

ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้า

นายภูรินทร์ ศรีหรัาย

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต  
สาขากฎหมายการเงินและภาษีอากร  
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย  
ปีการศึกษา 2564

# The Problems in Collecting Land and Building Tax from Power Plants

Mr.Purin Srirai

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of The Requirements  
for The Degree of Master of Laws in Financial and Taxation Laws

Faculty of Law

Chulalongkorn University

Academic Year 2021

Copyright of Chulalongkorn University

หัวข้อเอกัตศึกษา ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้า  
นิสิต นายภูรินทร์ ศรีหรัย  
สาขาวิชา กฎหมายการเงินและภาษีอากร  
อาจารย์ที่ปรึกษา รองศาสตราจารย์ ดร.เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล  
อาจารย์อวิรุทธ์ ขาญชัยกิตติกร

### บทคัดย่อ

ตามที่ได้มีการเปลี่ยนแปลงการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 มาเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อแก้ไขปัญหาการจัดเก็บรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งแต่เดิมจัดเก็บได้น้อย นอกจากนี้ยังมีปัญหาการตีความคำว่าสิ่งปลูกสร้าง และปัญหาในการคิดคำนวณค่ารายปี แต่ปรากฏว่าเมื่อมีการประกาศใช้บังคับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กลับทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีลดลงไปเป็นจำนวนมาก เนื่องจากการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับสิ่งปลูกสร้างบางประเภท ตัวอย่างเช่น กิจการโรงไฟฟ้า โดยมีการลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับกิจการโรงไฟฟ้าในอัตราร้อยละ 50 ประกอบกับเกิดสถานการณ์โรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 ตั้งแต่ปี 2562 จนถึงปัจจุบัน รัฐบาลได้ประกาศลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับทรัพย์สินทุกประเภทอัตราร้อยละ 90 จากภาษีที่คำนวณได้ ส่งผลให้กิจการโรงไฟฟ้าเสียภาษีน้อยลงกว่าเดิม การลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทำให้รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นลดลง และเมื่อพิจารณาจากรายได้ประมาณการ พบว่ารายได้จากภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างลดลงจากภาษีโรงเรือนและที่ดิน ทั้งที่การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินมีแนวโน้มเพิ่มขึ้น แสดงให้เห็นว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอาจมีปัญหาในการบังคับใช้ว่ามีความเหมาะสมหรือไม่ เมื่อผู้ศึกษาได้ทำการศึกษาวิธีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์แล้วพบว่า การจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศสิงคโปร์เป็นการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า โดยมีการวางแนวทางการตีความสิ่งปลูกสร้างที่ชัดเจนถูกต้องตามแนวคิดและทฤษฎีภาษีทรัพย์สิน นอกจากนี้ยังมีวิธีการประเมินภาษีที่ยืดหยุ่นปรับเปลี่ยนได้ตามประเภทของสิ่งปลูกสร้าง และมีการลดภาษีเฉพาะที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้สำหรับการศึกษาและสาธารณประโยชน์เท่านั้น มิได้ลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของธุรกิจประเภทต่างๆ แต่อย่างไรก็ดี ผู้ศึกษาจึงเห็นสมควรนำแนวทางการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์มาปรับปรุงการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทย ให้เป็นภาษีอากรที่ดี ซึ่งจะอำนวยรายได้และเป็นธรรมต่อไป

**ภูรินทร์**

ลงชื่อ.....อาจารย์ที่ปรึกษา  
(รองศาสตราจารย์ ดร.เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล)



ลงชื่อ.....อาจารย์ที่ปรึกษา  
(อาจารย์อวิรุทธ์ ขาญชัยกิตติกร)

Thesis                    The Problems in Collecting Land and Building Tax from Power Plants  
Researcher              Mr.Purin Srirai  
Field of Study          Financial and Taxation Law  
Advisor                  Assoc.Prof.Dr.Aua-aree Aengchanil  
                                 Mr.Awiruth Chanchaikittikorn

---

### Abstract

As there was a change regarding the method of taxation on lands and buildings according to Land and Building Tax Act 1932 to be the Act of the same issue in 2019, legislators intended to help Subdistrict Administrative Organizations (SAOs) collect more revenues. Still, there are issues regarding the interpretation of the word “building” and the annual calculation method. On the contrary to the intention of legislators, SAOs could collect less revenues as there were deductions for some types of buildings including deducting 50 percent of taxes on any land and building created to be power plants. Moreover, due to the COVID-19 situation starting from 2019 until now, the government announced that they would deduct 90 percent of taxes on lands and buildings without any regard of their type. Thus, power plant owners paid less taxes and SAOs could collect less taxes, accordingly. Since revenues during the mentioned period were calculated for prediction, there was a contradiction between the decrease of revenues on land and buildings taxation and the increase of the collecting taxation per property owner. The contradiction shows that the method of collecting those taxes may not be practically appropriate. Compared to Singapore’s method of collecting taxes, the progressive rate, the explicit interpretation of buildings in accord with the theory of property tax, the flexibility regarding types of buildings applied to tax assessment and the deduction specially designated for education and public interest without considering any benefit for private sectors are beneficial for Singaporeans. The researcher suppose that it will be advantageous to study Singapore’s methods of collecting taxes on lands and buildings in order that Thailand can apply those methods appropriately and efficiently for the sake of Thai people to be taxed fairly and for the Thai government to have more revenues

Sign..........Advisor  
(Assoc.Prof.Dr.Aua-aree Aengchanil)

Sign..........Advisor  
(Mr.Awiruth Chanchaikittikorn)

## กิตติกรรมประกาศ

การจัดทำเอกัตศึกษาเรื่อง ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง บรรลุผลสำเร็จตามวัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัยได้ ด้วยความอนุเคราะห์ของรองศาสตราจารย์ ดร.เอื้ออารีย์ อึ้งจะนิล อาจารย์ประจำคณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย และอาจารย์อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร รองอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง ที่ได้กรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาเอกัตศึกษานี้ ผู้ศึกษาขอขอบพระคุณคณาจารย์คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ และสำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา ที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้ให้แก่ผู้ศึกษาอันได้นำมาใช้ในการศึกษาวิจัยกฎหมายเพื่อสร้างสรรค์ผลงานทางวิชาการในครั้งนี้ ขอขอบพระคุณผู้บริหาร เจ้าหน้าที่การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกแห่งที่ได้อนุเคราะห์ข้อมูลสำหรับการศึกษาวิจัย รวมทั้งผู้เขียนตำรา วิทยานิพนธ์ งานวิจัย บทความต่างๆ ที่ผู้ศึกษาได้นำมาศึกษาและได้ใช้อ้างอิงในเอกัตศึกษานี้ และขอขอบคุณเจ้าหน้าที่ของหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายการเงินและภาษีอากร คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ที่ได้อำนวยความสะดวก คอยให้ความช่วยเหลือตลอดระยะเวลาสองปีของการศึกษา ทำให้การศึกษาในระดับปริญญาโทของผู้ศึกษาสำเร็จไปด้วยความเรียบร้อย

ในโอกาสนี้ผู้ศึกษาขอขอบพระคุณบุคคลผู้มีส่วนสำคัญต่อการศึกษาในหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายการเงินและภาษีอากรของผู้ศึกษา อันมีนายสาโรจน์ ศรีห่วย นางเกลิงศรี จุลศิลป์ บิดา มารดา และครอบครัวของผู้ศึกษาที่เป็นกำลังใจและได้สนับสนุนทุนการศึกษามาโดยตลอด ผู้บังคับบัญชาของผู้ศึกษาที่มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์ จังหวัดปทุมธานี และการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค ที่สนับสนุนความก้าวหน้าในการศึกษาและการทำงานของผู้ศึกษาโดยตลอด ขอขอบคุณมิตรสหายของผู้ศึกษาที่นอกจากจะเป็นกำลังใจที่สำคัญยิ่งของผู้ศึกษาแล้ว ยังมีส่วนช่วยให้เอกัตศึกษาเล่มนี้สมบูรณ์ยิ่งขึ้นจากคำแนะนำของทุกคน อาทิ นายปารเมศ อภัยฤทธิรงค์ นักอักษรศาสตร์ปฏิบัติการ กรมศิลปากร นายภูริณัฐ อุจะนำ นิตกรปฏิบัติการ สำนักงานปลัดกระทรวงพัฒนาสังคมและความมั่นคงของมนุษย์ นายอภิชัย นันทวนิช นักรัพยากรบุคคลปฏิบัติการ มหาวิทยาลัยราชภัฏวไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์ จังหวัดปทุมธานี และนางสาวทักษพร วิวัฒน์ชาญกิจ รวมถึงบุคคลอื่นซึ่งมีอาจากกล่าวถึงได้ทั้งหมดด้วย

ท้ายที่สุดนี้ ผู้ศึกษาขอขอบพระคุณอาจารย์อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร และอาจารย์จตุรนต์ เทพเดชา ที่แนะนำแนวทางศึกษาต่อระดับปริญญาโท รวมถึงเป็นต้นแบบและแรงบันดาลใจที่ทำให้ผู้ศึกษาตั้งใจที่จะศึกษาสาขาวิชากฎหมายภาษีอากร และสนใจในเรื่องของภาษีทรัพย์สินและภาษีท้องถิ่น โดยเอกัตศึกษาเล่มนี้จะเกิดขึ้นไม่ได้เลย หากผู้ศึกษาไม่ได้รับคำแนะนำจากอาจารย์ทั้งสองท่าน และขอขอบคุณผู้อ่านทุกท่าน ผู้ศึกษาหวังว่าเอกัตศึกษานี้ จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่ศึกษา ค้นคว้าเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สิน และการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อนำไปพัฒนาระบบภาษีอากรของประเทศไทยให้เจริญก้าวหน้าต่อไป

ภูรินทร์ ศรีห่วย

## สารบัญ

บทที่ 1 บทนำ.....	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย.....	5
1.3 สมมติฐานของการศึกษาวิจัย.....	5
1.4 ขอบเขตการศึกษาค้นคว้า.....	6
1.5 วิธีการศึกษา.....	6
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษาค้นคว้า.....	6
บทที่ 2 หลักการและแนวคิดที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินและความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับกิจการ โรงไฟฟ้าในประเทศไทย.....	7
2.1 แนวคิดเรื่องภาษีทรัพย์สิน.....	7
2.1.1 ความหมายของทรัพย์สินและภาษีทรัพย์สิน.....	9
2.1.1.1 ความหมายของทรัพย์สิน.....	9
2.1.1.2 ความหมายของภาษีทรัพย์สิน.....	13
2.1.1.3 หลักการและวัตถุประสงค์ของภาษีทรัพย์สิน.....	14
2.1.2 แนวคิดภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย.....	15
2.1.2.1 พัฒนาการของภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย.....	15
2.1.2.1.1 ภาษีทรัพย์สินในสมัยโบราณถึงสมัยรัตนโกสินทร์ตอนต้น.....	15
2.1.2.1.2 ภาษีทรัพย์สินภายหลังการเปลี่ยนแปลงการปกครอง.....	17
2.1.2.2 ประเภทของภาษีทรัพย์สิน.....	17
2.1.2.2.1 ภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์.....	18
2.1.2.2.2 ภาษีทรัพย์สินจัดเก็บจากสังหาริมทรัพย์.....	19
2.1.2.2.3 ภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากวัตถุไม่มีรูปร่าง.....	21
2.1.2.3 แนวทางการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน.....	22
2.1.2.4 ภาษีทรัพย์สินในฐานะรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น.....	23
2.1.2.4.1 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของประเทศไทย.....	24
2.1.2.4.2 การคลังและรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น.....	26
2.1.3 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	28
2.1.3.1 แนวคิดการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	28
2.1.3.2 นิยามของสิ่งปลูกสร้าง.....	31
2.2 กิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย.....	31
2.2.1 ความหมายและประเภทของโรงไฟฟ้า.....	32
2.2.1.1 ความหมายของโรงไฟฟ้า.....	32
2.2.1.2 ประเภทของโรงไฟฟ้า.....	32
2.2.1.3 ผลกระทบจากการดำเนินกิจการโรงไฟฟ้า.....	35
2.2.2 ผู้ประกอบกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย.....	37
2.2.2.1 กิจการโรงไฟฟ้านิติรัฐวิสาหกิจ.....	38
2.2.2.1.1 การก่อตั้งการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย.....	38

2.2.2.1.2	ระบบการผลิตและการส่งไฟฟ้า.....	38
2.2.2.1.3	การดำเนินธุรกิจของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย.....	40
2.2.2.1.4	รายได้ของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย.....	44
2.2.2.2	กิจการโรงไฟฟ้าเอกชนในประเทศไทย.....	46
2.2.2.2.1	ภาคเอกชนที่ประกอบกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย.....	47
2.2.2.2.2	ระบบการผลิตและการส่งไฟฟ้าของโรงไฟฟ้าเอกชนในประเทศไทย.....	50
2.2.2.2.3	การดำเนินธุรกิจของโรงไฟฟ้าเอกชนในประเทศไทย.....	50
2.2.2.2.4	แนวโน้มการเติบโตของกิจการโรงไฟฟ้าเอกชนในประเทศไทย.....	51
<b>บทที่ 3</b>	<b>การจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า.....</b>	<b>53</b>
3.1	การจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย.....	53
3.1.1	การจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้าก่อนประกาศใช้พระราชบัญญัติ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562.....	54
3.1.1.1	ภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	54
3.1.1.2	ภาษีบำรุงท้องที่.....	56
3.1.1.3	รายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่.....	57
3.1.2	การจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้าตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562.....	59
3.1.2.1	การประเมิน ฐานภาษี อัตราภาษีและการคำนวณภาษี.....	60
3.1.2.2	การกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์.....	65
3.1.2.3	ค่าเสื่อมโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้าง.....	67
3.1.2.4	ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้าที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	68
3.1.2.5	การยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของรัฐวิสาหกิจ.....	70
3.1.2.6	รายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	71
3.2	การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์.....	72
3.2.1	กิจการโรงไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์.....	73
3.2.3.1	ประเภทของโรงไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์.....	75
3.2.3.2	โรงไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์.....	75
3.2.2	ภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์.....	77
3.2.2.1	กฎหมายเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์.....	78
3.2.2.2	การจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศสิงคโปร์.....	79
3.2.2.2.1	ความหมายของสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมาย.....	79
3.2.2.2.2	ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	81
3.2.2.2.3	ผู้มีอำนาจหน้าที่ในการประเมินและจัดเก็บภาษี.....	81
3.2.2.2.4	ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นจากการจัดเก็บภาษี.....	82
3.2.2.2.5	วิธีการประเมิน ฐานภาษี อัตราภาษีและการคำนวณภาษี.....	82
<b>บทที่ 4</b>	<b>การวิเคราะห์ปัญหาและแนวทางแก้ไขสำหรับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการ โรงไฟฟ้า.....</b>	<b>85</b>
4.1	ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้า.....	85

4.1.1	ปัญหาการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้า.....	90
4.1.1.1	ปัญหาการตีความสิ่งปลูกสร้างในกิจการโรงไฟฟ้า.....	91
4.1.1.2	ปัญหาการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า.....	98
4.1.2	ปัญหาจากการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า.....	99
4.1.2.1	การลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยมีกำหนดระยะเวลา.....	101
4.1.2.2	การลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยไม่มีกำหนดระยะเวลา.....	104
4.2	แนวทางการแก้ไขปัญหา.....	106
4.2.1	ปัญหาการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้า.....	106
4.2.2	ปัญหาการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า.....	107
<b>บทที่ 5 สรุปและข้อเสนอแนะ.....</b>		<b>109</b>
<b>ภาคผนวก.....</b>		<b>112</b>
<b>บรรณานุกรม.....</b>		<b>124</b>



## สารบัญตาราง

ตารางที่ 2.1 ระบบส่งไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย เดือนกุมภาพันธ์ 2565.....	39
ตารางที่ 2.2 ปริมาณการผลิตกระแสไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยในปี 2554-2563.....	41
ตารางที่ 2.3 ข้อมูลรวมการผลิตและรับซื้อพลังงานไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยในปี 2554-2563.....	42
ตาราง 2.4 งบประมาณที่การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยได้รับจากรัฐบาล.....	44
ตารางที่ 2.5 งบการเงินการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยปี 2561 ถึง 2563.....	45
ตารางที่ 2.6 กำลังผลิตของผู้ประกอบกิจการไฟฟ้าเอกชนรายใหญ่ (IPP) ประจำปีเดือนกุมภาพันธ์ 2565.....	48
ตาราง 3.1 รายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทุกรูปแบบ ทุกแห่งรวมกัน.....	57
ตาราง 3.2 รายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ของเทศบาลทุกระดับ ทุกแห่งรวมกัน ประจำปีงบประมาณ 2562.....	58
ตาราง 3.3 รายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ขององค์การบริหารส่วนตำบล ทุกแห่งรวมกัน.....	58
ตาราง 3.4 รายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ในส่วนกรุงเทพมหานคร ตั้งแต่ปีภาษี 2557-2562.....	59
ตาราง 3.5 รายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ในส่วนของเมืองพัทยา ตั้งแต่ปีภาษี 2557-2562.....	59
ตารางที่ 3.6 อัตราการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปัจจุบัน.....	62
ตารางที่ 3.7 ตารางกำหนดอัตราร้อยละของค่าเสื่อมโรงเรือนสิ่งปลูกสร้างตามระเบียบคณะกรรมการกำหนด ราคาประเมินทุนทรัพย์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของ อสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม พ.ศ. 2535.....	68
ตารางที่ 3.8 รายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นปีภาษี 2563...71	71
ตารางที่ 4.1 รายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกแห่งรวมกัน ปี 2559-2563 แบ่งตามประเภทรายได้.....	85
ตารางที่ 4.2 การขยายตัวทางเศรษฐกิจของประเทศไทยในปี 2563.....	87
ตารางที่ 4.3 เป้าหมายสัดส่วนรายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อรายได้สุทธิของรัฐบาล.....	88
ตารางที่ 4.4 รายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นปีภาษี 2563.103	103
ตารางที่ 4.5 เทียบรายได้จากการจัดเก็บภาษีระหว่างภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่.....	103

## สารบัญรูปภาพ

ภาพที่ 2.1 การผลิตกระแสไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยเปรียบเทียบกับ การรับซื้อจากเอกชน ในเดือนกุมภาพันธ์ 2565.....	42
ภาพที่ 3.1 วิธีการวัดขนาดพื้นที่บ้านพักอาศัย.....	64
ภาพที่ 3.2 วิธีการวัดขนาดถังเก็บน้ำมัน.....	65
ภาพที่ 3.3 วิธีการวัดขนาดสถานบริการน้ำมัน.....	65
ภาพที่ 3.4 วิธีการวัดขนาดตู้ซ่อมรถหรือตลาด.....	65
ภาพที่ 3.5 วิธีการวัดขนาดห้างสรรพสินค้า.....	65
ภาพที่ 3.6 ตัวอย่างบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์.....	66
ภาพที่ 3.7 บัญชีสิ่งปลูกสร้างที่ไม่สามารถเทียบเคียงได้จากบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียน สิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์.....	67
ภาพที่ 4.1 แผนภูมิเปรียบเทียบรายได้จากแหล่งที่มาต่าง ๆ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภาษี 2559 ถึง 2563.....	88
ภาพที่ 4.2 แผนภูมิเปรียบเทียบรายได้จัดเก็บเองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภาษี 2559 ถึง 2563.....	89
ภาพที่ 4.3 แผนภูมิเปรียบเทียบรายได้จัดเก็บเองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภาษี 2559 ถึง 2563.....	90
ภาพที่ 4.4 แผนภูมิเปรียบเทียบรายได้ระหว่างภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกับภาษีโรงเรียนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่.....	103

## บทที่ 1 บทนำ

### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ภาษีอากร คือ เงินที่รัฐบาลบังคับเก็บจากประชาชน เพื่อที่จะนำไปจัดทำบริการสาธารณะ มีการแบ่งประเภทได้หลายรูปแบบตามหลักเกณฑ์ต่าง ๆ รูปแบบที่นิยมกันคือการแบ่งประเภทภาษีจากฐานภาษี อันหมายถึง มูลเหตุแห่งการเสีย<sup>1</sup> อันได้แก่ ภาษีเงินได้ ภาษีทรัพย์สิน ภาษีการบริโภค และภาษีฐานอื่น ในที่นี้จะศึกษาในส่วนของภาษีทรัพย์สิน ความหมายของภาษีทรัพย์สิน คือ ภาษีที่จัดเก็บจากมูลค่าของทรัพย์สินจากผู้มีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินหรือผู้ครอบครองทรัพย์สิน ด้วยตรรกะเหตุผลที่ว่าบุคคลผู้ที่มีทรัพย์สินมาก ย่อมถือได้ว่าเป็นผู้มีฐานะมั่งคั่งร่ำรวย หรือแม้ว่าบุคคลนั้นจะไม่ได้เป็นเจ้าของทรัพย์สิน หากแต่มีสิทธิทำประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น ก็อาจถือได้ว่าบุคคลได้ประโยชน์จากการใช้ทรัพย์สินนั้น จึงสมควรที่จะเสียภาษีอากรเช่นกัน ภาษีทรัพย์สินจึงเรียกได้อีกอย่างว่า ภาษีความมั่งคั่ง ภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย มีพัฒนาการการจัดเก็บมาอย่างยาวนานตามหลักฐานทางประวัติศาสตร์ มีมาตั้งแต่สมัยอาณาจักรโบราณก่อนสมัยสุโขทัย<sup>2</sup> ซึ่งทรัพย์สินอันเป็นฐานของการจัดเก็บภาษีก็ได้มีการเปลี่ยนแปลงไปตามยุคสมัย มีวัตถุประสงค์หลักเพื่อเป็นรายได้ของรัฐ โดยอาจมีเหตุผลอื่นเพื่อสนับสนุนนโยบายของผู้ปกครองหรือรัฐบาลในสมัยต่าง ๆ กันไป แต่วัตถุประสงค์โดยเฉพาะของภาษีทรัพย์สิน คือการสร้างความเป็นธรรมในสังคม จากปัญหาความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจ ที่ส่งผลให้ผู้มีฐานะร่ำรวยถือครองทรัพย์สินมากกว่าผู้มีฐานะยากจน ทรัพย์สินที่เป็นปัญหาสำคัญคือ ที่ดิน เนื่องจากที่ดินเป็นทรัพยากรที่มีจำนวนจำกัด การถือครองที่ดินจึงเป็นการสะท้อนฐานะทางเศรษฐกิจของบุคคลมาตั้งสมัยโบราณ ในสมัยอยุธยา มีการแบ่งชนชั้นทางสังคมด้วยระบบศักดินาที่กำหนดลำดับศักดิ์และฐานะของบุคคลในสังคมโดยเทียบเป็นจำนวนที่ดินที่บุคคลนั้นอาจถือครองได้<sup>3</sup> มาจนถึงปัจจุบันบุคคลหรือกลุ่มบุคคลที่มีฐานะร่ำรวยพยายามถือครองที่ดินเป็นจำนวนมาก ก่อให้เกิดปัญหาทางเศรษฐกิจส่งผลทำให้ที่ดินมีราคาสูงขึ้นจนบุคคลทั่วไปเป็นเจ้าของได้ยาก เป็นเหตุให้เกิดปัญหาสังคมอื่นๆ อันได้แก่ ปัญหาคนไร้บ้าน ปัญหาการขาดแคลนที่ดินทำกิน ล้วนแต่มีสาเหตุจากการแบ่งการถือครองที่ดินอย่างไม่เป็นธรรม<sup>4</sup> มีแนวความคิดที่จะแก้ไขปัญหการถือครองที่ดินอย่างไม่เป็นธรรมโดยใช้ภาษีทรัพย์สินเป็นเครื่องมือ จึงได้มีการจัดเก็บภาษีที่ดินขึ้นเพื่อบรรเทาปัญหาความเหลื่อมล้ำในการถือครองที่ดิน จึงเป็นหน้าที่ของรัฐที่จะแก้ไขปัญหา ซึ่งภาษีทรัพย์สินก็เป็นแนวทางหนึ่งที่สามารถนำมาใช้แก้ไขปัญหาความไม่เป็นธรรมที่เกิดขึ้นได้ด้วยการตรากฎหมายขึ้นมาเพื่อบังคับใช้อย่างเป็นรูปธรรม และจะทำให้เกิดประสิทธิผลมากกว่าการวางแผนนโยบายเพียงอย่างเดียว

ปัจจุบันได้มีการเปลี่ยนการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากทรัพย์สินประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 มาเป็นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 สาเหตุของการเปลี่ยนแปลงการจัดเก็บภาษี มาจากภาษีโรงเรือนและที่ดินเดิมนั้นคำนวณจากค่ารายปีมักมีปัญหา

<sup>1</sup> ชัยสิทธิ์ ตรีชูธรรม, คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร (กรุงเทพฯ: สำนักอบรมกฎหมายแห่งบัณฑิตยสถาน, 2563), หน้า 7.

<sup>2</sup> ลันดา อุตตมโกคิน, “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง:ก้าวต่อไปในการจัดเก็บภาษีของประเทศไทยอย่างมีประสิทธิภาพ”, วารสารจุลนิติ 4 7 (พฤษภาคม 2553), 65.

<sup>3</sup> จิตร ภูมิศักดิ์, โฉมหน้าศักดินาไทย [ออนไลน์], 6 มกราคม 2565, แหล่งที่มา <https://th.wikisource.org/wiki/โฉมหน้าศักดินาไทย/ระบบศักดินาในประเทศไทย>

<sup>4</sup> อาทิตยา พงษ์พรหม, สรุปสถานการณ์การถือครองที่ดินและสาเหตุการสูญเสียที่ดินของเกษตรกรรายย่อยในประเทศไทย [ออนไลน์], 6 มกราคม 2565, แหล่งที่มา [https://www.alro.go.th/tech\\_trans/ewt\\_dl\\_link.php?nid=733](https://www.alro.go.th/tech_trans/ewt_dl_link.php?nid=733)

ในการประเมิน และการตีความทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี วิธีการคำนวณภาษีแบบค่ารายปีที่คำนวณจากราคา ค่าเช่าของทรัพย์สินที่อาจให้เขาได้ในหนึ่งปี<sup>5</sup> ซึ่งวิธีคิดแบบดังกล่าวมีความซ้ำซ้อนกับภาษีเงินได้ และขัดกับ หลักความคิดพื้นฐานของภาษีทรัพย์สินที่มุ่งเน้นเก็บภาษีจากมูลค่าของทรัพย์สินหรือประโยชน์อื่นที่ไม่ใช่การได้รับเงินจากการขายหรือให้เช่าทรัพย์สินนั้นๆ ที่ก่อให้เกิดความมั่งคั่งแก่ผู้ครอบครองทรัพย์สิน<sup>6</sup> อีกทั้งยังมีการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 มีลักษณะเป็นการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อน สร้างภาระและความยุ่งยากให้แก่ประชาชนเกินควร จึงสมควรที่จะยกเลิกพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 แล้วบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เพียงฉบับเดียว ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้เปลี่ยนวิธีการคำนวณภาษีจากค่ารายปีมาเป็นการคำนวณจากมูลค่าของทรัพย์สินหักด้วยค่าเสื่อมที่ตรงกับหลักแนวคิดพื้นฐานของภาษีทรัพย์สินมากกว่า โดยหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเช่นเดิม ยกเว้นองค์การบริหารส่วนจังหวัด และภาษีส่วนนี้จัดเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเอง เป็นไปตามที่รัฐธรรมนูญกำหนดให้รัฐต้องดำเนินการให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้ของตนเองโดยจัดระบบภาษีหรือจัดสรรภาษีที่เหมาะสม<sup>7</sup> ในประเทศไทยรัฐกำหนดให้ภาษีที่เป็นรายได้ของท้องถิ่น หรือเรียกโดยทั่วไปว่า ภาษีท้องถิ่น (Local Tax) ได้แก่ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และภาษีป้าย ล้วนแต่เป็นภาษีทรัพย์สินทั้งสิ้น ภาษีทรัพย์สินจึงมีความสำคัญต่อระบบการปกครองส่วนท้องถิ่นไทยอีกประการหนึ่งในฐานะที่เป็นรายได้หลักขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และเป็นส่วนสำคัญในการที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะพัฒนาไปเป็นหน่วยงานที่มีการดูแลจัดการตนเองภายในท้องถิ่นโดยไม่จำเป็นต้องพึ่งพารัฐ หรือหน่วยงานปกครองส่วนกลางอย่างในปัจจุบัน แม้ว่าจะมีการจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมาเป็นระยะเวลาอันยาวนานแล้ว แต่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่วนมากก็ยังประสบปัญหารายได้ที่จัดเก็บเองไม่เพียงพอต่อการจัดทำบริการสาธารณะ เป็นเหตุให้รัฐยังต้องสนับสนุนงบประมาณให้เป็นหลักเพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดำเนินภารกิจต่างๆ ต่อไปได้<sup>8</sup> ดังนั้นการจะพัฒนาองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ปัจจัยสำคัญคือการทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้เป็นของตนเอง ภาษีทรัพย์สินจึงเป็นปัจจัยสำคัญในการที่ประเทศไทยจะพัฒนาระบบการปกครองส่วนท้องถิ่น ให้ประสบความสำเร็จ เช่น องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นในหลายประเทศที่ก็ล้วนแต่อาศัยรายได้จากภาษีทรัพย์สินเป็นหลัก ดังนั้นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน ต้องจัดเก็บอย่างมีคุณภาพตามหลักภาษีที่ดี

ปัญหาหลักของการบังคับใช้กฎหมายภาษีทรัพย์สินในส่วนของ การประเมินภาษี คือปัญหาการตีความสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษี ซึ่งเป็นปัญหาตั้งแต่ช่วงที่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 ยังมีผลบังคับใช้ มักจะมีปัญหาการตีความสิ่งปลูกสร้างที่เป็นคดีชั้นสู่ศาล คือการให้ความหมายของคำว่าสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่อง เนื่องจากมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 มิได้กำหนดความหมายของคำว่าสิ่งปลูกสร้างไว้โดยเฉพาะ จึงต้องอาศัยการตีความของพนักงานประเมินภาษี มาจนถึงปัจจุบันที่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 บังคับใช้แล้ว องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นก็ยังประสบปัญหาในการตีความสิ่งปลูกสร้างเพื่อประเมินภาษีเช่นเดิมอยู่ แม้ว่าพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จะบัญญัติบทนิยามของคำว่าสิ่งปลูกสร้างไว้แล้ว แต่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกแห่งก็ไม่อาจตีความทรัพย์สินทุกชนิดให้สอดคล้องไป

<sup>5</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563). หน้า 175.

<sup>6</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 14.

<sup>7</sup> รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560, มาตรา 250.

<sup>8</sup> บรรเจิด สิงคะเนติ และ ดารุณีพุ่มแก้ว, “องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไทยในมิติปัญหาทางการคลัง,” วารสารรัฐประศาสนศาสตร์ 2 15 (กรกฎาคม 2560): 3.

ในทางเดียวกันได้ หน่วยงานที่มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดทำแบบแผนที่จะวางแนวทางการประเมินเป็นหน่วยงานหลักคือ กรมธนารักษ์ กระทรวงการคลัง หรือสำนักงานธนารักษ์พื้นที่ ที่ต้องจัดทำบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง เพื่อใช้เป็นหลักเกณฑ์ในการประเมินมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จะนำไปคำนวณภาษีตามวิธีการคำนวณแบบใหม่ที่ใช้มูลค่าของทรัพย์สินเป็นฐานในการคำนวณ ในทางปฏิบัติการจัดทำบัญชีทรัพย์สินทุกประเภทย่อมเป็นไปได้ยาก กรมธนารักษ์จึงได้จัดทำกำหนดบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้างสำหรับทรัพย์สินบางประเภท จึงเกิดข้อปัญหาที่ว่าสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ นอกเหนือจากประเภทต่างๆตามบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์ จะต้องคิดมูลค่าอย่างไร แม้บทบัญญัติแห่งกฎหมายจะกำหนดให้ ใช้วิธีการเทียบเคียงราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้างตามบัญชีเทียบเคียงสิ่งปลูกสร้างที่กรมธนารักษ์ที่จัดทำ<sup>9</sup> หรือในกรณีสิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะอื่นที่ไม่สามารถเทียบเคียงได้ก็ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีนำส่งหลักฐานแสดงมูลค่าเพื่อประกอบการพิจารณากำหนดราคา<sup>10</sup> ก็ไม่สามารถแก้ไขปัญหาการประเมินภาษีให้หมดไปเพราะการให้อำนาจพนักงานประเมินภาษีเป็นผู้เทียบเคียงราคาประเมิน ย่อมให้เกิดปัญหาความไม่แน่นอนในการประเมินภาษีสิ่งปลูกสร้าง ที่สิ่งปลูกสร้างเดียวกันแต่อยู่คนละเขตพื้นที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเสียภาษีในอัตราภาษีไม่เท่ากัน และอาจนำไปสู่ปัญหาการทุจริตของเจ้าพนักงานผู้มีหน้าที่ ซึ่งทั้งหมดที่กล่าวมาเป็นปัญหาที่เคยเกิดขึ้นในขณะที่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 ยังคงมีผลบังคับใช้ เท่ากับว่าการเปลี่ยนระบบภาษีจากภาษีโรงเรือนและที่ดินมาเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่สามารถแก้ไขปัญหาการตีความที่มีจากการบังคับใช้กฎหมายเดิมได้เลย อีกทั้งการเปลี่ยนวิธีคำนวณภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ให้มีการหักค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน มีบัญชีกำหนดอัตราของค่าเสื่อมโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้บังคับมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2535 กำหนดประเภทสิ่งปลูกสร้างไว้เพียง 3 ประเภท ได้แก่ ประเภทตึก ประเภทตึกครึ่งไม้ และประเภทไม้<sup>11</sup> เป็นเหตุให้เกิดปัญหาตามมาว่าสิ่งปลูกสร้างที่ไม่จัดอยู่ในสามประเภทนี้จะถูกคำนวณค่าเสื่อมราคาอย่างไรให้เป็นธรรม และสิ่งปลูกสร้างที่ไม่ได้มีการกำหนดประเภทไว้อย่างก่อให้เกิดความมั่งคั่งแก่ผู้ประกอบการซึ่งควรจะต้องเสียภาษีทรัพย์สิน นอกจากนี้กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่นในฐานะเป็นหน่วยงานซึ่งมีหน้าที่กำกับดูแลการปฏิบัติงานตามอำนาจหน้าที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้เผยแพร่คู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และสรุปคำถาม-คำตอบเกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เอกสารดังกล่าววางแนวทางให้ทรัพย์สินบางชนิดที่เดิมถือเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 เปลี่ยนแปลงเป็นไม่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เพราะไม่ถือเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น เช่น เสาสัญญาณโทรศัพท์เดิมเคยเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน เพราะมีตู้ควบคุมสัญญาณถือว่าใช้ประกอบอุตสาหกรรมแต่ตามกฎหมายนี้ไม่ถือเป็นสิ่งปลูกสร้างเพราะ บุคคลไม่สามารถเข้าไปใช้สอยโดยตรงได้<sup>12</sup> ทำให้มีปัญหาว่าทรัพย์สินอื่นๆที่เคยถูกประเมินให้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน หากมีลักษณะใกล้เคียงกับเสาสัญญาณโทรศัพท์ จะต้องถูกประเมินภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างหรือไม่

<sup>9</sup> กฎกระทรวง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ในการคำนวณมูลค่าที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมินทุนทรัพย์ พ.ศ. 2562, ข้อ 4.

<sup>10</sup> เรื่องเดียวกัน, ข้อ 5.

<sup>11</sup> กรมธนารักษ์, ตารางกำหนดอัตราร้อยละของค่าเสื่อมโรงเรือนสิ่งปลูกสร้างตามระเบียบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของสิ่งหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมปี พ.ศ. 2535.

<sup>12</sup> กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น, สรุปคำถาม-คำตอบเกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 [ออนไลน์], 6 มกราคม 2564, แหล่งที่มา <http://www.dla.go.th/work/faq1.pdf>

นับแต่มีการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่เริ่มมีการเรียกเก็บภาษีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2564 สำหรับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปีภาษี 2563 ปรากฏว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั่วประเทศจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นเงินจำนวนลดลงกว่าตอนที่จัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยในปี 2564 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้น้อยกว่าภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นเงินจำนวน 22,030 ล้านบาท<sup>13</sup> ซึ่งรัฐต้องสนับสนุนเงินชดเชยรายได้ที่ลดลงไปขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น สาเหตุที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีได้ลดลงเนื่องมาจากเกิดวิกฤตการณ์โรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา (โควิด-19) ขึ้นทั่วโลกและประเทศไทยก็ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์ดังกล่าว รัฐบาลจึงต้องออกมาตรการต่างๆ มาเพื่อช่วยเหลือประชาชน รัฐบาลได้มีการตราพระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท พ.ศ. 2563 ที่ให้ลดจำนวนภาษีในอัตราร้อยละ 90 ของจำนวนภาษีที่คำนวณได้สำหรับการจัดเก็บภาษีของปีภาษี 2563<sup>14</sup> แม้ว่ากฎหมายจะใช้ชื่อว่าลดภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภท แต่เมื่อพิจารณาจากบทบัญญัติในมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท พ.ศ. 2563 พบว่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่กำหนดไว้ นั้นครอบคลุมที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทุกรูปแบบ ไม่ว่าจะใช้ประโยชน์แบบใดหรือทิ้งร้างว่างเปล่าไม่ได้ทำประโยชน์ก็ตาม และด้วยสถานการณ์โรคติดเชื้อดังกล่าวยังไม่สิ้นสุดลงรัฐบาลจึงมีการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2564 ที่ให้ลดภาษีสำหรับการจัดเก็บภาษีของปีภาษี พ.ศ. 2564<sup>15</sup> แบบเดียวกับพระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท พ.ศ. 2563 ส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างลดลงอย่างต่อเนื่องเป็นระยะเวลาสองปีภาษี แม้ว่ารายได้ในส่วนที่ขาดหายไปรัฐจะต้องชดเชยให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แต่ผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการลดภาษียังคงอยู่ คือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่สามารถหารายได้ให้เพียงพอสำหรับการดำเนินกิจการของตนเองได้ และทำให้รายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอันเป็นภาษีรูปแบบใหม่ไม่สามารถสะท้อนรายได้ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นควรจะได้รับอย่างแท้จริง แต่จากรายงานวิเคราะห์รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของสำนักงานประมาณของรัฐบาล สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎรพบว่าแม้จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราเต็มจำนวน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็ยังคงจัดเก็บภาษีได้ลดลงจากเดิม<sup>16</sup> อีกทั้งรัฐบาลได้ตราพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 ที่เป็นการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภทอย่างไม่มีกำหนดระยะเวลา โดยที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่กำหนดให้ลดภาษี จะต้องไม่เหตุอันควรให้ลดภาษี เช่น ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยและผู้ครอบครองทรัพย์สินได้ใช้อยู่อาศัยจริงและมีชื่อปรากฏอยู่ในทะเบียนบ้าน ถือเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อการอยู่อาศัย หรือที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ที่อยู่ในระหว่างการพัฒนา ยังไม่สามารถใช้สอยหรือหาประโยชน์จากทรัพย์สินเหล่านั้นได้จึงไม่สมควรที่จะถูกจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเต็มอัตรา แต่ปรากฏว่ามีการลดภาษีสำหรับที่ดินที่เป็นที่ตั้งของโรงผลิตไฟฟ้า โรงผลิตไฟฟ้ารวมถึงที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอื่นที่ใช้ประโยชน์เกี่ยวกับการผลิตกระแสไฟฟ้า โดยไม่ปรากฏเหตุผลว่าเหตุใดจึงต้องลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับกิจการโรงไฟฟ้า และการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวย่อมทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้ลดลง

<sup>13</sup> ประชาชาติธุรกิจ , ท้องถิ่นอ่วมพิษโควิด อปท.จี้ รัฐชดเชยภาษีที่ดิน 2.2 หมื่นล้าน [ออนไลน์], 24 สิงหาคม 2564, แหล่งที่มา <https://www.prachachat.net/property/news-741095>

<sup>14</sup> พระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท พ.ศ. 2563.

<sup>15</sup> พระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2564.

<sup>16</sup> สำนักงานประมาณของรัฐบาล สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, รายงานวิเคราะห์รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น[ออนไลน์], มิถุนายน 2564, แหล่งที่มา [https://www.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parbudget/ewt\\_dl\\_link.php?nid=992](https://www.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parbudget/ewt_dl_link.php?nid=992)

ด้วยเหตุนี้ผู้ศึกษาจึงตระหนักที่จะศึกษาในประเด็นปัญหาการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า ซึ่งมีปัญหารายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นลดลงจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า เนื่องมาจากปัญหาการตีความสิ่งปลูกสร้างซึ่งเป็นปัญหาเดิมตั้งแต่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 บังคับใช้ซึ่งคงเป็นปัญหาอยู่ในปัจจุบัน และปัญหาการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้าที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงวิธีการคำนวณภาษี อันจะนำมาซึ่งปัญหาข้อพิพาททางภาษีอากรในอนาคต รวมถึงปัญหาที่เกิดจากการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้าที่ทำให้รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นลดลงอย่างต่อเนื่อง ผู้ศึกษาจึงมุ่งหวังที่จะทราบถึงปัญหาดังกล่าว โดยศึกษาจากข้อมูลการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้าให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เปรียบเทียบกับการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตลอดจนศึกษาเปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากกิจการโรงไฟฟ้าของต่างประเทศ เพื่อหาข้อสรุปและเสนอแนะแนวทางการตีความให้บรรลุมิติวัตถุประสงค์ของบทบัญญัติกฎหมายตลอดจนส่งเสริมพัฒนาการของภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยต่อไป

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย

- 1) เพื่อให้ทราบถึงสภาพปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563
- 2) เพื่อให้ทราบถึงโครงสร้างภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินและความรู้เกี่ยวกับโรงไฟฟ้า ตลอดจนพัฒนาการของกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย และประเทศสิงคโปร์
- 3) เพื่อหาข้อสรุปและวิธีการแก้ไขปัญหา การประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า ปัญหาการตีความกฎหมาย และการประเมินภาษีขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อเสนอแนวทางในการจัดเก็บภาษีอย่างเป็นธรรมและประสิทธิภาพ
- 4) เพื่อหาข้อสรุปและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสิ่งปลูกสร้างจากผู้ประกอบกิจการโรงไฟฟ้า โดยอาศัยแนวทางของต่างประเทศ และแนวคิดทฤษฎีภาษีทรัพย์สิน เพื่อนำไปพัฒนาระบบการจัดเก็บภาษีและแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นจากการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ให้เป็นธรรมและมีประสิทธิภาพตลอดจนเผยแพร่ความรู้เกี่ยวกับภาษีสิ่งปลูกสร้างของประเทศสิงคโปร์ ให้เป็นที่รับรู้ในประเทศไทย

## 1.3 สมมติฐานของการศึกษาวิจัย

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้ามีปัญหาการตีความและการประเมินภาษีไม่เป็นไปตามบทบัญญัติกฎหมาย ประกอบกับมีพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 ให้แก่กิจการโรงไฟฟ้าในอัตราร้อยละห้าสิบ อันเป็นการเอื้อประโยชน์ให้กับโรงไฟฟ้าเอกชน โดยที่ประชาชนผู้เสียภาษีต้องเสียค่าไฟฟ้าเท่าเดิม ซึ่งไม่เป็นธรรมและไม่อำนวยรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามหลักภาษีอากรที่ดี

#### 1.4 ขอบเขตการศึกษาค้นคว้า

ศึกษาการจัดเก็บภาชีทรัพยากรสิ้น โดยเฉพาะการจัดเก็บภาชีจากสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย ตามพระราชบัญญัติภาชีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และพระราชบัญญัติภาชีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยใช้ข้อมูลการจัดเก็บภาชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และข้อมูลเกี่ยวกับโรงไฟฟ้านโยบายทางภาชีของประเทศไทยและต่างประเทศ

#### 1.5 วิธีการศึกษา

วิจัยเรื่องนี้เป็นวิจัยแบบการวิจัยเอกสาร (Documentary Research) โดยศึกษาค้นคว้าจากบทบัญญัติกฎหมาย คำพิพากษา คำวินิจฉัยของคณะกรรมการ ความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา ข้อมูลการประเมินภาชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ตำรากฎหมายวิทยานิพนธ์ งานวิจัยทางกฎหมาย บทความวิชาการและความเห็นของนักวิชาการ ตลอดจนกฎหมายต่างประเทศและคำพิพากษาต่างประเทศ เพื่อวิเคราะห์ปัญหาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้ลดลงจากการจัดเก็บภาชีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยเฉพาะจากการประเมินภาชีจากสิ่งปลูกสร้างเกี่ยวกับกิจการโรงไฟฟ้า ตลอดจนศึกษาแนวคิด วิธีการและวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาชีสิ่งปลูกสร้าง และศึกษาในเชิงเปรียบเทียบกับกฎหมาย นโยบายทางภาชีและแนวทางการจัดเก็บภาชีของต่างประเทศ เพื่อที่จะวิเคราะห์และทำความเข้าใจในประเด็นปัญหา พร้อมทั้งหาข้อสรุปของการศึกษาและเสนอความคิดเห็นต่อไป

#### 1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- 1) ได้ทราบสภาพปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาชีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาชีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยเฉพาะในส่วนของการจัดเก็บภาชีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้า
- 2) เข้าใจโครงสร้างของภาชีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แนวคิดและทฤษฎีเกี่ยวกับภาชีทรัพยากรสิ้น และได้ทราบข้อมูลเกี่ยวกับโรงไฟฟ้า ตลอดจนพัฒนาการของกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย และประเทศสิงคโปร์
- 3) ได้ข้อสรุปและวิธีการแก้ไขปัญหา การประเมินภาชีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า ปัญหาการตีความสิ่งปลูกสร้าง และปัญหาการประเมินภาชีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อเสนอแนวทางในการจัดเก็บภาชีอย่างเป็นธรรมและมีประสิทธิภาพ
- 4) ได้ข้อสรุปและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการจัดเก็บภาชีสิ่งปลูกสร้างจากผู้ประกอบกิจการโรงไฟฟ้า โดยอาศัยแนวทางของต่างประเทศ และแนวคิดทฤษฎีภาชีทรัพยากรสิ้น เพื่อนำไปพัฒนาระบบการจัดเก็บภาชีและแก้ไขปัญหาที่เกิดขึ้นจากการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาชีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ให้เป็นไปตามหลักภาชีอากรที่ดี ตลอดจนเผยแพร่ความรู้เกี่ยวกับภาชีสิ่งปลูกสร้างของประเทศสิงคโปร์ ให้เป็นที่รับรู้ในประเทศไทย



## บทที่ 2 หลักการและแนวคิดที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินและความรู้ทั่วไป เกี่ยวกับกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย

การศึกษาปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง อันมีรากฐานมาจากภาษีทรัพย์สิน จึงจำเป็นที่จะต้องทราบถึงหลักการ แนวคิด และทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีฐานทรัพย์สิน เพื่อให้เข้าใจถึงจุดมุ่งหมายของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน แบ่งออกเป็นความรู้เกี่ยวกับภาษีอากร และความรู้เกี่ยวกับทรัพย์สินตามกฎหมาย อีกทั้งภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น สมควรจะเข้าใจโครงสร้างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของประเทศไทยและการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และเอกัตศึกษาฉบับนี้ ศึกษาปัญหาของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้า จึงต้องศึกษาความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย

### 2.1 แนวคิดเรื่องภาษีทรัพย์สิน

ภาษีอากร หมายถึง เงินตราที่เรียกเก็บจากผู้เสียภาษีอากรตามหลักความสามารถในการรับภาระสาธารณะนั้นและเป็นการใช้อำนาจบังคับอันทำให้เกิดการโอนทรัพย์สินอย่างถาวร ไม่มีผลประโยชน์ตอบแทนโดยตรงต่อผู้เสียภาษีและรายได้ดังกล่าวนำไปใช้ตามวัตถุประสงค์ที่รัฐได้กำหนดไว้ ตามแนวความเห็นของ Pierre Beltrame<sup>1</sup> ศาสตราจารย์จาก Paul-Cézanne-Aix-Marseille-III University ผู้สอนในวิชาภาษีเปรียบเทียบ (la fiscalité comparée) รวมถึงภาษีความมั่งคั่งด้วย (la fiscalité du patrimoine) ผู้ศึกษาเห็นด้วยกับการให้ความหมายเช่นนี้ เนื่องจากข้อความเห็นข้างต้นบ่งบอกลักษณะ วิธีการได้มา และวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากรได้ครบถ้วน ระบบภาษีอากรมีสาระสำคัญคือเรื่องของเงินตรา อันเนื่องมาจากเหตุที่ เงินตราเป็นสิ่งสำคัญในฐานะสื่อกลางที่ใช้แลกเปลี่ยนซึ่งสินค้า บริการ แรงงาน ตลอดจนเป็นหลักประกันในการดำเนินกิจการต่างๆ รัฐในฐานะที่เปรียบเสมือนเป็นองค์กรหรือวิสาหกิจหนึ่งในสังคมโลกหรือประชาคมระหว่างรัฐ ที่ต้องมีการดำเนินกิจการของรัฐ กิจกรรมการเมือง ตลอดจนหน้าที่สำคัญของรัฐที่ไม่มีองค์กรใดทำหน้าที่แทนได้คือการจัดทำบริการสาธารณะ (Public service) เพื่อประโยชน์สาธารณะ (Public interest) โดยกิจการต่างๆเหล่านี้จะเกิดขึ้นและดำเนินกิจการต่อไปไม่ได้เลย หากรัฐไม่มีเงินตราเพื่อนำมาบริหารกิจการ รัฐอาจมีแหล่งที่มาของรายได้ในหลายทาง อาทิเช่น ภาษีอากร ค่าธรรมเนียม ค่าปรับ รายได้จากการลงทุนต่างๆ แต่ภาษีอากรก็จะเป็นแหล่งรายได้หลักเสมอ เพราะเป็นการใช้อำนาจรัฐโดยแท้ในการที่จะบังคับเรียกเก็บจากผู้มีเงินได้ในรัฐ หรือมีถิ่นที่อยู่ในรัฐ และอีกกรณีคือผู้มีทรัพย์สินอยู่ในรัฐ เพราะหลักการของรัฐมองว่าบุคคลที่มีคุณสมบัติดังกล่าว ได้ใช้ประโยชน์ในการ ใช้ดินแดนของรัฐเพื่อหารายได้ และย่อมต้องใช้บริการสาธารณะของรัฐในทางใดทางหนึ่ง จึงสมควรที่จะต้องเสียค่าตอบแทนในการใช้ประโยชน์จากดินแดนให้แก่รัฐ หากจะเรียกเก็บโดยอาศัยหลักความยินยอมหรือหลักการบริจาค รัฐคงไม่สามารถที่จะมีรายได้จากภาษีอากรเพียงพอที่จะนำไปบริหารจัดการองค์กรของรัฐทั้งประเทศได้ จึงต้องมีลักษณะบังคับเป็นกฎหมายและมีโทษทางกฎหมาย โดยลักษณะแล้วรัฐจะไม่มีผลตอบแทนโดยตรงให้แก่ผู้จ่ายภาษี แต่จะนำไปตอบแทนในลักษณะที่เป็นการจัดทำบริการสาธารณะแทน

หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีถูกคิดขึ้นมานานแล้ว โดยปรากฏในหนังสือ The Wealth of Nations ตั้งแต่ปี ค.ศ.1776 โดยอดัม สมิท บิดาแห่งวิชาเศรษฐศาสตร์ เห็นว่า การเก็บภาษีควรเป็นไปตามหลักการสี่ประการ ได้แก่

<sup>1</sup> ศกลักษณ์ พินิจกุลดล, กฎหมายภาษีอากร, (กรุงเทพฯ: วิทยุชน, 2563), หน้า 24.

- ก) ความเป็นธรรม (Fairness)
- ข) ความแน่นอน (Certainty)
- ค) ความสะดวก (Convenience)
- ง) ความมีประสิทธิภาพ (Efficiency)

อันความเป็นธรรมในการเก็บภาษีนั้น ควรมีหลักเกณฑ์สอดคล้องกับคุณสมบัติของผู้เสียภาษี รวมถึงความสามารถในการชำระภาษีตามความฐานานุรูปและภาระหน้าที่ต่างๆ เพราะการเก็บภาษีเป็นเครื่องมือในการปรับปรุงการกระจายรายได้ ระบบภาษีที่ดีควรลดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจ วัตถุประสงค์ของระบบภาษีที่ดีไม่ใช่เพียงเพื่อสร้างรายได้ให้กับรัฐเท่านั้น แต่ต้องรับประกันว่าภาระภาษีตกอยู่กับคนรวยมากขึ้นด้วย ซึ่งการกำหนดให้อัตราภาษีแบบก้าวหน้าสำหรับเงินได้ ความมั่งคั่ง การบริโภค จะต้องสูงเพียงพอ วัตถุประสงค์ในการลดความเหลื่อมล้ำของรายได้จะดีขึ้น ความสะดวกเกี่ยวข้องกับความง่ายในการปฏิบัติตามกฎหมายสำหรับผู้เสียภาษี กระบวนการในการจัดเก็บหรือจ่ายภาษีง่าย และสุดท้ายประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี หรือหลักการอำนวยความสะดวก คือต้องสร้างรายได้ที่เพียงพอแก่รัฐ เพื่อให้สามารถดำเนินรัฐสวัสดิการและการพัฒนาที่เพิ่มขึ้นได้ หากระบบภาษีไม่สามารถจัดหารายได้อย่างเพียงพอ รัฐจะหันไปหาแหล่งเงินทุนจากส่วนอื่น ทำให้เกิดการขาดดุล หากมากเกินไปจะทำให้หน้าธารณะสูงขึ้นซึ่งเป็นอันตรายต่อระบบเศรษฐกิจ ดังนั้นเพื่อให้ระบบภาษีมีประสิทธิภาพเพียงพอ ควรจะเป็นการจัดเก็บภาษีแบบกว้างทั้งทางตรงและทางอ้อม นอกจากนี้ภาษีควรจะถูกกำหนดให้รายได้จากภาษีเพิ่มขึ้นตามรายได้ของประชาชนที่เพิ่มขึ้น สรุปว่าการบริหารการจัดเก็บภาษีไม่ควรส่งผลกระทบต่อการจัดสรรและการใช้ทรัพยากรในระบบเศรษฐกิจ และเป็นที่ยอมรับว่าไม่ควรต้องใช้งบประมาณในการจัดเก็บภาษีมามากกว่าภาษีที่จัดเก็บได้<sup>2</sup> นอกจากนี้ระบบภาษีอาจต้องเป็นหลักประกันเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ จากความผันผวนทางเศรษฐกิจที่อาจเกิดขึ้น และการเก็บภาษีมักมีบทบาทสำคัญที่เป็นประโยชน์ต่อการแก้ปัญหาทางเศรษฐกิจของชาติ ระบบภาษีต้องมีความยืดหยุ่นในตัว เพื่อให้มีความยืดหยุ่นในตัว ระบบการจัดเก็บภาษีจะต้องสัมพันธ์กับการเปลี่ยนแปลงของรายได้ประชาชาติ ซึ่งจะทำให้มั่นใจได้ว่าเมื่อรายได้ประชาชาติเพิ่มขึ้น รายได้ของรัฐบาลจะเพิ่มขึ้นโดยอัตโนมัติ ในทางกลับกันเมื่อรายได้ประชาชาติลดลง รายได้จากภาษีจะลดลงเร็วกว่าการลดลงของรายได้ประชาชาติ เพื่อไม่ให้กำลังซื้อของประชาชนลดลงเร็วกว่ากับรายได้ก่อนหักภาษี

หลักการภาษีที่ดีของอดัม สมิท ยังคงเป็นพื้นฐานที่ดีสำหรับการเก็บภาษีในปัจจุบัน แม้ภายหลังจะมีสร้างหลักการอื่นๆขึ้นมาในหลายตำรา หลักการที่เพิ่มขึ้นมากก็ล้วนมีพื้นฐานมาจากหลักสี่ประการของอดัม สมิท เช่น หลักมีความเป็นกลางทางเศรษฐกิจ ว่าการจัดเก็บภาษีจะต้องไม่กระทบต่อกลไกตลาด<sup>3</sup> มีที่มาจากหลักความเป็นธรรม หรือหลักอำนวยความสะดวกที่ภาษีอากรจะต้องอำนวยความสะดวกให้แก่รัฐก็เกิดจากหลักการคิดเดียวกับหลักประสิทธิภาพเพราะการจัดเก็บภาษีให้มีประสิทธิภาพต้องมีจุดมุ่งหมายเพื่อหารายได้ให้รัฐอยู่แล้ว อย่างไรก็ตาม หลักการเหล่านี้ไม่ได้ปฏิบัติตามเสมอไป ในหลายครั้งระบบการจัดเก็บภาษีส่งผลกระทบต่อผู้เสียภาษีบางประเภทจากการจัดเก็บภาษีอย่างไม่เป็นธรรม ในขณะที่ผู้เสียภาษีบางรายได้ประโยชน์จากนโยบายทางภาษีของรัฐในลักษณะเป็นการเอื้อประโยชน์ บางครั้งระบบภาษีขาดความโปร่งใส มีการประเมินภาษีที่ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกฎหมาย หรือการสร้างภาระให้แก่ผู้เสียภาษีในการยื่นแบบแสดงรายการภาษี

<sup>2</sup> SOAS university of London, Principles of Good Taxation[ออนไลน์], 2 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://www.futurelearn.com/info/courses/public-financial-management/0/steps/14705>

<sup>3</sup> ชาลิต โยศรีคุณ, หน้าทีของประชาชนในการชำระภาษีอากร[ออนไลน์], 1 มกราคม 2562, แหล่งที่มา <http://www.nmc.ac.th/2018/km/km1-2562-017.pdf>

ประจำปี และการบริหารภาษีของรัฐไม่สามารถใช้กฎระเบียบหรือดำเนินคดีกับผู้หลบเลี่ยงภาษีได้อย่างที่ควรจะเป็น

ระบบภาษีอากรของประเทศไทยมีความเป็นมาและวิวัฒนาการมาอย่างยาวนานตั้งแต่สมัยอาณาจักรโบราณก่อนสุโขทัย ตั้งแต่การจัดเก็บอากรในรูปแบบส่วยหรือรับการเรียกเก็บเงินแทนการเกณฑ์แรงงาน การจัดเก็บอากรจากผลประโยชน์ที่พลเมืองได้มาจากการประกอบอาชีพในอาณาจักร ตลอดจนเรียกเก็บอากรจากสินค้าที่นำเข้ามาในอาณาจักร รูปแบบการจัดเก็บอากรเหล่านี้ต่อมาก็ได้พัฒนามาเป็นภาษีเงินได้ และภาษีการบริโภคในปัจจุบัน สาเหตุที่ทราบได้ถึงประวัติการจัดเก็บภาษีในอดีตของไทย ก็ปรากฏมาจากการกล่าวถึงลักษณะการบังคับเก็บอากรในรูปแบบต่างๆ ในวรรณคดี วรรณกรรมและประวัติศาสตร์ ดังหลักฐานที่ปรากฏในศิลาจารึกพ่อขุนรามคำแหงมหาราชหลักที่ 1 ความว่า”...เมื่อชั่วพ่อขุนรามคำแหง สุโขทัยนี้ดี ในน้ำมีปลาในนามีข้าว เจ้าเมืองบ่เอาจกอบในไพร่ลู่ทาง เพื่อนจกจวไปค้า ชีมาไปขาย ใครจกค้าช้างค้า ใครจก ค้าม้าค้า”<sup>4</sup> จากข้อความในศิลาจารึกแสดงให้เห็นถึงวัฒนธรรมและกระบวนการในการจัดเก็บภาษีของอาณาจักรไทยโบราณ คำว่า”จกอบ” หรือ ”จกอบ” นั้นหมายถึงภาษีประเภทหนึ่ง ที่เรียกเก็บจากผู้ให้นำสินค้าเข้ามาขายในอาณาจักรสุโขทัย ประโยคที่กล่าวไว้ว่า “ เจ้าเมืองบ่เอาจกอบในไพร่ลู่ทาง “ แปลความได้ว่า ไม่มีการเก็บภาษีประเภทนี้ในยุคสมัยของพ่อขุนรามคำแหง แสดงให้เห็นถึงว่าการเก็บภาษีจกอบมีตั้งแต่ก่อนสมัยพ่อขุนรามคำแหงมหาราช อีกทั้งแสดงให้เห็นถึงการใช้นโยบายทางภาษีอากร ที่ต้องมีการปรับเปลี่ยนไปให้เข้ากับสถานะเศรษฐกิจหรือเพื่อใช้สนับสนุนแนวนโยบายของผู้บริหารรัฐในช่วงเวลานั้น เช่นเศรษฐกิจในยุคนั้นอาจจะเติบโตจนไม่ต้องเก็บภาษีจากผู้ประกอบกิจการค้าขาย อาจเพื่อเป็นการสนับสนุนให้คนเข้ามาค้าขายในเมืองสุโขทัยก็เป็นได้ ต่อมาระบบภาษีอากรของไทยก็มีพัฒนาการมาโดยตลอดตามประวัติศาสตร์ดังเช่นในสมัยอยุธยา สมเด็จพระบรมไตรโลกนาถได้ปฏิรูประบบราชการในการบริหารการปกครองและมีการวางระเบียบระบบการคลัง โดยมีตำแหน่ง โภชาริบัติ ผู้มีหน้าที่เก็บส่วยอากรเป็นรายได้ของแผ่นดิน และได้มีการใช้เรื่อยมาถึงสมัยรัตนโกสินทร์ จนถึงรัชสมัยของพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว รัชกาลที่ 5 โปรดเกล้าให้ตั้งหอรัษฎากรพิพัฒน์เพื่อเป็นสำนักงานกลางสำหรับเก็บรายได้ภาษีอากรมารวมไว้ที่ส่วนกลาง และมีการจัดตั้งสุขาภิบาลท่าฉลอม เป็นหน่วยงานปกครองส่วนท้องถิ่นแห่งแรกของประเทศไทย มีความสำคัญในการจัดให้มีภาษีท้องถิ่น และในสมัยพระบาทสมเด็จพระปกเกล้าเจ้าอยู่หัว รัชกาลที่ 7 ภายหลังการเปลี่ยนแปลงการปกครองปี พ.ศ. 2475 มีการตราพระราชบัญญัติในการจัดเก็บภาษีอากรขึ้นมาหลายฉบับถึงเป็นจุดเริ่มต้นของภาษีอากรสมัยใหม่ของประเทศไทย จากข้อมูลทางประวัติศาสตร์พบว่าภาษีอากรส่วนมากที่มีการจัดเก็บในอดีตจะเป็นภาษีเงินได้ แต่ทั้งนี้ประเทศไทยมีการจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาเป็นเวลานานแล้ว เพียงแต่ไม่เป็นที่รู้จักแพร่หลายนัก หากจะศึกษาภาษีอากรที่เก็บจากการครอบครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทยนั้น จะต้องทำความเข้าใจเรื่องทรัพย์สินและภาษีทรัพย์สินก่อน

### 2.1.1 ความหมายของทรัพย์สินและภาษีทรัพย์สิน

#### 2.1.1.1 ความหมายของทรัพย์สิน

ทรัพย์สิน (property) ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ หมายถึง วัตถุที่มีรูปร่างหรือไม่ มีรูปร่างซึ่งอาจมีราคาและอาจถือเอาได้<sup>5</sup> อาจอยู่ในรูปแบบสิทธิ หรืออาจมีค่าเฉพาะกับบางบุคคลก็ได้

<sup>4</sup> ยุทธนา ศรีสวัสดิ์, ประวัติศาสตร์ภาษีไทย/[ออนไลน์], 3 มกราคม 2565, แหล่งที่มา

<https://www.itax.in.th/pedia/%E0%B8%9B%E0%B8%A3%E0%B8%B0%E0%B8%A7%E0%B8%B1%E0%B8%95%E0%B8%B4%0%B8%A8%E0%B8%B2%E0%B8%AA%E0%B8%95%E0%B8%A3%E0%B9%8C%E0%B8%A0%E0%B8%B2%E0%B8%A9%E0%B8%B5%E0%B9%84%E0%B8%97%E0%B8%A20>

<sup>5</sup> ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์, มาตรา 138.

ทั้งนี้การจะเป็นทรัพย์สินได้นั้นบุคคลจะต้องอาศัยถือเอาได้ และมีสิทธิ์หวงกันไม่ให้บุคคลเข้ามาครอบครอง การครอบครองหรือรอนสิทธิ์ ซึ่งทรัพย์สินย่อมหมายความรวมถึง ทรัพย์ วัตถุอันมีรูปร่าง และทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่าง เช่น ทรัพย์สินทางปัญญา ในส่วนของทรัพย์ตามกฎหมายไทยแบ่งทรัพย์ออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ สงหากรรมทรัพย์ และอสังหากรรมทรัพย์ ซึ่งใช้เกณฑ์การเคลื่อนย้ายทรัพย์ (Movable & Immovable) ในการแบ่งทรัพย์ออกเป็น 2 ประเภท โดยในสังคมโลกยังมีแนวคิดในการแบ่งประเภทของทรัพย์สินโดยใช้เกณฑ์ที่แตกต่างกันไป เช่น กลุ่มประเทศในทวีปยุโรปแบ่งทรัพย์ออกเป็นทรัพย์สินที่สามารถผลิตเงินได้ ได้แก่ ที่อยู่อาศัยหุ้นสิทธิ์เรียกร้อง และทรัพย์สินที่ไม่สามารถผลิตเงินได้ ได้แก่ ทองคำ เครื่องประดับ หรือในประเทศกลุ่ม common law นิยมแบ่งประเภทของทรัพย์สินโดยใช้หลักพิจารณาคือสิทธิของเจ้าของ โดยแบ่งทรัพย์สินเป็น 2 ประเภทได้แก่

ก) Real Property หมายถึง สิทธิประโยชน์เกี่ยวกับที่ดิน อันมีลักษณะเป็นทรัพย์สินที่ใช้นับกับบุคคลได้ทั่วไป

ข) Personal Property หมายถึง ทรัพย์สินที่อยู่นอกเหนือจาก Real Property อันมีลักษณะเป็นบุคคลสิทธิที่ใช้นับกับบุคคลหรือเฉพาะกับคู่สัญญาเท่านั้น<sup>6</sup>

การแบ่งทรัพย์สินเป็นสองรูปแบบ โดยอาศัยสิทธิในทรัพย์สินนั้นเป็นเกณฑ์ตามข้างต้น ในกฎหมายไทยก็มีปรากฏอยู่เช่นกัน ในเรื่องสิทธิเหนือทรัพย์ที่แบ่งเป็น ทรัพย์สินสิทธิและบุคคลสิทธิที่มีความสำคัญเกี่ยวข้องกับเรื่องของทรัพย์สิน และเรื่องนิติกรรมสัญญา เพราะเป็นสิ่งที่ผู้ครอบครองหรือยึดถือทรัพย์สินไว้ จะใช้กล่าวอ้างยืนยันความเป็นเจ้าของโดยชอบด้วยกฎหมายได้ต่อบุคคลทั่วไปหรือเฉพาะแต่คู่สัญญา หากว่าสิทธิที่มีอยู่นั้นเป็นทรัพย์สินซึ่งติดอยู่กับตัวทรัพย์ย่อมใช้แสดงความเป็นเจ้าของได้ต่อบุคคลโดยทั่วไป แต่ถ้าเป็นทรัพย์สินที่ย่อมเป็นความผูกพันเฉพาะกับคู่สัญญาที่จะใช้บังคับกันได้ตามหน้าที่ที่มีต่อกันในสัญญา ด้วยเหตุที่ประเทศไทยใช้ระบบกฎหมายแบบกฎหมายลายลักษณ์อักษรหรือประมวลกฎหมายที่เรียกว่าระบบ Civil Law ทั้งนี้หลักกฎหมายในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์จะมีพื้นฐานแนวความคิดจากระบบกฎหมายโรมัน ในส่วนแนวคิดทางกฎหมายของสินทรัพย์หรือสิ่งของโดยทั่วไปก่อนที่จะถูกนำไปแบ่งแยกประเภทเป็นทรัพย์หรือทรัพย์สินใด ๆ นั้น สิ่งของทั่วไปเราจะเรียกในภาษาอังกฤษว่า Thing ซึ่งยังไม่ถูกยกย่องให้มีความหมายเฉพาะเจาะจงเท่าคำว่า Property หรือคำว่า Asset ที่จะใช้สื่อถึงสินทรัพย์ที่มีคุณค่าหรือมีความสัมพันธ์เฉพาะอย่าง กฎหมายว่าด้วยสินทรัพย์หรือ The Law of things ในสมัยโรมันที่เขียนโดย ไกอุส และจัสติเนียน ให้ความหมายของสิ่งของอย่างกว้างว่ากฎหมายที่ว่าด้วยการก่อให้เกิดการโอนและการใช้สอยสินทรัพย์ทางเศรษฐกิจจึงจะหมายรวมทั้งวัตถุที่มีรูปร่างอย่างเช่น ที่ดิน น้ำ โรงเรือน และวัตถุไม่มีรูปร่างที่ไม่สามารถจับต้องได้แต่รับรู้ได้ผ่านทางความคิด (Mind's eye) เช่น หนี้ ภาระจำยอม เป็นต้น<sup>7</sup> ในกฎหมายโรมันก็มีปัญหาเกี่ยวกับการแบ่งแยกทรัพย์สินกับหนี้ออกจากกัน เพราะหากคำว่าทรัพย์สิน หรือ Res<sup>8</sup> ในภาษาโรมันนั้นกินความไปถึงสิทธิ หรือสิ่งไม่มีรูปร่างต่างๆ ที่มีราคาทางเศรษฐกิจและสังคม ในยุคคลาสสิกจัดให้สิทธิเหนือทรัพย์ (iura) และหนี้ (obligationes) เป็นส่วนหนึ่งของทรัพย์สิน เพราะหนี้สามารถตกทอดทางมรดกหรือโอนสิทธิในหนี้ได้เช่นเดียวกับทรัพย์สิน แต่ทั้งนี้ด้วยลักษณะทางกฎหมายก็ไม่อาจกระทำได้เหมือนกันทั้งหมด และหนี้ก็มิได้มีเรื่องของสิทธิครอบครอง หรือกรรมสิทธิ์ในหนี้เหมือนอย่างทรัพย์สิน ทำให้ต่อมาโรมันมองความหมายของทรัพย์สิน เฉพาะแต่วัตถุที่มีรูปร่าง และนิติสัมพันธ์เกี่ยวกับวัตถุอันมีรูปร่าง

<sup>6</sup> ลักคณา พบรมเย็น, แนวความคิดพื้นฐานเกี่ยวกับสิทธิในที่ดินของกลุ่มประเทศแอลโกลแซกซอน[ออนไลน์], 28 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่ <https://www.gotoknow.org/posts/292788>

<sup>7</sup> ประชุม โฉมฉาย, หลักกฎหมายโรมันเบื้องต้น (กรุงเทพฯ: โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอนคณะนิติศาสตร์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2555) หน้า 258.

<sup>8</sup> ศนันท์กรณ โสทธิพันธุ์, ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับกฎหมายเอกชนโรมัน (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2559) หน้า 104.

เท่านั้น<sup>9</sup> แต่สำหรับโกอัสและจัสติเนียน ยังคงมองว่า ทรัพย์สิน หมายถึง สิ่งใด ๆ ที่มีคุณค่าในเชิงเศรษฐกิจ (Economic value) หรือมีมูลค่า จึงหมายรวมถึงสิทธิเรียกร้องต่างๆด้วย<sup>10</sup>

ในส่วนของความหมายของทรัพย์สินตามระบบกฎหมายไทยนั้น พิจารณาจากความหมายของคำตามหลักภาษาศาสตร์จะพบว่า คำว่าทรัพย์สิน มาจากทรัพย์สิน (ทรัพย์-พะ-ยะ) เป็นคำนาม หมายถึง เงินตรา ส่วนสิน ก็มีความหมายว่า เงิน เช่นเดียวกัน ซึ่งเงินในความหมายนี้ได้หมายถึงแร่เงิน หากแต่หมายถึง สิ่งของมีค่าที่ใช้เป็นสื่อกลางในการแลกเปลี่ยนสินค้าและบริการ นอกจากนี้คำว่าทรัพย์สินยังมีความหมายโดยปริยายว่า สิ่งที่มีค่า อาจไม่มีรูปร่างก็ได้ เช่น มีปัญหาเป็นทรัพย์สิน อริยทรัพย์<sup>11</sup> คำว่าทรัพย์สิน ในภาษาไทยจึงพิจารณาจากมูลค่า การมีราคาของสิ่งของต่างๆ มากกว่าการพิจารณาถึงรูปร่าง ในทางประวัติศาสตร์กฎหมาย ในสมัยอยุธยาปรากฏว่าได้มีการบัญญัติถึงการจำแนกประเภทของทรัพย์สินด้วย บทบัญญัติแห่งกฎหมายในพระไอยการมรดกความว่า “ให้เอาทรัพย์สินอันเป็นสละวิญญาณกะทรัพย์สิน และอละวิญญาณกะทรัพย์สินทั้งสองประการนั้นแบ่งปันให้แก่บิดามารดาแลลูกหลานชายหญิงแห่งผู้มรณภาพนั้น” โดย สละวิญญาณกะทรัพย์สิน หมายถึง ทรัพย์สินอันมีชีวิต เช่น ช้าง ม้า วัว ควาย รวมไปถึงข้าทาสบริวาร อละวิญญาณกะทรัพย์สิน หมายถึง ทรัพย์สินอันไม่มีชีวิต เช่น ที่ดิน เงินทอง เสื้อผ้า ของใช้ต่างๆ<sup>12</sup> แสดงให้เห็นถึงการแบ่งประเภทของทรัพย์สินอันแตกต่างกับกฎหมายสมัยปัจจุบันโดยนำเรื่องของการเป็นสิ่งมีชีวิตกับสิ่งไม่มีชีวิตมาเป็นเกณฑ์ในการแบ่งประเภททรัพย์สิน เนื่องด้วยในสมัยก่อนยังถือว่าทาส หรือบ่าวไพร่ เปรียบเสมือนทรัพย์สินของผู้เป็นนายที่นายมีสิทธิจำหน่าย จ่าย โอนด้วยประการใดก็ได้ ไม่ได้มีปรากฏว่ากฎหมายบัญญัติถึงการเป็นทรัพย์สินของสิ่งของอื่นๆ ที่เป็นของไม่มีราคา เช่น ดินหินกรวดทราย เพราะสามารถหาได้ทั่วไป มิจำเป็นต้องใช้ความสามารถในการพยายามขวนขวายให้ได้มาไว้ในครอบครอง จึงมีการเปรียบเทียบความไร้คุณค่ากับหินหรือทราย ในขนบการประพันธ์วรรณกรรมของไทย หากเปรียบเทียบกับกฎหมายไทยในปัจจุบัน ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 138 บัญญัติว่า “ทรัพย์สิน หมายถึง ความรวมทั้งทรัพย์สินและวัตถุไม่มีรูปร่าง ซึ่งอาจมีราคาและอาจถือเอาได้” โดยข้อความที่ว่าซึ่งอาจมีราคาและอาจถือเอาได้นั้น เป็นส่วนสำคัญที่จะสะท้อนความหมายของการเป็นทรัพย์สินได้ ส่วนแรกที่ว่าซึ่งอาจมีราคา ราคาในความหมายก็คือ การมีคุณค่าทางเศรษฐกิจ ที่สามารถตีมูลค่าเป็นจำนวนเงินได้ และในขณะเดียวกันสิ่งของดังกล่าวต้องอาจถือเอาได้ โดยไม่ได้หมายถึงว่าจะต้องถูกจับต้อง ถือหัวได้ แต่หมายความว่าสิ่งนั้นบุคคลจะต้องยึดถือเป็นเจ้าของได้ ดังนั้นการจะเป็นทรัพย์สินตามกฎหมายไทย จะต้องมีความสมบัติสองประการทั้งมีราคาและถือเอาได้<sup>13</sup> หากขาดคุณสมบัติข้อใดข้อหนึ่งไปย่อมไม่เป็นทรัพย์สิน เมื่อนำเรื่องคุณค่าของกรวดทรายมาเปรียบเทียบกับกฎหมายไทยในปัจจุบัน หากเป็นหินหรือทรายที่อยู่ตามชายหาด หรืออยู่ตามข้างทาง ด้วยความที่เป็นวัตถุมีรูปร่างย่อมเป็นทรัพย์สินโดยสภาพอยู่แล้ว เมื่อพิจารณาต่อไปถึงความเป็นทรัพย์สิน วัตถุมีรูปร่างย่อมยึดถือจับต้องนำเก็บมาไว้ในความครอบครองของตนได้อยู่แล้วไม่ว่าจะเป็นโดยสุจริตหรือโดยทุจริต แต่การมีราคานั้นก็ขึ้นอยู่กับบริบทแวดล้อม ทรายบนชายหาดโดยทั่วไปย่อมไม่มีผู้อ้างสิทธิ์ในทรัพย์สินเหนือทรายว่าตนเป็นเจ้าของ และไม่ได้นำมาซื้อขายกันโดยปกติทางการค้า แต่ถ้าเป็นทรายหรือหินในร้านขายวัสดุก่อสร้าง สิ่งนั้นย่อมมีราคาและเจ้าของ

<sup>9</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 105.

<sup>10</sup> พรเพิ่ม ศรีสวัสดิ์, ปัญหาความหมายของทรัพย์สินในเอกสัญญา, (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบัณฑิต สาขาภาษาวิชาการ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2554) หน้า 10.

<sup>11</sup> สำนักงานราชบัณฑิตยสภา, พจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2554 [ออนไลน์], 28 พฤษภาคม 2564, แหล่งที่มา <https://dictionary.orst.go.th/>

<sup>12</sup> เรื่องวิทย์ ลิมกัมปนาท, “รัฐกับสิทธิในทรัพย์สินจากกฎหมายตราสามดวง,” วารสารวิชาการมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ 42 23 (พฤษภาคม 2558): 49.

<sup>13</sup> บัญญัติ สุชีวะ, คำอธิบายกฎหมายลักษณะทรัพย์สิน, (กรุงเทพฯ: กรุงเทพมหานครพิมพ์ 2530) หน้า 4.

ยึดถือไว้เพื่อจำหน่ายในทางธุรกิจ จึงมีฐานะเป็นทรัพย์สินด้วยตรงจุดนี้จึงเป็นข้อแตกต่างกันระหว่างทรายนบนชายหาดและทรายในร้านค้าวัสดุก่อสร้าง ในส่วนของวัสดุที่ไม่มีรูปร่างนั้น แม้บทบัญญัติกฎหมายจะไม่ได้อธิบายขยายความเพิ่มเติมถึงคำว่าวัสดุไม่มีรูปร่าง แต่ก็เข้าใจได้ตามความหมายว่าเป็นสิ่งที่ไม่อาจมองเห็นได้ด้วยตาเปล่าและไม่สามารถจับต้องได้โดยร่างกาย<sup>14</sup> แต่เป็นสิ่งที่มียุจริง และบุคคลสามารถรับรู้ถึงการมีอยู่ของสิ่งนั้นได้ แต่การจะเป็นทรัพย์สินของวัสดุไม่มีรูปร่างได้นั้นสำคัญตรงที่ว่าเป็นสิ่งที่มีมูลค่าในทางเศรษฐกิจหรือไม่ เช่น หากเป็นอากาศหรือแก๊สที่อยู่ในธรรมชาติทุกคนเข้าถึงได้ย่อมไม่ได้มีราคาในทางการค้าแต่หากนำแก๊สมาบรรจุลงถังเก็บเพื่อจำหน่าย ก็ย่อมกลายเป็นทรัพย์สิน ในส่วนนี้ยังเป็นข้อถกเถียงกันอยู่ว่าลมหรืออากาศเป็นวัสดุมีรูปร่างหรือไม่ ตามปัญหาที่ว่า กำลังธรรมชาติในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ก่อนมีการแก้ไขบัญญัติไว้ก่อนมีความเห็นเป็นสองแนว แนวแรกเห็นว่ากำลังธรรมชาติเป็นวัสดุไม่มีรูปร่าง อีกความเห็นหนึ่งเห็นว่าป็นวัสดุมีรูปร่างเพราะทำให้เกิดผลเป็นการเคลื่อนไหวได้ โดยหม่อมราชวงศ์เสนีย์ ปราโมช ให้ความเห็นว่าการกำลังธรรมชาติน่าจะต้องหมายถึงกำลังปรมาณูที่ทำให้เกิดกำลังธรรมชาติ ไม่ใช่กำลังธรรมชาติแต่เพียงเหตุการณ์ซึ่งปรมาณูนั้นเป็นวัสดุมีรูปร่าง<sup>15</sup> ในกรณีของอากาศยังเป็นที่ยังงัดมาถกเถียงไม่ได้เห็นแต่ยังสามารถสัมผัสรับรู้ได้รวมไปถึงมีวิธีการจัดเก็บยึดถือเพื่อเป็นเจ้าของในกรรมสิทธิ์ของอากาศที่เข้าใจได้ง่าย หากแต่เราพูดถึงสิทธิ หรือประโยชน์ต่างๆ มียุจริงแต่ไม่สามารถอธิบายลักษณะรูปร่างหรือทำให้ปรากฏเห็นเป็นภาพได้ ก็ต้องอาศัยความเข้าใจตรรกะเหตุผลทางกฎหมายในการรับรู้เพื่อยืนยันถึงการมีตัวตนของสิทธิประโยชน์นั้น รวมไปถึงการยึดถือเป็นเจ้าของ ตัวอย่างเช่น หุ่นในกิจการต่างๆ หรือประโยชน์ที่ได้รับจากการครอบครองทรัพย์สิน ก็ถือว่าเป็นวัสดุไม่มีรูปร่างจำพวกหนึ่งที่มีราคาทางเศรษฐกิจ แยกต่างหากจากราคาของทรัพย์สินนั้น ปัญหาเกี่ยวกับความทรัพย์สินในวัสดุไม่มีรูปร่างคือบางประเภทได้รับการรับรองสถานะความเป็นทรัพย์สินโดยกฎหมาย แต่บางประเภทไม่มีกฎหมายหลายลักษณะอักษรมารับรองความเป็นทรัพย์สิน คงมีแต่แนวคิดของนักกฎหมายไทย หรือคำพิพากษาของศาลที่ยอมรับความเป็นทรัพย์สิน หากเป็นวัสดุไม่มีรูปร่างจำพวกหุ่น หุ่นคู่ สิทธิในตัวเงิน สิทธิในพันธบัตร ตราสารการลงทุนในกองทุนรวม ใบสำคัญจะซื้อจะขายหุ้น วัสดุต่างๆ เหล่านี้มีได้มีราคาโดยตัวเอง ซึ่งความเป็นทรัพย์สินอันยึดถือได้มีได้หมายความว่าถึงใบหุ้น หนังสือจะซื้อจะขายที่ทำมาจากกระดาษหรือวัสดุอื่นใด แต่หมายถึงสิทธิในตราสาร เอกสารต่างๆ เป็นเพียงสิ่งแทนที่แสดงการยึดถือ ซึ่งสิทธิเหล่านี้ได้รับการรับรองจากพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535<sup>16</sup> หรือทรัพย์สินทางปัญญาต่างๆ ที่มีลักษณะเป็นสิทธิอันได้รับการรับรองโดยกฎหมาย สิทธิต่างๆ เหล่านี้ก็มีลักษณะคล้ายกับสิทธิทางหนี้ เพียงแต่กฎหมายไทยไม่ได้รับการรับรองการเป็นทรัพย์สิน หากแต่มีปรากฏในคำพิพากษาศาลฎีกายู่บ้างว่ามีการยอมรับสิทธิทางหนี้เป็นทรัพย์สิน เช่น การยอมรับว่าสิทธิเช่าซื้อเป็นทรัพย์สินชนิดหนึ่งตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5466/2539 ความว่า “แม้ข้อตกลงดังกล่าวจะเป็นการตกลงเพื่อให้โจทก์เข้าไปสวมสิทธิของจำเลยที่มีอยู่ต่อการเคหะแห่งชาติในการที่จะรับโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินพร้อมอาคารต่อไปก็ตาม แต่โจทก์ก็มีได้ฟ้องบังคับให้การเคหะแห่งชาติโอนที่ดินพร้อมอาคารให้แก่โจทก์อันจะต้องอยู่ในบังคับเรื่องการโอนสิทธิ โจทก์ฟ้องบังคับให้จำเลยปฏิบัติตามข้อตกลงระหว่างโจทก์กับจำเลยเกี่ยวกับสิทธิเช่าซื้อที่ดินพร้อมอาคารของการเคหะแห่งชาติ สิทธิเช่าซื้อดังกล่าวเป็นทรัพย์สินชนิดหนึ่งที่สามารถซื้อขายกันได้ ข้อตกลงดังกล่าวจึงเป็นการซื้อขายสิทธิ แม้ไม่ทำเป็นหนังสือ แต่ก็ได้มีการชำระหนี้เนื่องในการซื้อขายนี้กันบ้างแล้ว อันมีผลผูกพันระหว่างจำเลยผู้ขายกับโจทก์ผู้ซื้อ โจทก์จึงมีอำนาจฟ้องตามข้อตกลงดังกล่าวฎีกา

<sup>14</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 39.

<sup>15</sup> เสนีย์ ปราโมช, คำอธิบายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ กฎหมายลักษณะทรัพย์สิน (กรุงเทพฯ: เนติบัณฑิตยสภา), หน้า 14.

<sup>16</sup> พระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. 2535, มาตรา 4.

ของโจทก์ข้อนี้ฟังขึ้น<sup>17</sup>” และการยอมรับว่าสิทธิในค่าเช่าเป็นทรัพย์สิน ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 752-780/2554 ความว่า “ สิทธิเรียกร้องเงินค่าเช่าทั้งสามฉบับดังกล่าวของจำเลยซึ่งเป็นสิทธิตามสัญญาเช่าอย่างหนึ่งด้วย จึงเป็นทรัพย์สินของจำเลย และตามพระราชบัญญัติการทำเรือแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2494 มาตรา 14 บัญญัติว่า "ทรัพย์สินของการทำเรือแห่งประเทศไทยย่อมไม่อยู่ในความรับผิดชอบแห่งการบังคับคดี" สิทธิเรียกร้องเงินค่าเช่าทั้งสามฉบับของจำเลยจึงไม่อยู่ในความรับผิดชอบแห่งการบังคับคดีตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายดังกล่าวมาข้างต้น และแม้ว่าสิทธิเรียกร้องเงินค่าเช่าทั้งสามฉบับนี้จะยังไม่เป็นรายได้ของรัฐตามพระราชบัญญัติการทำเรือแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2494 มาตรา 39 แต่ก็ยังเป็นรายได้อันเป็นทรัพย์สินของจำเลย<sup>18</sup>” ขยายความคำว่าทรัพย์สินโดยคำพิพากษามาครอบคลุมถึงสิทธิทางหนึ่งนั้นก็แสดงให้เห็นว่าระบบกฎหมายไทยยอมรับความเป็นทรัพย์สินของสิทธิโดยไม่ได้จำกัดเฉพาะรูปร่างลักษณะ หรือการรับรองด้วยกฎหมายลายลักษณ์อักษร แต่ขยายความไปเพื่อบังคับใช้กฎหมายให้เกิดประโยชน์ในทางการพิจารณาคดี เพื่อให้เกิดความเป็นธรรม และสะท้อนเจตนารมณ์ของบทบัญญัติแห่งกฎหมายว่าการเป็นทรัพย์สินมีความสำคัญที่สุดตรงที่สิ่งนั้นมีคุณค่าทางเศรษฐกิจหรือไม่ อย่างไรในปัจจุบันนี้ทรัพย์สินดิจิทัลกำลังเป็นกระแสนิยมทั่วโลกที่กฎหมายก็ต้องรีบให้มีการพัฒนาเพื่อนรองรับการแก้ไขปัญหาที่จะเกิดในอนาคต และในแนวทางของกฎหมายภาษีนี้นักก็ต้องมีการพัฒนาปรับปรุงให้เท่าทันเพื่อรักษาและเสริมสร้างรายได้ให้กับรัฐ ดังนั้นเรื่องสิทธิในทรัพย์สินก็เป็นประเด็นที่ต้องนำไปพิจารณา เพราะจะเห็นได้ว่าหากเราพิจารณาความหมายของคำว่าทรัพย์สิน เป็นภาพรวมของวัตถุทั้งที่มีรูปร่างหรือไม่รูปร่าง เราจะมองไปถึงสิทธิเกี่ยวกับทรัพย์สินหรือประโยชน์จากการครอบครองทรัพย์สินนั้นมากกว่าการพิจารณาในลักษณะทางกายภาพ อาจเรียกได้ว่าทรัพย์สิน คือ กลุ่มสิทธิ (Bundle Right) อาทิ สิทธิในการครอบครอง สิทธิในการใช้ สิทธิในการบริโภค สิทธิในการทำลาย สิทธิในการจัดการ สิทธิในการจำหน่ายโดยวิธีการต่างๆ อย่างการขาย การให้เช่า การให้ยืม<sup>19</sup> โดยสรุปคือทรัพย์สินเป็นการร่วมกันขององค์ประกอบพื้นฐานต่างๆที่ทำให้สามารถพิสูจน์การมีอยู่ของความเป็นทรัพย์สินนั้นได้จากการยึดถือใช้ประโยชน์รวมถึงคุณค่าที่มีอยู่ในตัวของทรัพย์สินเอง รวมถึงประโยชน์อื่นๆ ที่แฝงอยู่ในทรัพย์สินนั้น

#### 2.1.1.2 ความหมายของภาษีทรัพย์สิน

ฐานภาษีเป็นโครงสร้างสำคัญในการคำนวณภาษีอากร เนื่องจากฐานภาษีเป็นมูลเหตุแห่งการเสียภาษีของบุคคล การจัดเก็บภาษีอากรมีการจัดเก็บโดยแบ่งตามลักษณะทางเศรษฐกิจ คือกำหนดสิ่งที่เป็นฐานภาษีจากสิ่งที่เป็นปัจจัยความมั่งคั่งร่ำรวยเป็นฐานภาษีหลักๆได้ 3 รูปแบบ ได้แก่ ภาษีเงินได้ ภาษีทรัพย์สิน ภาษีฐานการบริโภค และอาจมีฐานอื่นนอกเหนือจาก 3 รูปแบบหลักเพื่อใช้สนับสนุนการดำเนินนโยบายต่างๆของรัฐ โดยการจัดเก็บภาษีอากรมีแนวความคิดมาจากการที่รัฐจะต้องพิจารณาอัตราภาษีอากรที่จะเรียกเก็บมาจากสิ่งที่เป็นปัจจัยของความมั่งคั่งทางเศรษฐกิจเพื่อให้ผู้ที่มีความมั่งคั่งทางเศรษฐกิจมากกว่ายอมต้องเสียภาษีให้กับรัฐมากกว่าผู้ที่มีความมั่งคั่งทางเศรษฐกิจน้อยกว่า

ภาษีทรัพย์สิน หรือเรียกอีกอย่างว่า ฐานความมั่งคั่ง (Wealth Base) เป็นภาษีที่เก็บจากฐานความมั่งคั่ง คือการมีทรัพย์สินอยู่ในครอบครองย่อมแสดงถึงฐานะ โดยไม่จำเป็นต้องพิจารณาจากรายได้ ต่อเนื่อง หรือมีรายได้เพิ่มพูนขึ้นในแต่ละปีภาษี โดยภาษีทรัพย์สินเพิงคำนวณจากทรัพย์สินบุคคลใดสะสมไว้ โดยรวมถึงประโยชน์ที่เกิดจากการได้จากการครอบครองหรือรับโอนการครอบครองทรัพย์สินนั้น ในบางกรณี

<sup>17</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5466/2539.

<sup>18</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 752-780/2554.

<sup>19</sup> James E. Penner, Lecturer in Law J E Penner, The Idea of Property in Law (New York: Oxford University Press Inc.,1997), P.1-2.

อาจใช้วิธีคำนวณที่เข้ากับภาษีเงินได้ที่ต้องคำนวณจากรายได้ที่เพิ่มขึ้นในปีภาษีนั้น จึงเป็นลักษณะการจัดเก็บภาษีที่ไม่ดีเพราะมีลักษณะเป็นภาษีซ้ำซ้อน กล่าวคือเงินจำนวนเดียวเสียภาษีสองครั้ง ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พินิจภูวดลมีความเห็นว่า ไม่ว่าจะป็นรายได้ที่เข้ามาอยู่ในความครอบครอง หรือรายได้ที่สะสมอยู่เป็นกองทรัพย์สินของผู้เสียภาษี ย่อมสามารถกำหนดการจัดเก็บบนฐานทรัพย์สินสุทธิที่ได้มีการหักรายจ่าย หรือค่าเสื่อมราคาและเป็นการจัดเก็บภาษีบนตัวทรัพย์สิน<sup>20</sup> โดยสรุปแล้วในมุมมองของภาษีทรัพย์สินถือว่าทรัพย์สินเป็นสิ่งแสดงฐานะของบุคคลและใช้เป็นเกณฑ์มาตรฐานวัดความสามารถในการเสียภาษีของบุคคลได้

### 2.1.1.3 หลักการและวัตถุประสงค์ของภาษีทรัพย์สิน

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินถือเป็นการจัดเก็บภาษีส่วนเกินของรายได้ โดยคิดจากมูลค่าของทรัพย์สินอันบุคคลครอบครองอยู่ โดยการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะต้องไม่ทำลายตัวทรัพย์สิน คือใช้อัตราภาษีที่ไม่สูงเกินควร ให้ผู้เสียภาษีมีความสามารถที่จะครอบครองทรัพย์สินนั้นต่อไปโดยไม่ต้องจำหน่ายทรัพย์สินเพื่อมาชำระภาษี โดยทั่วไปภาษีทรัพย์สินจะคำนวณจากมูลค่าสุทธิของทรัพย์สิน โดยอาจหักค่าลดหย่อนต่างๆ หรือค่าใช้จ่ายเพื่อบำรุงทรัพย์สิน ตลอดจนค่าเสื่อมสภาพของทรัพย์สินแต่ในทางตรงกันข้ามบางประเทศอาจคำนวณภาษีในอัตราที่กำหนดไว้กับทรัพย์สินที่มีการเสื่อมสภาพบางอย่าง เช่น ในประเทศญี่ปุ่นรถยนต์ที่เก่ามากจะเสียภาษียอดยนต์ในอัตราที่สูงกว่ารถยนต์ใหม่ เนื่องจากปล่อยคาร์บอนไดออกไซด์มากกว่าจึงต้องคิดภาษีในอัตราที่กำหนดไว้เพื่อสนับสนุนนโยบายสิ่งแวดล้อม

ภาษีทรัพย์สินจัดเก็บได้จากทั้งสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ตลอดจนทรัพย์สินอื่นอันไม่ปรากฏรูปร่าง เช่น สิทธิต่างๆ หุ่นในบริษัท โดยทั่วไปจะเก็บจากการครอบครองทรัพย์สินเป็นรายปี แต่ก็มีภาษีทรัพย์สินบางประเภทที่จัดเก็บจากการเปลี่ยนแปลงการครอบครองทรัพย์สิน เช่น ภาษีมรดก การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้นก็มิวัตถุประสงค์เพื่อจะเก็บเงินส่วนเกินจากผู้ถือครองทรัพย์สินด้วยเหตุที่เป็นผู้มีฐานะดี จึงมีทรัพย์สินในครอบครองได้ อีกทั้งการมีทรัพย์สินในครอบครองยอมใช้ประโยชน์จากการจัดทำบริการสาธารณะมากกว่าผู้ที่ไม่มียทรัพย์สิน และในแต่ละประเทศก็จะมีเหตุผลในการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่แตกต่างกันไปตามนโยบายของแต่ละประเทศ ที่จะนำภาษีทรัพย์สินมาใช้เป็นเครื่องมือดำเนินนโยบายต่างๆ ตัวอย่างได้แก่ ส่งเสริมการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์หรือที่ดิน ส่งเสริมการประกอบอาชีพบางอาชีพ เช่น ลดภาษีให้กับพื้นที่ที่ใช้ประกอบเกษตรกรรม หรือเพื่อกระจายการถือครองที่ดินอย่างเป็นธรรมโดยบุคคลผู้ครอบครองที่ดินจำนวนมากต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงหากไม่ใช้ที่ดินให้เกิดประโยชน์ตามสมควรแก่สภาพที่ดิน เป็นต้น โดยหลักการแล้วจะต้องจัดเก็บในจำนวนที่อำนาจรายได้ให้แก่รัฐและยังคงให้เจ้าของทรัพย์สินครอบครองทรัพย์สินต่อไปได้ไม่ใช่สละการครอบครองเพื่อลดภาระหรือขายทรัพย์สินเพื่อชำระหนี้ภาษีอากร เว้นแต่เป็นการดำเนินนโยบายของรัฐเพื่อบีบให้ผู้ถือครองที่ดินจำนวนมากเกินสมควรสละการครอบครองเพื่อกระจายการถือครองที่ดินอย่างเป็นธรรม

โดยวัตถุประสงค์ที่สำคัญที่สุดของการเป็นภาษีอากรก็คือการอำนาจรายได้ให้แก่รัฐ เพราะรัฐต้องการภาษีอากรไปใช้ในการดำเนินกิจการของรัฐ ซึ่งในหลายประเทศภาษีทรัพย์สินมักจะกำหนดให้เป็นรายได้ของหน่วยงานท้องถิ่น โดยพิจารณาจากที่ตั้งหรือที่จดทะเบียนของทรัพย์สิน เพราะรัฐส่วนกลางจะมีรายได้หลักมาจากภาษีเงินได้อยู่แล้ว จึงสมควรที่จะจัดสรรภาษีอากรบางประเภทให้หน่วยงานท้องถิ่นเป็นผู้ดำเนินการจัดเก็บเองและใช้ในการบริหารกิจการของหน่วยงานท้องถิ่นเองด้วย ที่ต้องเป็นภาษีทรัพย์สินก็เนื่องมาจากหน่วยงานปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้ที่อยู่ใกล้ชิดกับทรัพย์สินสามารถตรวจสอบสภาพหรือข้อมูล

<sup>20</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง, (กรุงเทพฯ:วิญญูชน, 2565), หน้า 18.



ต่างๆได้ง่าย ตลอดจนมีหน้าที่ดูแลทรัพย์สินต่างๆ ที่อยู่ในเขตการปกครองของตนเองอยู่แล้ว จึงมีความเหมาะสมและสะดวกกว่าการที่จะให้รัฐบาลกลางเป็นผู้มีหน้าที่ในการดูแลจัดเก็บหรือประเมินภาษี

ภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีที่มีปัญหาในการจัดเก็บมากที่สุด ด้วยมีปัญหาเกี่ยวกับวิธีการหาฐานภาษี วิธีการคำนวณภาษี และเมื่อมีการตีราคาทรัพย์สินหรือมูลค่าของทรัพย์สินที่จะมาเป็นฐานภาษีทรัพย์สินบางอย่างที่ไม่ได้มีการซื้อขายกันโดยทั่วไปจึงยากที่จะหาราคาประเมินที่ถูกต้องได้ เช่น วัตถุโบราณ พระเครื่อง ไปเจ้าหน้าที่ที่มีความรู้ความสามารถ ในการประเมินราคาแต่ก็เป็นการยากที่เจ้าหน้าที่จะสามารถตีราคาทรัพย์สินได้ทุกชนิด หากให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้ประเมินราคาทรัพย์สินเองเช่นเดียวกันกับการประเมินภาษีเงินได้ย่อมเกิดความยุ่งยากและอาจก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ<sup>21</sup>

### 2.1.2 แนวคิดภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย

ประเทศไทยมีการจัดเก็บภาษีอากรตั้งแต่สมัยเป็นอาณาจักรโบราณก่อนยุคสุโขทัยและได้มีการพัฒนาการเรื่อยมา โดยจะจัดเก็บภาษีอากรประเภทภาษีเงินได้เป็นหลัก ที่จัดเก็บจากผลประโยชน์ที่ประชาชนประกอบอาชีพต่างๆ เช่น การทำเกษตรกรรม หรือพาณิชย์กรรม เรียกว่าอากร

#### 2.1.2.1 พัฒนาการของภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย

##### 2.1.2.1.1 ภาษีทรัพย์สินในสมัยโบราณถึงสมัยรัตนโกสินทร์ตอนต้น

อากร มีการจัดเก็บครั้งแรกในยุคใดไม่ปรากฏหลักฐานแน่ชัด แต่ทราบว่ามีมาตั้งก่อนสมัยกรุงศรีอยุธยา โดยพัฒนามาจากระบบบรรณาการ หรือส่วย ซึ่งอากรนอกจากจะเป็นภาษีเงินได้แล้ว ยังมีอากรที่มีลักษณะเป็นภาษีทรัพย์สินอีกต่างหาก เนื่องจากอากรเป็นส่วนที่เก็บจากผลประโยชน์ที่ราษฎรทำมาหาได้ในการประกอบกิจการต่างๆเช่น ทำนา ทำไร่ ทำสวน ฯลฯ หรือการได้รับสิทธิจากรัฐบาลไปกระทำการ เช่น ต้มกลั่นสุรา เก็บของในป่า จับปลาในน้ำ ฯลฯ จัดเก็บเป็นอากรต่างๆ เช่น อากรค่านา อากรสวน อากรสุรา อากรค่าน้ำ เป็นต้น การเก็บอากรอาจจัดเก็บเป็นตัวเงินหรือเป็นสิ่งของ ถือเป็นภาษีที่จัดเก็บตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับจากรัฐไม่ทางตรงก็ทางอ้อม ส่วนใหญ่จะจัดเก็บจากผู้ครอบครองที่ดินเพื่อประกอบอาชีพเกษตรกรรมเป็นหลัก<sup>22</sup> ซึ่งใช้ประเภทการประกอบรวมถึงผลประโยชน์จากที่ดินมาใช้ในการคำนวณ ดังนั้นการจัดเก็บภาษีจากการครอบครองที่ดินในสมัยก่อนจัดเก็บจากการใช้ที่ดิน ในลักษณะก่อให้เกิดรายได้ โดยมีหนังสือหลักฐานในการครอบครองเป็นใบเหยียบย่ำ ตราจองและตราแดง<sup>23</sup> โดยอากรอันมีลักษณะเป็นภาษีทรัพย์สินที่ปรากฏในหลักฐานทางประวัติศาสตร์และมีการจัดเก็บมาจนถึงสมัยรัตนโกสินทร์<sup>24</sup> มีดังนี้

##### 1) อากรค่านา

อากรค่านา เป็นอากรประเภทที่ทำรายได้สูงสุด จัดเก็บโดยพิจารณาจากความแตกต่างของสภาพภูมิประเทศที่ส่งผลต่อการทำนาปลูกข้าว โดยแบ่งเป็น 2 ประเภท ได้แก่

##### ก) นาโคคู่ คือที่นาที่ปลูกข้าวได้ตลอดปีเพราะอุดมสมบูรณ์มีน้ำใช้เพียงพอ

และมีฝนตก

<sup>21</sup> เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย (กรุงเทพฯ:มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์), 2546, หน้า 317.

<sup>22</sup> กรมสรรพากร, การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยกรุงศรีอยุธยา (พ.ศ. 1893 - พ.ศ. 2310) [ออนไลน์], 1 กรกฎาคม 2563, แหล่งที่มา <https://www.rd.go.th/3459.html>

<sup>23</sup> มั่นทนา ชะอุ่มผล, เจ้าของโฉนดที่ดินฉบับแรกของไทย จุดเริ่มต้นการทำแผนที่และโฉนดแบบใหม่ [ออนไลน์], 14 เมษายน 2564, แหล่งที่มา [https://www.silpa-mag.com/history/article\\_6630](https://www.silpa-mag.com/history/article_6630)

<sup>24</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร,

ข) นาฟางลอย คือ นาในที่ดอนซึ่งไกลจากแหล่งน้ำต้องอาศัยน้ำฝนเป็นหลัก

2) อารณาเกลือ

อารณาเกลือ จัดเก็บจากผู้ถือครองที่ดินที่ใช้ทำนาเกลือ จัดเก็บโดยให้เอกชนทำการ  
ประมวลผูกขาดการจัดเก็บ

3) อารสมพัตสร

อารสมพัตสร จัดเก็บจากพืชสวนพืชไร่ที่เป็นไม้ล้มลุกที่เก็บเกี่ยวได้เพียงคราว  
เดียวหรือหลายคราว เช่น ข้าวโพด ถั่วลิสง แตงโม ผักกาด เป็นต้น

4) อารสวนจาก

อารสวนจาก จัดเก็บจากผู้ถือครองที่ดินสวนจาก

5) อารสวนใหญ่

อารสวนใหญ่ จัดเก็บจากผู้ถือครองที่ดินสวนผลไม้ โดยอัตราอากรจะแตกต่างกันไปตาม  
ชนิดของผลไม้ เฉพาะในเขตจังหวัดที่กฎหมายกำหนด เช่น พระนคร,นนทบุรี,นครเขื่อนขันธ์,นครชัยศรี เป็นต้น

นอกจากนี้ในสมัยอยุธยาได้มีการจัดเก็บภาษีที่เรียกว่าอากรตลาดที่จัดเก็บจากผู้ออก  
ร้านขายของในตลาด โดยจัดเก็บด้วยอัตรา 12 ซักหนึ่งกึ่ง อากรตลาดนี้จะได้พัฒนามาเป็นภาษีทรัพย์สิน  
รูปแบบแรกที่จัดเก็บจากผู้ครอบครองอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์พิเศษ<sup>25</sup> ในช่วงรัตนโกสินทร์ตอนต้น  
ได้มีภาษีทรัพย์สิน ประเภทใหม่ๆเกิดขึ้น โดยในสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัวรัชกาลที่ 5 ทรง  
มีพระราชดำริว่าเงินภาษีอากรมันเป็นผลประโยชน์ของแผ่นดินจัดเก็บกันไม่เป็นระเบียบกระจัดกระจายรั่วไหล  
ไปมากมาย จึงทรงตราพระราชบัญญัติสำหรับหอรัษฎากรพิพัฒน์ จุลศักราช 1235 ขึ้นในปี 2416  
โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเป็นหน่วยงานจัดเก็บภาษีอากรและผลประโยชน์ต่างๆของทางราชการรวมไว้ในที่เดียว  
ไม่ให้กระจัดกระจายดังเช่นแต่ก่อนและให้ส่วนราชการทุกแห่งนำส่งรายได้เข้าหอรัษฎากรพิพัฒน์มีการตรวจ  
ตราการเก็บภาษี และให้เปลี่ยนแปลงวิธีการจัดเก็บภาษีอากรใหม่จากระบบเจ้าภาษีนายอากรที่ให้เอกชน  
ประมวลเพื่อเป็นผู้จัดเก็บ ให้มาเป็นอำนาจของทางราชการเป็นผู้จัดเก็บเองและได้มีการทดลองให้เทศาภิบาล  
บางแห่งจัดเก็บภาษีอากรเอง มีผลการดำเนินงานเป็นไปด้วยดีจัดเก็บภาษีอากรได้มากขึ้นกว่าเดิมมาก  
จึงเลิกการเรียกประมวลรับเหมาผูกขาดการเก็บภาษีอากรและมอบหมายให้เทศาภิบาลเป็นผู้เก็บเองทุกมณฑล  
จึงเป็นจุดเริ่มต้นของระบบภาษีท้องถิ่นในประเทศไทย<sup>26</sup> และได้มีการบัญญัติกฎหมายเพื่อจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน  
ประเภทใหม่ อาทิ

1) ค่าภาษีโรงงาน ตามประกาศพิภักดภาษีเรือตักแพโรงงาน ที่จัดเก็บจาก  
เจ้าของโรงเรือนที่ใช้ประกอบกิจการค้าขาย หรือให้เช่าโรงเรือน ถือเป็นภาษีประเภทแรกของประเทศไทยที่  
จัดเก็บจากโรงเรือน และมีวัตถุประสงค์จัดเก็บจากผลประโยชน์ในการทำกิจการเชิงพาณิชย์เนื่องจากแต่เดิมมี  
แต่ภาษีที่จัดเก็บจากที่ดินซึ่งใช้ประกอบเกษตรกรรม โดยเสียภาษีจากรายได้ในกิจการที่ทำในตึก โรง ร้าณ แพ  
นั้น<sup>27</sup> ซึ่งกฎหมายฉบับนี้ยังสะท้อนแนวคิดเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินอันจัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์หรือโรงเรือน  
ที่พิจารณาจากการใช้ประโยชน์ และรูปแบบของประโยชน์ที่เจ้าของทรัพย์สินได้รับ ไม่ว่าจะเป็นรายได้จาก  
การค้าขายหรือให้เช่าทรัพย์สิน อีกทั้งยังมีจำกัดว่าทรัพย์สินที่ใช้ประกอบกิจการนั้นไม่จำเป็นต้องเป็นโรงเรือน  
ที่ปลูกบนที่ดิน แต่เรือหรือแพหากใช้ประกอบกิจการค้าขายก็ต้องเสียภาษีทั้งสิ้น แนวคิดในการจัดเก็บภาษี

<sup>25</sup> อวิรุทธ์ ขาญชัยกิตติกร, คู่มือศึกษาภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จำเป็นกรณีถูกประเมินภาษีย้อนหลัง (กรุงเทพฯ:ธรรมนิติ เพรส), 2562, หน้า 9.

<sup>26</sup> กรมสรรพากร, การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยรัชกาลที่ 5 (พ.ศ. 2411 - พ.ศ. 2453) [ออนไลน์], 4 กรกฎาคม 2563, แหล่งที่มา  
<https://www.rd.go.th/3456.html>

<sup>27</sup> วิชระญาณ, ประชุมประกาศรัชกาลที่ 4 ภาค 7 [ออนไลน์], 4 กรกฎาคม 2563, แหล่งที่มา <https://www.rd.go.th/3456.html>

แบบนี้ยังคงมีปรากฏมากจนถึงกฎหมายที่ใช้ในยุคสมัยปัจจุบัน ทั้งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 และราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่ยังคงให้ความหมายของแพ ที่เข้าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้ว่ามีสถานะเทียบเท่าโรงเรือน จึงต้องมีการประเมินภาษีเช่นเดียวกับโรงเรือน

2) ภาษีค่าที่ไร้อ้อย ตามพระราชบัญญัติลักษณะการเก็บภาษีค่าที่ไร้อ้อย พ.ศ. 2464 จัดเก็บจากเกษตรกรเจ้าของไร้อ้อย

ส่วนภาษีที่จัดเก็บจากที่ดินซึ่งใช้ประโยชน์ในทางเกษตรกรรมประเภทอื่นที่มีอยู่แต่เดิมก็ยังคงมีอยู่ภายใต้กฎหมายรูปแบบใหม่เช่นพระราชบัญญัติลักษณะเก็บเงินค่านา ร.ศ. 119 ประกาศพระราชทานยกเลิกรากส่วนใหญ่อ่างแล้วเดินสำรวจต้นผลไม้ใหม่สำหรับเก็บเงินอากรส่วนใหญ่ ร.ศ. 130 เป็นต้น อากรที่จัดเก็บจากการถือครองที่ดินรูปแบบต่างๆที่กล่าวมาถูกนำมาใช้จัดเก็บจนถึงสมัยรัตนโกสินทร์จนกระทั่งถูกยกเลิกโดยประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2481

#### 2.1.2.1.2 ภาษีทรัพย์สินภายหลังการเปลี่ยนแปลงการปกครอง

หลังจากที่คณะราษฎรได้มีการปฏิรูปการปกครองแผ่นดินในปี 2475 รัฐบาลได้มีการตราพระราชบัญญัติในการจัดเก็บภาษีอากรขึ้นใหม่ หลายฉบับภายหลังได้รวมเป็นฉบับเดียวคือประมวลรัษฎากรในปี 2481 และมีกฎหมายที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจำนวนสองฉบับได้แก่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 และพระราชบัญญัติภาษีอากรมรดกและอากรทางรับมรดก พุทธศักราช 2476 ซึ่งถูกยกเลิกในภายหลัง ต่อมาในยุคหลังปี 2500 ได้มีการตรากฎหมายภาษีทรัพย์สินเพิ่มเติมคือ พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 จากนั้นก็ได้มีการบังคับใช้กฎหมายภาษีทั้งสองฉบับควบคู่กันมาจนกระทั่งในปี 2562 ได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีผลเป็นการยกเลิกกฎหมายเดิมทั้งสองฉบับ และเริ่มจัดเก็บภาษีรูปแบบใหม่ตั้งแต่ปี ภาษี 2563 เป็นต้นมา<sup>28</sup>

#### 2.1.2.2 ประเภทของภาษีทรัพย์สิน

การแบ่งประเภทของภาษีทรัพย์สินตามทฤษฎีภาษีทรัพย์สิน อาจจำแนกได้เป็นสามประเภท<sup>29</sup> คือ

##### 1) ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป

ภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินทุกชนิดโดยไม่มีการยกเว้น โดยนำมูลค่าทรัพย์สินทั้งหมดของเจ้าของทรัพย์สินมารวมกันเพื่อใช้เป็นฐานในการประเมินภาษีซึ่งในทางปฏิบัติไม่มีการจัดเก็บภาษี เช่นว่าเพราะไม่สามารถที่จะนำทรัพย์สินทั้งหมดของแต่ละคนมารวมเพื่อใช้ประเมินได้

##### 2) ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง

ภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บกันโดยทั่วไปในทุกประเทศที่จัดเก็บจากทั้งอสังหาริมทรัพย์หรือทรัพย์สินอย่างอื่น ที่สามารถจัดเก็บได้สะดวกและมีความแน่นอน เช่น ภาษีที่ดิน ภาษีสถยนต์

##### 3) ภาษีทรัพย์สินเมื่อมีการโอนเปลี่ยนมือ

<sup>28</sup> กรมสรรพากร, การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยรัชกาลที่ 7 เป็นต้นมาจนถึงปัจจุบัน (พ.ศ. 2468 - ปัจจุบัน) [ออนไลน์], 4 กรกฎาคม 2563, แหล่งที่มา <https://www.rd.go.th/3456.html>

<sup>29</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, หน้า 311-313

ภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บในขณะที่มีการโอนกรรมสิทธิ์ของทรัพย์สินบางประเภท อาจจะถูกเก็บภาษีในรูปแบบค่าทำเนียมในการโอนทรัพย์สิน ภาษีการให้ หรือภาษีมรดกที่จัดเก็บจากผู้ได้รับมรดก

ในความเห็นของผู้ศึกษา เห็นว่าควรจะใช้รูปแบบหรือลักษณะของทรัพย์สินในแต่ละประเภทมาแบ่งย่อยประเภทของภาษีทรัพย์สินมากกว่า เนื่องจากภาษีทรัพย์สินมีความเกี่ยวข้องกับการถือครองทรัพย์สิน ในการถือครองทรัพย์สินนั้นกฎหมายก็กำหนดวิธีการหรือรูปแบบในการครอบครองที่อ้างอิงอยู่กับลักษณะของทรัพย์สินอยู่แล้ว การจำแนกตามแนวทางข้างต้นมิใช่การจำแนกประเภทของภาษีแต่เป็นการพูดถึงจุดที่ภาระของภาษีเกิดขึ้นเมื่อมีการครอบครองหรือเปลี่ยนการครอบครอง หากแบ่งกลุ่มทรัพย์สินนั้น อาจแบ่งได้ 2 แนวทางคือแบ่งจากการเคลื่อนที่ของวัตถุ (Movable & Immovable) และหากเรามองว่าทรัพย์สินเป็นกลุ่มของสิทธิที่อาจจะไม่ได้เป็นวัตถุ เราจะแบ่งทรัพย์สินด้วยรูปร่างทางกายภาพก็ได้ โดยแบ่งเป็นทรัพย์สินที่มีรูปร่าง (Tangible) และทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่าง (Intangible) ในทางภาษีอากรผู้ศึกษามีความเห็นว่าง่าภาษีทรัพย์สินแบ่งได้เป็น 3 ประเภทคือ ภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์ อสังหาริมทรัพย์ และวัตถุไม่มีรูปร่าง อธิบายความได้ดังนี้

#### 2.1.2.2.1 ภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์

ภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากทรัพย์สินที่ไม่อาจเคลื่อนที่ได้ หรือเคลื่อนที่ได้แต่ยาก หรือหากตีความตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ของไทย อาจหมายรวมถึงสังหาริมทรัพย์พิเศษที่เป็นสังหาริมทรัพย์บางประเภทตามกฎหมายที่กำหนดให้ต้องมีวิธีการโอนกรรมสิทธิ์โดยวิธีเดียวกับอสังหาริมทรัพย์ เช่น เรือแพ สัตว์พาหนะหรือเรือที่ระวางกว่า 5 ตัน เพราะเหตุที่กฎหมายมีเจตนาจะควบคุมดูแลการใช้ประโยชน์ในสังหาริมทรัพย์เหล่านี้ เทียบเท่ากับอสังหาริมทรัพย์ อาจด้วยสาเหตุจากขนาดมูลค่า แต่ผู้ศึกษาเห็นว่าเป็นเรื่องของประโยชน์การใช้สอย และการยืนยันสิทธิตามกฎหมาย ในส่วนนี้เกี่ยวข้องกับภาษีทรัพย์สินในปัจจุบันเรื่องของการตีความทรัพย์สิน และผู้มีหน้าที่เสียภาษี เนื่องด้วยทรัพย์สินที่เป็นอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์พิเศษการจะได้รับกรรมสิทธิ์มาโดยชอบด้วยกฎหมายจะต้องทำเป็นหนังสือและจดทะเบียน ไม่จดทะเบียนจะเป็นการยืนยันความเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ จากจะได้ประโยชน์จากการเป็นเจ้าของทรัพย์สินนั้นแล้วยังจะต้องรับ ภาระหน้าที่ต่างๆที่มาพร้อมกับความเป็นเจ้าของทรัพย์สิน รวมถึงภาระหน้าที่ทางภาษีด้วย เพราะการประเมินเพื่อเรียกเก็บภาษียกเว้นภาษีก็ต้องพิจารณาจากหลักฐานทางทะเบียนที่รัฐมีอยู่ เป็นการสะดวกกว่าการต้องไปพิจารณาถึงสัญญาต่างๆที่เป็นเรื่องระหว่างเอกชน ต้องอาศัยหลักฐาน และมีภาระการพิสูจน์มากกว่า การจัดเก็บภาษีจากอสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์พิเศษ จึงต้องจัดเก็บจากผู้มีชื่อในทะเบียน ส่วนการจะผลัดภาระภาษีระหว่างคู่สัญญาตามสัญญาอื่นนั้นเป็นเรื่องของเอกชนที่จะต้องไปตกลงทำสัญญากันเองไม่เกี่ยวข้องกับรัฐ เพราะกฎหมายไม่ได้กำหนดห้ามไม่ให้ตกลงกันระหว่างผู้มีหน้าที่เสียภาษีกับผู้อื่นให้ทำการเสียภาษีแทน แต่เจ้าของหรือครอบครองทรัพย์สินยังคงผู้มีภาระหน้าที่ตามกฎหมาย<sup>30</sup> และส่วนของการตีความทรัพย์สินเพราะกฎหมายมุ่งพิจารณาที่ประโยชน์ใช้สอยมากกว่า ลักษณะของทรัพย์สินจึงมีการกำหนดให้ผู้ครอบครองทรัพย์สินที่มีลักษณะเช่าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปัจจุบันทั้งที่แพหรือเรือแพก็ไม่ได้มีลักษณะเหมือนกับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง เพราะมีได้มีการลงเสายึดหรือปลูกเป็นรากฐานมั่นคง แต่เนื่องจากมีการใช้ประโยชน์เหมือนกันกับโรงเรือนจึงต้องเสียภาษีเช่นเดียวกันกับโรงเรือนที่เป็นสิ่งปลูกสร้าง

ภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์ ประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นภาษีทรัพย์สินหลักของประเทศไทยและในบริบทสังคมโลกทุกประเทศก็มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน จากทรัพย์สินที่

<sup>30</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, หน้า 36

เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเนื่องจากแนวคิดเกี่ยวกับการใช้สอยประโยชน์จากที่ดินอันเป็นทรัพยากรที่แต่ละประเทศมีจำกัดจึงต้องมีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในลักษณะเหมือนเป็นค่าใช้จ่ายประโยชน์จากที่ดินของรัฐ ในประเทศไทยมีการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นภาษีเพียงประเภทเดียวที่เป็นภาษีทรัพย์สินอันเก็บจากอสังหาริมทรัพย์โดยเฉพาะ สำหรับภาษีป้ายตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 เป็นภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากป้าย แสดงชื่อ ยี่ห้อหรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบกิจการเชิงพาณิชย์ การประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้ หรือป้ายที่เป็นการโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะแสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใดๆ ด้วยวิธีใดไม่ว่าจะเป็นด้วยภาพ ตัวอักษร การเขียน แกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏโดยวิธีอื่น จัดเก็บเป็นรายปีตามขนาดของป้าย<sup>31</sup> โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเช่นเดียวกัน ซึ่งป้ายนั้นไม่จำเป็นว่าจะต้องเป็นอสังหาริมทรัพย์เสมอไป ป้ายที่ไม่ได้ฝังเสาลงในพื้น หรือไม่ได้สร้างขึ้นมายึดติดกับตัวอาคาร โรงเรือน แต่เป็นป้ายที่แขวนหรือวางตั้งไว้ ก็ต้องเสียภาษีป้ายเช่นเดียวกัน ข้อสังเกตจากภาษีป้ายคือ กฎหมายมองไปถึงการได้รับประโยชน์จากการมีอยู่ของป้าย คือห้างร้าน จะประชาสัมพันธ์กิจการของตน ทำให้ร้านมีชื่อเสียงเป็นที่รู้จัก หรือเป็นการบอกสถานที่ที่ตั้งของกิจการให้บุคคลทั่วไปได้รับรู้ว่าเจ้าของป้ายเปิดกิจการอยู่ตรงนี้ เป็นเหตุให้มีผู้มาซื้อสินค้าหรือใช้บริการจากเจ้าของป้าย ทำให้เจ้าของป้ายมีรายได้ เกิดความมั่งคั่งขึ้น แม้การมีอยู่ของป้ายเมื่อเวลาผ่านไปตัวป้ายก็มิได้มีมูลค่าในตลาดที่สูงขึ้น แต่กิจการของเจ้าของป้ายนั้นเจริญเติบโตมากขึ้นจากการที่มีป้ายเพื่อโฆษณาประชาสัมพันธ์นั้น แสดงให้เห็นว่ากฎหมายมุ่งจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดประโยชน์กับเจ้าของทรัพย์สินในลักษณะที่เป็น การเพิ่มพูนขึ้นของความมั่งคั่งทางเศรษฐกิจ โดยไม่ได้พิจารณาถึงมูลค่าของทรัพย์สินเป็นสำคัญเพียงอย่างเดียว แต่จากการสัมภาษณ์อาจารย์อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร รองอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง ในฐานะที่เป็นผู้เขียนหนังสือคู่มือภาษีป้าย ได้ให้ความเห็นว่า ภาษีป้ายโดยลักษณะแล้วไม่ได้เป็นภาษีทรัพย์สิน เพราะมิได้คำนวณจากมูลค่าของทรัพย์สิน เพียงแต่คำนวณภาษีจากรูปแบบ ตัวอักษร และขนาดของป้าย ส่วนที่เป็นทรัพย์สินคือเฉพาะตัวของป้ายเท่านั้น ที่อาจนำมาคำนวณเพื่อจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้<sup>32</sup> เหตุที่มอบให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บภาษี นอกจากจะเป็นการจัดสรรระบบภาษีให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บแล้ว ยังเป็นการอำนวยความสะดวกให้ประชาชนในการเสียภาษี และเนื่องจากการเสียภาษีป้าย กฎหมายกำหนดให้เสียภาษีจากการประเมินของเจ้าพนักงาน การที่มอบหมายให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้ประเมินและจัดเก็บ จึงเป็นการลดภาระราชการส่วนกลางและราชการส่วนภูมิภาค ที่ไม่จำเป็นต้องแต่งตั้งเจ้าพนักงานเข้าไปสำรวจและประเมินภาษี แต่ให้เจ้าหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเข้าไปเป็นผู้สำรวจและประเมิน ซึ่งเจ้าหน้าที่จะเป็นคนเดียวกับที่ประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างก็ได้ อีกทั้งมีการแบ่งเขตพื้นที่แน่นอนแล้วและเจ้าหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นย่อมรู้จักทรัพย์สิน กิจการในพื้นที่ที่อยู่แล้ว เป็นการลดระยะเวลาและประหยัดค่าใช้จ่ายในการสำรวจอีกทางหนึ่งด้วย

#### 2.1.2.2.2 ภาษีทรัพย์สินจัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์.

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากวัตถุที่เคลื่อนที่ได้ ซึ่งต้องสัมผัสได้ด้วย เช่น รถยนต์ สัตว์ เครื่องประดับต่างๆ นาฬิกาข้อมือ วัตถุโบราณ เป็นต้น การครอบครองอสังหาริมทรัพย์บางประเภทสามารถก่อให้เกิดความมั่งคั่งที่เพิ่มขึ้นต่อผู้ครอบครองได้เช่นเดียวกับอสังหาริมทรัพย์ หรือในอีกทางอสังหาริมทรัพย์บางอย่าง ผู้ครอบครองสามารถนำไปสร้างรายได้ให้ตนเองได้ จึงสมควรมีการจัดเก็บภาษีจากอสังหาริมทรัพย์เหมือนกับอสังหาริมทรัพย์ แต่การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากอสังหาริมทรัพย์เป็นภาษีที่มีการจัดเก็บน้อยกว่าภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์ ด้วยเหตุที่อสังหาริมทรัพย์มีหลากหลายประเภท

<sup>31</sup> อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, คู่มือภาษีป้าย (กรุงเทพฯ:ธรรมนิติ เพลส), 2563, น. 9-10

<sup>32</sup> อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, สัมภาษณ์, 3 พฤษภาคม 2565

และไม่ได้มีหลักฐานทางทะเบียนสำหรับทรัพย์สินทุกชนิด ทำให้พิสูจน์การครอบครองได้ยากกว่า อสังหาริมทรัพย์ ภาษีฐานทรัพย์สินจากสังหาริมทรัพย์จึงถูกใช้เพื่อสนับสนุนแนวนโยบายของรัฐมากกว่าการจัดเก็บเพื่ออำนวยความสะดวกให้รัฐ ที่ว่าหากรัฐต้องการกำหนดแนวนโยบายของประเทศเป็นอย่างไร ก็จะมีการจัดเก็บภาษีเพื่อผลักดันนโยบาย เช่น หากต้องการลดการใช้รถยนต์เก่า ก็ต้องจัดเก็บภาษีรถยนต์ในอัตราก้าวหน้า ที่รถยนต์มีอายุการใช้งานมากก็ต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นเรื่อยๆ หรือจัดเก็บภาษีจากที่อยู่อาศัย ในต่างประเทศมีการจัดเก็บภาษีจากสังหาริมทรัพย์หลายชนิด ตามแนวนโยบายของแต่ละรัฐอย่างในสหราชอาณาจักร มีการจัดเก็บภาษีจากสังหาริมทรัพย์ที่เรียกว่า Chattel Tax โดย Chattels หมายถึง ทรัพย์สินที่เคลื่อนย้ายได้ซึ่งจับต้องได้อย่างเช่น ศิลปะ โบราณวัตถุ อัญมณี ไม้แข่ง และของสะสมอื่นๆ และแบ่งออกเป็น 2 กลุ่ม คือ สูญเปล่าและไม่สูญเปล่า (wasting and non-wasting) ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี คือ ทรัพย์สินที่มีอายุการให้ประโยชน์ไม่เกิน 50 ปี อายุการใช้งานจะกำหนด ณ วันที่ได้มาโดยคำนึงถึงวัตถุประสงค์ในการได้มาซึ่งทรัพย์สิน ทรัพย์สินที่สูญเปล่าจะได้รับการยกเว้นภาษีกำไรจากการขายหลักทรัพย์สินและการขาดทุนใดๆ จะไม่ได้รับอนุญาต ดังนั้นหากผู้เสียภาษีซื้อไม้แข่งหรือไม้แข่งดีและขายในภายหลังโดยมีกำไร กำไรนั้นจะได้รับการยกเว้นภาษีกำไรจากการขายเนื่องจากเป็นกำไรจากการขายทรัพย์สินที่สูญเปล่า ประเทศอังกฤษถือว่าทรัพย์สิน เช่น นาฬิกา นาฬิกา รถไฟ เรือ และเรือยอร์ชเป็นเครื่องจักร โรงงานและเครื่องจักรมักถูกมองว่าใช้งานหรือมีชีวิตอยู่ได้ไม่ถึง 50 ปี และมักจะกลายเป็นทรัพย์สินที่สูญเปล่าเสมอ ส่งผลให้แม้แต่เครื่องจักรที่มีแนวโน้มจะมีมูลค่าเพิ่มขึ้นก็จะได้รับการยกเว้นภาษีกำไรจากการขายทรัพย์สิน<sup>33</sup> ซึ่งในส่วนนี้ผู้ศึกษามองว่า ภาษีแบบนี้กำลังระหว่างภาษีทรัพย์สิน และภาษีเงินได้ เพราะมีหลักการคิดที่เป็นแนวทางของภาษีทรัพย์สิน แต่รูปแบบการจัดเก็บนั้นจัดเก็บอย่างภาษีเงินได้เพราะจัดเก็บจากกำไรจากการขายที่เป็นส่วนของมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของทรัพย์สินอันเนื่องมาจากระยะเวลาในการครอบครอง จึงโน้มเอียงไปทางภาษีทรัพย์สินมากกว่า สำหรับในประเทศไทยมีภาษีรถยนต์ที่เป็นภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากสังหาริมทรัพย์ ภาษีรถยนต์ถือเป็นการจ่ายภาษีประเภทหนึ่งที่เป็นหน้าที่ของผู้ครอบครองยานพาหนะ ที่ต้องชำระเป็นรายปี ที่รัฐสามารถจัดเก็บภาษีรถยนต์ได้เพราะมีหลักฐานทางทะเบียนในระบบของรัฐ และสามารถตรวจสอบบังคับทางกฎหมายได้ มีลักษณะเป็นภาษีทรัพย์สินเพราะเสียตลอดเวลาที่มีการครอบครอง แต่การจัดเก็บภาษีรถยนต์ของประเทศ ไทยมีรูปแบบการจัดเก็บที่ขัดต่อแนวทางการจัดเก็บภาษีที่ควรจะเป็น เพราะจัดเก็บในลักษณะอัตราคงที่ที่ รถอายุการใช้งานมากได้รับส่วนลดภาษีมากขึ้นเรื่อยๆ<sup>34</sup> ทั้งที่ในความเป็นจริงรถยนต์เก่าปล่อยมลพิษมากกว่า รถยนต์ใหม่ จึงสมควรที่จะเสียภาษีมากกว่าเพื่อสนับสนุนนโยบายสิ่งแวดล้อม แต่คาดว่าด้วยเหตุผลทางเศรษฐกิจของประเทศซึ่งเป็นประเทศรายได้น้อย รัฐจึงไม่ยอมเพิ่มภาระให้ผู้มีรายได้น้อยที่ไม่สามารถซื้อ รถยนต์คันใหม่ได้ต้องรับภาระภาษีเพิ่มเติม ส่วนการจัดเก็บภาษีจากสังหาริมทรัพย์อื่นในประเทศไทย จะมีลักษณะเป็นภาษีการบริโภค เช่น ภาษีสุรา ภาษีบุหรี่ ภาษีน้ำมัน จึงไม่ใช่ภาษีทรัพย์สิน นอกจากนี้ประเทศไทยเคยจะมีการจัดเก็บภาษีที่ดินที่จัดเก็บตามการครอบครองเป็นรายปี โดยใช้แนวทางของภาษีโรงเรือน และที่ดิน หรือภาษีบำรุงท้องที่<sup>35</sup> เพื่อให้ประชาชนมีภาระในการครอบครองอาวุธปืนเพิ่มมากขึ้น แต่คาดว่า

<sup>33</sup> UK Government, Capital Gains Manual: Chattels and other assets: Chattels and wasting assets: contents [ออนไลน์], 17 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/capital-gains-manual/cg76550subc>

<sup>34</sup> iTax, ภาษีรถยนต์ 2565 การคำนวณค่าต่อทะเบียนรถยนต์ [ออนไลน์], 5 กรกฎาคม 2564, แหล่งที่มา

<https://www.itax.in.th/media/%E0%B8%A0%E0%B8%B2%E0%B8%A9%E0%B8%B5%E0%B8%A3%E0%B8%96%E0%B8%A2%E0%B8%99%E0%B8%95%E0%B9%8C/>

<sup>35</sup> กองสารนิเทศ สำนักงานปลัดกระทรวงมหาดไทย, ขึ้นภาษีอาวุธปืนจ่ายรายปี [ออนไลน์], 5 มีนาคม 2560, แหล่งที่มา <http://www.commandcenter.moi.go.th/moiapp/prapp/th/view/LR6002261/>

จะมีการแก้ไขให้จัดเก็บครั้งเดียวตอนขอใบอนุญาต<sup>36</sup> จึงยังไม่ปรากฏว่ามีการจัดเก็บภาษีจากสังหาริมทรัพย์อื่นในประเทศไทย จึงเป็นเรื่องที่น่าสนใจหากจะมีการศึกษาเพิ่มเติมเพื่อหาแนวทางจัดเก็บภาษีจากสังหาริมทรัพย์อื่นๆ ที่มีมูลค่าเพิ่มขึ้นในระหว่างครอบครอง เป็นการหารายได้ให้รัฐ หรือรัฐอาจจะกำหนดให้เป็นภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บเองได้เพื่อเป็นรายได้ของท้องถิ่นต่อไป

#### 2.1.2.2.3 ภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากวัตถุไม่มีรูปร่าง

ภาษีทรัพย์สินนอกจากจะจัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์ได้แล้ว รัฐยังจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างได้อีกด้วย เพราะการพิจารณาความเป็นทรัพย์สินมิได้พิจารณาแต่เฉพาะรูปรูปพรรณ ลักษณะ สถานะของทรัพย์สิน แต่พิจารณาไปถึงการยึดถือเป็นเจ้าของ และค่าของทรัพย์สินในทางเศรษฐศาสตร์ ตามกฎหมายแพ่งโรมันมีแนวโน้มที่จะปฏิเสธความเป็นไปได้ในการครอบครองตามกฎหมายในสิ่งที่ไม่สามารถสัมผัสได้ ในทางตรงกันข้าม กฎหมายของอังกฤษและสหรัฐอเมริกายอมรับต่อแนวคิดที่ว่าอาจมีสิทธิ หรืออำนาจเหนือทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่าง เนื่องจากการครอบครองเป็นพื้นฐานของทรัพย์สินทั้งในแนวคิดคิกกฎหมายแองโกลอเมริกันและกฎหมายแพ่ง หากระบบกฎหมายปฏิเสธที่จะยอมรับที่จะมีอยู่ของประโยชน์จากการครอบครองในสิ่งที่จับต้องไม่ได้จึงส่งผลกระทบต่อสำคัญต่อแนวคิดเรื่องสิทธิในทรัพย์สิน อย่างในกรณีของที่ดิน กฎหมายแองโกล-อเมริกันยอมรับสิทธิจากการครอบครองที่ดินหลายประการ และด้วยเหตุนี้จึงมีแนวโน้มที่จะไม่พูดถึงความเป็นเจ้าของในที่ดินแต่กล่าวถึงความเป็นเจ้าของในผลประโยชน์ในที่ดิน อันเป็นนามธรรมทางกฎหมายที่จับต้องไม่ได้ในสิ่งที่จับต้องได้<sup>37</sup> นอกจากนี้ความเป็นทรัพย์สินที่หมายถึงกลุ่มสิทธิอื่น ๆ ย่อมรวมไปถึงสิทธิต่างๆ ที่กฎหมายให้การรับรองสิทธิ เช่น ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า สิ่งเหล่านี้เกิดจากการประดิษฐ์ คิดค้น และสร้างสรรค์ออกมาจากสติปัญญาของผู้สร้างสรรค์และออกมาในรูปแบบของวัตถุที่จับต้องได้ เช่น ผลิตภัณฑ์ และวัตถุที่จับต้องไม่ได้ เช่น แนวคิดในการดำเนินธุรกิจ ซึ่งสิ่งเหล่านี้มีค่าในทางเศรษฐกิจและส่งเสริมการครอบครอง หรือสามารถสร้างรายได้ให้เจ้าของได้ จึงถือเป็นทรัพย์สินประเภทหนึ่งเรียกว่า ทรัพย์สินทางปัญญา (Intellectual Property)<sup>38</sup> ในทางกฎหมายภาษีอากรก็เช่นกัน การพิจารณาความเป็นทรัพย์สินที่จะเป็นพื้นฐานในการจัดเก็บภาษีนั้นต้องพิจารณาจากค่าทางเศรษฐศาสตร์ มากกว่ารูปร่างกายภาพของทรัพย์สิน ดังนั้นสิ่งใดจะเป็นทรัพย์สินในภาษีทรัพย์สิน สิ่งนั้นจะต้องมีค่าหรือประโยชน์ต่อผู้ครอบครองในลักษณะที่เป็นการเพิ่มความมั่งคั่งให้แก่ผู้ครอบครองทรัพย์สิน ทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างต่างๆ จึงสามารถที่จะนำมาเป็นพื้นฐานในการจัดเก็บภาษีได้ อย่างทรัพย์สินทางปัญญาที่กล่าวมา เจ้าของทรัพย์สินทางปัญญาจะเสียภาษีก็ต่อเมื่อมีเงินได้จากทรัพย์สินทางปัญญานั้นอย่างค่าแห่งกิวิลล์ ค่าแห่งลิขสิทธิ์หรือสิทธิอย่างอื่น เงินปี หรือเงินได้มีลักษณะเป็นเงินรายปีอันได้มาจากพินัยกรรม นิติกรรมอย่างอื่น หรือค่าพิพากษาของศาล<sup>39</sup> ในส่วนนี้รัฐก็สามารถจัดเก็บภาษีจากผู้ถือสิทธิในทรัพย์สินทางปัญญาได้ เพราะครอบครองทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดความมั่งคั่งแก่เจ้าของ ในปัจจุบันนี้ทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างมีจำนวนชนิดเพิ่มมากขึ้น โดยเฉพาะทรัพย์สินที่เป็นหลักทรัพย์ (Security) ที่เป็นทรัพย์สินทางการเงินที่ซื้อขายได้โอนให้กันได้อยู่ในรูปแบบที่ต่างกันไปโดยหลักแล้วก็จะเป็นหุ้นหรือตราสารหนี้ รวมไปถึงธนบัตร ที่จะมีการออกเอกสารเป็นใบสำคัญแสดงสิทธิ แต่ทั้งนี้หุ้นหรือจำนวนเงินที่บุคคล

<sup>36</sup> สยามรัฐ, "มท.เคาะเพิ่มภาษีอากรขึ้นจ่ายครั้งเดียวจบตอนออกใบอนุญาต ตัดรายปีทิ้ง [ออนไลน์], 6 มีนาคม 2560, แหล่งที่มา <https://siamrath.co.th/n/10898>

<sup>37</sup> Britannica , Objects, subjects, and types of possessory interests in property [ออนไลน์], 21 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://www.britannica.com/topic/property-law/additional-info#history>

<sup>38</sup> กรมทรัพย์สินทางปัญญา, ความรู้กฎหมายทรัพย์สินทางปัญญาเบื้องต้น [ออนไลน์], 21 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <http://www.ipthailand.go.th/images/2562/Suppress/lesson1.pdf>

<sup>39</sup> ประมวลรัษฎากร, มาตรา 40 (3).

มีอยู่ในครอบครองอาจไม่ได้จำเป็นต้องมีวัตถุประสงค์รูปร่างเพื่อแสดงออกถึงการมีสิทธิในทรัพย์สินนั้น เช่น การซื้อขายในปัจจุบันก็ได้ซื้อขายกันด้วยเงินสดแต่เพียงอย่างเดียว ใช้วิธีการโอนเงินผ่านระบบอินเทอร์เน็ตจำนวนเงินที่มีเพิ่มขึ้นหรือลดลงจึงเป็นเพียงตัวเลขข้อมูลที่เข้าสู่ระบบคอมพิวเตอร์และทำให้ทราบได้เท่านั้นว่ามีจำนวนเท่าไรโดยไม่จำเป็นต้องมีธนบัตรจริงๆ หรืออย่างการซื้อขายทองคำก็เป็นการซื้อขายโดยใช้เพียงแต่ข้อมูลไม่ได้มีทองคำแท่งมาเก็บไว้เพื่อเป็นทรัพย์สินแต่อย่างใด ทรัพย์สินต่างๆ เหล่านี้ได้รับการยอมรับในทางกฎหมายว่าเป็นทรัพย์สินที่มีค่าใช้จ่ายขณะนี้ได้ตามกฎหมาย แต่ในทรัพย์สินบางอย่างที่เกิดขึ้นในยุคปัจจุบันบางชนิดยังไม่ได้รับการยอมรับว่ามีค่าในทางกฎหมาย เป็นประเภททรัพย์สินดิจิทัล ที่มีลักษณะเป็นหน่วยข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ที่ถูกสร้างขึ้นบนระบบหรือเครือข่ายอิเล็กทรอนิกส์ โดยมีความประสงค์ใช้เป็นสื่อการในการแลกเปลี่ยน เพื่อให้ได้มาซึ่งสินค้า บริการ หรือสิทธิอื่นใด<sup>40</sup> อาทิเช่น สกุลเงินดิจิทัลต่างๆ NFT ที่มีการตรากฎหมายเกี่ยวกับเรื่องนี้แล้วแต่ยังไม่ได้รับการยอมรับอย่างครอบคลุม และมีการซื้อขายเปลี่ยนมือและถือครองเพื่อเก็งกำไรกันมาช่วงระยะเวลาหนึ่ง และมีบุคคลที่ประสบความสำเร็จมีฐานะร่ำรวยขึ้นมาได้จากการซื้อขายทรัพย์สินดิจิทัลเหล่านี้ เห็นได้ว่าแม้กฎหมายอื่นจะยังไม่ครอบคลุม แต่ทันทีที่มีเงินได้เกิดขึ้นจากการทำธุรกรรมเหล่านี้ กรมสรรพากรที่มีหน้าที่เก็บภาษีเงินได้ก็สามารถจัดเก็บภาษีจากเงินส่วนนี้ได้ทันทีตามหลักภาษีเงินได้ที่ไม่จำเป็นต้องสนใจว่าเงินจะมีที่มาอย่างไร ถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่ หากมีเงินได้เกิดขึ้นก็ต้องเสียภาษีเงินได้ แต่ยังเป็นปัญหาถกเถียงกันว่าการคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้จะต้องจัดเก็บจากเงินได้ทั้งหมด หรือจัดเก็บจากส่วนที่เป็นกำไรแบบภาษีเงินได้นิติบุคคล ในปัจจุบันกรมสรรพากรมีนโยบายจัดเก็บจากเฉพาะส่วนที่เป็นกำไร<sup>41</sup> สำหรับภาษีทรัพย์สินจากทรัพย์สินดิจิทัล ในประเทศไทยยังไม่มีการจัดเก็บแต่อย่างใด ส่วนทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างอื่นๆ นั้น เช่น หุ่น จะต้องนำมาเสียภาษีก็ต่อเมื่อมีการซื้อขายและเสียในลักษณะภาษีเงินได้ และจะมีการจัดเก็บภาษีหุ่นในอนาคตแต่ก็ยังคงจัดจากกำไรมิได้เป็นการจัดเก็บอย่างภาษีทรัพย์สิน ภาษีทรัพย์สินจากทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างจึงยังคงเป็นเรื่องที่น่าสนใจและรอการศึกษาหาวิธีการจัดเก็บต่อไป

### 2.1.2.3 แนวทางการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

สำหรับในประเทศไทยภาษีที่เป็นรายได้หลักของรัฐยังคงเป็นภาษีที่จัดเก็บโดยกรมสรรพากร คือภาษีเงินได้และภาษีการบริโภคอย่างภาษีมูลค่าเพิ่ม ในส่วนภาษีทรัพย์สินนั้นยังมีการจัดเก็บจากทรัพย์สินเพียงไม่กี่ประเภท วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยนั้น เป็นการหารายได้เข้ารัฐเป็นหลักโดยอาจมีการอ้างอิงถึงแนวนโยบายด้านอื่นๆ เช่น การเก็บภาษีสถยนต์เพื่อจำกัดจำนวนรถยนต์ในประเทศเป็นการแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อมและปัญหาจราจร หรือการเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อเป็นการสร้างภาระให้กับผู้ที่ครอบครองที่ดินจำนวนมาก ได้มีภาระค่าใช้จ่ายจากการครอบครองทรัพย์สินเป็นเหตุให้ต้องมีการเปลี่ยนมือหรือโอนการถือครองทรัพย์สินเพื่อลดภาระดังกล่าว และลดความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจในสังคม เช่นเดียวกับการจัดเก็บภาษีการมรดกที่เมื่อเจ้ามรดกตาย ผู้รับมรดกจากเจ้ามรดกแต่ละรายได้รับมรดกสุทธิมาในคราวเดียวหรือหลายคราว รวมกันแล้วมีมูลค่าเกินกว่า 100 ล้านบาท มีหน้าที่ต้องเสียภาษี<sup>42</sup>ซึ่งถือเป็นกลุ่มคนที่มีฐานะ ไม่ว่าด้วยเหตุใดประการสำคัญคือภาษีทรัพย์สินจะต้องอำนวยความสะดวกให้แก่รัฐและนอกจากนี้ในภาษีทรัพย์สินบางประเภทยังมีความสำคัญเพราะเป็นระบบภาษีที่รัฐจัดให้องค์กรปกครอง

<sup>40</sup> พระราชกำหนดการประกอบธุรกิจสินทรัพย์ดิจิทัล พ.ศ. 2561 มาตรา 3.

<sup>41</sup> กรมสรรพากร คำแนะนำการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คริปโตเคอเรนซี โทเคนดิจิทัล [ออนไลน์], มกราคม 2565, แหล่งที่มา [https://www.rd.go.th/fileadmin/user\\_upload/lorchor/information/manual\\_crypto\\_310165.pdf](https://www.rd.go.th/fileadmin/user_upload/lorchor/information/manual_crypto_310165.pdf)

<sup>42</sup> กรมสรรพากร, ความหมายของภาษีการรับมรดก [ออนไลน์], 20 กุมภาพันธ์ 2564, แหล่งที่มา <https://www.rd.go.th/56657.html>



ส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บ เพื่อให้เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเองตามบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญ โดยปัจจุบันมีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอยู่สามประเภท อันได้แก่ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จัดเก็บโดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ภาษีรถยนต์ที่จัดเก็บโดยการกรมขนส่งทางบก ภาษีมรดกที่จัดเก็บโดยกรมสรรพากร ในความเป็นจริงภาษีทรัพย์สินควรจะถูกรวบรวมจากทรัพย์สินที่หลากหลายประเภทมากกว่านี้เนื่องจากการครอบครองทรัพย์สินที่มีราคาสูงหรือเป็นทรัพย์สินอันเป็นทรัพยากรที่มีจำนวนจำกัดอย่างเช่นที่ดินจะกระจุกตัวอยู่ในกลุ่มของคนที่มีฐานะมั่งคั่งร่ำรวย และก่อให้เกิดปัญหาการถือครองที่ดินอย่างไม่เป็นธรรมตามมาแม้ว่าจะมีการจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่ด้วยอัตราภาษีและแนวทางการจัดเก็บก็ยังพบว่าไม่สามารถอำนวยการรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้เพียงพอและไม่สามารถแก้ไขปัญหาทางสังคมที่เกิดขึ้นได้ การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยยังถือว่าเป็นระบบที่ยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอและระบบภาษีในภาพรวมยังคงสร้างภาระให้กับชนชั้นกลางและผู้มีรายได้น้อยเป็นหลัก เพราะทรัพย์สินที่มีฐานะร่ำรวยครอบครองนั้นแทบจะไม่มีภาระภาษีหรือมีภาระภาษีน้อยกว่าที่ควรจะเป็น มีเพียงภาระภาษีที่เก็บขณะครอบครองทรัพย์สินในแต่ละปีและภาษีที่จัดเก็บขณะมีการโอนเปลี่ยนมืออย่างเช่น ภาษีธุรกิจเฉพาะหรือภาษีการรับมรดกเท่านั้น<sup>43</sup> แม้แนวนโยบายในช่วงทศวรรษหลังมารัฐบาลจะพยายามผลักดันการจัดเก็บภาษีจากผู้มีฐานะร่ำรวยมากขึ้นกว่าในช่วงที่ผ่านมาโดยที่ได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก และเปลี่ยนการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินกับภาษีบำรุงท้องที่มาเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งมีหลักการเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการใช้ที่ดินลดความเหลื่อมล้ำของสังคมและการกระจายรายได้ อีกทั้งเป็นการส่งเสริมการกระจายรายได้สู่ท้องถิ่นตามหลักการกระจายอำนาจ มีวิธีการจัดเก็บแบบใหม่ที่ไม่ซับซ้อนและจัดเก็บในอัตราก้าวหน้ามีฐานภาษีที่กว้างจัดเก็บตามมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยคาดว่าจะเป็นการสร้างระบบภาษีที่มั่นคงและแก้ปัญหาความเหลื่อมล้ำรายได้ในสังคมได้<sup>44</sup> แต่จากการบังคับใช้จริงมาเป็นระยะเวลาสองปียังพบว่าระบบภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างยังมีข้อบกพร่องอยู่อีกหลายประการและเทคโนโลยีที่นำมาสนับสนุนยังไม่เพียงพอ อีกทั้งยังมีการตรากฎหมายอันเป็นการเอื้อประโยชน์ให้กับกลุ่มคนบางกลุ่มหรือธุรกิจกิจการบางประเภทให้ได้ประโยชน์จากภาษีชนิดนี้มากกว่าคนกลุ่มอื่น จึงเป็นเรื่องที่ยังคงต้องปรับปรุงแก้ไขและพัฒนาต่อไปในอนาคต

#### 2.1.2.4 ภาษีทรัพย์สินในฐานะรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยพุทธศักราช 2560 บัญญัติเกี่ยวกับเรื่องรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไว้ในมาตรา 250 ตามข้อความที่ว่า “...รัฐต้องดำเนินการให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้ของตนเอง โดยจัดระบบภาษี หรือจัดสรรภาษี ที่เหมาะสม รวมทั้งส่งเสริมและพัฒนาการหารายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้งนี้ เพื่อให้สามารถดำเนินการตามวรรคหนึ่งได้อย่างเพียงพอ ในระหว่างที่ยังไม่อาจดำเนินการได้ ให้รัฐจัดสรรงบประมาณ เพื่อสนับสนุนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไปพลางก่อน..” การปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นการที่รัฐส่วนกลางหรือรัฐบาลกระจายอำนาจไปให้หน่วยงานทางปกครองที่ตั้งอยู่ในส่วนท้องถิ่นเพื่อเปิดโอกาสให้ประชาชนท้องถิ่นได้มีโอกาสตัดสินใจในการปกครองหรือดูแลผู้คนในท้องถิ่นชุมชนของตนเอง หมายความว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจำเป็นต้องมีการบริหารการคลังวิธีการงบประมาณของตนเองและมีรายได้เป็นของตนเอง ในส่วนของรายได้นั้นอาจจะเป็นการได้รับมาจากรัฐบาลสนับสนุนแต่หากจะให้การดูแลจัดการกิจการภายในขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดำเนินการต่อไปได้

<sup>43</sup> ลันตา อุดตมโกคิน, “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: ก้าวต่อไปในการจัดเก็บภาษีของประเทศไทยอย่างมีประสิทธิภาพ”, วารสารจลนิต 4 7 (พฤษภาคม 2553), 65.

<sup>44</sup> ลันตา อุดตมโกคิน, ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: ก้าวต่อไปในการจัดเก็บภาษีของประเทศไทยอย่างมีประสิทธิภาพ, หน้า 68-70.

อย่างยั่งยืนนั้นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็จำเป็นที่จะต้องมีการจัดเก็บรายได้ด้วยตนเอง จนมีรายได้เพียงพอที่จะใช้ในการจัดทำบริการสาธารณะและดูแลบุคลากรของตนเอง จึงจะเป็นการปกครองส่วนท้องถิ่นที่ประสบความสำเร็จดังเช่นในประเทศพัฒนาแล้วหลายประเทศอาทิ ประเทศญี่ปุ่น สาธารณรัฐเกาหลี สหราชอาณาจักร เป็นต้น

#### 2.1.2.4.1 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของประเทศไทย

“..รัฐพึงพัฒนาระบบการบริหารราชการแผ่นดินทั้งราชการส่วนกลางส่วนภูมิภาค ส่วนท้องถิ่นและหน่วยงานของรัฐอย่างอื่นให้เป็นไปตามหลักการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดีโดยหน่วยงานของรัฐต้องร่วมมือและช่วยเหลือกัน ในการปฏิบัติหน้าที่เพื่อให้การบริหารราชการแผ่นดินการจัดทำบริการสาธารณะและการใช้จ่ายเงินงบประมาณมีประสิทธิภาพสูงสุดเพื่อประโยชน์สุขของประชาชน<sup>45</sup>..” ข้อความในบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญฉบับปัจจุบัน ที่สะท้อนการขยายอำนาจหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่พึงจะต้องปรับระบบการดำเนินงานและการประสานงานกับราชการส่วนอื่นโดยเฉพาะในการจัดทำบริการสาธารณะ และการบริหารงบประมาณให้มีประสิทธิภาพ<sup>46</sup>

ความหมายของการเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น คือการบริหารราชการที่มีฐานะเป็นนิติบุคคลมีหน้าที่และอำนาจรับผิดชอบในการปกครองในพื้นที่ที่กำหนดภายใต้การกำกับดูแลของการบริหารราชการส่วนกลาง องค์ประกอบของการปกครองส่วนท้องถิ่นต้องประกอบไปด้วย การมีพื้นที่รับผิดชอบที่ชัดเจน การมีสถานะเป็นนิติบุคคลมหาชน การมีองค์กรเป็นของตนเอง การมีภารกิจหน้าที่เกี่ยวกับผลประโยชน์ของตนเอง และการมีการกำกับดูแลจากรัฐ<sup>47</sup> หลักการสำคัญในการปกครองส่วนท้องถิ่นคือ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องมีความอิสระทั้งในด้านการบริหารงานในเขตพื้นที่ของตนเองโดยรัฐมีหน้าที่ส่งเสริมให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นหน่วยงานหลักในการจัดทำบริการสาธารณะและดูแลรับผิดชอบปัญหาในเฉพาะในพื้นที่ตนเองได้

การปกครองส่วนท้องถิ่นในประเทศไทยเริ่มต้นมาจากในสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว รัชกาลที่ 5 ได้ทรงวางรากฐานการบริหารราชการแผ่นดินใหม่ที่จัดในส่วนกลางเป็นรูปแบบกระทรวงและจัดตั้งราชการส่วนภูมิภาคโดยวัตถุประสงค์ เพื่อควบคุมหัวเมืองและประเทศราชจึงได้นำเอาระบบเทศาภิบาลมาใช้ เป็นรากฐานของราชการส่วนภูมิภาคในปัจจุบันที่มีการแต่งตั้งข้าราชการจากส่วนกลางไปดำรงตำแหน่งยังหัวเมืองต่างๆ และจัดโครงสร้างการบริหารรูปแบบมณฑลทั้งนี้ยังได้ทรงริเริ่มให้คนในท้องถิ่นได้ร่วมการบริหารงานท้องถิ่นในรูปแบบที่เรียกว่าสุขาภิบาลโดยเริ่มในเขตกรุงเทพและขยายไปยังหัวเมือง และมีการจัดตั้งเทศบาลขึ้นเป็นครั้งแรกในปี 2476 ตามนโยบายของคณะราษฎร นอกจากนี้ยังมีการปกครองท้องถิ่นในระดับตำบล หมู่บ้าน การปฏิรูปการบริหารราชการแผ่นดินในสมัยรัชกาลที่ 5 จึงถือเป็นจุดเริ่มต้นของการจัดระเบียบการบริหารราชการแผ่นดินในเวลาต่อมา<sup>48</sup> ในปัจจุบันการบริหารราชการแผ่นดินเป็นไปตามพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน พ.ศ. 2534 ที่แบ่งส่วนราชการ ออกเป็นสามส่วนคือ ราชการส่วนกลาง ราชการส่วนภูมิภาค ราชการส่วนท้องถิ่น

หลักการส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่นมีปรากฏครั้งแรกในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2517 ความว่าการจัดระเบียบการปกครองส่วนท้องถิ่นต้องเป็นไปตามหลัก

<sup>45</sup> รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560, มาตรา 70.

<sup>46</sup> โชคสุข กรกิตติชัย, การปกครองส่วนท้องถิ่นตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 [ออนไลน์], 20 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา [https://cdc.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parliament\\_parcy/ewt\\_dl\\_link.php?nid=42360](https://cdc.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parliament_parcy/ewt_dl_link.php?nid=42360)

<sup>47</sup> โกวิท พวงงาม, การปกครองท้องถิ่นไทยหลักการและมิติใหม่ในอนาคต (กรุงเทพฯ:วิญญูชน, 2559), หน้า 30.

<sup>48</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 134-135

แห่งการกำหนดตนเองตามเจตนารมณ์ของประชาชนในท้องถิ่นท้องถิ่นมีอิสระในการกำหนดนโยบายการปกครองท้องถิ่นตนและมีอิสระในทางการภาษีอากรและการเงิน<sup>49</sup> รัฐจึงมีความสัมพันธ์กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในลักษณะเป็นการกำกับดูแล ไม่ใช่การบังคับบัญชา

ปัจจุบันประเทศไทยมีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น 5 รูปแบบ ได้แก่

- 1) องค์การบริหารส่วนตำบล
- 2) เทศบาล มี 3 ระดับ ได้แก่ เทศบาลตำบล เทศบาลเมือง และเทศบาลนคร
- 3) องค์การบริหารส่วนจังหวัด
- 4) กรุงเทพมหานคร
- 5) เมืองพัทยา

โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหน้าที่และอำนาจดูแลและจัดทำบริการสาธารณะและกิจกรรมสาธารณะเพื่อประโยชน์ของประชาชนในท้องถิ่นและส่งเสริมสนับสนุนการศึกษาให้แก่ประชาชนในท้องถิ่น ซึ่งการที่จะบัญญัติให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นดำเนินการในเรื่องใดจะต้องคำนึงถึงรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นด้วย และที่สำคัญรัฐจะต้องดำเนินการให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้เป็นของตนเองโดยวิธีการจัดระบบภาษีให้หรือจัดสรรภาษีที่จัดเก็บจากส่วนกลางมาเป็นงบประมาณให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่โดยหลักแล้วรัฐจะต้องส่งเสริมให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถหารายได้ด้วยตนเองให้ได้และหากยังไม่สามารถทำเช่นนั้นได้ รัฐก็จำเป็นต้องจัดสรรงบประมาณให้องค์กรส่วนท้องถิ่นไปจนกว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะสามารถดูแลตัวเองได้<sup>50</sup>

การปกครองส่วนท้องถิ่นของประเทศไทยมีพัฒนาการมาหลายทศวรรษมีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น 7,850 แห่งและมีการโอนภารกิจจากราชการส่วนกลางและราชการส่วนภูมิภาคมามากขึ้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหลายแห่งมีพัฒนาการที่สามารถเพิ่มขีดความสามารถในการจัดทำบริการสาธารณะที่หลากหลายขึ้นรวมถึงทำงานที่มีความซับซ้อนและใช้งบประมาณมากได้โดยเห็นได้จากในสถานการณ์วิกฤติโรคระบาดโควิด-19 ที่หลายองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนำเงินสำรองของหน่วยงานมาจัดซื้อวัคซีนหรือการดำเนินการควบคุมโรคแม้จะเป็นที่ถกเถียงกันว่าเป็นการผลกระทบของราชการส่วนกลางไปให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหรือไม่แต่ในแง่ของความสำเร็จถือว่าหลายท้องถิ่นสามารถดูแลตนเองได้ในทางตรงกันข้ามองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นขนาดใหญ่สามารถพัฒนาไปในระดับที่ทำงานของราชการส่วนกลางได้แล้วท้องถิ่นขนาดเล็กจำนวนมากยังขาดแคลนงบประมาณแม้แต่ส่วนที่จะนำไปทำบริการสาธารณะขั้นพื้นฐาน ซึ่งมีการศึกษามาแล้วผลปรากฏว่าความเหลื่อมล้ำด้านรายได้มีที่มาจากรายได้ที่จัดเก็บเองภาษีที่ รัฐจัดสรรและเงินอุดหนุน และการจัดสรรเงินอุดหนุนไม่สอดคล้องกับหลักการเงินอุดหนุนเพื่อความเสมอภาคสุดท้ายคือการที่รายได้ของแต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแตกต่างกันอย่างมีนัยยะสำคัญ<sup>51</sup>

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะต้องเป็นองค์กรหลักในการจัดทำบริการสาธารณะและแก้ไขปัญหาในท้องถิ่นตามหลักการกระจายอำนาจองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงต้องมีอิสระในการบริหารจัดการทั้งด้านการบริการบุคลากร การคลัง ดังนั้นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องได้รับการสนับสนุนในเชิงนโยบาย และในทางปฏิบัติที่ต้องมีกฎหมายให้อำนาจองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มมากขึ้น ทั้งเมื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีภาระหน้าที่ที่มากขึ้นแล้วการพัฒนากระบวนการคลังก็ต้องสอดคล้องกันด้วยโดยต้องมีการ

<sup>49</sup> สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา , กฎหมายไทย เล่มที่ 5 ราชการบริหารส่วนท้องถิ่น [ออนไลน์] , 6 มกราคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.krisdika.go.th/data/ebook/thailand/thailand05.pdf>

<sup>50</sup> รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560, มาตรา 250

<sup>51</sup> พิชิต รัชตพิบูลภพ และดิเรก ปัทมสิริวัฒน์, “ความเหลื่อมล้ำการคลังท้องถิ่น กรณีศึกษาองค์การบริหารส่วนจังหวัด” วารสารสถาบันพระปกเกล้า 2 12 (พฤษภาคม 2557), น. 52-69.

จัดระบบภาษีหรือจัดสรรภาษีที่เหมาะสมมาเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและจะต้องส่งเสริมและพัฒนาการหารายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเองด้วยเพื่อเป็นการลดภาระของราชการส่วนกลางที่จะต้องแบงบประมาณให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นหลักอย่างเช่นในปัจจุบัน การจัดสรรระบบภาษีจึงเป็นกุญแจสำคัญอย่างมากไปสู่การพัฒนาเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่สามารถจัดการตัวเองได้เต็มรูปแบบ

#### 2.1.2.4.2 การคลังและรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น.

เมื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจหน้าที่ในการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นเป็นของตนเองแล้ว อีกทั้งยังมีภารกิจหน้าที่ตามกฎหมายที่จะดำเนินการจัดทำบริการสาธารณะตลอดจนส่งเสริมคุณภาพชีวิตของประชาชนในด้านต่างๆ จึงจำเป็นที่จะต้องมีการบริหารการคลังเป็นของตนเอง ตามที่รัฐธรรมนูญกำหนดให้รัฐจัดสรรระบบภาษีหรือจัดสรรภาษีเพื่อให้เป็นเงินได้ของท้องถิ่นและสนับสนุนให้ท้องถิ่นสามารถหารายได้ด้วยตนเองให้ได้ ซึ่งรายได้จะต้องได้สัดส่วนกับภารกิจหน้าที่ ตั้งแต่มีการใช้รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 ก็มีการให้ความสำคัญกับรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมากขึ้นโดยมีการบัญญัติเรื่องรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งมาตรา 303 (5) ให้มีกฎหมายว่าด้วยรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และยังคงมีเรื่องที่มาของรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมาถึงในรัฐธรรมนูญฉบับปัจจุบัน

รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะเป็นไปตามที่กำหนดไว้ในกฎหมายทั้งกฎหมายจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและกฎหมายอื่นๆประกอบกันโดยแบ่งรายได้ออกเป็น 3 ประเภท<sup>52</sup> อันได้แก่

##### 1) รายได้ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บได้เอง

เป็นรายได้ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจหน้าที่ในการประเมินจัดเก็บและดำเนินการเพื่อหารายได้ได้ด้วยตนเองภายใต้ข้อกำหนดตามกฎหมายแบ่งเป็น 3 รูปแบบ ได้แก่

##### ก) ภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บเอง

ภาษีที่รัฐให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหน้าที่จัดเก็บได้เอง มี 3 ภาษี ได้แก่ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ภาษีป้ายตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 และอากรรังนกอีแอ่นตามพระราชบัญญัติอากรรังนกอีแอ่น พ.ศ. 2540

ข) ภาษีที่กฎหมายกำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเรียกเก็บเพิ่มเติมได้จากฐานภาษีส่วนกลาง

กฎหมายที่กำหนดรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตรากฎหมายเพื่อจัดเก็บภาษีแตกต่างจากอัตราที่กฎหมายกำหนดได้แก่ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะตามพระราชบัญญัติรายได้เทศบาล พ.ศ. 2497 พระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการกรุงเทพมหานคร พ.ศ. 2528 พระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 พระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 พระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการเมืองพัทยา พ.ศ. 2542 ที่กำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะจากสถานประกอบการที่อยู่ในเขตพื้นที่เพิ่มขึ้นจากอัตราที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรได้ไม่เกินร้อยละ 10 และเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มหนึ่งในเก้าของอัตราภาษีที่กำหนดหรือร้อยละ 0.7 และยังมีภาษีสรรพสามิตที่พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 ที่กำหนดให้เสียภาษีเพิ่มขึ้นเพื่อราชการส่วนท้องถิ่นสำหรับสินค้าหรือบริการตามอัตราที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาแต่ไม่เกินร้อยละ 10 ของ

<sup>52</sup> สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา , กฎหมายไทย เล่มที่ 6 ราชการบริหารส่วนท้องถิ่น [ออนไลน์] , 6 มกราคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.krisdika.go.th/data/ebook/thailand/thailand06.pdf>

ภาษี<sup>53</sup> และยังมีภาษีบำรุงองค์การบริหารส่วนจังหวัดตามพระราชบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด พ.ศ. 2540 เช่น ภาษีน้ำมันและภาษียาสูบ ค่าธรรมเนียมโรงแรม เป็นต้น

ค) รายได้อื่นที่มีใช้ภาษีอากร

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถดำเนินกิจการบางอย่างที่ก่อให้เกิดรายได้ ได้ตามที่มิขัดต่อบทบัญญัติแห่งกฎหมายซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็จะมีรายได้เพิ่มเติมจากส่วนนี้ อาทิเช่น รายได้จากทรัพย์สินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น รายได้จากสาธารณูปโภคของท้องถิ่น รายได้จากกิจการเกี่ยวกับการพาณิชย์ เงินและทรัพย์สินที่มีผู้อื่นอุทิศให้ เป็นต้น<sup>54</sup>

2) รายได้ที่ใช้ฐานร่วมกันกับรัฐส่วนกลาง

รายได้ที่มาจากการบินส่วนหนึ่งของภาษีที่รัฐจัดเก็บ ตามที่กฎหมายกำหนดให้รัฐส่วนกลางเป็นผู้จัดเก็บมาให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นรายได้ เพื่อให้เป็นไปตามบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญที่มุ่งกระจายอำนาจสู่ท้องถิ่น ภาษีที่รัฐบาลจัดสรรให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีอยู่หลายฐานภาษี อาทิเช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีสรรพสามิต ภาษีรถยนต์ ภาษีการพนัน อากรการฆ่าสัตว์ ค่าภาคหลวงปิโตรเลียม ค่าภาคหลวงแร่ ค่าธรรมเนียมน้ำบาดาลและค่าธรรมเนียมการจดสิทธิบัตร และนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่มีทุนทรัพย์ เป็นต้น<sup>55</sup>

3) เงินอุดหนุน

ส่วนที่รัฐบาลต้องจัดสรรเงินให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ไม่สามารถพึ่งพาตนเองได้ทั้งหมด รัฐจึงต้องช่วยเหลือแก้ไขปัญหาทางการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อแก้ปัญหาผลกระทบจากการจัดทำบริการสาธารณะ ช่วยให้ท้องถิ่นสามารถผลิตบริการสาธารณะที่จำเป็นได้อย่างต่อเนื่องและเพื่อให้เกิดความเสมอภาคระหว่างท้องถิ่น โดยมีการให้เงินอุดหนุนได้สองรูปแบบ<sup>56</sup> ได้แก่

ก) เงินช่วยเหลือแบบทั่วไป ที่รัฐไม่ได้กำหนดว่าจะต้องนำเงินดังกล่าวไปใช้จ่ายในการจัดทำบริการสาธารณะหรือบริหารจัดการงบที่ได้รับไปอย่างไร ขององค์การบริหารส่วนท้องถิ่นที่จะจัดสรรงบประมาณดังกล่าวด้วยตนเอง

ข) เงินช่วยเหลือแบบเฉพาะกิจ เป็นการให้เงินอุดหนุนที่รัฐจะกำหนดเงื่อนไขในการนำเงินดังกล่าวไปใช้ในกิจการใดซึ่งอาจจะเป็นโครงการของรัฐ หรือใช้ในสถานการณ์ฉุกเฉิน ภัยพิบัติ โรคระบาด

รายได้ประเภท ก) ถือเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยแท้ ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถจัดเก็บได้เอง รวมทั้งมีอำนาจกำหนดและปรับลดได้ตามสภาวการณ์แต่ก็ยังคงอยู่ภายใต้กฎหมายแม่บท รายได้ส่วนนี้ประกอบไปด้วยภาษีอากรจากระบบภาษีอากรที่รัฐจัดให้มีที่เป็นภาษีทรัพย์สิน ที่จัดเก็บจากที่ดิน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้าง แต่เดิมคือภาษีโรงเรือนและที่ดิน และเปลี่ยนมาเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปัจจุบัน ด้วยเหตุที่ภาษีสรรพสามิตที่กำหนดให้มีพนักงานประเมินภาษีเข้าไปตรวจสอบประเมินเพื่อจัดเก็บภาษี จึงควรให้เป็นหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่จะดูแลจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในเขตพื้นที่ของตนเอง ตามหลักความสะดวกในหลักภาษีอากรที่ดี ค่าธรรมเนียมและรายได้จากทรัพย์สินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เช่น ค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยน้ำบาดาล ค่าภาคหลวง รายได้จากสาธารณูปโภค รายได้จากกิจการพาณิชย์ ทรัพย์สินที่มีผู้อื่นอุทิศให้ เป็นต้น ในส่วนรายได้

<sup>53</sup> จาตุรนต์ เทพเดชา, " สิทธิประโยชน์ทางภาษีในการบริจาคเงินและทรัพย์สินให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น," (วิทยานพนธ์ปริญญา มหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษีอากร คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2562) หน้า 32-33.

<sup>54</sup> โกวิท พวงงาม, การปกครองท้องถิ่นไทยหลักการและมิติใหม่ในอนาคต, หน้า 265.

<sup>55</sup> เรื่องเดียวกัน.

<sup>56</sup> จาตุรนต์ เทพเดชา, " สิทธิประโยชน์ทางภาษีในการบริจาคเงินและทรัพย์สินให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น," หน้า 34-37.

ที่ใช้ฐานร่วมกันกับรัฐส่วนกลางคือส่วนแบ่งจากภาษีต่างๆ เช่น ภาษีสรรพสามิตภาษีธุรกิจเฉพาะภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษียาสูบที่มีกฎหมายกำหนดให้แบ่งสัดส่วนให้แก่และท้องถิ่นเป็นรายได้ด้วย แต่รายได้หลักขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นกลับเป็นเงินอุดหนุน คืองบประมาณแผ่นดินที่รัฐบาลจัดสรรมาให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนำไปใช้ เป็นจำนวนเงินมากกว่าที่หลายองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดหาได้เอง ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นขาดความกระตือรือร้นที่จะจัดหารายได้เพื่อดำเนินกิจการของท้องถิ่นเอง

ข้อเท็จจริงปรากฏว่าการที่รัฐบาลกำหนดประเภทของภาษีอากรอัตราของภาษีอากรและค่าธรรมเนียมบางอย่างทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นมีรายได้ที่จำกัด อีกทั้ง องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังคงทำภารกิจได้เฉพาะตามที่มี กำหนดไว้ในกฎหมาย ส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่สามารถหารายได้โดยทางอื่นได้ทำให้มีรายได้น้อยและต้องพึ่งพาเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นหลักทำให้ไม่สามารถแยกระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นออกจากกันได้เป็นอิสระโดยแท้จริงการที่มีรายได้น้อยก็ย่อมส่งผลให้ไม่สามารถจัดทำภารกิจตามที่กฎหมายกำหนดได้ครบถ้วน ซึ่งงบประมาณส่วนใหญ่ถูกนำไปใช้เป็นเงินเดือนของข้าราชการลูกจ้างท้องถิ่นและการจัดซื้อครุภัณฑ์<sup>57</sup> อีกทั้งฐานรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นขนาดเล็กและขนาดกลางที่เป็นหน่วยงานส่วนใหญ่ของประเทศยังไม่กว้างพอที่จะหารายได้ให้เพียงพอต่อภารกิจตามกฎหมาย อีกทั้งความสามารถในการจัดเก็บรายได้ต่ำเพราะที่ผ่านมากการจัดเก็บรายได้จำเป็นต้องพึ่งพาราชการส่วนกลางหรือส่วนภูมิภาค เช่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น หากต้องดำเนินการจัดเก็บรายได้เองจะประสบปัญหาด้านขีดความสามารถของเจ้าหน้าที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและจำนวนเจ้าหน้าที่เพราะไม่มีบุคลากรที่มีประสบการณ์และความรู้ด้านการคลัง<sup>58</sup>

ส่วนของเงินอุดหนุนเป็นที่วิพากษ์วิจารณ์ว่าเพราะรัฐบาลเน้นช่วยเหลือสนับสนุน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นผ่านรูปแบบเงินอุดหนุนทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นไม่ค่อยมีพัฒนาการในการจัดหารายได้และใช้จ่ายยังขาดประสิทธิภาพรวมทั้งเป็นการสร้างความสัมพันธ์บางอย่างระหว่างรัฐกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีลักษณะเหมือนเป็นการสร้างบุญคุณ และรายได้ต่อหัวของประชากรก็ไม่ใช่เป็นธรรมเพราะกลายเป็นท้องถิ่นที่มีความเจริญได้รับงบประมาณมากกว่าท้องถิ่นที่ด้อยพัฒนาเพราะวัดจากอัตราค่าของชีพ รายได้ต่อหัวในท้องถิ่น ซึ่งในความเป็นจริงเขตที่มีความเจริญน้อยกว่าควรจะได้รับช่วยเหลือมากกว่าท้องถิ่นที่เจริญแล้วและสามารถพึ่งพาตนเองได้<sup>59</sup>

### 2.1.3 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

#### 2.1.3.1 แนวคิดการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ภาษีที่จัดเก็บจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เกิดจากแนวคิดในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอันเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งอยู่ในความครอบครองของผู้เสียภาษี ในลักษณะไม่เป็นการทำลายตัวทรัพย์สินและกำหนดให้คิดมูลค่าทรัพย์สินจากค่ารายปีหรือค่าเช่าที่ควรจัดเก็บได้ในหนึ่งปี มาจากแนวคิดการคำนวณจากสัดส่วนการทำประโยชน์บนที่ดินโดยมีพัฒนาการมาจากการจัดเก็บภาษีอากรในสมัยโบราณ เช่น อากรค่า โดยคำนวณจากลักษณะและขนาดของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง รวมทั้งพิจารณาถึงผลประโยชน์ที่ได้รับจากการครอบครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในลักษณะรายได้มาใช้เป็นหลักเกณฑ์ในการคิดคำนวณการจัดเก็บภาษีอากรตามลักษณะการใช้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ก่อให้เกิดรายได้เป็นเงินภาษีที่เก็บจากเงินได้

<sup>57</sup> ธเนศวร์ เจริญเมือง, 100 ปีการปกครองท้องถิ่นไทย พ.ศ. 2440 ถึง 2540 (กรุงเทพฯ:โครงการจัดพิมพ์คบไฟ), 2540, หน้า 122-126.

<sup>58</sup> จรัส สุวรรณมาลา, ศักยภาพทางการคลังขององค์การบริหารส่วนตำบล (กรุงเทพฯ:บริษัทสุชมและบุตรจำกัด), 2541, หน้า 1.

<sup>59</sup> โกวิทย์ พวงงาม, การปกครองท้องถิ่นไทยหลักการและมิติใหม่ในอนาคต, หน้า 212.

ของทรัพย์สินหรือเงินได้จากสิทธิในกรรมสิทธิ์ในรูปแบบต่างๆเหนือที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง<sup>60</sup> จึงสรุปได้ว่าการจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมิได้พิจารณา เพียงมูลค่าของทรัพย์สินแบบพิจารณาไปถึงประโยชน์เกี่ยวเนื่องอันได้จากการครอบครองทรัพย์สิน ทั้งที่มีลักษณะเป็นดอกผลธรรมดาและดอกผลนิตินัยตามบทบัญญัติกฎหมายและทฤษฎีกฎหมายภาษีทรัพย์สิน และเพื่อกระตุ้นให้บุคคลต้องหาประโยชน์จากที่ดินด้วยวิธีการต่างๆ ให้ได้เงินมาจ่ายค่าภาษีและลดการทิ้งที่ดินให้รกร้างว่างเปล่า ส่วนการจัดเก็บจากรายปีรัฐเพียงต้องการกำหนดราคาขั้นต่ำเพื่อประเมินภาษีจึงได้นำเอาค่ารายได้ที่ได้รับจากภาษีมาเป็นฐานในการคำนวณภาษีซึ่งเป็น มูลค่าที่ประเมินโดยรัฐไม่ใช่ราคาเช่าที่แท้จริงตามสัญญาเช่า แต่เนื่องมาจากในทางปฏิบัติเจ้าพนักงานมักจะใช้ราคาเช่า ตามสัญญาในการคำนวณหารายปี อย่างนั้นแนวคิดการนำรายได้หรือประโยชน์อันควรได้จากทรัพย์สิน การประเมินภาษีจึงไม่ได้เป็นการจัดเก็บภาษีซ้อนกับภาษีเงินได้แต่อย่างใด<sup>61</sup>

### 2.1.3.2 นิยามของสิ่งปลูกสร้าง

สิ่งปลูกสร้าง หรือ Building ในภาษาอังกฤษมีความหมายโดยทั่วไปว่า “a structure with walls and a roof ,such as a house or factory”<sup>62</sup> หมายถึงโครงสร้างที่ประกอบด้วย กำแพงและหลังคา เช่น บ้านหรือโรงงาน ในภาษาอังกฤษคำว่า Building อาจจะสื่อถึงโรงเรือน อาคารหรือตึก แต่ทั้งนี้ก็ยังหมายความรวมถึงสิ่งปลูกสร้างอื่นๆที่ไม่ได้มีลักษณะเป็นตึกด้วยเช่นกัน ส่วนในภาษาไทยมีศัพท์ที่ใช้เรียกสิ่งปลูกสร้างหลายคำ ในแต่ละคำก็กินความไม่เหมือนกัน โดยสิ่งปลูกสร้าง หมายถึง อาคารบ้านเรือนที่ทำโดยวิธีฝังเสาลงในดิน และยังมีคำที่ใกล้เคียงกันคือคำว่าสิ่งก่อสร้าง ที่หมายถึง อาคารบ้านเรือน เป็นต้นที่สร้างโดยใช้อิฐและปูนเป็นส่วนใหญ่ สองคำนี้อาจดูเหมือนกันจะมีความหมายเดียวกัน แต่หากพิจารณาแล้วจะพบว่าลักษณะการใช้คำของทั้งสองคำนั้นแตกต่างกันในส่วนองวิธีการสร้าง คำว่าปลูกนั้นหมายถึงการฝังลงในดินเช่น ปลูกบ้าน ปลูกต้นไม้ ส่วนคำว่าก่อนั้นมีลักษณะเป็นการวางเรียงกันขึ้นมาเป็นรูปร่างเช่น ก่ออิฐถือปูน ก่อทราย ดังนั้นสิ่งที่มีลักษณะเป็นการปลูกสร้างจึงแสดงถึงความคงทนถาวร ลงหลักปักฐานที่แน่นหนากว่า โดยทั่วไปจึงนิยมใช้คำว่าสิ่งปลูกสร้างมากกว่ากับสิ่งของต่างๆ ที่มีการสร้างขึ้นบนพื้นดิน โดยมิได้จำเป็นว่าจะต้องมีลักษณะเป็นบ้าน อาคาร สิ่งของอื่นๆที่มีลักษณะเป็นถาวรวัตถุก็เรียกรวมว่าเป็นสิ่งปลูกสร้างเช่นเดียวกัน ตัวอย่างเช่น เสาไฟฟ้า อนุสาวรีย์ สะพาน ลานบิน เป็นต้น ส่วนสิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะเป็นอาคาร มีเสามีผนังและมีหลังคาเป็นส่วนประกอบ ซึ่งบุคคลเข้าอยู่หรือใช้สอยได้ไม่ว่าจะเป็น ตึก บ้าน เรือนโรง จะถูกเรียกว่าเป็น “โรงเรือน” สิ่งสำคัญคือจะต้องมีคุณสมบัติที่บุคคลอาจเข้าอยู่หรือเข้าใช้สอยได้<sup>63</sup>

ในทางกฎหมายได้มีปรากฏนิยามของถ้อยคำที่หมายถึงสิ่งปลูกสร้างในกฎหมายหลายฉบับ อาทิเช่น

1) พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

มาตรา 5 บัญญัติว่า “โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอื่นๆ” ให้กินความถึงแพด้วย

2) พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

มาตรา 5 ...สิ่งปลูกสร้าง หมายความว่า โรงเรือน อาคาร หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่บุคคลอาจเข้าอยู่หรือใช้สอยได้ หรือใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรมหรือพาณิชยกรรม และให้หมายความรวมถึงห้องชุดหรือแพที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยได้หรือมีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ด้วย

<sup>60</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, หน้า 255.

<sup>61</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, หน้า 261.

<sup>62</sup> Cambridge University Press, “Building” in Cambridge Dictionary [ออนไลน์], 17 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/building>

<sup>63</sup> อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, คู่มือศึกษาภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จำเป็นกรณีถูกประเมินภาษีย้อนหลัง, หน้า 12.

## 3) พระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 มาตรา 4

อาคาร หมายความว่า ตึก บ้าน เรือน โรง ร้าน แพ คลังสินค้า สำนักงาน และสิ่งที่สร้างขึ้นอย่างอื่นซึ่งบุคคลอาจเข้าอยู่หรือใช้สอยได้ และหมายความรวมถึง

(1) อัฒจันทร์หรือสิ่งที่สร้างขึ้นอย่างอื่น เพื่อใช้เป็นที่ชุมนุมของประชาชน

(2) เขื่อน สะพาน อุโมงค์ ทางหรือท่อระบายน้ำ อุโมงค์ คานเรือ ท่าเรือ ท่าจอดเรือ รั้ว กำแพง หรือประตูที่สร้างขึ้นติดต่อกันหรือใกล้เคียงกับที่สาธารณะหรือสิ่งที่สร้างขึ้นให้บุคคลทั่วไปใช้สอย

(3) ป้ายหรือสิ่งที่สร้างขึ้นสำหรับติดหรือตั้งป้าย..

..(4) พื้นหรือสิ่งที่สร้างขึ้นเพื่อใช้เป็นที่จอดรถที่กั้นรถและทางเข้าออกของรถ สำหรับอาคารที่กำหนดตามมาตรา 8 (9)

4) กฎกระทรวงกำหนดสิ่งที่สร้างขึ้นอย่างอื่นเป็นอาคารตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมอาคาร พ.ศ. 2544

ข้อ 1 ให้สิ่งที่สร้างขึ้นดังต่อไปนี้เป็นอาคารตามพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522

(1) ถังเก็บของที่มีความจุตั้งแต่ 100 ลูกบาศก์เมตรขึ้นไป

(2) สระว่ายน้ำภายนอกอาคารที่มีความจุตั้งแต่ 100 ลูกบาศก์เมตรขึ้นไป

(3) กำแพงกันดินหรือกำแพงกันน้ำที่ต้องรับความดันของดินหรือน้ำที่มีความสูงตั้งแต่ 1.50 เมตรขึ้นไป

(4) โครงสร้างสำหรับใช้ในการรับส่งวิทยุหรือโทรทัศน์ที่มีความสูงจากระดับฐานของโครงสร้างนั้นตั้งแต่ 10 เมตรขึ้นไปและมีน้ำหนักรวมตั้งแต่ 40 กิโลกรัมขึ้นไป

(5) สิ่งที่สร้างขึ้นอย่างอื่นนอกจาก 123 และ 4 ที่มีความสูงจากระดับฐาน ตั้งแต่ 10 เมตรขึ้นไป

5) กฎกระทรวงว่าด้วยการควบคุมเครื่องเล่นพ.ศ. 2558

ข้อ 1 ...เครื่องเล่นหมายความว่าสิ่งที่ก่อสร้างขึ้นสำหรับให้บุคคลใช้เล่นในสวนสนุกหรือในสถานที่อื่นใดเพื่อประโยชน์ในลักษณะเดียวกันและมีลักษณะอย่างหนึ่งอย่างใดดังต่อไปนี้...

6) ข้อบัญญัติกรุงเทพมหานครเรื่องควบคุมอาคารพ.ศ. 2544

ข้อ 5 ก่อสร้าง หมายความว่า สร้างอาคารขึ้นใหม่ทั้งหมดไม่ว่าจะเป็นการสร้างแทนของเดิมหรือไม่

จากตัวอย่างบทบัญญัติจากกฎหมายต่างๆ เห็นได้ว่าการตีความคำว่าสิ่งปลูกสร้างหรือถ้อยคำที่มีลักษณะใกล้เคียงกันได้มุ่งเน้นถึงรูปลักษณะทางกายภาพของสิ่งนั้น แต่กฎหมายพิจารณาไปถึงคุณสมบัติ ประโยชน์และลักษณะวิธีการใช้สอย หากพิจารณาแต่เฉพาะกฎหมายภาษี อาจคาดหมายได้ว่าเนื่องจากรัฐต้องการจัดเก็บภาษีอากรให้ได้ครอบคลุมที่สุดจึงบัญญัตินิยามความหมายของคำว่าสิ่งปลูกสร้างทางกฎหมายให้ครอบคลุมไปนอกเหนือจากสิ่งปลูกสร้างทางกายภาพ เพื่อให้จัดเก็บภาษีได้มากที่สุดและจำกัดช่องโหว่ทางกฎหมายที่บุคคลจะใช้หลีกเลี่ยงภาษี แต่เมื่อดูนิยามตามกฎหมายอื่นอย่างเช่นพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 คำว่า อาคาร โดยปกติแล้วไม่จำเป็นต้องอาศัยการตีความ อาคารย่อมหมายถึงตึกหรือโรงเรือนที่สร้างไว้เพื่อเข้าอยู่หรือใช้สอยประโยชน์ แต่กฎหมายยังบัญญัติให้สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น อย่างเช่น อัฒจันทร์ เขื่อน สะพาน ท่าเรือ รั้ว กำแพง หรือแม้แต่แพ เป็นอาคารตามกฎหมายด้วย แสดงให้เห็นว่าระบบกฎหมายไทยพิจารณาจากลักษณะการใช้ประโยชน์มากกว่าวิธีการสร้างหรือลักษณะทางกายภาพ อย่างในกรณีของแพ ดังนั้นในการตีความคำว่าสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมายภาษีอากรจึงพิจารณาจากลักษณะการใช้



ประโยชน์ของทรัพย์สินนั้นเป็นสิ่งสำคัญ แม้จะไม่ได้มีการก่อสร้าง หรือตัดแปลงปรับปรุงพื้นที่ หากทรัพย์สินดังกล่าวได้ใช้ประโยชน์ในลักษณะที่เป็นคุณสมบัติของสิ่งปลูกสร้าง ย่อมเป็นสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมายภาษีอากรที่จะต้องถูกประเมินเพื่อจัดเก็บภาษี

## 2.2 กิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย

กระแสไฟฟ้า (Electricity) เป็นพลังงานรูปแบบหนึ่งที่มีความสำคัญอย่างมากต่อการดำรงชีพของมนุษย์ในปัจจุบัน นับตั้งแต่มนุษย์ค้นพบการใช้ประโยชน์จากไฟฟ้า ประวัติศาสตร์ของมนุษยชาติก็เปลี่ยนแปลงไป จากยุคเกษตรกรรมไปสู่ยุคอุตสาหกรรม ประวัติความเป็นมาของการผลิตไฟฟ้านั้นมีพัฒนาการต่อเนื่องมายาวนานและมีความซับซ้อนอันมาจากการที่หลายชาติต่างก็พยายามที่จะผลิตกระแสไฟฟ้าให้ได้ ทำให้ในระหว่างการคิดค้นได้เกิดเหตุการณ์สำคัญทางเทคโนโลยีมากมาย ที่มาจากแนวความคิดและทางเทคนิคของผู้มีส่วนร่วมหลายร้อยคน เรื่องราวมากมายเริ่มต้นขึ้นเกี่ยวกับพลังงานจากการสาธิตการนำไฟฟ้าโดยชาวอังกฤษ สตีเฟน เกรย์ ซึ่งนำไปสู่การประดิษฐ์เครื่องกำเนิดแรงเสียดทานจากแก้วในปี พ.ศ. 2283 ที่เมืองเลย์เดน ประเทศเยอรมนี กล่าวกันว่าการพัฒนาดังกล่าวเป็นแรงบันดาลใจให้การทดลองที่มีชื่อเสียงอย่างการใช้วุ้นเพื่อทดลองประจุไฟฟ้าในอากาศของเบนจามิน แฟรงคลิน ที่ทำให้โลกได้ค้นพบการมีอยู่ของกระแสไฟฟ้าและนำมาสู่การประดิษฐ์สายล่อฟ้าเพื่อป้องกันความเสียหายของบ้านเรือน โดยเฉพาะอาคารสูงที่มักจะถูกฟ้าผ่าลงบนหลังคา อีกทั้งยังป้องกันไม่ให้ผู้คนที่เดินไปมาตามท้องถนนถูกฟ้าผ่าจนถึงแก่ชีวิตได้อีกด้วย รวมถึงการประดิษฐ์แบตเตอรี่โดยอเลสซานโดร โวลตา ชาวอิตาลีในปี พ.ศ. 2343 โคมไฟอาร์ก (arc lamp) ที่มีประสิทธิภาพครั้งแรกของฮัมฟรีย์ เดวีในปี พ.ศ. 2351 และในปี 1820 ฮานส์ คริสเตียน เออร์สเต็ดได้สาธิตความสัมพันธ์ระหว่าง ไฟฟ้าและแม่เหล็ก ในปี ค.ศ. 1820 ไมเคิล ฟาราเดย์และโจเซฟ เฮนรี เป็นผู้มีส่วนได้ส่วนสำคัญที่สุดในระบบพลังงานสมัยใหม่ และได้คิดค้นมอเตอร์ไฟฟ้าแบบดั้งเดิม และในปี ค.ศ. 1831 ได้บันทึกว่าสามารถผลิตกระแสไฟฟ้าได้ในหลอดที่เคลื่อนที่ใกล้กับแม่เหล็ก แสดงให้เห็นถึงวิธีการผลิตกระแสไฟฟ้าของเครื่องกำเนิดไฟฟ้า<sup>64</sup> ในประเทศไทยมีการใช้ไฟฟ้าครั้งแรกในสมัยพระบาทสมเด็จพระจุลจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว เมื่อปี พ.ศ. 2427 และได้มีการก่อตั้งโรงไฟฟ้าเพื่อผลิตกระแสไฟฟ้าโดยบริษัทเอกชนก่อนจะมีกิจการโรงไฟฟ้าของรัฐ และมีการสร้างระบบส่งกระแสไฟฟ้า ต่อมาได้พัฒนาเป็นการไฟฟ้านครหลวง การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค และการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย เมื่อประชาชนทุกคนเข้าถึงการใช้ไฟฟ้า ความต้องการใช้กระแสไฟฟ้าย่อมเพิ่มมากขึ้น เนื่องจากพลังงานไฟฟ้าเป็นปัจจัยสำคัญในการดำรงชีวิตของมนุษย์ไปแล้ว และยังมีผลต่อพัฒนาการทางวิทยาศาสตร์เทคโนโลยี และพัฒนาการทางสังคม หากระบบโครงข่ายการส่งกระแสไฟฟ้ามีปัญหาขัดข้องแม้เป็นเวลาเพียงชั่วขณะหนึ่งก็สามารถก่อให้เกิดความเสียหายในทางเศรษฐกิจได้อย่างมหาศาล หรือก่อให้เกิดการจลาจลวุ่นวายในประเทศได้ ดังเช่นเหตุการณ์ไฟฟ้าดับทั่วประเทศ เมื่อวันที่ 18 มีนาคม พ.ศ. 2521 ที่ทุกภูมิภาคของประเทศไทยไม่มีกระแสไฟฟ้าใช้เป็นเวลาจนถึง 9 ชั่วโมง 20 นาที เนื่องจากเครื่องกำเนิดไฟฟ้าของโรงไฟฟ้า พระนครใต้ ซึ่งเป็นโรงไฟฟ้าสำคัญของประเทศเกิดขัดข้อง ทำให้ระบบโรงไฟฟ้าอื่นๆทั่วประเทศ ซึ่งมีระบบการทำงานร่วมกันขัดข้องตามไปด้วย ในภาษาอังกฤษเรียกเหตุการณ์แบบนี้ว่า “black out” เหตุการณ์ดังกล่าวก่อให้เกิดความสับสนวุ่นวาย ในประเทศไทยเคยเกิดเหตุการณ์แบบนี้เพียงแค่ครั้งเดียว หากเกิดเหตุการณ์ black out ในปัจจุบันนี้ระบบเศรษฐกิจ ระบบสารสนเทศต่างๆ ทั้งของรัฐและเอกชน ล้วนแต่ใช้ระบบคอมพิวเตอร์ซึ่งอาศัยพลังงานไฟฟ้าเป็นปัจจัยสำคัญและมีการรับส่งข้อมูลอยู่ตลอดเวลา ย่อมสร้างความเสียหายอย่างมหาศาลมากกว่าเมื่อปี

<sup>64</sup> POWER, History of Power: The Evolution of the Electric Generation Industry [ออนไลน์], 22 ธันวาคม 2563, แหล่งที่มา <https://www.powermag.com/history-of-power-the-evolution-of-the-electric-generation-industry/>

พ.ศ. 2521 ทั้งด้านเศรษฐกิจ และสร้างความวิตกกังวลต่อประชาชนเกี่ยวกับเรื่องความมั่นคงของรัฐ เช่น อาจมีการส่งต่อข่าวสารข้อมูลอันเป็นที่หวาดกลัวหรือมีสงครามทางไซเบอร์ทำให้เกิดความสับสนวุ่นวายได้ ดังนั้นการสร้างระบบผลิตไฟฟ้าและการจัดหาพลังงานเพิ่มเติมให้เพียงพอกับความต้องการจึงเป็นเป็นสิ่งจำเป็นที่ส่งผลกระทบต่อชีวิตความเป็นอยู่ของประชาชน เศรษฐกิจของประเทศ และความมั่นคงของรัฐ ไฟฟ้าจึงเป็นพลังงานที่มีความสำคัญมากต่อรัฐ ดังนั้นรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 จึงมีการบัญญัติหน้าที่ของรัฐเกี่ยวกับพลังงานไฟฟ้า ในมาตรา 56

## 2.2.1 ความหมายและประเภทของโรงไฟฟ้า

### 2.2.1.1 ความหมายของโรงไฟฟ้า

โรงไฟฟ้า หมายความว่า โรงงานอุตสาหกรรมที่ผลิตไฟฟ้าจากแหล่งพลังงานหลัก โรงไฟฟ้าส่วนใหญ่ใช้เครื่องกำเนิดไฟฟ้าตั้งแต่หนึ่งเครื่องขึ้นไปที่แปลงพลังงานกลเป็นพลังงานไฟฟ้าเพื่อจ่ายพลังงานให้กับโครงข่ายไฟฟ้าสำหรับความต้องการไฟฟ้าของชุมชน สังคม วิสาหกิจ หรือประเทศ ปัจจัยหลักที่โรงงานจะเป็นโรงไฟฟ้าได้คือการมีระบบการผลิตพลังงานไฟฟ้า (Generating Systems) หมายถึงระบบที่สร้างหรือให้กำเนิด พลังงานไฟฟ้าขึ้นมาจาก การเปลี่ยนรูปมาจากแหล่งพลังงานต่าง ๆ ประเภทของแหล่งพลังงานหลัก หรือการไหลของพลังงานหลักอันเป็นปัจจัยที่ทำให้โรงไฟฟ้ามีพลังงานหลักแตกต่างกันไป จนเกิดเป็นโรงไฟฟ้าประเภทต่าง แหล่งพลังงานที่พบบ่อยที่สุดคือถ่านหิน ก๊าซธรรมชาติ และยูเรเนียม (พลังงานนิวเคลียร์) ในส่วนของการไหลของพลังงานหลักที่นิยมใช้ในการผลิตไฟฟ้าอย่างแพร่หลายคือไฟฟ้าพลังน้ำ ส่วนปัจจัยอื่นๆ ที่ใช้ในการผลิตไฟฟ้า ได้แก่ ลม พลังงานแสงอาทิตย์ ความร้อนใต้พิภพ และกระแสน้ำ แต่ละประเทศได้รับกระแสไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้าประเภทต่างๆ ในสัดส่วนที่ต่างกันไป มีความนิยมใช้ไฟฟ้าจากพลังงานที่ต่างกัน ด้วยปัจจัยทางภูมิศาสตร์ ตลอดจนนโยบายของรัฐบาลในแต่ละประเทศ ตัวอย่างเช่น ในประเทศแคนาดา การผลิตไฟฟ้าส่วนใหญ่มาจากโรงไฟฟ้าพลังน้ำซึ่งมีสัดส่วนประมาณ 60% ของไฟฟ้าทั้งหมดที่ผลิตในแคนาดา ประเทศจีนที่มีขนาดใหญ่และมีประชากรมากที่สุดในโลก ใช้ไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้าถ่านหินในสัดส่วนร้อยละ 66 ของกำลังการผลิตในประเทศ<sup>65</sup>

### 2.2.1.2 ประเภทของโรงไฟฟ้า

#### 1. โรงไฟฟ้านิวเคลียร์

ผลิตไฟฟ้าโดยการใช้ปฏิกิริยานิวเคลียร์ฟิชชันและยูเรเนียมเป็นเชื้อเพลิง โรงไฟฟ้านิวเคลียร์จะสร้างกระแสไฟฟ้าในปริมาณสูง<sup>66</sup> เนื่องจากโรงไฟฟ้านิวเคลียร์ถือเป็นแหล่งพลังงานคาร์บอนต่ำก่อให้เกิด<sup>67</sup>มลพิษน้อย จัดเป็นพลังงานสะอาด เทคโนโลยีนี้จึงถูกมองว่าเป็นทางเลือกที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อมมากกว่าเมื่อเทียบกับแหล่งพลังงานหมุนเวียน เช่น พลังงานแสงอาทิตย์และลม การผลิตไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้านิวเคลียร์ถือว่ามีเสถียรมากกว่า ซึ่งการลงทุนในการสร้างโรงไฟฟ้านิวเคลียร์มีต้นทุนที่สูง แต่ต้นทุนที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานนั้นค่อนข้างต่ำ เนื่องจากแหล่งพลังงานนิวเคลียร์ยังมีความหนาแน่นสูงกว่าเชื้อเพลิงฟอสซิลและสามารถปล่อยพลังงานออกมาเป็นจำนวนมาก ด้วยเหตุนี้ โรงไฟฟ้านิวเคลียร์จึงต้องการเชื้อเพลิงในปริมาณต่ำ

<sup>65</sup>Carbonbrief, Mapped: The world's coal power plants [ออนไลน์], 26 มีนาคม 2563, แหล่งที่มา <https://www.carbonbrief.org/mapped-worlds-coal-power-plants>

<sup>66</sup> J.R. Lamarsh and A.J. Baratta, Introduction to Nuclear Engineering (New Jersey: Upper Saddle River, 2001) P. 136-185.

<sup>67</sup> NS Energy, What are the different types of power plants used to generate energy [ออนไลน์], 16 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://www.nsenerybusiness.com/features/newsmajor-types-of-power-plants-to-generate-energy-151217-6004336y/>

แต่ผลิตพลังงานได้ในปริมาณมาก ทำให้มีประสิทธิภาพอย่างยิ่ง แต่ในประเทศไทยการสร้างโรงไฟฟ้าพลังงานนิวเคลียร์ยังไม่มีโอกาสที่จะเกิดขึ้นได้ในอนาคตอันใกล้ ด้วยเหตุผลด้านเทคโนโลยี การลงทุนที่ใช้งบประมาณมหาศาล และถูกต่อต้านจากประชาชนด้วยความไม่มั่นใจในระบบการดูแลรักษา ที่อาจจะส่งผลให้เกิดอุบัติเหตุหรืออันตรายการรังสีนิวเคลียร์ได้

## 2. โรงไฟฟ้าพลังน้ำ

การผลิตไฟฟ้าพลังน้ำเกิดจากการใช้ประโยชน์จากแรงโน้มถ่วงที่ส่งผลน้ำที่ไหลจากที่สูงลงสู่ที่ต่ำเพื่อให้เกิดแรงดันน้ำไปหมุนให้เกิดแรงกลในการผลิตกระแสไฟฟ้า โรงไฟฟ้าพลังน้ำปล่อยก๊าซเรือนกระจกน้อยกว่าเมื่อเทียบกับโรงไฟฟ้าที่ใช้เชื้อเพลิงฟอสซิล แต่การก่อสร้างโรงไฟฟ้าพลังน้ำและเชื่อมต่อใช้เงินลงทุนมหาศาล ตามรายงานสถานะไฟฟ้าพลังน้ำปี 2560 ของสมาคมไฟฟ้าพลังน้ำระหว่างประเทศ กำลังการผลิตไฟฟ้าพลังน้ำประมาณ 31.5 กิกะวัตต์ (GW) ถูกนำไปใช้งานในปี 2559 ทำให้กำลังการผลิตติดตั้งสะสมของโลกอยู่ที่ 1,246 กิกะวัตต์ แม้ว่าจะไม่ได้สร้างเขื่อนทั้งหมดสำหรับไฟฟ้าพลังน้ำ แต่ก็ได้รับการพิสูจน์แล้วว่ามีความประโยชน์ในการสูบน้ำปริมาณมหาศาลไปยังกริด ในสหรัฐอเมริกา มีเขื่อนมากกว่า 90,000 แห่ง ซึ่งเขื่อนจำนวนกว่า 2,300 แห่งใช้ผลิตไฟฟ้าในปี 2020<sup>68</sup> เขื่อนอื่นๆ ถูกใช้เพื่อการพักผ่อนหย่อนใจ บ่อน้ำสำรอง/ฟาร์ม การควบคุมอุทกภัย การประปา และการชลประทาน ประเทศจีนเพียงประเทศเดียวมีกำลังการผลิตไฟฟ้าพลังน้ำเกือบหนึ่งในสามของโลก และเพิ่มกำลังการผลิตใหม่ประมาณ 11.74 GW ในปี 2559<sup>69</sup> ในประเทศไทยก็มีการใช้พลังน้ำในการผลิตกระแสไฟฟ้า เรียกว่าโรงไฟฟ้าพลังน้ำท้ายเขื่อน ตั้งอยู่ตามเขื่อนต่างๆ

## 3. โรงไฟฟ้าถ่านหิน

โรงไฟฟ้าถ่านหิน เป็นโรงไฟฟ้าพลังความร้อนรูปแบบหนึ่งที่ใช้ถ่านหิน ที่เป็นซากดึกดำบรรพ์เป็นแหล่งพลังงานความร้อนก่อให้เกิดไอน้ำเพื่อการผลิตกระแสไฟฟ้า และก่อให้เกิดมลพิษต่อสิ่งแวดล้อมสูงเนื่องจากขณะผลิตกระแสไฟฟ้าโรงไฟฟ้าจะปล่อยก๊าซอันตรายนานานมากสู่ชั้นบรรยากาศ ตามรายงานของสมาคมถ่านหินโลก โรงไฟฟ้าที่ใช้ถ่านหินเป็นเชื้อเพลิงคิดเป็น 37% ของกระแสไฟฟ้าทั่วโลกในปี 2561 โดยประเทศจีนมีการใช้พลังงานไฟฟ้าจากถ่านหินที่สุดในโลก

ประเทศที่พัฒนาแล้วจำนวนมากได้ประกาศแผนการเลิกใช้โรงไฟฟ้าถ่านหินแล้ว เพื่อลดการปล่อยก๊าซเรือนกระจก ประเทศแคนาดาวางแผนที่จะเลิกใช้โรงไฟฟ้าถ่านหินภายในปี 2573 ในขณะที่สหราชอาณาจักรกำหนดเส้นตายในปี 2568 และเยอรมนีตั้งเป้าที่จะนำเทคโนโลยีดังกล่าวออกจากโครงข่ายไฟฟ้าภายในปี 2581 คาดว่าประเทศอื่นๆ ในทวีปยุโรปจะมียุทธศาสตร์ตามมาในไม่ช้า

## 4. โรงไฟฟ้าดีเซล

โรงไฟฟ้าประเภทนี้ใช้น้ำมันดีเซลเป็นเชื้อเพลิงในการผลิตพลังงานไฟฟ้าสำหรับโรงไฟฟ้าขนาดเล็ก สามารถสร้างในสถานที่ที่ไม่มีแหล่งพลังงานสำรองได้ และส่วนใหญ่จะใช้เป็นพลังงานสำรองสำหรับการจ่ายไฟอย่างต่อเนื่องทุกครั้งที่เกิดไฟดับ โรงไฟฟ้าดีเซลต้องการพื้นที่เพียงเล็กน้อยในการติดตั้งและให้ประสิทธิภาพเชิงความร้อนที่สูงกว่าเมื่อเทียบกับโรงไฟฟ้าที่ใช้ถ่านหินเป็นเชื้อเพลิง แต่เนื่องจากมีค่าบำรุงรักษาและราคาน้ำมันดีเซลที่สูง โรงไฟฟ้าดีเซลจึงไม่ได้รับความนิยมในอัตราเดียวกับโรงไฟฟ้าประเภทอื่น เช่น ไอน้ำและไฟฟ้าพลังน้ำ

<sup>68</sup> U.S. Department of Energy, Types of hydropower plants [ออนไลน์], 16 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://www.energy.gov/eere/water/types-hydropower-plants>

<sup>69</sup> NS Energy, What are the different types of power plants used to generate energy [ออนไลน์].

## 5. โรงไฟฟ้าพลังความร้อนใต้พิภพ

โรงไฟฟ้าพลังงานความร้อนใต้พิภพหลักสามประเภท ได้แก่ โรงไฟฟ้าพลังไอน้ำแห้ง สถานีพลังงานไอน้ำแฟลช และโรงไฟฟ้าพลังงานความร้อนรอบแบบไบนารี ซึ่งทั้งหมดใช้กังหันไอน้ำเพื่อผลิตไฟฟ้า กำลังการผลิตติดตั้งของพลังงานความร้อนใต้พิภพค่อยๆ เพิ่มขึ้นทั่วโลกในช่วงทศวรรษที่ผ่านมา โดยเพิ่มขึ้นจากเพียง 10 GW ในปี 2010 เป็นเกือบ 14 GW ในปี 2019 โรงไฟฟ้าพลังงานความร้อนใต้พิภพถือว่าเป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อมและปล่อยก๊าซอันตรายในระดับที่ต่ำกว่าเมื่อเปรียบเทียบกับโรงไฟฟ้าที่ใช้ถ่านหินเป็นเชื้อเพลิง

## 6. โรงไฟฟ้าก๊าซธรรมชาติ

โรงไฟฟ้าที่ใช้ก๊าซธรรมชาติจะเผาก๊าซธรรมชาติ เป็นแหล่งพลังงานที่เติบโตอย่างรวดเร็วทั่วโลก เพื่อผลิตกระแสไฟฟ้า แม้ว่าก๊าซธรรมชาติจะเป็นเชื้อเพลิงฟอสซิล แต่การปล่อยมลพิษที่เกิดจากการเผาไหม้นั้นต่ำกว่าถ่านหินหรือน้ำมันมาก ตามการศึกษาของสหภาพนักวิทยาศาสตร์ที่เกี่ยวข้อง ข้อมูลจากสำนักงานพลังงานระหว่างประเทศ (IEA) แสดงให้เห็นว่าการผลิตไฟฟ้าจากก๊าซธรรมชาติขยายตัว 3% ในปี 2562 ส่งผลให้การผลิตไฟฟ้าทั่วโลกเพิ่มขึ้นเป็น 23% โรงไฟฟ้าอีกประเภทหนึ่งที่ใช้ก๊าซคือโรงไฟฟ้าพลังความร้อนร่วม การใช้ทั้งกังหันก๊าซและไอน้ำทำให้ผลิตไฟฟ้าในปริมาณที่สูงกว่าจากแหล่งเชื้อเพลิงเดียวเมื่อเทียบกับโรงไฟฟ้าแบบเดิมและยังพบว่าปล่อยก๊าซอันตรายออกสู่ชั้นบรรยากาศในปริมาณต่ำ

## 7. โรงไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์

โรงไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์แปลงพลังงานจากดวงอาทิตย์เป็นพลังงานความร้อนเพื่อผลิตกระแสไฟฟ้า โดยใช้แผ่นโซลาร์เซลล์ในการรับแสงอาทิตย์ซึ่งติดตั้งได้ง่ายสามารถติดตั้งได้ทั้งบนพื้นราบ พื้นที่สูงชัน หรือตามหลังคาของโรงเรือนอาคาร มีชื่อเรียกโดยทั่วไปอีกอย่างว่า โซลาร์ฟาร์ม จัดเป็นแหล่งพลังงานหมุนเวียนที่สะอาดและมีปริมาณมากที่สุด โรงไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์ไม่ต้องการการบำรุงรักษาที่สูงและมีอายุการใช้งานยาวนานประมาณ 20 ถึง 25 ปี ตามรายงานของสำนักงานพลังงานทดแทนระหว่างประเทศ (IRENA) กำลังการผลิตพลังงานแสงอาทิตย์ทั่วโลกจะเพิ่มขึ้น 9% ในแต่ละปีระหว่างปี 2018 ถึง 2050 ในช่วงเวลาดังกล่าวจะเพิ่มขึ้นจาก 480 GW เป็นมากกว่า 8,000 GW แต่ค่าใช้จ่ายเบื้องต้นที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาเงินทุนให้กับโรงไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์นั้นสูงและการติดตั้งต้องใช้พื้นที่มากหากสร้างขึ้นเพื่อผลิตกระแสไฟฟ้าเพื่อจำหน่าย เทคโนโลยีที่คล้ายกันอีกประการหนึ่งคือความร้อนจากแสงอาทิตย์ คือระบบของกระจกขนาดใหญ่ที่วางเรียงตามลำดับเพื่อรวมรังสีของดวงอาทิตย์ไว้บนพื้นที่เล็กๆ เพื่อสร้างความร้อนจำนวนมาก ซึ่งจะผลิตไอน้ำไปผลิตกระแสไฟฟ้าแบบโรงไฟฟ้าพลังความร้อน

## 8. โรงไฟฟ้าพลังงานลม

การผลิตไฟฟ้าพลังงานลม ทำโดยการตั้งกังหันขนาดใหญ่ อาศัยแรงลมในการพัดกังหันเพื่อสร้างกระแสไฟฟ้าได้รับความนิยมอย่างมากในช่วงไม่กี่ปีที่ผ่านมา มีการเติบโตอย่างรวดเร็วจากจำนวนฟาร์มกังหันลมที่เพิ่มขึ้นทั่วโลกด้วยความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี กำลังการผลิตพลังงานลมที่ติดตั้งทั่วโลกทั้งบนบกและนอกชายฝั่งเพิ่มขึ้นเกือบ 75 เท่าในช่วงสองทศวรรษที่ผ่านมา โดยเพิ่มขึ้นจาก 7.5 GW ในปี 1997 เป็น 564 GW ภายในปี 2018 ตามข้อมูลของ IRENA หลังจากสร้างกังหันลมแล้ว ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานที่เกี่ยวข้องกับการบำรุงรักษาโรงไฟฟ้าพลังงานลมจะต่ำ และโดยทั่วไปถือว่ามีความคุ้มค่า ฟาร์มกังหันลมสามารถสร้างได้บนพื้นที่เกษตรกรรมโดยไม่ทำให้กิจกรรมการเพาะปลูกหยุดชะงัก แต่การบำรุงรักษากังหันลมอาจแตกต่างกันไป เนื่องจากบางส่วนจำเป็นต้องได้รับการตรวจสอบบ่อยๆ และโครงการพลังงานลมมักต้องใช้เงินลงทุนจำนวนมาก อีกทั้งต้องอาศัยกระแสลมที่เสถียรเพียงพอที่จะผลิตกระแสไฟฟ้าได้ต่อเนื่อง ภูมิประเทศที่ตั้งจึงเป็นข้อพิจารณาสำคัญในการตั้งกังหันลมเพื่อผลิตกระแสไฟฟ้า

### 9. โรงไฟฟ้าพลังน้ำจากน้ำขึ้นน้ำลง

พลังงานน้ำขึ้นน้ำลงสร้างขึ้นจากการแปลงพลังงานจากกระแสน้ำแรงเป็นพลังงาน และการผลิตถือว่าคาดการณ์ได้ง่ายกว่าเมื่อเทียบกับพลังงานลมและพลังงานแสงอาทิตย์ แต่พลังงานน้ำขึ้นน้ำลงยังไม่ใช้กันอย่างแพร่หลาย แม้ว่าโรงงานขนาดใหญ่ประเภทเดียวกันแห่งแรกของโลกจะเริ่มดำเนินการตั้งแต่ในปี 2509 ในปัจจุบันการมุ่งเน้นการผลิตไฟฟ้าจากแหล่งพลังงานหมุนเวียนที่เพิ่มขึ้นนั้น คาดว่าจะช่วยเร่งการพัฒนาวิธีการใหม่ๆ เพื่อใช้ประโยชน์จากพลังงานน้ำขึ้นน้ำลง แม้ว่าการพัฒนาของพลังงานน้ำขึ้นน้ำลงจะอยู่ในระยะเริ่มต้น แต่ก็มีศักยภาพที่จะเติบโตอย่างมากในอีกไม่กี่ปีข้างหน้า

### 10. โรงไฟฟ้าพลังงานชีวมวล

โรงไฟฟ้าพลังงานชีวมวล ใช้เชื้อเพลิงชีวภาพ และของเสียในการผลิตกระแสไฟฟ้า พลังงานชีวมวลพลังงานหมุนเวียนที่นิยมในประเทศไทย และรัฐบาลได้ส่งเสริมโครงการโรงไฟฟ้าขยะเป็นพลังงานเพื่อรองรับปริมาณขยะเทศบาลและขยะอุตสาหกรรมที่เพิ่มขึ้น ประสิทธิภาพของโรงไฟฟ้าพลังงานชีวมวลขึ้นอยู่กับคุณสมบัติของขยะที่จะป้อนเข้าไฟฟ้า เช่น การใช้ RDF (ขยะเชื้อเพลิง หรือ Refuse Derived Fuel ที่นิยมเรียกว่า RDF หมายถึง ขยะมูลฝอย) เป็นเชื้อเพลิงสำหรับโรงงานสามารถช่วยเพิ่มของเสียให้เป็นพลังงานอย่างมีประสิทธิภาพ<sup>70</sup>

#### 2.2.1.3 ผลกระทบจากการดำเนินการโรงไฟฟ้า

ถึงแม้ว่าพลังงานไฟฟ้าจะมีความสำคัญต่อการดำเนินชีวิต และเศรษฐกิจของชุมชน แต่การจัดตั้งโรงไฟฟ้าในแต่ละครั้งเป็นไปด้วยความยากลำบาก เพราะถูกต่อต้านจากคนในชุมชนและละแวกใกล้เคียง จากการที่โรงไฟฟ้าก็เป็นโรงงานอุตสาหกรรมประเภทหนึ่ง ที่จะต้องมีการระบายของเสียที่เกิดขึ้นระหว่างกระบวนการผลิตกระแสไฟฟ้า เกิดเป็นมลพิษที่ส่งผลกระทบต่อคนในชุมชนและพื้นที่ใกล้เคียง กลายเป็นปัญหาว่าทุกคนต้องการใช้พลังงานไฟฟ้า แต่ไม่มีใครต้องการให้โรงไฟฟ้าไปตั้งอยู่ใกล้ชุมชนของตน ปัจจุบันการสร้างโรงไฟฟ้าเป็นที่นิยมมากจากต้นทุนการก่อสร้างที่ถูกลงและเทคโนโลยีที่ทันสมัย โดยเฉพาะโรงไฟฟ้าพลังงานชีวมวลที่ผลิตจากขยะมูลฝอยต่างๆ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็มีความสนใจที่จะจัดทำโรงไฟฟ้าพลังงานชีวมวลของตนเอง เช่น องค์กรบริหารส่วนตำบลบ้านกร่าง จ. พิษณุโลก มีความประสงค์จะดำเนินการก่อสร้าง โรงงานไฟฟ้าระบบปิด ตามโครงการบริหารจัดการและจัดการขยะมูลฝอยชุมชนเป็นพลังงานไฟฟ้าที่เป็นมิตรต่อสิ่งแวดล้อม กำลังการผลิต 9.9 เมกะวัตต์ ในพื้นที่ตั้งโครงการหมู่ที่ 6 ต.บ้านกร่าง อ.เมือง จ. พิษณุโลก ดำเนินการในลักษณะร่วมทุนกับเอกชน ปรากฏว่ามีประชาชนในเขตองค์กรบริหารส่วนตำบลบ้านกร่างจำนวนกว่า 100 คน เดินทางไปยื่นหนังสือถึงผู้ว่าราชการจังหวัด พิษณุโลก เพื่อคัดค้านการก่อสร้างโรงไฟฟ้าพลังงานชีวมวล เพราะเกรงว่าจะเกิดอันตรายต่อสุขภาพของคนในชุมชน ซึ่งจากการศึกษาพบว่าในกระบวนการผลิตกระแสไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้าพลังงานชีวมวล ก่อให้เกิดมลพิษจากการปนเปื้อนของสารเคมีอันตราย เช่น ไดออกซิน สารหนู แบริลเลียม แคดเมียม โครเมียม ตะกั่ว พรอท ฟูลนะองขนาดเล็ก และก๊าซมีฤทธิ์เป็นกรด ที่เป็นอันตรายกับสุขภาพของมนุษย์ สารที่อันตรายสูงก็คือ สารไดออกซิน เกิดจากการนำขยะไปเผาเพื่อให้เกิดความร้อนในการผลิตกระแสไฟฟ้า<sup>71</sup> หรือในกรณีบริษัท กัลฟ์จะนะกรีน จำกัด สร้างโรงไฟฟ้าชีวมวล ขนาด 25 เมกะวัตต์ บนพื้นที่ประมาณ 100 ไร่ ในตำบลคู อำเภोजะนะ จังหวัดสงขลา ทำให้ชาวบ้านบางส่วนออกมาคัดค้าน โดยนายสุเดช หลีเหิรม กำนันตำบลคู

<sup>70</sup> NS Energy, What are the different types of power plants used to generate energy [ออนไลน์].

<sup>71</sup> กรุงเทพมหานคร, เพราะอะไร “โรงไฟฟ้าขยะ” ถึงถูกคัดค้านแทบทุกที่ [ออนไลน์]. 25 เมษายน 2565, แหล่งที่มา <https://www.bangkokbiznews.com/social/1000904>

ให้ข้อมูลว่าโครงการดังกล่าวถูกคัดค้านต่อเนื่อง แต่บริษัทเจ้าของโรงไฟฟ้ามีความพยายามในการดำเนินโครงการ และเร่งดำเนินการจัดทำรายงานผลกระทบด้านสิ่งแวดล้อม หรือ EIA โดยไม่ฟังความคิดเห็นของประชาชนในพื้นที่ โดย EIA ย่อมาจาก Environmental Impact Assessment หมายถึง การใช้หลักวิชาการในการทำนาย หรือคาดการณ์ผลกระทบสิ่งแวดล้อม ทั้งทางบวกและทางลบของการดำเนินโครงการพัฒนาที่จะมีผลต่อสิ่งแวดล้อมในทุกๆ ด้านทั้งทรัพยากรธรรมชาติ ทางเศรษฐกิจ และสังคม เพื่อให้เกิดผลกระทบด้านลบน้อยที่สุด<sup>72</sup> จึงต้องยอมรับว่าแม้การผลิตกระแสไฟฟ้าจากขยะหรือชีวมวลจะเป็นพลังงานทดแทนและพลังงานทางเลือก แต่ก็ยังส่งผลกระทบต่อสิ่งแวดล้อมและสุขภาพของประชาชนโดยทั่วไป การก่อสร้างโรงไฟฟ้าจึงถูกคัดค้านอยู่ตลอดเวลา รวมถึงโรงไฟฟ้าพลังงานหลัก เช่น โรงไฟฟ้าถ่านหิน โรงไฟฟ้าก๊าซธรรมชาติ ซึ่งก็ถูกต่อต้านจากคนในพื้นที่อย่างโรงไฟฟ้าถ่านหินเทพา จังหวัดสงขลา และโรงไฟฟ้าถ่านหินจังหวัดกระบี่ แต่ก็ต้องยอมรับว่าความต้องการใช้พลังงานไฟฟ้าในประเทศไทยเพิ่มมากขึ้นในทุกปี การก่อสร้างโรงไฟฟ้าเพิ่มเติมเพื่อเพิ่มกำลังการผลิตจึงเป็นเรื่องที่หลีกเลี่ยงไม่ได้ ยังไม่รวมถึงโรงไฟฟ้าพลังงานนิวเคลียร์ซึ่งถูกคัดค้านมาโดยตลอดเนื่องจากกังวลผลกระทบที่จะเกิดขึ้นแบบในประเทศญี่ปุ่น แต่ในประเด็นที่ผู้ศึกษาจะกล่าวถึงคือเรื่องของภาษีที่จัดเก็บจากกิจการโรงไฟฟ้า การที่เขตพื้นที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดมีโรงไฟฟ้าหรือโรงงานอุตสาหกรรมตั้งอยู่ย่อมก่อให้เกิดรายได้จากภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างและภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมอื่นในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น แต่ในขณะที่เดียวกันเปิดพื้นที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่อยู่ใกล้เคียง แต่ไม่ได้เป็นที่ตั้งของโรงไฟฟ้าหรือโรงงานอุตสาหกรรมก็ได้รับผลกระทบทางสิ่งแวดล้อมจากมลพิษที่เกิดขึ้นเพราะกระบวนการผลิตเช่นเดียวกับชุมชนอันเป็นที่ตั้งของโรงไฟฟ้า แต่ไม่ได้รับประโยชน์ใดๆ จากการมีอยู่ของโรงไฟฟ้าเลย จึงเป็นปัญหาที่น่าศึกษาต่อไปว่านโยบายทางภาษีแบบใดที่จะก่อให้เกิดความเป็นธรรมระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีพื้นที่ติดกันและได้รับผลกระทบเช่นเดียวกันแต่ไม่มีรายได้จากการดำเนินกิจการดังกล่าว ซึ่งอาจเป็นแนวความคิดการใช้ภาษีเพื่อบริหารจัดการปัญหาสิ่งแวดล้อมอย่างภาษีคาร์บอน (Carbon Tax) ที่เรียกเก็บจากการผลิต จำหน่าย ผลิตภัณฑ์ที่มีการเผาไหม้เชื้อเพลิงทำให้เกิดคาร์บอนไดออกไซด์ออกไปสู่อากาศ โดยอัตราภาษีขึ้นอยู่กับปริมาณของก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ที่ปล่อยออกมา ภาษีคาร์บอนจึงเป็นภาษีที่เกี่ยวข้องกับมลพิษ ตามหลักการทางเศรษฐศาสตร์เรื่อง ผลกระทบภายนอกในเชิงลบ (Negative Externality) หมายถึง ผลกระทบต่อกลุ่มบุคคลที่ไม่ได้เกี่ยวข้องโดยตรงกับธุรกรรมทางเศรษฐศาสตร์ เช่น ผลกระทบต่อชุมชนซึ่งเกิดจากการก่อกมลภาวะของโรงไฟฟ้า โดยมีการจัดเก็บในหลายประเทศทั้งที่เป็นภาษีส่วนกลาง และภาษีท้องถิ่น ในประเทศไทยมีการนำมาใช้อยู่บ้าง เช่น การปรับโครงสร้างจัดเก็บภาษีสรรพสามิตรถจักรยานยนต์แบบใหม่ เปลี่ยนจากจัดเก็บภาษีตามความจุกระบอกสูบเป็นการจัดเก็บภาษีจากปริมาณการปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์แทนตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563<sup>73</sup> และมีนโยบายที่จะศึกษาการนำภาษีคาร์บอนไปใช้ในการควบคุมธุรกิจพลังงานที่เป็นกลุ่มธุรกิจที่ปล่อยคาร์บอนมากที่สุด<sup>74</sup>

<sup>72</sup> เวิร์คพอยต์ นิวส์, เหตุใด “ชาวจะนะ” จึงค้านการก่อสร้าง “โรงไฟฟ้าชีวมวล” [ออนไลน์], 8 พฤษภาคม 2561, แหล่งที่มา <https://workpointtoday.com/เหตุใด-ชาวจะนะ-จึงค้าน/>

<sup>73</sup> สถาบันพลังงาน มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, ภาษีคาร์บอน Carbon Tax คืออะไร ช่วยลดโลกร้อนได้อย่างไร [ออนไลน์], 27 มกราคม 2565, แหล่งที่มา <https://erdi.cmu.ac.th/?p=3113>

<sup>74</sup> กัญญ์ภรณ์ บุตรดี, ถอดรหัส ‘ภาษีคาร์บอน’ ‘สรรพสามิต’ เล็งนำร่องธุรกิจพลังงาน [ออนไลน์], 21 พฤศจิกายน 2564, แหล่งที่มา <https://www.bangkokbiznews.com/business/972932>

## 2.2.2 ผู้ประกอบกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย

กิจการผลิตกระแสไฟฟ้าเพื่อจำหน่ายในประเทศไทย มีหลักฐานว่ามีการรับวิทยากรเกี่ยวกับไฟฟ้าเข้ามาในสมัยพระบาทสมเด็จพระจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว รัชกาลที่ 4 โดยหมอสอนศาสนาและพ่อค้าตลอดจนนักเดินทางที่ได้เข้ามาติดต่อในประเทศไทยซึ่งบุคคลกลุ่มนี้เห็นประโยชน์ทั้งการใช้ไฟในการเป็นพลังงานที่ให้แสงสว่างใช้ในการคมนาคมติดต่อสื่อสารและอุตสาหกรรมในยุคเริ่มต้น แต่ไม่ปรากฏหลักฐานว่ามีการจัดทำกิจการไฟฟ้าขึ้นใน พระบาทสมเด็จพระจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว สมัยรัชกาลที่ 4 จนกระทั่งมีการก่อตั้งบริษัท ไฟฟ้าสยามขึ้นในปี 2432 โดยกลุ่มของข้าราชการและคหบดีในยุคนั้น เป็นกิจการของเอกชนเนื่องจากรัฐยังไม่ได้สนใจดำเนินกิจการเองเพราะมุ่งดำเนินกิจการโทรเลข เนื่องจากเห็นว่าไฟฟ้ามีประโยชน์เพียงแค່ช่วยในเรื่องแสงสว่างสำหรับที่พักอาศัย อีกทั้งในสมัยนั้นเป็นกิจการที่มีการลงทุนสูงเพราะต้องมีเครื่องมืออุปกรณ์และผู้เชี่ยวชาญจากต่างประเทศ ราคาจำหน่ายกระแสไฟฟ้าจึงต้องสูงมากตามไปด้วย ผู้ที่จะใช้ไฟฟ้าจึงเป็นผู้มีฐานะทางเศรษฐกิจดีเท่านั้น จนต่อมาบริษัทไฟฟ้าสยามไม่สามารถดำเนินกิจการต่อไปได้เพราะประสบปัญหาการเงินและขาดเครื่องมือตลอดจนผู้เชี่ยวชาญด้านเทคนิค จึงต้องโอนกิจการไปให้ชาวต่างชาติ และเปลี่ยนชื่อเป็นบริษัท สยามอิเล็กทริคซิติคัมพานีลิมิเตด โดยกิจการไฟฟ้าในยุคต่อมาได้รับการปรับปรุงพัฒนาและมีความพร้อมในหลายด้านมากขึ้น บริษัทได้รับสัญญาสัมปทานจากรัฐบาลและมีรัฐบาลเป็นผู้ซื้อไฟฟ้ารายใหญ่ โดยรัฐเริ่มดำเนินกิจการไฟฟ้าเองหลังจากตระหนักถึงประโยชน์ของกิจการผลิตกระแสไฟฟ้าในประเทศไทย เพราะรัฐต้องจ่ายเงินซื้อกระแสไฟฟ้าจากบริษัทต่างชาติเป็นจำนวนสูงมากและผู้ใช้ไฟฟ้าก็มีจำนวนเพิ่มขึ้นเรื่อยๆ จึงได้มีการก่อตั้งโรงไฟฟ้าหลวงสามเสนในรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัว รัชกาลที่ 6 ในปี 2457 เป็นกิจการของรัฐ ดำเนินกิจการคู่ไปกับบริษัท สยามอิเล็กทริคซิติคัมพานีลิมิเตด จนถึงช่วงปี 2490 บริษัทจึงคืนสัมปทานให้แก่รัฐ รัฐเริ่มให้ความสำคัญในฐานะที่ไฟฟ้ามีความสำคัญอย่างมากต่อความเป็นอยู่ ของประชาชนและความมั่นคงของรัฐ จนช่วงสงครามโลกครั้งที่สอง โรงผลิตไฟฟ้าทั้งสองแห่งได้ถูกระเบิดทำลาย ภายหลังกสงครามโลกครั้งที่สอง รัฐจึงเห็นว่าควรเป็นผู้ดำเนินกิจการและควบคุมกิจการไฟฟ้าในประเทศทั้งหมดจึงได้เริ่มดำเนินการรัฐวิสาหกิจในการผลิตและจำหน่ายไฟฟ้าเองตั้งแต่นั้นเป็นต้นมา<sup>75</sup> ที่ได้มีการจัดตั้งโรงไฟฟ้า ผลิตกระแสไฟฟ้าสำหรับใช้ในอุตสาหกรรมและใช้ในครัวเรือนในช่วงแรกมีเฉพาะในเขตกรุงเทพมหานคร ต่อมาจึงได้เริ่มกระจายไปสู่ภูมิภาคต่างๆ ทั่วประเทศ มีการสร้างเขื่อนเพื่อผลิตกระแสไฟฟ้า การทำโรงไฟฟ้าถ่านหิน มีพัฒนาการต่อมาจนถึงยุคปัจจุบัน ที่การผลิตพลังงานไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้าของรัฐไม่เพียงพอต่อความต้องการบริโภคพลังงานไฟฟ้าในประเทศจนต้องพึ่งพาการนำเข้าพลังงานไฟฟ้าจากต่างประเทศ ทำให้รัฐต้องอนุญาตให้เอกชนเข้ามาดำเนินธุรกิจผลิตกระแสไฟฟ้าเพื่อขายให้กับหน่วยงานของรัฐ ในการที่จะนำไปจำหน่ายต่อให้ประชาชนตามครัวเรือน และส่งเสริมให้มีการผลิตกระแสไฟฟ้าใช้เองมากขึ้นด้วยการผลิตกระแสไฟฟ้าพลังงานหมุนเวียน เช่น การติดตั้งโซลาร์เซลล์ในครัวเรือน ทำให้ในปัจจุบันไฟฟ้าที่ใช้ในประเทศไทยมาจากกำลังการผลิตของโรงไฟฟ้าเอกชนเป็นหลัก โดยรัฐผลิตกระแสไฟฟ้าในสัดส่วนไม่ถึงร้อยละ 50 ของจำนวนไฟฟ้าที่ใช้ภายในประเทศทั้งหมด สร้างวิตกกังวลเกี่ยวกับความมั่นคงทางพลังงานของประเทศว่าจะมีแนวโน้มไปในทิศทางใดหากรัฐบาลไม่สามารถควบคุม ปัจจัยอันเนื่องมาจากการผลิตกระแสไฟฟ้าเพื่อใช้ในประเทศได้ทั้งหมด

<sup>75</sup> วิภารัตน์ ดืออง, “พัฒนาการกิจการไฟฟ้าของประเทศไทยในระหว่างปี 2427 – 2488,” (ปริญญามหาบัณฑิต สาขาวิชาประวัติศาสตร์ คณะศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2534), หน้า 1-5.

### 2.2.2.1 กิจการโรงไฟฟ้ารัฐวิสาหกิจ

รัฐวิสาหกิจ (Public Enterprise/State Enterprise) หมายถึง องค์การของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาลหรือกิจการของรัฐตามกฎหมายที่จัดตั้งรัฐวิสาหกิจนั้นและหมายความรวมถึงหน่วยงานธุรกิจที่รัฐเป็นเจ้าของ<sup>76</sup>หรือบริษัทที่มีส่วนราชการมีทุนรวมอยู่ด้วยเกินกว่าร้อยละ 50<sup>77</sup> แต่ไม่รวมถึงองค์การหรือกิจการที่มีวัตถุประสงค์เฉพาะเพื่อส่งเสริมการค้าที่ไม่ใช่ธุรกิจ<sup>78</sup>

การพิจารณาว่ากิจการใดเป็นรัฐวิสาหกิจอาจแตกต่างกันไปตามกฎหมายแต่ละฉบับที่มีวัตถุประสงค์ของกฎหมายแตกต่างกัน แต่องค์ประกอบที่สำคัญที่สุดคือความเป็นวิสาหกิจที่จะต้องมีการประกอบกิจกรรมในทางอุตสาหกรรมหรือพาณิชยกรรม ในส่วนนี้จะทำให้รัฐวิสาหกิจต่างไปจากส่วนราชการที่เน้นทำภารกิจพื้นฐานด้านการจัดทำบริการสาธารณะโดยไม่ได้เรียกเก็บค่าตอบแทนหรือค่าบริการโดยตรง<sup>79</sup>

ดังนั้นกิจการที่จัดทำบริการสาธารณะโดยจัดเก็บค่าบริการโดยตรง โดยมีลักษณะในทางธุรกิจจึงจัดเป็นรัฐวิสาหกิจ อย่างไรก็ตามแม้รัฐวิสาหกิจจะดำเนินกิจการโดยหวังผลตอบแทนเช่นเดียวกับธุรกิจเอกชนแต่การดำเนินการของรัฐวิสาหกิจก็เป็นไปตามนโยบายของรัฐบาลที่ต้องมุ่งเน้นประโยชน์มหาชนเป็นสำคัญ โดยเฉพาะในกิจการของรัฐวิสาหกิจที่รัฐบาลหรือส่วนราชการถือหุ้นร้อยละ 100 จึงเท่ากับว่าผลประโยชน์ที่ได้จากกิจการจะเข้าสู่รัฐทั้งหมด เพื่อนำไปใช้เป็นงบประมาณในการดำเนินนโยบายต่างๆของรัฐบาล เช่นเดียวกับเงินรายได้อื่นของรัฐอย่างภาษีอากร เพื่อกลับมาตอบแทนผลประโยชน์ให้แก่ประชาชนในรูปแบบบริการสาธารณะหรือการช่วยเหลือต่างๆต่อไป ซึ่งในส่วนของกิจการการผลิตกระแสไฟฟ้าของรัฐในประเทศไทยมีการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยเป็นรัฐวิสาหกิจแห่งเดียวที่ดำเนินกิจการดังกล่าว

#### 2.2.2.1.1 การก่อตั้งการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.) เป็นรัฐวิสาหกิจด้านกิจการพลังงานภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงพลังงาน กระทรวงการคลัง จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2511 ที่ให้ยกเลิกพระราชบัญญัติการไฟฟ้ายันฮี พ.ศ. 2500 และให้จัดตั้งการไฟฟ้าขึ้นเรียกว่า “การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย” มีวัตถุประสงค์ดำเนินธุรกิจหลักในการผลิต จัดให้ได้มา และจำหน่ายพลังงานไฟฟ้าให้แก่การไฟฟ้านครหลวง (กฟน.) การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค (กฟภ.) รวมถึงผู้ใช้ไฟฟ้าตามกฎหมายกำหนดและประเทศใกล้เคียง พร้อมทั้งธุรกิจอื่นๆ ที่เกี่ยวเนื่องกับกิจการไฟฟ้าภายใต้พระราชบัญญัติการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2511 การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.) ได้ลงทุนเพื่อประกอบธุรกิจด้านการผลิตไฟฟ้าและธุรกิจที่เกี่ยวข้อง โดยมีบริษัทในเครือจำนวน 5 บริษัท

#### 2.2.2.1.2 ระบบการผลิตและการส่งไฟฟ้า

หน้าที่สำคัญของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยนอกจากการผลิตและจัดหาพลังงานไฟฟ้าให้เพียงพอกับความต้องการใช้ภายในประเทศ การไฟฟ้าฝ่ายผลิตประเทศไทยยังต้องดูแลระบบเครือข่ายสายส่งไฟฟ้าทั่วประเทศโดยการเชื่อมโยงจากแหล่งผลิตไฟฟ้าไปยังลูกค้าจำหน่ายของการไฟฟ้านครหลวงและการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเพื่อปรับแรงดันไฟฟ้าให้เหมาะสมกับการใช้งานภายในครัวเรือน สายส่งไฟฟ้าแรงสูงและเสาส่งไฟฟ้าแรงสูงเป็นส่วนหนึ่งของระบบที่เรียกว่าระบบส่งไฟฟ้า (Transmission System)

<sup>76</sup> พระราชบัญญัติพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ พ.ศ. 2521, มาตรา 4.

<sup>77</sup> พระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. 2502, มาตรา 4.

<sup>78</sup> พระราชบัญญัติคุณสมบัติมาตรฐานสำหรับกรรมการและพนักงานรัฐวิสาหกิจ พ.ศ. 2518, มาตรา 4.

<sup>79</sup> วิรัตน์ ชาญอารีวัฒน์, “ที่มาและองค์ประกอบของคณะกรรมการรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย,” (ปริญญามหาบัณฑิต สาขานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2551) หน้า 11.



เป็นระบบที่มีความสำคัญมากเพราะเป็นของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยทั้งหมด หากได้รับความเสียหายจะส่งผลกระทบต่อประเทศอย่างมากดังเช่นเหตุการณ์ Black Out ที่มีสาเหตุหลักมาจากระบบส่งไฟฟ้าเสียหาย

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยนั้นนอกจากการผลิตไฟฟ้าเองซึ่งในปัจจุบันถือเป็นสัดส่วนที่น้อยกว่า การซื้อไฟฟ้าที่ผลิตได้จากโรงไฟฟ้าอื่นๆของเอกชน แต่เอกชนนั้นทำได้แค่การผลิตไฟฟ้าไม่ได้เข้ามายุ่งเกี่ยวในส่วนจากระบบส่งไฟฟ้า โดยวิธีการส่งไฟฟ้าให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยนั้นคือโรงไฟฟ้าเอกชนผลิตไฟฟ้าและส่งไฟฟ้าที่ผลิตได้ผ่านระบบส่ง ที่เป็นเสาไฟฟ้าแรงสูงด้วยระดับแรงดันไฟฟ้า 69 กิโลโวลต์ถึง 500 กิโลโวลต์ หากในอนาคตความต้องการใช้ไฟฟ้ามากขึ้นหรือต้องส่งไฟฟ้าระยะทางที่ไกลมากขึ้นก็จะต้องใช้แรงดันไฟฟ้าที่สูงขึ้นไปอีก จากนั้นไฟฟ้าเข้าสู่สถานีไฟฟ้าแรงสูงที่ตั้งอยู่ทั่วประเทศเพื่อรับกระแสไฟฟ้าแรงดันไฟฟ้าแรงสูงเข้าสู่ระบบของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จากนั้นจึงส่งต่อให้การไฟฟ้านครหลวงและการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคเพื่อจำหน่ายให้แก่ผู้ใช้ไฟฟ้าทั่วไปต่อไป ดังนั้นเสาไฟฟ้าแรงสูงและสิ่งปลูกสร้างต่างๆ ของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยนั้น จึงต้องอยู่ในสภาพดีพร้อมใช้งานตลอดเวลา การบำรุงรักษาระบบส่งไฟฟ้าจึงเป็นสิ่งสำคัญ ในส่วนนี้ โรงไฟฟ้าเอกชนไม่ได้มีภาระในการบำรุงรักษา ทำให้งบประมาณในการลงทุนถูกกว่า แต่อย่างไรก็ตามเสาไฟฟ้าแรงสูงแม้จะเป็นส่วนหนึ่งของกิจการที่มีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย แต่เนื่องจากเป็นส่วนที่เป็นสาธารณูปโภคหลักและมีประโยชน์อย่างมากต่อทั้งประชาชนและธุรกิจจึงเป็นส่วนที่ไม่ถูกนำมาประเมินภาษีทรัพย์สินอันเป็นเงินได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตั้งแต่ช่วงที่จัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินมาจนถึงปัจจุบันที่เป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างก็ได้มีการประเมินภาษีจากส่วนจากระบบส่งไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแต่อย่างใด

ในโรงไฟฟ้าหรือสถานีไฟฟ้าจะมีสิ่งปลูกสร้างที่เป็นส่วนประกอบเป็นเสาไฟฟ้าหรือสะพานไฟ หรือมีลักษณะเป็นลานไกไฟฟ้า ที่ประกอบไปด้วยเสาไฟฟ้าขนาดต่างๆทำด้วยโลหะ เช่น เหล็กหรืออะลูมิเนียม และมีสายไฟที่ใช้รับส่งกระแสไฟฟ้าซึ่งมีส่วนประกอบจากโลหะที่นำไฟฟ้าอันได้แก่เงินทองแดง อะลูมิเนียม หรือโลหะผสม มีประเภทของสายไฟฟ้าหลายชนิดเช่นสายไฟฟ้าชนิดตีเกลียวสายไฟฟ้าชนิดเสริมแกนเหล็ก มีขนาดเส้นผ่านศูนย์กลางแตกต่างกันไป ขนาดของสายไฟฟ้าที่ใช้เป็นสายส่งไฟฟ้าแรงสูงก็จะพิจารณาถึงปริมาณพลังงานไฟฟ้าที่ส่ง ความแข็งแรงของโครงสร้างและความเหมาะสมกับสภาพภูมิประเทศ และจะมีอุปกรณ์รองรับสายไฟฟ้าแรงสูงที่เป็นฉนวนไฟฟ้าป้องกันกระแสไฟฟ้าไหลจากสายไปสู่โครงสร้างที่เป็นเสาส่งต่างๆ เรียกว่าลูกถ้วย ทำจากกระเบื้องเคลือบหรือแก้วมีคุณสมบัติพิเศษ คือเป็นฉนวนไฟฟ้าอย่างมากและแข็งแรงทนทาน ซึ่งจำนวนลูกถ้วยที่ใช้ก็ขึ้นอยู่กับแรงดันไฟฟ้าที่ใช้ส่ง เช่น หากส่งที่ 115 กิโลโวลต์จะใช้ลูกถ้วยจำนวน 8-11 ลูก หากเป็น 500 กิโลโวลต์จะใช้ลูกถ้วยจำนวน 26-28 ลูก<sup>80</sup>

ตารางที่ 2.1 ระบบส่งไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย เดือนกุมภาพันธ์ 2565

แรงดันไฟฟ้า (เควี)	ความยาวสายส่งไฟฟ้า (วงจรร-กิโลเมตร)	ร้อยละ	จำนวนสถานีไฟฟ้าแรงสูง (สถานี)	ร้อยละ	พิกัดหม้อแปลงไฟฟ้า (เอ็มวีเอ.)	ร้อยละ
500	7,269.232	19.27	23	9.91	44,949.66	34.47
300	23.066	0.06	-	-	388.02	0.30

<sup>80</sup> การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย, ระบบส่งไฟฟ้าเส้นเลือดใหญ่แห่งพลังงานไทย [ออนไลน์], 13 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.egat.co.th/home/wp-content/uploads/2021/07/EGAT-Powerline-Info-160107.pdf>

230	15,804.641	41.90	84	36.21	69,400.01	53.23
132	8.705	0.03	-	-	133.40	0.10
115	14,420.129	38.69	125	53.88	15,510.66	11.90
69	18.800	0.05	-	-	-	-
รวม	37,544.573	100.00	232	100.00	130,381.75	100.00

แหล่งที่มา : การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย

ระบบส่งไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย แม้จะเป็นระบบสาธารณูปโภคสำคัญของประเทศที่สร้างประโยชน์ให้กับประชาชนและประเทศชาติ มีความสำคัญอย่างมากต่อพัฒนาการของประเทศแต่ในขณะเดียวกันระบบส่งไฟฟ้าแรงสูงก็ยังส่งผลกระทบต่อประชาชนในทางลบทั้งในเชิงกายภาพและในทางเศรษฐกิจ คือ ในเชิงกายภาพระบบส่งไฟฟ้าแรงสูงที่อยู่ในบริเวณเขตเดินสายไฟฟ้ารวมทั้งในลานไกไฟฟ้าของโรงไฟฟ้าต่างๆ ที่มีกระแสไฟฟ้าและแรงดันไฟฟ้าจะก่อให้เกิดคลื่นแม่เหล็กไฟฟ้าที่แบ่งเป็นสองส่วนคือสนามไฟฟ้าและสนามแม่เหล็กจะเกิดขึ้นพร้อมๆกันโดยถูกส่งผ่านออกมาจากบริเวณสายส่งไปสู่บริเวณรอบรอบ ซึ่งค่าสนามไฟฟ้าและค่าสนามแม่เหล็ก จะลดลงตาม ความห่างจากสายส่งแม้จะยังไม่มียieldยับยั้งอันตรายจากคลื่นสนามแม่เหล็กและคลื่นสนามไฟฟ้า แต่องค์การอนามัยโลกก็ยังให้คำแนะนำและกำหนดระยะเวลาสัมผัสสนามไฟฟ้าและสนามแม่เหล็กที่เหมาะสมและปลอดภัยไว้ ในส่วนนี้จึงเป็นภาระหน้าที่ของผู้ประกอบกิจการโรงไฟฟ้าที่จะต้องดูแลเรื่องดังกล่าวที่อาจจะส่งผลกระทบต่อประชาชนหรือชุมชนที่ใช้ชีวิตอยู่ในละแวกใกล้เคียง และเป็นปัจจัยที่คนในชุมชนควรจะได้นำมาคิดไตร่ตรองหากมีการพิจารณาพิจารณาความเห็นของคนในชุมชนก่อนการสร้างโรงไฟฟ้า นอกจากนี้ผลกระทบในเชิงเศรษฐกิจคือที่ดินที่อยู่ใกล้กับโรงไฟฟ้าหรืออยู่ในเส้นทางเขตเดินสายไฟฟ้าที่มีเสาไฟฟ้าแรงสูงตั้งอยู่ในเขตพื้นที่ เนื่องจากสายไฟฟ้าแรงสูงจะต้องทอดยาวจากโรงไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยตรงผ่านภูมิภาคต่างๆไปเป็นแนวตรงที่สุดเพื่อให้ส่งกระแสไฟฟ้าได้รวดเร็ว จึงไม่อาจหลบเลี่ยงให้ตั้งเสาไฟอยู่ในเขตที่ดินของราชการได้จึงต้องมีเสาไฟฟ้าแรงสูงที่ไปตั้งอยู่ในที่ดินของเอกชน ซึ่งจะทำให้ที่ดินบริเวณดังกล่าวทำประโยชน์บางอย่างไม่ได้ เช่นการห้ามสร้างอาคารใต้เสาไฟฟ้าแรงสูง จะทำให้ที่ดินมีราคาตกลง ซึ่งตรงส่วนนี้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตประเทศไทยก็มีหน้าที่ต้องดูแลรับผิดชอบจ่ายค่าทดแทนให้แก่เจ้าของที่ดิน และเจ้าของที่ดินก็จะได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีในส่วนของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จะลดให้กับที่ดินที่อยู่ในแนวของเสาไฟฟ้าแรงสูง<sup>81</sup>

โดยส่วนมากส่วนประกอบของสิ่งปลูกสร้างในโรงไฟฟ้ามักจะมีส่วนประกอบเป็นโลหะชนิดต่างๆมากกว่าที่จะเป็นตึกที่สร้างด้วยการก่ออิฐถือปูน หรือโรงเรือนไม้ และอาจจะไม่ได้มีลักษณะเป็นอาคารหรือโรงเรือนที่เข้าอยู่หรือใช้สอยได้

#### 2.2.2.1.3 การดำเนินธุรกิจของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ในฐานะรัฐวิสาหกิจที่มีภารกิจในการดำเนินกิจการพลังงานภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงพลังงาน และกระทรวงการคลัง ธุรกิจหลักของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยคือ การผลิต จัดให้ได้มา และจำหน่ายพลังงานไฟฟ้าให้แก่การไฟฟ้านครหลวงและการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค รวมถึงผู้ใช้ไฟฟ้าตามกฎหมายกำหนดและประเทศใกล้เคียง พร้อมทั้งธุรกิจอื่นๆ

<sup>81</sup> การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย, ระบบส่งไฟฟ้าเส้นเลือดใหญ่แห่งพลังงานไทย [ออนไลน์].

ที่เกี่ยวข้องกับกิจการไฟฟ้าภายใต้กรอบพระราชบัญญัติการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2511 โดยในปัจจุบันการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยดำเนินกิจการต่างๆ ดังนี้<sup>82</sup>

### 1) การผลิตไฟฟ้า

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยผลิตไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้า ที่ตั้งอยู่ทุกภูมิภาคของประเทศรวมจำนวนทั้งสิ้น 52 แห่ง มีกำลังผลิตรวมทั้งสิ้น 16,037.32 เมกะวัตต์ ประกอบด้วยโรงไฟฟ้าหลายประเภท ได้แก่ โรงไฟฟ้าพลังความร้อน 3 แห่ง โรงไฟฟ้าพลังความร้อนร่วม 6 แห่ง โรงไฟฟ้าพลังงานหมุนเวียนหลัก (พลังน้ำ) 29 แห่ง โรงไฟฟ้าพลังงานหมุนเวียนประเภท (ลม แสงอาทิตย์ ความร้อนใต้พิภพ) 9 แห่ง โรงไฟฟ้าดีเซล 4 แห่ง และโรงไฟฟ้าอื่น ๆ 1 แห่ง

ตารางที่ 2.2 ปริมาณการผลิตกระแสไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยในปี 2554-2563 (เมกะวัตต์)

ปี	พลังความร้อน	พลังน้ำ	กังหันแก๊ส	พลังความร้อนร่วม	ดีเซล	พลังงานทดแทน	ซื้อ	รวมทั้งสิ้น
2554	4,699.00	3,424.18	-	6,866.00	4.40	4.55	16,448.59	31,446.72
2555	4,699.00	3,436.18	-	6,866.00	4.40	4.55	17,590.09	32,600.22
2556	4,699.00	3,436.18	-	6,866.00	4.40	4.55	18,670.89	33,681.02
2557	3,647.00	3,443.74	-	8,382.00	4.40	4.99	19,185.90	34,668.03
2558	3,647.00	3,454.18	-	8,382.00	30.40	4.55	23,296.82	38,814.95
2559	3,647.00	3,452.40	-	9,210.00	30.40	45.33	24,711.12	41,096.25
2560	3,647.00	3,452.40	-	8,896.00	30.40	45.33	26,362.12	42,433.25
2561	3,647.00	3,472.40	-	8,582.00	30.40	57.78	27,582.92	43,372.50
2562	3,687.00	3,972.40	-	7,358.00	30.40	83.03	30,167.42	45,298.25
2563	3,687.00	3,972.40	-	8,262.00	30.40	85.52	29,443.05	46,480.37

ที่มา : การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย

### 2) การรับซื้อไฟฟ้า

นอกจากการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยจะผลิตไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้าของการไฟฟ้าเองแล้ว การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยยังรับซื้อไฟฟ้าจากผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชนรายใหญ่ 11 ราย รวมกำลังผลิต 14,248.50 เมกะวัตต์ และผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชนรายเล็ก รวมกำลังผลิต 9,473.95 เมกะวัตต์ รวมทั้งรับซื้อไฟฟ้าจากผู้ผลิตไฟฟ้าในประเทศเพื่อนบ้าน ได้แก่ ประเทศลาว และประเทศมาเลเซีย รวมกำลังผลิต 5,720.60 เมกะวัตต์<sup>83</sup>

<sup>82</sup> การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย , เกี่ยวกับ กฟผ. [ออนไลน์], 13 มีนาคม 2565 , แหล่งที่มา <https://www.egat.co.th/home/about-egat/>

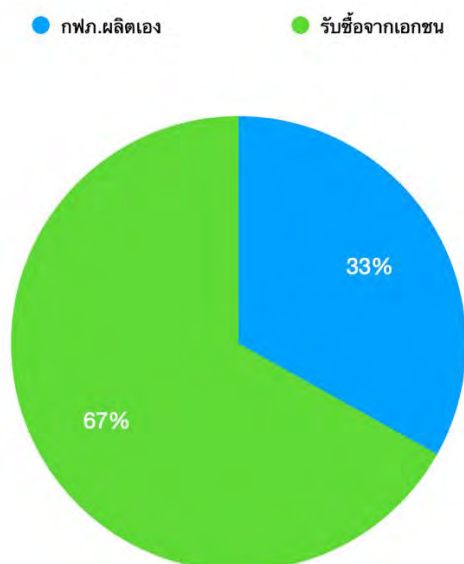
<sup>83</sup> การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย , เกี่ยวกับ กฟผ. [ออนไลน์].

ตารางที่ 2.3 ข้อมูลรวมการผลิตและรับซื้อพลังงานไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยในปี 2554-2563 (ล้านกิโลวัตต์ชั่วโมง)

ปี	พลังน้ำ	พลังความร้อน	พลังความร้อนรวม	กังหันแก๊ส	ดีเซล	ซื้อ	อื่นๆ	รวมทั้งสิ้น
2554	7,912.97	24,996.71	37,211.11	338.34	0.28	88,496.04	7.85	158,963.30
2555	8,408.36	26,168.43	42,551.79	370.31	0.38	95,747.44	3.57	173,250.28
2556	5,390.33	25,732.64	40,531.46	453.21	0.78	101,421.51	5.52	173,535.45
2557	5,141.09	24,764.11	43,052.39	370.82	1.25	104,244.68	6.13	177,580.47
2558	3,740.47	20,560.05	45,225.25	308.55	0.06	113,627.32	5.14	183,466.84
2559	3,521.01	20,296.86	43,679.36	261.06	0.09	121,233.72	7.54	188,999.64
2560	4,685.96	17,615.38	38,290.08	218.47	0.35	128,111.66	13.07	188,934.97
2561	7,560.13	16,062.72	37,801.47	80.06	0.10	129,862.63	10.62	191,377.73
2562	6,282.77	17,752.69	38,209.28	0.31	0.13	135,556.60	71.22	197,873.00
2563	4,513.67	17,593.29	41,434.33	-	0.21	128,310.25	82.80	191,934.55

ที่มา : การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย

ภาพที่ 2.1 การผลิตกระแสไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยเปรียบเทียบกับ การรับซื้อจากเอกชนในเดือนกุมภาพันธ์ 2565



### 3) การส่งไฟฟ้า

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยดำเนินการจัดส่งไฟฟ้าที่ผลิตจากโรงไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยและที่รับซื้อจากผู้ผลิตไฟฟ้ารายอื่นผ่านระบบส่งไฟฟ้าการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ซึ่งมีโครงข่ายครอบคลุมทั่วประเทศ ที่ระดับแรงดัน 500 กิโลโวลต์ 230 กิโลโวลต์ 132 กิโลโวลต์ 115 กิโลโวลต์ และ 69 กิโลโวลต์ เพื่อจำหน่ายไฟฟ้าให้แก่ผู้ใช้ไฟฟ้าที่รับซื้อโดยตรงจาก การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย การไฟฟ้านครหลวงและการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค ซึ่งนำไปจำหน่ายให้แก่ผู้ใช้ไฟฟ้า

ในประเทศต่อไป นอกจากนี้ การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยยังจำหน่ายไฟฟ้าให้การไฟฟ้าของประเทศใกล้เคียงด้วย ได้แก่ ประเทศลาว ด้วยระบบส่งไฟฟ้าแรงดัน 115 กิโลโวลต์ และ 22 กิโลโวลต์ และประเทศมาเลเซีย ด้วยระบบไฟฟ้าแรงสูงกระแสตรง (HVDC) 300 กิโลโวลต์

ตั้งแต่ปี 2563 การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ได้ดำเนินธุรกิจเพิ่มเติม โดยให้บริการด้านธุรกิจอุตสาหกรรมไฟฟ้าอย่างมีคุณภาพแก่หน่วยงานภายนอก ได้แก่ งานวิศวกรรม และก่อสร้างโรงไฟฟ้าและระบบส่ง งานเดินเครื่องและบำรุงรักษาโรงไฟฟ้า งานบำรุงรักษาระบบส่งแก่กลุ่มลูกค้าโรงไฟฟ้า ผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชนรายใหญ่ (IPP) ผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชนรายเล็ก (SPP) รวมถึงโรงไฟฟ้าจากอุตสาหกรรมอื่น ๆ ผลิตรถยนต์จากผลผลิตไฟฟ้า และงานบริการด้านธุรกิจโทรคมนาคม อีกทั้งขยายการค้าบริการไปยังประเทศในภูมิภาคอาเซียนอีกด้วย โดยในปี 2563 ได้มีการดำเนินธุรกิจภายในประเทศ และในต่างประเทศที่สำคัญ ดังนี้

#### 1) ธุรกิจวิศวกรรมและก่อสร้างโรงไฟฟ้าและระบบส่ง

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยทำหน้าที่รับผิดชอบในการวางแผนวิศวกรรม และก่อสร้างโรงไฟฟ้าจำนวนมากทั่วประเทศทำให้มีความเชี่ยวชาญและประสบการณ์ โดยการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยให้บริการงานศึกษาความเหมาะสมของโครงการ งานคัดเลือกผู้รับเหมา งานวิศวกรรมที่ปรึกษาการพัฒนาโครงการ และงานทดสอบและตรวจรับโรงไฟฟ้า

#### 2) ธุรกิจเดินเครื่องและบำรุงรักษาโรงไฟฟ้า

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย เชี่ยวชาญงานเดินเครื่องและบำรุงรักษาโรงไฟฟ้าครบวงจร โดยการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ให้บริการทั้งงานเดินเครื่องและบำรุงรักษาประจำโรงไฟฟ้า (Operation and Routine Maintenance) และงานบำรุงรักษาโรงไฟฟ้า (Maintenance) ได้แก่ งานบริการบำรุงรักษาไฟฟ้า งานบริการบำรุงรักษาเครื่องกล งานบริการซ่อม ผลิต ทดสอบเครื่องกล และบริหารอะไหล่ งานบริการบำรุงรักษาโยธา และงานบริการบำรุงรักษาเคมี นอกจากนี้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ยังดำเนินการให้บริการใหม่ๆ เช่น งานบริการเดินเครื่องและบำรุงรักษาโรงไฟฟ้าพลังงานหมุนเวียน และงานบริการพัฒนาศักยภาพบุคลากรทดสอบน้ำมันหม้อแปลง และสอบเทียบเครื่องมือวัด เป็นต้น

#### 3) ธุรกิจบำรุงรักษาระบบส่ง

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย มีประสบการณ์และความเชี่ยวชาญด้านระบบส่งกำลังไฟฟ้าแรงสูงในประเทศไทย ซึ่งมีระบบส่งไฟฟ้าที่ครอบคลุมทั่วทั้งประเทศ ในปัจจุบันการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยให้บริการงานให้คำปรึกษาทางวิชาการ งานจัดซื้อจัดจ้าง งานบำรุงรักษาตามวาระ งานบำรุงรักษาเชิงคาดการณ์ งานบำรุงรักษาเชิงป้องกัน งานบำรุงรักษาเชิงแก้ไขปรับปรุง และงานพัฒนาและปรับปรุงเพื่อส่งเสริมระบบไฟฟ้าของประเทศไทยให้มีความมั่นคงและเชื่อถือได้

#### 4) ธุรกิจผลิตภัณฑ์จากวัตถุดิบ

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย มีนโยบายส่งเสริม Circular Economy โดยนำวัตถุดิบที่ได้จากกระบวนการผลิตไฟฟ้าของโรงไฟฟ้าแม่เมาะ จังหวัดลำปาง ที่ใช้ถ่านหินลิกไนต์เป็นเชื้อเพลิง ได้แก่ ถ่านลิกไนต์ ถ่านหินลิกไนต์ และยิปซัมสังเคราะห์ มาใช้ให้เกิดประโยชน์ โดยปี 2563 สามารถลดการเกิดก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ (CO<sub>2</sub>) ในอุตสาหกรรมคอนกรีต จากการใช้ถ่านลิกไนต์ทดแทนปูนซีเมนต์ได้ปริมาณ 880,065 เมตริกตัน การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ยังมุ่งเน้นการพัฒนานวัตกรรมด้านผลิตภัณฑ์ (Product Innovation) โดยพัฒนาวัตถุดิบให้มีประสิทธิภาพและมีคุณสมบัติที่

ตอบสนองต่อความต้องการของลูกค้ายิ่งขึ้น มีความร่วมมือกับสถาบันการศึกษาชั้นนำในประเทศ นักวิจัยและผู้เชี่ยวชาญด้านต่าง ๆ เพื่อศึกษา วิจัย และพัฒนาวัสดุพลอยได้ให้เกิดประโยชน์มากยิ่งขึ้น

#### 5) ธุรกิจโทรคมนาคม

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยให้บริการโครงข่ายโทรคมนาคมผ่านเส้นใยแก้วนำแสงที่มีอยู่ในระบบส่งไฟฟ้าแรงสูง ซึ่งเป็นบริการที่เพิ่มเติมจากการผลิตและส่งจ่ายพลังงานไฟฟ้า โดยการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ได้รับใบอนุญาตประกอบกิจการโทรคมนาคมแบบที่ 3 และการให้บริการโทรคมนาคมระหว่างประเทศ (International Private Leased Circuit: IPLC) จากคณะกรรมการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์ และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ (กสทช.) โครงข่ายใยแก้วนำแสงของ กฟผ. ครอบคลุมมากกว่า 20,000 กิโลเมตร ทั่วประเทศ โดยมีโครงข่ายผ่านสถานีไฟฟ้าแรงสูงมากกว่า 250 สถานี โดยมีบริการต่างๆ ได้แก่ การให้บริการวงจรช่องสัญญาณโทรคมนาคม (Domestic and International Bandwidth) และบริการเส้นใยแก้วนำแสง (Dark Fiber) แก่หน่วยงานภาครัฐและเอกชน

#### 2.2.2.1.4 รายได้ของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย เป็นรัฐวิสาหกิจที่มีกระทรวงการคลังเป็นผู้ถือหุ้นรายเดียวที่สัดส่วนร้อยละ 100 ถือได้ว่าการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยเป็นวิสาหกิจของรัฐโดยแท้ เพราะรัฐเป็นผู้ลงทุนทั้งหมดและกำไรที่ได้จากการดำเนินงานไม่ว่าจะเป็นส่วนที่ส่งเข้าคลังหรือส่วนที่หักเก็บเพื่อเป็นรายได้ของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ก็ล้วนถือว่าเป็นการนำเงินเข้ารัฐทั้งหมด ต่างจากรัฐวิสาหกิจหลายแห่งที่มีการให้เอกชนร่วมเป็นผู้ถือหุ้นกำไรที่ได้จากการดำเนินงานก็มีการแบ่งส่วนหนึ่งเป็นของรัฐและแบ่งส่วนให้กับเอกชนตามส่วนการลงทุนในหุ้นเช่นบริษัท ท่าอากาศยานไทย จำกัด (มหาชน) ที่มีการขายหุ้นให้แก่ผู้ลงทุนทั่วไปในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย โดยปกติแล้วเงินทุนในการดำเนินงานกิจการของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยจะมาจากเงินทุนของหน่วยงานและมาจากงบประมาณแผ่นดิน ซึ่งรัฐบาลจะจัดสรรงบประมาณให้เป็นเงินลงทุนเป็นจำนวนเงินตามงบประมาณย้อนหลัง 5 ปี ดังนี้

ตาราง 2.4 งบประมาณที่การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยได้รับจากรัฐบาล

ปีงบประมาณ	งบประมาณจากรัฐบาล
2563	10,872 ล้านบาท
2562	10,872 ล้านบาท
2561	10,872 ล้านบาท

ที่มา : การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย

เห็นได้ว่ารัฐบาลจัดสรรงบประมาณให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยเป็นจำนวนเงินเท่าเดิมเป็นเวลา 3 ปีงบประมาณแล้ว สื่อความหมายได้สองแนวทาง คือการไฟฟ้าฝ่ายผลิตประเทศไทยสามารถหารายได้เองได้เป็นหลักจึงไม่จำเป็นต้องพึ่งงบการลงทุนจากรัฐบาลเพิ่มเติม กับอีกแนวทางคือรัฐบาลไม่ให้ความสำคัญกับการลงทุนเพื่อการผลิตกระแสไฟฟ้า ที่ปัจจุบันกำลังมีปัญหาเรื่องของการผลิตกระแสไฟฟ้าได้เองไม่เป็นไปตามรัฐธรรมนูญ ในสามปีที่ผ่านมาการไฟฟ้าฝ่ายผลิตประเทศไทยมีรายได้ตามรายงานงบการเงิน รายละเอียดตามตารางที่ 2.5

ตารางที่ 2.5 งบการเงินการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยปี 2561 ถึง 2563 (ล้านบาท)

	2563	2562	2561
<b>ผลประกอบการ</b>			
รายได้จากการขายสินค้าและบริการ	510,707	560,446	524,768
กำไรจากการขายสินค้าและบริการ	54,881	65,172	72,877
กำไร (ขาดทุน) จากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ	160	11,360	(39)
ต้นทุนทางการเงิน	33,784	35,093	37,805
กำไรสุทธิส่วนที่เป็นของ กฟผ. และบริษัทย่อย	28,031	48,209	45,712
กำไรสุทธิส่วนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	3,280	3,287	3,097
<b>ฐานะทางการเงิน</b>			
สินทรัพย์รวม	994,763	1,003,951	1,021,211
ที่ดินอาคารและอุปกรณ์สุทธิ	425,693	419,420	393,103
หนี้สินรวม	506,622	529,298	568,381
เงินกู้ยืมระยะยาว	137,384	133,069	134,138
ส่วนของผู้ถือหุ้นและผู้มีส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม	488,141	474,653	452,830
<b>อัตราส่วนทางการเงิน</b>			
อัตรากำไรขั้นต้น (ร้อยละ)	13.46	14.68	16.65
อัตรากำไรสุทธิ (ร้อยละ)	6.13	9.19	9.30
อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม (ร้อยละ)	3.13	5.09	4.86
อัตราส่วนหนี้สินต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (เท่า)	1.04	1.12	1.26
ถ้าส่วนความสามารถในการชำระดอกเบี้ย (เท่า)	1.93	2.49	2.32

ที่มา : การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย

จากข้อมูลในตารางที่ 2.5 เห็นว่าในปี 2562 การไฟฟ้าฝ่ายผลิตประเทศไทยมีรายได้เพิ่มขึ้นจากปี 2561 ที่ 35,687 ล้านบาท แต่มีกำไรและทรัพย์สินรวมลดลง อันเนื่องมาจากการขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ แต่ในปี 2563 การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยมีรายได้ลดลงถึง 49,739 ล้านบาท คาดว่าสาเหตุมาจากการที่รัฐบาลมีนโยบายช่วยเหลือค่าไฟฟ้าเนื่องจากสถานการณ์โรคติดต่อไวรัสโคโรนา 2019 ที่มีการลดค่าไฟฟ้าและงดตัดกระแสไฟฟ้าทำให้ผู้ใช้ไฟฟ้าจำนวนมากไม่ชำระค่ากระแสไฟฟ้าให้ตรงตามกำหนดเวลา รวมทั้งผู้ใช้ไฟฟ้ารายใหญ่ที่เป็นภาคธุรกิจหรืออุตสาหกรรมรายใหญ่ซึ่งได้รับผลกระทบจากสถานการณ์ดังกล่าว จึงทำให้การไฟฟ้านครหลวงและการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคชำระค่าไฟฟ้าแรงสูงได้ลดลงเป็นเหตุให้กำไรของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยลดลง จุดนี้แสดงให้เห็นว่าการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยที่อยู่ในฐานะหน่วยงานของรัฐ แม้จะจัดตั้งไว้เพื่อแสวงหาผลประโยชน์และเป็นรายได้ให้แก่รัฐ แต่เมื่อประเทศต้องประสบกับปัญหาต่างๆ โดยเฉพาะปัญหาเศรษฐกิจ การไฟฟ้าฝ่าย

ผลิตแห่งประเทศไทยก็จำเป็นต้องรับภาระทางเศรษฐกิจไว้ด้วยเพื่อช่วยแบ่งเบาภาระของประชาชน ดังเช่น วิกฤตราคาน้ำมันในตลาดโลกช่วงปี 2514 ถึง 2525 การไฟฟ้าฝ่ายผลิตได้ขยายกำลังการผลิตของโรงไฟฟ้า รูปแบบอื่นๆ เพื่อทดแทนการสั่งซื้อน้ำมันเชื้อเพลิงจากต่างประเทศ หรือในช่วงวิกฤติเศรษฐกิจต้มยำกุ้ง ปี 2540 ที่ส่งผลกระทบต่อความต้องการใช้ไฟฟ้าของประเทศลดต่ำลงเป็นประวัติการณ์การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยได้ตัดภาระค่าใช้จ่ายและปรับลดการลงทุนโครงการพัฒนาโรงไฟฟ้าลูกส่งไฟฟ้าเพื่อช่วยพยุงภาวะเศรษฐกิจไทยให้ฟื้นตัว หรือแม้แต่ในทุครั้งที่เกิดวิกฤตอุทกภัยทำให้โรงไฟฟ้าบางแห่งถูกน้ำท่วมแต่การไฟฟ้าฝ่ายผลิตประเทศไทยก็ยังดูแลระบบไฟฟ้าให้ทำงานอย่างเต็มประสิทธิภาพนอกจากนี้ ยังนำงบประมาณไปสนับสนุนการป้องกันและบรรเทาสาธารณภัยรวมถึงช่วยฟื้นฟูให้แก่ผู้ประสบภัยหลังสถานการณ์ผ่านพ้นไปแล้ว ซึ่งภารกิจหน้าที่นี้ย่อมไม่อยู่ในความรับผิดชอบของกิจการภาคเอกชน ผู้ศึกษาเห็นว่าการที่รัฐวิสาหกิจที่รัฐเป็นผู้ถือหุ้นทั้งหมดต้องเสียภาษีต่างๆ เช่นเดียวกับเอกชนเป็นเรื่องที่ไม่สมเหตุผลเปรียบเสมือนเงินออกจากกระเป๋าข้างหนึ่งไปสู่อีกข้างหนึ่งซึ่งเป็นของคนคนเดียวกัน ผลคือบุคคลดังกล่าวก็มีรายได้เท่าเดิมไม่ได้มีรายได้เพิ่มขึ้นแต่อย่างไร แต่หากจะมองว่ารัฐก็บงการปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นคนละคนกัน รายได้ในส่วนนี้จะเก็บจากบรรดาทรัพย์สินอันเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยที่เป็นของรัฐเพื่อไปเป็นรายได้ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ผู้ศึกษาก็เห็นว่าเป็นการอำนวยความสะดวกให้ท้องถิ่นจริงแต่ก็ทำให้งบประมาณของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยในส่วนที่จะนำไปพัฒนาต่อยอดเพิ่มกำลังการผลิตกระแสไฟฟ้าให้มีสัดส่วนมากกว่าภาคเอกชนกลับลดลงไป และเป็นการที่ทำให้เอกชนมีกำลังในการแข่งขันผลิตกระแสไฟฟ้ากับรัฐได้ใกล้เคียงกันมากขึ้น อาจเป็นไปได้ตามหลักการค้าเสรี แต่ผู้ศึกษาคิดว่าไม่สมควรใช้หลักดังกล่าวกับการจัดการระบบสาธารณูปโภคของประเทศ ที่ควรให้รัฐเป็นผู้บริหารจัดการหลักมากกว่าเพื่อเสริมสร้างความมั่นคงทางพลังงานของประเทศ

#### 2.2.2.2 กิจการโรงไฟฟ้าเอกชนในประเทศไทย

เมื่อพลังงานไฟฟ้ากลายเป็นสาธารณูปโภคขั้นพื้นฐานที่มีความสำคัญเกี่ยวข้องกับความเป็นอยู่ของประชาชนและเป็นกลไกสนับสนุนการพัฒนาประเทศ การที่รัฐดำเนินการจัดการดูแลก็อาจไม่เพียงพอกับความต้องการของประชาชน และพัฒนาการของประเทศที่มีอัตราการเติบโตอย่างรวดเร็ว การลงทุนเพื่อจัดหาพลังงานไฟฟ้าให้เพียงพอต่อความต้องการ ต้องใช้งบประมาณจำนวนมากทุกปี ในอดีตที่ผ่านมามีการผลิตไฟฟ้า หรือกิจการโรงไฟฟ้านั้น รัฐสงวนสิทธิในการดำเนินกิจการผลิตและจัดจำหน่ายกระแสไฟฟ้าไว้สำหรับการไฟฟ้าทั้งสามการไฟฟ้าเท่านั้น ด้วยเหตุผลด้านความมั่นคงทางพลังงาน และปัจจัยทางเศรษฐกิจ จนกระทั่งในปี 2535 คณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติได้เสนอแผนพัฒนากำลังผลิตไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (พ.ศ. 2535-2549) ตามมติคณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติต่อคณะรัฐมนตรี รายงานว่าในปี 2534 มีปริมาณการใช้กระแสไฟฟ้าที่เพิ่มสูงขึ้น และคาดหมายได้ว่าความต้องการใช้ไฟฟ้าจะเพิ่มสูงขึ้นเรื่อยๆ ในอนาคต จึงได้เสนอแนวทางในการดำเนินงานในอนาคตของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ให้มีการกำหนดขั้นตอนและแนวทางในการให้เอกชนเข้ามามีบทบาทในกิจการผลิตไฟฟ้าในประเทศไทย สำหรับการลงทุนจากภาคเอกชนในการผลิตไฟฟ้าในรูปแบบของ Independent Power Producer (IPP)<sup>84</sup> และจะต้องขายไฟฟ้าให้แก่การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่ง

<sup>84</sup> Independent Power Producer (IPP) ผู้ผลิตไฟฟ้าอิสระ (IPP) หรือเครื่องกำเนิดไฟฟ้าแบบ Non-Utilities (NUG) อันมีหน่วยงานเอกชนเจ้าของและหรือดำเนินการเพื่อผลิตไฟฟ้าแล้วขายให้กับผู้ให้บริการสาธารณูปโภค ผู้ซื้อของรัฐบาลกลาง และผู้ใช้ปลายทาง IPP หมายความว่ารวมถึงเครื่องกำเนิดไฟฟ้าอาจเป็นสิ่งอำนวยความสะดวกที่มีไว้ใช้ภายในองค์กรของบริษัทเอกชน หรือในอุตสาหกรรมที่ไม่ใช้พลังงานที่สามารถป้อนพลังงานส่วนเกินย้อนเข้าสู่ระบบของรัฐได้



ประเทศไทย ซึ่งคณะรัฐมนตรีได้มีมติเห็นชอบตามข้อเสนอของสำนักงานคณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติ เมื่อวันที่ 12 กันยายน 2535 นับเป็นจุดเริ่มต้นของกิจการโรงไฟฟ้าเอกชนในประเทศไทย<sup>85</sup>

ต่อมาคณะรัฐมนตรีมีมติเมื่อวันที่ 7 ธันวาคม 2536 รับทราบมติคณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติเกี่ยวกับให้ การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย และสำนักงานนโยบายพลังงานแห่งชาติ เร่งดำเนินการยกร่างระเบียบการรับซื้อไฟฟ้าจากผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชนในรูปของ IPP โดยให้ยึดถือระเบียบการรับซื้อไฟฟ้าจาก SPP เป็นแนวทาง แต่ในขณะที่กำลังดำเนินการยกร่างระเบียบ การรับซื้อไฟฟ้าจาก IPP ถ้ามีผู้ผลิตไฟฟ้าต้องการจำหน่ายไฟฟ้าให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย แต่ไม่เข้าข่ายตามระเบียบการ รับซื้อไฟฟ้าจาก SPP ให้ดำเนินการเจรจาโดยตรงกับการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ตามหลักการที่กำหนดขึ้นเพื่อยกร่างการรับซื้อ ไฟฟ้าจาก IPP<sup>86</sup> จากนั้นการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย และสำนักงานนโยบายพลังงานแห่งชาติได้ร่างแนวนโยบายในการรับซื้อไฟฟ้า เมื่อวันที่ 9 พฤษภาคม 2537 โดยสนับสนุนให้เอกชนยื่นข้อเสนอในการขายไฟฟ้าให้แก่การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ในลักษณะเปิด (Open Invitation) เพื่อให้มีการแข่งขันอย่างเต็มที่จนกระทั่งเมื่อวันที่ 31 พฤษภาคม 2537 คณะรัฐมนตรีมีมติรับทราบรายงานตามมติคณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติ ในการประชุมครั้งที่ 3/2537 (ครั้งที่ 46) เมื่อวันที่ 13 พฤษภาคม 2537 เกี่ยวกับแนวนโยบายในการรับซื้อไฟฟ้าจากผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชนในรูปของ Independent Power Producer (IPP) โดยกำหนดให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย และสำนักงานนโยบายพลังงานแห่งชาติ ร่วมกันร่างประกาศรับซื้อไฟฟ้าจากผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชน และจัดประชุมร่วมกับภาคเอกชน ผู้สนใจ ลงทุน และผู้เชี่ยวชาญ และนำเสนอประธานคณะกรรมการพิจารณาโยบายพลังงานเพื่อขอความเห็นชอบและประกาศใช้ต่อไป<sup>87</sup> หลังจากนั้นตลาดการผลิตไฟฟ้าของประเทศไทยจึงมีภาคเอกชนเข้ามาดำเนินธุรกิจอย่างเป็นทางการ และมีพัฒนาการเปลี่ยนแปลงไปตามแนวนโยบายของรัฐบาลในแต่ละสมัย ต่อมาจนถึงปัจจุบัน

#### 2.2.2.2.1 ภาคเอกชนที่ประกอบกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย

การที่บุคคลหรือนิติบุคคล จะเข้ามาเป็นผู้ประกอบกิจการโรงไฟฟ้าได้ จะต้องผ่านหลักเกณฑ์และมีใบอนุญาตประกอบกิจการตามที่กฎหมายกำหนด โดยหน่วยงานที่มีหน้าที่กำกับดูแลคือ สำนักงานคณะกรรมการกำกับกิจการพลังงาน มีหน้าที่ กำกับดูแลการประกอบกิจการพลังงานตามพระราชบัญญัติการประกอบกิจการพลังงานพ.ศ. 2550 และนโยบายของรัฐ ส่งเสริมให้มีการบริการด้านพลังงานที่เป็นธรรมต่อผู้ใช้พลังงานและผู้รับอนุญาต ส่งเสริมการแข่งขันในกิจการพลังงานและระบบโครงข่ายพลังงานของประเทศ<sup>88</sup> โดยผู้ประกอบการกิจการโรงไฟฟ้า แบ่งได้เป็นสามประเภทจากขนาดกำลังการผลิตของโรงไฟฟ้า ได้แก่ ผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชนรายใหญ่คือผู้ผลิตที่มีกำลังการผลิตไฟฟ้าขายเข้าระบบไม่ต่ำกว่า 90 เมกะวัตต์ ผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชนรายเล็กคือ ผู้ผลิตที่มีกำลังผลิตไฟฟ้าขายเข้าระบบมากกว่า 10 แต่น้อยกว่าหรือเท่ากับ 90 เมกะวัตต์และผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชนหลายๆมากคือผู้ผลิตที่มีกำลังการผลิตขายเข้าระบบต่ำกว่า

IPP ลงทุนในเทคโนโลยีการผลิตและกู้คืนต้นทุนจากการขายไฟฟ้า สามารถช่วยภาคพลังงานของประเทศได้เป็นอย่างดี (โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อภาครัฐไม่มีความสามารถทางการเงินที่จำเป็นสำหรับการลงทุน)

<sup>85</sup> สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี, ที่ นร. 0206/19810 เรื่อง แผนพัฒนากำลังผลิตไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (พ.ศ. 2535-2549), 15 กันยายน 2535.

<sup>86</sup> สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี, ที่ นร. 0202/19562 เรื่อง มติของคณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติ ในการประชุมครั้งที่ 4/2536, 7 ธันวาคม 2536.

<sup>87</sup> สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี, ที่ นร. 0202/6680 เรื่อง มติของคณะกรรมการนโยบายพลังงานแห่งชาติ , 1 มิถุนายน 2537.

<sup>88</sup> สำนักงานคณะกรรมการกำกับกิจการพลังงาน , วัตถุประสงค์หลักในการกำกับกิจการพลังงาน [ออนไลน์], 23 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.erc.or.th/ERCWeb2/>

หรือเท่ากับ 10 เมกะวัตต์<sup>89</sup> โดยในปัจจุบันมีผู้ประกอบการโรงไฟฟ้าเอกชนที่ผลิตไฟฟ้าขายเข้าระบบของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยมากกว่า 100 ราย แต่เกือบทั้งหมดเป็นผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชนรายเล็กและผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชนรายเล็กมาก รายละเอียดตามตารางที่ 2.6

ตารางที่ 2.6 กำลังผลิตของผู้ประกอบการไฟฟ้าเอกชนรายใหญ่ (IPP) ประจำเดือนกุมภาพันธ์ 2565

ชื่อบริษัท/โรงไฟฟ้า	กำลังผลิตตามสัญญา (เมกะวัตต์)	เชื้อเพลิง
1. บริษัท ผลิตไฟฟ้าขนอม จำกัด		
โรงไฟฟ้าพลังความร้อนร่วม-(ชุดที่ 2)	930.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
2. บริษัท ผลิตไฟฟ้าราชบุรี โฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน)		
โรงไฟฟ้าพลังความร้อน	1,440.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันเตา
โรงไฟฟ้าพลังความร้อนร่วม (ชุดที่ 1)	685.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
โรงไฟฟ้าพลังความร้อนร่วม (ชุดที่ 2)	675.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
โรงไฟฟ้าพลังความร้อนร่วม (ชุดที่ 3)	681.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
3. บริษัท โกลบอล เพาเวอร์ ซินเนอร์ยี จำกัด	700.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
4. บริษัท โกลว์ ไอพีพี จำกัด	713.00	ก๊าซธรรมชาติ
5. บริษัท อีสเทิร์น เพาเวอร์ แอนด์ อิเล็กตริก จำกัด	350.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
6. บริษัท บีแอลซีพี เพาเวอร์ จำกัด	1,346.50	ถ่านหินบิทูมินัส
7. บริษัท กัลฟ์เพาเวอร์เจนเนอเรชั่น จำกัด	1,468.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
8. บริษัท ราชบุรีเพาเวอร์ จำกัด	1,400.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
9. บริษัท เก็คโค-วัน จำกัด	660.00	ถ่านหินบิทูมินัส
10. บริษัท กัลฟ์ เจพี เอ็นเอส จำกัด		
บริษัท กัลฟ์ เจพี เอ็นเอส จำกัด โครงการ 1	800.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
บริษัท กัลฟ์ เจพี เอ็นเอส จำกัด โครงการ 2	800.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
11. บริษัท กัลฟ์ เจพี ยูที จำกัด		
บริษัท กัลฟ์ เจพี ยูที จำกัด โครงการ 1	800.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
บริษัท กัลฟ์ เจพี ยูที จำกัด โครงการ 2	800.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
12.รวมบริษัท กัลฟ์ เอสอาร์ซี จำกัด ชุดที่ 1-2	1,250.00	ก๊าซธรรมชาติ/น้ำมันดีเซล
13.กลุ่มโรงไฟฟ้าขนาดเล็ก	9396.95	ก๊าซธรรมชาติ, ชีวมวล, พลังงานหมุนเวียนอื่นๆ
รวม	24,895.45	

ที่มา: การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย

จากตารางที่ 2.6 จะเห็นว่าแม้จะมีการส่งเสริมให้ดำเนินกิจการผลิตกระแสไฟฟ้า ในประเทศไทยมีโรงไฟฟ้าประเภทต่างๆ เกินกว่า 100 แห่ง แต่มีโรงไฟฟ้าที่จัดเป็นผู้ผลิตไฟฟ้า

<sup>89</sup> การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย , ศัพท์น่ารู้ กฟผ. [ออนไลน์], 23 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.egat.co.th/home/wp-content/uploads/2021/07/egat-vocabulary-reference.pdf>

รายใหญ่เพียงแค่ 12 แห่งเท่านั้น โดยเจ้าของกิจการโรงไฟฟ้าขนาดใหญ่ในประเทศไทยประกอบไปด้วย บริษัทดังต่อไปนี้

1) บริษัท ผลิตไฟฟ้า จำกัด (มหาชน) หรือ เอ็กโก กรุ๊ป เป็นผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชนรายใหญ่รายแรกของประเทศไทย ก่อตั้งขึ้นเมื่อวันที่ 12 พฤษภาคม 2535 โดยการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย เพื่อให้เป็นไปตามนโยบายการแปรรูปรัฐวิสาหกิจของรัฐบาล และส่งเสริมให้ภาคเอกชนเข้ามามีบทบาทในการลงทุนผลิตและจำหน่ายไฟฟ้าเพื่อลดภาระการลงทุนของภาครัฐ และได้จดทะเบียนแปรสภาพเป็นมหาชน เมื่อวันที่ 23 มีนาคม 2537 โดยใช้ชื่อว่า บริษัท ผลิตไฟฟ้า จำกัด (มหาชน) และต่อมาได้จดทะเบียนหุ้นเอ็กโกเป็นหลักทรัพย์จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ประกอบธุรกิจหลักในลักษณะโฮลดิ้ง (Holding Company) โดยมุ่งเน้นการลงทุนในธุรกิจไฟฟ้าทั้งในและต่างประเทศ รวมทั้งขยายการลงทุนไปยังธุรกิจพลังงานที่เกี่ยวข้อง ปัจจุบันโรงไฟฟ้าในกลุ่มเอ็กโก ผลิตไฟฟ้าจากเชื้อเพลิงหลากหลายประเภททั้งก๊าซธรรมชาติ ถ่านหิน ชีวมวล พลังงานน้ำ พลังงานแสงอาทิตย์ พลังงานลม และพลังงานความร้อนใต้พิภพ<sup>90</sup>

2) บริษัท ราช กรุ๊ป จำกัด (มหาชน) เดิมมีชื่อว่าบริษัท ผลิตไฟฟ้าราชบุรีโฮลดิ้ง จำกัด (มหาชน) เป็นผู้ผลิตไฟฟ้าเอกชน มีการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.) ถือหุ้นส่วนใหญ่ร้อยละ 45 ปัจจุบัน บริษัทฯ มีสถานะเป็นบริษัทมหาชน และจดทะเบียนซื้อขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ประกอบธุรกิจในรูปแบบบริษัทโฮลดิ้ง โดยลงทุนถือหุ้นในบริษัทหลัก บริษัทย่อย และ/หรือบริษัทร่วมทุน ขึ้นอยู่กับสัดส่วนการถือหุ้นของบริษัทฯ ที่ผ่านมาบริษัทฯ ได้ลงทุนในบริษัทพัฒนาโครงการโรงไฟฟ้าที่ใช้เชื้อเพลิงหลักประเภทต่างๆ โครงการพลังงานทดแทน ตลอดจนธุรกิจเกี่ยวกับการผลิตไฟฟ้าและพลังงานด้านอื่นๆ รวมทั้งระบบสาธารณูปโภคพื้นฐาน ครอบคลุมทั้งในประเทศและต่างประเทศ ซึ่งรายได้หลักของบริษัทฯ มาจากการขายไฟฟ้าและบริการ<sup>91</sup>

3) บริษัท โกลบอล เพาเวอร์ ซินเนอร์ยี จำกัด (มหาชน) เป็นบริษัทด้านธุรกิจพลังงานไฟฟ้าของกลุ่ม ปตท. เน้นประกอบกิจการด้านพลังงานไฟฟ้าและสาธารณูปโภคเพื่อรองรับการเติบโตของอุตสาหกรรมต่างๆ ภายในประเทศ รวมถึงการลงทุนโครงการโรงไฟฟ้าทั้งในและต่างประเทศ เพื่อขยายธุรกิจอย่างต่อเนื่อง รวมทั้งการพัฒนาเทคโนโลยีการจัดเก็บพลังงานไฟฟ้า เพื่อรองรับนวัตกรรมใหม่ๆ เช่น ยานยนต์ไฟฟ้า<sup>92</sup>

4) บริษัท กัลฟ์ เอ็นเนอร์จี ดีเวลลอปเมนท์ จำกัด (มหาชน) ประกอบธุรกิจโฮลดิ้งคอมปะนีโดยการถือหุ้นในบริษัทอื่น ที่ประกอบธุรกิจหลักด้านการผลิตและจำหน่ายไฟฟ้าจากก๊าซธรรมชาติและพลังงานหมุนเวียน รวมถึงการจัดการและจำหน่ายก๊าซธรรมชาติ การลงทุนในธุรกิจโครงสร้างพื้นฐาน และธุรกิจอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง เป็นหนึ่งในผู้ผลิตพลังงานรายใหญ่ของประเทศไทย ซึ่งบริหารจัดการโครงการโรงไฟฟ้าที่ใช้ก๊าซและพลังงานหมุนเวียน โดย จำหน่ายให้กับการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย

<sup>90</sup> บริษัท ผลิตไฟฟ้า จำกัด (มหาชน) , ประวัติองค์กร [ออนไลน์], 13 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.egco.com/th/corporate-profile-history>

<sup>91</sup> บริษัท ราช กรุ๊ป จำกัด (มหาชน), ประวัติความเป็นมา [ออนไลน์], 13 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.ratch.co.th/th/about/company-background>

<sup>92</sup> สำนักงานคณะกรรมการกำกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย, บริษัท โกลบอล เพาเวอร์ ซินเนอร์ยี จำกัด (มหาชน) [ออนไลน์], 13 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา <https://market.sec.or.th/public/idisc/th/CompanyProfile/Listed/GPSC>

และกลุ่มลูกค้าอุตสาหกรรมในนิคมอุตสาหกรรม นอกจากนี้ บริษัทยังบริหารจัดการโครงการโรงไฟฟ้าตั้งแต่ขั้นตอนการพัฒนาและการก่อสร้าง ไปจนถึงการบริหารหลังจากเริ่มดำเนินการเชิงพาณิชย์<sup>93</sup>

โดยนอกจากบริษัท 4 บริษัทนี้ ยังมีบริษัทขนาดใหญ่หลายบริษัทที่เข้ามาร่วมในกลุ่มธุรกิจพลังงานไฟฟ้าเนื่องจากเป็นธุรกิจที่ยังสามารถเติบโตได้อีกมากและมีความต้องการสูงขึ้นเรื่อยๆ บริษัทต่างๆจึงสนใจที่จะเข้ามาร่วมตลาดนี้เพียงแต่ในปัจจุบันยังไม่มีบริษัทอื่นที่มีกำลังผลิตกระแสไฟฟ้าโดยการเป็นเจ้าของโรงไฟฟ้าเองหรือถือหุ้นในกิจการโรงไฟฟ้าที่มีโรงไฟฟ้าขนาดใหญ่ อาจดำเนินการธุรกิจเป็นการเปิดโรงไฟฟ้าขนาดเล็กหลายโรงแทน รวมถึงการดำเนินการในลักษณะเป็นโฮลดิ้งคอมปะนีที่เข้าไปถือหุ้นในโรงไฟฟ้ารายต่างๆ โดยบริษัทสัญชาติไทยที่มีแนวโน้มจะเข้ามาเป็นผู้ผลิตไฟฟ้ารายใหญ่และอนาคตคาดว่าจะมีคาดว่าจะมีบริษัท บี.กริม เพาเวอร์ จำกัด (มหาชน) ที่ในช่วงระยะเวลานี้กำลังเข้าไปซื้อกิจการโรงไฟฟ้าขนาดเล็กจำนวนมากในประเทศไทย เพื่อผลิตกระแสไฟฟ้าขายให้กับการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค และขายให้กับประเทศเวียดนาม<sup>94</sup> ธุรกิจโรงไฟฟ้าเอกชนจึงยังเป็นเรื่องที่อยู่ในความสนใจของประชาชนและยังมีพัฒนาการต่อไปอีกมากในอนาคต

#### 2.2.2.2.2 ระบบการผลิตและการส่งไฟฟ้าของโรงไฟฟ้าเอกชนในประเทศไทย

ระบบการผลิตไฟฟ้าของโรงไฟฟ้าเอกชนในประเทศไทย สำหรับโรงไฟฟ้าขนาดใหญ่และโรงไฟฟ้าขนาดเล็กส่วนมากจะเป็นโรงไฟฟ้าไฟฟ้าจากพลังความร้อน โดยอาศัยเชื้อเพลิงในการทำความร้อนแตกต่างกันไปซึ่งส่วนมากจะเป็นก๊าซธรรมชาติและน้ำมันดีเซล ไม่ค่อยนิยมใช้ถ่านหินเนื่องจากมีราคาสูงกว่าก๊าซธรรมชาติ ส่วนผู้ประกอบการโรงไฟฟ้าขนาดเล็ก ส่วนมากก็ผลิตไฟฟ้าจากพลังงานความร้อนด้วยเช่นกันเพียงแต่ขนาดของโรงไฟฟ้าที่แตกต่างกัน ด้วยเหตุที่การผลิตไฟฟ้าจากพลังงานความร้อนสามารถผลิตกระแสไฟฟ้าได้จำนวนมากที่สุดในขณะเดียวกันก็มีการลงทุนก่อสร้างที่สูง ผู้ประกอบกิจการโรงไฟฟ้าขนาดเล็กจึงไม่สามารถที่จะก่อสร้างเป็นโรงไฟฟ้าพลังงานความร้อนขนาดใหญ่ได้หากทุน ไม่เพียงพอจึงสามารถสร้างได้พอที่จะผลิตกระแสไฟฟ้าในระดับโรงไฟฟ้าขนาดเล็ก โรงไฟฟ้าขนาดเล็กมากจะผลิตกระแสไฟฟ้าจากพลังงานชีวมวลและพลังงานหมุนเวียนอื่นๆ เช่น พลังงานแสงอาทิตย์และพลังงานลม ที่ผลิตกระแสไฟฟ้าได้ปริมาณน้อยมาก

ส่วนระบบการส่งไฟฟ้าเนื่องจากโรงไฟฟ้าเกือบทุกแห่งผลิตไฟฟ้าเพื่อขายให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตประเทศไทยจึงใช้ระบบส่งไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยเว้นแต่เป็นกรณีที่โรงไฟฟ้าเอกชนทำสัญญาซื้อขายกับบริษัทเอกชนที่อยู่ในละแวกใกล้เคียงกันหรืออยู่ร่วมในนิคมอุตสาหกรรมเดียวกัน โรงไฟฟ้าเอกชนก็จะมี ระบบส่งไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้าเข้าสู่โรงงานคู่สัญญาโดยตรงได้เพียงแต่ไม่สามารถส่งในระยะไกลได้

#### 2.2.2.2.3 การดำเนินธุรกิจของโรงไฟฟ้าเอกชนในประเทศไทย

จากข้อมูลตามหัวข้อที่ 2.2.2.2.1 พบว่าผู้ประกอบการธุรกิจโรงไฟฟ้าขนาดใหญ่ในประเทศไทยมีเพียง 4 ราย โดยมีสองรายที่ถือหุ้นใหญ่โดยการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ที่เป็นรัฐวิสาหกิจ และอีกหนึ่งบริษัทมีฐานะเป็นบริษัทในเครือบริษัท ปตท. จำกัด (มหาชน) ที่รัฐเป็นผู้ถือหุ้นใหญ่

<sup>93</sup> <sup>93</sup> บริษัท กัลฟ์ เอ็นเนอร์จี ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน), ภาพรวมธุรกิจ [ออนไลน์], 23 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา

[https://www.gulf.co.th/th/business\\_overview.php](https://www.gulf.co.th/th/business_overview.php)

<sup>94</sup> ไทยรัฐ, BGRIM เมยปี 65 เทงบสแนลัน ซื้อกิจการ-ลงทุนโรงไฟฟ้าทั้งไทย ต่างประเทศ [ออนไลน์], 7 ธันวาคม 2564, แหล่งที่มา

<https://www.thairath.co.th/business/2259835>

โดยทุกบริษัทเป็นบริษัทมหาชนที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย เปิดให้ประชาชนทั่วไปสามารถเข้าไปถือหุ้นได้ โดยทั้งสี่บริษัทมีลักษณะคล้ายกันคืออยู่ในรูปแบบของโฮลดิ้งคอมปะนี ที่จะเข้าไปถือหุ้นในบริษัทที่เล็กกว่าหลายแห่ง โดยอาจจะซื้อหุ้นจำนวนมากหรือเกินกว่าครึ่งเพื่อครอบงำกิจการ แล้วมีอำนาจในการตัดสินใจเด็ดขาด โดยจัดการศึกษาข้อมูลพบว่าทั้งสี่บริษัทนี้เข้าไปถือหุ้นในกิจการโรงไฟฟ้าขนาดเล็กรวมกันจำนวนมาก และยังมีเปิดบริษัทย่อยในเครือตัวเองเพื่อประกอบกิจการโรงไฟฟ้า หรือเข้าไปซื้อบริษัทที่ประกอบกิจการโรงไฟฟ้าอยู่แล้วมีใบอนุญาตตามกฎหมายแต่ประสบปัญหาทางธุรกิจจนต้องทำให้ขายกิจการเพื่อเข้าดำเนินกิจการเกี่ยวกับการผลิตไฟฟ้าต่อ โดยบริษัทที่มีความน่าสนใจอย่างมากคือ บริษัท กัลฟ์ เอ็นเนอร์จี ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน) ที่เป็นบริษัทเอกชนโดยแท้เพียงรายเดียวที่ก้าวเข้ามาเป็นผู้ผลิตกระแสไฟฟ้ารายใหญ่ในประเทศไทย และมีแนวโน้มว่ากิจการจะมีขนาดใหญ่มากขึ้นเรื่อยๆ โดยธุรกิจหลักของบริษัทฯ แบ่งออกเป็น 5 กลุ่ม ได้แก่ ธุรกิจผลิตไฟฟ้า, ธุรกิจก๊าซ, ธุรกิจพลังงานหมุนเวียน, ธุรกิจพลังงานน้ำ และธุรกิจโครงสร้างพื้นฐานและสาธารณูปโภค สำหรับธุรกิจการผลิตกระแสไฟฟ้า โรงไฟฟ้าก๊าซธรรมชาติขนาดใหญ่ของกัลฟ์ผลิตและจำหน่ายไฟให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ภายใต้สัญญาซื้อขายไฟฟ้าระยะเวลา 25 ปี ในขณะที่โรงไฟฟ้าก๊าซธรรมชาติขนาดเล็ก มีการผลิตและจำหน่ายไฟให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ในปริมาณ 70% - 80% ภายใต้สัญญาซื้อขายไฟฟ้า (PPA) 25 ปี ซึ่งจะเริ่มต้นเมื่อโครงการเปิดดำเนินการเชิงพาณิชย์ โดยไฟฟ้าที่จำหน่ายให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย จะกระจายผ่านเครือข่ายสายส่งทั่วประเทศของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย นอกจากนี้โครงการโรงไฟฟ้าก๊าซธรรมชาติยังจำหน่ายไฟฟ้า ใอน้ำ และน้ำเย็นให้กับผู้ใช้ในภาคอุตสาหกรรม ภายใต้สัญญาซื้อขายไฟฟ้ากับกลุ่มอุตสาหกรรมต่างๆ<sup>95</sup> โดยบริษัท กัลฟ์ เอ็นเนอร์จี ดีเวลลอปเม้นท์ ได้เข้าซื้อโรงไฟฟ้าขนาดเล็กและขนาดเล็กมากอย่างต่อเนื่อง<sup>96</sup> โดยบริษัทคาดว่าในปี 2565 จะเติบโตขึ้นอีกร้อยละ 60 จากที่ในปี 2563 บริษัทมีสินทรัพย์รวมทั้งหมด 245,000 ล้านบาท<sup>97</sup> ซึ่งกิจการจะเติบโตขึ้นจากการขยายกิจการโรงไฟฟ้า ทั้งในส่วนที่ผลิตเพื่อขายให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย แล้วส่วนที่ขายให้การไฟฟ้าส่วนภูมิภาคและบริษัทรายย่อยในนิคมอุตสาหกรรมต่างๆอีกจำนวนหนึ่ง โดยบริษัทมีความพยายามที่จะพัฒนาจากบริษัทผลิตพลังงานไปสู่การเป็นบริษัทโครงสร้างพื้นฐาน<sup>98</sup> โดยคาดว่าบริษัทน่าจะรับประโยชน์จากแผน PDP 2022 ที่กำลังจะออกมาในปี นี้ และโดยภาพรวมสำหรับตลาดหุ้นไทยในปีนี้อาจว่าธุรกิจโรงไฟฟ้าจะเป็นกิจการหนึ่งที่อยู่ในความสนใจของนักลงทุนและมีแนวโน้มจะเติบโตได้ในอนาคต เพราะเป็นกลุ่มธุรกิจที่มีรายได้เข้ามาสม่ำเสมอและทุกบริษัทต่างก็มีแผนที่จะขยายการลงทุนในกิจการโรงไฟฟ้าเพิ่มขึ้นอีก<sup>99</sup>

#### 2.2.2.4 แนวโน้มการเติบโตของกิจการโรงไฟฟ้าเอกชนในประเทศไทย

โดยภาพรวมถือว่ากิจการโรงไฟฟ้าในภาคเอกชนยังมีแนวโน้มที่จะเติบโตขึ้นเรื่อยๆ ในอนาคต และรัฐยังคงต้องการพึ่งพาการผลิตพลังงานไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้าเอกชนอย่างต่อเนื่อง ฝ่ายวิจัยของ

<sup>95</sup> บริษัท กัลฟ์ เอ็นเนอร์จี ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด (มหาชน), การผลิตไฟฟ้า [ออนไลน์], 23 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา [https://www.gulf.co.th/th/power\\_generation.php](https://www.gulf.co.th/th/power_generation.php)

<sup>96</sup> ทันหูน, GULFเดินหน้าเกมเทก ฮูบโรงไฟฟ้าขยะ9.5เมก [ออนไลน์], 25 มกราคม 2565, แหล่งที่มา <https://thunhoon.com/article/250909>

<sup>97</sup> กรุงเทพธุรกิจ, เปิดอาณาจักร 'GULF' แสนล้าน ที่มากกว่าธุรกิจพลังงานก่อนซื้อหุ้น INTOUCH [ออนไลน์], 26 เมษายน 2564, แหล่งที่มา <https://www.bangkokbiznews.com/business/933692>

<sup>98</sup> กรุงเทพธุรกิจ, Gulf จ่อปิดดีลซื้อกิจการโรงไฟฟ้า ไตรมาส 1/65 [ออนไลน์], 24 พฤศจิกายน 2564, แหล่งที่มา <https://www.bangkokbiznews.com/business/973771>

<sup>99</sup> สำนักข่าวอีไฟแนนซ์ไทย, รวมเป้าหมายหุ้นโรงไฟฟ้าปี 65 เติบโตแค่ไหน [ออนไลน์], 17 มกราคม 2565, แหล่งที่มา [https://www.efinancethai.com/efinReview/efinReviewMain.aspx?release=y&name=er\\_202201171648](https://www.efinancethai.com/efinReview/efinReviewMain.aspx?release=y&name=er_202201171648)

ธนาคารกรุงศรีอยุธยาได้วิเคราะห์ว่า ปี 2564-2566 ธุรกิจผลิตไฟฟ้าภาคเอกชนมีแนวโน้มเติบโตดี ตามความต้องการใช้ไฟฟ้าในประเทศที่คาดว่าจะขยายตัวเฉลี่ย 2.8-3.8% ต่อปี จากเศรษฐกิจที่ฟื้นตัวและนโยบาย Work from home ที่ยังดำเนินการต่อเนื่อง รวมถึงนโยบายสนับสนุนการลงทุนภาครัฐตามแผนพัฒนากำลังการผลิตไฟฟ้าและแผนพัฒนาพลังงานทดแทนและพลังงานทางเลือก เอื้อให้กิจการโรงไฟฟ้าเอกชนขยายกำลังการผลิตและเพิ่มการลงทุนโรงไฟฟ้าใหม่ จากการกำหนดเป้าหมายกำลังการผลิตไฟฟ้าใหม่ที่ 56,431 เมกะวัตต์ โดยกำหนดให้มีการรับซื้อไฟฟ้าจากพลังงานหมุนเวียนที่ผลิตจากโรงไฟฟ้าเอกชนจำนวน 18,696 เมกะวัตต์ภายในปี 2580 ซึ่งกลุ่มโรงไฟฟ้าที่คาดว่าจะมีการลงทุนขยายตัวเร่งขึ้น ได้แก่ โครงการไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์แบบติดตั้งบนหลังคาภาคประชาชน โรงไฟฟ้าเชื้อเพลิงชีวมวล โรงไฟฟ้าชุมชน เนื่องจากเป็นกลุ่มเป้าหมายที่ภาครัฐมีแผนรับซื้อไฟฟ้าในปี 2564-2567 อีกทั้งเป็นกลุ่มที่มีศักยภาพการแข่งขันทั้งด้านต้นทุนและแหล่งวัตถุดิบ มีแนวโน้มการแข่งขันของธุรกิจที่สูงขึ้น จากการขยายการลงทุนต่อเนื่องของผู้ประกอบการรายใหญ่ ที่รัฐมีแผนเปิดประมูลโรงไฟฟ้าขนาดใหญ่ในพื้นที่ภาคตะวันตกของประเทศช่วงปี 2564-2565 เพื่อทดแทนโรงไฟฟ้าเชื้อเพลิงก๊าซธรรมชาติที่จะทยอยหมดอายุสัญญาและต้องออกจากระบบในช่วงปี 2568-2570 และการลงทุนผลิตไฟฟ้าพลังงานหมุนเวียนจากผู้ประกอบการรายใหม่ที่เป็นโรงไฟฟ้าขนาดเล็กและโรงไฟฟ้าขนาดเล็กมาก ส่งผลให้รายได้ของธุรกิจโดยรวมเติบโตในระดับปานกลาง ในส่วนของค่าไฟฟ้า ตั้งแต่ปี 2567 เป็นต้นไป ประมาณการค่าไฟฟ้าจะเพิ่มขึ้นอยู่ที่ระดับเฉลี่ย 3.64 บาทต่อหน่วย จากแผนเดิมที่ 3.58 บาทต่อหน่วย ป็นผลจากการรับซื้อไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้าชุมชน ซึ่งรัฐกำหนดราคารับซื้อเบื้องต้นที่อัตรา 3-5 บาทต่อหน่วย เพื่อจูงใจให้ผู้ประกอบการเข้ามาลงทุนในพลังงานหมุนเวียนมากขึ้น<sup>100</sup>

ในทางธุรกิจถือว่ากิจการโรงไฟฟ้าสำหรับผู้ประกอบการรายใหญ่เป็นธุรกิจที่มั่นคงและประสบความสำเร็จอย่างมากในช่วงหลายปีที่ผ่านมา จึงเป็นปัญหาที่น่าคิดว่าการที่รัฐมีนโยบายให้สิทธิประโยชน์ต่างๆกับกลุ่มธุรกิจโรงไฟฟ้าเปลี่ยนไปเพราะธุรกิจเหล่านี้มีผลกับโครงสร้างพื้นฐานอันเป็นสาธารณูปโภคของประเทศที่เราต้องพึ่งพา และสนับสนุนให้ผู้ประกอบกิจการโรงไฟฟ้าย่อยได้รับประโยชน์ทางภาษีเพื่อส่งเสริมให้มีการประกอบกิจการผลิตไฟฟ้าเพิ่มมากขึ้น ทั้งหมดแล้วทำไปเพื่อช่วยเหลือผู้ประกอบการรายใหญ่ที่ทยอยเข้าซื้อธุรกิจโรงไฟฟ้าขนาดเล็ก จนเป็นเจ้าของทรัพย์สินอันเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเกี่ยวกับการผลิตไฟฟ้าจำนวนมากในประเทศให้รับภาระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างลดลง ส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังคงมีรายได้ลดลงอย่างต่อเนื่องจากการเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอย่างไม่มีกำหนด

<sup>100</sup> นรินทร์ ต้นโพธิ์, แนวโน้มธุรกิจ/อุตสาหกรรม ปี 2564-2566: ธุรกิจผลิตไฟฟ้า [ออนไลน์], 30 เมษายน 2564, แหล่งที่มา <https://www.krungsri.com/th/research/industry/industry-outlook/Energy-Utilities/Power-Generation/IO/io-power-generation-21>

### บทที่ 3

#### การจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า

กิจการโรงไฟฟ้าเป็นกิจการที่มีความสำคัญต่อชีวิตความเป็นอยู่ของประชาชนและเศรษฐกิจของประเทศ ทั้งในการเป็นส่วนสนับสนุนสำคัญในด้านพลังงานที่ใช้ขับเคลื่อนธุรกิจต่างๆทั้งพาณิชย์กรรมและอุตสาหกรรม อีกด้านหนึ่งกิจการโรงไฟฟ้าก่อให้เกิดการจ้างแรงงาน และสร้างรายได้เข้าสู่รัฐทั้งทางตรงและทางอ้อม โดยเฉพาะจากการเสียภาษีอากรรูปแบบต่างๆให้แก่รัฐ หรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในส่วนนี้จะเป็นการศึกษาเกี่ยวกับภาษีที่จัดเก็บจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า และศึกษาเปรียบเทียบกับระบบภาษีทรัพย์สินรวมถึงกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์ เพื่อหาแนวทางในการแก้ไขปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้าของประเทศไทย

#### 3.1 การจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศไทย

กิจการโรงไฟฟ้า ไม่ว่าจะกิจการนั้นจะเป็นกิจการของบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล และไม่ว่าจะเป็นกิจการนั้นจะเป็นกิจการของรัฐหรือเอกชน หากจดทะเบียนหรือได้ประกอบกิจการในประเทศไทย ก็ย่อมมีหน้าที่ต้องเสียภาษีประเภทต่างๆ เช่นเดียวกันกับกิจการอื่นๆ และเสียภาษีในอัตราเดียวกันทั้งกิจการของรัฐและเอกชน โดยการจัดเก็บภาษีที่เกี่ยวกับกระแสไฟฟ้านั้นแบ่งออกเป็นสองลักษณะตามช่วงเวลาที่เกิดภาระภาษี คือจัดเก็บเมื่อมีการผลิตกระแสไฟฟ้า กับจัดเก็บเมื่อมีการใช้กระแสไฟฟ้า ซึ่งในลักษณะที่สอง จะเป็นการจัดเก็บภาษีการบริโภค อาจจะเป็นภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่จัดเก็บภาษีจากการขายสินค้าและบริการ หรือหากเป็นการนำเข้าส่งออกพลังงานไฟฟ้าอาจจะต้องมีการเสียภาษีศุลกากรด้วยตามกฎหมายของประเทศนั้นๆ<sup>1</sup> ในที่นี้จะพูดถึงภาษีที่มีผลกระทบต่อผู้ประกอบการโรงไฟฟ้าในฐานะผู้ผลิตกระแสไฟฟ้า ว่ามีภาระภาษีอย่างไรบ้างในการประกอบกิจการ โดยภาษีที่เจ้าของกิจการโรงไฟฟ้าจะต้องชำระภาษีให้กับรัฐหรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ก็ประกอบไปด้วยภาษีจากสามฐานภาษี อันได้แก่

ก) การชำระภาษีเงินได้ จากเงินได้ประเภทต่างๆ ตามที่กำหนดในมาตรา 40 ประมวลรัษฎากร ให้กับกรมสรรพากร หากกิจการโรงไฟฟ้านั้นเป็นนิติบุคคลก็พึงเสียภาษีเงินได้จากส่วนที่เป็นกำไรจากกิจการโรงไฟฟ้า

ข) การชำระภาษีการบริโภค อันได้แก่ ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีอื่นๆ ในส่วนนี้ผู้ประกอบการมีหน้าที่ชำระภาษี แต่สามารถผลักภาระให้ผู้ให้บริการหรือผู้ซื้อกระแสไฟฟ้าเป็นผู้จ่ายเงินส่วนนี้ อันมีลักษณะเป็นภาษีทางอ้อม ผู้ประกอบการมีหน้าที่นำส่งภาษี ให้กรมสรรพากร โดยสามารถหักภาษีซื้อกับภาษีขายได้ตามหลักของภาษีมูลค่าเพิ่มที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร

ค) การชำระภาษีทรัพย์สิน ผู้ประกอบการมีหน้าที่ชำระภาษีทรัพย์สินอันเนื่องมาจากการครอบครองทรัพย์สินซึ่งใช้ในกิจการหรือเป็นที่ตั้งของสถานประกอบการ นอกจากนี้ยังมีภาษีป้ายที่จัดเก็บจากป้ายของกิจการที่ใช้ประโยชน์ในทางการค้า หรือหารายได้อย่างอื่น และภาษีรถยนต์สำหรับรถยนต์ที่เป็นทรัพย์สินของกิจการ ในหัวข้อนี้ ผู้ศึกษาจะอธิบายเฉพาะในส่วนภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์ของกิจการโรงไฟฟ้าตามกฎหมายเก่าและกฎหมายที่ใช้ในปัจจุบัน เพื่อศึกษาความแตกต่างและพัฒนาการในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย

<sup>1</sup> ขยุมพร อัครวินปริษา, "การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าในประเทศไทย," (ปริญญามหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษีอากร คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2561) หน้า 18.

3.1.1 การจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้าก่อนประกาศใช้พระราชบัญญัติ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

ก่อนการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 การจัดเก็บ ภาษีทรัพย์สินจากอสังหาริมทรัพย์ของกิจการโรงไฟฟ้า มีการจัดเก็บภาษีสองประเภท ประกอบด้วย ภาษีโรงเรือน และที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 และภาษีบำรุงท้องที่ตาม พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

#### 3.1.1.1 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 เริ่มบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2475 โดยบังคับใช้มาเป็นระยะเวลายาวนานและได้มีการแก้ไขบทบัญญัติหลายครั้ง โครงสร้างภาษี โรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 มีส่วนประกอบ หลักสามเรื่อง คือเรื่องของฐานภาษี วิธีการคำนวณการจัดเก็บ และวิธีการระงับข้อพิพาททางภาษี ผลจากการบังคับใช้มาเป็น ระยะเวลาอันยาวนานก็ได้มีปัญหาข้อพิพาททางภาษีเกิดขึ้นอยู่เรื่อยๆ โดยส่วนมากจะเป็นปัญหาการตีความ บทบัญญัติและปัญหาการใช้ดุลพินิจของเจ้าพนักงาน<sup>2</sup> ในส่วนของปัญหาการตีความบทบัญญัติของกฎหมาย ก็เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี การยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน วิธีการประเมินค่ารายปี ในการศึกษา เรื่องนี้จะอธิบายเฉพาะเรื่องของฐานภาษีและวิธีการคำนวณภาษี โรงเรือนและที่ดิน

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 กำหนดให้เจ้าของ ทรัพย์สินเป็นผู้เสียภาษี ตามมาตรา 40 หากที่ดิน โรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างเป็นของเจ้าของคนละคนกันให้ทุก คนมีหน้าที่เสียภาษีทั้งสิ้น ในการจัดเก็บภาษีอากรของภาษีโรงเรือนและที่ดิน จะแตกต่างจากการเสียภาษีเงิน ได้เพราะภาษีเงินได้ผู้เสียภาษีจะต้องประเมินตนเองและยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีแต่ในภาษีโรงเรือน และที่ดินเจ้าพนักงานจะเป็นผู้ประเมินภาษีและส่งแบบแจ้งการประเมินภาษีให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี เพื่อชำระ ภาษีต่อไป

ทรัพย์สินที่จะต้องนำมาประเมินเพื่อเสียภาษี ตามมาตรา 6 พระราชบัญญัติภาษี โรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 กำหนดทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายการเสียภาษีเป็นสามลักษณะ อันได้แก่

- 1) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น รวมถึงแพที่มีลักษณะเป็นการอยู่อาศัยหรือ ใช้ประกอบกิจการในทางการค้าได้ แม้ทรัพย์สินนั้นจะไม่ก่อให้เกิดประโยชน์แก่เจ้าของทรัพย์สิน<sup>3</sup>
- 2) ที่ดินอันเป็นที่ตั้งของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น รวมถึงทางน้ำ บ่อน้ำ สระน้ำ ที่อยู่ในที่ดินด้วย
- 3) ที่ดินซึ่งเป็นบริเวณต่อเนื่องกับที่ดินอันเป็นที่ตั้งของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง อย่างอื่น

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 บัญญัติวิธีการประเมินภาษี โรงเรือนและที่ดิน ให้พนักงานประเมินกำหนดประเภทแห่งทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี โดยคิดจากค่ารายปีแห่ง ทรัพย์สิน กำหนดให้จัดเก็บในอัตราร้อยละ 12.5 ต่อปี โดยวิธีการหาค่ารายปีที่จะนำมาเป็นฐานภาษีนั้น มีหลักเกณฑ์บัญญัติไว้ในมาตรา 8 พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 ความว่า

“ให้ผู้รับประเมินชำระภาษีปีละครั้งตามค่ารายปี ทรัพย์สินคือโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง อย่างอื่นกับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี

<sup>2</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, หน้า 28.

<sup>3</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 39.



เพื่อประโยชน์แห่งมาตรานี้ค่ารายปีหมายความว่าจำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เขาได้ในปีหนึ่งๆ...”

แปลความได้ว่าค่ารายปีก็คือมูลค่าค่าเช่าที่ทรัพย์สินนั้นอาจออกให้เช่าและเก็บค่าเช่าได้ในปีหนึ่ง การกำหนดฐานภาษีเช่นนี้จึงมีความซับซ้อนในการคิดคำนวณเพราะนอกจากจะต้องหาค่าภาษีแล้วยังต้องหาค่าเช่าที่เหมาะสมสำหรับทรัพย์สินนั้น โดยอาจพิจารณาจากมูลค่าของทรัพย์สินราคาในท้องตลาดหรือค่าเช่าทรัพย์สินในลักษณะที่เหมือนกันหรือคล้ายคลึงกัน และยังมีปัญหาต่อไปอีกว่าในกรณีถ้าทรัพย์สินนั้นเป็นบ้านเป็นที่ดินหรือห้องเช่าหรือทรัพย์สินที่ออกให้เช่าอยู่แล้วย่อมไม่มีปัญหาในการหาค่ารายปี หากแต่เป็นทรัพย์สินอื่น ที่โดยปกติไม่ได้นำออกให้เช่าหรือไม่ใช่ทรัพย์สินที่มีลักษณะจะให้เช่ากันได้อย่างเช่นเสาสัญญาณโทรศัพท์ ลานโกไฟฟ้า ทางยกระดับ ก็จะทำให้เกิดปัญหาตามมาว่าจะคำนวณหาค่ารายปีอย่างไรให้เป็นธรรมและเป็นไปตามเจตนารมณ์ของกฎหมาย ในมาตรา 8 วรรคท้าย ได้บัญญัติข้อความที่เป็นทางแก้ปัญหาของเรื่องนี้ไว้ความว่า

“ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นได้ให้เช่าให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปีแต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอันสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีจำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เช่าได้ หรือเป็นกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่นให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สินขนาดพื้นที่ทำเลที่ตั้งและบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา”

จากข้อความดังกล่าวจึงเป็นการที่บทบัญญัติแห่งกฎหมายได้มอบอำนาจให้เจ้าพนักงานใช้ดุลพินิจในการประเมินภายใต้กรอบหลักเกณฑ์ที่จะถูกตราขึ้นในภายหลังโดยอำนาจของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยที่จะวางแนวทางในการจัดเก็บภาษีสำหรับทรัพย์สินที่ไม่อาจหาค่ารายปีได้ประเภทต่างๆ ซึ่งค่ารายปี เมื่อคำนวณได้แล้วนั้นก็ให้ใช้เป็นหลักในการคำนวณค่าภาษีของปีถัดไปด้วย<sup>4</sup> ในความเป็นจริงประกาศกระทรวงมหาดไทยที่ออกมามีสาระสำคัญเป็นเพียงการกำหนดหลักเกณฑ์ทั่วไปที่ให้เจ้าพนักงานมีดุลพินิจในการกำหนดค่ารายปีของทรัพย์สินโดยเทียบเคียงค่ารายปีของทรัพย์สินที่ให้เช่าได้อันมีลักษณะขนาดพื้นที่ทำเลที่ตั้งและบริการสาธารณะที่ได้รับประโยชน์คล้ายกันในเขตปกครองส่วนท้องถิ่นเดียวกันโดยมิได้กำหนดหลักเกณฑ์ที่จะนำมาใช้พิจารณาจำนวนค่ารายปีของทรัพย์สินที่นำมาเทียบเคียง<sup>5</sup>

วิธีการคำนวณภาษี โรงเรือนและที่ดิน เริ่มจากการหาค่ารายปีก่อนในกรณีที่มีการให้เช่าอยู่แล้วก็นำค่าเช่านั้นมาตั้งเป็นฐานในการคำนวณเลขได้เลยหากแต่ในกรณีทรัพย์สินนั้นไม่ได้ให้เช่าก็ต้องมาประเมินมูลค่าอันอาจให้เช่าได้ก่อน โดย ในช่วงระยะเวลาหลังสุดก่อนการเปลี่ยนแปลงรูปแบบภาษีเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างองค์ประกอบท้องถิ่นใช้วิธีการกำหนดราคาเช่ามาตรฐานกลางเฉลี่ยต่อตารางเมตร ตามแต่ละเขตพื้นที่เพื่อใช้ในการประเมิน ทรัพย์สินซึ่งไม่อาจหาค่ารายปีได้ ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล ได้ให้ความเห็นว่า สูตรการคำนวณดังกล่าวไม่ปรากฏที่มาของค่าเช่าที่สมควรเป็นเพียงสูตรที่แสดงวิธีการคำนวณค่าเช่าต่อตารางเมตรต่อเดือนเท่านั้น หากคำนวณในลักษณะดังกล่าวจะออกมาเป็นรูปแบบนี้

$$\text{พื้นที่อาคาร } 10 \times 10 \text{ ตร.ม.} = 100 \text{ ตร.ม.}$$

$$\text{ค่าเช่าเดือนละ } 10,000 \text{ บาท จึงเท่ากับ } 10,000 \div 100 = 100 \text{ บาทต่อตารางเมตร}$$

<sup>4</sup> พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475, มาตรา 18.

<sup>5</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, หน้า 196.

การคำนวณในแบบนี้อาจสะดวกต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเรื่องของการประเมินค่ารายปีของทรัพย์สินในพื้นที่เดียวกันที่จะทำให้เจ้าพนักงานใช้ดุลพินิจได้โดยง่ายแต่ในความเป็นจริงแล้วการคิดแบบดังกล่าวไม่ได้ก่อให้เกิดประโยชน์ในเชิง รายได้ของรัฐ อีกทั้งยังก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการประเมินภาษี เพราะไม่สามารถคำนวณให้ได้มูลค่ารายปีที่สมควรของทรัพย์สินนั้นได้จริง เพราะในความเป็นจริงทรัพย์สินประเภทเดียวกันอยู่ในพื้นที่เดียวกันอาจมีราคาค่าเช่าไม่เท่ากันแตกต่างกันไปตามคุณสมบัติและปัจจัยต่างๆ เมื่อได้ค่ารายปีแล้วจึงนำค่ารายปีมาคูณด้วยอัตราภาษีจึงออกมาเป็นสูตรดังนี้

$$\text{ค่ารายปี} \times 12.5 = \text{ค่าภาษี}$$

ตัวอย่างเช่น ค่ารายปี 10,000 บาท ค่าธรรมเนียมได้ดังนี้  $10,000 \times 12.5\% = 1,250$  บาท

นอกจากนี้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 ยังได้กำหนดการลดหย่อนภาษีให้กับเหตุบางประการที่เกิดกับการครอบครองทรัพย์สินนั้น โดยการลดค่ารายปี มีสามกรณีได้แก่

ก) กรณีโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นถูกหรือถอนหรือทำลายโดยประการอื่น และอยู่ในสภาพซึ่งใช้สอยไม่ได้ให้ลดค่ารายปีของทรัพย์สินนั้น ตามส่วนที่ทำลายตลอดเวลาที่ยังไม่ได้ทำขึ้นแต่ในเวลานั้น<sup>6</sup>

ข) กรณีโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นซึ่งสร้างขึ้นในระหว่างปีให้คิดค่ารายปีเฉพาะเวลาซึ่งโรงเรือนนั้นได้ปลูกสร้างขึ้นแล้วและควรเข้าอยู่ได้<sup>7</sup>

ค) กรณีโรงเรือนที่เจ้าของติดตั้งส่วนควบที่สำคัญที่มีเป็นเครื่องจักรกลไกหรือเครื่องกำเนิดสินค้าเพื่อใช้ดำเนินการอุตสาหกรรมบางอย่าง เช่น โรงสี โรงเลื่อยในโรงเรือนนั้น ให้ลดค่ารายปีลงหนึ่งในสามของค่ารายปีของทรัพย์สินนั้น รวมทั้งส่วนควบดังกล่าว<sup>8</sup>

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 ได้มีการบังคับใช้มาเป็นระยะเวลายาวนานกว่า 90 ปีจึงเกิดปัญหาข้อพิพาททางภาษีขึ้นมากมายตลอดระยะเวลาที่ได้มีการบังคับใช้ โดยปัญหาข้อพิพาทที่เกิดขึ้นจะเกี่ยวกับการตีความกฎหมาย ปัญหาการใช้ดุลพินิจ และปัญหาการหาค่ารายปี โดยการตีความกฎหมายเป็นเรื่องที่มีปัญหามากที่สุด เนื่องจากบทบัญญัติดังกล่าวได้บังคับใช้มาเป็นระยะเวลาที่ยาวนานทำให้อาจจะไม่ได้มีการแก้ไขด้วยบทบัญญัติในทุกเรื่องให้ครอบคลุมกับสภาวการณ์ปัจจุบัน อย่างปัญหาการตีความความหมายของโรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น

### 3.1.1.2 ภาษีบำรุงท้องที่

ภาษีบำรุงท้องที่มีที่มาจาก ภายหลังที่ได้ยกเลิกภาษีที่จัดเก็บจากการใช้ประโยชน์ที่ดิน ในการทำเกษตรกรรมต่างๆโดยพระราชบัญญัติให้ใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรพุทธศักราช 2481 แต่ยังคงมีการเก็บเงินช่วยบำรุงท้องที่เพื่อเป็นรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในขณะนั้นใช้เป็นงบประมาณต่อมาเมื่อรายได้ไม่เพียงพอ จึงได้เพิ่มเติมการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ในประมวลรัษฎากรจึงถูกจัดเก็บโดยกรมสรรพากรเป็นรายได้เข้ารัฐ จนกระทั่งปี 2508 จึงได้มีการตราพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 และให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บเป็นรายได้ท้องถิ่นต่อไป<sup>9</sup>

<sup>6</sup> พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475, มาตรา 11.

<sup>7</sup> พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475, มาตรา 12.

<sup>8</sup> เรื่องเดียวกัน, มาตรา 11.

<sup>9</sup> ศุภลักษณ์ พินิจกุลดล, กฎหมายภาษีอากร, หน้า 255.

ภาษีบำรุงท้องที่จัดเก็บจากเจ้าของกรรมสิทธิ์ในที่ดิน หรือผู้ที่ครอบครองที่ดินของรัฐ ในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น โดยจัดเก็บจากที่ดินทุกประเภท ตามฐานภาษีที่กำหนดจากราคาปานกลางของที่ดิน แบ่งออกเป็น 34 ชั้นโดยที่ดินที่มีราคาเกิน 30,000 บาทขึ้นไปต้องเสียภาษีไร่ละ 70 บาท และราคาส่วนที่เกิน 30,000 บาทให้เสีย 25 บาททุก 10,000 บาท หรือคิดอัตราภาษีถัวเฉลี่ยร้อยละ 0.25 ของราคาปานกลางที่ดิน จัดเก็บในอัตราเดียวกันไม่ว่าจะใช้ประโยชน์ได้ในที่ดิน เว้นแต่หากใช้ประกอบเกษตรกรรมจะจัดเก็บเพียงครั้งเดียว หากเป็นที่ดินรกร้างว่างเปล่าต้องเสียเพิ่มอีกหนึ่งเท่า ทั้งนี้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถกำหนดเกณฑ์ในการลดหย่อนเนื้อที่ในการคำนวณได้<sup>10</sup> ตัวอย่างเช่น นายแดงเป็นเจ้าของที่ดิน 1 ไร่ ที่มีราคาปานกลางอยู่ที่ 100,000 บาท นายแดงจะต้องเสียภาษี 70 บาทในส่วนมูลค่า 30,000 บาทแรก และเสียภาษี 25 บาท ทุก 10,000 บาท สำหรับมูลค่า 70,000 บาทที่คงเหลือ นายแดงจึงต้องเสียภาษีทั้งหมดเป็นเงิน  $70 + 175 = 245$  บาท เนื่องจากภาษีบำรุงท้องที่มีอัตราการจัดเก็บที่ต่ำและในทางปฏิบัติจะจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่เฉพาะที่ดินซึ่งไม่ได้ใช้ประโยชน์ หรือไม่ได้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ทำให้จัดเก็บรายได้ได้น้อยมาก

### 3.1.1.3 รายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่

ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ถือเป็นรายได้หลักขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ยกเว้นองค์การบริหารส่วนจังหวัดที่มีได้มีหน้าที่เก็บ เนื่องจากมีสัดส่วนต่อรายได้ที่องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บเองทั้งหมดมากที่สุด โดยองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ตั้งแต่ปี 2557 ถึง 2562 ดังนี้

ตาราง 3.1 รายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่นทุกรูปแบบ ทุกแห่งรวมกัน

ประเภทภาษี ปีภาษี	ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ที่จัดเก็บได้ (ล้านบาท)	ภาษีบำรุงท้องที่ ที่จัดเก็บได้ (ล้านบาท)	รวมภาษีที่ อปท. จัดเก็บได้ (ล้านบาท)
2557	25,077.01	895.58	25,972.59
2558	26,939.97	939.29	27,879.26
2559	29,059.80	953.67	30,013.47
2560	32,008.16	957.00	32,965.16
2561	33,385.09	939.26	34,324.35
2562	35,559.31	968.05	36,527.36

ที่มา : กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, ข้อมูลรายได้ขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น ประจำปีงบประมาณ 2562

จากข้อมูลตามตารางจะเห็นได้ว่า ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่แม้จะจัดเก็บจากฐานภาษีเดียวกันแต่ด้วยวิธีการคำนวณและอัตราภาษีที่ต่างกันทำให้รายได้จากการจัดเก็บของภาษีทั้งสองประเภทมีความแตกต่างกันมาก และมีแนวโน้มที่องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีทั้งสองประเภท จากอสังหาริมทรัพย์ที่ตั้งอยู่ในเขตพื้นที่ของตนได้เพิ่มมากขึ้นเรื่อยๆ ในทุกปี จึงไม่เห็นว่า การจัดเก็บภาษีแบบเดิมเป็นการจัดเก็บภาษีที่ไม่มีประสิทธิภาพเนื่องจากมีพัฒนาการทางรายได้ตามระยะเวลาที่

<sup>10</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 255 ถึง 260.

เหมาะสมและการจัดเก็บภาษีสองประเภทซึ่งมีหลายฝ่ายให้ความคิดเห็นว่าเป็นการจัดเก็บภาษีที่ซ้ำซ้อน เพราะจัดเก็บภาษีจากฐานเดียวกัน แต่พิจารณาจากรายได้ที่จัดเก็บได้แล้วผู้ศึกษาเห็นว่าแม้จะเป็นการเพิ่มภาระให้กับผู้เสียภาษีแต่ก็ไม่ได้เป็นการเพิ่มภาระจนมากเกินไป หากเทียบอัตราส่วนแล้วในปีภาษี 2562 ภาษีบำรุงท้องที่คิดเพียงเป็นร้อยละ 2.72 ของจำนวนภาษีโรงเรือนที่ดินเท่านั้น แต่แนวคิดการรวมสองภาษีเป็นการจัดเก็บภาษีประเภทเดียวเป็นแนวทางที่ดี เพื่อลดขั้นตอนความยุ่งยากในการประเมินภาษีและในการชำระภาษีของประชาชน แต่ระบบภาษีใหม่นั้นจะต้องอำนวยความสะดวกให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมากขึ้นกว่าการจัดเก็บภาษีสองประเภทตามเดิมจึงจะถือได้ว่าเป็นระบบภาษีที่มีประสิทธิภาพ

เมื่อพิจารณาแยกส่วนระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรูปแบบต่างๆ จะเห็นได้ถึงความแตกต่างระหว่างรายได้ของแต่ละรูปแบบการปกครองส่วนท้องถิ่น โดยข้อมูลรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ตั้งแต่ปี 2557 ถึง 2562 มีรายละเอียดดังนี้

ตาราง 3.2 รายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ของเทศบาลทุกระดับทุกแห่งรวมกัน ประจำปีงบประมาณ 2562

ประเภทภาษี ปีภาษี	ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ที่จัดเก็บได้ (ล้านบาท)	ภาษีบำรุงท้องที่ ที่จัดเก็บได้ (ล้านบาท)	รวมภาษีที่ อปท. จัดเก็บได้ (ล้านบาท)
2557	9672.66	307.11	9979.77
2558	10,467.53	323.33	10,790.86
2559	11,442.02	330.32	11,772.34
2560	12,295.76	330.01	12,625.77
2561	13,072.54	327.69	13,400.23
2562	13,786.86	335.87	14,122.73

ที่มา : กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น

ตาราง 3.3 รายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ขององค์การบริหารส่วนตำบลทุกแห่งรวมกัน

ประเภทภาษี ปีภาษี	ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ที่จัดเก็บได้ (ล้านบาท)	ภาษีบำรุงท้องที่ ที่จัดเก็บได้ (ล้านบาท)	รวมภาษีที่ อปท. จัดเก็บได้ (ล้านบาท)
2557	3,971.41	454.57	4,425.98
2558	4,604.98	474.66	5079.64
2559	4,954.57	479.62	5,434.19
2560	5,512.45	485.37	5,997.82
2561	5,957.47	472.39	6,429.86
2562	6,227.88	486.98	6,714.86

ที่มา : กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น

ตาราง 3.4 รายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ในส่วนของกรุงเทพมหานคร ตั้งแต่ปีภาษี 2557-2562

ประเภทภาษี ปีภาษี	ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ที่จัดเก็บได้ (ล้านบาท)	ภาษีบำรุงท้องที่ ที่จัดเก็บได้ (ล้านบาท)	รวมภาษีที่ กทม. จัดเก็บได้ (ล้านบาท)
2557	11,073.61	130.19	11,103.80
2558	11,514.12	130.65	11,644.77
2559	12,293.75	140.06	12,433.81
2560	13,769.46	138.34	13,907.80
2561	13,921.48	136.13	14,057.61
2562	15,085.83	141.75	15,227.58

ที่มา : กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น

ตาราง 3.5 รายได้จากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ในส่วนของเมืองพัทยา ตั้งแต่ปีภาษี 2557-2562

ประเภทภาษี ปีภาษี	ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ที่จัดเก็บได้ (ล้านบาท)	ภาษีบำรุงท้องที่ ที่จัดเก็บได้ (ล้านบาท)	รวมภาษีที่เมืองพัทยา จัดเก็บได้ (ล้านบาท)
2557	359.34	3.71	363.05
2558	353.33	3.65	356.98
2559	369.47	3.67	373.04
2560	430.49	3.28	433.77
2561	433.60	3.05	436.65
2562	458.74	3.44	462.18

ที่มา : กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น

### 3.1.2 การจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้าตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

ด้วยเหตุที่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ได้บังคับใช้มาเป็นเวลานานมาแล้ว และมีปัญหาในการบังคับใช้เกิดขึ้น การจัดเก็บภาษีทั้งสองประเภทไม่เหมาะสมกับสภาวะการณปัจจุบัน จึงควรมีกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฉบับใหม่โดยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดเก็บภาษีและให้ทรัพย์สินบางประเภทได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษี และกำหนดหลักเกณฑ์วิธีการในการประเมินและคำนวณภาษีใหม่โดยประโยชน์ที่ประชาชนจะได้รับจากพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 คือการยกเลิกพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 และพระราชบัญญัติกำหนดราคาปานกลางของที่ดินสำหรับการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2529 ที่เป็นกฎหมายซึ่งบังคับใช้มาเป็นเวลานาน และการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการยกเว้นการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินบางประเภท ฐานภาษี อัตราภาษี การคำนวณภาษี การลดหรือยกเว้นภาษี

เพื่อให้เหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบัน<sup>11</sup> จึงได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยเริ่มจัดเก็บในปีภาษี 2563 เป็นต้นมา ซึ่งมีหลักเกณฑ์วิธีการในการจัดเก็บภาษีที่แตกต่างไปจากพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

### 3.1.2.1 การประเมิน ฐานภาษี อัตราภาษีและการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้ยกเลิกกฎหมายระเบียบข้อบังคับเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ได้บังคับใช้อยู่ก่อนแล้ววางหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใหม่ โดยกำหนดให้บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลที่ถือครองทรัพย์สินอันเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใน 2 ลักษณะตามที่กฎหมายกำหนดเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง รวมถึงผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษี ตามพระราชบัญญัตินี้<sup>12</sup> โดยลักษณะการถือครองทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษี ได้แก่

- 1) บุคคลหรือนิติบุคคลที่เป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง
- 2) บุคคลหรือนิติบุคคลที่เป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูก

สร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ

นอกจากนี้กฎหมายได้กล่าวถึงบุคคลผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทน นั้นหมายถึงในกรณี que บุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่สามารถเสียภาษีเองได้ด้วยเหตุผลใดก็ตาม ผู้ที่มีอำนาจเกี่ยวช่องทางนิตินัยกับผู้เสียภาษีด้วยเหตุใดเหตุหนึ่งก็ยังคงมีหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีแทนผู้เสียภาษีจากทรัพย์สินของผู้เสียภาษีนั้น โดยเหตุที่ต้องมีบุคคลผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษีมีทั้งหมด 5 กรณี<sup>13</sup> ได้แก่

1) กรณีที่ผู้เสียภาษีถึงแก่ความตายกฎหมายกำหนดให้ผู้จัดการมรดกหรือทายาทเป็นผู้เสียภาษีแทน

2) กรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้ไม่อยู่ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยสาบสูญ ให้ผู้จัดการทรัพย์สินเป็นผู้เสียภาษีแทน

3) กรณีผู้เสียภาษีเป็นผู้เยาว์คนไร้ความสามารถหรือคนเสมือนไร้ความสามารถ ให้ผู้แทนโดยชอบธรรมผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์เป็นผู้เสียภาษีแทน

4) กรณีผู้เสียภาษีเป็นนิติบุคคลให้ผู้แทนนิติบุคคลเป็นผู้เสียภาษีแทน เว้นแต่เป็นกรณีที่นิติบุคคลเลิกกันโดยมีการชำระบัญชีให้ผู้ชำระบัญชีเป็นผู้เสียภาษีแทน

5) กรณีทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีมูลักษณะเป็นกรรมสิทธิ์รวมหรือบุคคลหลายคนครอบครองหรือใช้ประโยชน์ร่วมกันให้เจ้าของรวมคนใดคนหนึ่งเป็นผู้เสียภาษีแทน

ในกรณีที่เจ้าของที่ดินและเจ้าของสิ่งปลูกสร้าง เป็นคนละบุคคลกัน ให้ต่างคนต่างเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเฉพาะในส่วนที่ตนเป็นเจ้าของ

โดยผู้เสียภาษีหรือผู้ชำระภาษีแทนจะต้องชำระภาษีต่อองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นที่เป็นผู้แจ้งการประเมินภาษีตามแบบแจ้งการประเมินภาษีภายในเดือนเมษายนของทุกปี<sup>14</sup> โดยชำระที่

<sup>11</sup> สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา, ประโยชน์ที่ประชาชนจะได้รับจากร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.... [ออนไลน์], แหล่งที่มา <https://www.krisdika.go.th/data/lawdraftutitle/news13912.pdf>

<sup>12</sup> พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 5.

<sup>13</sup> เรื่องเดียวกัน, มาตรา 47.

<sup>14</sup> พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 46.

ที่ทำการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นเว้นแต่การชำระภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในพื้นที่ กรุงเทพมหานครให้ชำระภาษีที่สำนักงานเขตที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นตั้งอยู่<sup>15</sup>

ฐานภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดให้ใช้มูลค่าทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง จากเดิมที่กำหนดให้ใช้ค่ารายปีเป็นฐานภาษี โดยการหามูลค่าทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่ในที่ดินนั้น กำหนดเกณฑ์ในการประเมินมูลค่าไว้สำหรับทรัพย์สิน 4 ประเภท<sup>16</sup> ได้แก่

- 1) ที่ดินให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- 2) สิ่งปลูกสร้างให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้างเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- 3) ห้องชุดให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- 4) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมินทุนทรัพย์ให้คำนวณมูลค่า

ตามหลักเกณฑ์ เงื่อนไข วิธีการ ที่กำหนดในกฎกระทรวง

คำว่าราคาประเมินทุนทรัพย์ของทรัพย์สินประเภทต่างๆที่กล่าวมาหมายถึงมูลค่าทรัพย์สินที่ประเมินเพื่อเรียกจัดเก็บค่าธรรมเนียมการทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ที่คณะกรรมการประจำจังหวัดกำหนดโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ ทั้งนี้เป็นไปตามพระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562<sup>17</sup> ซึ่งไม่ได้นำราคาซื้อขายกันจริงในท้องตลาด ซึ่งย่อมมีมูลค่าสูงกว่าราคาประเมินของกรมที่ดิน มาเป็นข้อพิจารณาในการประเมินภาษี นอกจากนี้ยังกำหนดให้กรมธนารักษ์หรือสำนักงานธนารักษ์พื้นที่จัดทำบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินเพื่อใช้ในการประเมินภาษีด้วย<sup>18</sup> โดยอัตราภาษีจะกำหนดในพระราชกฤษฎีกาโดยกำหนดเป็นอัตราเดียวหรือหลายอัตราตามมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างก็ได้ทั้งนี้ในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จะกำหนดเฉพาะอัตราเพดานภาษีเท่านั้น โดยในสองปีแรกของการบังคับใช้คือปีภาษี 2563 ถึง 2564 จะใช้อัตราภาษีตามที่กำหนดไว้ในบทเฉพาะกาล และจะมีการกำหนดอัตราใหม่ในปีที่สามของการประกาศใช้คือในปีภาษี 2565 แต่เนื่องจากสถานการณ์โรคระบาดไวรัสโคโรนา 2019 ที่ยังคงส่งผลกระทบต่อเนื่องมาจนถึงปัจจุบัน รัฐบาลจึงคงอัตราภาษีไว้ตามบทเฉพาะกาลเพื่อบรรเทาผลกระทบจากการแพร่ระบาดให้กับผู้เสียภาษีและเพื่อให้ผู้เสียภาษีโดยมีระยะเวลาการปรับตัวสำหรับการชำระภาษีในอัตราที่แท้จริง<sup>19</sup> โดยประกาศเป็นพระราชกฤษฎีกากำหนดอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2564 โดยมีเนื้อหา กำหนดอัตราภาษีตามเดิม แต่ไม่มีการลดภาษีร้อยละ 90 เช่นในปีภาษี 2563 ถึง 2564 ที่ผ่านมานี้เนื่องจากทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรายได้ลดลงไปประมาณ 30,000 ล้านบาททำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นขาดรายได้ในการพัฒนาพื้นที่ โดยอัตราภาษีที่ใช้ในปัจจุบันมีรายละเอียดตามตารางที่ 3.6

<sup>15</sup> เรื่องเดียวกัน, มาตรา 49.

<sup>16</sup> เรื่องเดียวกัน, มาตรา 37.

<sup>17</sup> พระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562 มาตรา 38 บรรดาบทบัญญัติแห่งกฎหมาย กฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ประกาศ คำสั่งหรือมติคณะรัฐมนตรีใดที่อ้างถึงราคาประเมินทุนทรัพย์คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ และคณะกรรมการประจำจังหวัด ตามประมวลกฎหมายที่ดินให้ถือว่าบทบัญญัติแห่งกฎหมาย กฎ ระเบียบ ข้อบังคับ ประกาศ คำสั่งหรือมติคณะรัฐมนตรีนั้น อ้างถึงราคาประเมินทรัพย์สิน คณะกรรมการ และคณะกรรมการประจำจังหวัด ตามพระราชบัญญัตินี้.

<sup>18</sup> พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 36.

<sup>19</sup> กรุงเทพธุรกิจ, ภาษีที่ดินปี 65 อัปเดตล่าสุดจัดเก็บอะไรบ้าง-มีอะไรบ้างได้รับการยกเว้นภาษี [ออนไลน์], 3 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.bangkokbiznews.com/news/991513>

ตารางที่ 3.6 อัตราการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปัจจุบัน

ประเภท	มูลค่า (ล้านบาท)	อัตรากาซี (ร้อยละ)	เพดานกาซี (ร้อยละ)	
เกษตรกรรม	0-75	0.01	0.15	
	75-100	0.03		
	100-500	0.05		
	500-1,000	0.07		
	1000 ขึ้นไป	0.1		
ที่พักอาศัย	บ้าน (หลัก)	0-10	ยกเว้นกาซี	0.3
		10-50	0.02	
		50-75	0.03	
		75-100	0.05	
		100 ขึ้นไป	0.1	
	บ้าน+ที่ดิน (หลัก)	0-10	ยกเว้นกาซี	
		10-50	ยกเว้นกาซี	
		50-75	0.03	
		75-100	0.05	
		100 ขึ้นไป	0.1	
	บ้านหลังอื่น	0-10	0.02	
		10-50	0.02	
		50-75	0.03	
		75-100	0.05	
		100 ขึ้นไป	0.1	
ประเภทอื่นๆ	0-50	0.3	1.2	
	50-200	0.4		
	200-1,000	0.5		
	1,000-5,000	0.6		
	5,000	0.7		
ที่รกร้าง	0-50	0.3	3	
	50-200	0.4		
	200-1,000	0.5		
	1,000-5,000	0.6		
	5,000	0.7		
		และเพิ่ม 0.3 ทุก 3 ปี		

ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง



นอกจากนี้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราที่สูงกว่าที่กำหนดตามพระราชกฤษฎีกาได้<sup>20</sup> โดยองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจที่จะตราข้อบัญญัติท้องถิ่น อันได้แก่เทศบัญญัติ ข้อบัญญัติองค์การบริหารส่วนตำบล ข้อบัญญัติกรุงเทพมหานคร ข้อบัญญัติเมืองพัทยา<sup>21</sup> เพื่อกำหนดอัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บภายในเขตพื้นที่ขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่นโดยเฉพาะ แต่ต้องไม่เกินอัตราที่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดไว้ และจะต้องเสนอให้คณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดเพื่อให้ความเห็นชอบจึงจะสามารถบังคับใช้ได้

ในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกฎหมายกำหนดให้ใช้การคำนวณแบบขั้นบันไดตามมูลค่าของฐานภาษีในแต่ละขั้นโดยมีสูตรการคำนวณ<sup>22</sup> ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{มูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง} - \text{มูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับยกเว้น} &= \text{มูลค่าของฐานภาษี} \\ \text{มูลค่าของฐานภาษี} \times \text{อัตราภาษี} &= \text{ค่าภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง} \end{aligned}$$

ตัวอย่างเช่น นายแดงเป็นเจ้าของที่ดินเพื่อทำโรงงานอุตสาหกรรม มีมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง 50 ล้านบาท การใช้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในการประกอบกิจการอุตสาหกรรมเป็นการใช้ประโยชน์อื่นในที่ดิน ซึ่งประโยชน์อื่นหมายถึงการใช้ประโยชน์อย่างอื่นที่ไม่ใช่เป็นการประกอบเกษตรกรรมหรืออยู่อาศัย เช่น ใช้ประโยชน์ในการประกอบกิจการเชิงพาณิชย์ หรือใช้ประกอบอุตสาหกรรม เป็นต้น<sup>23</sup> ต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 0.3 คำนวณได้ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{มูลค่าของฐานภาษี} \times \text{อัตราภาษี} &= \text{ค่าภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง} \\ \text{จึงเท่ากับ } 50,000,000 \times 0.3\% &= 150,000 \end{aligned}$$

ดังนั้นนายแดงต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง 150,000 บาท ในกรณีที่ไม่มีเหตุผลหย่อนภาษีใดๆ

หากเป็นในกรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นได้รับการยกเว้นภาษีบางส่วนตามกฎหมายให้นำมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นหักออกด้วยมูลค่าที่ได้รับยกเว้นภาษีเสียก่อนแล้วจึงนำไปคำนวณหาภาษีที่ต้องชำระ ตัวอย่างเช่น หากนายแดงเป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เพื่อการอยู่อาศัยเพียงอย่างเดียว โดยที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีมูลค่า 70 ล้านบาท เป็นบ้านหลังที่ใช้อยู่อาศัยเป็นหลัก กฎหมายกำหนดให้ยกเว้นภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของบ้านหลังหลักที่มีมูลค่าไม่เกิน 50 ล้านบาท ดังนั้นจะต้องหามูลค่าของทรัพย์สินที่จะใช้เป็นฐานภาษีเสียก่อนโดยคำนวณได้ดังนี้

<sup>20</sup> พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 37

<sup>21</sup> เรื่องเดียวกัน, มาตรา 5

<sup>22</sup> ยุทธนา ศรีสวัสดิ์, ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง 2565 [ออนไลน์]. 16 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา

<https://www.itax.in.th/pedia/%E0%B8%A0%E0%B8%B2%E0%B8%A9%E0%B8%B5%E0%B8%97%E0%B8%B5%E0%B9%88E0%B8%94%E0%B8%B4%E0%B8%99/>

<sup>23</sup> กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, คู่มือปฏิบัติงาน ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 [ออนไลน์], 16 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา [http://www.dla.go.th/servlet/EbookServlet?\\_mode=detail&ebookId=2277&random=1601926893148](http://www.dla.go.th/servlet/EbookServlet?_mode=detail&ebookId=2277&random=1601926893148), หน้า 38

$$\begin{aligned} \text{มูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง} - \text{มูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับยกเว้น} &= \text{มูลค่าของฐานภาษี} \\ 70,000,000 - 50,000,000 &= 20,000,000 \end{aligned}$$

ดังนั้นมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จะต้องนำมาคำนวณภาษีคือ 20 ล้านบาทโดยอัตราภาษีส่วนที่เกิน 50 ล้านบาทแต่ไม่เกิน 75 ล้านบาทคือร้อยละ 0.03 ดังนั้นนายแดงจะต้องเสียภาษี  $20,000,000 \times 0.03\% = 6,000$  บาท

สำหรับวิธีการในการหามูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นกำหนดแนวทางให้ สำหรับที่ดินที่มีสิ่งปลูกสร้างและที่ดินที่ไม่มีสิ่งปลูกสร้างโดยมีรายละเอียดดังนี้<sup>24</sup>

1) กรณีที่ดินที่มีสิ่งปลูกสร้าง แบ่งเป็น 2 กรณี ได้แก่

ก) ที่ดินที่มีสิ่งปลูกสร้างประเภทเดียว หมายถึงการใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างเพื่อการเกษตรหรือเพื่อการอยู่อาศัยหรือเพื่อประกอบกิจการอื่นอย่างใดอย่างหนึ่งให้ใช้ขนาดแปลงที่ดินตามเอกสารสิทธิ์ของที่ดิน ในการคำนวณหามูลค่า ในกรณีไม่มีเอกสารสิทธิ์ให้วัดขนาดพื้นที่ของแปลงที่ดินเป็นตารางวาและวัดขนาดของสิ่งปลูกสร้างทุกอันเป็นตารางเมตร

ข) ที่ดินมีสิ่งปลูกสร้างซึ่งใช้ประโยชน์ในหลายประเภท ให้วัดขนาดของพื้นที่ของที่ดินและขนาดพื้นที่ของสิ่งปลูกสร้างตามการใช้ประโยชน์ในแต่ละประเภท

2) กรณีที่ดินที่ไม่มีสิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้ข้อมูลขนาดที่ดินตามที่ปรากฏในเอกสารสิทธิหากไม่มีเอกสารสิทธิ์ให้วัดขอบเขตของแปลงที่ดินโดยประมาณโดยให้ผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินและเจ้าของหรือผู้ครอบครองที่ดินข้างเคียงร่วมกันชี้แนวเขต และให้สำรวจการใช้ประโยชน์ในที่ดินว่าเป็นการใช้ประโยชน์ในที่ดินประเภทใด หากมีการใช้ประโยชน์ในที่ดินหลายประเภทให้วัดขนาดที่ดินตามการใช้ประโยชน์

ในการจัดประเภทของสิ่งปลูกสร้างให้พิจารณาจากการสำรวจหาข้อเท็จจริงเพื่อปรับเข้ากับประเภทสิ่งปลูกสร้างตามบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์ ส่วนวิธีการวัดขนาดของสิ่งปลูกสร้างนั้น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นให้แนวทางว่าควรกำหนดหลักการการใช้ประโยชน์ของพื้นที่ของสิ่งปลูกสร้างหรือการใช้พื้นที่ใช้สอยจริงของสิ่งปลูกสร้างในการคำนวณมูลค่า โดยวิธีการในทางปฏิบัติให้วัดจากภายนอกตึก อาคาร โรงเรือน แพน ห่องซูด แล้วแต่กรณี หรือใช้หลักการวัดพื้นที่สิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์ โดยกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นได้ให้ตัวอย่างวิธีการวัดพื้นที่สิ่งปลูกสร้างตาม ภาพที่ 3.1-3.5



- วัดฟาด้านบน  
ไม่ต้องวัด ให้วัด  
ตามขนาดของตัว  
อาคาร



- วัดตามขนาดของ  
ตัวอาคาร ไม่ต้องวัด  
บริเวณบันไดและ  
ชานหน้าบ้าน

<sup>24</sup> กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, คู่มือปฏิบัติงาน ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 [ออนไลน์], หน้า 22 - 23

ภาพที่ 3.1 วิธีการวัดขนาดพื้นที่บ้านพักอาศัย



ภาพที่ 3.2 วิธีการวัดขนาดถังเก็บน้ำมัน



ภาพที่ 3.3 วิธีการวัดขนาดสถานบริการน้ำมัน



ภาพที่ 3.4 วิธีการวัดขนาดอู่ซ่อมรถหรือตลาด

ภาพที่ 3.5 วิธีการวัดขนาดห้างสรรพสินค้า

จากแนวทางการวัดขนาดพื้นที่ที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นได้ให้คำแนะนำไว้ ในภาพรวมคือการหาพื้นที่ใช้สอยของสิ่งปลูกสร้างนั้น โดยเข้าใจว่าเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีอย่างเช่น ในกรณีของห้างสรรพสินค้าที่มักจะมีการเว้นพื้นที่ไว้ทำเพดานสูงเพื่อให้เกิดความโอ้อวด หากวัดจากขนาดตัวอาคารภายนอกห้างสรรพสินค้า ก็จะได้ไม่ได้ขนาดพื้นที่ใช้สอยจริงจึงต้องวัดแต่ละชั้นเฉพาะส่วนที่เป็นพื้นอาคาร เพื่อให้ได้ขนาดพื้นที่ที่สามารถใช้สอยประโยชน์ได้จริง หรือการจัดเก็บภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างจากถังเก็บน้ำมัน ให้คำนวณหาปริมาตรของถังน้ำมันและนำมาแปลงเป็นตารางเมตร คือการหาว่าสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวมีพื้นที่สำหรับใช้ประโยชน์ได้คิดเป็นขนาดที่ดินเท่าไร โดยไม่ได้วัดขนาดจากที่ดินในส่วนที่เป็นที่ตั้งของสิ่งปลูกสร้าง สะท้อนให้เห็นถึงวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างว่ากฎหมายมิได้มุ่งหมายจัดเก็บภาษีจากมูลค่าราคาของทรัพย์สินนั้น แต่เป็นการจัดเก็บภาษีจากประโยชน์ที่ได้รับจากการครอบครองทรัพย์สินอันเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และในการคำนวณหาราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้างนั้น จะต้องหักค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างด้วย โดยเรื่องนี้จะอธิบายในหัวข้อที่ 3.1.2.3

### 3.1.2.2 การกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์

บัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้างที่จัดทำขึ้นโดยกรมธนารักษ์ ตามแนวคิดในการจัดทำแบบมาตรฐานโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างในแต่ละประเภท เพื่อให้เจ้าพนักงานของกรมที่ดินไว้สำหรับใช้ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมสำหรับสิ่งปลูกสร้างตามหลักการในประมวลกฎหมายที่ดินและกฎหมายอื่นๆที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้ทราบถึงประเภทสิ่งปลูกสร้างและวิธีการคำนวณราคาโรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง ตามขนาดของสิ่งปลูกสร้างแต่ละประเภทเพื่อให้ทราบราคาของสิ่งปลูกสร้างที่ต้องการประเมินราคา<sup>25</sup> ต่อมาเมื่อมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

<sup>25</sup> กรมธนารักษ์, คู่มือการใช้บัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง [ออนไลน์], 21 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา <https://trat.treasury.go.th/th/download.php?ref=oJEaLKEinJk4oaO3oJ93MRksoJlaoUEcnJM4pKOSoJl3oRkvoJsaQUESnFM4BKNmoGA3Zxj2oKSaEKExnJy4KjoSo3QoSo3Q>

กฎหมายได้กำหนดให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของกรมที่ดินในการหามูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อเป็นฐานในการคำนวณภาษี องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงต้องนำบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์มาใช้เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีตามที่กฎหมายกำหนด โดยบัญชีกำหนดราคาประเมินโทรศัพท์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง จะมีราคาประเมินต่อตารางเมตรแตกต่างกันไปในแต่ละจังหวัด แต่จะมีประเภทโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างแบบเดียวกัน ซึ่งไม่ได้กำหนดไว้สำหรับสิ่งปลูกสร้างในทุกประเภท ดังนั้นหากเป็นการประเมินสิ่งปลูกสร้างที่มีรูปแบบไม่ตรงกับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างให้ใช้วิธีการนำราคาประเมินของโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างที่มีรูปแบบคล้ายคลึงใกล้เคียงมากที่สุดมาใช้ในการกำหนดราคาประเมิน<sup>26</sup> ตัวอย่างบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างตามภาพที่ 3.6

ภาพที่ 3.6 ตัวอย่างบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์

ประเภทสิ่งปลูกสร้าง	ราคาประเมินต่อตารางเมตร	หมายเหตุ
100 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	6,750	
200 บ้านเดี่ยวเดี่ยว (ทาวน์โฮม)	6,950	
300 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	8,550	
400 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	7,350	
500 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	7,350	
501 บ้านเดี่ยวเดี่ยว 100 ตารางเมตร	3,600	
502 บ้านเดี่ยวเดี่ยว 100 ตารางเมตร	3,900	
505 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	6,950	
506/1 บ้านเดี่ยวเดี่ยว 5 ชั้น	9,150	
506/2 บ้านเดี่ยวเดี่ยว 5 ชั้น	9,350	
507 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	7,350	
508 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	8,000	
509/1 บ้านเดี่ยวเดี่ยว 5 ชั้น	7,150	
509/2 บ้านเดี่ยวเดี่ยว 5 ชั้น	8,100	
510 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	6,500	
511/1 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	5,000	
511/2 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	7,550	
512 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	5,200	สิ่งปลูกสร้างแบบพิเศษ
513 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	8,850	
514 บ้านเดี่ยวเดี่ยว 1,000 ตารางเมตร	3,500	สิ่งปลูกสร้างพิเศษ
515 บ้านเดี่ยวเดี่ยว 1,000 ตารางเมตร	3,700	สิ่งปลูกสร้างพิเศษ
516 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	8,550	
518 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	9,400	
519 บ้านเดี่ยวเดี่ยว	5,700	
520/1 บ้านเดี่ยวเดี่ยว 5 ชั้น	7,650	
520/2 บ้านเดี่ยวเดี่ยว 5 ชั้น	8,350	

โดยวิธีการคำนวณราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง จะคิดจากการประมาณราคาต้นทุนของค่าก่อสร้างใหม่ในลักษณะทดแทนของเดิมหักด้วยค่าเสื่อมตามอายุการก่อสร้าง จึงจะได้มูลค่าปัจจุบันของโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างโดยเขียนเป็นสูตรได้ดังนี้<sup>27</sup>

$$\text{ราคาค่าก่อสร้างตามประเภท (พื้นที่ใช้สอยทั้งหมด X โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างต่อตารางเมตร) - ค่าเสื่อมราคาตามอายุการก่อสร้าง} = \text{มูลค่าปัจจุบัน}$$

ตัวอย่างเช่น นายแดงมีบ้านเดี่ยว แบบตึกปูนอยู่ในจังหวัดนนทบุรีขนาดพื้นที่ใช้สอยทั้งหมดของบ้านอยู่ที่ 1,000 ตารางเมตร บ้านมีอายุ 15 ปี มูลค่าปัจจุบันของบ้านนายแดงคำนวณได้ดังนี้

$$(1,000 \times 6,750 = 6,750,000) - (6,750,000 \times 20\% = 1,350,000)$$

$$6,750,000 - 1,350,000 = 5,400,000$$

ดังนั้นมูลค่าบ้านของนายแดงและปัจจุบันจะอยู่ที่ 5,400,000 บาท ซึ่งจะใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต่อไป โดยการหักค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างนั้นจะเป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการในการ กำหนดและประเมินราคาทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์จัดทำโดยกรมธนารักษ์

<sup>26</sup> เรื่องเดียวกัน.

<sup>27</sup> กรมธนารักษ์, คู่มือการใช้บัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง [ออนไลน์].

เช่นเดียวกัน ซึ่งด้วยเหตุที่การกำหนดประเภทของสิ่งปลูกสร้างมิได้ครอบคลุมประเภทของสิ่งปลูกสร้างทั้งหมด เป็นเหตุให้ในการประเมินราคาสิ่งปลูกสร้างบางอย่างเกิดปัญหาในขั้นตอนของการประเมินโดยพนักงานเจ้าหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่อาจจะเกิดเป็นข้อพิพาททางภาษีอากรในอนาคตต่อไปได้ โดยกรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่นได้ยกตัวอย่างสิ่งปลูกสร้างที่ไม่สามารถเทียบเคียงจากบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์ได้รายละเอียดตาม ภาพที่ 3.7

ภาพที่ 3.7 บัญชีสิ่งปลูกสร้างที่ไม่สามารถเทียบเคียงได้จากบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์

บัญชีสิ่งปลูกสร้างที่ไม่สามารถเทียบเคียงได้  
จากบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์

ลำดับ	ประเภทสิ่งปลูกสร้าง	หมายเหตุ
๑	โรงรถ	
๒	โรงแยกก๊าซ	
๓	สถานีผลิตไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์	
๔	สถานีผลิตไฟฟ้าพลังงานลม	
๕	สนามบิน	
๖	หอสังเกตการณ์	
๗	โรงซ่อมเครื่องบิน	
๘	สถานีรับส่งสัญญาณภาคพื้นดิน	
๙	โรงถ้ำน้ำเย็น	
๑๐	บ่อขุดเจาะน้ำเย็น	
๑๑	แท่นทุบระเบิดน้ำเย็น	
๑๒	ถังเก็บน้ำเย็นเชิงพาณิชย์	
๑๓	ทางด่วนยกระดับ	
๑๔	สะพาน	สะพานส่วนบุคคล
๑๕	เขื่อน	
๑๖	คควารีแอม	
๑๗	สถานีผลิตไฟฟ้า	
๑๘	สนามกีฬา	
๑๙	สนามแข่งรถ	
๒๐	ท่าเรือขนส่งสินค้าขนาดใหญ่	ท่าเรือแหลมฉบัง, ท่าเรือสงขลา
๒๑	ศูนย์แสดงสินค้าขนาดใหญ่	ศูนย์ประชุมแห่งชาติสิริกิติ์, ศูนย์วัฒนธรรมแห่งชาติ, อิมแพคอารีน่า, โน้ตพลาซ่า

จะเห็นได้ว่าจากตัวอย่างสิ่งปลูกสร้างที่ไม่สามารถเทียบเคียงได้จากบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์ รวมไปถึงโรงไฟฟ้า โรงแยกก๊าซ สถานีผลิตไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์ สถานีผลิตไฟฟ้าพลังงานลม จึงเป็นปัญหาในการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า เมื่อไม่สามารถเทียบเคียงจากบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างได้ ก็ต้องไปใช้หลักการเทียบเคียงลักษณะโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างที่ใกล้เคียงอย่างยิ่งเพื่อกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์แทน หากเป็นเช่นนี้ย่อมไม่ได้มาซึ่งมูลค่าที่แท้จริงของสิ่งปลูกสร้างและอาจไม่เป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีหรืออาจทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเสียประโยชน์จากการจัดเก็บภาษีได้น้อยลงเช่นกัน

### 3.1.2.3 ค่าเสื่อมโรงเรียนและสิ่งปลูกสร้าง

ในการคำนวณราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้างเพื่อให้ได้มูลค่าปัจจุบันของโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างที่จะทำการประเมินราคาจึงต้องมีการหักค่าเสื่อมตามอายุการก่อสร้าง โดยอัตราค่าเสื่อมราคาตามอายุก่อสร้าง หมายถึง การเสื่อมค่าอันเนื่องมาจากอายุการก่อสร้างของโรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง โดยคิดหักเป็นร้อยละต่อปีตามประเภทของโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างนั้นๆ<sup>28</sup> โดย ในปี 2535 กรมธนารักษ์เป็นผู้จัดทำตารางกำหนดอัตราร้อยละของค่าเสื่อมโรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง ตามระเบียบคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม โดยอัตราค่าเสื่อมโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างเป็นไปตามตารางที่ 3.7

<sup>28</sup> กรมธนารักษ์, คู่มือการใช้บัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง [ออนไลน์].

ตารางที่ 3.7 ตารางกำหนดอัตราร้อยละของค่าเสื่อมโรงงานสิ่งปลูกสร้างตามระเบียบคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม พ.ศ. 2535

อายุของโรงงานสิ่งปลูกสร้าง/ปี	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50	51	52	53	54
ประเภทตึกทึกร้อยละ	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	14	16	18	20	22	24	26	28	30	32	34	36	38	40	42	44	46	48	50	52	54	56	58	60	62	64	66	68	70	72	74	76% ตลอดอายุการใช้งาน											
ประเภทตึกครึ่งไม้ทึกร้อยละ	2	4	6	8	10	14	18	22	26	30	34	38	42	46	50	55	60	65	70	75	80	85% ตลอดอายุการใช้งาน																																
ประเภทไม้ทึกร้อยละ	3	6	9	12	15	20	25	30	35	40	45	50	55	60	65	72	79	86	93% ตลอดอายุการใช้งาน																																			

ที่มา : กรมที่ดิน

จากตารางที่ 3.7 จะเห็นได้ว่าการแบ่งประเภทของโรงงานสิ่งปลูกสร้างออกเป็นสามประเภทอันได้แก่ ประเภทตึก ประเภทตึกครึ่งไม้ ประเภทไม้ โดยคำว่าประเภทตึกน่าจะหมายถึงสิ่งปลูกสร้างที่สร้างด้วยการก่ออิฐถือปูน ตามความหมายในพจนานุกรมไทยฉบับราชบัณฑิตยสถาน การที่แบ่งประเภทของโรงงานและสิ่งปลูกสร้างออกเป็นสามแบบตามวัสดุที่ใช้ก่อสร้าง หรืออาจหมายถึงโครงสร้างหลักของอาคาร เพราะเหตุที่ โรงเรือนทั้งสามประเภทสร้างขึ้นด้วยวัสดุหลักที่แตกต่างกัน ความทนทานอายุในการใช้งานจึงแตกต่างกัน ประเภทตึก ที่สร้างด้วยการก่ออิฐถือปูน อาจมีโครงเป็นเหล็กเส้น ในลักษณะคอนกรีตเสริมเหล็ก ย่อมมีความทนทานต่อสภาพภูมิอากาศ มากกว่าโรงงานที่สร้างขึ้นด้วยไม้ทั้งหมด ข้อสำคัญของการแบ่งประเภทโรงงานสิ่งปลูกสร้างตามตารางนี้คือ ระยะเวลาในการเสื่อมสภาพของโครงสร้างโรงงานสิ่งปลูกสร้าง ปัญหาก็คือหากโรงงานสิ่งปลูกสร้างไม่ได้สร้างด้วยปูนหรือไม้ หากแต่เป็นโครงสร้างเหล็กล้วน โครงเหล็กประกอบกับกระจก หรือโครงเหล็กร่วมกับไฟเบอร์กลาส ที่เป็นวัสดุสมัยใหม่ ที่เราสามารถพบได้ทั่วไปในปัจจุบัน ซึ่งบางชนิดมีความทนทานมากกว่าโครงสร้างไม้แต่ก็ไม่ทนทานเท่าโครงสร้างแบบตึก การใช้วิธีหักค่าเสื่อมตามประเภทโรงงานใดจึงจะเหมาะสมที่สุด โดยเฉพาะสิ่งปลูกสร้างที่สร้างขึ้นจากเหล็กทั้งหมด เช่น ลานไฟฟ้า หรือไซโลเก็บผลผลิตทางการเกษตร ซึ่งความทนทานก็แตกต่างจากทั้งตึกและไม้ จึงเกิดเป็นปัญหาว่าสิ่งปลูกสร้างเหล่านี้ควรจัดอยู่ในประเภทใดจึงจะเหมาะสมและเป็นธรรมกับผู้เสียภาษี

#### 3.1.2.4 ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้าที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

จากการสัมภาษณ์นางสาวทิวากร เขียวฉวี ผู้ช่วยเจ้าพนักงานจัดเก็บรายได้ เทศบาลตำบลไชโยที่มีกิจการโรงไฟฟ้าตั้งอยู่ในเขตพื้นที่ มีหน้าที่ประเมินเพื่อจัดเก็บภาษีท้องถิ่นทุกประเภท โดยปฏิบัติงานมาตั้งแต่ปี 2552 ทำให้ทราบว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีปัญหาคาราคาเขินบุคลากรในการปฏิบัติหน้าที่เป็นเจ้าพนักงานตามกฎหมายภาษีท้องถิ่น ดังนั้นในการปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 นางสาวทิวากรจึงปฏิบัติหน้าที่เป็นทั้งพนักงานสำรวจและจัดทำบัญชีรายการที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และเป็นพนักงานประเมินภาษีด้วย โดยในการประเมินภาษีโรงงานและที่ดินเดิมจากกิจการโรงไฟฟ้านั้น จะจัดเก็บแต่เฉพาะภาษีโรงงานและที่ดินไม่ได้จัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ ใช้วิธีการประเมินแบบเดียวกับโรงงานคือการหาพื้นที่ของโรงงานเฉพาะส่วนที่เป็นอาคารโรงงานโดยมิได้นำขนาดที่ดินไปรวมเพื่อประเมินภาษีและนำไปเทียบราคาต่อตารางเมตรกับบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของสำนักงานธนารักษ์พื้นที่ ทั้งนี้โรงงานตามบัญชีกำหนดราคาประเมินโทรศัพท์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหมายถึง อาคาร สถานที่ หรือยานพาหนะที่ใช้เครื่องจักรมีกำลังรวมตั้งแต่ 5 แรงม้า หรือกำลัง

เทียบเท่าตั้งแต่ 5 แรงม้าขึ้นไป หรือใช้คนงานตั้งแต่เจ็ดคนขึ้นไปโดยใช้เครื่องจักรหรือไม่ก็ตาม สำหรับทำ ผลิต ประกอบ บรรจุซ่อม ซ่อมบำรุง ทดสอบ ปรับปรุงแปร สภาพ ลำเลียง เก็บรักษา หรือทำลายสิ่งใดๆ ทั้งนี้ตาม ประเภทหรือชนิดของโรงงานที่กำหนดในกฎกระทรวง<sup>29</sup> โดยการกำหนดค่ารายปีแต่เดิมมี 2 กรณี ได้แก่ กรณี เจ้าของทรัพย์สินดำเนินการเอง ใครเสียตามอัตราค่าเช่ามาตรฐานกลางที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กำหนดคำนวณตามพื้นที่ แบ่งออกเป็น โรงงานซึ่งตั้งอยู่ในเขตนิคมอุตสาหกรรมกับโรงงานซึ่งตั้งอยู่นอกเขต นิคมอุตสาหกรรมสำหรับ กรณีเจ้าของทรัพย์สินให้เช่า ให้ถือค่าเช่าเป็นหลักในการกำหนดค่ารายปี<sup>30</sup> เมื่อได้ ราคาประเมินมาแล้วจึงนำไปคูณกับอัตราราคาซีที่ร้อยละ 12.5 จึงได้เป็นจำนวนภาษีพึงประเมิน ต่อมาเมื่อ เปลี่ยนมาจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงต้องมีการปรับตัวเนื่องจากต้องมีการ เตรียมการเพื่อจัดเก็บภาษีรูปแบบใหม่ โดยต้องมีการสำรวจจัดทำแผนที่ทรัพย์สินอันเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ในเขตพื้นที่ โดยหน่วยงานของผู้ให้สัมภาษณ์ได้จัดจ้างบริษัทเอกชนเข้ามาทำแผนที่ระบบ GIS โดยมอบหมาย ให้ผู้ให้สัมภาษณ์ร่วมเดินสำรวจพื้นที่ด้วย จนได้แผนที่สำหรับการเดินสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อประเมิน ภาษี ซึ่งวิธีการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้าจะใช้วิธีการที่แตกต่างไปจากการ ประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยใช้บัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ของสำนักงานธนารักษ์พื้นที่ แต่เนื่องจากโรงไฟฟ้าไม่มีอยู่ในบัญชี จึงกำหนดให้เทียบเคียงกับประเภทโรงงาน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะตรวจสอบว่ามูลค่าเทียบเคียงตามบัญชีสำนักงานธนารักษ์พื้นที่กับราคาประเมิน ของกรมที่ดินในระบบออนไลน์ตรงกันหรือไม่ โดยขนาดพื้นที่จะคำนวณเฉพาะส่วนที่เป็นอาคารโรงเรือน โดยวัดจากแนวเสาไม้ใช้แนวชายคาและหักค่าเสื่อมราคาตามอายุของสิ่งปลูกสร้างโดยนับจากวันที่ได้รับเลข ทะเบียนอาคารจากนั้นนำไปคูณกับอัตราราคาซี เมื่อได้ภาษีพึงประเมินแล้ว จึงนำมาหักลดภาษีตามอัตรา ในพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 ที่กำหนดให้ลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง สำหรับโรงไฟฟ้าร้อยละ 50 และในช่วงที่มีการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเนื่องจากสถานการณ์โรคติดเชื้อ โควิด-19 ได้มีการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภทตั้งแต่ปี ภาษี 2563-2564 ให้ลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างร้อยละ การลดภาษีสำหรับโรงไฟฟ้าคือนำภาษีพึงประเมินที่ ลดไปร้อยละ 50 แล้ว มาลดภาษีอีกร้อยละ 90 จึงกลายเป็นในช่วงที่ผ่านมา กิจการโรงไฟฟ้าเสียภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างน้อยกว่าที่ควรจะเป็นอย่างมากจากการได้รับส่วนลดสองต่อ จากการสัมภาษณ์ได้ทราบว่า ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในภาพรวมจัดเก็บได้ลดลง อันเนื่องมาจากการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่จาก การประเมินภาษีพบว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหลายแห่งต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นจากการคำนวณตามราคาประเมิน ที่ดิน สำหรับที่ดินทีในพื้นที่เดียวกันแต่แปลงที่อยู่ติดถนนสายหลักเสียภาษีแพงกว่าเพราะราคาประเมินสูงกว่า ซึ่งโรงไฟฟ้าที่อยู่ในเขตพื้นที่ของผู้ให้สัมภาษณ์ก็ถูกประเมินภาษีสูงขึ้นเนื่องจากทำเลที่ตั้งของโรงไฟฟ้า ซึ่งผู้ให้ สัมภาษณ์มีความเห็นว่าโรงไฟฟ้าควรได้รับส่วนลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เนื่องจากส่วนมากในพื้นที่ โรงไฟฟ้าจะมีแต่สิ่งปลูกสร้างที่ผู้คนไม่อาจเข้าอยู่ได้ แต่ในขณะเดียวกันก็เห็นว่ากิจการโรงไฟฟ้ามีรายได้มาก แต่ถ้าจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยคำนึงจากรายได้ก็จะเป็นการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อนกับภาษีเงินได้ และให้ความเห็นว่าพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีหลักการที่ดีและมีรายละเอียดมาก แต่ปัญหา จากการจัดเก็บในช่วงที่ผ่านมาคือการขาดแคลนบุคลากรที่มีความรู้ความเข้าใจ และความเชี่ยวชาญ ในการประเมินภาษี ประกอบกับสถานการณ์โรคติดเชื้อโควิด-19 ระบาดทำให้ไม่สามารถมีการจัด อบรมให้เจ้าหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้ จึงต้องศึกษา เรียนรู้ด้วยตนเอง และสอบถามจาก หน่วยงานส่วนกลางนอกจากนี้ยังมีปัญหาเรื่องฐานข้อมูลของกรมธนารักษ์และกรมที่ดิน ไม่ได้ปรับปรุงให้เป็น

<sup>29</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, หน้า 418

<sup>30</sup> เรื่องเดียวกัน.

ข้อมูลที่ทันสมัยทั้งหมด ทำให้มีความผิดพลาดในการประเมินภาษีบ่อยครั้ง เช่น การที่โอนที่ดินแล้วแต่ยังไม่มี การเปลี่ยนชื่อเจ้าของกรรมสิทธิในระบหรือที่ดินติดกันแต่ราคาประเมินต่างกันมากจากการไม่ปรับปรุงข้อมูล แต่โดยภาพรวมผู้ให้สัมภาษณ์เห็นว่าระบบภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดีกว่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน เพราะพัฒนาไปสู่การจัดทำระบบฐานข้อมูลภาษี ทำให้จัดเก็บได้ครอบคลุม และกระตุ้นให้มีการใช้ประโยชน์ ในที่ดิน แต่เนื่องจากเป็นช่วงเริ่มต้นเจ้าหน้าที่จึงยังทำงานได้ยาก และคาดว่าในอนาคตจะจัดเก็บภาษีได้มากขึ้น และมีระบบฐานข้อมูลที่ดีขึ้น<sup>31</sup>

นอกจากนี้ผู้ศึกษาได้สัมภาษณ์อาจารย์อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร รองอธิบดีผู้พิพากษา ศาลภาษีอากรกลาง ได้ให้ความเห็นว่าการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินทั้งภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง จะต้องประเมินราคาส่งปลูกสร้างในที่ดินแยกเป็นแต่ละรายการ อาทิ เครื่องจักรที่ใช้ในการ ผลิตกระแสไฟฟ้า แผงโซลาร์เซลล์ ลานโกไฟฟ้า ซึ่งล้วนแต่มีมูลค่าและก่อให้เกิดรายได้แก่ผู้ประกอบการ แล้วใช้ ราคาประเมินเป็นฐานภาษี การประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากโรงไฟฟ้าโดยคำนวณตามขนาดของ พื้นที่เป็นวิธีการประเมินที่ไม่ถูกต้อง ควรจะมีการปรับปรุงแนวทางการจัดเก็บภาษี และเสริมสร้างความเข้าใจที่ ถูกต้องในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และเจ้าพนักงานประเมินภาษี<sup>32</sup>

### 3.1.2.5 การยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของรัฐวิสาหกิจ

หน่วยงานรัฐวิสาหกิจได้รับผลประโยชน์จากการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในสองกรณี คือ กรณีตามมาตรา 8 (1) พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ให้ยกเว้นการจัดเก็บภาษี จากทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานรัฐหรือในกิจการ สาธารณะ ทั้งนี้ โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์ ทั้งนี้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ไม่ได้ให้ คำนิยามใดๆไว้โดยเฉพาะ จึงต้องอาศัยการตีความโดยเทียบเคียง โดยหน่วยงานของรัฐย่อมหมายถึงองค์กร ต่างๆที่ดำเนินกิจการของรัฐบาล โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์นั้น หมายถึงการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ในเชิงพาณิชย์ ดังนั้นทรัพย์สินของหน่วยงานของรัฐจะได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินปลูกสร้างเฉพาะกิจการอันทำ เพื่อประโยชน์มหาชนหรือกิจการสาธารณะมิใช่การแสวงหากำไรเช่นธุรกิจ ในส่วนนี้รัฐวิสาหกิจในฐานะเป็น หน่วยงานรัฐประเภทหนึ่ง มีหน้าที่จัดทำสาธารณูปโภคโดยแสวงหากำไร ย่อมได้รับประโยชน์จากบทบัญญัติ นี้เพราะในส่วนที่ไม่ได้ใช้ในกิจการพาณิชย์ ปรากฏว่ามีปัญหาเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ การจัดทำสาธารณูปโภคของหน่วยงานรัฐ จากการที่ผู้ว่าราชการจังหวัดนครสวรรค์ได้ขอหารือ กระทรวงมหาดไทยว่าสำนักงานประปา เทศบาลนครสวรรค์ ดำเนินกิจการประปาอันเป็นกิจการสาธารณูปโภค จะได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา 8 (1) พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูก สร้าง พ.ศ. 2562 หรือไม่<sup>33</sup> โดยกระทรวงมหาดไทยได้ให้ความเห็นว่า มาตรา 8 (1) พระราชบัญญัติภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดให้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐ ซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐหรือในกิจการสาธารณะ ทั้งนี้ โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์ได้รับ ยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ดังนั้นแม้ว่าสำนักงานการประปาเทศบาลนครสวรรค์จะเป็นทรัพย์สิน ของเทศบาลนครสวรรค์แต่การดำเนินกิจการประปาดังกล่าวมีลักษณะเป็นการนำทรัพย์สินของหน่วยงานของ รัฐไม่ใช่หาผลประโยชน์ในทรัพย์สินของสำนักงานการประปา เทศบาลนครสวรรค์ จึงไม่ได้รับการยกเว้นการจัดเก็บ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีข้างต้นจึงเทียบเคียงได้กับการดำเนินการของการไฟฟ้าทั้งสามแห่ง ซึ่งเป็น

<sup>31</sup> ทิชากร เขียวฉวี, สัมภาษณ์, 28 มีนาคม 2565

<sup>32</sup> อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, สัมภาษณ์, 2 พฤษภาคม 2565

<sup>33</sup> จังหวัดนครสวรรค์, หนังสือที่ นว. 0023.7 / 23388, 27 ตุลาคม 2563



หน่วยงานของรัฐมีหน้าที่จัดทำสาธารณูปโภคว่าจะได้รับประโยชน์จากบทบัญญัตินี้เพียงส่วนที่ไม่ได้ใช้ในกิจการเท่านั้น ทรัพย์สินอื่นๆ ที่ใช้ในกิจการย่อมต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเช่นเดียวกับกิจการของเอกชน และอีกกรณีที่รัฐวิสาหกิจจะได้รับยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามกฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดให้ยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทรัพย์สินของรัฐวิสาหกิจที่ยังไม่ได้ใช้ในกิจการของรัฐวิสาหกิจและยังมีได้ใช้หาผลประโยชน์ โดยนิยามคำว่า รัฐวิสาหกิจ หมายความว่า องค์การของรัฐบาลตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล กิจการของรัฐตามกฎหมายที่จัดตั้งกิจการนั้น หรือหน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ รวมถึงบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่กระทรวงการคลังมีทุนรวมอยู่ด้วยเกินกว่าร้อยละ 50 ดังนั้นตามกฎหมายฉบับนี้ย่อมส่งผลให้กิจการโรงไฟฟ้าของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยและโรงไฟฟ้าอื่น ที่เป็นบริษัทจำกัดหรือบริษัทมหาชนจำกัดที่กระทรวงการคลังเข้าไปถือหุ้นเกินร้อยละ 50 ย่อมได้รับประโยชน์จากบทบัญญัตินี้ทั้งสิ้นที่จะได้รับยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง สำหรับทรัพย์สินของกิจการโรงไฟฟ้าที่ยังมีได้ใช้หาผลประโยชน์ เช่น ที่ดินที่ยังไม่ได้มีการพัฒนาเพื่อสร้างเป็นโรงไฟฟ้าหรือส่วนที่ใช้เกี่ยวเนื่องกับการผลิตกระแสไฟฟ้า เป็นต้น

### 3.1.2.6 รายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เริ่มใช้จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับปีภาษี 2563 เป็นปีแรกโดยมีการประเมินภาษีและเรียกให้ชำระภาษีในปี 2564 จึงถือว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มีการจัดเก็บไปเพียงปีเดียว โดยในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างปีแรกก็ต้องประสบกับปัญหาการจัดเก็บภาษีได้ลดลงเนื่องมาจาก นโยบายลดค่าใช้จ่ายเพื่อช่วยเหลือประชาชนจากสถานการณ์โรคระบาดไวรัสโคโรนา 2019 รัฐบาลได้มีการตราพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท พ.ศ. 2563 ที่ลดอัตราภาษีร้อยละ 90 ส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้น้อยกว่าที่คาดการณ์มาก และในปี 2564 ได้มีตราการพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2564 ลดภาษีต่อเนื่อง สำหรับภาษีที่จัดเก็บในปีภาษี 2564 คาดการณ์ว่ารายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปีภาษี 2564 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นน่าจะจัดเก็บภาษีได้ไม่ต่างจากปีภาษี 2563 มากนัก จึงต้องรอดูการจัดเก็บภาษีสำหรับปีภาษี 2565 ที่ไม่ได้มีการตรานโยบายเพื่อลดภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฮัลโหลทุกประเภทแล้ว แต่ยังคงมีการลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภทอยู่เช่นที่ ดินและสิ่งปลูกสร้างในกิจการโรงไฟฟ้า ซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปีภาษี 2563 ได้ตามรายละเอียดในตารางที่ 3.8

ตารางที่ 3.8 รายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ปีภาษี 2563

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จัดเก็บได้ (ล้านบาท)
เทศบาล	1180.81
องค์การบริหารส่วนตำบล	638.98
กรุงเทพมหานคร	1255.63
เมืองพัทยา	22.56
รวมทุกรูปแบบ	3097.98

ที่มา : กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, ข้อมูลรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ประจำปีงบประมาณ 2563

### 3.2 การจัดเก็บภาษีจากกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์

ประเทศสิงคโปร์ หรือชื่อเรียกอย่างเป็นทางการว่า สาธารณรัฐสิงคโปร์ (Republic of Singapore) เป็นประเทศขนาดเล็กมีการปกครองเบ็ดเสร็จภายในเมืองเดียวที่เรียกว่า นครรัฐ ประเทศสิงคโปร์ เป็นหนึ่งในศูนย์กลางการค้าที่ยิ่งใหญ่ของโลก ประสบความสำเร็จจากการเติบโตทางเศรษฐกิจและการบริหารความเสี่ยงที่โดดเด่นมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2503 นอกจากการยกระดับจากประเทศขนาดเล็กมีทรัพยากรทางธรรมชาติที่จำกัด สู่อุตสาหกรรมศูนย์กลางการค้าโลกแล้ว ประเทศสิงคโปร์ยังได้พัฒนาภาคการเงินและอุตสาหกรรมที่ทรงพลังอีกด้วย ประเทศสิงคโปร์มีเศรษฐกิจที่ก้าวหน้าที่สุดในเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ และมักถูกกล่าวถึงร่วมกับประเทศอุตสาหกรรมอย่างรวดเร็วอื่นๆ ในเอเชีย โดยเฉพาะประเทศเกาหลีใต้และประเทศไต้หวัน เศรษฐกิจของประเทศสิงคโปร์แตกต่างจากประเทศอื่นๆ ในเอเชียตะวันออกเฉียงใต้อยู่เสมอ โดยเป็นระบบเศรษฐกิจที่ไม่เคยพึ่งพาการผลิตและการส่งออกสินค้าโภคภัณฑ์เป็นหลัก<sup>34</sup> โดยทั่วไปจะทราบกันว่าประเทศสิงคโปร์เป็นประเทศเกิดใหม่ที่มีประวัติศาสตร์มาไม่นาน แต่ความเป็นจริงรัฐสมัยใหม่ของประเทศสิงคโปร์ เริ่มตั้งแต่ต้นศตวรรษที่ 19 หลักฐานแสดงให้เห็นว่ามีการตั้งถิ่นฐานการค้าที่สำคัญบนเกาะสิงคโปร์ในศตวรรษที่ 14 ในขณะที่เรียกว่า อาณาจักรสิงคโปร์ ต่อมาอยู่ภายใต้รัฐสุลต่านมะละกาและต่อมาเป็นที่รัฐสุลต่านยะโฮร์ ในปี ค.ศ. 1819 สแตมฟอร์ด ราฟเฟิลส์ รัฐบุรุษชาวอังกฤษได้เจรจาสนธิสัญญาโดยรัฐยะโฮร์อนุญาตให้ประเทศอังกฤษตั้งท่าเรือการค้าบนเกาะนี้ ซึ่งนำไปสู่การก่อตั้งอาณานิคมของสิงคโปร์ในปี พ.ศ. 2410 ในช่วงสงครามโลกครั้งที่ 2 สิงคโปร์ถูกจักรวรรดิญี่ปุ่นยึดครองและยึดครองระหว่างปี ค.ศ. 1942 ถึง ค.ศ. 1945 เมื่อญี่ปุ่นยอมจำนน สิงคโปร์ก็หวนคืนสู่การควบคุมของอังกฤษ โดยมีระดับการปกครองตนเองเพิ่มขึ้น ส่งผลให้สิงคโปร์ควมรวมกิจการกับสหพันธ์มาลายูเป็น ก่อตั้งประเทศมาเลเซียในปี 2506 อย่างไรก็ตาม ความไม่สงบทางสังคมและความขัดแย้งระหว่างพรรค People's Action Party ของสิงคโปร์และพรรคพันธมิตรของมาเลเซียส่งผลให้สิงคโปร์ถูกไล่ออกจากมาเลเซีย สิงคโปร์กลายเป็นสาธารณรัฐอิสระเมื่อวันที่ 9 สิงหาคม พ.ศ. 2508

ในช่วงที่ประเทศสิงคโปร์เผชิญกับการว่างงานอย่างรุนแรงและวิกฤตที่อยู่อาศัยซึ่งบางส่วนเกิดจากไฟไหม้บูกิต โฮ สวี สิงคโปร์เริ่มดำเนินโครงการปรับปรุงความทันสมัยซึ่งเริ่มตั้งแต่ช่วงปลายทศวรรษ 1960 ถึง 1970 โดยมุ่งเน้นที่การก่อตั้งอุตสาหกรรมการผลิต การพัฒนาอสังหาริมทรัพย์เพื่อการเคหะขนาดใหญ่ และการลงทุนอย่างหนักในด้านการศึกษาของรัฐ และโครงสร้างพื้นฐาน ส่งผลให้ตั้งแต่ช่วงทศวรรษ 1990 จนถึงปัจจุบัน ประเทศสิงคโปร์ได้กลายเป็นหนึ่งในประเทศที่มีการพัฒนาการก้าวหน้ามากที่สุดในโลก โดยมีเศรษฐกิจแบบตลาดเสรีที่การพัฒนาย่างสูงและมีความเชื่อมโยงการค้าระหว่างประเทศที่มีความแข็งแกร่งทางเศรษฐกิจ ปัจจุบันมีผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศต่อหัวสูงสุดในเอเชีย อันดับที่ 7 ของโลก และอยู่ในอันดับที่ 9 ในดัชนีการพัฒนามนุษย์ของสหประชาชาติ

นอกจากปัจจัยทางภูมิศาสตร์ ประวัติศาสตร์ การเมืองและพลเมืองที่ส่งผลให้เป็นประเทศสิงคโปร์ ประสบความสำเร็จในการเป็นประเทศผู้นำทางเศรษฐกิจของโลก ระบบกฎหมายของประเทศสิงคโปร์ก็เป็นส่วนสำคัญที่ทำให้พัฒนาการของประเทศเจริญก้าวหน้าไปอย่างมาก ประเทศสิงคโปร์เป็นสาธารณรัฐที่มีระบบรัฐสภาตามแบบเวสต์มินสเตอร์ (the Westminster Model) ของประเทศอังกฤษ รากฐานของระบบกฎหมายของสิงคโปร์มีพื้นฐานแนวคิดมาจากระบบกฎหมายอังกฤษคือเป็นระบบคอมมอนลอว์ (Common Law) และ

<sup>34</sup> Annajane Kennard, Singapore[ออนไลน์], 29 มกราคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.britannica.com/place/Singapore>

มีการพัฒนาตลอดหลายปีที่ผ่านมาเพื่อให้เข้ากับบริบทของสังคม มีบ่อเกิดของกฎหมายมาจากทั้งกฎหมายที่เป็นลายลักษณ์อักษรเช่น รัฐธรรมนูญ กฎหมายแม่บท เช่น รัฐบัญญัติต่าง กฎหมายลำดับรอง เช่น กฎและข้อบังคับต่างๆ รวมทั้งมีการนำคำพิพากษาบรรทัดฐาน (Judge-made law)มาใช้เป็นกฎหมายอย่างระบบคอมมอนลอว์อีกด้วย<sup>35</sup> ซึ่งระบบกฎหมายของประเทศสิงคโปร์เป็นแหล่งรวมของกฎหมาย สถาบัน ค่านิยม ประวัติศาสตร์และวัฒนธรรม เปรียบเสมือนกับกับผืนผ้าที่ทำในสิงคโปร์ เส้นใยของระบบกฎหมายแต่ละเส้นถูกถักทอเข้าด้วยกันเพื่อสร้างรูปแบบทางกฎหมายที่ล้อมรอบด้วยอัตลักษณ์ประจำชาติที่เป็นเอกลักษณ์เฉพาะตัว<sup>36</sup> ระบบกฎหมายของประเทศสิงคโปร์ขึ้นชื่อว่ามี ความเข้มงวดในการบังคับใช้อย่างมาก ด้วยเหตุผลทางสังคมและลักษณะเฉพาะตัวของประเทศสิงคโปร์ก่อให้เกิดความตึงเครียดจากการบังคับใช้กฎหมายอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ เพราะการเปลี่ยนแปลงทางสังคม เศรษฐกิจ และการเมือง กฎหมายจึงต้องเกิดขึ้นพร้อมกับการอภิวัฒน์ของสังคมโลกและภายในภูมิภาคที่เพิ่มขึ้นตลอดจนการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีที่แพร่หลาย ดังนั้น ประเทศสิงคโปร์จึงต้องตอบสนองอย่างรวดเร็วและเชี่ยวชาญในการสร้างกฎหมาย และสถาบันใหม่หรือปรับปรุงแก้ไขกฎหมายที่มีอยู่ ในเรื่องนี้ประเทศสิงคโปร์มีความพร้อมที่จะเรียนรู้จากการพัฒนาระบบกฎหมายตามแนวทางที่เกิดขึ้นในต่างประเทศที่เป็นแนวทางในการ ตรวจจับกฎหมายให้คล้ายกัน บางครั้งอาจต้องทั้งวิธีแก้ปัญหาแบบเก่าไป และทดลองแนวความคิดใหม่ที่มีการปรับเปลี่ยนอย่างเหมาะสมเพื่อให้เหมาะสมกับสถานการณ์ในท้องถิ่น ในกระบวนการของการปรับตัวบางครั้งอย่างเข้มงวด การเรียนรู้และการเปลี่ยนแปลงอย่างต่อเนื่อง อย่างไรก็ตามประวัติศาสตร์ยังคงเป็นแนวทางที่มีประโยชน์สำหรับสถานการณ์ปัจจุบันและอนาคตของกฎหมายสิงคโปร์

### 3.2.1 กิจการโรงไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์

พลังงานไฟฟ้า มีความสำคัญอย่างมากต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของสิงคโปร์ จากการใช้ในการขับเคลื่อนเครื่องจักรและเครื่องมือเครื่องใช้จำนวนมาก และมีส่วนทำให้ชีวิตประจำวันของประชาชนสมบูรณ์ยิ่งขึ้น ไฟฟ้าเป็นสิ่งสำคัญสำหรับ ชาวสิงคโปร์เช่นเดียวกับมนุษย์โลกทุกเชื้อชาติ ในช่วง 10 ปีที่ผ่านมา Energy Market Authority (EMA) หน่วยงานที่กำกับดูแลด้านพลังงานของสิงคโปร์ได้ผลิตและจัดจำหน่ายกระแสไฟฟ้าที่มีคุณภาพได้มากที่สุดแห่งหนึ่งของโลกให้กับชาวสิงคโปร์ ในฐานะผู้ควบคุม โครงสร้างสาธารณูปโภคขั้นพื้นฐานด้านพลังงาน EMA ได้ทำให้อุตสาหกรรมไฟฟ้า ของประเทศสิงคโปร์ให้มีการแข่งขันที่เป็นธรรมและมีประสิทธิภาพซึ่งเป็นประโยชน์ต่อผู้บริโภคในสิงคโปร์

การผลิตไฟฟ้าในสิงคโปร์เกิดขึ้นครั้งแรกโดยภาคเอกชน ไม่ใช่ภาครัฐ เป็นจุดเริ่มต้นที่ทำให้เกิดตลาดการจัดจำหน่ายไฟฟ้าที่มีการแข่งขันเต็มรูปแบบ โดยหลังจากผ่านไปหลายทศวรรษของการจัดหาพลังงานไฟฟ้าหลักมาจากการลงทุนของรัฐ ตลาดพลังงานไฟฟ้าของ ประเทศสิงคโปร์ก็กลับมาสู่การลงทุนภาคเอกชนมากขึ้นในช่วงปลายศตวรรษที่ 20

บริษัทอูเรื่อ Tanjong Pagar Dock เป็นผู้เริ่มลงทุนในระบบไฟส่องสว่าง เป็นครั้งแรกในประเทศสิงคโปร์ ในช่วงต้นปี 1878 ไม่ได้ติดตั้งเสาไฟฟ้าเฉพาะบริเวณท่าเรือและส่วนสำนักงานเท่านั้น แต่ขยายไปถึงท่าเทียบเรือและถนน โดยเครื่องกำเนิดไฟฟ้าถูกติดตั้งขึ้นบริเวณนอกทางเข้าท่าเรือด้านทิศ

<sup>35</sup> Singapore Ministry of Law, Our Legal System [ออนไลน์], 21 มิถุนายน 2561, แหล่งที่มา <https://www.mlaw.gov.sg/about-us/our-legal-system/>

<sup>36</sup>the Singapore Academy of Law ,The Singapore Legal System[ออนไลน์], 30 มกราคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.singaporelawwatch.sg/About-Singapore-Law/Overview>

ตะวันออก ผลิตไฟฟ้าโดยใช้พลังไอน้ำในระยะแรกมีจำนวนสามเครื่อง สามารถผลิตกำลังไฟให้หลอดไฟได้ 480,000 หลอดพร้อมกัน การที่แสงไฟสว่างขึ้นในยามค่ำคืนหมายความว่าการทำงานในท่าเรือ Tanjong Pagar สามารถดำเนินต่อไปได้หลังจากพระอาทิตย์ตกดิน และยังช่วยให้มีความปลอดภัยที่ดีขึ้นจากเหตุอาชญากรรมอีกด้วย งานก่อสร้างเสร็จสมบูรณ์ในปี 1897 และมีค่าใช้จ่ายโดยเฉลี่ย 23,000 เหรียญสหรัฐต่อปีในการบำรุงรักษาบริษัท แต่ชั่วโมงการทำงานที่เพิ่มขึ้นสามารถชดเชยค่าใช้จ่ายได้อย่างเพียงพอ ต่อบริษัทตู้เรือ Tanjong Pagar Dock ได้กลายเป็นหน่วยงานของรัฐ<sup>37</sup> ในปี 1905 ได้มีแผนการที่จะย้ายเครื่องกำเนิดไฟฟ้าเพื่อไปสร้างเป็นโรงไฟฟ้าแห่งใหม่ที่มีขนาดใหญ่กว่าเดิมเพื่อเพิ่มกำลังการผลิตให้ครอบคลุมพื้นที่ของเกาะได้มากขึ้น และภายในปี 1906 โรงไฟฟ้าแห่งแรกของสิงคโปร์ก็เริ่มดำเนินกิจการ โรงไฟฟ้าถนนแมคเคนซีซึ่งมีกำแพงอิฐสีแดงและปล่องควันสูง กลายเป็นสถานที่สำคัญในพื้นที่ Tekka จนกระทั่งถูกรื้อถอนภายหลังการยึดครองของญี่ปุ่นในสงครามโลกครั้งที่ 2<sup>38</sup>

ปัญหาสองประการที่วิศวกรไฟฟ้าในยุคแรกๆ ของสิงคโปร์ต้องเอาชนะการสร้างเครือข่ายการจำหน่ายที่มีเสถียรภาพและเหมาะสม และลดการสูญเสียในการส่งสัญญาณ แม้จะมีปัญหาในช่วงแรก แต่ความต้องการไฟฟ้าก็เพิ่มขึ้นจากผู้บริโภค รายใหญ่รายใหม่ที่ต้องการไฟส่องสว่าง ระหว่างปี 1906 ถึง 1907 จำนวนบัญชีผู้ใช้ไฟฟ้าพุ่งสูงถึง 132 บัญชี เพิ่มขึ้นมากกว่าร้อยละ 40 หลังจากนั้นจำนวนบัญชีก็เพิ่มขึ้นเรื่อยๆ เนื่องจากธุรกิจต่างๆ มองเห็นข้อดีของไฟฟ้าได้อย่างรวดเร็ว นอกจากนี้ ความต้องการที่เพิ่มขึ้นคือไฟสาธารณะ รวมถึงไฟบนสะพาน Anderson และสะพานอื่นๆ ริมฝั่งแม่น้ำสิงคโปร์ นอกจากโรงไฟฟ้าของรัฐแล้ว ยังมีเครื่องกำเนิดไฟฟ้าเอกชนที่ผลิตไฟฟ้าสำหรับใช้เองและสำหรับผู้ใกล้เคียง<sup>39</sup>

เศรษฐกิจหมุนเวียนของสิงคโปร์เฟื่องฟู โดยเริ่มต้นในปี 1920 ด้วยมูลค่าการค้าเกือบ 1.9 ล้านดอลลาร์ บริษัทที่เจริญรุ่งเรืองได้เปลี่ยนจากตึกแถวชั้นเดียวเมื่อช่วงต้นศตวรรษที่ 20 กลายเป็นอาคารหลายชั้น ด้วยความต้องการไฟฟ้าที่เกินสองล้านหน่วย โรงไฟฟ้า Mackenzie Road Power Station จึงถูกใช้งานจนถึงขีดจำกัด ตั้งแต่ปี 1906 เครื่องกำเนิดไฟฟ้าได้ทำงานอย่างต่อเนื่องโดยแทบไม่มีการหยุดทำงานเพื่อบำรุงรักษา ในปี 1923 วิศวกรจากสหราชอาณาจักรเดินทางถึงสิงคโปร์เพื่อทำการศึกษาและเลือกใช้ถนน Cape St James เป็นสถานที่สำหรับโรงไฟฟ้าแห่งใหม่ มีการเข้าถึงน้ำทะเลสำหรับกังหันของสถานี และใกล้กับท่าเทียบเรือที่จะขนถ่านหินสำหรับการยิงโรงไฟฟ้า St James Power Station ยังคงอยู่ที่ตำแหน่งที่ตั้งเดิมเหมือนในปัจจุบัน และยังคงเป็นที่รู้จักในชื่อเดียวกัน ปัจจุบันนี้ไม่เพียงแต่เป็นสถานที่ท่องเที่ยวยามราตรีที่ได้รับความนิยมเท่านั้น แต่ยังได้รับการประกาศให้เป็นอนุสรณ์สถานแห่งชาติในปี 2009 ซึ่งมีความหมายสำคัญอย่างมากต่อประวัติศาสตร์ไฟฟ้าของสิงคโปร์<sup>40</sup>

นับเป็นประวัติศาสตร์อันยาวนานตั้งแต่ไฟฟ้าเริ่มถูกใช้อย่างเป็นทางการในประเทศสิงคโปร์เมื่อปี 1906 ที่เริ่มต้นด้วยระบบตลาดเปิดเพื่อพยายามเอาชนะการขาดแคลนพลังงานในสมัยก่อน จากนั้นระบบได้พัฒนาระบบเป็นชุดแหล่งจ่ายไฟแบบบูรณาการในแนวตั้งที่ประกอบด้วยระบบการผลิตไฟฟ้า ระบบการส่งและการจ่ายไฟฟ้าในศตวรรษที่ 20 เนื่องจากมีการสร้างเสถียรภาพด้านพลังงานหลังสงครามโลกครั้งที่ 2 และก่อนได้รับเอกราชในปี 1965 ตามด้วยการปรับโครงสร้างและการเปิดตลาดเสรีแบบค่อยเป็นค่อยไปในอนาคตข้างหน้า ระบบไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์จะยังคงพัฒนาต่อไปโดยเทียบกับพัฒนาการพลังงานโลกที่เปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วทั่วโลก ปัญหาด้านพลังงานมีความสำคัญเพิ่มขึ้น เนื่องจากรัฐบาลต้องรับมือ

<sup>37</sup> Koh Buck Song and Lee Geok Boi, Brighter: electricity in Singapore: from beginning to beyond (Singapore: Energy Market Authority, 2011), P. 24

<sup>38</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 27

<sup>39</sup> เรื่องเดียวกัน, หน้า 31

<sup>40</sup> Koh Buck Song and Lee Geok Boi, Brighter: electricity in Singapore: from beginning to beyond, หน้า 33-34

กับปัญหาความมั่นคงด้านพลังงานและการเปลี่ยนแปลงของสภาพภูมิอากาศ ในขณะเดียวกันในประเทศสิงคโปร์ ความสมดุลระหว่างกลไกตลาดและนโยบายรัฐบาลจะยังคงปรับตัวต่อไปเพื่อควบคุมกลไกตลาดอย่างมีประสิทธิภาพ ในขณะเดียวกันก็ต้องมีหลักประกันความมั่นคงด้านพลังงานและความยั่งยืนในขณะเดียวกัน ระบบกำลังก้าวหน้า ไปไกลเกินกว่าที่จะคาดการณ์ได้ ซึ่งการแข่งขันด้านพลังงานทางเลือกที่ได้รับความนิยมสูงขึ้นเรื่อยๆ การปฏิวัติทางเทคโนโลยีที่กำลังจะเกิดขึ้นในช่วงทศวรรษข้างหน้าจะมีหลายรูปแบบ ไม่มีใครสามารถคาดเดาได้ว่าเทคโนโลยีใหม่ใดจะได้ผลดีที่สุด แต่แน่นอนว่านโยบายด้านพลังงานในช่วงหลายทศวรรษต่อจากนี้ไปจะแตกต่างไปจากที่เห็นในปัจจุบัน ทั้งสำหรับประเทศสิงคโปร์และประเทศไทยก็เช่นกัน

### 3.2.3.1 ประเภทของโรงไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์

ในปัจจุบันประเทศสิงคโปร์มีการผลิตกระแสไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้าทั้งหมด 4 ประเภท อันได้แก่

- 1) โรงไฟฟ้าพลังงานความร้อนจากน้ำมัน จำนวน 2 แห่ง
- 2) โรงไฟฟ้าพลังงานก๊าซธรรมชาติ จำนวน 4 แห่ง
- 3) โรงไฟฟ้าพลังงานชีวมวล จำนวน 4 แห่ง
- 4) โรงไฟฟ้าพลังงานแสงอาทิตย์ จำนวน 1 แห่ง

ปัจจุบัน ไฟฟ้าที่ใช้ ในประเทศสิงคโปร์ประมาณร้อยละ 95 มาจากโรงไฟฟ้าพลังงานก๊าซธรรมชาติ ซึ่งถือเป็นเชื้อเพลิงฟอสซิลที่สะอาดที่สุด โดยก๊าซธรรมชาติจะยังคงเป็นเชื้อเพลิงหลักสำหรับสิงคโปร์ในอนาคตอันใกล้ ตั้งแต่ปี 2000 รัฐบาลสิงคโปร์ได้เพิ่มสัดส่วนของก๊าซธรรมชาติที่ใช้ในการผลิตไฟฟ้าจากร้อยละ 19 เป็นมากกว่าร้อยละ 95 ในปัจจุบัน เพราะในบรรดาเชื้อเพลิงฟอสซิลทั้งหมด ก๊าซธรรมชาติก่อให้เกิดการปล่อยคาร์บอนน้อยที่สุดต่อหน่วยเนื่องจาก นโยบายการเปลี่ยนแปลงด้านพลังงานและการริเริ่มอื่นๆ ภายใต้แผนสีเขียวของรัฐบาลสิงคโปร์ โดยในปี 2030 ประเทศสิงคโปร์มีเป้าหมายที่จะใช้ประโยชน์จากแหล่งพลังงานคาร์บอนต่ำในทุกอุตสาหกรรมของประเทศ มีการประกาศใช้กฎหมายเพื่อจัดเก็บภาษีคาร์บอนการผลิตไฟฟ้าเป็นหนึ่งในแหล่งสำคัญของการปล่อยคาร์บอน แต่ด้วยข้อจำกัดในการใช้ประโยชน์จากแหล่งพลังงานทางเลือก สิงคโปร์จึงยังคงต้องพึ่งพาเชื้อเพลิงฟอสซิลที่นำเข้ามาจำนวนมากเพื่อขับเคลื่อนอุตสาหกรรม การผลิตไฟฟ้าจากพลังงานแสงอาทิตย์จึงน่าเป็นแหล่งพลังงานหมุนเวียนที่มีแนวโน้มจะใช้ประโยชน์มากที่สุดสำหรับประเทศสิงคโปร์ ซึ่งในขณะนี้ ได้มีการพัฒนาระบบกักเก็บพลังงานช่วยให้สามารถรับมือกับความไม่ต่อเนื่องในการผลิตของแหล่งพลังงานหมุนเวียน เช่น พลังงานแสงอาทิตย์ ปัจจุบันรัฐบาลสิงคโปร์กำลังดำเนินการเพื่อเร่งการติดตั้งระบบพลังงานแสงอาทิตย์ทั่วประเทศสิงคโปร์ รัฐบาลสิงคโปร์ตั้งเป้าที่จะปรับใช้พลังงานแสงอาทิตย์อย่างน้อย 2 GWp ภายในปี 2030 เทียบเท่ากับความต้องการไฟฟ้ารายปีของผู้ใช้ไฟฟ้าประมาณ 350,000 คริวเรือนในสิงคโปร์<sup>41</sup>

### 3.2.3.2 โรงไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์

อุตสาหกรรมพลังงานไฟฟ้าของประเทศสิงคโปร์เป็นประเทศแรกในเอเชียที่มีตลาดพลังงานไฟฟ้าที่มีการแข่งขันสูง โดยได้มีการปรับโครงสร้างการผลิตและการขายปลีกไฟฟ้าที่แยกออกจากระบบการส่งไฟฟ้าที่มักจะเป็นกิจการที่ผูกขาดตามปกติ<sup>42</sup> กิจการโรงไฟฟ้าเกือบทั้งหมดในประเทศสิงคโปร์

<sup>41</sup> National Climate Change Secretariat, Power Generation [ออนไลน์], 16 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://www.nccs.gov.sg/singapores-climate-action/power-generation/>

<sup>42</sup> Energy Market Authority, Electricity Policies and Regulations [ออนไลน์], 16 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา [https://www.ema.gov.sg/Electricity\\_Policies\\_and\\_Regulations.aspx](https://www.ema.gov.sg/Electricity_Policies_and_Regulations.aspx)

จะเป็นบริษัทเอกชนเป็นเจ้าของกิจการและดำเนินกิจการภายใต้กฎหมายและแนวนโยบายของรัฐบาลสิงคโปร์ สืบเนื่องมาจากตั้งแต่ยุคแรกเริ่มของกิจการไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์ที่เริ่มดำเนินการโดยบริษัทเอกชน และได้มีการส่งต่อกิจการกันระหว่างภาคเอกชนรวมไปถึงบริษัทต่างชาติ โรงไฟฟ้าเกือบทั้งหมดโดยเฉพาะโรงไฟฟ้าขนาดใหญ่ที่เป็นกำลังการผลิตพลังงานไฟฟ้าหลักของประเทศก็เป็นของเอกชน แต่ทั้งนี้แม้ว่ารัฐบาลสิงคโปร์จะไม่ได้มีรัฐวิสาหกิจเกี่ยวกับการผลิตไฟฟ้าแต่รัฐบาลสิงคโปร์เป็นเจ้าของรัฐวิสาหกิจสำคัญแห่งหนึ่งซึ่งชื่อว่า Temasek Holdings (Private) Limited หรือรู้จักกันโดยทั่วไปในชื่อ เทมาเส็ก รัฐวิสาหกิจที่มีลักษณะเป็นโฮลดิ้งคอมปะนี ถือหุ้นโดยกระทรวงการคลังเพียงรายเดียว<sup>43</sup> โดยเทมาเส็กจะเข้าไปถือหุ้นในกิจการสำคัญต่างๆ ของประเทศ รวมไปถึงหุ้นในกิจการโรงไฟฟ้าของทุกบริษัทด้วย ทั้งนี้หน่วยงานของรัฐที่มีความเกี่ยวข้องกับการประกอบกิจการโรงไฟฟ้ามียังสองหน่วยงานคือ

1) The Energy Market Authority (EMA) เป็นคณะกรรมการตามกฎหมายภายใต้กระทรวงการค้าและอุตสาหกรรม มีวัตถุประสงค์เพื่อกำกับดูแลการจัดการพลังงานที่เพียงพอและปลอดภัย ส่งเสริมการแข่งขันที่มีประสิทธิภาพในตลาดพลังงาน และพัฒนาภาคพลังงานแบบไดนามิกในสิงคโปร์<sup>44</sup> มีลักษณะของภารกิจและการดำเนินงานคล้ายกับคณะกรรมการกำกับกิจการพลังงาน และการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย เพราะ EMA เป็นผู้ดูแลระบบไฟฟ้าและส่งเสริมการใช้ไฟฟ้าอย่างปลอดภัยอีกหน้าที่ด้วย

ในฐานะผู้ดำเนินการระบบไฟฟ้า (PSO) EMA มีหน้าที่รับผิดชอบในการจัดหาไฟฟ้าที่เชื่อถือได้ให้กับผู้ใช้ไฟฟ้า ตลอดจนดูแลการทำงานของระบบไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์ มีศูนย์ควบคุมระบบไฟฟ้า (PSCC) ทำหน้าที่เป็นศูนย์กลางของระบบผลิตไฟฟ้าและระบบส่งกำลัง ผู้ปฏิบัติงานระบบ PSCC จะคอยดูแลระบบส่งไฟฟ้าและเครื่องกำเนิดไฟฟ้าในโรงไฟฟ้า เพื่อรับรองความปลอดภัยของระบบตลอดเวลา อีกทั้งเนื่องจากระบบก๊าซธรรมชาติและพลังงานเชื่อมโยงกันอย่างใกล้ชิด PSO ยังดูแลการทำงานของระบบส่งก๊าซธรรมชาติอีกด้วยเพื่อให้มั่นใจว่าความสามารถในการผลิตและการส่งไฟฟ้าในอนาคตยังคงเพียงพอ นอกจากนี้ยังประเมินผลกระทบของโรงไฟฟ้าใหม่ตลอดจนการพิจารณาขยายใบอนุญาตจำหน่ายไฟฟ้า<sup>45</sup>

2) สำนักงานสิ่งแวดล้อมแห่งชาติ (NEA) เป็นคณะกรรมการตามกฎหมายภายใต้กระทรวงความยั่งยืนและสิ่งแวดล้อมของรัฐบาลสิงคโปร์ NEA มีหน้าที่รับผิดชอบในการปรับปรุงและรักษาสภาพแวดล้อมที่สะอาดและเป็นมิตรกับสิ่งแวดล้อมในสิงคโปร์ บทบาทของคือการควบคุมมลพิษ บริการสาธารณสุขและให้ข้อมูลอุตุวิทยานอกจากนี้ยังรับผิดชอบในการให้บริการกำจัดขยะผ่านโรงไฟฟ้าพลังงานชีวมวลที่เผาขยะเป็นพลังงานไฟฟ้าเพื่อลดการสร้างของเสีย และเพิ่มการใช้เชื้อเพลิงและการอนุรักษ์พลังงาน<sup>46</sup>

บริษัทเอกชนที่ประกอบกิจการโรงไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์มีดังนี้

1) Senoko Energy เป็นบริษัทผลิตและจำหน่ายไฟฟ้าก่อตั้งขึ้นในปี 1977 เป็นบริษัทผลิตไฟฟ้ารายใหญ่ที่สุดในประเทศสิงคโปร์ คิดเป็นสัดส่วนประมาณ 20% ของการจ่ายไฟฟ้าในประเทศ ในช่วงทศวรรษ 1990 ได้เปลี่ยนโรงไฟฟ้าจากโรงไฟฟ้ากังหันก๊าซแบบวงจรเปิดเป็นโรงไฟฟ้าพลังงานความร้อน

<sup>43</sup> Temasek Holdings (Private) Limited, About Us [ออนไลน์], 16 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://www.temasek.com.sg/en/about-us>

<sup>44</sup> Energy Market Authority, Our Roles [ออนไลน์], 16 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา [https://www.ema.gov.sg/Our\\_Roles.aspx](https://www.ema.gov.sg/Our_Roles.aspx)

<sup>45</sup> Energy Market Authority, Power System Operator [ออนไลน์], 16 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา [https://www.ema.gov.sg/Power\\_System\\_Operator.aspx](https://www.ema.gov.sg/Power_System_Operator.aspx)

<sup>46</sup> National Environment Agency, Environmental Protection: Groups and Divisions [ออนไลน์], 16 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://www.nea.gov.sg/corporate-functions/who-we-are/groups-and-divisions/environmental-protection-groups-and-divisions>

ร่วมแห่งแรกของสิงคโปร์ นอกจากนี้ยังเริ่มวางท่อก๊าซธรรมชาติจากมาเลเซียเพื่อผลิตไฟฟ้า และมีโรงไฟฟ้าพลังงานชีวมวลจากขยะอีกด้วย ซึ่งโรงไฟฟ้า Senoko เป็นโรงไฟฟ้าที่ใหญ่ที่สุดของประเทศตามกำลังการผลิตตั้งแต่ปี 2008 เป็นต้นมาบริษัท Lion Power เป็นเจ้าของกิจการร่วมค้าร่วมกับบริษัท Marubeni ของญี่ปุ่น<sup>47</sup>

2) Tuas Power Ltd เป็นหนึ่งในบริษัทผลิตไฟฟ้ารายใหญ่ที่สุดและเป็นผู้ให้บริการโซลูชันด้านพลังงานที่สำคัญ ยูทิลิตี้เอกชนประสงค์ และบริการด้านสิ่งแวดล้อมในสิงคโปร์ ธุรกิจหลักของ Tuas Power อยู่ที่การผลิต การขายปลีก และการค้าไฟฟ้า มีโรงไฟฟ้าขนาด 2670 MW ตั้งอยู่ในเขตอุตสาหกรรม Tuas ของประเทศสิงคโปร์<sup>48</sup>

3) YTL PowerSeray Pte. Limited เป็นผู้ผลิตไฟฟ้าในสิงคโปร์ บริษัทยังให้บริการซื้อขายและจัดเก็บน้ำมัน ธุรกิจหลักของบริษัทมีกำลังการผลิตที่ได้รับอนุญาต 3,100 เมกะวัตต์ตั้งอยู่บนเกาะจูรง YTL PowerSeraya ขายไฟฟ้าให้กับลูกค้าผ่านกลุ่มค้าปลีก Seraya Energy และจัดการการซื้อขายเชื้อเพลิงผ่าน PetroSeraya<sup>49</sup>

4) PacificLight Energy Pte Ltd เป็นผู้ผลิตและจำหน่ายไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์ มีโรงไฟฟ้าขนาด 800 เมกะวัตต์ ซึ่งใช้ก๊าซธรรมชาติเหลว (LNG) เป็นเชื้อเพลิงหลัก ในปี 2015 PacificLight สร้างความต้องการไฟฟ้า 9% ของความต้องการไฟฟ้าทั้งหมดของสิงคโปร์ PacificLight Energy Pte Ltd ขายไฟฟ้าให้กับผู้ใช้ไฟฟ้าย่อยในประเทศสิงคโปร์ รวมถึงบริษัทผู้ผลิต ห้างสรรพสินค้า SMEs และธุรกิจขนาดเล็ก เช่น ร้านอาหารหรือร้านค้าปลีก ภายใต้ข้อบังคับของรัฐบาล ที่ให้จำหน่ายเฉพาะลูกค้าที่ไม่ใช่ที่อยู่อาศัยที่มีปริมาณการใช้ไฟฟ้าเฉลี่ยต่อเดือนน้อยกว่า 2,000 kWh เท่านั้น อย่างไรก็ตาม ในปี 2018 มีการปรับเกณฑ์เพื่อให้ผู้ใช้ไฟฟ้าในประเทศสิงคโปร์ทุกคนมีสิทธิเลือกซื้อไฟฟ้าจากผู้ค้าปลีกที่ได้รับใบอนุญาต เช่น PacificLight Energy

5) Sembcorp Industries (Sembcorp) เป็นบริษัทด้านพลังงานและการพัฒนาเมืองเป็นเจ้าของและดำเนินการโรงงาน NEWater เป็นโรงงานผลิตน้ำจืดจากน้ำทะเลที่ใหญ่ที่สุดในสิงคโปร์ และให้บริการจัดการขยะมูลฝอย Sembcorp ยังมีกำลังการผลิตไฟฟ้าพลังงานหมุนเวียนจากโรงไฟฟ้าพลังแสงอาทิตย์เพียงแห่งเดียวในสิงคโปร์ มีกำลังการผลิต 250MWp และอยู่ระหว่างการพัฒนา<sup>50</sup>

6) Keppel Merlimau Cogen (KMC) เป็นโครงการโรงไฟฟ้าอิสระแห่งแรกที่เข้าสู่ตลาดไฟฟ้าของสิงคโปร์ นับตั้งแต่มีการดำเนินการตลาดไฟฟ้าแห่งชาติของสิงคโปร์ในเดือนมกราคม 2003 โรงไฟฟ้าแบบใช้พลังความร้อนร่วมขนาด 1,300 เมกะวัตต์ตั้งอยู่บนเกาะจูรง เปิดดำเนินการมาตั้งแต่ปี 2007

### 3.2.2 ภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์

การเป็นเจ้าของทรัพย์สินทั้งอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์ในประเทศสิงคโปร์ ผู้เป็นเจ้าของจะต้องเสียภาษีทรัพย์สิน ซึ่งทรัพย์สินประเภทต่างๆ จะถูกเรียกเก็บภาษีโดยมีอัตราภาษีต่างกัน ในส่วนนี้จะอธิบายว่าภาษีทรัพย์สินของสิงคโปร์มีแนวคิด ลักษณะการทำงานเป็นระบบอย่างไร มีหลักการประเมินและคำนวณภาษีอย่างไร และวิธีการทางภาษีตามกฎหมาย

<sup>47</sup> Senoko Energy, About Senoko Energy [ออนไลน์], 16 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://www.senokoenergy.com/about-us>

<sup>48</sup> Tuas Power, About Tuas Power [ออนไลน์], 16 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://savewithtuas.com/business/about-us/>

<sup>49</sup> YTL PowerSeraya Pte. Limited, About Us [ออนไลน์], 16 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://ytlpowerseraya.com.sg/about-us/>

<sup>50</sup> Sembcorp Industries, About Sembcorp [ออนไลน์], 16 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://www.sembcorp.com/en/about-sembcorp>

### 3.2.2.1 กฎหมายเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์

ในประเทศสิงคโปร์ที่ดินเป็นทรัพยากรที่มีจำกัดอย่างมาก การใช้ทรัพยากรที่ดินให้เกิดประโยชน์สูงสุดเป็นส่วนสำคัญ ในการพัฒนาและรักษาการเติบโตทางเศรษฐกิจและสังคมของประเทศสิงคโปร์ รัฐบาลจึงให้ความสำคัญกับการบริหารจัดการทรัพยากรที่ดินอย่างมาก ในทางปฏิบัติที่ใช้วิธีการทางกฎหมาย โดยการตรากฎหมายออกมาบังคับใช้ เพื่อควบคุมและส่งเสริมการใช้ประโยชน์จากการพัฒนาที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างต่างๆ กระทรวงกฎหมายของประเทศสิงคโปร์ได้กำหนดและทบทวนนโยบายต่างๆ เพื่อสนับสนุนการใช้ทรัพยากรที่ดินอย่างเหมาะสมที่สุด มีการตรากฎหมายอาทิเช่น รัฐบาลัญญัติอสังหาริมทรัพย์เพื่อการอยู่อาศัย (The Residential Property Act /RPA) สร้างสมดุลในการครอบครองอสังหาริมทรัพย์อันมีอุปทานที่จำกัด ระหว่างการรับประกันว่าของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการอยู่อาศัยในสิงคโปร์ยังคงเป็นสงวนไว้สำหรับพลเมืองสิงคโปร์ แต่ขณะเดียวกันก็มีการอนุญาตให้ชาวต่างชาติที่ได้รับเลือกจากวัตถุประสงค์ดำเนินการกิจกรรมเพื่อพัฒนาการทางสังคมและมีกิจการที่มีผลทางเศรษฐกิจที่สำคัญต่อประเทศสิงคโปร์ด้วย ชาวต่างชาติที่ต้องการซื้อที่ดินเพื่ออยู่อาศัยจะต้องยื่นคำร้องต่อหน่วยอนุมัติการซื้อขายที่ดินที่สำนักงานที่ดินแห่งสิงคโปร์ (the Singapore Land Authority /SLA) รัฐบาลัญญัติการได้มาซึ่งที่ดิน (The Land Acquisition Act /LAA) เป็นกฎหมายสำคัญที่ช่วยให้มีการจัดซื้อที่ดินส่วนบุคคลอันมีวัตถุประสงค์เพื่อประโยชน์สาธารณะหรือการเวนคืนที่ดิน เช่น การก่อสร้างโครงสร้างพื้นฐานด้านการขนส่งและสิ่งปลูกสร้างสาธารณะ เจ้าของที่ดินจะได้รับการเงินชดเชยตามราคาตลาดภายใต้ LAA โดยกระทรวงกฎหมายยังมีหน้าเป็นคณะกรรมการกำกับดูแลของ Singapore Land Authority (SLA) บริหารจัดการที่ดินของรัฐประมาณ 68,750 ไร่และอาคารของรัฐ 5,000 แห่ง<sup>51</sup> และด้วยเหตุที่ที่ดินในประเทศสิงคโปร์มีจำกัดอย่างมากการถือครองที่ดินในประเทศสิงคโปร์ที่เอกชนจะมีกรรมสิทธิ์เด็ดขาดในที่ดินนั้นมีจำนวนน้อยมาก การถือครองที่ดินส่วนใหญ่การถือครองที่ดินส่วนใหญ่ที่ดินในสิงคโปร์ถือครองภายใต้การถือครองสามประเภทหลัก ได้แก่ สิทธิการเช่า สิทธิการเช่า 999 ปี และสิทธิการเช่า 99 ปี มากกว่าสามในสี่ของที่ดินในประเทศสิงคโปร์เป็นของรัฐและถือครองโดย Singapore Land Authority (SLA) ซึ่งทำหน้าที่เป็นผู้ดูแลที่ดิน เมื่อสิทธิการเช่า 99 ปีหมดอายุ ความเป็นเจ้าของที่ดินจะเปลี่ยนกลับคืนสู่ฐานะเดิม และสิทธิของเจ้าของทรัพย์สินใดๆ จะสิ้นสุดลง และ SLA ไม่มีภาระผูกพันในการคืนเงินหรือจ่ายค่าชดเชยใดๆ เจ้าของทรัพย์สินจึงแทบจะไม่มีโอกาสได้รับค่าตอบแทนที่เป็นธรรมสำหรับ อสังหาริมทรัพย์หรือสิ่งปลูกสร้างอื่นใดที่ตั้งอยู่บนที่ดิน<sup>52</sup> ที่ ต้องมีกฎหมายกำหนดการถือครองไว้เช่นนี้ เพื่อให้มีการเปลี่ยนการถือครองระหว่างนักพัฒนารายต่างๆในประเทศเพื่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงบนพื้นที่ที่มีจำกัดอยู่ตลอดเวลา จึงเป็นข้อสังเกตว่าไม่อาจนำเรื่องกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินมาพิจารณาการรับภาระอันเกี่ยวเนื่องกับทรัพย์สินสำหรับสิ่งปลูกสร้างและที่ดินในประเทศสิงคโปร์ได้ จึงเป็นข้อแตกต่างสำคัญข้อหนึ่งเมื่อเปรียบเทียบกับประเทศไทย

ในส่วนของระบบภาษีอากรของประเทศสิงคโปร์ มีหลักการจัดเก็บภาษีบัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งสาธารณรัฐสิงคโปร์ มาตรา 143 ด้วยข้อความว่า “143 No tax or rate shall be levied by, or for the purposes of, Singapore except by or under the authority of law.” หมายความว่า ไม่มีการเรียกเก็บภาษีใดๆ โดยรัฐบาล หรือเพื่อวัตถุประสงค์ของรัฐบาล ยกเว้นเป็นการจัดเก็บโดยอำนาจตามกฎหมาย อาจมองดูเหมือนเป็นหลักการที่ว่าไม่มีกฎหมายย่อมไม่มีอำนาจ แต่ข้อความในส่วนนี้เป็นเครื่องยืนยัน

<sup>51</sup> Singapore Ministry of Law, Land Policy & Administration [ออนไลน์], 21 มิถุนายน 2561, แหล่งที่มา <https://www.mlaw.gov.sg/about-us/what-we-do/land-policy-and-administration/>

<sup>52</sup> Zaree B. , Leasehold property in Singapore: What happens when the 99-year lease runs out [ออนไลน์], 21 มิถุนายน 2561, แหล่งที่มา <https://www.99.co/singapore/insider/leasehold-property-99-years/>



ให้ประชาชนได้รับทราบว่าการกระทำต่างๆที่มีสภาพบังคับไม่ได้เป็นการกระทำโดยอำนาจของรัฐบาล แต่เป็นการดำเนินการตามอำนาจของกฎหมาย ตามรัฐธรรมนูญซึ่งเป็นสัญญาประชาคมระหว่างประชาชนในรัฐที่มอบอำนาจให้รัฐบาลเป็นผู้ควบคุมอำนาจบริหาร ในส่วนแนวคิดเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากรสันนิษฐานว่าได้รับอิทธิพลมาจากกฎหมายอังกฤษเช่นเดียวกันกับกฎหมายอื่น เพียงแต่ต้องปรับรูปแบบให้เข้ากับบริบทของรัฐบาลที่แตกต่างกันไป อย่างในสหราชอาณาจักร เป็นประเทศขนาดใหญ่และมีการปกครองทั้งส่วนของรัฐบาลกลาง และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีการแบ่งการจัดเก็บภาษีเพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถดูแลกิจการสาธารณะในเขตปกครองของตนเองได้ โดยภาษีทรัพย์สินในสหราชอาณาจักรมีสองรูปแบบ แบบแรกคือเจ้าของอสังหาริมทรัพย์เมื่อซื้ออสังหาริมทรัพย์ในสหราชอาณาจักรเกินเกณฑ์ที่กำหนด คุณจะต้องชำระภาษีที่ดินอาคารแสตมป์ (Stamp Duty Land Tax /SDLT) SDLT จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์เพื่อการอยู่อาศัยที่มีมูลค่ามากกว่า 125,000 ปอนด์ หรือที่ดินและอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่ใช่ที่อยู่อาศัยที่ซื้อเข้ามาสูงกว่า 150,000 ปอนด์ นอกจากนี้จะต้องชำระอาคารแสตมป์ในอังกฤษและไอร์แลนด์เหนือ สกอตแลนด์ และเวลส์ยังมีภาษีธุรกรรมที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของแต่ละประเทศ นอกจากนี้แต่ละประเทศยังคิดค่าธรรมเนียมเพิ่มเติมสำหรับผู้ซื้ออสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนเพื่อการลงทุนเพื่อปล่อยเช่าและบ้านหลังที่สอง และ SDLT เป็นภาษีแบบขั้นบันได เช่นเดียวกับภาษีเงินได้ ภาษีทรัพย์สินอีกรูปแบบหนึ่งของสหราชอาณาจักรคือภาษีสภา (Council Tax) เป็นภาษีเทศบาลในท้องถิ่นนี้เป็นแบบขั้นหรือแบบขั้นเช่นเดียวกับภาษีเงินได้ เทศบาลแต่ละแห่งจะประเมินทรัพย์สินในเขตอำนาจปกครองของตนเองทุกปี และกำหนดภาษีที่เกี่ยวข้องตามมูลค่าที่ประเมิน มีเงื่อนไขหลายประการส่งผลกระทบต่ออัตราภาษีสภา<sup>53</sup> สำหรับภาษีในประเทศสิงคโปร์ ที่เป็นรัฐนครรัฐมีเพียงเมืองเดียวจึงไม่ได้มีการจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเหมือนในสหราชอาณาจักร ประเทศญี่ปุ่นหรือแม้แต่ประเทศไทย การจัดเก็บภาษีจึงจัดเก็บโดยรัฐหรือรัฐอาจตั้งองค์กรขึ้นมาเพื่อจัดเก็บภาษีแทนให้มีลักษณะการบริหารงานแบบบริษัทเอกชนเพื่อพัฒนาประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีของรัฐ

### 3.2.2.2 การจัดเก็บภาษีจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศสิงคโปร์

#### 3.2.2.2.1 ความหมายของสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมาย

ทรัพย์สินในประเทศสิงคโปร์ถูกควบคุมโดยทั้งกฎหมายทั่วไปและหลักเกณฑ์ ขึ้นอยู่กับลักษณะของธุรกรรมและประเภทของทรัพย์สิน ซึ่งในส่วนของอสังหาริมทรัพย์ ประเทศสิงคโปร์มีกฎหมายแม่บทที่ใช้ควบคุมดูแล ดังนี้ รัฐบัญญัติโฉนดที่ดิน (เกี่ยวกับการจดทะเบียนกรรมสิทธิ์ที่ดิน), รัฐบัญญัติการโอนกรรมสิทธิ์และกฎหมายว่าด้วยทรัพย์สิน (ว่าด้วยการโอนทรัพย์สิน), รัฐบัญญัติอสังหาริมทรัพย์เพื่อการอยู่อาศัย (เกี่ยวกับการจำกัดกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์เพื่อการอยู่อาศัยของคนต่างด้าว), รัฐบัญญัติบัญชีการขายทรัพย์สินทางการค้า (เกี่ยวกับการขายทรัพย์สินที่ไม่ใช่ที่อยู่อาศัย), รัฐบัญญัติโฉนดที่ดิน (รวมถึงสิทธิในตึกสูง) (เกี่ยวกับโฉนดที่ดิน), รัฐบัญญัติควบคุมอาคาร (เกี่ยวกับงานก่อสร้าง), รัฐบัญญัติพัฒนาที่อยู่อาศัย (การควบคุมและการออกใบอนุญาต ที่เกี่ยวข้องกับการออกใบอนุญาตและการควบคุมของผู้พัฒนาที่อยู่อาศัย), รัฐบัญญัติการบำรุงรักษาอาคารและการจัดการขั้น<sup>54</sup> และรัฐบัญญัติภาษีทรัพย์สิน

<sup>53</sup> Expatica, British taxes: a guide to the UK tax system [ออนไลน์], 2 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา

<https://www.expatica.com/uk/finance/taxes/a-complete-guide-to-the-uk-tax-system-758254/#local>

<sup>54</sup> Geraldine Ong and Sharon Tan, Real Estate Law [ออนไลน์], 21 มิถุนายน 2561, แหล่งที่มา

<https://resourcehub.bakermckenzie.com/en/resources/global-corporate-real-estate-guide/asia-pacific/singapore/topics/real-estate-law>

ต่อไปนี้

คำว่า "อสังหาริมทรัพย์ (Real Estate)" ตามกฎหมาย<sup>55</sup> หมายความรวมถึงสิ่ง

- 1) ที่ดิน
- 2) สิ่งปลูกสร้างใดๆ บนที่ดิน
- 3) สารทั้งหมดภายใต้แผ่นดิน
- 4) สิทธิที่อยู่เหนือพื้นดินไปบนท้องฟ้า (เช่น การเป็นเจ้าของแฟลต)
- 5) พื้นที่ได้ดิน

อันคำว่า สิ่งปลูกสร้าง (Building) ในกฎหมายสิงคโปร์ที่บัญญัติเป็นภาษาอังกฤษนั้นอาจมิได้แยกกับคำที่มีความหมายใกล้เคียงกันชัดเจนเหมือนเช่นในภาษาไทยที่มีทั้งคำว่า อาคาร โรงเรือน สิ่งปลูกสร้าง สิ่งก่อสร้าง และคำไวพจน์อื่นๆ ประเทศสิงคโปร์ก็เหมือนกับประเทศอื่นที่ใช้ภาษาอังกฤษเป็นภาษาราชการที่โดยทั่วไปสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมายของประเทศที่ใช้ภาษาอังกฤษเป็นภาษาราชการจะใช้คำว่า Building ซึ่งมีความหมายหลัก หมายถึงอาคาร แต่ก็หมายความรวมถึงสิ่งปลูกสร้าง สิ่งก่อสร้างอื่นๆ ด้วยเช่นกัน ในบางครั้งอาจใช้คำว่า Structure ที่แปลว่าโครงสร้าง จึงนิยมใช้กับอาคารที่อยู่ระหว่างการก่อสร้าง เพราะเหตุที่คำว่า Building นั้นมีความหมายทั่วไป มิได้เฉพาะเจาะจงและตีความได้หลากหลาย กฎหมายของประเทศสิงคโปร์จึงมีการนิยามศัพท์ไว้เช่นเดียวกับกฎหมายไทยโดยมีปรากฏอยู่ในกฎหมายหลายฉบับ ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับภาษีทรัพย์สินอันเก็บจากสิ่งปลูกสร้างนั้นปรากฏอยู่ใน รัฐบัญญัติภาษีทรัพย์สิน 1960 ที่นิยามคำว่า Building หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นฐานในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินไว้ว่า “Building หมายความว่า สิ่งปลูกสร้างใด ๆ ที่สร้างขึ้นบนที่ดินและหมายความรวมถึง บ้าน กระท่อม เเพิง หรือสิ่งปลูกสร้างมีหลังคาที่มีลักษณะคล้ายกัน ไม่ว่าจะใช้เพื่อจุดประสงค์ในการอยู่อาศัยของมนุษย์หรืออย่างอื่น สลิต ทำเทียบเรือ ทำเทียบเรือ ทำเทียบเรือ ท่าจอดเรือ ได้ดิน หรือ ถังบนดินสำหรับเก็บของแข็ง ของเหลวหรือก๊าซ และโรงกลั่นน้ำมันใดๆ<sup>56</sup>”

เมื่อพิจารณาจากกฎหมายอื่นอย่างเช่น รัฐบัญญัติควบคุมอาคาร 1989 นิยามความหมายของคำว่า Building หรือ อาคาร ว่า “อาคาร” หมายความว่า อาคารหรือสิ่งปลูกสร้างถาวร หรือชั่วคราว และหมายความรวมถึง

- (ก) กระท่อม เเพิง หรือ หลังคา
- (ข) โครงสร้างกันดินหรือทำให้มั่นคงไม่ว่าจะถาวรหรือชั่วคราว
- (ค) ทำเทียบเรือ ทำเทียบเรือ หรือทำเทียบเรือ
- (ง) สิ่งก่อสร้างลอยน้ำ ที่มีไซ้เรือ ซึ่งก่อสร้างหรือสร้างบนระบบลอยน้ำที่
  - (1) เป็นหรือได้รับการสนับสนุนจากน้ำ;
  - (2) ไม่ได้มีไว้สำหรับหรือใช้ในการนำทาง และ
  - (3) เป็นหรือจะจอดถาวร
- (จ) ทางแยก ทางข้าม สะพาน ทางลอดหรืออุโมงค์
- (ฉ) โรงบำบัดน้ำเสีย ท่อระบายน้ำ ท่อระบายน้ำ สระว่ายน้ำ หรือถังคอนกรีตประเภทใด ๆ ที่ไม่ใช่กรรมสิทธิ์สำหรับเก็บของแข็ง ของเหลว หรือผลิตภัณฑ์ที่เป็นก๊าซ

<sup>55</sup> เรื่องเดียวกัน.

<sup>56</sup> Singapore Property Tax Act 1960, Section 2

(ข) ที่פקพิงที่จัดไว้ให้ภายใต้พระราชบัญญัติป้องกันภัยพลเรือน พ.ศ. 2540 และ  
 (ข) การก่อสร้างหรือโครงสร้างอื่นดังกล่าว (ไม่ว่าจะถาวรหรือชั่วคราว) ตามที่  
 รัฐมนตรีจะประกาศเป็นอาคารโดยคำสั่งในราชกิจจานุเบกษาก็ได้

#### 3.2.2.2.2 ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

รัฐบัญญัติภาษีทรัพย์สิน 1960 ของประเทศสิงคโปร์กำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษี  
 ทรัพย์สินสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไว้ตามถ้อยคำที่บัญญัติว่า “The tax is payable by the owner  
 of such property<sup>57</sup>” แปลได้ว่า ภาษีต้องชำระโดยเจ้าของทรัพย์สินนั้น จึงต้องพิจารณาว่า the owner  
 of such property หรือเจ้าของทรัพย์สิน หมายความว่าบุคคลใดบ้าง ซึ่งเจ้าของทรัพย์สินย่อมหมายถึง  
 เจ้าของกรรมสิทธิโดยแน่นอนอยู่แล้ว หากแต่เป็นทรัพย์สินบางอย่างที่บุคคลไม่อาจเป็นเจ้าของกรรมสิทธิได้  
 แต่สามารถที่จะเข้าครอบครองเพื่อทำประโยชน์ได้ จะต้องเสียภาษีเนื่องจากการครอบครองทรัพย์สินนั้น  
 หรือไม่

(ก) ในกรณีภาษีที่ต้องชำระตามอนุมาตรา (1) ล่วงหน้าทุกปีโดยไม่ต้องทวงถาม  
 ในเดือนมกราคม และ

(ข) โดยไม่กระทบต่อข้อ (ก) เมื่อกรมบัญชีกลางได้ยื่นคำบอกกล่าวให้ชำระภาษีตาม  
 พระราชบัญญัตินี้แล้ว ภายในหนึ่งเดือนของบริการตามคำบอกกล่าวนั้นอธิบดีกรมบัญชีกลางอาจขยาย  
 ระยะเวลาที่จะชำระภาษีได้

#### 3.2.2.2.3 ผู้มีอำนาจหน้าที่ในการประเมินและจัดเก็บภาษี

ประเทศสิงคโปร์มีลักษณะเป็นนครรัฐจึงมิได้มีการแบ่งแยกระหว่างรัฐและองค์กร  
 ปกครองส่วนท้องถิ่นออกจากกัน การจัดเก็บภาษีจึงทำโดยรัฐทั้งหมด เดิมในช่วงก่อนการประกาศเอกราช  
 ประเทศสิงคโปร์ได้จัดตั้งกรมภาษีเงินได้ขึ้นในปี 2490 เพื่อบริหารจัดการกฎหมายภาษีเงินได้ซึ่งตราขึ้น  
 ในปีเดียวกัน และเริ่มประเมินภาษีในเดือนพฤศจิกายน พ.ศ. 2491 ในปีแรกของการประเมิน ได้รับคืนภาษี  
 บุคคลประมาณ 40,000 รายการและผลตอบแทนนิติบุคคล 1,000 รายการ ภาษีทั้งหมดที่เก็บได้สำหรับ  
 ช่วงวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2491 ถึง 31 ธันวาคม พ.ศ. 2492 อยู่ที่ 33.2 ล้านเหรียญสหรัฐ ภายหลังการ  
 ปกครองตนเองในปี 2502 กรมสรรพากรภายในประเทศ (the Inland Revenue Department) ได้ถูกก่อตั้ง  
 ขึ้นในปี 2503 เพื่อนำรายได้ต่างๆ ที่บริหารและรวบรวมโดยหน่วยงานที่แยกจากกันจำนวนหนึ่งมารวมกัน

เมื่อสิงคโปร์ได้รับเอกราชเมื่อวันที่ 9 สิงหาคม พ.ศ. 2508 มีการเปลี่ยนแปลง  
 พระราชบัญญัติภาษีเงินได้จำนวนมาก มีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2509 ภายในปี 2513 จำนวน  
 กิจการที่อยู่ภายใต้ขอบเขตของกรมได้เพิ่มเป็น 12 ฉบับ ภายหลังบทบาทของกรมสรรพากรภายในประเทศ  
 เพิ่มมากขึ้น ประกอบกับจำนวนผู้เสียภาษีที่เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็ว ส่งผลให้พนักงานขาดแคลนอย่างฉับพลัน  
 มีภาษีที่ไม่ได้รับประเมินและไม่ได้เรียกเก็บภาษีเป็นจำนวนมาก นอกจากนี้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากร  
 ภายในประเทศยังเป็นที่ต้องการของภาคเอกชนเนื่องจากการได้รับการฝึกอบรมและทักษะเฉพาะทาง  
 กรมสรรพากรภายในประเทศต้องการแนวทางใหม่ในการแก้ไขปัญหา ทำให้ปัจจุบันการจัดเก็บภาษี  
 เป็นหน้าที่ของหน่วยงานรัฐที่มีชื่อเรียกว่า การสรรพากรภายในประเทศแห่งสิงคโปร์ (Inland Revenue  
 Authority Of Singapore หรือ IRAS) ก่อตั้งเมื่อวันที่ 1 กันยายน พ.ศ. 2535 จัดตั้งขึ้นโดยการออกกฎหมาย  
 ให้เป็นคณะกรรมการตามกฎหมายภายใต้กระทรวงการคลัง การแปรรูปหน่วยงานนี้เกิดขึ้นโดยรัฐบัญญัติการ

<sup>57</sup>Singapore The Property Tax 1960, Section 6 (2)

สรรพากรภายในประเทศแห่งสิงคโปร์ (Inland Revenue Authority of Singapore Act) เพื่อเข้าทำหน้าที่ ตามที่กรมสรรพากรภายในประเทศดำเนินการก่อนหน้านี้ การแปรรูปดังกล่าวทำให้ การสรรพากร ภายในประเทศแห่งสิงคโปร์ มีอิสระและมีความยืดหยุ่นในการจัดการบุคลากรและทรัพยากรทางการเงิน กล่าวอีกนัยหนึ่ง การแปรรูปเป็นมากกว่าการเปลี่ยนชื่อหรือการเปลี่ยนแปลงในองค์กร เป็นการเปลี่ยนแปลง ไปสู่ความเป็นเลิศในการให้บริการประเทศชาติและประชาชนในด้านการบริหารภาษี ซึ่งมีลักษณะเหมือนเป็น องค์กรอื่นของรัฐ ทำภารกิจแบบเดียวกับกรมสรรพากร อาจเปรียบเทียบกับรูปแบบการจัดการองค์กรว่าคล้าย ธนาคารแห่งประเทศไทย หรือสำนักงานคณะกรรมการตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ทำหน้าที่เป็นตัวแทน ของรัฐบาลและให้บริการในการบริหารภาษีและ การเบิกจ่ายวิสาหกิจ ให้คำปรึกษารัฐบาลและเป็นตัวแทน ของประเทศสิงคโปร์ในระดับสากลในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการเก็บภาษี

#### 3.2.2.2.4 ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นจากการจัดเก็บภาษี

รัฐบัญญัติภาษีทรัพย์สิน 1960 ของประเทศสิงคโปร์ได้ยกเว้นการจัดเก็บภาษี ทรัพย์สินสำหรับทรัพย์สินบางประเภท โดยพิจารณาจากเหตุปัจจัยต่างๆ ทั้งมูลค่าของทรัพย์สิน วัตถุประสงค์ ของการใช้ทรัพย์สิน และเรื่องของการเช่าทรัพย์สิน โดยสรุปได้ดังนี้

เจ้าของทรัพย์สินไม่ต้องเสียภาษีสำหรับบ้าน ที่ดิน อาคาร หรืออาคารชุดใด ๆ ที่มูลค่าประจำปีคือ 18 ดอลลาร์หรือน้อยกว่านั้น ในกรณีที่คุณควบคุมบัญชีเห็นควรว่าการใช้สิ่งปลูกสร้างหรือ ส่วนใดส่วนหนึ่งของสิ่งปลูกสร้างนั้นโดยเฉพาะเพื่อกิจการใดต่อไปนี้

- 1) เป็นสถานที่ปฏิบัติศาสนกิจสาธารณะ
- 2) สำหรับโรงเรียนของรัฐที่ได้รับเงินช่วยเหลือจากรัฐบาล
- 3) เพื่อการกุศล หรือ
- 4) เพื่อวัตถุประสงค์ที่เอื้อต่อการพัฒนาสังคมในสิงคโปร์

สิ่งปลูกสร้างหรือส่วนของสิ่งปลูกสร้างดังกล่าว แล้วแต่กรณีได้รับยกเว้นให้ไม่ต้อง เสียภาษี ในกรณีที่อธิบดีกรมบัญชีกลางเห็นสมควรว่ามีการใช้ที่ดินหรือจะได้รับการพัฒนาหรือกำลังพัฒนาเป็น อาคารเพื่อใช้ในวัตถุประสงค์ใดโดยเฉพาะตามที่ระบุไว้ในมาตรา 6 ที่ดินนั้นได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษี หรือ รัฐมนตรีอาจยกเว้นได้ภายใต้เงื่อนไขที่รัฐมนตรีเห็นสมควร สถานที่ใด ๆ หรือส่วนหนึ่งส่วนใดจากการเสีย ภาษี โดยรัฐมนตรีอาจประกาศในราชกิจจานุเบกษา ให้ลดหรือยกเว้นภาษีทั้งหมดหรือบางส่วน สำหรับ ทรัพย์สินประเภทใดเฉพาะช่วงระยะเวลาหนึ่งได้และอยู่ภายใต้เงื่อนไขที่รัฐมนตรีจะกำหนดในคำสั่งนั้นก็

#### 3.2.2.2.5 ฐานภาษี อัตราภาษีและการคำนวณภาษี

การประเมินมูลค่าตามรายรับรวมตามคำสั่งในราชกิจจานุเบกษา รัฐมนตรีอาจ กำหนดให้มูลค่าประจำปีของทรัพย์สินใด ๆ หรือบางส่วนของทรัพย์สินนั้นอยู่ในประเภทที่อาจกำหนดให้ ประเมินตามยอดรายรับ (ไม่ว่าจะในปีที่ล่วงไปหรือปีปัจจุบัน) ได้ จากการใช้ทรัพย์สินนั้นเพื่อการค้าหรือธุรกิจ ใด ๆ และการประเมินดังกล่าวต้องกำหนดในลักษณะที่กำหนดไว้ในคำสั่ง ซึ่งมูลค่าของทรัพย์สินอันเป็นฐานใน การประเมินเพื่อจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเรียกว่า มูลค่ารายปี หรือ Annual Value ในการคำนวณหามูลค่ารายปี เป็นการประมาณการโดยรัฐ ที่จะพิจารณาจากทรัพย์สินที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างห้องชุดใกล้เคียงว่ามีราคาให้เช่า ในท้องตลาดประมาณเท่าใด แล้วประเมินว่าเป็นค่ารายปีสำหรับทรัพย์สินที่จะเก็บภาษี

ภาษีที่ต้องชำระในแต่ละปีอยู่ที่อัตราร้อยละ 36 ของมูลค่าประจำปีของทรัพย์สิน ทุกแห่งที่รวมอยู่ในรายการประเมินราคา

รัฐมนตรีอาจสั่งในราชกิจจานุเบกษากำหนดให้ภาษีที่ต้องชำระสำหรับทรัพย์สินใด ๆ ที่กำหนดหรืออยู่ในประเภทของทรัพย์สินที่กำหนดหรือส่วนหนึ่งส่วนใดของทรัพย์สินนั้นอยู่ในอัตราหรืออัตราต่ำกว่าร้อยละ 36 และอาจกำหนดอัตราที่แตกต่างกันสำหรับคุณสมบัติที่แตกต่างกันหรือประเภทของคุณสมบัติที่กำหนด โดยภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์ มีสูตรการคำนวณดังนี้

$$\text{Annual Value} \times \text{อัตรากาษา}$$

ปัจจุบันอัตรากาษาทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์ มีอัตรากาษาทรัพย์สินแบบก้าวหน้าสำหรับอสังหาริมทรัพย์ ยิ่งมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์สูงเท่าใด อัตรากาษาก็จะยิ่งสูงขึ้น และมีความแตกต่างระหว่างทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่อาศัยที่เป็นเจ้าของเองและทรัพย์สินที่อยู่อาศัยที่ไม่ได้ครอบครองโดยเจ้าของ และทรัพย์สินที่ไม่ได้ใช้อาศัย<sup>58</sup>

สำหรับทรัพย์สินที่ครอบครองโดยเจ้าของ ภายใต้โครงสร้างภาษีทรัพย์สินใหม่ คุณสมบัติที่มีค่ารายปี ต่ำกว่า 8,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ จะไม่เสียภาษีทรัพย์สิน หรือในบ้านที่มีค่ารายปีสูงถึง 59,000 ดอลลาร์สิงคโปร์ จะไม่ต้องจ่ายภาษีทรัพย์สิน หรือเสียภาษีทรัพย์สินจริงที่ต่ำกว่า เมื่อเทียบกับภาษีทรัพย์สินที่ต้องชำระภายใต้โครงสร้างก่อนหน้า อัตราใหม่มีผลตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2558

ส่วนอัตรากาษาทรัพย์สินสำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่อาศัยที่ไม่ใช่เจ้าของเป็นผู้ครอบครอง จะคิดตามอัตราก้าวหน้าตั้งแต่ร้อยละ 10 ถึงร้อยละ 20 เพิ่มขึ้นจากคงที่ร้อยละ 10 ก่อนหน้านั้น โครงสร้างใหม่มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2557<sup>59</sup> หากเป็นค่ารายปีของที่ดินและไซต์ การพัฒนาที่กำหนดไว้ที่ร้อยละ 5 ของมูลค่าตลาดที่ถือครองกรรมสิทธิ์โดยประมาณ สิ่งนี้ใช้กับทั้งที่ดินเปล่า และที่ดินที่กำลังก่อสร้าง โดยการหาค่ารายปีของสิ่งปลูกสร้าง หรืออาคารที่ไม่ได้ใช้เพื่อการอยู่อาศัย มาจากค่าเช่ารวมประจำปีโดยประมาณของทรัพย์สินหากมีการให้เช่า ไม่รวมค่าเครื่องเรือน เครื่องตกแต่ง และค่าบำรุงรักษา พิจารณาจากค่าเช่าในตลาดโดยประมาณของอสังหาริมทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันหรือเทียบเท่า และไม่ได้ขึ้นอยู่กับรายได้ค่าเช่าจริงที่ได้รับ ในการพิจารณาค่ารายปีของสิ่งปลูกสร้าง IRAS จะพิจารณา:

- 1) การเช่าอสังหาริมทรัพย์ที่คล้ายคลึงกันหรือเทียบเท่าในบริเวณใกล้เคียง
- 2) ขนาดของทรัพย์สิน
- 3) ที่ตั้งของทรัพย์สิน
- 4) สภาพของทรัพย์สิน
- 5) ลักษณะทางกายภาพอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง

สำหรับ Specialized Properties หรือทรัพย์สินพิเศษเฉพาะ คือ ทรัพย์สินที่ไม่ค่อยมีผู้ให้เช่า เช่น โรงกลั่นน้ำมัน ปีโตรเคมี และโรงไฟฟ้า ค่ารายปีของทรัพย์สินพิเศษเฉพาะอาจได้รับการประเมินโดยใช้วิธีการดังต่อไปนี้<sup>60</sup>

ก) ค่ารายปีของทรัพย์สินอาจถูกกำหนดโดยอิงจากร้อยละ 5 ของมูลค่าทุนฟรีโฮลด์ (ราคาของที่ดินอันมีกรรมสิทธิ์)

<sup>58</sup> Singapore Government, Property Tax on Residential Property [ออนไลน์], กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://www.gov.sg/article/property-tax-on-residential-property>

<sup>59</sup> BBCIncorp, An Introduction To Property Tax In Singapore [ออนไลน์], 8 ธันวาคม 2564, แหล่งที่มา <https://bbcincorp.com/resources/property-tax-in-singapore>

<sup>60</sup> Inland Revenue Authority in Singapore, Determining AV of Buildings [ออนไลน์], 6 มกราคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.iras.gov.sg/taxes/property-tax/property-owners/annual-value>

ข) ค่ารายปีของทรัพย์สินอาจถูกกำหนดโดยใช้วิธีการ เช่น พิจารณาจากกำไรและผลประโยชน์ของผู้ประกอบการ หรือพิจารณาการใช้ต้นทุนและใบเสร็จรับเงิน เพื่อประเมินค่าเช่าในตลาดของอสังหาริมทรัพย์

ด้วยเหตุนี้สิ่งปลูกสร้างในกิจการโรงไฟฟ้าของประเทศสิงคโปร์จึงสามารถถูกประเมินภาษีได้ด้วยวิธีการพิเศษ ที่สามารถประเมินได้จากทั้งค่ารายปีที่เป็นค่าอันอาจให้เช่าได้หรือมูลค่าของสิ่งปลูกสร้างตามราคาประเมินหรือต้นทุนในการสร้างก็ได้เช่นเดียวกัน ทั้งนี้พระราชบัญญัติภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์ได้มีบทบัญญัติที่เปิดช่องให้สามารถใช้วิธีการประเมินภาษีแบบผสมผสานได้ขึ้นอยู่กับทรัพย์สินที่นำมาประเมินว่าเหมาะสมจะใช้วิธีการประเมินแบบใดมากกว่ากัน ทำให้ประเมินได้อย่างเป็นธรรมและครอบคลุมสิ่งปลูกสร้างทุกประเภท

#### บทที่ 4

### การวิเคราะห์ปัญหาและแนวทางแก้ไขสำหรับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้า

จากการศึกษาโครงสร้างภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่ประกอบด้วยวัตถุประสงค์ของการจัดเก็บภาษี ฐานภาษี การประเมินภาษี รายได้จากการจัดเก็บภาษี และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง พบว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทำให้เกิดปัญหารายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นลดลงด้วยสาเหตุหลายประการ โดยเฉพาะการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้าที่จัดเก็บได้ลดลงจากที่ควรจะเป็น โดยผู้ศึกษาทำการวิเคราะห์ได้ดังนี้

#### 4.1 ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า

ถึงแม้ว่ารัฐจะได้มีการจัดสรรระบบภาษีอากรให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจประเมินและจัดเก็บได้เอง และยังส่งเสริมให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถหารายได้ได้ด้วยตนเอง มาเป็นระยะเวลาหลายทศวรรษ แต่ยังเป็นที่ยังที่ประจักษ์ชัดว่าในปัจจุบันองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่วนมากไม่สามารถดำเนินกิจการโดยพึ่งพารายได้ที่จัดเก็บเองได้อย่างเพียงพอ งบประมาณหลักที่ใช้ในการบริหารจัดการยังคงเป็นจัดสรรและเงินอุดหนุนจากรัฐเป็นสัดส่วนที่แตกต่างกันมาก จากรายงานข้อมูลรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น รายงานว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้จากแหล่งที่มาต่างๆ ตามตาราง 4.1

ตารางที่ 4.1 รายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกแห่งรวมกัน ปี 2559-2563 แบ่งตามประเภทรายได้

ปีภาษี	รายได้จัดเก็บเอง	เงินจัดสรร	เงินอุดหนุน
2559	58,116	270,004	246,746
2560	62,034	302,333	238,744
2561	63,623	327,663	245,288
2562	66,689	328,934	275,804
2563	35,079	300,976	292,971

ที่มา : กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น

จากข้อมูลตามตารางมีข้อสังเกตเกี่ยวกับรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอยู่ 4 ข้อ ได้แก่

1) รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีแนวโน้มที่จะเพิ่มขึ้นทุกปี โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถจัดเก็บรายได้ในส่วนรายได้ที่กฎหมายกำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บเองได้เพิ่มขึ้นทุกปี จากรายได้จัดเก็บเองทุกประเภทรวมกัน คาดว่าด้วยราคาที่ดินที่เพิ่มสูงขึ้นทุกปี ค่าเช่าอสังหาริมทรัพย์จึงมีแนวโน้มสูงขึ้น ทำให้การประเมินค่ารายปีสูงขึ้น และรวมไปถึงการเพิ่มขึ้นของอสังหาริมทรัพย์ในพื้นที่ทำให้จัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ได้มากขึ้น นอกจากนี้รายได้จากการดำเนินกิจการอื่นๆ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็มีแนวโน้มที่จะได้รับเงินได้เพิ่มมากขึ้น จากค่าครองชีพที่สูงขึ้นเรื่อยๆ

2) เงินจัดสรรที่มาจากภาษีและค่าธรรมเนียมต่างๆที่เก็บโดยรัฐ จัดสรรมาเป็นรายได้ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพิ่มขึ้นทุกปีด้วยสาเหตุที่รัฐจัดเก็บภาษีและค่าธรรมเนียมต่างๆได้เพิ่มขึ้น ภาวะเงินเฟ้อที่ส่งผลให้สินค้าและบริการในท้องตลาดมีราคาสูงขึ้น แม้รัฐจะจัดเก็บภาษีในอัตราเท่าเดิมก็ส่งผลให้รัฐได้รับเงินเพิ่มมากขึ้น เงินส่วนที่จัดสรรมาให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงเพิ่มมากขึ้นเรื่อยๆ รวมไปถึงการเพิ่มขึ้นของประชากร แรงงาน และผู้ประกอบการในธุรกิจต่างๆ ที่เพิ่มมากขึ้น เกิดกำลังซื้อในตลาดมากกว่าปีก่อนๆ ทำให้ภาษีที่จัดสรรให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอันได้แก่ ภาษีสรรพสามิต ภาษีมูลค่าเพิ่ม ที่จัดเก็บจากการบริโภคสินค้าและบริการมีการบริโภคเพิ่มมากขึ้นส่วนที่เป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็ต้องเพิ่มมากขึ้นเป็นปกติ

3) แม้ว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะมีรายได้ที่จัดเก็บเองเพิ่มมากขึ้นทุกปี อีกทั้งยังได้รับการจัดสรรเงินจากภาษีที่รัฐจัดเก็บมากขึ้น ปรากฏว่าเงินอุดหนุนจากรัฐบาลก็เพิ่มมากขึ้นทุกปีด้วยเช่นกันทั้งที่ในความเป็นจริงเมื่อ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น สามารถจัดหารายได้ได้ด้วยตนเองแล้วรัฐควรที่จะลดเงินอุดหนุนลง เพื่อเป็นการผลักดันให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดหารายได้ด้วยตัวเองให้ได้เพิ่มมากขึ้น การที่รัฐเพิ่มเงินอุดหนุนให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกปีแสดงให้เห็นถึงความพยายามที่จะไม่แยกท้องถิ่นออกจากรัฐโดยสิ้นเชิง อาจด้วยเหตุผลทางการเมืองหรือเหตุผลอื่นใดก็ตาม นโยบายเช่นนี้ย่อมส่งผลเสียต่อพัฒนาการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จากการศึกษาพบว่าในปี 2563 รัฐได้เพิ่มเงินอุดหนุน

4) รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในปี 2563 ลดลงอย่างมาก ในทุกแหล่งที่มาของรายได้ โดยเฉพาะรายได้ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บเองลดลงไปกว่าร้อยละ 50 มีสาเหตุมาจากในปี 2563 เป็นปีที่เริ่มมีการระบาดของ โรคระบาดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 ในประเทศไทยส่งผลให้ระบบเศรษฐกิจต้องหยุดชะงักจากการดำเนินนโยบายป้องกันโรคระบาดของรัฐบาลทั้งภายในประเทศและการงดเดินทางระหว่างประเทศ ทำให้กิจการธุรกิจอุตสาหกรรมต่างๆได้รับผลกระทบ และเกิดความเสียหายทางเศรษฐกิจอย่างมาก จากเหตุการณ์ในครั้งนี้และยังคงดำเนินอยู่มาจนถึงในปัจจุบัน ประกอบกับเป็นปีแรกของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 รัฐบาลเลือกที่จะดำเนินนโยบายทางภาษีเพื่อช่วยเหลือประชาชนในการลดค่าของซีพและลดค่าใช้จ่ายของทุกภาคส่วน จึงมีการประกาศใช้ อนุบัญญัติเพื่อลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง สำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท โดยลดในอัตราร้อยละ 90 ทำให้้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีประเภทนี้ได้เพียงร้อยละ 10 ของจำนวนที่ควรจะจัดเก็บได้ นอกจากนี้รายได้ส่วนที่เป็นเงินจัดสรรก็ลดลงราวๆ ร้อยละ 8.5 อันเนื่องมาจากเมื่อการบริโภคภายในประเทศลดลงจากการปิดกิจการต่างๆ ตามมาตรการล็อกดาวน์ การจับจ่ายใช้สอยในครัวเรือนก็ลดลง มีธุรกิจที่ต้องปิดกิจการ อัตราการว่างงานที่เพิ่มสูงขึ้น จากรายงานการวิเคราะห์ทางเศรษฐศาสตร์พบว่า ภาคเกษตรเริ่มติดลบมาตั้งแต่ปี 2562 ประมาณร้อยละ 0.6 เมื่อเกิดการระบาดในปี 2563 ทำให้ติดลบมากขึ้นเฉลี่ยทั้งปีถึงร้อยละ 3.4 ในด้านภาคอุตสาหกรรมที่มีการขยายตัวในอัตราต่ำอยู่แล้วใน ปี 2562 การขยายตัวทั้งปีเท่ากับศูนย์ เมื่อเกิดการระบาดของโรคระบาดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 ต่อเนื่องทั้งปี จึงส่งผลกระทบต่อภาคอุตสาหกรรมอย่างรุนแรงในทุกไตรมาส ทำให้ตลอดปีภาคอุตสาหกรรมติดลบไปถึงร้อยละ 5.9 สำหรับภาคบริการที่เมื่อปี 2562 มีการขยายตัวทางเศรษฐกิจได้ดีตลอดปี ในปี 2563 ได้รับผลกระทบจากการระบาดของโรคที่ยืดเยื้อไปตลอดทั้งปี ส่งผลให้การขยายตัวของภาคบริการติดลบทุกไตรมาสร้อยละ 1.2 ถึงร้อยละ 12.1 ส่งผลไปถึงตลอดทั้งปี 2563 เช่นกัน และการขยายตัวของผลิตภัณฑ์มวลรวมสาขาบริการทั้งปีติดลบอยู่ที่ร้อยละ 6.5<sup>1</sup> รายละเอียดตามตารางที่ 4.2 นอกจากนี้ยังมีรายงานปัญหาในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอย่างเช่น

<sup>1</sup> ยงยุทธ แฉล้มวงษ์ และคณะ, ผลกระทบ COVID-19 ระบาดรอบ 2 ต่อเนื่องรอบ 3 กับทิศทางตลาดแรงงานไทย [ออนไลน์], 29 เมษายน 2564, แหล่งที่มา <https://tdri.or.th/2021/04/covid-19-2-3-affected-thai-labor-market/>



กรณี คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดระยองชี้แจงหรือและเสนอแนะปัญหาอุปสรรคในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อกระทรวงมหาดไทย โดยกระทรวงมหาดไทยได้มีหนังสือตอบข้อหารือว่า กรณีจังหวัดระยองคาดว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตจังหวัดระยอง จะได้รับผลกระทบกรณีประมาณการรายได้จากภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำปี พ.ศ. 2563 ลดลงจากรายได้จากภาษีโรงเรือน และที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งเคยจัดเก็บได้ในปี พ.ศ. 2562 ประมาณ 590,968,103.15 บาท คิดเป็นร้อยละ 44.09 คณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ 9 มิถุนายน 2559 มอบหมายให้สำนักงานคณะกรรมการการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น กระทรวงมหาดไทย กระทรวงการคลัง และหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ร่วมกันกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขเพื่อบรรเทาผลกระทบให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบางแห่ง ที่เมื่อมีการนำภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาบังคับใช้ และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้จัดเก็บภาษีดังกล่าว อย่างเต็มประสิทธิภาพแล้ว แต่มีรายได้ลดลงเมื่อเทียบกับรายได้เดิมที่ได้รับจากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ โดยออกเป็นประกาศคณะกรรมการการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อกำหนดหลักเกณฑ์การจัดสรรเงินอุดหนุนให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ได้รับผลกระทบเป็นปี ๆ ไปไว้แล้ว<sup>2</sup> แสดงถึงการคาดการณ์ล่วงหน้าของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องในปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จะส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้ลดลงจากเดิม

ตารางที่ 4.2 การขยายตัวทางเศรษฐกิจของประเทศไทยในปี 2563

ภาค	ไตรมาส				อัตราเฉลี่ยทั้งปี
	1	2	3	4	
เกษตรกรรม	-9.9	-3.1	-1.1	0.9	-3.4
อุตสาหกรรม	-1.7	-14.2	-5.8	-2.3	-5.9
บริการ	-1.2	-12.1	-7.2	-5.9	-6.5
GDP	-2.1	-12.1	-6.4	-4.2	-6.1

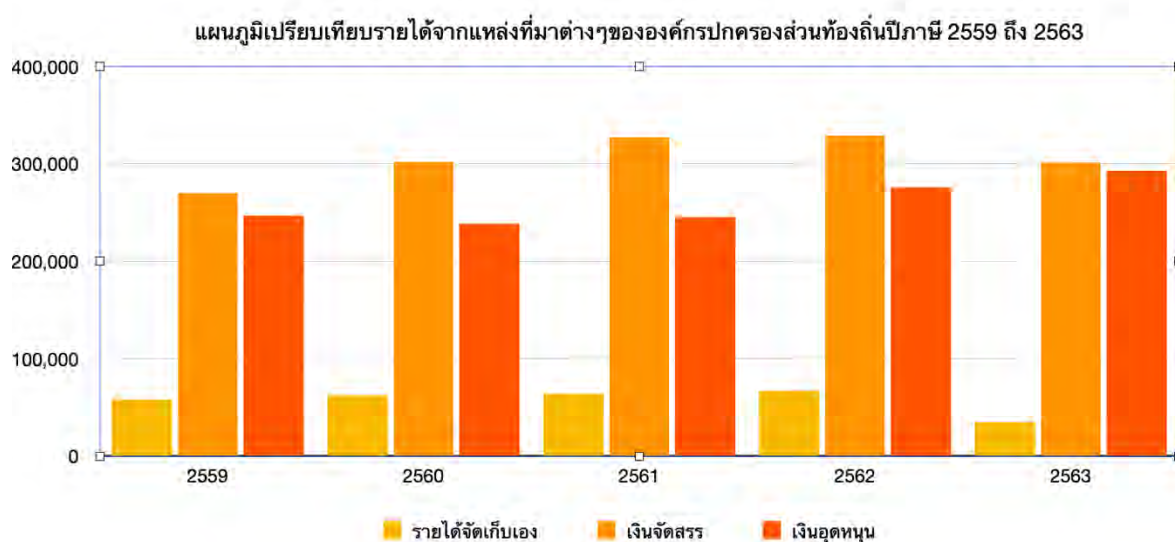
ที่มา: สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, 2563

จากสาเหตุที่กล่าวมาทำให้ในปี 2564 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประสบปัญหาขาดแคลนงบประมาณอย่างมาก จากทั้งภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งจัดเก็บเองได้ลดลงและภาษีที่ได้รับจัดสรรจากรัฐที่ลดลงเช่นกัน ด้วยปัจจัยต่างๆ ทำให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีแนวโน้มที่จะอำนวยการรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้ไม่ค่อนัก เมื่อเทียบกับพัฒนาการการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ที่ถูกยกเลิกไป แม้ว่าแต่เดิมการจัดเก็บรายได้เองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นยังเป็นสัดส่วนที่ห่างกันมากกับรายได้ที่รัฐจัดสรรและรายได้จากเงินอุดหนุนของรัฐ แต่ก็ถือว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถจัดเก็บรายได้ด้วยตนเองได้มากขึ้นในทุกปี แต่จากการที่รัฐ จัดเก็บภาษีได้มากขึ้นทำให้ส่วนแบ่งรายได้จากภาษีที่รัฐจัดเก็บมาสู่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มมากขึ้นอีกทั้งรัฐยังเพิ่มเงินอุดหนุนให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมากขึ้นทุกปี จึงทำให้ระยะห่างระหว่างรายได้ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บเองกับรายได้ที่รัฐจัดสรรและเงินอุดหนุนจากรัฐยังคงรักษาระยะห่างไว้ไม่ต่างจากเดิมมากนัก ดังข้อมูลตามที่แผนภูมิเปรียบเทียบรายได้จากแหล่งที่มาต่างๆ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภาษี 2559 ถึง 2563 ที่ปรากฏในภาพ

<sup>2</sup> กระทรวงมหาดไทย, หนังสือที่ มท 0808.3 / 8304 เรื่องการดำเนินการจัดเก็บภาษีปลูกสร้างขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จังหวัดระยอง, 28 พฤษภาคม 2563

ที่ 4.1 ทั้งนี้ในแผนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นพ.ศ. 2543 และแผนปฏิบัติการกำหนดขั้นตอนการกระจายอำนาจให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้มีการกำหนดเป้าหมายด้านรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไว้ว่า กำหนดการจัดสรรภาษีและอากรเงินอุดหนุนและรายได้อื่นให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ให้สอดคล้องกับอำนาจและหน้าที่อย่างเหมาะสมโดยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้นคิดเป็นสัดส่วนต่อรายได้รัฐบาลภายในปี 2544 ไม่น้อยกว่าร้อยละ 20 และในปี 2549 ไม่น้อยกว่าร้อยละ 35 โดยตั้งแต่ปีงบประมาณ พ.ศ. 2550 ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้นคิดเป็นสัดส่วนต่อรายได้สุทธิของรัฐบาลไม่น้อยกว่าร้อยละ 25 และมีจุดมุ่งหมายที่จะให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้นคิดเป็นสัดส่วนต่อรายได้สุทธิรัฐบาลไม่น้อยกว่าร้อยละ 35 โดยรัฐบาลกำหนดเป้าหมายสัดส่วนรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อรายได้สุทธิของรัฐบาลเพิ่มมากขึ้นในทุกปีงบประมาณ แต่จากข้อมูลรายได้ที่ได้รับจริงพบว่าน้อยกว่าเป้าหมายที่กำหนดไว้ในทุกปีงบประมาณแม้ว่า รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะอยู่ในสัดส่วนที่สูงกว่าที่กำหนดไว้ในแผนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นพ.ศ. 2543 คือมากกว่าร้อยละ 25<sup>3</sup> รายละเอียดปรากฏในตารางที่ 4.3 และภาพที่ 4.2

ภาพที่ 4.1 แผนภูมิเปรียบเทียบรายได้จากแหล่งที่มาต่างๆ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภาษี 2559 ถึง 2563



ที่มา : กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น

ตารางที่ 4.3 เป้าหมายสัดส่วนรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อรายได้สุทธิของรัฐบาล

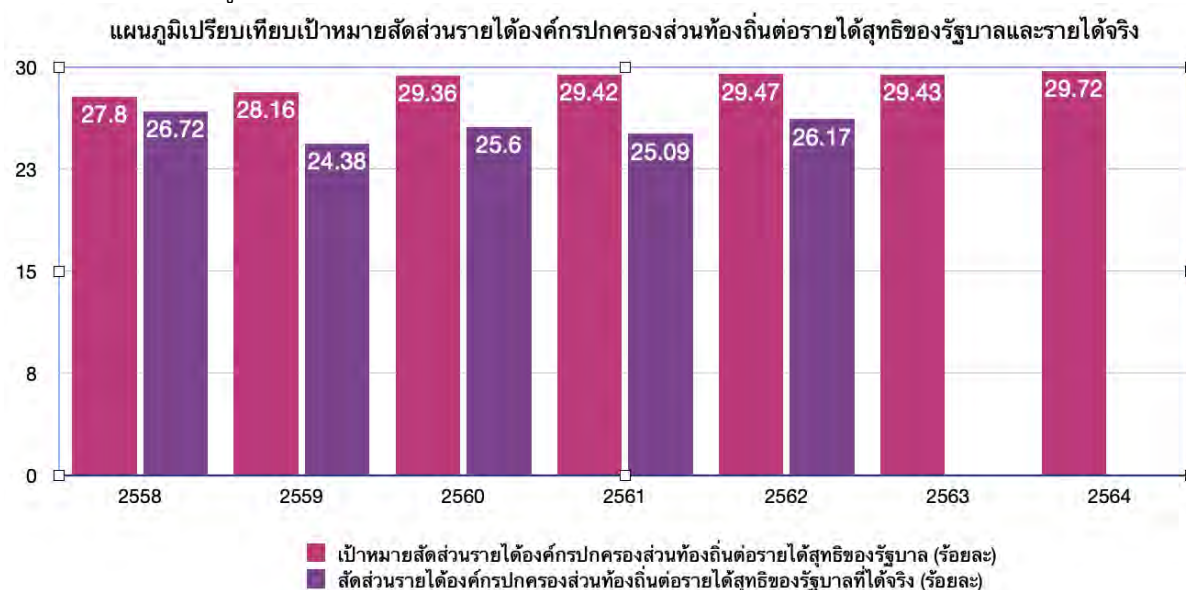
ปีงบประมาณ	เป้าหมายสัดส่วนรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อรายได้สุทธิของรัฐบาล (ร้อยละ)	สัดส่วนรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อรายได้สุทธิของรัฐบาลที่ได้จริง (ร้อยละ)
2558	27.80	26.72
2559	28.16	24.38
2560	29.36	25.60

<sup>3</sup> สำนักงานงบประมาณของรัฐสภา รายงานวิเคราะห์รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ฉบับที่ 13 / 2564 (กรุงเทพฯ: สำนักการพิมพ์สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร), 2564, หน้า ค

2561	29.42	25.09
2562	29.47	26.17
2563	29.43	ยังไม่มีรายงานข้อมูล
2564	29.72	ยังไม่มีรายงานข้อมูล

ที่มา : สำนักงานงบประมาณของรัฐสภา

ภาพที่ 4.2 แผนภูมิเปรียบเทียบรายได้จัดเก็บเองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภาษี 2559 ถึง 2563



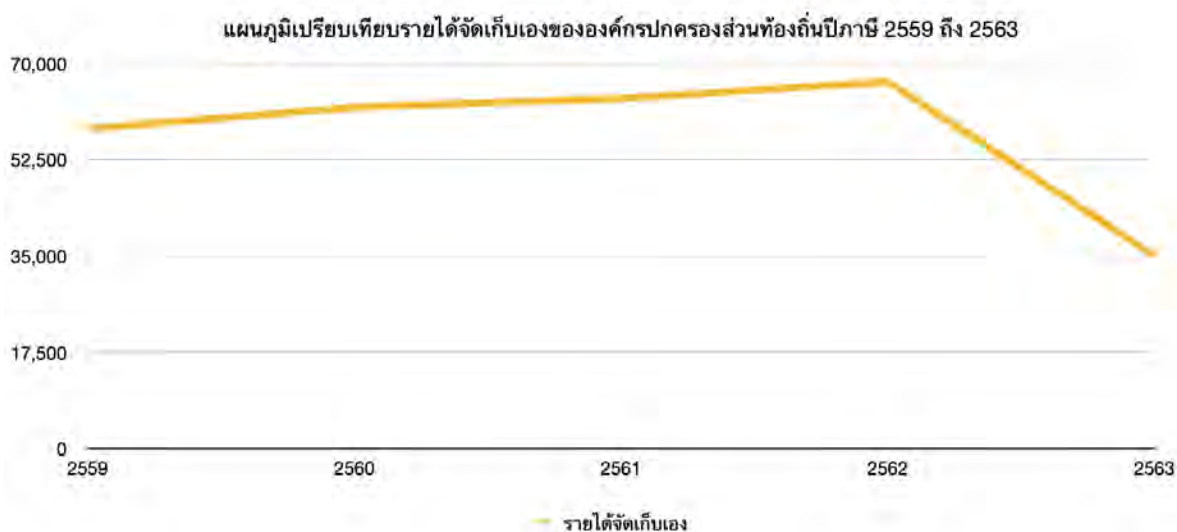
ที่มา : สำนักงานงบประมาณของรัฐสภา

เมื่อพิจารณาเฉพาะในส่วนรายได้ที่จัดเก็บเองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในปี 2563 พบว่ามีรายได้ลดลงกว่าร้อยละ 50 ของรายได้จัดเก็บเองในปีที่ผ่านมา หากดูจากแผนภูมิเปรียบเทียบรายได้จัดเก็บเองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภาษี 2559 ถึง 2563 ในภาพที่ จะเห็นได้ชัดว่าตั้งแต่ปี 2559 เป็นต้นมารายได้จัดเก็บเองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มมากขึ้นเรื่อยๆในทุกปี จนกระทั่งถึงในปี 2563 เส้นของกราฟตกลงอย่างชัดเจน จากที่รายได้ขึ้นไปเกือบถึง 70,000 ล้านบาทลดลงมาเหลือเพียงประมาณ 35,000 ล้านบาท การที่รายได้จัดเก็บเองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นลดลงมากขนาดนี้ย่อมสร้างความวิตกกังวลให้กับหน่วยงานปกครองส่วนท้องถิ่น รวมทั้งเกิดปัญหาวิกฤตการณ์การคลังท้องถิ่นตามมา โดยสาเหตุหลักมาจากการที่รัฐบาลประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท พ.ศ. 2563 ทำให้ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างถูกจัดเก็บได้จริงเพียงแค่อัตราภาษีจริงเท่านั้น จากรายงานวิเคราะห์รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่จัดทำโดยสำนักงานงบประมาณของรัฐสภา สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร ให้ความเห็นว่าในปี 2563 รายได้ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บเองมีแนวโน้มลดลงอย่างมีนัยยะสำคัญ เป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างภาษีจากภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่มาเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทำให้เกิดรายได้การจัดเก็บเองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นลดลงและอาจลดลงอย่างต่อเนื่องเป็นเวลายาวนานสองถึงสามปี<sup>4</sup> และด้วยเหตุที่ในปี 2563 เป็นปีแรกที่มีการจัดเก็บภาษี

<sup>4</sup> สำนักงานงบประมาณของรัฐสภา รายงานวิเคราะห์รายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ฉบับที่ 13 / 2564, หน้า ๙

ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแทนการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ จึงมีการตั้งคำถามว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีปัญหาในตัวเองหรือไม่ หากมีได้มีพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะมีประสิทธิภาพและอำนวยความสะดวกในส่วนท้องถิ่นได้ดีกว่าภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่จริงหรือไม่ จากการที่มีความพยายามในการผลักดันการเปลี่ยนแปลงระบบภาษีท้องถิ่นมากกว่าสองทศวรรษ เมื่อมีการบังคับใช้จริงกลับไม่เป็นไปตามที่หลายฝ่ายคาดหวัง อาจด้วยปัจจัยภายนอกที่เกิดขึ้นอย่างโรคระบาดโคโรนาไวรัส 2019 ในขณะเดียวกันเมื่อได้ศึกษาก็พบว่าในตัวบทบัญญัติแห่งกฎหมาย และในทางปฏิบัติต่างก็มีปัญหาเกิดขึ้นทั้งปัญหาที่เกิดขึ้นอยู่เดิมจากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และปัญหาที่เกิดจากการบังคับใช้กฎหมายใหม่ จึงเป็นส่วนที่ผู้ศึกษาต้องการหาคำตอบจากงานวิจัยฉบับนี้ ในภาพรวมจากการศึกษาค้นคว้าพบว่าปัจจัยหลักที่ส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่ไปไปตามเป้าหมาย ทั้งในเรื่องของยอดรายได้จากการจัดเก็บภาษี และการที่คาดว่าภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะเข้ามาช่วยแก้ปัญหาที่มีอยู่เดิมจากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ ประกอบด้วยสองปัญหาหลักคือ ปัญหาการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และปัญหาการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยในทันทันนี้ผู้ศึกษาเลือกที่จะนำปัญหาที่เกิดขึ้นกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้ามาเป็นกรณีศึกษา เพื่อหาบทสรุปของปัญหาและแนวทางในการแก้ไขปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต่อไป

ภาพที่ 4.3 แผนภูมิเปรียบเทียบรายได้จัดเก็บเองขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภาษี 2559 ถึง 2563



ที่มา : กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น

#### 4.1.1 ปัญหาการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้า

การประเมินภาษีทรัพย์สินถือเป็นเรื่องที่ยากและมักจะพบปัญหามากที่สุดเมื่อเปรียบเทียบกับการจัดเก็บภาษีฐานอื่น ด้วยเหตุผลที่ว่าจะใช้หลักเกณฑ์ใดในการวัดมูลค่าทรัพย์สิน และจะใช้ส่วนใดของมูลค่าทรัพย์สินในการที่จะมากำหนดฐานภาษี แต่เดิมในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมักจะประสบปัญหาจากการประเมินภาษีจากสองกรณี คือปัญหาการตีความถ้อยคำในบทบัญญัติกฎหมายที่ไม่ได้มีการนิยามไว้ชัดเจน และปัญหาการหาค่ารายปีของทรัพย์สินที่ประเมินค่ารายปี

เพื่อจัดเก็บภาษี ค่าที่มีปัญหาในการตีความ ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 คือคำว่าสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ที่ตามมาตรา 5 บัญญัติว่า

“...ในพระราชบัญญัตินี้ถ้าข้อความนี้ได้แสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

“ที่ดิน” ให้กินความถึง ทางน้ำ บ่อน้ำ สระน้ำ ฯลฯ

“โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น” ให้กินความถึงแพด้วย...”

ปัญหาคือตัวบทบัญญัตินิยามศัพท์โดยใช้ถ้อยคำกว้างๆ ไม่ได้ ใ้รายละเอียดคุณสมบัติไว้อย่างเฉพาะเจาะจง นอกจากนี้ยังมีคำว่าที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น หมายความว่าที่ดินซึ่งปลูกโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นและบริเวณต่อเนื่องกันซึ่งตามปกติใช้ไปด้วยกันกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างนั้นๆ<sup>5</sup> โดยกฎหมายไม่ได้ลงรายละเอียดว่าการใช้ต่อเนื่องคือใช้อย่างไร และการจะเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นได้นั้น ต้องมีการจัดการกับทรัพย์สินอย่างไร หากเป็นเพียงการปรับที่ดินเพื่อใช้งานโดยไม่ได้ก่อสร้างอะไรเพิ่มเติมลงไป อย่างเช่น สนามฟุตบอล สนามกอล์ฟ จะถือเป็นสิ่งปลูกสร้างหรือไม่ เพราะกฎหมายภาษีอากรเป็นกฎหมายที่มีผลเป็นการจำกัดสิทธิในการใช้ทรัพย์สินของบุคคล จึงต้องมีการตีความกฎหมายอย่างเคร่งครัดเพื่อให้การบังคับใช้เป็นไปตามเจตนารมณ์ของกฎหมาย<sup>6</sup> ส่วนปัญหาเกี่ยวกับการหาค่ารายปีของภาษีโรงเรือนและที่ดิน มันจะมีปัญหากับทรัพย์สินบางประเภทที่โดยปกติแล้วไม่ได้มีไว้เพื่อให้เช่า การหามูลค่าเช่าที่จะให้เช่าได้ในหนึ่งปีจึงขึ้นอยู่กับการประเมินของเจ้าหน้าที่ ซึ่งปัญหาทั้งสองกรณีนี้จึงเกิดจากการที่กฎหมายให้อำนาจการใช้ดุลพินิจของพนักงานประเมินมากเกินไปจนทำให้เกิดปัญหาการทุจริต โดยสรุปแล้ว การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินก่อให้เกิดปัญหาการคำนวณภาษีซ้ำซ้อนกับภาษีเงินได้ อัตราการจัดเก็บภาษีที่ถูกมองว่าสูงเกินไป ปัญหาความไม่เป็นธรรมและการจัดเก็บภาษีสวมถึงปัญหาการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่<sup>7</sup> ดังนั้นเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงรูปแบบภาษีมาเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแล้วควรจะแก้ไขปัญหาดังกล่าวได้ทั้งหมดแต่ในความเป็นจริงยังพบว่าปัญหาในการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างยังคงมีปัญหาลักษณะเดียวกับภาษีโรงเรือนและที่ดินซึ่งจากการศึกษาพบว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีปัญหาการตีความสิ่งปลูกสร้าง และปัญหาวิธีการคำนวณภาษี ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากทรัพย์สินบางประเภทโดยในที่นี่จะยกกรณีศึกษาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้า

#### 4.1.1.1 ปัญหาการตีความสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้นิยามความหมายของคำว่าสิ่งปลูกสร้างไว้ชัดเจนกว่าพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 โดยมีความหมายว่าโรงเรือน อาคาร ตึก หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่บุคคลอาจเข้าอยู่หรือใช้สอยได้ หรือใช้เป็นที่พักสินค้าหรือประกอบอุตสาหกรรมหรือพาณิชยกรรม และให้หมายความรวมถึงห้องชุดหรือแพที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยได้ หรือมีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ด้วย<sup>8</sup> ด้วยเหตุที่ไม่ต้องการให้เกิดปัญหาข้อพิพาทการตีความกฎหมายเหมือนที่เคยเกิดข้อพิพาทตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 คุณสมบัติของการเป็นสิ่งปลูกสร้างคือการเข้าอยู่หรือใช้สอยได้ ทำใ้เป็นอย่างอื่นก็เพียงพอ สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นแม้ไม่มีลักษณะเป็นโรงเรือน อาคาร

<sup>5</sup> พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475, มาตรา 6

<sup>6</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, หน้า 140

<sup>7</sup> แบ็งค์ งามอรุณโชติ และคณะ แนวคิดภาษีที่ดินและทรัพย์สิน กรณีศึกษาร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง [ออนไลน์] แหล่งที่มา <http://v-reform.org/wp-content/uploads/2012/07/แนวคิดภาษีที่ดินและทรัพย์สิน-กรณีศึกษาร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.pdf>

<sup>8</sup> พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 5

ตึก หากผลอาจใช้สอยได้ก็ย่อมเป็นสิ่งปลูกสร้าง การใช้ดุลพินิจตีความของพนักงานประเมินภาษีจึงควรจะลดลงเพราะได้มีการให้ความหมายไว้โดยชัดแจ้งแล้ว ว่าสิ่งปลูกสร้างที่จะต้องมีการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้แก่สิ่งปลูกสร้างประเภทใดและใช้ในกิจการใดบ้าง แต่ในทางปฏิบัติปรากฏว่า กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น กระทรวงมหาดไทย ได้มีการจัดทำคู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เนื่องจากกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นในฐานะหน่วยงานที่รับผิดชอบสนับสนุนการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีหน้าที่ให้คำปรึกษาคำแนะนำเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประมวลผลข้อมูลเกี่ยวกับจะเก็บภาษีจำนวนภาษีที่จัดเก็บได้มูลค่าที่ดินและคำนวณภาษีและยังเป็นฝ่ายเลขานุการคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง<sup>9</sup> จึงได้จัดทำคู่มือปฏิบัติงานโดยรวบรวมกฎหมายระเบียบเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ขั้นตอนปฏิบัติในการจัดเก็บภาษี การประเมิน การรับชำระภาษี การอุทธรณ์การประเมิน เพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามที่กฎหมายกำหนดได้อย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็จะนำคู่มือการปฏิบัติงานนี้ไปใช้เป็นแนวทางในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยในคู่มือปฏิบัติงานได้ขยายความคำว่าสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ไปว่าสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีเจตนารมณ์ที่ต่างออกไปจากคำว่าโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 ดังนั้นการจะพิจารณาว่าอะไรเป็นสิ่งปลูกสร้างจึงไม่พิจารณารวมถึงเครื่องจักรซึ่งเป็นส่วนควบของโรงเรือนแต่อย่างใดรวมถึงกรณีสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ระหว่างก่อสร้างยังไม่แล้วเสร็จยังไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้ไม่ถือว่าสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ จึงหมายถึงว่าการจัดเก็บภาษีจากสิ่งปลูกสร้างจะเป็นการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่มีลักษณะเป็นเหมือนโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอื่นๆ ในลักษณะคล้ายกัน ไม่ได้พิจารณาถึงการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากทรัพย์สินที่เป็นสิ่งปลูกสร้างอันไม่อาจเข้าอยู่ได้ ซึ่งสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ถือเป็นสาระสำคัญของกฎหมายเพราะเป็นสิ่งที่เป็มูลเหตุให้มีการเสียภาษี<sup>10</sup> การกำหนดคุณลักษณะของสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวมีข้อดีคือ ก่อให้เกิดความแน่นอน ป้องกันการตีความตามอำเภอใจ หรือตีความในลักษณะที่นอกเหนือจากบทบัญญัติกฎหมาย แต่เป็นการตีความอย่างแคบ อาจส่งผลให้การจัดเก็บภาษีจัดเก็บได้ลดลง ในคู่มือได้มีการยกตัวอย่างประเภทของโรงเรือนสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษี อันประกอบไปด้วย บ้านเดี่ยว บ้านเรือนแพ บ้านประกอบสำเร็จ บ้านทาวน์เฮาส์ ห้องแถว ตึกแถว สิ่งปลูกสร้างอื่นๆ ได้แก่ คลังสินค้า สถานศึกษา โรงแรม โรงมหรสพ สถานพยาบาล สำนักงาน ภัตตาคาร ห้างสรรพสินค้า สถานบริการน้ำมันเชื้อเพลิง โรงงาน ถังเก็บน้ำมันเชื้อเพลิง ไซโลเก็บอาหาร โรงสีข้าว คอนโดมิเนียม กระท่อม ตู้คอนเทนเนอร์ที่ใช้เป็นสำนักงานที่อยู่อาศัย สระว่ายน้ำ บ้านผีสิงในสวนสนุก บ้านบนต้นไม้ เต็นท์โครงหลังคาเหล็กถาวร ซึ่งจากรายการสิ่งปลูกสร้างที่ยกตัวอย่างมา ยังคงแสดงให้เห็นว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจัดเก็บจากสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในลักษณะเข้าอยู่อาศัย หรือใช้สอยในกิจการพาณิชย์กรรมหรืออุตสาหกรรมได้ กฎหมายยังคงมุ่งพิจารณาไปที่คุณสมบัติคุณลักษณะประโยชน์การใช้สอยมากกว่าลักษณะทางกายภาพของสิ่งปลูกสร้าง ไม่ได้พิจารณาว่าต้องเป็นสิ่งปลูกสร้างที่มีการปลูกสร้างลงบนพื้นดินในลักษณะก่ออิฐถือปูนหรือมันคงถาวร อย่างเช่นกรณีตู้คอนเทนเนอร์ซึ่ง เป็นสิ่งหาริมทรัพย์แต่เมื่อนำมาใช้ประโยชน์เช่นโรงเรือนที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ก็อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเช่นเดียวกับเรือนแพที่มีการจัดเก็บภาษีตั้งแต่ภาษีโรงเรือนและที่ดินแล้ว แต่นอกจากนี้ในคู่มือปฏิบัติงานยกตัวอย่าง สิ่งปลูกสร้างที่ไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีอื่น ได้แก่ ตู้ฝาก-ถอนเงินสด (ATM) กังหันลม ลานโถไฟฟ้า

<sup>9</sup> กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, คู่มือปฏิบัติงาน ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 [ออนไลน์], หน้า 16

<sup>10</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, หน้า140

ตู้โทรศัพท์สาธารณะ เครื่องเล่นในสวนสนุก เสาสัญญาณอินเทอร์เน็ต ถนน บ่อที่ใช้ในระบบบำบัดน้ำเสีย รั้ว ลาน ทางเดินรถไฟ เสไฟฟ้า รางรถไฟ แผงโซลาร์เซลล์<sup>11</sup> โดยในรายการทรัพย์สินตามตัวอย่าง ก่อให้เกิด ปัญหาในการ เข้าใจวัตถุประสงค์ของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ว่าบทบัญญัติแห่ง กฎหมายมุ่งพิจารณาจัดเก็บภาษีจากสิ่งใดกันแน่ อย่างกรณีบ้านผีสิง ที่อยู่ในสวนสนุกก็ถือเป็นเครื่องเล่นใน สวนสนุกประเภทหนึ่ง แต่ทำไมถึงต้องมีการจัดเก็บภาษีต่างจากเครื่องเล่นอื่นที่ไม่มีการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่ง ปลูกสร้าง ทั้งที่ใช้ประโยชน์ในเชิงพาณิชย์เช่นเดียวกันต่างกันตรงที่บ้านผีสิงมีลักษณะคล้ายโรงเรือนคือมีหลังคา และผนังปิดโดยรอบ แต่เครื่องเล่นอื่นๆเป็นเพียงโครงเหล็กที่มีเครื่องกลไกในการทำงาน และต่างก็ยึดติดอยู่บน ที่ดินเช่นเดียวกัน จากตัวอย่างนี้ทำให้ไม่สามารถสรุปได้ว่าบทบัญญัติแห่งกฎหมายพิจารณาที่คุณสมบัติ การใช้ ประโยชน์ หรือการได้ประโยชน์จากการครอบครองสิ่งปลูกสร้าง หรือพิจารณาจากลักษณะทางกายภาพของสิ่ง ปลูกสร้างในการพิจารณาประเมินจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง สำหรับตู้โทรศัพท์สาธารณะเคยมีการ วินิจฉัยข้อพิพาททางภาษีอากรเกี่ยวกับการตีความตู้โทรศัพท์สาธารณะว่าเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างไรตาม พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 หรือไม่โดยมีการวินิจฉัยสองแนวทาง ดังนี้

1) แนวความเห็นที่ว่าตู้โทรศัพท์สาธารณะเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น

ก) คณะกรรมการกฤษฎีกากลางความเห็นว่าคุณโทรศัพท์อยู่ในข่ายต้องเสียภาษี โรงเรือนและที่ดิน เพราะเป็นสิ่งก่อสร้างอย่างอื่นแม้จะมีได้มีลักษณะเป็นสิ่งปลูกสร้างที่เข้าอยู่อาศัยได้หรือใช้ เป็นที่เก็บสินค้าได้แต่เป็นสินทรัพย์ที่ใช้ประกอบกิจการได้เพราะประชาชนสามารถเข้าไปใช้บริการโทรศัพท์อัน เป็นวัตถุประสงค์ในการสร้างตู้โทรศัพท์เพื่ออำนวยความสะดวกและป้องกันความเสียหายที่เพราะเป็น สิ่งก่อสร้างอย่างอื่นแม้จะมีได้มีลักษณะเป็นสิ่งปลูกสร้างที่เข้าอยู่อาศัยได้ หรือใช้เป็นที่ไว้สินค้าได้ แต่เป็น สินทรัพย์ที่ใช้ประกอบกิจการได้ เพราะประชาชนสามารถเข้าไปใช้บริการโทรศัพท์อันเป็นวัตถุประสงค์ใน การสร้างตู้โทรศัพท์เพื่ออำนวยความสะดวก และป้องกันความเสียหาย ซึ่งเป็นกรณีวินิจฉัยโดยใช้แนวคำวินิจฉัย ความหมายของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีว่า โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่จะต้องชำระภาษีนั้น จะต้องมีลักษณะเข้าอยู่อาศัยได้ หรือต้องเป็นที่ไว้สินค้าได้ หรือต้องประกอบอุตสาหกรรมได้เช่น โรงไฟฟ้า โรงงานต่างๆ หรือเข้าใช้ได้ เช่นที่ จอctrหรืออาคารจอctr และก่อให้เกิดประโยชน์รายได้แก่ผู้เป็นเจ้าของ ทรัพย์สินนั้นด้วย<sup>12</sup> จากแนวทางการวินิจฉัยของคณะกรรมการกฤษฎีกาวิเคราะห์ได้ว่าการจะเป็นสิ่งปลูกสร้าง ได้จะต้องมีคุณสมบัติอย่างหนึ่งอย่างใดในสี่กรณี ได้แก่ สามารถเข้าอยู่อาศัยได้ เก็บสินค้าได้ ประกอบ อุตสาหกรรมได้ หรือเข้าใช้ได้และต้องก่อให้เกิดรายได้กับเจ้าของ ในส่วนสิ่งปลูกสร้างที่มีไว้อยู่อาศัย โรงเก็บ สินค้า หรือเป็นโรงงาน ต้องเป็นสิ่งปลูกสร้างโดยสภาพอยู่แล้ว ทรัพย์สินอื่นซึ่งไม่ได้มีลักษณะเป็นโรงเรือนคือ ไม่ได้มีหลังคาหรือผนังใด พิจารณาว่า สิ่งปลูกสร้างดังกล่าวใช้สอยได้หรือไม่คือใช้ประโยชน์อะไรได้บ้าง และการใช้ประโยชน์นั้นก่อให้เกิดรายได้กับเจ้าของทรัพย์สินหรือไม่ หากเป็นการใช้ประโยชน์ได้แต่ไม่ก่อให้เกิด ประโยชน์ในเชิงรายได้แต่อย่างใดก็ไม่อาจเป็นสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมายภาษี ที่จะต้องมีทั้งสองคุณลักษณะ แสดงให้เห็นว่ากฎหมายภาษีทรัพย์สินของไทยมิได้มุ่งพิจารณาแต่เพียงรูปลักษณ์ทางกายภาพแต่ยังต้องพึงเล็ง ถึงประโยชน์และเจตนาในการใช้สอยทรัพย์สินว่าก่อให้เกิดประโยชน์อันควรต้องเสียภาษีให้กับรัฐหรือไม่

2) แนวความเห็นที่ว่าโทรศัพท์สาธารณะไม่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น

ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณิจวุฒล ได้ให้ความเห็นว่าหากคำนึงถึงการ ใช้ โทรศัพท์จะพบว่าโทรศัพท์สาธารณะติดตั้งในตู้โทรศัพท์เสมอไปอาจติดตั้งภาษาแขวนไว้ที่เสาพร้อมกับติดแผง กันน้ำหรือการแสงแดดแม้การใช้โทรศัพท์สาธารณะก่อให้เกิดซึ่งรายได้แก่ผู้ประกอบการตามหลักทฤษฎีภาษี

<sup>11</sup> กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, คู่มือปฏิบัติงาน ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 [ออนไลน์], หน้า 2-5

<sup>12</sup> สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา, เรื่องเสร็จที่ 485/2547 เรื่องการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับตู้โทรศัพท์สาธารณะ

กรณีทรัพย์สินผลิตเงินได้ เป็นภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากร โดยตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 เครื่องจากกลไกไม่ใช่โรงเรือน ในกรณีเครื่องโทรศัพท์สาธารณะแม้ไม่ได้เป็นเครื่องจักร แต่ก็อุปกรณ์มีกลไกทางเทคนิคจึงมิใช่โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตามความหมายของพระราชบัญญัติ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 และตู้โทรศัพท์สาธารณะไม่อาจตีความไปโรงเรือนเพียงเพราะ รูปลักษณะการก่อสร้างขายโรงเรือนเพราะไม่สามารถเข้าอยู่อาศัยหรือไว้สินค้าหรือใช้ประกอบอุตสาหกรรมได้ ย่อมไม่อยู่ในข่ายการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน อีกทั้งเห็นว่าการสร้างตู้โทรศัพท์สาธารณะผู้ประกอบการต้อง แยกบริการค่าใช้จ่ายและควรได้รับการบรรเทาภาระเพื่อประโยชน์สาธารณะ ประกอบกับมีคำพิพากษาศาล ภาษีอากรกลางในคดีหมายเลขแดงที่ 155/2549 ได้พิพากษาว่าตู้โทรศัพท์สาธารณะมิใช่สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น โดยให้เหตุผลว่าสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นย่อมหมายถึงสิ่งปลูกสร้างที่ไม่ใช่โรงเรือนแต่ควรมีลักษณะอาจเข้าอยู่ อาศัยหรือใช้เป็นที่พักสินค้าได้การอ้างว่าสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประกอบกิจการได้เพราะประชาชนเข้าไปเพื่อใช้ บริการโทรศัพท์เท่านั้นซึ่งก่อให้เกิดประโยชน์และรายได้แก่ผู้ให้บริการเมื่อพิจารณาแล้วเห็นว่าตู้โทรศัพท์ สาธารณะถูกสร้างขึ้นไม่ใช่เพื่อวัตถุประสงค์ในการเก็บเครื่องโทรศัพท์ที่ติดตั้งในตู้แต่เพื่อเป็นการให้บริการแก่ ประชาชนผู้ใช้โทรศัพท์ ให้มีความปลอดภัยและสะดวกสบาย ตู้โทรศัพท์สาธารณะจึงไม่ใช่สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น อันจะต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินโดยไม่จำเป็นต้องคำนึงถึงว่าจะได้รับประโยชน์มีมูลค่าเป็นทรัพย์สินหรือรายได้ เพิ่มขึ้นหรือไม่ จากทั้งสองความเห็นในกรณีนี้ วิเคราะห์ได้ว่าเป็นการมองสิ่งปลูกสร้างในเชิงลักษณะทาง กายภาพว่าต้องไม่ได้เป็นโรงเรือนแต่ควรเข้าอยู่อาศัยหรือใช้เป็นที่พักสินค้าได้ หากสร้างขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อให้ความปลอดภัยสะดวกสบายจึงไม่ถือว่าเป็นคุณสมบัติที่จะทำให้เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นโดยไม่ได้ คำนึงถึงประโยชน์ที่ได้รับจากการครอบครองทรัพย์สินดังกล่าว ผู้ศึกษาเห็นว่าความเห็นในแนวทางนี้เป็นการ จำกักรอบการตีความสิ่งปลูกสร้างอย่างแคบ ไม่ได้เป็นไปตามหลักแนวคิดภาษีทรัพย์สินที่ไม่ได้คำนึงถึง ลักษณะภายนอกของทรัพย์สินเป็นหลักเพราะไม่ว่าจะเป็นอสังหาริมทรัพย์สังหาริมทรัพย์หรือวัตถุไม่มีรูปร่าง หากการครอบครองทรัพย์สินดังกล่าวก่อให้เกิดประโยชน์ไม่ว่าจะเป็นตัวเงินหรือไม่แต่ทำให้ผู้ครอบครองมี ความมั่งคั่งที่เพิ่มมากขึ้นย่อมอยู่ในข่ายต้องเสียภาษี ฐานทรัพย์สิน จะพิจารณาแต่เพียงลักษณะภายนอกว่า เป็นไปตามความหมายในเชิงภาษาตามที่กฎหมายบัญญัติหรือไม่โดยไม่ได้สนใจการได้รับประโยชน์อื่น หลักการ คิดแบบนี้ย่อมไม่ส่งผลต่อการอำนวยความสะดวกของภาษี แต่จากทั้งสองแนวความเห็นยังไม่ได้มีแนวความเห็นใด เป็นบรรทัดฐานในการพิจารณาความเป็นสิ่งปลูกสร้างของทรัพย์สินใดๆ

นอกจากนี้ยังเคยมีการวินิจฉัยสิ่งปลูกสร้างที่เกี่ยวข้องกับโรงไฟฟ้า เช่น กรณีสันเขื่อนรัชชประภา ที่มีปัญหาว่าเขื่อนเป็นโรงเรือนสิ่งปลูกสร้างหรือไม่ ตามบันทึกสำนักงาน คณะกรรมการกฤษฎีกาเรื่องการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับสันเขื่อนรัชชประภา เรื่องเสร็จที่ 333/2546 เนื่องด้วยกระทรวงมหาดไทยได้มีหนังสือที่ มท 0808.2 / 3035 ลงวันที่ 12 มีนาคม 2546 ขอ หารือเกี่ยวกับการเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินกรณีพื้นที่อ่างเก็บน้ำเขื่อนต่างๆของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่ง ประเทศไทยที่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง กำหนดพื้นที่ที่เป็น บริเวณต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของรัฐวิสาหกิจจะให้ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ลงวันที่ 27 มกราคม 2535 ว่ารวมถึงพื้นที่บนสันเขื่อนด้วยหรือไม่ เนื่องจากเห็นว่าพื้นที่บนสันเขื่อนรัชชประภาเป็น ทรัพย์สินของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยไม่อยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินเนื่องจากพื้นที่ ที่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินจะได้รับยกเว้นเฉพาะพื้นที่ที่เป็นอ่างเก็บน้ำของเขื่อนเท่านั้น คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ 3) ให้ความเห็นว่ากรณีตามข้อหารือต้องพิจารณาเสียก่อนว่าเขื่อนรัชชประภา ของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยเป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินอยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษี โรงเรือนและที่ดินหรือไม่ ตามที่คณะกรรมการกฤษฎีกาได้เคยวินิจฉัยความหมายของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง



ที่จะต้องชำระภาษีไว้ว่า โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่จะต้องชำระภาษีนั้นต้องมีลักษณะเข้าอยู่อาศัยได้ หรือต้องใช้เป็นที่พักอาศัยได้ หรือต้องใช้ประกอบอุตสาหกรรมได้ และก่อให้เกิดประโยชน์รายได้แก่ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินนั้นด้วย ซึ่งเขื่อนเป็นสิ่งปลูกสร้างที่สร้างขึ้นเพื่อขวางกั้นลำน้ำหรือกักเก็บน้ำในอ่างเก็บน้ำไม่ให้ไหลลงสู่พื้นที่ต่ำกว่าหรือให้ไหลตามปริมาณที่ต้องการ โดยผ่านทางประตูน้ำ สามห้าระบายน้ำหรือช่องทางอื่นที่ต้องการ เพื่อประโยชน์ในการชลประทาน การผลิตกระแสไฟฟ้าหรือประโยชน์ด้านอื่นๆ และอาจปลูกสร้างเป็นกำแพงคอนกรีตหรือคันดินตามความเหมาะสมกับสภาพทางภูมิศาสตร์ของแต่ละพื้นที่ สำหรับเขื่อนรัชชประภา นั้นนอกจากเป็นข้อเท็จจริงแล้วยังมีลักษณะใช้ประกอบอุตสาหกรรมเป็นโรงผลิตไฟฟ้า เข้าใช้ได้และก่อให้เกิดประโยชน์รายได้แก่การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย โดยการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า ดังนั้นเขื่อนรัชชประภาจึงเป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นอันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475<sup>13</sup> และจากข้อเท็จจริงเดียวกัน คณะกรรมการการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีความเห็นว่า กรณีขอลดหย่อนค่ารายปี และค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินของเขื่อนรัชชประภา การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ที่มีการคิดคำนวณค่ารายปีของอาคารโรงไฟฟ้าและค่าเครื่องจักรที่แตกต่างกัน เป็นประเด็นในลักษณะเดียวกับที่ การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ได้เคยเสนอขอลดหย่อนภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปี พ.ศ. 2544 ที่องค์การบริหารส่วนตำบลเขาพังได้ประเมินไว้ ซึ่งคณะรัฐมนตรีในการประชุมเมื่อวันที่ 30 เมษายน 2545 ได้มีมติรับทราบแนวทางการคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตามข้อตกลงระหว่างกรมการปกครอง จังหวัดสุราษฎร์ธานี การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย องค์การบริหารส่วนตำบลเขาพัง โดยการคำนวณค่ารายปีเครื่องจักรไฟฟ้าให้นำมูลค่าของเครื่องจักรผลิตพลังงานไฟฟ้าที่หักค่าเสื่อมราคาแล้วมาคำนวณหาประโยชน์จากการนำเงินไปฝากสถาบันการเงิน หรือซื้อเป็นพันธบัตรของรัฐบาล หรือนำไปให้กู้ในอัตราดอกเบี้ยที่เป็นประโยชน์สูงสุด และนำค่ารายปีที่ได้มาลดหย่อน 1 ใน 3 เพื่อนำไปคำนวณอัตราภาษีในอัตราร้อยละ 12.5 แต่ภายหลังได้มีการบูรณาการองค์การบริหารส่วนตำบลเขาพังเข้ากับเทศบาลตำบลเขาพังเป็นเทศบาลตำบลบ้านเขี้ยวหลาน ทำให้การประเมินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินในปี พ.ศ. 2549 เปลี่ยนแปลงไป จึงเห็นสมควรใช้แนวทางตามที่ได้ตกลงกันไว้แล้วเป็นแนวทางในการคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดิน ในปี พ.ศ. 2549 และกรณีปัญหาการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน เกิดจากการคำนวณค่ารายปีที่ผู้จัดเก็บและผู้เสียภาษี มีความเห็นไม่ตรงกันและไม่มีแนวทางการประเมินที่ชัดเจน จึงเป็นสาเหตุให้มีการเสนอเรื่องทำนองเดียวกันนี้ให้ คณะรัฐมนตรีพิจารณา ดังนั้น เพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าวและให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแสวงหารายได้ที่จัดเก็บเองเพิ่มขึ้น ลดการพึ่งพารายได้และเงินอุดหนุนจากรัฐบาล จึงเห็นสมควรเร่งรัดให้มีการบังคับกฎหมายว่าด้วยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง<sup>14</sup> ผู้ศึกษามีความเห็นว่าเป็นกรณีนี้ แม้เขื่อนจะเป็นสิ่งก่อสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างตามความเป็นจริง แต่ยังมีปัญหาการตีความการเป็นสิ่งปลูกสร้างเพื่อเสียภาษี ดังนั้นการที่สิ่งปลูกสร้างซึ่งตั้งอยู่ในบริเวณโรงไฟฟ้า จะเป็นสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 นอกจากจะเป็นสิ่งปลูกสร้างโดยข้อเท็จจริงแล้วยังต้องมีลักษณะใช้ประกอบอุตสาหกรรมเป็นโรงผลิตไฟฟ้าเข้าไว้ได้และก่อให้เกิดประโยชน์รายได้แก่ผู้ประกอบการโดยการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า และการประเมินมูลค่าของทรัพย์สินเพื่อจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น จำเป็นที่จะต้องประเมินราคาของเครื่องจักร อุปกรณ์ต่างๆ ที่ใช้ในกิจการโรงไฟฟ้าด้วย มิใช่การประเมินราคาตามขนาดพื้นที่ใช้สอยของโรงเรือนแต่เพียงอย่างเดียวอย่างเช่นที่หลายองค์กร

<sup>13</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, หน้า 160-164

<sup>14</sup> คณะกรรมการการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น, หนังสือที่ นร 0106/1040 เรื่อง ขอลดหย่อนค่ารายปีและค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินของเขื่อนรัชชประภา การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย, 29 พฤษภาคม 2549

ปกครองส่วนท้องถิ่นทำการประเมิน เนื่องจากสะดวกและง่ายต่อการประเมิน ซึ่งทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีได้น้อย

จากแนวทางเดิมในการตีความสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 เมื่อมาวิเคราะห์ในส่วนของคุณีปฏิบัติงานของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ผู้ศึกษาเห็นว่ากรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นมีแนวคิดไปในลักษณะคล้ายครั้งกับแนวทางการตีความว่าผู้โทรศัพท์สาธารณะมิใช่สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น เพราะทรัพย์สินที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นวางแนวทางว่าไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นล้วนมีลักษณะมิได้เป็นโรงเรือน แต่อย่างไรรวมทั้งไม่สามารถเข้าอยู่อาศัยได้ แต่ทั้งนี้ทรัพย์สินตามตัวอย่าง แม้จะมีได้มีลักษณะเป็นโรงเรือนที่เข้าอยู่อาศัยได้แต่ก็มีลักษณะที่จะสามารถใช้ประกอบอุตสาหกรรมหรือใช้สอยได้โดยเจ้าของทรัพย์สินได้รับประโยชน์ในลักษณะรายได้ ตามแนวความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา ซึ่งผู้ศึกษาเห็นด้วยว่าแนวความคิดดังกล่าวเป็นไปตามหลักกฎหมายทรัพย์สิน อีกทั้งตามบทบัญญัติของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้มีการบัญญัติไว้ชัดเจนแล้วว่า สิ่งปลูกสร้างรวมถึงสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้ หรือใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรม ซึ่งทรัพย์สินตามตัวอย่าง อาทิ บ่อบำบัดน้ำเสีย เสาสัญญาณอินเตอร์เน็ต ลานโกไฟฟ้า ล้วนแล้วแต่ใช้สอยในเชิงอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรมได้ทั้งสิ้น เพราะเหตุใดกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นจึงมองแค่ว่าการทำประโยชน์อันเป็นอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรมจะต้องทำในสถานที่ที่มีลักษณะคล้ายโรงเรือนเท่านั้น ในการประกอบธุรกิจต่างๆมากมายก็ไม่ได้ใช้ประโยชน์แต่เฉพาะในส่วนโรงเรือนอย่างเดียว เช่น ลาน หมายถึงที่ดินอันเป็นพื้นราบกว้างขวาง โดยไม่ได้มีการปรับพื้นที่ให้มีลักษณะเป็นอย่างอื่น ก็ใช้ประโยชน์ได้ในกิจการมากมายเช่น การเป็นลานจอดรถเพื่อจัดเก็บค่าจอดรถ หากเป็นร้านที่อยู่ในเขตธุรกิจโรงสีข้าวอาจใช้เป็นลานตากข้าว หรือรับตากข้าวจากชาวนาเพื่อจัดเก็บค่าบริการก็ย่อมทำได้ การกระทำทั้งหลายนี้ล้วนเป็นการกระทำในเชิงพาณิชย์กรรมและใช้สอยเพื่อหาประโยชน์ทั้งสิ้น ในกรณีของกิจการโรงไฟฟ้านั้น ทรัพย์สินที่ใช้ในการผลิตไฟฟ้ามีทั้งส่วนที่อยู่ได้ชายคา เช่น โรงเรือนและยังมีทรัพย์สินอื่นอีกมากที่ไม่ได้มีลักษณะคล้ายโรงเรือน เป็นส่วนหนึ่งในการประกอบอุตสาหกรรมผลิตไฟฟ้า อย่างเช่น ลานโกไฟฟ้า กังหันลมผลิตกระแสไฟฟ้า แผงโซลาร์เซลล์ ที่จะติดตั้งอยู่กลางแจ้ง โดยเป็นส่วนประกอบสำคัญของระบบการผลิตพลังงานไฟฟ้า ซึ่งก่อให้เกิดรายได้กับผู้ประกอบการกิจการโรงไฟฟ้าอย่างมหาศาล หากจะเก็บภาษีแบบที่คุณีของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นกำหนด ที่ดินอันเป็นที่ตั้งของทรัพย์สินตามที่ยกมาย่อมไม่ถือว่าเป็นที่ดินที่ใช้เพื่อประโยชน์และอุตสาหกรรม หรือหากตีความว่าเป็นที่ดินใช้ในประโยชน์อุตสาหกรรมหรือประโยชน์อื่นๆ ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ก็ย่อมคำนวณแต่มูลค่าของที่ดินอันเป็นที่ตั้งของทรัพย์สินมิได้นำเอามูลค่าของทรัพย์สินหรือประโยชน์ในเชิงรายได้ที่เจ้าของทรัพย์สินได้รับจากการครอบครองนำมาคิดคำนวณเพื่อประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ย่อมทำให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่เป็นไปตามหลักภาษีอากรที่ดี เพราะไม่อำนวยความสะดวกและไม่มีประสิทธิภาพอีกทั้งส่งผลให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจัดเก็บได้น้อยกว่าการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินรวมกับภาษีบำรุงท้องที่เสียอีก

นอกจากนี้กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นยังได้จัดทำเอกสารชุดสรุปคำถาม-คำตอบ เกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยมีเนื้อหาเป็นการสรุปสาระสำคัญของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยในส่วนของปัญหาว่าสิ่งปลูกสร้างที่จะต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคืออะไรบ้าง กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นได้ให้คำตอบไปว่าสิ่งปลูกสร้างที่จะต้องนำมาคำนวณหามูลค่าเพื่อเสียภาษีที่ดินสิ่งปลูกสร้างได้แก่โรงเรือนอาคารตึกหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้หรือใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรมและให้

หมายความรวมถึงห้องชุดหรือแพท์บุคคลอาจอยู่อาศัยหรือมีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ด้วย และยกตัวอย่างว่า เสาสัญญาณโทรศัพท์ เดิมเคยเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินที่มีตู้ควบคุมสัญญาณถือว่าใช้ประกอบอุตสาหกรรมแต่ตามกฎหมายนี้ไม่ถือเป็นสิ่งปลูกสร้างเพราะคนไม่สามารถเข้าไปใช้สอยได้โดยตรง และอธิบายว่าสิ่งปลูกสร้างตาม พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีความหมายต่างกับสิ่งปลูกสร้างในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 โดยความหมายของสิ่งปลูกสร้างตามเทศบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ไม่ได้กำหนดให้นยามครอบคลุมเครื่องจักรจึงแตกต่างจากสิ่งปลูกสร้างในภาษีโรงเรือนและที่ดิน ดังนั้นการประเมินราคาทุนทรัพย์ของสิ่งปลูกสร้างไม่ได้คำนวณราคาเครื่องจักรส่วนควบซึ่งเคยเสียภาษีตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินดังนั้นส่วนควบอุปกรณ์ตกแต่งภายในอาคารจึงไม่ใช่สิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมายนี้<sup>15</sup> อธิบายที่ส่งผลต่อแนวทางการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอย่างมาก เนื่องจากต้องเปลี่ยนวิธีการจัดเก็บภาษีต่างจากเดิมสำหรับทรัพย์สินที่ไม่ได้มีลักษณะเป็นโรงเรือน ก็จะกลายเป็นว่าไม่ต้องจัดเก็บภาษีเลย อาจเป็นการลดภาระขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ในทางตรงกันข้ามมันก็เป็นกรลดรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วยเช่นกัน มีการศึกษาปัญหาและให้ความเห็นไว้ว่าการที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ไม่จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์ที่ส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยตรงเพราะจากอดีตเคยจัดเก็บได้ทำให้รายได้ภาษีส่วนนี้หายไปทั้งที่เจ้าของทรัพย์สินยังคงได้รับประโยชน์จากบริการสาธารณะของรัฐเช่นเดิมและมีการติดตั้งเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เพิ่มเติมมากขึ้น ข้อมูลค่าการลงทุนเกี่ยวกับการติดตั้งสถานีมีมูลค่าสูงมากและมีพัฒนาการตามความก้าวหน้าทางเทคโนโลยีด้านโทรคมนาคมการไม่จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากเสาสัญญาณโทรศัพท์จะทำให้รัฐสูญเสียรายได้จำนวนมากเป็นการเอาเปรียบและไม่เป็นธรรมต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น<sup>16</sup>

สำหรับปัญหาการตีความคำว่าสิ่งปลูกสร้าง ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีกรณีทีคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ความเห็นว่า จดรับส่งสัญญาณ กังหันลม แผงโซลาร์เซลล์ ไม่มีลักษณะเป็นสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ด้วยเหตุผลที่ว่า การจะเป็นสิ่งปลูกสร้างต้องเข้าองค์ประกอบสองประการ คือ ต้องเป็นโรงเรือน อาคาร ตึก แพ ห้องชุดหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นมีลักษณะถาวรและบุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้ หรือใช้เป็นที่พักสินค้าหรือประกอบอุตสาหกรรม หรือพาณิชย์กรรม หรือมีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ กรณีดังกล่าว ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล ให้ความเห็นว่า การเป็นสิ่งปลูกสร้างน่าจะเป็นกรณีอาจเข้าอยู่อาศัยได้ประการหนึ่ง หรือใช้สอยได้ ประกอบอุตสาหกรรมพาณิชย์กรรมประการหนึ่ง หรือกรณีเป็นสิ่งปลูกสร้างอื่นก็ไม่จำเป็นต้องมีลักษณะเป็นโรงเรือน อาคาร ตึก แต่หากสามารถใช้สอยได้ หรือประกอบอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรมหรือมีไว้เพื่อผลประโยชน์ เช่นกรณีกังหันลมใช้ในการผลิตกระแสไฟฟ้า เมื่อมีลักษณะเป็นโรงเรือน อาคาร ตึกที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยได้ก็อยู่ในที่หมายถึงปลูกสร้างแล้ว ไม่จำเป็นต้องมีหลังคาถาวรหรือไม่ หากบุคคลไม่สามารถเข้าอยู่อาศัยได้แต่สามารถใช้สอยได้ก็อยู่ในความหมายของสิ่งปลูกสร้างเช่นกัน เช่น อาคารที่สร้างไม่เสร็จสมบูรณ์แต่เข้าใช้สอยได้ เป็นต้น<sup>17</sup>

เมื่อนำมาพิจารณาในส่วนของกิจการโรงไฟฟ้าแล้ว การที่ไม่จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากทรัพย์สินที่ไม่ได้มีลักษณะคล้ายโรงเรือน ย่อมทำให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจาก

<sup>15</sup> กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, สรุปคำถาม-คำตอบเกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 [ออนไลน์], 16 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา <http://www.dla.go.th/work/faq1.pdf>

<sup>16</sup> ภาววี เกียรติเสรีธรรม, “ปัญหาการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562,” (ปริญญามหาบัณฑิต สาขากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2563), หน้า 90-93.

<sup>17</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง, หน้า 109-115.

กิจการโรงไฟฟ้าลดลงไปมากเพราะส่วนที่มีมูลค่ามากมิใช่ที่ดินอันเป็นที่ตั้งของโรงไฟฟ้าแต่มูลค่าของทรัพย์สินนั้นอยู่กับระบบการผลิตไฟฟ้า ที่มีสิ่งปลูกสร้างอันเป็นองค์ประกอบของโรงไฟฟ้าจำนวนมาก การตีความสิ่งปลูกสร้างตามแนวทางของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีได้ลดลง ก่อให้เกิดปัญหาด้านการคลังตามมา ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่าควรจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่เป็นสิ่งปลูกสร้างซึ่งใช้สอยได้และก่อให้เกิดประโยชน์ในเชิงรายได้แก่ผู้ประกอบการทรัพย์สิน โดยใช้ราคาประเมินทรัพย์สินนั้นๆ เป็นฐานภาษี เพื่อให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน กับการประเมินราคาโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอื่นๆ นอกจากนี้การจัดเก็บภาษีจากกิจการโรงไฟฟ้าในส่วนของกิจการตีความนั้นยังมีปัญหาที่เกิดจากกฎหมายอนุบัญญัติ ตามพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 มาตรา 3 (2) ที่ว่า “ที่ดินที่เป็นที่ตั้งของโรงผลิตไฟฟ้า และโรงผลิตไฟฟ้า ทั้งนี้ให้รวมถึงที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอื่นที่ใช้ประโยชน์เกี่ยวเนื่องกับการผลิตไฟฟ้า” คำว่า โรงผลิตไฟฟ้า มีความหมายกว้างเพียงใด เพราะหากเป็นสถานที่ผลิตไฟฟ้าที่มีลักษณะเป็นโรงเรือน แต่เป็นการผลิตไฟฟ้าด้วยอุปกรณ์รูปแบบอื่นที่มีอยู่ในโรงเรียน เช่น กังหันลมผลิตไฟฟ้า การติดตั้งแผงโซลาร์เซลล์ที่ผลิตไฟฟ้าจากแสงอาทิตย์ ที่มีลักษณะเป็นลานกว้าง จะถือว่าเป็นโรงไฟฟ้าตามกฎหมายภาษีหรือไม่ หรือใช้ เพียงขยายความการใช้ประโยชน์ในที่ดินนั้นๆ ว่าหากมีการ ติดตั้งอุปกรณ์หรือสิ่งปลูกสร้างเพื่อการผลิตกระแสไฟฟ้าย่อมถือเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอื่นที่ใช้ประโยชน์เกี่ยวเนื่องกับการผลิตไฟฟ้า และได้รับประโยชน์เป็นการลดภาษีตามพระราชกฤษฎีกาดังกล่าว และการผลิตไฟฟ้าที่จะได้รับประโยชน์นี้จำกัดเฉพาะการผลิตไฟฟ้าอันเป็นกิจการเพื่อการพาณิชย์หรือไม่ หากมีการตั้งอุปกรณ์ผลิตกระแสไฟฟ้าในที่ดินเพื่อผลิตกระแสไฟฟ้าใช้เองภายในครัวเรือนจะได้รับประโยชน์จากกฎหมายนี้ด้วยหรือไม่ เพราะหากถือว่าการมีอุปกรณ์หรือสิ่งปลูกสร้างเพื่อการผลิตไฟฟ้าในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทุกกรณีถือว่าการใช้ประโยชน์เกี่ยวเนื่องกับการผลิตกระแสไฟฟ้าย่อมได้รับส่วนลดในทุกกรณี ก็จะทำให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีโดยการนำเอาอุปกรณ์ผลิตกระแสไฟฟ้าอย่างง่ายเข้ามาติดตั้งในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในเขตพื้นที่ที่มีราคาประเมินสูงเพื่อให้ได้รับประโยชน์จากพระราชกฤษฎีกา เช่นอาจนำแผงโซลาร์เซลล์มาติดตั้งบนที่ดินรกร้างว่างเปล่า หรือติดตั้งบนอาคารโรงงานที่ใช้ประกอบอุตสาหกรรมอย่างอื่น เพื่อให้ถือว่าเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการผลิตไฟฟ้า ย่อมส่งผลกระทบต่อรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพิ่มเติมมากขึ้น หากไม่ได้มีการกำหนดกรอบของการเป็นโรงไฟฟ้าหรือการใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างเพื่อประโยชน์ในการผลิตกระแสไฟฟ้าไว้ให้ชัดเจนกว่านี้

#### 4.1.1.2 ปัญหาการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า

จากเหตุผลที่ว่า การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินตามเทศบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพฤษภาคม 2475 มีปัญหาเกี่ยวกับการใช้ฐานค่ารายปีหรือค่าเช่าต่อปีเป็นฐานในการประเมินภาษี ชำซ้อนกับการจัดเก็บภาษีเงินได้ในกรณีให้เช่าทรัพย์สิน<sup>18</sup> ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล เพื่อให้ความเห็นโดยหลักการแล้วค่ารายปีที่ได้จากทรัพย์สินเป็นการกำหนดราคาขั้นต่ำไว้ตามสภาพโดยรัฐ ซึ่งเป็นราคาเช่าตามราคาประเมินไม่ใช่ราคาเช่าแท้จริงที่นำมาใช้เป็น ในการคิดคำนวณทำให้เห็นการคิดมูลค่าทรัพย์สินของทรัพย์สินที่ครอบครองไม่ได้คิดรายได้ที่ได้รับที่เป็นส่วนของภาษีเงินได้จึงมิใช่ฐานภาษีซ้ำซ้อน<sup>19</sup> การคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามแนวทางของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นที่ปรากฏในคู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้วางแนวทางให้ประเมินจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยวัดจากขนาดของที่ดิน หรือขนาดของสิ่งปลูกสร้างในส่วนที่ใช้สอยได้ แล้วคำนวณ

<sup>18</sup> กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, สรุปคำถาม-คำตอบเกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 [ออนไลน์].

<sup>19</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, หน้า 260

เป็นตารางเมตร ก่อนนำไปคูณกับราคาประเมินที่ดินนั้นต่อตารางเมตร แสดงให้เห็นว่ากรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ไม่ได้คำนึงถึงมูลค่าที่แท้จริงของทรัพย์สิน หรือประโยชน์อื่นที่ได้รับจากการครอบครองทรัพย์สินแต่อย่างใด และวิธีการคำนวณนี้ใช้กับเฉพาะส่วนที่มีลักษณะคล้ายโรงเรือน มีชายคาและวัดจากขนาดชายคาเพื่อหาขนาดพื้นที่ ในการนำไปคำนวณราคาประเมิน ดังนั้นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากตลาดที่อยู่ร่วมและตลาดกลางแจ้งย่อมมีค่าแตกต่างกัน เพราะพื้นที่นอกชายคาย่อมไม่ถึงเป็นตลาดตามแนวทางการประเมินภาษีตามคู่มือของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น อีกทั้ง ในการคำนวณหาราคาประเมินในปัจจุบันที่ให้มีการหักค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินตามบัญชีของกรมธนารักษ์ โดยกำหนดประเภทของค่าเสื่อมไว้สามประเภทคือ ประเภทตึก ประเภทตึกกึ่งไม้ และประเภทไม้ ซึ่งไม่อาจครอบคลุมลักษณะของอาคารสิ่งปลูกสร้างในปัจจุบันได้ทั้งหมดหากนำเอาความคิดคำนวณเป็นค่าเสื่อมราคาย่อมก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการประเมินภาษี จากสองปัญหาในการคำนวณภาษีดังกล่าวย่อมส่งผลกระทบต่อกรประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้าเนื่องจากสิ่งปลูกสร้างส่วนมากของโรงไฟฟ้าตั้งอยู่กลางแจ้งเป็นสิ่งปลูกสร้างที่มีราคาแพงแต่จากแนวทางการประเมินภาษีไม่ได้วางแนวทางให้นำเอามูลค่าของสิ่งปลูกสร้างนั้นมาใช้ในการคำนวณภาษีเลย หรือสิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะคล้ายโรงเรือนก็ไม่ได้ทำด้วยการก่ออิฐถือปูนเป็นประเภทตึกทั้งหมด อาจจะมีบางส่วนเป็นโครงสร้างเหล็ก ที่มีการเสื่อมราคาต่างกันไป ตัวอย่างเช่น การนำคอนเทนเนอร์มาทำเป็นอาคารสำนักงาน ที่ถูกกำหนดให้ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ทั้งที่คอนเทนเนอร์ไม่ได้มีลักษณะเป็นตึกหรือไม้เลย แต่บัญชีของกรมธนารักษ์ก็ไม่ได้กำหนดประเภทแยกไว้ต่างหาก ทั้งยังเป็นการกำหนดไว้เมื่อปี 2535 ระยะเวลาล่วงเลยมานานมากแล้วควรจะมีการปรับปรุงแก้ไขบัญชีดังกล่าวให้เข้ากับยุคสมัยปัจจุบันมากขึ้น เพื่อให้สามารถจัดเก็บภาษีจากสิ่งปลูกสร้างต่างๆ ได้เป็นธรรมมากขึ้น โดยประการสำคัญปัญหาของการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากมูลค่านั้น อาจไม่ได้คิดจากหลักภาษีทรัพย์สินจริงๆ เพราะมุ่งคำนวณแต่มูลค่าที่เหลืออยู่โดยไม่ได้คำนึงว่า ทรัพย์สินบางอย่างอาจไม่มีมูลค่าเป็นราคาทรัพย์สินที่มาก แต่การมีอยู่ของทรัพย์สินดังกล่าวก่อให้เกิดความมั่งคั่งแก่ผู้ครอบครองเพียงใด ดังเช่นกรณีเสาธงสัญญาณโทรศัพท์<sup>20</sup> และการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแบบนี้ย่อมเป็นเหตุให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บรายได้ได้ลดลง

#### 4.1.2 ปัญหาจากการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นให้เหตุผลในการนำภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาจัดเก็บแทนภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ว่า พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 เป็นกฎหมายที่ใช้มานานและไม่ได้มีการปรับปรุงให้เข้ากับสภาพเศรษฐกิจและสังคมที่เปลี่ยนแปลงไปทำให้การจัดเก็บภาษีมียกจำกัดเกี่ยวกับฐานภาษีอัตราภาษีและการลดหย่อนที่ไม่สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจในปัจจุบัน โดยการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะจัดเก็บภาษีจากการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแบบอัตราก้าวหน้าเพื่อเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพของการจัดเก็บภาษีโดยเชื่อมโยงข้อมูลที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น กรมที่ดิน กรมธนารักษ์ และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งการจัดเก็บภาษีที่ดินสิ่งปลูกสร้างจะช่วยลดความเหลื่อมล้ำให้ผู้ที่มียทรัพย์สินมูลค่าสูงต้องมีภาระเสียภาษีมากกว่าผู้มียทรัพย์สินมูลค่าต่ำเพื่อที่จะสร้างความเป็นธรรมในสังคมและกระตุ้นการกระจายการถือครองที่ดิน และแก้ปัญหารายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่จัดหาเองมีสัดส่วนที่ต่ำไม่เพียงพอในการพัฒนาท้องถิ่นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะช่วยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้

<sup>20</sup> ภาววี เกียรติเสรีธรรม, ปัญหาการประเมินเสาธงสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562.

เพิ่มขึ้นอนาคตเพราะจัดเก็บจากมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จะมีมูลค่าสูงขึ้นในอนาคต แต่เมื่อจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจริง ว่ามีการออกกฎหมายในระดับอนุบัญญัติมาลดหย่อนภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยให้เหตุผลว่าเพื่อเป็นการให้ประชาชนปรับตัวกับระบบภาษีรูปแบบใหม่และลดภาระภาษีของประชาชนในช่วงแรก ทั้งนี้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดเกณฑ์ในการลดภาษีและการยกเว้นภาษี เป็นสามแนวทางตามเหตุแห่งการลดภาษี ดังนี้

1) กรณีที่รัฐเห็นว่ามีความจำเป็นที่จะต้องลดภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภทเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจสังคมเหตุการณ์กิจการหรือสภาพแห่งท้องที่ เป็นอำนาจเฉพาะของรัฐที่จะลดภาษีได้โดยมีผลบังคับใช้กับทุกเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั่วราชอาณาจักร ซึ่งรัฐสามารถลดอัตราภาษีเป็นจำนวนเพียงใดก็ได้แต่ไม่เกินร้อยละ 90 ของจำนวนภาษีที่จะต้องเสีย โดยให้ตราเป็นพระราชกฤษฎีกา<sup>21</sup> ปัจจุบันมีการตราพระราชกฤษฎีกาเพื่อลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแล้วทั้งสิ้นจำนวน 3 ฉบับ เป็นการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยไม่มีกำหนดระยะเวลา 1 ฉบับ ได้แก่ พระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 และลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยมีกำหนดระยะเวลา จำนวน 2 ฉบับ ได้แก่ พระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท พ.ศ. 2563 และพระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2564

2) กรณีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเห็นว่าที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดได้รับความเสียหายจากเหตุอันพันวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป กฎหมายกำหนดให้เป็นอำนาจของผู้บริหารท้องถิ่นที่จะประกาศลดหรือยกเว้นภาษีภายในเขตพื้นที่ที่เกิดเหตุขึ้นในช่วงระยะเวลาหนึ่งได้ภายใต้ระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนด แต่การประกาศจะต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด เว้นแต่กรุงเทพมหานครจะต้องได้รับความเห็นชอบจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยจึงจะสามารถประกาศได้<sup>22</sup>

3) กรณีผู้เสียภาษีประสบเหตุที่ทำให้ที่ดินได้รับความเสียหายหรือเหตุที่สิ่งปลูกสร้างถูกหรือถอนทำลายได้รับความชำรุดเสียหายจนทำให้ต้องดำเนินการซ่อมแซมส่วนสำคัญของสิ่งปลูกสร้างนั้นผู้เสียภาษีมียุติวิธีที่จะยื่นคำขอลดหรือยกเว้นภาษีต่อผู้บริหารท้องถิ่นได้ตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหน้าที่ตรวจสอบข้อเท็จจริงหากเห็นว่าเป็นเหตุอันสมควรลดหรือยกเว้นภาษีผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจออกคำสั่งลดหรือยกเว้นภาษีโดยคำนึงถึงความเสียหายและระยะเวลาที่ไม่ได้รับประโยชน์ได้ภายใต้ความเห็นชอบของคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดหรือรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยสำหรับกรุงเทพมหานคร<sup>23</sup>

การลดภาษีทั้งสามแนวทาง มีความแตกต่างในส่วนของผู้ที่พบปัญหาอันเป็นเหตุแห่งการลดภาษี ซึ่งหากเป็นรัฐเห็นเองรัฐย่อมมีอำนาจที่จะลดหรือยกเว้นภาษีได้ทั่วราชอาณาจักร แต่กฎหมายก็ได้จำกัดอำนาจของรัฐไว้ว่าทำได้เพียงลดภาษีในอัตราไม่เกินร้อยละ 90 ของจำนวนภาษีเพื่อรักษารายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แต่ผู้ศึกษามีความเห็นว่าการที่จำกัดเพดานการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไว้ถึงร้อยละ 90 ก็ไม่เป็นการรักษาประโยชน์ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเท่าไรนัก เพราะนั่นก็หมายความว่ารัฐสามารถลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้จนเกือบทั้งหมด นอกจากนี้แม้ในมาตรา 55 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จะกำหนดแต่เฉพาะการลดภาษีไม่ได้เขียนถึงการยกเว้นภาษีไว้ในมาตรานี้ แต่รัฐ

<sup>21</sup> พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 55

<sup>22</sup> เรื่องเดียวกัน, มาตรา 56

<sup>23</sup> เรื่องเดียวกัน, มาตรา 57

ก็ยังคงมีอำนาจในการยกเว้นภาษีสำหรับสิ่งปลูกสร้างหรือบุคคลใดก็ได้ตามอำนาจในมาตรา 6 และมาตรา 8 (12) แห่งพระราชบัญญัติเดียวกัน ที่กำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจที่จะออกกฎกระทรวงหรือประกาศยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ นอกจากนี้ในการยกเว้นตามกรณีที่สองและกรณีที่สาม แม้ผู้บริหารท้องถิ่นจะเป็นผู้มีอำนาจในการออกประกาศองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อลดภาษีเป็นการทั่วไป หรือออกเป็นคำสั่งทางปกครองกรณีที่เป็นการลดเฉพาะบุคคล แต่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็ยังถูกครอบงำโดยรัฐผ่านการกำกับดูแลของคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยที่จะมีอำนาจในการให้ความเห็นชอบการลดภาษีหรือยกเว้นภาษี เป็นอีกหนึ่งจุดที่ยังสะท้อนให้เห็นว่ารัฐไม่ยอมปล่อยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถจัดการตัวเองได้ทั้งหมด ผู้ศึกษาเห็นว่าเปรียบเสมือนเป็นการดูถูกโดนพินิจหรือเป็นการที่รัฐยังไม่ไว้วางใจว่าผู้บริหารท้องถิ่นจะใช้อำนาจของตนโดยชอบธรรม และมีได้เป็นการใช้อำนาจแสวงหาผลประโยชน์ที่มีควรได้โดยชอบหรือไม่เป็นการที่รัฐวางตนเป็นผู้บังคับบัญชามากกว่าการเป็นผู้กำกับดูแลองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในช่วงระยะเวลา 2 ปีแห่งการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีการลดหย่อนภาษีอันส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้ลดลงไปแล้วดังนี้

#### 4.1.2.1 การลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยมีกำหนดระยะเวลา

รัฐได้มีการตรากฎหมายอนุบัญญัติ ตามอำนาจในมาตรา 55พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เพื่อลดหย่อนภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภทเป็นการชั่วคราว ด้วยเหตุผลที่ว่าพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่กำหนดให้จัดเก็บภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 ได้เกิดโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 ระบาดอย่างรุนแรงทั่วโลกและรวมถึงประเทศไทยทำให้ระบบเศรษฐกิจของโลกและของประเทศไทยหดตัวลงอย่างรุนแรงและรวดเร็วส่งผลกระทบต่อประชาชนในทุกสาขาอาชีพเป็นวงกว้างจึงสมควรลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จะจัดเก็บตามกฎหมายว่าด้วยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจเพื่อบรรเทาผลกระทบต่อประชาชนโดยภาพรวม จึงได้ประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท พ.ศ. 2563 โดยกำหนดให้ลดภาษีในอัตราร้อยละ 90 ของจำนวนภาษีที่คำนวณได้ สำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง<sup>24</sup> อันได้แก่

- 1) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม
- 2) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย
- 3) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจากข้อ 1 และ 2
- 4) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ

จึงหมายความว่า โดยวัตถุประสงค์ของกฎหมายแม้จะใช้ชื่อว่า ลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท แต่จากสี่ประเภทที่ได้รับการลดหย่อนภาษีนั้นครอบคลุมทรัพย์สินทุกประเภทที่จัดเก็บภาษีแล้วจึงมิใช่การลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท จึงเท่ากับว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั้งหมดในประเทศไทยได้รับการลดหย่อนภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราร้อยละ 90 ของฐานภาษีที่คำนวณได้ เท่ากับว่าเจ้าของทรัพย์สินผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีภาระภาษีเพียงแค่อ้อยละ 10 โดยพระราชกฤษฎีกานี้กำหนดให้ใช้สำหรับการจัดเก็บภาษีของปีภาษี พ.ศ. 2563 ต่อมาในปี 2564 สถานการณ์ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 ที่เกิดขึ้นในปี 2563 ยังคงระบาดอย่างต่อเนื่องและส่งผลกระทบต่อรายได้และการดำรงชีวิตของประชาชนในประเทศรวมทั้งภาวะเศรษฐกิจของประเทศไทยต่อเนื่อง

<sup>24</sup> พระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท พ.ศ. 2563, มาตรา 3

รัฐบาลจึงเห็นสมควรลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จะจัดเก็บในปีภาษี 2564 เพื่อลดภาระภาษีของประชาชน และให้เหมาะสมกับความจำเป็นทางเศรษฐกิจจึงได้ตราพระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง บางประเภท (ฉบับที่2) พ.ศ. 2564 โดยมีเนื้อหาเหมือนพระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง บางประเภท พ.ศ. 2563 ทำให้ในปีภาษี 2563 และปีภาษี 2564 องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างได้เพียงร้อยละ 10 ของจำนวนภาษีที่ควรจัดเก็บได้ ส่งผลกระทบต่อรายได้ขององค์กร ปกครองส่วนท้องถิ่นอย่างมาก โดยในปีภาษี 2563 รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหายไปราว 30,000 ล้านบาท โดยในตอนแรกรัฐคาดการณ์ว่าการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างลงร้อยละ 90 จะไม่กระทบต่อฐานะ ทางการคลังขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเนื่องจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังมีรายได้จากส่วนอื่นอีกมาก อาทิ รายได้จากภาษีที่รัฐบาลเป็นคนจัดเก็บ ภาษีที่เป็นส่วนแบ่งจากรัฐและเงินอุดหนุนโดยใช้ข้อมูลจากรายได้ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเกี่ยวกับรายได้สุทธิของรัฐบาลที่มีสัดส่วนเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องในหลายปีที่ผ่านมา<sup>25</sup> แต่จากข้อมูลปรากฏว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประสบปัญหาทางการคลังอย่างมากด้วยรายได้จัดเก็บเองที่ หายไป โดยรายได้ส่วนที่ขาดหายไปนั้นรัฐจะต้องชดเชยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นเงินจำนวนกว่า 50,000 ล้านบาทโดยมีการเสนอมตรการในการชดเชยรายได้เป็นระยะเวลาสามปีตั้งแต่ปี 2564 ถึง 2566<sup>26</sup> ย่อมกระทบต่อพัฒนาการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในขณะเดียวกันก็เป็นการเพิ่มภาระในการจัดหาเงิน อุดหนุนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของรัฐอีกด้วย และจากข้อมูลยังพบว่ารัฐมีการชดเชยภาษีให้องค์กร ปกครองส่วนท้องถิ่นล่าช้าอีกด้วย<sup>27</sup> ในการลดหย่อนภาษีตามพระราชกฤษฎีกาสองฉบับนี้ ในส่วนของกิจการ โรงไฟฟ้าย่อมได้รับประโยชน์เช่นเดียวกันที่มีภาระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะต้องจ่ายเพียงร้อยละ 10 ของภาษีที่ประเมินได้ โดยที่กิจการโรงไฟฟ้านั้นมีการเติบโตเพิ่มมากขึ้นในช่วงการระบาดของโรคติดเชื้อ โควิด 2019 ส่งผลให้กิจการมีกำไรเพิ่มมากขึ้นโดยเฉพาะในส่วนของโรงไฟฟ้าขนาดใหญ่ ทั้งนี้ในปี 2565 ไม่ได้มีการตรากฎหมายเพื่อลดหย่อนภาษีเป็นการชั่วคราวต่อเนื่องแล้ว แต่รายได้ท้องถิ่นในปี 2565 ซึ่งมาจาก รายได้ปีภาษี 2564 ก็ยังคงประสบปัญหาขาดแคลนรายได้อีกหนึ่งปีคาดว่าน่าจะจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูก สร้างได้ไม่ต่างจากเดิมมากนัก ความเสียหายที่เกิดขึ้นจากการตราพระราชกฤษฎีกาลดหย่อนภาษี ทั้งสองฉบับ เมื่อเปรียบเทียบกับภาษีที่ประเมินได้จะคำนวณได้ตามตารางที่ เมื่อเปรียบเทียบกับการจัดเก็บภาษีโรงเรือน และที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ในปีภาษี 2562 พบว่าแม้จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเต็มอัตราโดยไม่มี การลดหย่อนรายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างก็ยังคงน้อยกว่าการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่รายละเอียดยกปรากฏตามตารางที่ 4.4 และเปรียบเทียบให้เห็นภาพชัดเจนด้วยแผนภูมิ เปรียบเทียบรายได้ตามภาพที่ 4.4

<sup>25</sup> ประชาชาติธุรกิจ, หน้าภาษีที่ดิน “ท้องถิ่น” รายได้ดับ “คลัง-สำนักงบบฯ” เน้นควักเงินสะสมใช้จ่าย [ออนไลน์] , 22 มิถุนายน 2563, แหล่งที่มา <https://www.prachachat.net/finance/news-480492>

<sup>26</sup> ผู้นำท้องถิ่นออนไลน์, ก.ก.ถ. เปิดตัวเลข “รายได้ท้องถิ่น” พร้อมแนวทางชดเชยรายได้หาย [ออนไลน์] , 19 ตุลาคม 2563, แหล่งที่มา <https://www.prachachat.net/finance/news-480492>

<sup>27</sup> ประชาชาติธุรกิจ, ท้องถิ่นอ่วมพิชโควิด อปท. จีรัฐชดเชยภาษีที่ดิน 2.2 หมื่นล้าน [ออนไลน์] , 20 สิงหาคม 2564, แหล่งที่มา <https://www.prachachat.net/property/news-741095>



ตารางที่ 4.4 รายได้จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ปีภาษี 2563

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จัดเก็บได้ (หลังลดหย่อน) (ล้านบาท)	ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ประเมินได้ (จำนวนประมาณการก่อนลดหย่อน)(ล้านบาท)
เทศบาล	1180.81	11,808.1
องค์การบริหารส่วนตำบล	638.98	6399.8
กรุงเทพมหานคร	1255.63	12,556.3
เมืองพัทยา	22.56	225.6
รวมทุกรูปแบบ	3097.98	30,979.8

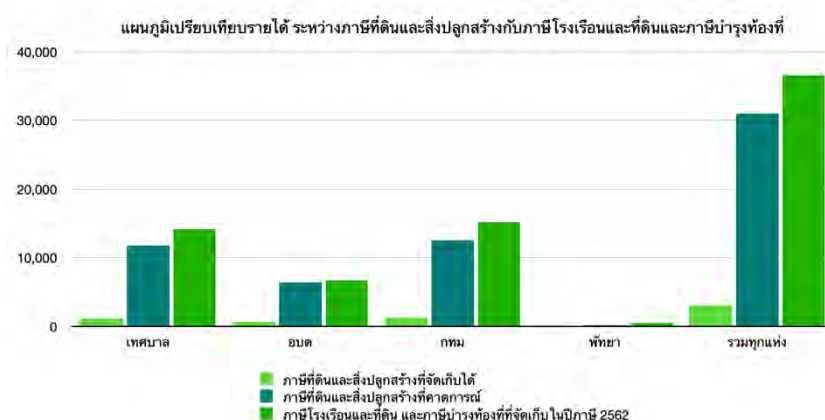
ที่มา : กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น

ตารางที่ 4.5 เทียบรายได้จากการจัดเก็บภาษีระหว่างภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกับภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น	ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จัดเก็บได้ (หลังลดหย่อน) (ล้านบาท)	ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่คาดการณ์ (จำนวนประมาณการก่อนลดหย่อน) (ล้านบาท)	ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ที่จัดเก็บในปีภาษี 2562 (ล้านบาท)
เทศบาล	1180.81	11,808.1	14,122.73
องค์การบริหารส่วนตำบล	638.98	6399.8	6,714.86
กรุงเทพมหานคร	1255.63	12,556.3	15,227.58
เมืองพัทยา	22.56	225.6	462.18
รวมทุกรูปแบบ	3097.98	30,979.8	36527.36

ที่มา : กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น

ภาพที่ 4.4 แผนภูมิเปรียบเทียบรายได้ระหว่างภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกับภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่



#### 4.1.2.2 การลตภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยไม่มีกำหนดระยะเวลา

ก่อนที่จะมีการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาลตภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง บางประเภท พ.ศ. 2563 รัฐบาลได้มีการประกาศใช้อนุบัญญัติเพื่อลตหย่อนภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง บางประเภทมาแล้ว คือพระราชกฤษฎีกาลตภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 ประกาศใช้เมื่อวันที่ 18 มกราคม 2563 ให้มีผลบังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป กฎหมายสองฉบับแตกต่างกันที่ พระราชกฤษฎีกาลตภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 นั้นเป็นการลตภาษีโดยไม่ได้กำหนดระยะเวลา สิ้นสุดแห่งการลตหย่อนภาษีกล่าวคือ ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ที่ได้รับการลตภาษีตามพระราชกฤษฎีกานี้ จะได้รับการลตหย่อนภาษีต่อไปตลอดระยะเวลาที่ยังมีได้มีกฎหมายฉบับใหม่มายกเลิก ในการตรา พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้มีเหตุผลว่าสมควรลตภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง บางประเภทเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจ สังคม เหตุการณ์ กิจการ หรือสภาพแห่ง ท้องที่ โดยมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกาลตภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 กำหนดให้ลตภาษี ในอัตราร้อยละ 50 ของจำนวนภาษีที่จะต้องเสียสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ดังต่อไปนี้

“...(2) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งของโรงผลิตไฟฟ้า และโรงผลิตไฟฟ้า ทั้งนี้ให้รวมถึงที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างอื่นที่ใช้ประโยชน์เกี่ยวเนื่องกับการผลิตไฟฟ้า

(3) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นเขื่อนและพื้นที่เกี่ยวเนื่องกับเขื่อน ที่ใช้เพื่อการ ผลิตกระแสไฟฟ้า...”<sup>28</sup>

จากบทบัญญัติดังกล่าวก่อให้เกิดผลประโยชน์โดยตรงกับผู้ประกอบกิจการโรงไฟฟ้าทั้งใน ส่วนของรัฐวิสาหกิจและเอกชน ที่จะได้รับการลตภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ร้อยละ 50 ตลอดระยะเวลาที่ กฎหมายฉบับนี้ยังมีผลบังคับใช้อยู่ เมื่อพิจารณาถึงบทบัญญัติแวดล้อมโดยรอบเพื่อหาเหตุผลในการที่รัฐบาล มีนโยบายลตภาษี ให้กับกิจการโรงไฟฟ้า ททรัพย์อื่นที่ได้รับการลตภาษีตามพระราชกฤษฎีกานี้ ตัวอย่างเช่น ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของหรือผู้ครอบครองได้กรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองมาโดยทางมรดกและจด ทะเบียนก่อนวันที่ 13 มีนาคม 2562 ได้รับลตภาษีร้อยละ 50<sup>29</sup> ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นอสังหาริมทรัพย์รอ การขายที่หน่วยงานจำพวกสถาบันการเงินได้รับมาเป็นเวลาไม่เกินห้าปีนับแต่วันที่อสังหาริมทรัพย์นั้นตกเป็น ของหน่วยงาน ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ระหว่างพัฒนาเป็นโครงการจัดสรรเพื่อที่อยู่อาศัยและอุตสาหกรรม หรือพัฒนาเป็นอาคารชุดหรือนิคมอุตสาหกรรมตามที่กฎหมายกำหนดได้รับการลตภาษีร้อยละ 90<sup>30</sup> เป็นต้น ผู้ศึกษาพิจารณาแล้วเห็นว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอื่นที่ได้รับการลตภาษีตามพระราชกฤษฎีกานี้มีเหตุอันควรลต ภาษีเพราะเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ยังอยู่ในระหว่างการก่อสร้างโดยทางกฎหมายแล้วย่อมไม่อาจถือว่าเป็น สิ่งปลูกสร้างได้และในทางเศรษฐศาสตร์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเหล่านี้ยังไม่สามารถ มีดอกผลทางนิตินัยให้ผู้ ครอบครองทรัพย์สินได้เพราะยังอยู่บนความไม่แน่นอนว่าโครงการพัฒนาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเหล่านี้จะ บรรลุผลสำเร็จไปตลอดรอดฝั่งหรือไม่ ผู้ครอบครองทรัพย์สินยังคงต้องแบกรับความเสี่ยงจากการพัฒนา ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเหล่านี้ รับจริงสมควรลตภาษีให้นักพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ลงเพื่อประโยชน์ทาง เศรษฐกิจ ส่วนการได้รับทรัพย์สินมาทางมรดก ก็มีเหตุผลเกี่ยวกับเงื่อนไขเวลาตามกฎหมาย ในส่วนการลตภาษี สำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกิจการโรงไฟฟ้า ผู้ศึกษาไม่เห็นว่าการประกอบกิจการโรงไฟฟ้าควรได้รับการลต ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพราะเหตุใด เนื่องจากการประกอบกิจการโรงไฟฟ้าผู้ที่จะสร้างโรงไฟฟ้าได้ย่อมเป็น ผู้มีฐานะทางเศรษฐกิจหรือเป็นกลุ่มทุนนิติบุคคลที่มีเงินลงทุนมากจึงจะสามารถสร้างโรงไฟฟ้าขนาดใหญ่ได้

<sup>28</sup> พระราชกฤษฎีกาลตภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563, มาตรา 3

<sup>29</sup> พระราชกฤษฎีกาลตภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563, มาตรา 3

<sup>30</sup> เรื่องเดียวกัน, มาตรา 4

และโรงไฟฟ้าที่มีรายได้ที่มั่นคงแน่นอนและมีการเติบโตเรื่อยๆ จึงไม่มีเหตุจำเป็นที่ต้องลดภาระภาษีให้ผู้ประกอบกิจการโรงไฟฟ้า เว้นแต่ว่ารัฐอยากสนับสนุนให้เอกชนประกอบกิจการโรงไฟฟ้าเพิ่มมากขึ้นเพื่อเพิ่มกำลังการผลิตไฟฟ้าในประเทศ แต่จากสถานการณ์ปัจจุบันก็เห็นแล้วว่าเอกชนผลิตกระแสไฟฟ้าใช้ในประเทศได้มากกว่าที่รัฐวิสาหกิจผลิตเสียด้วยซ้ำจนเป็นการกระทำที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญ การที่รัฐยังคงส่งเสริมให้เอกชนมาผลิตไฟฟ้าเพิ่มขึ้นจะเป็นปัญหาตามรัฐธรรมนูญที่ว่าเป็นการที่รัฐดำเนินนโยบายขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญหรือไม่ ในที่นี้ผู้ศึกษาเห็นว่าหากรัฐมีความต้องการจะสนับสนุนผู้ประกอบการโรงไฟฟ้าจริงรัฐควรจะสนับสนุนเฉพาะในส่วนที่เป็นโรงไฟฟ้าขนาดเล็กและขนาดเล็กมาก คือโรงไฟฟ้าที่มีกำลังการผลิตไม่เกิน 90 เมกะวัตต์ หรือโรงไฟฟ้าที่มีกำลังการผลิตไม่เกิน 10 เมกะวัตต์ ซึ่งเป็นกลุ่มที่ทุนน้อยและมักจะโดนกลุ่มบริษัทโรงไฟฟ้าขนาดใหญ่ซื้อกิจการเนื่องจากไม่สามารถรับภาระในการดำเนินกิจการโรงไฟฟ้าต่อไปได้ คนเหล่านี้ควรได้รับการลดภาระทางภาษี ส่วนบริษัทขนาดใหญ่ที่มีรายได้ที่มั่นคงและมีความมั่งคั่งทางทรัพย์สินอย่างมากและถือครองทรัพย์สินอันเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจำนวนมากก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำในการถือครองที่ดินและความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจระหว่างผู้ประกอบการด้วยกัน ไม่สมควรที่รัฐจะลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้อีก เป็นการสร้างภาระทางการคลังที่ทำให้ห้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้จัดเก็บเองลดลงอย่างมาก ทั้งนี้ยังอาจถูกมองได้ว่ารัฐพยายามเอื้อประโยชน์ให้กับกลุ่มนายทุนที่เป็นชนชั้นนำทางเศรษฐกิจของประเทศและมีอำนาจในการที่จะดำเนินการอันส่งผลกระทบต่อความตั้งใจของผู้บริหารรัฐ อย่างเช่นกรณีคณะกรรมการแข่งขันทางการค้าอนุญาตให้กลุ่มบริษัท จ. ที่เป็นเจ้าของธุรกิจค้าปลีกรายใหญ่ในประเทศไทยควบรวมกิจการกับห้าง ท. ที่เป็นห้างสรรพสินค้าของประเทศอังกฤษ โดยระบุว่าการที่บริษัท จ. เข้าไปซื้อห้าง ท. นี้เป็นการเพิ่มอำนาจตลาดแต่ไม่ถือเป็นการผูกขาด การควบรวมธุรกิจนี้ตามมาด้วยเสียงวิพากษ์วิจารณ์ว่ารัฐไม่ได้คำนึงถึงผู้ประกอบการรายย่อย และผู้บริโภค ทำให้เกิดคำถามต่อประสิทธิภาพในการบังคับใช้กฎหมายแข่งขันทางการค้าของไทย<sup>31</sup> แม้ในปัจจุบันรัฐจะดำเนินนโยบายเปิดเสรีการค้าส่งและค้าปลีกไฟฟ้า แต่ข้อเท็จจริงปรากฏว่ามีบริษัทที่เป็นผู้ผลิตกระแสไฟฟ้า รายหลักอยู่เพียงไม่กี่บริษัท และมีเพียงบริษัทเดียวที่เป็นบริษัทเอกชนโดยแท้ที่เป็นเจ้าของโรงไฟฟ้าขนาดใหญ่ นอกจากนี้ยังปรากฏว่าบริษัทดังกล่าวเข้าซื้อกิจการโรงไฟฟ้ารายเล็กจำนวนมากที่ประสบปัญหาไม่สามารถดำเนินกิจการเองต่อไปได้ ทำให้บริษัทเป็นเจ้าของสัดส่วนการผลิตไฟฟ้าในประเทศไทยจำนวนมากที่สุดในบรรดาโรงไฟฟ้าเอกชนทั้งหมด จึงกลายเป็นว่าการเปิดเสรีการค้าไฟฟ้า เป็นประโยชน์กับกิจการโรงไฟฟ้ารายใหญ่ที่มีกำลังผลิตไฟฟ้าเพื่อจำหน่ายได้มากที่สุด โดยรัฐรับซื้ออย่างไม่จำกัด นอกจากนี้โรงไฟฟ้าเอกชนยังจำหน่ายไฟฟ้าให้ภาคธุรกิจและภาคอุตสาหกรรมได้โดยไม่ต้องผ่านระบบส่งกระแสไฟฟ้าของการไฟฟ้าทั้งสามแห่ง ในราคาต่อหน่วยที่ถูกกว่าการซื้อจากการไฟฟ้าโดยตรง และการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หรือการสนับสนุนโดยนโยบายของรัฐก็ไม่ปรากฏว่าส่งผลให้ค่าใช้ไฟฟ้าที่จัดเก็บจากประชาชนลดลงแต่อย่างใด และในปัจจุบัน (เดือนพฤษภาคม 2565) ยังมีการขึ้นค่าไฟฟ้าผันแปร หรือค่า FT ทำให้ค่าไฟฟ้าต่อหน่วยสูงขึ้นเป็นประวัติการณ์ที่ 4 บาทต่อหน่วย<sup>32</sup> ด้วยปัจจัยทั้งภายในและภายนอกประเทศ อีกทั้งการที่รัฐลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้กับที่ดินอันเป็นที่ตั้งของโรงไฟฟ้า โรงไฟฟ้า และที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เกี่ยวเนื่องกับการผลิตไฟฟ้า โดยไม่ได้อธิบายให้ชัดเจนว่าโรงไฟฟ้าในที่นี้หมายถึงโรงไฟฟ้าประเภทใด มีกำลังการผลิตเท่าใด การที่มีเพียง

<sup>31</sup> คณะเศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, “จุดไฟการแข่งขันให้ทั่วฟ้า”: ถึงเวลาเปิดตลาดเสรีการซื้อขายไฟฟ้าในไทย [ออนไลน์], 31 สิงหาคม 2564, แหล่งที่มา <https://www.econ.chula.ac.th/จุดไฟการแข่งขันให้ทั่ว/>

<sup>32</sup> The Standard, กพท. ขึ้นค่า Ft อีก 23.38 สตางค์ต่อหน่วย ส่งผลค่าไฟพุ่งแตะ 4 บาทต่อหน่วย สูงสุดเป็นประวัติการณ์ [ออนไลน์], 17 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา <https://thestandard.co/erc-increase-ft-price-23-38-satang/>

อุปกรณ์หรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ในการผลิตกระแสไฟฟ้าโดยไม่ได้ประกอบกิจการในทางพาณิชย์ เป็นการผลิตใช้เองในครัวเรือน หรือเป็นโรงไฟฟ้าที่จะได้รับประโยชน์ทางภาษีจากพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ด้วยหรือไม่ เพราะจะเป็นมูลเหตุในการหลีกเลี่ยงภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต่อไปในอนาคตเช่นเดียวกับการนำเอาที่ดินที่มีมูลค่ามหาศาลในย่านใจกลางเมืองมาปลูกพืชผลที่ไม่ได้เหมาะสมกับที่ดิน เพื่อให้ได้รับประโยชน์ทางภาษีในฐานะที่เป็นที่ดินที่ใช้ประกอบการเกษตรกรรม เพราะถ้าหากเพียงแค่มียุกรณ์ผลิตกระแสไฟฟ้า เช่น โซลาร์เซลล์มาติดตั้งในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างก็ถือเป็นการผลิตกระแสไฟฟ้าแล้วย่อมได้รับการลดภาษีร้อยละ 50 เช่นเดียวกันกับโรงไฟฟ้า เจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทุกประเภทก็จะหันมาติดอุปกรณ์ผลิตกระแสไฟฟ้าเพื่อสิทธิประโยชน์ทางภาษี ก็จะส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บรายได้ได้ลดลงไปอีก จึงถือว่าการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 ทำให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่อำนวยรายได้และไม่เป็นธรรมตามหลักภาษีอากรที่ดี

## 4.2 แนวทางการแก้ไขปัญหา

### 4.2.1 ปัญหาการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้า

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน จาก การครอบครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างถือเป็นการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่สามารถผลิตเงินได้โดยไม่เป็นการทำลายตัวทรัพย์สินเพราะผู้เสียภาษีสามารถนำประโยชน์ที่ได้เป็นดอกผลจากการครอบครองทรัพย์สินมาชำระภาษีให้แก่รัฐ จึงสามารถจัดเก็บภาษีจากผลประโยชน์หรือเงินได้ที่ออกเงยจากการครอบครองทรัพย์สิน ปรากฏให้เห็นถึงมูลค่าของทรัพย์สินได้ การกล่าวว่าการคำนวณภาษี โรงเรือนและที่ดินจากค่ารายปีเป็นการจัดเก็บภาษีที่ซ้ำซ้อนกับภาษีเงินได้นั้น จึงเป็นความเข้าใจที่ผิดอันเกิดจากวัตรปฏิบัติของพนักงานประเมินภาษี ที่ทำให้เกิดความเข้าใจผิดว่าเป็นการจัดเก็บภาษีบนฐานภาษีที่ซ้ำซ้อนกัน การเปลี่ยนมาจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบนฐานทรัพย์สินคือราคาประเมินของ ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหักด้วยค่าเสื่อมราคาเพื่อให้ได้มูลค่าปัจจุบันของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นมีข้อดีคือเหมาะสำหรับจัดเก็บจากที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ไม่ได้ให้ประโยชน์ต่อผู้ครอบครองในลักษณะที่เป็นเงินได้ในขณะครอบครองแต่เป็นประโยชน์อื่น เช่น การใช้เป็นที่อยู่อาศัย แต่ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างย่อมมีมูลค่าเพิ่มมากขึ้นในทุกปี แม้ว่าตัวสิ่งปลูกสร้างจะมีการเสื่อมราคาไปแต่การมีอยู่ของสิ่งปลูกสร้างบนที่ย่อมทำให้ที่ดินมีมูลค่าเพิ่มมากขึ้น การหักค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างนั้นย่อมทำได้หากมีจุดมุ่งหมายเพื่อเป็นการลดภาระของผู้ครอบครองทรัพย์สิน ที่ไม่ได้มีประโยชน์เป็นเงินได้จากการครอบครองทรัพย์สิน แต่การหักค่าเสื่อมราคาจะต้องมีการจัดทำบัญชีค่าเสื่อมราคาที่ถูกปรับปรุงแก้ไขให้เข้ากับยุคสมัยปัจจุบันมากขึ้นเพื่อให้ได้มูลค่าที่แท้จริงของทรัพย์สินนั้น อีกครั้งในการประเมินมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างควรจะประเมินจากมูลค่าของสิ่งปลูกสร้างที่มีใช้โรงเรือนหรือมีได้มีลักษณะคล้ายโรงเรือนซึ่งตั้งอยู่บนที่ดินด้วย เพราะสิ่งปลูกสร้างเหล่านั้นล้วนก่อให้เกิดประโยชน์อันเป็นความมั่งคั่งที่เพิ่มพูนขึ้นของผู้ครอบครองทรัพย์สิน ที่ได้หาประโยชน์ในเชิงอุตสาหกรรมหรือธุรกิจจากทรัพย์สินนั้น ในกรณีการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้า ควรกำหนดแนวทางให้ประเมินจากมูลค่าของส่วนประกอบในกิจการโรงไฟฟ้าทุกส่วน ทั้งกังหันลมผลิตไฟฟ้า แผงโซลาร์เซลล์ ลานโกไฟฟ้า ลานโล่งที่ใช้ประโยชน์ ในทางธุรกิจของกิจการโรงไฟฟ้า เพราะสิ่งปลูกสร้างที่กล่าวมาล้วนเป็นส่วนประกอบสำคัญที่ทำให้ผู้ประกอบการโรงไฟฟ้ามีรายได้จากการผลิตกระแสไฟฟ้าทั้งสิ้น จึงไม่ควรถูกมองข้ามโดยการไม่นำมาประเมินมูลค่าสิ่งปลูกสร้างเพื่อจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง นอกจากนี้ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีและอำนวยรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ควรนำเอาหลักการประเมินภาษีทรัพย์สินตามแนวทางของประเทศสิงคโปร์ที่กำหนดให้ใช้ราคาหรือมูลค่าของทรัพย์สินเป็นฐานในการประเมินภาษีโดยมีอัตราภาษีแบบขั้นบันได

สำหรับทรัพย์สินที่ใช้ประโยชน์เพื่อการอยู่อาศัย ในขณะที่ การประเมินภาษีทรัพย์สินจากทรัพย์สินที่ใช้ประโยชน์ในอุตสาหกรรมหรือพาณิชยกรรมอันก่อให้เกิดประโยชน์รูปแบบรายได้ให้กับผู้ครอบครองทรัพย์สิน ประเทศสิงคโปร์ใช้วิธีการนำเอารายได้พึงประเมินที่รัฐประมาณการว่าผู้ครอบครองทรัพย์สินได้ประโยชน์เป็นเงินได้จากการครอบครองทรัพย์สินในปีนั้นมาเป็นฐานภาษีเพื่อจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน เป็นการประเมินภาษีแบบผสมผสาน หากเป็นการจัดเก็บภาษีจากกิจการโรงไฟฟ้าก็ควรที่จะจัดเก็บภาษีจากรายได้พึงประเมินอันได้จากสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นส่วนประกอบในการผลิตไฟฟ้าของโรงไฟฟ้านั้นเป็นฐานในการคำนวณภาษีและจัดเก็บภาษีรูปแบบขั้นบันไดที่ว่ารายได้พึงประเมินสูงก็ต้องเสียภาษีมาก หากเป็นการจัดเก็บภาษีจากกิจการโรงไฟฟ้าก็ควรที่จะจัดเก็บภาษีจากรายได้พึงประเมินอันได้จากสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นส่วนประกอบในการผลิตไฟฟ้าของโรงไฟฟ้านั้นเป็นฐานในการคำนวณภาษีและจัดเก็บภาษีรูปแบบขั้นบันไดที่ว่า รายได้พึงประเมินสูงก็ต้องเสียภาษีมากหากมีรายได้จากการครอบครองทรัพย์สินน้อยก็จัดเก็บภาษีน้อยลง หากมีรายได้จากการครอบครองทรัพย์สินน้อยก็จัดเก็บภาษีน้อยลงหากเป็นการจัดเก็บภาษีจากกิจการโรงไฟฟ้าก็ควรที่จะจัดเก็บภาษีจากรายได้พึงประเมินอันได้จากสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นส่วนประกอบในการผลิตไฟฟ้าของโรงไฟฟ้านั้นเป็นฐานในการคำนวณภาษีและจัดเก็บภาษีรูปแบบขั้นบันไดที่ว่ารายได้พึงประเมินสูงก็ต้องเสียภาษีมากหากมีรายได้จากการครอบครองทรัพย์สินน้อยก็จัดเก็บภาษีน้อยลง การจัดเก็บภาษีรูปแบบดังกล่าวทำให้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศสิงคโปร์ เป็นประเทศหนึ่งในโลกที่มีการจัดเก็บภาษีอย่างมีประสิทธิภาพและประสิทธิผล ควรนำเอาวิธีการคิดแบบประเทศสิงคโปร์มาปรับใช้ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทย เพื่อให้มีพัฒนาการที่ดีและส่งผลกระทบต่อพัฒนาการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่อไปในอนาคต

#### 4.2.2 ปัญหาการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้า

ปัญหาจากการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกิจการโรงไฟฟ้านั้นแบ่งออกเป็นสองส่วน ส่วนที่เป็นการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยมีกำหนดระยะเวลานั้น ณ ปัจจุบันปัญหาดังกล่าวได้สิ้นสุดไปแล้วเนื่องจากไม่ได้มีการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาเพื่อขยายระยะเวลาในการลดภาษีเช่นว่าเพิ่มเติม จึงไม่จำเป็นต้องเสนอแนวทางในการแก้ไขปัญหานี้ แต่ผู้ศึกษามีความเห็นว่าการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเนื่องจากสถานการณ์พิเศษใด ไม่ว่าจะเป็นสถานการณ์โรคระบาด หรือภัยพิบัติต่างๆ รัฐควรกำหนดแนวทางในการลดภาษีที่เฉพาะเจาะจงมากกว่านี้ มิเช่นนั้นจะเป็นการช่วยเหลือให้ผู้ที่ไม่ได้รับผลกระทบใดใดได้รับประโยชน์เพิ่มเติมจากเหตุการณ์ดังกล่าว ซึ่งส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจและความเหลื่อมล้ำในสังคมมากยิ่งขึ้นจึงสมควรลดภาษีให้เฉพาะที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ได้รับผลกระทบจากเหตุการณ์นั้นจริงๆ และไม่จำเป็นที่จะต้องลดภาษีในอัตราสูงสุดที่กฎหมายกำหนดให้ลดได้ เพราะจะสร้างผลกระทบให้กับรัฐและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเกินควร และต้องใช้เวลาในการเยียวยาแก้ปัญหาและยืดเวลาในการจะพัฒนาองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นออกไป

ในส่วนปัญหาที่เกิดจากการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยไม่มีกำหนดระยะเวลานั้น ผู้ศึกษาเห็นว่าการตราพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 ไม่เป็นการสมเหตุสมผลที่จะลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกิจการโรงไฟฟ้าหรือที่เกี่ยวกับการผลิตไฟฟ้า เพราะรัฐไม่ได้เหตุผลไว้ชัดเจนว่ามีเหตุผลสมควรอันใดที่จะลดภาษีให้กิจการดังกล่าวอาจเป็นการสร้างความเหลื่อมล้ำระหว่างผู้ประกอบการในประเภทกิจการเดียวกันหรือระหว่างประเภทกิจการ นอกจากกิจการโรงไฟฟ้าแล้วก็ยังมีกิจการอื่นที่เกี่ยวข้องกับสาธารณูปโภคในฐานะเป็นโครงสร้างขั้นพื้นฐานของประเทศที่ควรได้รับการดูแลเช่นเดียวกัน ดังนั้นรัฐจึงไม่สมควรที่จะลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้กับกิจการโรงไฟฟ้า หากรัฐเห็นความจำเป็นในการสนับสนุนผู้ประกอบการโรงไฟฟ้าย่อยจริง รัฐควรกำหนดขนาดของการ

ผลิตไฟฟ้าไว้ให้ชัดเจนแน่นอน เพื่อให้ผู้สมควรได้รับประโยชน์ทางภาษีได้รับประโยชน์จริงๆ มิใช่ให้ผู้ที่มีความมั่งคั่งทางเศรษฐกิจอยู่แล้วได้รับผลพลอยได้จากนโยบายการลดภาษีของรัฐมิใช่ให้ผู้ที่มีความมั่งคั่งทางเศรษฐกิจอยู่แล้วได้รับผลพลอยได้จากนโยบายการลดภาษีของรัฐ สำหรับผู้ศึกษาแล้วมองว่าหากประเทศไทยนำหลักการลดภาษีสำหรับภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์มาปรับใช้จะอำนวยความสะดวกส่วนท้องถิ่นได้มากกว่า เพราะในประเทศสิงคโปร์มีการลดหย่อนภาษีทรัพย์สินสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเฉพาะที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในระหว่างการพัฒนาก่อสร้างซึ่งไม่ก่อให้เกิดรายได้แก่ผู้ครอบครอง และที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ในสาธารณะประโยชน์การกุศลและการศึกษาเท่านั้น ไม่ได้ลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้กับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทุกประเภทเช่นอย่าง ในประเทศไทยทั้งที่อัตราภาษีและมูลค่าภาษีของประเทศสิงคโปร์นั้นสูงกว่า การลดภาษีแต่เฉพาะในส่วนที่จำเป็นจริงๆจะเป็นการดีต่อพัฒนาการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมากกว่า และเป็นภาษีอากรที่ดีตามหลักภาษีอากรที่ดีของอดัม สมิธ

ส่วนการแก้ไขปัญหาการผลิตไฟฟ้าเองของรัฐไม่เป็นไปตามรัฐธรรมนูญ รัฐสามารถบังคับเก็บภาษีอากรจากประชาชนได้ซึ่งการใช้ภาษีอากรมาเพื่อจำกัดทรัพยากรของประชาชนหรือทำให้ขีดความสามารถในการใช้ทรัพยากรของประชาชนลดลงได้ ด้วยเหตุนี้รัฐจึงสามารถนำเอาภาษีอากรมาใช้ประโยชน์ในการควบคุมกิจกรรมต่างๆ ในทางเศรษฐกิจได้ เช่น การควบคุมการบริโภค หากรัฐต้องการลดการบริโภคผลิตภัณฑ์ใดก็จัดให้มีการเก็บภาษีในอัตราที่สูงขึ้น หรือหากต้องการควบคุมธุรกิจรัฐสามารถใช้ภาษีอากรเพื่อทำให้เกิดการจำกัดการลงทุนในธุรกิจบางประเภท<sup>33</sup> ในที่นี้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอย่างภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้าเอกชนให้แตกต่างจากโรงไฟฟ้าของรัฐได้ โดยจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้าของเอกชนเต็มอัตราเพื่อทำให้เอกชนมีภาระทางภาษีมากขึ้น ทำให้กิจการของรัฐได้เปรียบแต่ในขณะเดียวกันรัฐก็ต้องส่งเสริมให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตผลิตไฟฟ้าเพื่อจำหน่ายเองให้มากขึ้น ลดการพึ่งพาพลังงานไฟฟ้าจากภาคเอกชนเพื่อรักษาความมั่นคงทางพลังงานของประเทศ แต่โดยส่วนตัวผู้ศึกษาเห็นว่าแม้ไฟฟ้าจะผลิตโดยเอกชนทั้งหมดก็ไม่ได้ส่งผลกระทบต่อโครงสร้างพื้นฐานของประเทศมากนัก หากรัฐมีการสนับสนุนที่ดี และมีการจัดเก็บรายได้หรือจัดเก็บภาษีจากการดำเนินกิจการของโรงไฟฟ้าเอกชนอย่างเช่นในประเทศสิงคโปร์ที่โรงไฟฟ้าทั้งหมดก็ประกอบกิจการโดยบริษัทเอกชน เพียงจะมีความคล่องตัวมากกว่าการดำเนินกิจการโดยรัฐและประเทศสิงคโปร์ก็เป็นประเทศที่มีความมั่นคงทางพลังงานและพัฒนาการทางพลังงานที่ก้าวหน้าที่สุดในภูมิภาคอาเซียน

<sup>33</sup> กาวตี เกิดทุ่งยั้ง, “การศึกษาเพื่อวิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ เปรียบเทียบกับร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง,” (ปริญญามหาบัณฑิต สาขารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐประศาสนศาสตร์ สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์, 2555), หน้า 169

## บทที่ 5 สรุปและข้อเสนอแนะ

### 5.1 บทสรุป

จากการศึกษาทั้งหมดพบว่า ปัญหารายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นลดลงจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีสาเหตุมาจากปัญหาการตีความคำว่าสิ่งปลูกสร้าง ปัญหาวิธีการคำนวณภาษี และปัญหาการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยปัญหาการตีความสิ่งปลูกสร้างเป็นปัญหาที่ต่อเนื่องมาจากการตีความถ้อยคำในบทบัญญัติของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 ที่เดิมกฎหมายไม่ได้บัญญัติความหมายของคำว่าสิ่งปลูกสร้างไว้ชัดเจนและให้เป็นการใช้อำนาจดุลพินิจของพนักงานประเมินภาษี ซึ่งไม่ได้มีความเชี่ยวชาญในการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน ก่อให้เกิดปัญหาเป็นข้อพิพาททางภาษีจำนวนมาก เมื่อมีการเปลี่ยนมาใช้ระบบภาษีใหม่ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้บัญญัติความหมายของคำว่าสิ่งปลูกสร้างไว้โดยชัดแจ้งแล้ว แต่กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่นในฐานะผู้กำกับดูแลองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ได้วางแนวทางในการประเมินภาษีผ่านคู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่มีการตีความความหมายของคำว่าสิ่งปลูกสร้างแคบไปกว่า ความหมายที่กำหนดในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ทำให้ทรัพย์สินอันเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภทที่เคยต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินกลับไม่ต้องถูกประเมินเพื่อเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ในขณะที่ทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดรายได้และความมั่งคั่งต่อผู้ครอบครองทรัพย์สินกลับไม่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่อย่างใด ด้วยเหตุผลที่ว่าทรัพย์สินเหล่านั้นมิได้เป็นโรงเรือน หรือมีลักษณะคล้ายโรงเรือนที่สามารถเข้าอยู่อาศัยได้ เท่ากับว่ากรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่นวางแนวทางว่าทรัพย์สินที่เพียงแค่อาศัยได้และก่อให้เกิดประโยชน์ในเชิงรายได้แก่ผู้ครอบครองทรัพย์สินไม่อยู่ในข่ายที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งขัดต่อหลักการของกฎหมายภาษีทรัพย์สินและขัดต่อวัตถุประสงค์ที่เปลี่ยนจากภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ มาเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ด้วยความมุ่งหวังที่จะปรับปรุงให้กฎหมายภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีพัฒนาการที่เข้ากับสภาพเศรษฐกิจและสังคมที่เปลี่ยนแปลงไป รวมทั้งแก้ไขปัญหารายได้ที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะถามเองมีสัดส่วนที่ต่ำไม่เพียงพอในการพัฒนาท้องถิ่นดังนั้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะช่วยขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้นในอนาคตจากการที่จัดเก็บตามมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จะเพิ่มสูงขึ้นทำให้รายได้เพิ่มขึ้น และเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี การตีความสิ่งปลูกสร้างอย่างแคบนี้กลับทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีได้ลดลง แม้ว่าไม่มีการตราพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท มาลดอัตราภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็ยังคงจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ลดลงจากที่เคยจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ ปัญหาการวางแนวทางการตีความกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจึงเป็นปัญหาที่สำคัญที่สุดที่ทำให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่อำนวยความสะดวกให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ประกอบกับปัญหาการคำนวณภาษีที่มีวิธีการคำนวณ เน้นความสะดวกสบายของพนักงานประเมินภาษี เพราะกำหนดให้คำนวณภาษีจากราคาประเมินพื้นที่สิ่งปลูกสร้างคำนวณเป็นราคาต่อตารางเมตร แล้วหักค่าเสื่อมราคาเพื่อใช้เป็นฐานในการคิดภาษี และอัตราการหักค่าเสื่อมที่ไม่ได้มีการพัฒนาให้เหมาะสมกับกฎหมายฉบับใหม่ ย่อมทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้น้อย และไม่สะท้อนประโยชน์ที่แท้จริงจากการเก็บภาษีทรัพย์สินที่มุ่งเก็บจากความมั่งคั่งในทรัพย์สินที่เพิ่มขึ้นของผู้ครอบครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และสุดท้ายการที่รัฐลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากการลดภาษีในสถานการณ์โรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 และการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับ

ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภทโดยไม่มีกำหนดระยะเวลาอันส่งผลกระทบต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่เดิมรายได้ท้องถิ่นจัดเก็บเองนั้นเป็นส่วนน้อยอยู่แล้วกลับต้องน้อยลงไปอีกและยังสร้างภาระให้กับรัฐเองที่ต้องชดเชยเงินในส่วนที่ขาดหายไป เพราะสาเหตุที่รัฐลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราที่เกินสมควร และลดภาษีให้กับทรัพย์สินอันเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทุกประเภท เป็นการลดภาษีอย่างไม่มีเหตุผลมารับรอง เพราะผู้ประกอบการที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหลายรายก็ไม่ได้รับผลกระทบจากปัญหาทางเศรษฐกิจจากเหตุการณ์โรคระบาด กลายเป็นกลุ่มบุคคลผู้มีฐานะเป็นได้รับผลพลอยได้ จากการที่รัฐมีนโยบายทางภาษีโดยเจตนาที่จะช่วยเหลือประชาชนผู้เดือดร้อน เป็นการซ้ำเติมปัญหาความเหลื่อมล้ำทางเศรษฐกิจในสังคมไทย และแม้เหตุการณ์โรคระบาดจะผ่านพ้นไป ก็ยังมีกฎหมายที่ลดการจัดเก็บภาษีจากกิจการบางประเภทที่ไม่สมควรได้รับการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเนื่องจากไม่ได้รับผลกระทบใดใดจากเหตุผลทั้งหมดที่กล่าวมานั้น กิจการโรงไฟฟ้าได้รับประโยชน์จาก ทุกปัญหาการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จากการที่สิ่งปลูกสร้างที่ไม่ได้มีลักษณะเป็นโรงเรือนหรือขายโรงเรือน เช่น ลานโกไฟฟ้า ลานโซล่าเซลล์ กังหันลมผลิตกระแสไฟฟ้า ตลอดจนสิ่งปลูกสร้างอื่นที่ใช้ในการผลิตไฟฟ้าที่ตั้งกลางแจ้งไม่ต้องถูกประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่อย่างใด ในการคำนวณมูลค่าเพื่อจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง จากโรงไฟฟ้าก็คำนวณแค่จากมูลค่าที่ดินอันเป็นที่ตั้งของโรงไฟฟ้าและตัวสิ่งปลูกสร้างที่เป็นโรงเรือนโดยหักค่าเสื่อมแบบเดียวกับการหักค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างประเภทตึกซึ่งในความเป็นจริงสิ่งปลูกสร้างในโรงไฟฟ้านั้นมีความทนทาน แตกต่างจากตึกทั่วไป ควรหักค่าเสื่อมราคาน้อยกว่า ก็ได้ประโยชน์จากการที่กฎหมายไม่ได้กำหนดอัตราค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างประเภทนี้ไว้โดยเฉพาะ และไม่ได้มีการประเมินภาษีโดยพิจารณาไปถึงรายได้ที่ได้จากการครอบครองทรัพย์สินในกิจการโรงไฟฟ้าที่มีรายได้ต่อปีมหาศาลสำหรับโรงไฟฟ้าขนาดใหญ่ และสุดท้ายที่โรงไฟฟ้าได้รับประโยชน์โดยตรงคือการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกิจการโรงไฟฟ้าหรือใช้เกี่ยวเนื่องในการผลิตกระแสไฟฟ้าที่ลดภาษีในอัตราร้อยละ 50 โดยไม่มีกำหนดระยะเวลา แม้ว่าความเป็นเจ้าของกิจการโรงไฟฟ้าจะมีรายได้มากมีทรัพย์สินความมั่งคั่งมากเพียงใด ก็ได้รับผลประโยชน์จากนโยบายทางภาษีของรัฐบาลอีก ทั้งหมดนี้ก่อให้เกิดปัญหาทางมหาชนมากมาย ทั้งการที่รัฐดำเนินนโยบายส่งเสริมให้เอกชนผลิตกระแสไฟฟ้าโดยการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนี้จะเป็นการจูงใจให้บุคคลหันมาประกอบกิจการโรงไฟฟ้ามากขึ้นเพื่อรับประโยชน์ทางภาษีและเป็นการเพิ่มระยะห่างระหว่างสัดส่วนการผลิตกระแสไฟฟ้าโดยรัฐกับเอกชน และปัญหาสำคัญที่สุดคือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้ลดลงจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้าได้ลดลง ทั้งหมดนี้จะ เป็นข้อสะท้อนความล้มเหลวในการเปลี่ยนแปลงระบบการจัดเก็บภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างว่าบทสรุปแล้วการเปลี่ยนแปลงระบบภาษีไม่ได้ช่วยแก้ไข ปัญหาต่างๆที่เกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน อีกทั้งเป็นการเพิ่มปัญหารายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นลดลงอีกจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยผู้ศึกษาคาดหวังว่าเราจะสามารถแก้ไขปัญหา และบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้อย่างมีประสิทธิภาพขึ้นในอนาคตโดยไม่จำเป็นต้องเปลี่ยนกลับไปใช้ระบบภาษีเดิมแต่อย่างใด จึงสรุปได้ว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยวิธีการประเมินภาษี การตีความกฎหมายและวิธีการคำนวณในปัจจุบัน รวมทั้งการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 ทำให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่อำนวยรายได้และไม่เป็นธรรมตามหลักภาษีอากรที่ดี



## 5.2 ข้อเสนอแนะ

จากบทสรุปของปัญหา ผู้ศึกษามีความเห็นว่ารัฐควรดำเนินการแก้ไขปัญหารายได้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นลดลงจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากกิจการโรงไฟฟ้าตามข้อเสนอแนะดังนี้

5.2.1 รัฐควรให้กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นจัดทำคู่มือสำหรับปฏิบัติงานในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใหม่ โดยให้มีการแก้ไขปรับปรุงเรื่องของการตีความสิ่งปลูกสร้างและวิธีการคำนวณมูลค่าสิ่งปลูกสร้างอันเป็นฐานภาษี โดยจะต้องตีความสิ่งปลูกสร้างให้กว้างขึ้นมากกว่าการจัดเก็บจากสิ่งปลูกสร้างที่เป็นโรงเรือนหรือมีลักษณะคล้ายโรงเรือน โดยต้องคำนึงถึงการใช้สอยได้และการได้รับประโยชน์ในเชิงรายได้จากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นตามถ้อยคำที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยนำแนวทางการตีความคำว่าสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมายสิงคโปร์มาใช้ตีความโดยพิจารณาจากคุณสมบัติคุณลักษณะประโยชน์ใช้สอยของสิ่งปลูกสร้างมากกว่าลักษณะทางกายภาพ ซึ่งแนวคิดนี้ก็มีปรากฏในกฎหมายไทยอยู่แล้ว ดังนั้นจึงควรนำมาใช้ให้ถูกต้องเพื่อให้เป็นไปตามเจตนารมณ์ของกฎหมายภาษีทรัพย์สิน

5.2.2 รัฐควรกำหนดวิธีการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใหม่ โดยนำวิธีการของประเทศสิงคโปร์มาใช้ คือประเมินภาษีโดยวิธีการแบบผสมผสาน ภาษีที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ในระหว่างการครอบครองก็ให้ประเมินมูลค่าตามราคาประเมินของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นโดยให้หักค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างตามสมควรแล้วต้องมีการจะทำบัญชีใหม่ให้ร่วมสมัยเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการประเมินภาษี ในส่วน ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ก่อให้เกิดประโยชน์ถึงรายได้แก่ผู้ครอบครองในระหว่างที่ครอบครองอยู่ก็ให้นำเอารายได้พึงประเมินจากกิจการอันใช้ประโยชน์จากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นมาใช้เป็นฐานภาษีเพื่อจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแทนราคาประเมินของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามวัตถุประสงค์ของภาษีทรัพย์สินที่พึงจัดเก็บจากความมั่งคั่งที่เพิ่มขึ้นของผู้ครอบครองทรัพย์สิน

5.2.3 รัฐควรตรากฎหมายอันเป็นการยกเลิกพระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2563 ในส่วนที่เป็นการลดภาษีให้สำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอันเป็นที่ตั้งของโรงไฟฟ้าโรงไฟฟ้า และที่ดินที่ใช้เกี่ยวเนื่องกับการผลิตกระแสไฟฟ้า เพราะไม่มีเหตุผลอันสมควรที่จะลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้กับกิจการโรงไฟฟ้าซึ่งเป็นกิจการที่ก่อให้เกิดรายได้มากและมีแนวโน้มจะเติบโตมากขึ้นในอนาคต

ภาคผนวก



พระราชกฤษฎีกา  
ลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง  
พ.ศ. ๒๕๖๓

พระบาทสมเด็จพระปรเมนทรรามาธิบดีศรีสินทรมหาวชิราลงกรณ  
พระวชิรเกล้าเจ้าอยู่หัว

ให้ไว้ ณ วันที่ ๑๘ มกราคม พ.ศ. ๒๕๖๓  
เป็นปีที่ ๕ ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรเมนทรรามาธิบดีศรีสินทรมหาวชิราลงกรณ พระวชิรเกล้าเจ้าอยู่หัว  
มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภท

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๑๗๕ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย และมาตรา ๕๕  
แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตรา  
พระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง  
พ.ศ. ๒๕๖๓”

มาตรา ๒ พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๖๓ เป็นต้นไป

มาตรา ๓ ให้ลดภาษีในอัตราร้อยละห้าสิบของจำนวนภาษีที่จะต้องเสียสำหรับที่ดิน  
หรือสิ่งปลูกสร้าง ดังต่อไปนี้

(๑) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด ที่เจ้าของหรือผู้ครอบครองซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร ทั้งนี้ เฉพาะทรัพย์สินที่บุคคลดังกล่าวได้กรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองมาโดยทางมรดก และได้จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับทรัพย์สินนั้นแล้วก่อนวันที่ ๑๓ มีนาคม พ.ศ. ๒๕๖๒

(๒) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งของโรงผลิตไฟฟ้า และโรงผลิตไฟฟ้า ทั้งนี้ ให้รวมถึงที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอื่นที่ใช้ประโยชน์เกี่ยวเนื่องกับการผลิตไฟฟ้า

(๓) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นเขื่อนและพื้นที่เกี่ยวเนื่องกับเขื่อน ที่ใช้เพื่อการผลิตไฟฟ้า มาตรา ๔ ให้ลดภาษีในอัตราร้อยละเก้าสิบของจำนวนภาษีที่จะต้องเสียสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ดังต่อไปนี้

(๑) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ราชการขายที่หน่วยงานดังต่อไปนี้ได้รับมาเป็นเวลาไม่เกินห้าปีนับแต่วันที่อสังหาริมทรัพย์นั้นตกเป็นของหน่วยงาน

(ก) สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน

(ข) สถาบันการเงินเฉพาะกิจที่มีกฎหมายเฉพาะจัดตั้งขึ้น

(ค) สถาบันการเงินประชาชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันการเงินประชาชน

(ง) บริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

(๒) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของผู้ประกอบการที่อยู่ระหว่างการพัฒนาเป็นโครงการจัดสรรเพื่อที่อยู่อาศัยหรือการอุตสาหกรรมตามกฎหมายว่าด้วยการจัดสรรที่ดิน เป็นเวลาไม่เกินสามปีนับแต่วันที่ได้รับอนุญาตให้ทำการจัดสรรที่ดินดังกล่าว

(๓) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของผู้ประกอบการที่อยู่ระหว่างการพัฒนาเป็นอาคารชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด เป็นเวลาไม่เกินสามปีนับแต่วันที่ได้รับอนุญาตก่อสร้างอาคารชุดดังกล่าว

(๔) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของผู้ประกอบการที่อยู่ระหว่างการพัฒนาเป็นนิคมอุตสาหกรรมตามกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย เป็นเวลาไม่เกินสามปีนับแต่วันที่ได้รับอนุญาตจัดตั้งนิคมอุตสาหกรรมดังกล่าว

(๕) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้ดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยการจัดสรรที่ดิน กฎหมายว่าด้วยอาคารชุด หรือกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยแล้ว และผู้ประกอบการที่ได้รับอนุญาตตามกฎหมายดังกล่าวยังไม่ได้ขายเป็นเวลาไม่เกินสองปีนับแต่วันที่ ๑๓ มีนาคม พ.ศ. ๒๕๖๒

(๖) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในกิจการของสถาบันอุดมศึกษาตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชน เฉพาะที่ใช้เป็นที่ตั้งตามแผนผังแสดงบริเวณและอาคารที่ระบุในรายการข้อกำหนดจัดตั้งสถาบันอุดมศึกษานั้น

(๗) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในกิจการของโรงเรียนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน ดังต่อไปนี้ เฉพาะที่ใช้เป็นที่ตั้งตามแผนผังแสดงบริเวณและอาคารที่ระบุในรายการตราสารจัดตั้งโรงเรียนนั้น

(ก) โรงเรียนในระบบ

(ข) โรงเรียนนอกระบบ ประเภทสอนศาสนา

(ค) โรงเรียนนอกระบบ ประเภทศูนย์การศึกษาอิสลามประจำมัสยิด (ตาดีกา)

(ง) โรงเรียนนอกระบบ ประเภทสถาบันศึกษาปอเนาะ

(๘) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นสถานที่ให้บริการแก่ประชาชนเป็นการทั่วไปเฉพาะเพื่อการดังต่อไปนี้

(ก) การเล่นกีฬาตามชนิดที่คณะกรรมการการกีฬาแห่งประเทศไทยกำหนดให้สามารถขอจดทะเบียนจัดตั้งสมาคมกีฬาได้

(ข) สวนสัตว์ที่ได้รับอนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยการสงวนและคุ้มครองสัตว์ป่า

(ค) สวนสนุกที่มีเครื่องเล่นที่ได้รับอนุญาตตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมอาคาร

(ง) ที่จอดรถของการรถไฟฟ้าขนส่งมวลชนแห่งประเทศไทยที่จัดให้สำหรับผู้โดยสารรถไฟฟ้า

(จ) ที่ดินที่เป็นลานจอดรถโดยสารสาธารณะในสถานีขนส่งผู้โดยสาร

(๙) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในสนามบินที่ใช้เป็นทางวิ่ง ทางขับ และลานจอดอากาศยาน ตามที่สำนักงานการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยประกาศกำหนด

(๑๐) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นที่ตั้งของถนนหรือทางยกระดับที่เป็นทางพิเศษตามกฎหมายว่าด้วยการทางพิเศษแห่งประเทศไทย หรือเป็นทางหลวงสัมปทานตามกฎหมายว่าด้วยทางหลวงสัมปทาน มาตรา ๕ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยรักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ  
พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา  
นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่เป็นการสมควรลดภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภท เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจ สังคม เหตุการณ์ กิจการ หรือสภาพแห่งท้องที่ จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้



## พระราชกฤษฎีกา

สถาปนาสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท

พ.ศ. ๒๕๖๓

พระบาทสมเด็จพระปรเมนทรรามาธิบดีศรีสินทรมหาวชิราลงกรณ

พระวชิรเกล้าเจ้าอยู่หัว

ให้ไว้ ณ วันที่ ๙ มิถุนายน พ.ศ. ๒๕๖๓

เป็นปีที่ ๕ ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรเมนทรรามาธิบดีศรีสินทรมหาวชิราลงกรณ พระวชิรเกล้าเจ้าอยู่หัว  
มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรสถาปนาสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๑๗๕ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย  
และมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ  
ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาสถาปนาสำหรับที่ดินและ  
สิ่งปลูกสร้างบางประเภท พ.ศ. ๒๕๖๓”

มาตรา ๒ พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษา  
เป็นต้นไป



มาตรา ๓ ให้ลดจำนวนภาษีในอัตราร้อยละเก้าสิบ ของจำนวนภาษีที่คำนวณได้ตามมาตรา ๔๒ หรือมาตรา ๔๕ แล้วแต่กรณี สำหรับการจัดเก็บภาษีของปีภาษี พ.ศ. ๒๕๖๓ สำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ดังต่อไปนี้

- (๑) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม
- (๒) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย
- (๓) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจากตาม (๑) และ (๒)
- (๔) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ

มาตรา ๔ การลดจำนวนภาษีตามมาตรา ๓ ไม่กระทบสิทธิในการบรรเทาภาระภาษี ตามมาตรา ๔๖ และมาตรา ๔๗ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

มาตรา ๕ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย รักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา

นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ กำหนดให้จัดเก็บภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๖๓ แต่โดยที่โรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา ๒๐๑๙ ได้ระบาดอย่างรุนแรงขึ้นทั่วโลกรวมทั้งประเทศไทย ทำให้ระบบเศรษฐกิจทั่วโลกและของประเทศไทยหดตัวลงอย่างรุนแรงและรวดเร็ว กระทบต่อประชาชนทุกสาขาอาชีพในวงกว้าง สมควรลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จะจัดเก็บตามกฎหมายว่าด้วยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจเพื่อบรรเทาผลกระทบต่อประชาชนโดยรวม ประกอบกับมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ บัญญัติว่าการลดภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภท เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจ สังคม เหตุการณ์ กิจกรรม หรือสภาพแห่งท้องที่ ให้กระทำได้โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกา จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้



## พระราชกฤษฎีกา

ลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท (ฉบับที่ ๒)

พ.ศ. ๒๕๖๔

พระบาทสมเด็จพระปรเมนทรรามาธิบดีศรีสินทรมหาวชิราลงกรณ

พระวชิรเกล้าเจ้าอยู่หัว

ให้ไว้ ณ วันที่ ๓๐ มกราคม พ.ศ. ๒๕๖๔

เป็นปีที่ ๖ ในรัชกาลปัจจุบัน

พระบาทสมเด็จพระปรเมนทรรามาธิบดีศรีสินทรมหาวชิราลงกรณ พระวชิรเกล้าเจ้าอยู่หัว  
มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท

อาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๑๗๕ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยและมาตรา ๕๕  
แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ  
ให้ตราพระราชกฤษฎีกาขึ้นไว้ ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชกฤษฎีกานี้เรียกว่า “พระราชกฤษฎีกาลดภาษีสำหรับที่ดินและ  
สิ่งปลูกสร้างบางประเภท (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๖๔”

มาตรา ๒ พระราชกฤษฎีกานี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษา  
เป็นต้นไป

มาตรา ๓ ให้ลดจำนวนภาษีในอัตราร้อยละเก้าสิบ ของจำนวนภาษีที่คำนวณได้ ตามมาตรา ๔๒ หรือมาตรา ๔๕ แล้วแต่กรณี สำหรับการจัดเก็บภาษีของปีภาษี พ.ศ. ๒๕๖๔ สำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ดังต่อไปนี้

- (๑) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม
- (๒) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย
- (๓) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจากตาม (๑) และ (๒)
- (๔) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ

มาตรา ๔ การลดจำนวนภาษีตามมาตรา ๓ ไม่กระทบสิทธิในการบรรเทาภาระภาษี ตามมาตรา ๔๖ และมาตรา ๔๗ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

มาตรา ๕ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย รักษาการตามพระราชกฤษฎีกานี้

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ

พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา

นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้ คือ โดยที่สถานการณ์การระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา ๒๐๑๙ ซึ่งเกิดขึ้นในปี พ.ศ. ๒๕๖๓ ยังคงส่งผลกระทบต่อรายได้และคุณภาพชีวิตของประชาชนรวมทั้งภาวะเศรษฐกิจของประเทศไทยอย่างต่อเนื่อง สมควรลดภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จะจัดเก็บในปีภาษี พ.ศ. ๒๕๖๔ เพื่อเป็นการลดภาระและบรรเทาผลกระทบต่อประชาชนโดยรวมและเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจ ประกอบกับมาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ บัญญัติว่า การลดภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภท เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจ สังคม เหตุการณ์ กิจการ หรือสภาพแห่งท้องที่ ให้กระทำได้โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกา จึงจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกานี้

## บรรณานุกรม

### หนังสือ

- โกวิท พวงงาม, การปกครองท้องถิ่นไทยหลักการและมติใหม่ในอนาคต, กรุงเทพฯ:วิญญูชน, 2559.
- เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย, กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2546
- จรัส สุวรรณมาลา, ศักยภาพทางการคลังขององค์การบริหารส่วนตำบล, กรุงเทพมหานคร:บริษัทสุชมและบุตร จำกัด, 2541
- ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร (กรุงเทพมหานคร: สำนักอบรมกฎหมายแห่งนิติบัณฑิตยสภา, 2563
- บัญญัติ สุชีวะ, คำอธิบายกฎหมายลักษณะทรัพย์สิน, กรุงเทพมหานคร:กรุงสยามการพิมพ์ 2530
- ประชุม โฉมฉาย, หลักกฎหมายโรมันเบื้องต้น, กรุงเทพมหานคร: โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2555.
- ธนศวร์ เจริญเมือง, 100 ปีการปกครองท้องถิ่นไทย พ.ศ. 2440 ถึง 2540, กรุงเทพมหานคร:โครงการจัดพิมพ์ คบไฟ, 2540
- ศันท์กรณ โสทธิพันธุ์, ความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับกฎหมายเอกชนโรมัน (กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2559
- ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2563.
- ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง, กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2565.
- ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน, 2563.
- เสนีย์ ปราโมช, คำอธิบายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ กฎหมายลักษณะทรัพย์สิน, กรุงเทพมหานคร: เนติบัณฑิตยสภา, 2476
- อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, คู่มือภาษีป้าย, กรุงเทพมหานคร:ธรรมนิติ เพลส, 2563.
- อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, คู่มือศึกษาภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จำเป็นกรณีถูกประเมินภาษีย้อนหลัง กรุงเทพมหานคร:ธรรมนิติ เพลส, 2562.
- James E. Penner, Lecturer in Law J E Penner, The Idea of Property in Law , New York: Oxford University Press Inc.,1997.
- J.R. Lamarsh and A.J. Baratta, Introduction to Nuclear Engineering, New Jercey: Upper Saddle River, 2001.
- Koh Buck Song and Lee Geok Boi, Brighter: electricity in Singapore: from beginning to beyond Singapore: Energy Market Authority, 2011.

### บทความในวารสาร

- บรรเจิด สิงคะเนติ และ ดารุณีพุ่มแก้ว. องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไทยในมิติปัญหาทางการคลัง. วารสารรัฐประศาสนศาสตร์ 15 (กรกฎาคม-ธันวาคม 2560): 3-24
- พิชิต รัชตพิบูลภพ และดิเรก ปัทมสิริวัฒน์. ความเหลื่อมล้ำการคลังท้องถิ่น กรณีศึกษาองค์การบริหารส่วนจังหวัด. วารสารสถาบันพระปกเกล้า 12 (พฤษภาคม-สิงหาคม 2557): 52-76
- เรืองวิทย์ ลิ้มกัมปนาท, รัฐกับสิทธิในทรัพย์สินจากกฎหมายตราสามดวง. วารสารวิชาการมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ 23 (พฤษภาคม-สิงหาคม 2558): 49-68

ลันตา อุตตมโกคิน, ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: ก้าวต่อไปในการจัดเก็บภาษีของประเทศไทยอย่างมีประสิทธิภาพ. วารสารจลนิตี 7 (กันยายน-ตุลาคม) 2553: 64-71

## วิทยานิพนธ์

จาตุรนต์ เทพเดชา. สิทธิประโยชน์ทางภาษีในการบริจาคเงินและทรัพย์สินให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น, วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, สาขากฎหมายภาษีอากร คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2562.

ชญาพร อัครวินปรีชา. การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตสำหรับพลังงานไฟฟ้าในประเทศไทย, วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, สาขากฎหมายภาษีอากร คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2561.

พรเพ็ญ ศรีสวัสดิ์. ปัญหาความหมายของทรัพย์สินในเอกสัจฉญา, วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, สาขานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2554.

ภารวี เกียรติเสรีธรรม. ปัญหาการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ที่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, เอกตศึกษาปริญญามหาบัณฑิต, สาขากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2563.

ภาวดี เกิดทุ่งยั้ง. การศึกษาเพื่อวิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่เปรียบเทียบกับร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง, วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, สาขารัฐประศาสนศาสตร์ คณะรัฐประศาสนศาสตร์ สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์, 2555.

วิภารัตน์ ตีอ่อง. พัฒนาการกิจการไฟฟ้าของประเทศไทยในระหว่างปี 2427 – 2488, วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, สาขาวิชาประวัติศาสตร์ คณะศิลปศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2534.

วิรัตน์ ชาญอารีวัฒน์. ที่มาและองค์ประกอบของคณะกรรมการรัฐวิสาหกิจในประเทศไทย, วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต, สาขานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2551.

## การสัมภาษณ์

ทิชากร เขียวฉวี. ผู้ช่วยเจ้าพนักงานจัดเก็บรายได้. สัมภาษณ์, 28 มีนาคม 2565.

อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร. รองอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง. สัมภาษณ์, 2 พฤษภาคม 2565.

## สื่ออิเล็กทรอนิกส์

กรมทรัพย์สินทางปัญญา. ความรู้กฎหมายทรัพย์สินทางปัญญาเบื้องต้น [ออนไลน์], แหล่งที่มา <http://www.ipthailand.go.th/images/2562/Suppress/lesson1.pdf> [2565, กุมภาพันธ์ 21]

กรมธนารักษ์. คู่มือการใช้บัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง [ออนไลน์], แหล่งที่มา <https://trat.treasury.go.th/th/download.php?ref=oJEaLKEinJk4oaO3oJ93MRksoJlaoUEcnJM4pKOSoJl3oRkvoJSaqUEsnFM4BKNmoGA3Zxj2oKSaEKExnJy4KjoSo3QoSo3Q> [2565, กุมภาพันธ์ 21]

กรมธนารักษ์. บัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง [ออนไลน์], 2559, แหล่งที่มา [https://bangkruaicity.go.th/content/upload/article/files/4\\_บัญชีกำหนดราคาประเมินทุนโรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง.pdf](https://bangkruaicity.go.th/content/upload/article/files/4_บัญชีกำหนดราคาประเมินทุนโรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง.pdf) [2565, กุมภาพันธ์ 21]

กรมสรรพากร. การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยกรุงศรีอยุธยา (พ.ศ. 1893 - พ.ศ. 2310) [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา <https://www.rd.go.th/3459.html> [2565, กุมภาพันธ์ 14]

กรมสรรพากร. การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยรัชกาลที่ 5 (พ.ศ. 2411 - พ.ศ. 2453) [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา <https://www.rd.go.th/3456.html> [2565, กุมภาพันธ์ 14]

กรมสรรพากร. การจัดเก็บภาษีอากรในสมัยรัชกาลที่ 7 เป็นต้นมาจนถึงปัจจุบัน (พ.ศ. 2468 - ปัจจุบัน) [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา <https://www.rd.go.th/3456.html> [2565, กุมภาพันธ์ 14]

กรมสรรพากร. ความหมายของภาษีการรับมรดก [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา <https://www.rd.go.th/56657.html> [2565, กุมภาพันธ์ 14]

กรมสรรพากร. คำแนะนำการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คริปโตเคอเรนซ์ โทเคนดิจิทัล [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา [https://www.rd.go.th/fileadmin/user\\_upload/lorchor/information/manual\\_crypto\\_310165.pdf](https://www.rd.go.th/fileadmin/user_upload/lorchor/information/manual_crypto_310165.pdf) [2565, มกราคม 12]

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. คู่มือปฏิบัติงาน ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. [ออนไลน์], 16 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา [http://www.dla.go.th/servlet/EbookServlet?\\_mode=detail&ebookId=2277&random=1601926893148](http://www.dla.go.th/servlet/EbookServlet?_mode=detail&ebookId=2277&random=1601926893148) [2565, มีนาคม 16]

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. สรุปคำถาม-คำตอบเกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 [ออนไลน์], 2562, แหล่งที่มา <http://www.dla.go.th/work/faq1.pdf> [2564, มกราคม 6]

กรุงเทพธุรกิจ, เพราะอะไร “โรงไฟฟ้าขยะ” ถึงถูกคัดค้านแทบทุกที่ [ออนไลน์]. 25 เมษายน 2565, แหล่งที่มา <https://www.bangkokbiznews.com/social/1000904>

กรุงเทพธุรกิจ. เปิดอาณาจักร ‘GULF’ แสนล้าน ที่มากกว่าธุรกิจพลังงานก่อนซื้อหุ้น INTOUCH [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา 1 <https://www.bangkokbiznews.com/business/933692> [2565, กุมภาพันธ์ 2]

กรุงเทพธุรกิจ, ภาษีที่ดินปี 65 อัปเดตล่าสุดจัดเก็บอะไรบ้าง-มีอะไรบ้างได้รับการยกเว้นภาษี [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.bangkokbiznews.com/news/991513> [2565, มีนาคม 16]

กรุงเทพธุรกิจ. Gulf จ่อปิดดีลซื้อกิจการโรงไฟฟ้า ไตรมาส 1/65 [ออนไลน์], 24 พฤศจิกายน 2564, แหล่งที่มา <https://www.bangkokbiznews.com/business/973771> [2565, มกราคม 4]

กองสารนิเทศ สำนักงานปลัดกระทรวงมหาดไทย. ขึ้นภาษีอากรปีจ่ายรายปี [ออนไลน์], 2560, แหล่งที่มา <http://www.commandcenter.moi.go.th/moiapp/prapp/th/view/LR6002261/> [2565, มีนาคม 16]

กัญจน์ภูษิต บุตรดี. ถอดรหัส ‘ภาษีคาร์บอน’ ‘สรรพสามิต’ เล็งนำร่องธุรกิจพลังงาน [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา <https://www.bangkokbiznews.com/business/972932> [2565, มีนาคม 16]

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย. เกี่ยวกับ กฟผ. [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.egat.co.th/home/about-egat/> [2565, มีนาคม 13]

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย. ระบบส่งไฟฟ้าเส้นเลือดใหญ่แห่งพลังงานไทย [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา <https://www.egat.co.th/home/wp-content/uploads/2021/07/EGAT-Powerline-Info-160107.pdf> [2565, มีนาคม 13]

การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย. ศัพท์น่ารู้ กฟผ. [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา <https://www.egat.co.th/home/wp-content/uploads/2021/07/egat-vocabulary-reference.pdf> [2565, มีนาคม 23]

คณะเศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. “จุดไฟการแข่งขันให้ทั่วฟ้า”: ถึงเวลาเปิดตลาดเสรีการซื้อขายไฟฟ้าในไทย [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา <https://www.econ.chula.ac.th/จุดไฟการแข่งขันให้ทั่ว/> [2565, พฤษภาคม 27]

จิตร ภูมิศักดิ์. โฉมหน้าศักดินาไทย [ออนไลน์], แหล่งที่มา <https://th.wikisource.org/wiki/โฉมหน้าศักดินาไทย/ระบบศักดินาในประเทศไทย> [2565, มกราคม 6]

ชวลิต โยศรีคุณ. หน้าที่ของประชาชนในการชำระภาษีอากร [ออนไลน์], 2562, แหล่งที่มา <http://www.nmc.ac.th/2018/km/km1-2562-017.pdf> [2565, มกราคม 4]



โชคสุข กรกิตติชัย. ทิศทางการปกครองส่วนท้องถิ่นตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 [ออนไลน์] , แหล่งที่มา [https://cdc.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parliament\\_parcy/ewt\\_dl\\_link.php?nid=42360](https://cdc.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parliament_parcy/ewt_dl_link.php?nid=42360) [2565,กุมภาพันธ์ 20]

ทันหุ้น. GULFเดินหน้าเกมเทก ฮุบโรงไฟฟ้าขยะ9.5เมก [ออนไลน์], 25 มกราคม 2565, แหล่งที่มา <https://thunhoon.com/article/250909> [2565, มีนาคม 13]

ไทยรัฐ. BGRIM เผยปี 65 เเทบแสนล้าน ซื่อกิจการ-ลงทุนโรงไฟฟ้าทั้งไทย ต่างประเทศ [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา <https://www.thairath.co.th/business/2259835> [2565, มีนาคม 13]

แนวหน้า. สัดส่วนการผลิตไฟฟ้าของรัฐ ไม่ถึงเกณฑ์ตามรัฐธรรมนูญ กระเทือนผลประโยชน์พลังงานแสนล้าน? [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา [https://www.egat.co.th/egattoday/index.php?option=com\\_k2&view=item&id=15146:20212106-egatsound](https://www.egat.co.th/egattoday/index.php?option=com_k2&view=item&id=15146:20212106-egatsound) [2565, มกราคม 4]

บริษัท กัลฟ์ เอ็นเนอร์จี ดีเวลลอปเมนท์ จำกัด (มหาชน). การผลิตไฟฟ้า [ออนไลน์] , 2564, แหล่งที่มา [https://www.gulf.co.th/th/power\\_generation.php](https://www.gulf.co.th/th/power_generation.php) [2565, มีนาคม 23]

บริษัท กัลฟ์ เอ็นเนอร์จี ดีเวลลอปเมนท์ จำกัด (มหาชน). ภาพรวมธุรกิจ [ออนไลน์] , 2564, แหล่งที่มา [https://www.gulf.co.th/th/business\\_overview.php](https://www.gulf.co.th/th/business_overview.php) [2565, มีนาคม 23]

บริษัท ผลิตไฟฟ้า จำกัด (มหาชน). ประวัติองค์กร [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.egco.com/th/corporate-profile-history> [2565, มีนาคม 13]

บริษัท ราช กรุ๊ป จำกัด (มหาชน). ประวัติความเป็นมา [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.ratch.co.th/th/about/company-background> [2565, มีนาคม 13]

แบงค์ งามอรุณโชติ และคณะ. แนวคิดภาษีที่ดินและทรัพย์สิน กรณีศึกษาร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง [ออนไลน์] แหล่งที่มา <http://v-reform.org/wp-content/uploads/2012/07/แนวคิดภาษีที่ดินและทรัพย์สิน-กรณีศึกษาร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.pdf> [2565, มกราคม 4]

ประชาชาติธุรกิจ. หันภาษีที่ดิน “ท้องถิ่น” รายได้วูบ “คลัง-สำนักบข” แนะควักเงินสะสมใช้จ่าย [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา <https://www.prachachat.net/finance/news-480492> [2565, มกราคม 4]

ประชาชาติธุรกิจ. ท้องถิ่นอ่วมพิชโควิด อปท.จี้ รัฐชดเชยภาษีที่ดิน 2.2 หมื่นล้าน [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา <https://www.prachachat.net/property/news-741095> [2565, มีนาคม 16]

ผู้จัดการออนไลน์. TOP10 หุ้นโรงไฟฟ้าเครื่องฟิตแรงสุดในปี 2564 [ออนไลน์], 3 มกราคม 2565, แหล่งที่มา <https://mgronline.com/stockmarket/detail/9650000000370> [2565, มีนาคม 16]

ผู้นำท้องถิ่นออนไลน์. ก.ก.ถ. เปิดตัวเลข “รายได้ท้องถิ่น” พร้อมแนวทางชดเชยรายได้หาย [ออนไลน์] , 19 ตุลาคม 2563, แหล่งที่มา <https://www.prachachat.net/finance/news-480492> [2565, มีนาคม 16]

มันตนา ชุ่มผล. เจ้าของโฉนดที่ดินฉบับแรกของไทย จุดเริ่มต้นการทำแผนที่และโฉนดแบบใหม่ [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา [https://www.silpa-mag.com/history/article\\_6630](https://www.silpa-mag.com/history/article_6630) [2565, มีนาคม 16]

ยงยุทธ แฉล้มวงษ์ และคณะ. ผลกระทบ COVID-19 ระบาดรอบ 2 ต่อเนื่องรอบ 3 กับทิศทางตลาดแรงงานไทย [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา <https://tdri.or.th/2021/04/covid-19-2-3-affected-thai-labor-market/> [2565, มีนาคม 16]

ยุทธนา ศรีสวัสดิ์. ประวัติศาสตร์ภาษีไทย[ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา<https://www.itax.in.th/pedia/%E0%B8%9B%E0%B8%A3%E0%B8%B0%E0%B8%A7%E0%B8%B1%E0%B8%95%E0%B8%B4%E0%B8%A8%E0%B8%B2%E0%B8%AA%E0%B8%95%E0%B8%A3%E0%B9%8C%E0%B8%A0>

E0%B8%B2%E0%B8%A9%E0%B8%B5%E0%B9%84%E0%B8%97%E0%B8%A20

[2565, มกราคม 3]

ยุทธนา ศรีสวัสดิ์, ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง 2565 [ออนไลน์]. 2565, แหล่งที่มา <https://www.itax.in.th/pedia/%E0%B8%A0%E0%B8%B2%E0%B8%A9%E0%B8%B5%E0%B8%97%E0%B8%B5%E0%B9%88%E0%B8%94%E0%B8%B4%E0%B8%99/> [2565, มีนาคม 16]

ลักคณา พบรัมย์เย็น. แนวความคิดพื้นฐานเกี่ยวกับสิทธิในที่ดินของกลุ่มประเทศแอลโกลแซกซอน [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา <https://www.gotoknow.org/posts/292788> [2565, มกราคม 3]

วัชรญาณ. ประชุมประกาศรัชกาลที่ 4 ภาค 7 [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา <https://www.rd.go.th/3456.html> [2565, มีนาคม 16]

เวิร์คพอยต์ นิวส์. เหตุใด “ชาวจะนะ” จึงค้านการก่อสร้าง “โรงไฟฟ้าชีวมวล” [ออนไลน์], 2561, แหล่งที่มา <https://workpointtoday.com/เหตุใด-ชาวจะนะ-จึงค้าน/> [2565, มีนาคม 16]

ศูนย์ข่าวพลังงาน. PEA และ กฟน. ยืนยันไม่จ่ายค่าไฟ ก็ไม่ตัดไฟ ช่วงโควิด-19 ระบาด [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา <https://www.energynewscenter.com/pea-และกฟน-ยืนยันไม่จ่ายค่า/> [2565, มกราคม 3]

สถาบันพลังงาน มหาวิทยาลัยเชียงใหม่. ภาษีคาร์บอน Carbon Tax คืออะไร ช่วยลดโลกร้อนได้อย่างไร [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://erdi.cmu.ac.th/?p=3113> [2565, พฤษภาคม 18]

สยามรัฐ. "มท." เคาะเพิ่มภาษีอาวรุปีนจ่ายครั้งเดียวจบตอนออกใบอนุญาต ตัดรายปีทิ้ง [ออนไลน์], 2560, แหล่งที่มา <https://siamrath.co.th/n/10898> [2565, มีนาคม 16]

สำนักข่าวอีไฟแนนซ์ไทย. รวมเป้าหมายหุ้นโรงไฟฟ้าปี 65 เติบโตแค่ไหน [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา [https://www.efinancethai.com/efinReview/eFinReviewMain.aspx?release=y&name=er\\_202201171648](https://www.efinancethai.com/efinReview/eFinReviewMain.aspx?release=y&name=er_202201171648) 2565, พฤษภาคม 1]

สำนักงานประมาณของรัฐบาล สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร. รายงานวิเคราะห์รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา [https://www.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parbudget/ewt\\_dl\\_link.php?nid=992](https://www.parliament.go.th/ewtadmin/ewt/parbudget/ewt_dl_link.php?nid=992) [2565, มกราคม 3]

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา. กฎหมายไทย เล่มที่ 5 ราชการบริหารส่วนท้องถิ่น [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.krisdika.go.th/data/ebook/thailand/thailand05.pdf> [2565, มกราคม 6]

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา. กฎหมายไทย เล่มที่ 6 ราชการบริหารส่วนท้องถิ่น [ออนไลน์], 6 มกราคม 2565, แหล่งที่มา <https://www.krisdika.go.th/data/ebook/thailand/thailand06.pdf> [2565, มกราคม 6]

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา. ประโยชน์ที่ประชาชนจะได้รับจากร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.... [ออนไลน์], แหล่งที่มา <https://www.krisdika.go.th/data/lawdraftutile/news13912.pdf> [2565, มกราคม 6]

สำนักงานคณะกรรมการกำกับกิจการพลังงาน. วัตถุประสงค์หลักในการกำกับกิจการพลังงาน [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.erc.or.th/ERCWeb2/> [2565, มีนาคม 23]

สำนักงานคณะกรรมการกำกับตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย. บริษัท โกลบอล เพาเวอร์ ซินเนอร์ยี จำกัด (มหาชน) [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://market.sec.or.th/public/idisc/th/CompanyProfile/Listed/GPSC> [2565, มีนาคม 13]

สำนักงานผู้ตรวจการแผ่นดิน. คำวินิจฉัยผู้ตรวจการแผ่นดิน พุทธศักราช 2562 : กรณีเกี่ยวกับปัญหาความชอบด้วยรัฐธรรมนูญและกฎหมายและกรณีการกระทำอันเป็นการละเมิดสิทธิหรือเสรีภาพ (กรุงเทพฯ : สำนักงานผู้ตรวจการแผ่นดิน, 2564 ). [2565, มกราคม 6]

อาทิตยา พงษ์พรหม. สรุปสถานการณ์การถือครองที่ดินและสาเหตุการสูญเสียที่ดินของเกษตรกรรายย่อยในประเทศไทย [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา [https://www.alro.go.th/tech\\_trans/ewt\\_dl\\_link.php?nid=733](https://www.alro.go.th/tech_trans/ewt_dl_link.php?nid=733) [2565, มกราคม 6]

Annajane Kennard. Singapore[ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.britannica.com/place/Singapore> [2565, มกราคม 6]

BBCIncorp. An Introduction To Property Tax In Singapore [ออนไลน์], 8 ธันวาคม 2564, แหล่งที่มา <https://bbccorp.com/resources/property-tax-in-singapore> [2565, มกราคม 6]

Britannica. Objects, subjects, and types of possessory interests in property [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.britannica.com/topic/property-law/additional-info#history>[2565, กุมภาพันธ์ 21]

Cambridge University Press. “Building” in Cambridge Dictionary [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://dictionary.cambridge.org/dictionary/english/building> [2565, กุมภาพันธ์ 17]

Carbonbrief. Mapped: The world’s coal power plants [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา <https://www.carbonbrief.org/mapped-worlds-coal-power-plants> [2565, มกราคม 6]

Charles E. McLure. taxation [ออนไลน์], 2541. แหล่งที่มา <https://www.britannica.com/topic/taxation>. [2565, มกราคม 6]

Energy Market Authority. Electricity Policies and Regulations [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา [https://www.ema.gov.sg/Electricity\\_Policies\\_and\\_Regulations.aspx](https://www.ema.gov.sg/Electricity_Policies_and_Regulations.aspx) [2565, กุมภาพันธ์ 25]

Energy Market Authority. Our Roles [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา [https://www.ema.gov.sg/Our\\_Roles.aspx](https://www.ema.gov.sg/Our_Roles.aspx) [2565, กุมภาพันธ์ 21]

Energy Market Authority. Power System Operator [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา [https://www.ema.gov.sg/Power\\_System\\_Operator.aspx](https://www.ema.gov.sg/Power_System_Operator.aspx) [2565, กุมภาพันธ์ 16]

Expatica. British taxes: a guide to the UK tax system [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.expatica.com/uk/finance/taxes/a-complete-guide-to-the-uk-tax-system-758254/#local> [2565, กุมภาพันธ์ 21]

Geraldine Ong and Sharon Tan. Real Estate Law [ออนไลน์], 2561, แหล่งที่มา <https://resourcehub.bakermckenzie.com/en/resources/global-corporate-real-estate-guide/asia-pacific/singapore/topics/real-estate-law> [2565, กุมภาพันธ์ 16]

Inland Revenue Authority in Singapore. Determining AV of Buildings [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.iras.gov.sg/taxes/property-tax/property-owners/annual-value> [2565, กุมภาพันธ์ 16]

iTax. ภาษีรถยนต์ 2565 การคำนวณค่าต่อทะเบียนรถยนต์ [ออนไลน์], 2564, แหล่งที่มา <https://www.itax.in.th/media/%E0%B8%A0%E0%B8%B2%E0%B8%A9%E0%B8%B5%E0%B8%A3%E0%B8%96%E0%B8%A2%E0%B8%99%E0%B8%95%E0%B9%8C/>[2565, มกราคม 6]

National Climate Change Secretariat. Power Generation [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.nccs.gov.sg/singapores-climate-action/power-generation/>[2565, กุมภาพันธ์ 16]

National Environment Agency. Environmental Protection: Groups and Divisions [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.nea.gov.sg/corporate-functions/who-we-are/groups-and-divisions/environmental-protection-groups-and-divisions> [2565, กุมภาพันธ์ 16]

NS Energy. What are the different types of power plants used to generate energy [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.nsenerybusiness.com/features/newsmajor-types-of-power-plants-to-generate-energy-151217-6004336y/>[2565, กุมภาพันธ์ 16]

Oklahoma Policy Institute. Characteristics of an Effective Tax System [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://okpolicy.org/resources/online-budget-guide/revenues/an-overview-of-our-tax-system/characteristics-of-an-effective-tax-system/>[2565, กุมภาพันธ์ 16]

POWER. History of Power: The Evolution of the Electric Generation Industry [ออนไลน์], 2563, แหล่งที่มา <https://www.powermag.com/history-of-power-the-evolution-of-the-electric-generation-industry/>[2565, กุมภาพันธ์ 16]

Sembcorp Industries. About Sembcorp [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.sembcorp.com/en/about-sembcorp> [2565, กุมภาพันธ์ 16]

Senoko Energy. About Senoko Energy [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.senokoenergy.com/about-us> [2565, กุมภาพันธ์ 16]

Singapore Government. Property Tax on Residential Property [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.gov.sg/article/property-tax-on-residential-property>[2565, กุมภาพันธ์ 16]

Singapore Ministry of Law. Land Policy & Administration [ออนไลน์], 2561, แหล่งที่มา <https://www.mlaw.gov.sg/about-us/what-we-do/land-policy-and-administration/>[2565, มกราคม 16]

Singapore Ministry of Law. Our Legal System [ออนไลน์], 2561, แหล่งที่มา <https://www.mlaw.gov.sg/about-us/our-legal-system/> [2565, มกราคม 16]

SOAS university of London. Principles of Good Taxation[ออนไลน์], 2 กุมภาพันธ์ 2565, แหล่งที่มา <https://www.futurelearn.com/info/courses/public-financial-management/0/steps/14705> [2565, กุมภาพันธ์ 16]

Temasek Holdings (Private) Limited. About Us [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.temasek.com.sg/en/about-us> [2565, กุมภาพันธ์ 16]

The Singapore Academy of Law. The Singapore Legal System[ออนไลน์], 30 มกราคม 2565 แหล่งที่มา <https://www.singaporelawwatch.sg/About-Singapore-Law/Overview> [2565, กุมภาพันธ์ 16]

The Standard. กกพ. ขึ้นค่า Ft อีก 23.38 สตางค์ต่อหน่วย ส่งผลค่าไฟพุ่งแตะ 4 บาทต่อหน่วย สูงสุดเป็นประวัติการณ์[ออนไลน์], 17 มีนาคม 2565, แหล่งที่มา <https://thestandard.co/erc-increase-ft-price-23-38-satang/>[2565, พฤษภาคม 27]

Tuas Power. About Tuas Power [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://savewithtuas.com/business/about-us/> [2565, กุมภาพันธ์ 16]

UK Government. Capital Gains Manual: Chattels and other assets: Chattels and wasting assets: contents [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/capital-gains-manual/cg76550subc> [2565, มีนาคม 17]

U.S. Department of Energy. Types of hydropower plants [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://www.energy.gov/eere/water/types-hydropower-plants> [2565, กุมภาพันธ์ 16]

YTL PowerSeray Pte. Limited, About Us [ออนไลน์], 2565, แหล่งที่มา <https://ytlpowerseraya.com.sg/about-us/> [2565, กุมภาพันธ์ 16]

Zaree B.. Leasehold property in Singapore: What happens when the 99-year lease runs out [ออนไลน์], 2561, แหล่งที่มา <https://www.99.co/singapore/insider/leasehold-property-99-years/> [2565, กุมภาพันธ์ 16]

## ประวัติผู้วิจัย

นายภูรินทร์ ศรีทราย เกิดเมื่อวันที่ 31 พฤษภาคม พ.ศ. 2538 ที่จังหวัดอ่างทอง สำเร็จการศึกษา ระดับมัธยมศึกษาจากโรงเรียนเตรียมอุดมศึกษา เมื่อปีการศึกษา 2557 นิติศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ เมื่อปีการศึกษา 2561 และเนติบัณฑิตไทย สำนักอบรมศึกษากฎหมาย แห่งเนติบัณฑิตยสภา เมื่อปีการศึกษา 2564 เริ่มรับราชการในตำแหน่ง นิติกรปฏิบัติการ ที่มหาวิทยาลัย ราชภัฏวไลยอลงกรณ์ ในพระบรมราชูปถัมภ์ จังหวัดปทุมธานี เมื่อปี พ.ศ. 2562 ปัจจุบันดำรงตำแหน่ง นิติกร ระดับ 4 แผนกงานสอบสวน กองวินัยและสอบสวน ฝ่ายคดีและสอบสวน การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค และอาจารย์พิเศษโรงเรียนช่างการไฟฟ้าส่วนภูมิภาค