

บทที่ ๑

บทนำ

ปัจจุบันนี้ นอกจากรัฐบาลจะมีหน้าที่บริหารประเทศตามปกติแล้ว ยังจะต้องมีบทบาทในทางเศรษฐกิจอย่างสำคัญอีกด้วย ซึ่งจำเป็นต้องมีการใช้จ่ายเงินเป็นจำนวนมากเพื่อให้บรรลุเป้าหมายที่ตั้งไว้ จึงจำเป็นต้องมีการหารายได้เพื่อใช้จ่ายในการพัฒนาประเทศ

การดำเนินงานของรัฐบาลในปัจจุบันไม่อาจใช้วิธีเกณฑ์แรงงานอย่างในสมัยก่อน หรือเกณฑ์เอาทรัพย์สินของประชาชนมาใช้ได้อย่างในระหว่างสงครามบางขณะได้ จึงจำเป็นต้องหารายได้มาเพื่อชดเชยค่าบริการของข้าราชการ ค่าแรงงาน สิ่งของ และบริการอื่น ๆ

รายได้ของรัฐบาลมีที่มาจากแหล่งหลายแหล่งด้วยกัน เป็นต้นว่า ภาษีอากร รายได้จากหน่วยงานของรัฐบาล การประเมินพิเศษ เงินอุดหนุนจากรัฐบาลกลาง หรือรายได้จากกิจการสาธารณูปโภคของรัฐบาล แต่รายได้ส่วนใหญ่ของรัฐบาลมาจากภาษีเกือบทั้งสิ้น ดังนั้น ภาษีจึงเป็นแหล่งที่มาของรายได้ที่สำคัญมากที่สุดของรัฐบาล

เมื่อรัฐบาลจัดเก็บภาษีแล้วก็จะนำเงินรายได้จากภาษีไปทำนุบำรุงประเทศ สร้างความกินดีอยู่ดีให้กับประชาชนทุกคน ดังนั้นรัฐบาลจึงต้องการความร่วมมือและการเสียสละจากประชาชน ประเทศใดที่ประชาชนส่วนใหญ่มีความสมัครใจในการเสียภาษีให้รัฐบาลแล้ว ประเทศนั้นมักเป็นประเทศที่มีความเจริญรุ่งเรือง ส่วนประเทศใดที่ขาดความเสียสละแล้ว ประเทศนั้นมักเป็นประเทศที่มีความเจริญล่าช้า และขาดความสงบสุข ดังนั้นหากประชาชนร่วมมือร่วมใจในการเสียภาษีให้รัฐบาลแล้ว ก็จะมีผลให้ประเทศชาติมีความเจริญและความมั่นคงอีกด้วย

ในประเทศไทยขณะนี้รายได้ส่วนใหญ่ของรัฐบาลมาจากภาษีทางอ้อมมากกว่าภาษีทางตรง ภาระภาษีส่วนใหญ่ตกอยู่กับคนยากจน จึงจำเป็นต้องมีการเก็บภาษีทางตรงเพิ่มขึ้น การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินจึงเป็นสิ่งที่รัฐบาลควรจะต้องคำนึงถึง ทั้งนี้เพราะความมั่งคั่งหรือทรัพย์สินของแต่ละคนครอบครองอยู่นั้น ก็สามารถใช้เป็นเครื่องวัดถึงความสามารถในการเสียภาษีได้อย่างหนึ่ง เพราะเหตุว่านอกจากผู้ที่มั่งคั่งจะได้รับประโยชน์จากการใช้ทรัพย์สิน

แล้ว ทรัพย์สินดังกล่าวยังเป็นมอเกิดของรายได้อีกด้วย ซึ่งคนที่มั่งคั่งหรือมีฐานะค่อนข้างดี เท่านั้นจึงจะมีทรัพย์สินในครอบครอง ส่วนคนที่ยากจนมักจะไม่ค่อยมีทรัพย์สิน ดังนั้นในกรณีที่รัฐบาลจัดเก็บภาษีประเภทอื่นไม่ค่อยได้ผลแล้ว การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินก็มีเหตุผลควรสนับสนุนมาก เพราะเท่ากับเป็นการติดตามการจัดเก็บภาษีเงินได้ที่รั่วไหล

อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินนั้นมักจะมีข้อยุ่งยากเสมอเกี่ยวกับการประเมินราคาทรัพย์สิน การจัดเก็บภาษีในกรณีที่เจ้าหน้าที่ขาดความสามารถหรือความซื่อสัตย์สุจริตนั้น นอกจากจะทำให้รัฐบาลจัดเก็บภาษีได้น้อยแล้ว ยังก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในหมู่ผู้เสียภาษีด้วย ซึ่งรัฐบาลจะต้องหาทางแก้ไขปัญหานั้น แต่อย่างไรก็ตามการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินบางอย่าง ก็มีข้อได้เปรียบในเรื่องเกี่ยวกับที่ตั้งของฐานภาษี คือ อยู่ที่ที่ไม่สามารถหลบเลี่ยงภาษีได้โดยง่าย เช่น การจัดเก็บภาษีจากที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง เป็นต้น

สำหรับประเทศไทยเรา จะพบว่าภาษีเก็บจากการใช้จ่ายเพื่อบริโภคเป็นส่วนใหญ่^(๑) ซึ่งเป็นภาษีทางอ้อม และรองลงมาก็คือภาษีจากเงินได้ซึ่งเป็นภาษีทางตรง แต่การเก็บภาษีจากทรัพย์สินซึ่งเป็นภาษีทางตรงประเภทหนึ่ง ได้แก่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีมรดก-ห้องที่ ยังถือได้ว่ามีอัตราส่วนที่น้อยมากเมื่อเทียบกับรายได้ส่วนรวมของประเทศ ทำให้ภาระภาษีส่วนใหญ่ตกอยู่กับผู้ที่ยากจน ส่วนผู้ที่มีก็มีการหลบเลี่ยงภาษีกันอยู่มาก ทั้งภาษีทางตรงและทางอ้อม ที่เห็นชัดแจ้ง เช่น สุรา หรือ บุหรี่ ก็เลี้ยงไปไร่ของต่างประเทศซึ่งนำติดตัวมาจากต่างประเทศ โดยหลบเลี่ยงอากรขาเขา แต่ผู้ที่ยากจนซึ่งใช้จ่ายอุปโภคบริโภคของที่ที่มีการจัดเก็บภาษี ก็มักต้องรับภาระภาษีทางอ้อมในฐานะผู้บริโภค เมื่อเทียบอัตราส่วนแล้ว เป็นอัตราส่วนภาระภาษีมากกว่าผู้มั่งคั่ง ก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำในสังคมและช่องว่างระหว่างผู้มั่งคั่งกับผู้ยากจนมีมากขึ้น ซึ่งเป็นปัญหาทางเศรษฐกิจที่จำเป็นจะต้องรีบแก้ไขเพื่อความอยู่รอดของประเทศ

ฉะนั้น ในต้นปี พ.ศ. ๒๕๑๘ รัฐบาลสมัยนั้นได้ตระหนักถึงความจำเป็นของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินขึ้น จึงได้พิจารณาจะเปลี่ยนแปลงการจัดเก็บภาษีเสียใหม่ โดยจะยกเลิก

(๑) เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, "ควรจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยหรือไม่", สรรพากรสาร, ปีที่ ๒๒ เล่มที่ ๖ ประจำเดือน พฤศจิกายน - ธันวาคม ๒๕๑๘, บริษัทพิช จำกัด, กทม., ๒๕๑๘ หน้า ๗๘

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน กับ ภาษีบำรุงท้องที่ มารวมจัดเก็บเป็นภาษีทรัพย์สินขึ้นแทน ซึ่งนับได้ว่า เป็นเรื่องที่น่าจะได้รับความสนใจเป็นพิเศษ เพราะตลอดระยะเวลาหลายสิบปีที่ผ่านมา ประเทศไทยมิได้มีการปรับปรุงหรือปฏิรูปโครงสร้างภาษีอากรที่สำคัญ ๆ แດอย่างใด ประชาชนที่ยากจนส่วนใหญ่ยังคงเป็นกลุ่มที่แบกรับภาระภาษีมากกว่ากลุ่มอื่น ๆ ในสังคม^(๒) ดังนั้นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้นก็อาจเป็นการเปลี่ยนแปลงครั้งสำคัญ ที่ทำให้การกระจายภาระภาษีของประชาชนในสังคมเป็นไปด้วยความเป็นธรรมมากขึ้น รวมทั้งช่วยลดช่องว่างของสังคม และเงินรายได้จากภาษีทรัพย์สินนี้ควรจะต้องนำไปใช้ให้เป็นประโยชน์ต่อสังคม โดยเฉพาะในคานาบูรณะชนบทให้มีความเจริญเท่าเทียมกันต่อไป^(๓)

๑. วัตถุประสงค์และประโยชน์จากการวิจัย

เนื่องจากภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีที่อาจบังคับเรียกเก็บได้จากทั้งสังหาริมทรัพย์ และอสังหาริมทรัพย์ เช่น ที่ดิน บ้านเรือน อาคาร ตลอดจนใบหุ้นต่าง ๆ ตามรูปลักษณะของภาษี ซึ่งกล่าวได้ว่าเป็นภาษีบำรุงท้องถิ่น เพื่อหารายได้นำมาใช้ในการพัฒนาประเทศ และขณะนี้ประเทศไทยมีแนวโน้มที่จะปรับปรุงวิธีการเก็บภาษีจากทรัพย์สินเสียใหม่ โดยขยายฐานภาษีให้กว้างขึ้น และแก้ไขอัตราภาษีให้เหมาะสม แต่โดยที่ภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีที่ค่อนข้างยุ่งยาก และหากจะใช้วิธีการจัดเก็บที่กว้างขวางครอบคลุมทรัพย์สินหลายประเภทแล้ว ควรจะมีการศึกษาค้นคว้า และวิจัยถึงความหมาย หลักเกณฑ์ และวิธีปฏิบัติจัดเก็บ ตลอดจนถึงปัญหาที่อาจจะเกิดขึ้นในทางปฏิบัติในประเทศไทย รวมทั้งวิธีที่จะแก้ปัญหาเหล่านั้นด้วย

ฉะนั้น การนำเอาปัญหาของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินมาศึกษาค้นคว้า และวิจัยก็เพื่อจะได้ทราบถึง

(๑) วิธีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของต่างประเทศจะนำมาเป็นแนวทางเพื่อใช้จัดเก็บในประเทศไทยให้ดียิ่งขึ้นได้หรือไม่อย่างไร

(๒) บุญชนะ อัครดากร, การคลัง, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, ๒๕๐๘, หน้า ๕๕๒

(๓) บุญชนะ อัครดากร, เรื่องเดิม

(๒) ปัญหาที่จะเกิดขึ้นจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินว่าจะมีปัญหาลักษณะใดบ้าง และอาจจะมีทางแก้ไขปัญหาเหล่านั้นได้อย่างไร

(๓) ผลดี ผลเสียของการนำภาษีทรัพย์สินมาจัดเก็บในประเทศไทย

(๔) เมื่อนำภาษีทรัพย์สินมาใช้แล้วจะช่วยปรับฐานะของบุคคลในสังคมให้ใกล้เคียงกัน โดยลดช่องว่างระหว่างผู้ที่มั่งมีและผู้ที่ยากจน (Equalization of wealth and well - being) ได้หรือไม่ และจะช่วยลดความแตกต่างระหว่างท้องถิ่นที่มั่งคั่งกับท้องถิ่นที่แร้นแค้นได้หรือไม่

(๕) เมื่อจัดเก็บภาษีทรัพย์สินแล้ว จะมีการกระจายการรับภาระภาษี และจะก่อให้เกิดความเป็นธรรมในสังคมหรือไม่

(๖) เมื่อจัดเก็บภาษีทรัพย์สินแล้ว จะมีผลกระทบต่อโครงสร้างของระบบภาษีอากรในประเทศไทยอย่างไรหรือไม่

(๗) เมื่อจัดเก็บภาษีทรัพย์สินแล้ว จะมีผลดีกว่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน กับ ภาษีบำรุงท้องที่หรือไม่

๒. ขอบเขตของการวิจัย

เนื่องจากการศึกษาถึงภาษีทรัพย์สินทั้งหมดเป็นเรื่องที่กว้างมาก ผู้เขียนจึงได้มุ่งจะศึกษาโดยเน้นหนักในเรื่องปัญหาการบริหารการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเท่านั้น และโดยเหตุที่ภาษีทรัพย์สินนี้เป็นภาษีที่ใหม่สำหรับประเทศไทย เมื่อนำมาจัดเก็บในประเทศไทยอาจมีปัญหาก็เกิดขึ้นตามมาน่าสนใจ จึงจำเป็นต้องมีการศึกษาถึงการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของต่างประเทศที่ได้จัดเก็บกันมาแล้ว เพื่อเป็นแนวทางวางรากฐานในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยต่อไป

เท่าที่ได้ศึกษาค้นคว้าเห็นว่า สหรัฐอเมริกาเป็นประเทศที่ได้จัดเก็บภาษีทรัพย์สินต่อเนื่องมานาน นับตั้งแต่สมัยที่ยังเป็นอาณานิคมของอังกฤษอยู่จนจนถึงปัจจุบันนี้ ตลอดเวลาที่ผ่านมาได้ปรับปรุงแก้ไขทั้งในหลักการและวิธีปฏิบัติจัดเก็บ เริ่มตั้งแต่จัดเก็บจากที่ดินอย่างเดียว ปรับปรุงเรื่อยมาจนถึงขั้นจัดเก็บจากทรัพย์สินต่าง ๆ อย่างทุกวันนี้ ฉะนั้นในการศึกษา ผู้เขียนจะขอหยิบเอาภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกาเป็นหลักในการค้นคว้าและวิจัยถึงภาษีทรัพย์สินที่จะจัดเก็บขึ้นในประเทศไทยต่อไป

๓. วิธีวิจัย

เนื่องจากภาษีทรัพย์สินยังเป็นภาษีใหม่สำหรับประเทศไทย ฉะนั้นการวิจัยส่วนใหญ่ก็ได้นำเอาหลักการของต่างประเทศ โดยค้นคว้าจากตำราและเอกสารเป็นส่วนใหญ่ รวมทั้งการสอบถามจากเจ้าหน้าที่ผู้เตรียมงานในก้านนี้โดยตรง แล้วนำมาวิเคราะห์และเสนอแนะแนวทางที่จะทำให้การเก็บภาษีทรัพย์สินได้ผลสมบูรณ์ยิ่งขึ้น

๔. ความหมายของภาษีทรัพย์สิน

ภาษีทรัพย์สินเป็นส่วนสำคัญของรายได้ของท้องถิ่น ซึ่งนับได้ว่าภาษีทรัพย์สินเป็นกระดูกสันหลังของระบบรายได้ส่วนท้องถิ่น ในความหมายกว้าง ๆ ของภาษีทรัพย์สิน หมายถึง ภาษีที่เรียกเก็บจากทรัพย์สินชนิดต่าง ๆ ทั้งที่มีรูปร่าง (Tangible) และที่ไม่มีรูปร่าง (Intangible) โดยแยกไปตามประเภทของทรัพย์สิน ซึ่งตั้งอยู่ในท้องถิ่นหนึ่ง ๆ ตามมูลค่าของทรัพย์สินที่ทางการจะได้อำนาจ เป็นต้นว่าอาจจะเป็นมูลค่าที่ซื้อขายกัน หรือราคาที่ดิน โดยใช้อัตราภาษีแตกต่างกันออกไปตามสภาพของท้องถิ่น และตามประเภทหรือชนิดของการใช้ของทรัพย์สิน และเรียกเก็บจากผู้ครองทรัพย์สิน หรือผู้มีกรรมสิทธิในทรัพย์สินนั้น (๔)

เนื่องจากภาษีทรัพย์สินมีลักษณะเป็นภาษีซึ่งจัดเก็บโดยเพ็งเล็งถึงตัวทรัพย์สินเป็นสำคัญ ขอบเขตแห่งการจัดเก็บทำให้แบ่งแยกภาษีที่จัดเก็บอยู่ในประเทศต่าง ๆ ในขณะนี้ (๕) ออกได้เป็นสองลักษณะคือ ภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินทั่วไปทั้งสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ ลักษณะหนึ่ง กับภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินเฉพาะอย่างอีกลักษณะหนึ่ง และโดยเหตุที่ชนิดและมูลค่าของทรัพย์สินมักมีการเปลี่ยนแปลงอยู่เรื่อย ๆ เราจึงอาจจะแยกประเภทของทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีไว้ได้ ๒ ประเภทใหญ่ ๆ คือ อสังหาริมทรัพย์ (Immovable property) และสังหาริมทรัพย์ (Movable property) ซึ่งอสังหาริมทรัพย์เป็นทรัพย์สินที่เคลื่อนที่ไม่ได้ และสังหาริมทรัพย์เป็นทรัพย์สินที่เคลื่อนที่ได้ แต่บางครั้งเราอาจแยกตามวัตถุประสงค์ของภาษีได้อีกด้วย

(๔) Harold M. Groves, Financing Government, Holt Rinehart and Winston, N.Y., Chicago, San Francisco, Toronto, London, 1964, P. 50

(๕) Ibid. P. 52

ภาษีทรัพย์สินที่เรียกเก็บจากทรัพย์สินทั่วไปนั้น เรียกเก็บจากทรัพย์สินทุกชนิดที่มีค่า แลกเปลี่ยน ประเทศที่นิยมจัดเก็บภาษีชนิดนี้ก็คือ สหรัฐอเมริกา^(๖) ซึ่งนิยมจัดเก็บภาษีชนิดนี้ต่อเนื่องกันมานับตั้งแต่สมัยที่ยังเป็นอาณานิคมของอังกฤษอยู่ จนจนถึงปัจจุบันนี้ ตลอดเวลาที่ผ่านมามีการปรับปรุงแก้ไขทั้งในหลักการและวิธีปฏิบัติจัดเก็บ เริ่มตั้งแต่จัดเก็บจากที่ดิน อย่างเดียวเรื่อยมา จนถึงขั้นจัดเก็บจากทรัพย์สินต่าง ๆ อย่างทุกวันนี้ นับว่าสหรัฐอเมริกา เป็นประเทศที่มีการจัดเก็บมานาน ดังนั้นในการศึกษาค้นคว้าเรื่องภาษีทรัพย์สินได้ให้ขอบเขต ครอบคลุมถึงหลักการตลอดจนวิธีปฏิบัติจัดเก็บทุกแง่มุม จึงใคร่ขอศึกษาเปรียบเทียบและ ยกตัวอย่างจากภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกาเป็นหลักใหญ่ รวมกับภาษีทรัพย์สินจากในประเทศ อื่นบ้างพอสมควร ส่วนภาษีทรัพย์สินที่เรียกเก็บจากทรัพย์สินเฉพาะอย่างส่วนมากเรียกเก็บ จากที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างมีจัดเก็บอยู่ทั่วไป โดยเฉพาะประเทศทางยุโรปนิยมจัดเก็บจาก ที่ดิน^(๗) ในประเทศอังกฤษก็มีการเก็บภาษีจากที่ดิน โดยมอบหมายให้เจ้าหน้าที่ของท้องถิ่น เป็นผู้ทำหน้าที่รับผิดชอบในการจัดเก็บ และตั้งอัตราภาษีตามความจำเป็นของท้องถิ่นในแต่ละปี แต่ปัจจุบันนี้จัดเก็บในรูปภาษีการโอนทรัพย์สิน

ภาษีทรัพย์สินนับได้ว่าเป็นภาษีเก่าแก่เก็บกันมานานตราบเท่าทุกวันนี้ การที่ภาษี ชนิดนี้เป็นที่นิยมจัดเก็บกันอยู่ทั่วไป ย่อมจะต้องมีเหตุผลสนับสนุนอยู่หลายประการ เพราะ เรื่องของภาษีอากรนั้นเป็นเรื่องผลไคผลเสียของบุคคลส่วนมาก หากเป็นภาษีที่ไม่เหมาะสม แล้ว ในที่สุดก็ต้องยกเลิกไป และจะมีการเลือกสรรภาษีอื่นมาจัดเก็บต่อไป แต่ภาษีทรัพย์สิน นั้นเมื่อจัดเก็บแล้วไม่ค่อยยกเลิก แต่กลับดำรงคงอยู่ตลอดมา โดยเฉพาะภาษีทรัพย์สินที่เก็บ จากที่ดิน ทั้งนี้ก็เพราะที่ดินเป็นแหล่งภาษีหลักของประเทศต่าง ๆ ที่ยากต่อการหลบซ่อน หรือ หลีกเร้นภาระภาษี นอกเหนือไปจากที่เป็นแหล่งอาหารของมนุษยชาติมาแต่โบราณกาล แม้ โลกจะเจริญขึ้นเพียงใดที่ดินเพื่อการเกษตรเพื่อเลี้ยงพลโลกก็ยังคงคงอยู่ และถึงแม้การ ผลิตสมัยใหม่ ไม่ว่าจะเป็นทางค่านเกษตรกรรม หรืออุตสาหกรรมก็ตาม ก็จำต้องอาศัยที่ดิน เป็นปัจจัยการผลิตส่วนหนึ่งอยู่นั่นเอง ยิ่งกว่านั้นเมื่อการอุตสาหกรรมเจริญมากขึ้น ทรัพย์สิน

(๖) Ibid. P. 47

(๗) Dick Netzer, Economics of the Property Tax, The Brookings Institution, Washington, D.C., 1966, P.11 - 16

ประกอบการผลิตพวกเครื่องจักร เครื่องมือ เครื่องใช้ ฯลฯ นอกเหนือจากที่ดินก็มีมากขึ้น
ภาษีทรัพย์สินจึงได้วิวัฒนาการมาจัดเก็บจากทรัพย์สินเหล่านี้ด้วย โดยลักษณะของภาษีเช่นนี้
เอง ภาษีทรัพย์สินถึงแม้จะจัดเก็บมานานสักเพียงใด ก็จะต้องมีอยู่ต่อไปไม่สลายตัวลง จึง
เกิดคำกล่าวที่ว่า "ภาษีเก่าเป็นภาษีที่ดี" นั่นเอง

สาเหตุที่ภาษีทรัพย์สินเป็นที่นิยมจัดเก็บกันอยู่ทั่วไป นอกจากเหตุผลในลักษณะของ
ตัวทรัพย์สินที่จัดเก็บ และเป็นแหล่งที่มาแห่งรายได้อันสำคัญของประเทศแล้ว ภาษีทรัพย์สิน
ยังเป็นภาษีที่ราษฎรคุ้นเคยกันแล้ว เขาหลักการคุ้นเคย (Familiarity) ของ อาคัม สมิท^(๘)
กล่าวคือ ภาษีที่ราษฎรคุ้นเคยกันมาแล้ว การจัดเก็บก็จะเป็นการสะดวกทุกประการ และ
ในกรณีประเทศยังไม่เคยจัดเก็บมาก่อน การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินก็เท่ากับเป็นการขยาย
แหล่งภาษีที่เก็บตามความสามารถของผู้เสียภาษีเพิ่มขึ้น ตามหลักการคลังเพื่อช่วยให้ฐานะ
การคลังดีขึ้น และเป็นการเตรียมหาแหล่งภาษีใหม่ ๆ ไว้ช้ยามฉุกเฉิน หรือในยามที่ตอง
การพัฒนาประเทศ ทั้งจะเป็นการช่วยดึงดูดการลงทุนที่หลีกเลี่ยงภาษีอากรระหว่างกันไปในตัว
อีกด้วย

สำหรับในต่างประเทศค่อยพัฒนาซึ่งกล่าวกันว่ามีความเหลื่อมล้ำทางทรัพย์สินของบุคคล
ยิ่งเสียกว่าความเหลื่อมล้ำทางค่านายได้ เพราะผู้มั่งคั่งในประเทศเหล่านี้ส่วนมากมักนิยม
นำเงินไปลงทุนในอาคารบ้านเรือน โฉงหมีค่า ที่ดิน ฯลฯ เพื่อหวังผลเป็นค่าเช่า ผล
กำไรจากราคาทรัพย์สินที่กักตุนไว้ ซึ่งการลงทุนเช่นนี้ย่อมมีลักษณะที่จะเห็นยวรุ่งการพัฒนา
ประเทศอยู่มาก ดังนั้น หากมีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินบางประเภทในอัตราที่ก้าวหน้าสูง
คล้ายกับภาษีเงินได้แล้ว ก็จะมีผลช่วยบรรเทาความเหลื่อมล้ำทางทรัพย์สินให้แปรเปลี่ยนไป
ในทางที่เหมาะสมต่อการพัฒนาประเทศยิ่งขึ้น และดีกว่าใช้ภาษีเงินได้ เพราะนอกจากจะ
ช่วยกระจายทรัพย์สินและความมั่งคั่ง อันเนื่องมาจากการเป็นเจ้าของทรัพย์สินได้ดีกว่าภาษี
เงินได้แล้ว การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินยังช่วยขยายวงเขตการจัดเก็บภาษีของรัฐให้กว้างออก
ไป และกระตุ้นให้ผู้มั่งคั่งนำรายได้ของตนมาลงทุนในทางอื่นที่จะเกื้อกูลการพัฒนาประเทศ
ให้เป็นผลดียิ่งขึ้น

(๘) ประพนธ์ บุนนาค, การคลัง, คำบรรยายคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี

เมื่อได้พิจารณาให้ละเอียดยิ่งขึ้นจะเห็นว่า ผู้ที่ครอบครองทรัพย์สินนั้นใช้ทรัพย์สินให้เป็นประโยชน์ต่าง ๆ ใดมากมาย อาทิเช่น ผู้ที่ใดครอบครองทรัพย์สินยอมเป็นผู้ได้รับประโยชน์และได้รับความพอใจจากการครอบครองทรัพย์สินนั้น ซึ่งก็อาจจะมีฐานะความเป็นอยู่ที่ดีกว่าคนที่ไม่มีทรัพย์สิน ดังนั้นผู้ที่ครอบครองทรัพย์สินตามปกติจึงควรแบกรับภาระของภาษีมากกว่าผู้ที่ไม่มีทรัพย์สิน นอกจากนั้นก็อาจจะใช้จ่ายทรัพย์สินดังกล่าวเพื่อผลประโยชน์ หรือความพึงพอใจของตนเองได้ เช่น อาจจะยกทรัพย์สินให้เป็นมรดกแก่ทายาท หรือยกให้แก่คนที่ตนเสนหา หรือคนที่ทำประโยชน์ให้แก่ตน เป็นต้น ทรัพย์สินที่แต่ละคนได้มาโดยการซื้อหา หรือได้รับมรดกนั้นล้วนเป็นสิ่งที่สามารถก่อให้เกิดรายได้ให้แก่ผู้ที่เป็นเจ้าของได้ทั้งสิ้น ดังนั้นในกรณีที่ได้ภาษีเงินได้แล้วแต่ได้ผลไม่เต็มที่ก็ควรหันมาเก็บภาษีจากทรัพย์สินโดยตรงอีก เพื่อที่ว่าผู้ที่หลีกเลี่ยงภาษีเงินได้ไว้ ก็ยังคงต้องรับภาระภาษีทรัพย์สินที่เพิ่มพูนจากเงินได้ที่ได้มาด้วย

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอาจจะมี การจัดเก็บในลักษณะและประเภทต่าง ๆ กัน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับโครงสร้างของภาษี และความเหมาะสมทางเศรษฐกิจ สังคม และการเมืองของแต่ละประเทศเป็นสำคัญ อาจจะทำแบ่งประเภททรัพย์สินนั้นได้เป็น ๓ ประเภทด้วยกัน คือ (๔)

- (๑) ภาษีทรัพย์สินทั่วไป (General Property Tax)
- (๒) ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง (Specific Property Tax)
- (๓) ภาษีทรัพย์สินเมื่อโอนเปลี่ยนแปลงมือ (Property Transfer Taxes)

ต่อไปนี้จะขอกล่าวถึงภาษีทรัพย์สินแต่ละประเภทอย่างกว้าง ๆ พอเป็นสังเขป

(๑) ภาษีทรัพย์สินทั่วไป (General Property Tax) โดยหลักทางทฤษฎี ภาษีทรัพย์สินทั่วไปจะจัดเก็บจากทรัพย์สินทุกชนิดตามที่ได้แยกประเภทไว้แล้ว กล่าวคือ ทรัพย์สินทุกชนิดของผู้เสียภาษีแต่ละคนจะต้องนำเอามูลค่าของทรัพย์สินทั้งหมดมารวมกัน เพื่อ

(๔) เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, "ควรจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยหรือไม่", สรรพากรศาสตร์, ปีที่ ๒๒ เล่มที่ ๖ ประจำเดือน พฤศจิกายน - ธันวาคม ๒๕๑๘, บริษัทพิมพ์ จำกัด, กทม., ๒๕๑๘, หน้า ๘๕

ใช้เป็นฐานในการประเมินภาษี แต่ในทางปฏิบัติแล้วไม่มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินทั่วไป ทั้งนี้ เนื่องจากเป็นการยากที่จะนำทรัพย์สินทุกชนิดของแต่ละคนมารวบรวมเพื่อใช้ประเมินภาษีได้

ภาษีทรัพย์สินประเภทนี้ เป็นภาษีที่มีปัญหาในการจัดเก็บมากที่สุด โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การที่ราคาทรัพย์สิน ทรัพย์สินบางอย่างที่ไม่ค่อยมีการซื้อขายกันในท้องตลาดนั้น ไม่สามารถประเมินราคาที่ถูกต้องได้ เช่น การที่ราคาภาพเขียน หรือ วัตถุโบราณ เป็นต้น ในการที่ราคาทรัพย์สินจำเป็นที่จะต้องใช้เจ้าหน้าที่ที่มีความซื่อสัตย์สุจริต และมีความรู้ความสามารถ และความชำนาญในการประเมินราคา ในบางกรณีอาจกำหนดให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้ประเมินราคาทรัพย์สินก่อน แล้วเจ้าพนักงานพิจารณาประเมินราคาถูกต้องของภาษี

(๒) ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง (Specific Property Tax)

ในทางปฏิบัติภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บกันในประเทศต่าง ๆ นั้น จะจัดเก็บในรูปของภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง ซึ่งปกติแล้วมักจะเก็บจากอสังหาริมทรัพย์หรือทรัพย์สินอื่นที่สามารถจัดเก็บได้ง่ายและแน่นอน เช่น ภาษีที่ดิน ภาษีโรงเรือน ภาษีรถยนต์ เป็นต้น

ส่วนทรัพย์สินอื่น ๆ ที่ไม่สามารถจัดเก็บภาษีในรูปของภาษีทรัพย์สินได้นั้น ก็มักจะเลี่ยงไปเก็บในรูปอื่น เช่น เก็บในรูปของภาษีการค้า หรือ ภาษีการขาย เป็นต้น

(๓) ภาษีทรัพย์สินเมื่อโอนเปลี่ยนมือ (Property Transfer Taxes)

นอกจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่างแล้ว ภาษีทรัพย์สินอาจจะเก็บในลักษณะที่มีการโอนเปลี่ยนมือกรรมสิทธิ์ของทรัพย์สินบางประเภทด้วย ซึ่งอาจเป็นไปได้ในรูปดังต่อไปนี้ คือ

- (๑) ค่าธรรมเนียมในการซื้อขายทรัพย์สินบางชนิด เช่น การซื้อขายที่ดิน เป็นต้น
- (๒) ภาษีการให้โดยเสนหา
- (๓) ภาษีมรดก ซึ่งอาจจะเก็บจากกองมรดก หรือเก็บจากผู้รับมรดก หรือจัดเก็บทั้งสองอย่างพร้อมกัน ดังที่ประเทศไทยเราก็เคยจัดเก็บอยู่สมัยหนึ่งเหมือนกัน

๕. ข้อดี ข้อเสีย ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

เหตุผลที่สนับสนุนการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน แม้ว่าจะเป็นปัญหาโต้เถียงถึงผลเสียระหว่างนักเศรษฐกิจการคลังของประเทศต่าง ๆ มานานแล้วก็ตามก็ยังไม่เป็นข้อยุติ แต่อย่างไรก็ตาม ความเห็นของฝ่ายสนับสนุนการจัดเก็บภาษีชนิดนี้ ปรากฏว่าเป็นฝ่ายนำอยู่เสมอ และมีเหตุผลที่รับฟังมากกว่า โดยอาจสรุปได้ดังนี้(๑๐)

ประการแรก โดยปกติแล้วการมีทรัพย์สินย่อมแสดงถึงฐานะของบุคคล ซึ่งโดยปกติแล้ว ผู้ที่มั่งมีจะมีทรัพย์สินมากและผู้ที่ยากจนจะไม่ค่อยมีทรัพย์สิน ดังนั้น ถ้าจะยึดหลักการเก็บภาษีตามความสามารถของผู้เสียภาษีแล้ว ทรัพย์สินก็เป็นเครื่องวัดหรือเครื่องชี้ความสามารถในการเสียภาษีได้อย่างหนึ่ง

ประการที่สอง ทรัพย์สินทุกชิ้นที่อยู่ในประเทศย่อมมีส่วนให้บริการจากสังคมแทบทั้งสิ้น เช่น รถยนต์ ก็จำเป็นต้องใช้ถนน ทรัพย์สินมีค่าอื่น ๆ ก็ยังต้องพึ่งบริการป้องกันประเทศ และการรักษาความสงบภายในประเทศ เป็นต้น ดังนั้นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินก็อาจถือได้ว่าเป็นการจัดเก็บภาษีตามหลักผลประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีได้รับด้วย

ประการที่สาม การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอาจถือได้ว่าเป็นการติดตามการจัดเก็บภาษีที่รัฐเก็บได้ไม่ทั่วถึง ในกรณีที่รัฐเก็บภาษีจากรายได้และการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคไม่ได้ผล รัฐบาลก็จำเป็นต้องตามมาเก็บที่ทรัพย์สิน ทั้งนี้รายได้ที่ทุกคนหลบเลี่ยงภาษีประเภทต่าง ๆ ใต้นั้น ผลสุดท้ายก็จะถูกนำมาสะสมไว้ในรูปของทรัพย์สิน ซึ่งรัฐบาลก็ควรจะมาเก็บภาษีทรัพย์สินด้วย

ประการที่สี่ การเก็บภาษีทรัพย์สินนอกจากจะเป็นการกระจายภาระค่าใช้จ่ายหรือภาษีให้แก่ประชาชนทุกคนอย่างทั่วถึงกันแล้ว ยังถือได้ว่าเป็นการกระจายความเป็นธรรมในสังคมให้มากยิ่งขึ้น ทั้งนี้เพราะว่าผู้ที่มั่งคั่งเท่านั้นจึงจะครอบครองทรัพย์สินเป็นจำนวนมาก นอกจากนี้การเก็บภาษีทรัพย์สินก็ยังเป็นการลดการถือครองทรัพย์สินในรูปที่ไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ในการผลิต เช่น บ้านที่ทรูทรากเกินความจำเป็น เงินภาษีที่รัฐจัดเก็บใต้นั้นก็นำไปใช้ในทางที่เพิ่มพูนประสิทธิภาพการผลิตของสังคม หรือที่เป็นประโยชน์ต่อสังคม

กล่าวโดยสรุปแล้ว การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะก่อให้เกิดผลดี คือ

(๑) ทำให้การแจกแจงกรรมสิทธิ์ระหว่างบุคคลเป็นไปอย่างยุติธรรม บรรเทาความเหลื่อมล้ำในค่านทรัพย์สินให้เป็นไปในทางที่เหมาะสมต่อการพัฒนาประเทศ

(๒) เป็นเครื่องมือสำหรับปราบและป้องกันการกักตุนทรัพย์สินไว้เพื่อการเก็งกำไร เช่น เมื่อรัฐบาลจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะทำให้ไม่มีใครกล้าซื้อที่ดินไว้ในครอบครองเป็นจำนวนมาก โดยเก็บเอาไว้เฉย ๆ เพราะจะต้องเสียภาษีแพง ทำให้ผู้มีเงินนำเงินไปลงทุนทางอื่นที่ก่อให้เกิดประโยชน์ทางเศรษฐกิจและส่วนรวมมากกว่าการซื้อที่ดิน เป็นต้น^(๑๑)

(๓) เป็นเครื่องมือเพื่อระดมทรัพยากรที่ว่างอยู่มาใช้ให้เป็นประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวม เนื่องจากต้องหาทางเพิ่มผลผลิตเพื่อที่จะนำรายได้มาเสียภาษี

(๔) เป็นการปรับฐานะของบุคคลในสังคมให้ใกล้เคียงกัน โดยลดช่องว่างระหว่างคนมั่งมีกับคนยากจน (Equalization of wealth and well - being) ก่อให้เกิดความเป็นธรรมในสังคมมากขึ้น ถ้าจัดเก็บภาษีทรัพย์สินโดยใช้อัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) คือ ทรัพย์สินที่มีมูลค่าสูงจะเสียภาษีในอัตราที่สูงตามไปด้วย ก็จะทำให้คนมั่งมีแบกรับภาระภาษีมากกว่าคนยากจน และเมื่อรัฐนำเงินที่เก็บภาษีทรัพย์สินได้นั้นไปพัฒนาท้องถิ่น จะช่วยให้ผู้ยากจนได้รับประโยชน์จากการพัฒนานั้นด้วย

(๕) การเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยโดยให้มีการจัดร่างกฎหมายขึ้นใหม่จะช่วยให้เกิดความยุติธรรมระหว่างผู้เสียภาษีมากขึ้น เนื่องจากอัตราภาษีและฐานภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ ยังไม่เป็นธรรมต่อผู้เสียภาษี เนื่องจากการที่ราคาทรัพย์สินยังไม่เป็นมาตรฐานเดียวกัน ขึ้นอยู่กับผู้มีอำนาจจึงก่อให้เกิดความไม่ยุติธรรมขึ้น

(๖) การเก็บภาษีทรัพย์สินจะทำให้เจ้าของที่ดินต้องเสนอค่าเช่าค่าเพื่อหาผู้เช่า หรือไม่ก็จ้างแรงงานมาทำในอัตราที่สูงขึ้น หรือไม่ก็ขายที่ดินให้แก่ผู้เช่า หรือรัฐบาลในราคาต่ำ เพราะไม่สามารถเก็บที่ดินไว้เฉย ๆ โดยเสียภาษีที่ดินสูงได้ เมื่อเป็นเช่นนี้ก็เปิดโอกาสให้เกษตรกรผู้ยากจนได้เป็นเจ้าของที่ดินมากขึ้น

(๑๑) "การจัดเก็บภาษีที่ดินให้สูงขึ้น" การปฏิรูปที่ดินโครงการเพื่อชุมชนชีวิตชานา, สยามรัฐสัปดาห์วิจารณ์, ๒๓ มิถุนายน ๒๕๑๗ หน้า ๒๗

ส่วนผลเสียของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้นเมื่อน้อยมากเมื่อเทียบกับผลดี ซึ่งอาจมีผู้
 โจมตีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินว่าไม่เป็นธรรม และจะทำให้ประชาชนเบื่อบ่อยในการเก็บ
 หอมรอมริบ เพราะถึงแม้ว่าตนจะได้เก็บสะสมไว้มากมายเพียงใดก็ตาม ลูกหลานก็ไม่ได้ใช้
 ซึ่งกว่าจะได้ทรัพย์สินนั้นมากก็ด้วยความเหนื่อยยาก และได้เสียภาษีไปแล้วชั้นหนึ่ง จึงเป็นการ
 ไม่เป็นธรรมที่จะเรียกเก็บซ้ำอีกครั้งหนึ่ง ทำให้เกิด "ภาษีซ้อน" ขึ้น อย่างไรก็ตาม ใน
 เรื่องนี้รัฐบาลควรจะได้พิจารณาจัดเก็บภาษีอย่างรอบคอบ ในกรณีที่รัฐบาลได้เก็บภาษีจาก
 รายได้และการบริโภคได้ผลอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยแล้ว การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะเป็นการ
 ซ้ำเติมประชาชน เป็นการเก็บภาษีซ้ำอีกเนื่องจากว่าทรัพย์สินที่แต่ละคนมีอยู่หรือสะสมไว้นั้น
 ก็คือผลของการสะสมรายได้ที่เคยถูกเรียกเก็บภาษีเงินได้ไปแล้วนั่นเอง แต่ในประเทศไทย
 กำลังพัฒนาเช่นประเทศไทย การเสียภาษีเงินได้ของประชาชนส่วนใหญ่ยังเสียไม่ครบถ้วน
 การใช้มาตรการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจึงเป็นแนวทางอย่างหนึ่งที่จะแก้ไขความเป็นธรรมของ
 ภาษีกรณีนี้

ผลเสียอีกประการหนึ่งของภาษีทรัพย์สิน ก็คือ การบริหารจัดการเก็บทำได้ยาก การ
 จัดเก็บได้ไม่ทั่วถึง การที่ราคาไม่เท่าเทียมเสมอภาคกัน จะเป็นแหล่งที่ก่อให้เกิดความไม่
 เป็นธรรมที่สำคัญขึ้น

อย่างไรก็ดี เมื่อพิจารณาถึงผลดีผลเสียของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินแล้ว จะเห็นว่า
 ภาษีทรัพย์สินมีผลดีมากกว่าผลเสีย จึงควรนำระบบภาษีทรัพย์สินมาพิจารณาปรับปรุงจัดเก็บขึ้น
 ในประเทศไทยต่อไป.

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย