



แนวทางในการพัฒนาพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562:

กรณีศึกษาภูมิภาคอันดามัน

Guideline for Developing Land and Buildings TAX ACT 2019: A Case Study of  
the Andaman Geographical Region

บุญยกร พนมอุปการ\*

Bunyakon Phanoomupparkan

Received : March 26, 2024

Revised : January 6, 2025

Accepted : June 26, 2025

บทคัดย่อ

วัตถุประสงค์ของงานวิจัย เพื่อ 1) ศึกษาปัญหาที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายภาษีที่ดินฯ ในเขตภูมิภาคอันดามัน และ 2) เสนอแนะแนวทางในการแก้กฎหมายและแนวปฏิบัติในการบังคับใช้กฎหมาย เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามกับประชาชนในจังหวัดภูเก็ต พังงา และกระบี่ จำนวน 449 คน สัมภาษณ์แบบมีโครงสร้างกับประชาชน นักธุรกิจ เจ้าหน้าที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อาจารย์ อัยการ และผู้พิพากษา วิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน การวิเคราะห์เนื้อหาและวิเคราะห์ตัวบทกฎหมายของประเทศไทย ผลการวิจัยพบว่า 1) ปัญหาที่พบมากที่สุดคือ ด้านความแน่นอน รองลงมา ด้านความประหยัด ด้านความสะดวก และด้านความเป็นธรรม ตามลำดับ 2) แนวทางในการแก้กฎหมายและแนวปฏิบัติในการบังคับใช้กฎหมายภาษีที่ดินฯ ดังนี้ (1) ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในคณะกรรมการชุดต่างๆ ของกฎหมายฉบับนี้ให้มากขึ้น (2) กำหนดฐานภาษีและอัตราเฉพาะสำหรับธุรกิจบางประเภทไม่ให้นำรับการภาษีมากเกินไป (3) ควรมีหน่วยงานหรือระบบจากส่วนกลางมาช่วยท้องถิ่นในการจัดเก็บภาษี และ (4) ลดหรือจำกัดจำนวนของกฎหมายลำดับรอง

คำสำคัญ : ภาษีทรัพย์สิน / พ.ร.บ. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ / ภูมิภาคอันดามัน

\*อาจารย์ประจำคณะมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัยราชภัฏภูเก็ต

Lecturer in Humanities and Social Sciences, Phuket Rajabhat University(Corresponding Author)

e-mail: bunyakon.p@pkru.ac.th

## ABSTRACT

The current study aimed at 1) investigating problems related to the Land and Buildings Tax Act, B.E. 2562 in the Andaman Geographical Region and 2) purposing guidelines to refine laws and regulations for the enforcement of the Land and Buildings Tax Act, B.E. 2562. Data were collected through questionnaires from the people in Phuket, Phang Nga, and Krabi provinces, totaling 449 respondents, and structured interviews were conducted with people, business owners, local government officials, teachers, prosecutors, and judges. Data were analyzed using frequency, percentages, means, standard deviations, content analysis and the relevant Thai Laws. The results revealed that: 1) The most problematic issues found related to the Land and Buildings Tax Act B.E. 2562 were certainty economy, convenience and fairness respectively. 2) The regulations for revising the Land and Buildings Tax Act B.E. 2562 included 1) allowing private sector to take more parts in being committees of the law, 2) determining specific tax bases and rates for certain types of businesses in order that they did not bear too much tax burden, 3) establishing a central authority or system to help local authorities in tax collection, and 4) reducing or controlling the number of minor laws.

**Keywords :** Property Tax / Land and Buildings Tax Act / Andaman Geographical Region

### ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้ตราขึ้นด้วยวัตถุประสงค์สำคัญในการปรับปรุงกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดินและกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่เดิมเพื่อให้สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจสังคมในปัจจุบันมากขึ้น และเมื่อพระราชบัญญัตินี้ได้ประกาศใช้แล้ว ถือเป็นกฎหมายภาษีอันมีที่มาจากฐานการจัดเก็บจากการถือครองทรัพย์สินของบุคคล (McCluskey, 2018) กฎหมายดังกล่าวจึงเป็นกฎหมายภาษีทรัพย์สินซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บโดยท้องถิ่นอันได้แก่เทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล กรุงเทพมหานคร เมืองพัทยา ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจึงถือเป็นภาษีที่จัดเก็บเพื่อนำไปพัฒนาท้องถิ่นได้โดยตรงเพราะภาษีที่จัดเก็บได้ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดก็เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น ทั้งนี้เป็นที่เชื่อว่าภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะช่วยสนับสนุนระบบการจัดการรายได้ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยสามารถเป็นแหล่งเงินทุนที่มีเสถียรภาพและมีประสิทธิภาพได้ (Reczyńska, 2020)

อย่างไรก็ตาม หลังจากพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีผลใช้บังคับกลับมีปัญหาคความซับซ้อนทางกฎหมายหรือปัญหาอื่นๆ บางประการ กฎหมายฉบับนี้จึงยากแก่การนำไปปฏิบัติจริงส่งผลกระทบต่อทำให้รัฐไม่สามารถจัดเก็บภาษีได้ตามเป้าหมาย ตัวอย่างเช่น การออกกฎหมายลำดับรองมาเพื่อเป็นแนวปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้มีมากมายหลายฉบับไม่ว่าจะเป็นกฎกระทรวงหรือประกาศกระทรวง จึงมีปัญหา

เรื่องการค้าความเป็นเอกภาพและยากแก่การนำไปปฏิบัติทั้งฝ่ายเอกชนและฝ่ายเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษี ซึ่งสอดคล้อง กับผลการวิเคราะห์ร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฉบับใหม่ของ Srinual (2017) ที่กล่าวว่า “กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอาจก่อให้เกิดปัญหา กรณีห้องชุดที่กฎหมายภาษีเดิมไม่มีการเก็บภาษีในลักษณะดังกล่าว แต่ในกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้บังคับในปัจจุบันมีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการเสียภาษีจากห้องชุดซึ่งอาจส่งผลกระทบต่ออันกลางทุนและภาคธุรกิจที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนกรณีธุรกิจให้เช่า อสังหาริมทรัพย์ที่มูลค่าของทรัพย์สินนั้นมีราคาประเมินสูงแต่ตนคิดราคาเช่าต่ำอาจจำเป็นต้องผลักภาระทางภาษีให้แก่ผู้เช่าโดยคิดค่าเช่าเพิ่มขึ้น” และผลการวิจัยของ Krueathep (2021) ที่ศึกษาปัจจัยที่กำหนดภาระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ที่พบว่า การกระจายภาระภาษีอาจยังไม่เป็นธรรมตามหลักความสามารถ โดยเฉพาะกรณีของกิจการขนาดใหญ่ กิจการหอพัก/ห้องเช่ารายเดือน และเจ้าของที่ดินรกร้าง ทั้งนี้เมื่อเกิดปัญหาขึ้นย่อมส่งผลให้เกิดกรณีข้อพิพาททางภาษีอากรขึ้นระหว่างท้องถิ่นและเอกชนมากขึ้นตามมาในอนาคตถือเป็นผลกระทบหนึ่งทางกฎหมายทรัพย์สินที่ทำให้ภาครัฐเกิดภาระต่างๆ ตามมา (Leonard et al., 2020)

เพื่อเป็นการพัฒนากฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้เจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บสามารถนำไปใช้ในทางปฏิบัติได้อย่างชัดเจนมากขึ้น และฝ่ายเอกชนเองสามารถเข้าใจยอมรับและมีความสะดวกในการเสียภาษีสอดคล้องกับหลักการภาษีอากรที่ดี (Youngman, 2016) ดังนั้น ผู้วิจัยในฐานะของอาจารย์สังกัดมหาวิทยาลัยราชภัฏภูเก็ต ซึ่งมีพันธกิจหลักในการพัฒนาท้องถิ่นอันดามัน ซึ่งประกอบด้วยจังหวัดภูเก็ต กระบี่ พังงา อันเป็นเขตภูมิศาสตร์ที่มีลักษณะเฉพาะในการเป็นศูนย์กลางการท่องเที่ยวที่สำคัญและแตกต่างจากภูมิภาคอื่นๆ จึงมีความสนใจที่จะศึกษาปัญหาที่เกี่ยวกับกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ของประชาชนในเขตภูมิศาสตร์อันดามัน โดยใช้หลักการบริหารภาษีอากรที่ดีของ adam smith ทั้ง 4 ด้าน ได้แก่ ด้านความเป็นธรรม ด้านความแน่นอน ด้านความสะดวก ด้านความประหยัด เนื่องจากในการออกกฎหมายภาษีอากร จำเป็นที่จะต้องมีความสอดคล้องกับหลักดังกล่าว เพื่อให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมุ่งความตั้งใจที่จะเสียภาษีอย่างถูกต้อง พร้อมเสนอแนะกฎหมายที่จะพัฒนาระบบการจัดเก็บให้ชัดเจนขึ้นเพื่อประโยชน์ของฝ่ายท้องถิ่นที่จะสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยบนพื้นฐานความพึงพอใจของฝ่ายเอกชนเช่นกัน

### วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาปัญหาที่เกี่ยวกับกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ในเขตภูมิศาสตร์อันดามัน
2. เพื่อเสนอแนะแนวทางในการแก้กฎหมายและแนวปฏิบัติในการบังคับใช้กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

### วิธีดำเนินการวิจัย

การวิจัยในครั้งนี้ใช้ระเบียบวิธีวิจัยเชิงบรรยาย (Descriptive Research) โดยแบ่งเป็น 2 ระยะ ดังนี้  
ระยะที่ 1 การเก็บรวบรวมข้อมูลเชิงปริมาณ

ประชากรคือ ประชาชนที่อาศัยอยู่ในเขตพื้นที่อันดามัน 3 จังหวัด ประกอบด้วย ภูเก็ต พังงา และ กระบี่ ตามหลักฐานการทะเบียนราษฎร จำนวน 1,144,474 คน กำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่างโดยใช้ตารางสำเร็จรูปของ Yamane ที่ระดับความเชื่อมั่น 95% ระดับความคลาดเคลื่อน 5% ได้จำนวนกลุ่มตัวอย่างทั้งสิ้น 400 คน เพื่อป้องกันอัตราการตอบกลับที่ไม่สมบูรณ์ ผู้วิจัยจึงกำหนดขนาดกลุ่มตัวอย่าง จำนวน 500 คน และใช้วิธีการสุ่มแบบแบ่งชั้น (Stratified Random Sampling) โดยมีแบบสอบถามที่สมบูรณ์และสามารถวิเคราะห์ข้อมูลได้ 449 ฉบับ

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลคือ แบบสอบถาม แบ่งเป็น 2 ตอน ดังนี้

ตอนที่ 1 ข้อมูลเบื้องต้นของผู้ตอบแบบสอบถาม

ตอนที่ 2 แบบสอบถามมาตราประมาณค่า 5 ระดับ (Likert Scale) เกี่ยวกับสภาพปัญหาเกี่ยวกับกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ของประชาชนในเขตภูมิศาสตร์อันดามัน แบ่งออกเป็น 4 ด้าน จำนวน 11 ข้อ ตามแนวคิดหลักการบริหารภาษีอากรที่ดีของ adam smith โดยแบบสอบถามผ่านการประเมินความเที่ยงตรงเชิงเนื้อหา (Content Validity) โดยผู้ทรงคุณวุฒิจำนวน 3 ท่าน โดยข้อคำถามมีค่า IOC อยู่ระหว่าง 0.67-1.00 ทั้ง 11 ข้อ และหาค่าความเชื่อมั่น (Reliability) โดยใช้สูตรสัมประสิทธิ์แอลฟาของครอนบาค (Cronbach's Alpha Coefficient) ได้ค่าความเชื่อมั่น เท่ากับ 0.72

วิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้นของผู้ตอบแบบสอบถาม โดยใช้ความถี่ และร้อยละ และวิเคราะห์ข้อมูลสภาพปัญหาที่เกี่ยวกับกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยใช้ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน โดยผู้วิจัยกำหนดเกณฑ์การให้คะแนนระดับปัญหา ดังนี้

4.00-5.00	เป็นปัญหาในระดับมาก
3.00-3.99	เป็นปัญหาในระดับค่อนข้างมาก
2.00-2.99	เป็นปัญหาในระดับปานกลาง
น้อยกว่า 1.99	เป็นปัญหาในระดับต่ำ

ระยะที่ 2 การเก็บรวบรวมข้อมูลเชิงคุณภาพ

เก็บรวบรวมข้อมูลจากผู้มีส่วนได้ส่วนเสียที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้แก่ เจ้าหน้าที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น 2 คน นักธุรกิจ 2 คน ประชาชน 4 คน และผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญด้านกฎหมายเพื่อเสนอแนะแนวทางในการพัฒนากฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ประกอบด้วย อาจารย์ทางด้านนิติศาสตร์ จำนวน 2 ท่าน อัยการ 2 ท่าน และผู้พิพากษา 2 ท่าน

เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล คือ แบบสัมภาษณ์แบบมีโครงสร้าง

วิเคราะห์ข้อมูลด้วยการวิเคราะห์เนื้อหา (Content Analysis) จากการถอดเทปการสัมภาษณ์ และตัวบทกฎหมายของประเทศไทยที่เกี่ยวข้องเพื่อเสนอแนะแนวทางในการพัฒนากฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

**สรุปผลการวิจัย**

**ระยะที่ 1**

1. ผลการวิเคราะห์ข้อมูลเบื้องต้นของกลุ่มตัวอย่าง พบว่า กลุ่มตัวอย่างส่วนใหญ่เป็นเพศชาย จำนวน 253 คน คิดเป็นร้อยละ 56.3 เพศหญิง จำนวน 196 คน คิดเป็นร้อยละ 43.7 เมื่อจำแนกตามภูมิลำเนา พบว่า ภูมิลำเนาอยู่ในจังหวัดกระบี่มากที่สุด จำนวน 177 คน คิดเป็นร้อยละ 39.4 รองลงมาคือจังหวัดภูเก็ต 164 คน คิดเป็นร้อยละ 36.5 และน้อยที่สุด คือ จังหวัดพังงา จำนวน 108 คน คิดเป็นร้อยละ 24.1 ทรีพ็ลนที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ของกลุ่มตัวอย่าง พบว่าร้อยละ 94.2 มี บ้านสำหรับ ใช้อาศัย ร้อยละ 18.0 มีที่ดินสำหรับเกษตรกรรม และร้อยละ 12.70 มีบ้านสำหรับให้เช่า ตามลำดับ

2. ผลการวิเคราะห์ปัญหาที่เกี่ยวกับกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ของประชาชนในเขตภูมิศาสตร์อันดามัน พบว่า ด้านที่มีปัญหามากที่สุดคือ ด้านความแน่นอน ด้านความประหยัด ด้านความ สะดวก และด้านความเป็นธรรม ตามลำดับ ดังตารางที่ 1

**ตารางที่ 1** ผลการวิเคราะห์ปัญหาที่เกี่ยวกับกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ของประชาชน ในเขตภูมิศาสตร์อันดามัน

คำถาม	Mean	SD	แปลความ
ด้านที่ 1 ด้านความเป็นธรรม	2.86	0.76	ระดับปานกลาง
1. จำนวนภาษีที่ดินฯที่ต้องชำระเหมาะสมกับมูลค่าของทรัพย์สิน	2.79	0.83	ระดับปานกลาง
2. ราคาประเมินมูลค่าทรัพย์สินมีความเหมาะสม	2.85	0.81	ระดับปานกลาง
3. การเข้าถึงข้อมูลในการชำระภาษีที่ดินฯ	2.94	0.83	ระดับปานกลาง
ด้านที่ 2 ด้านความแน่นอน	3.07	0.70	ระดับค่อนข้างมาก
4. เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสามารถตอบข้อสงสัยได้	2.88	0.83	ระดับปานกลาง
5. ทานมีความรู้เกี่ยวกับขั้นตอนการชำระภาษีที่ดินฯ	3.37	0.90	ระดับค่อนข้างมาก
6. หน่วยงานที่รับผิดชอบประชาสัมพันธ์รายละเอียดเกี่ยวกับการชำระภาษีที่ดินฯ	2.95	0.81	ระดับปานกลาง
ด้านที่ 3 ด้านความสะดวก	2.93	0.76	ระดับปานกลาง
7. มีช่องทางชำระภาษีที่ดินฯ ที่หลากหลาย	2.93	0.81	ระดับปานกลาง
8. การให้บริการของเจ้าหน้าที่ในการรับชำระภาษีที่ดินฯ	2.92	0.79	ระดับปานกลาง
9. สามารถติดต่อหน่วยงานที่รับผิดชอบในการชำระภาษีที่ดินฯ ได้อย่างสะดวก	2.94	0.81	ระดับปานกลาง
ด้านที่ 4 ด้านความประหยัด	3.06	0.70	ระดับค่อนข้างมาก
10. ทานเสียเวลาในการต้องไปชำระภาษีที่ดินฯ	3.34	0.82	ระดับค่อนข้างมาก
11. ทานมีค่าใช้จ่ายแอบแฝงในการชำระภาษีที่ดินฯ	2.79	0.87	ระดับปานกลาง

## ระยะที่ 2

เพื่อเป็นการยืนยันผลการวิเคราะห์เชิงปริมาณเกี่ยวกับปัญหาที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ผู้วิจัยจึงสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น นักธุรกิจ และประชาชน โดยนำเสนอผลการวิเคราะห์ข้อมูลใน 3 ประเด็น ดังนี้

### ประเด็นที่ 1 ความคิดเห็นที่มีต่อการเสียภาษี

1. นักธุรกิจและประชาชนมีความรู้เบื้องต้น เห็นความสำคัญ ฐานภาษีของตนเองในการเสียภาษี โดยเสียภาษีตามที่รัฐกำหนดเป็นประจำในทุกปี และมีความคิดเห็นว่าภาษีทั่วไปที่ต้องจ่ายมีความเหมาะสม ดังข้อความสนับสนุน

“อัตราภาษีอะไรต่างๆ ok แล้วยะ อัตราภาษีก็จัดเก็บตามเงินได้ ใครมีเงินได้เยอะ ก็ไปเสียในอัตราที่เยอะ เพื่อที่จะได้นำเงินนี้มาพัฒนาประเทศ” (นักธุรกิจคนที่ 1)

“ภาษีเงินได้ พี่ว่าสมเหตุสมผล แต่ถ้าพูดในมุมคนโสดก็จะลำบากนิดนึง เพราะมันไม่มีตัวหารตัวลดหย่อน แบบทำบุญมันก็ลดหย่อนได้นิดหน่อย แต่ถ้าคนมีครอบครัว ค่าจะได้รับการลดหย่อนมากกว่า” (เจ้าหน้าที่คนที่ 2)

“ทราบว่าเป็นภาษีที่คนเป็นเจ้าของบ้าน ห่วงหุดจะต้องจ่าย โดยเคยจ่ายเมื่อช่วงโควิดแรกๆ ตอนนั้นจะมีจดหมายมาให้จ่ายภาษีคอนโดที่อยู่ที่กรุงเทพฯ ส่วนตัวเองอยู่ภูเก็ตนะ” (ประชาชนคนที่ 1)

2. อาจารย์ ผู้พิพากษาและอัยการมีความคิดเห็นต่อภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ว่ามีความสำคัญต่อโครงสร้างระบบภาษีของประเทศไทย ช่วยลดความเหลื่อมล้ำของประชาชนในการถือครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อเก็งกำไร และในกรณีที่ดินถือครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ ผลักดันให้มีการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินอย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ตลอดจนส่งเสริมให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้นและนำไปใช้ให้ตรงกับความต้องการของประชาชน ดังข้อความสนับสนุน

“การจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน จะทำให้การถือครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยไม่ก่อให้เกิดประโยชน์น้อยลง ความเหลื่อมล้ำทางสังคมก็จะน้อยลงด้วย” (ผู้พิพากษาคคนที่ 1)

“ผมมองว่า มันจะช่วยให้มีการลดการกักตุนที่ดินเพื่อการเก็งกำไร” (อัยการคนที่ 1)

“ภาษีตัวนี้เป็นการหารายได้เข้าประเทศ จึงมีความสำคัญกับประเทศไทย” (อาจารย์คนที่ 1)

### ประเด็นที่ 2 ผลกระทบจากการจัดเก็บภาษี

ประเด็นผลกระทบ	ข้อความสนับสนุน
1. ความไม่สะดวกในการจ่ายภาษี	<p>“ตอนนั้นอยู่ภูเก็ต แต่คอนโดที่ต้องจ่ายภาษีอยู่กรุงเทพฯ ต้องให้น้องสาวไปจ่ายให้ เพราะไม่มี QR Code” (ประชาชนคนที่ 1)</p> <p>“การกำหนดระยะเวลาในการแจ้งเปลี่ยนแปลง มันจะต้องเป็นอยู่ในช่วงเดือนพฤศจิกายน ซึ่งเข้าใจนะว่าเจ้าหน้าที่มีงานอื่นๆ ด้วย แต่มันก็ไม่สะดวกสำหรับเรา” (ประชาชนคนที่ 2)</p>

ประเด็นผลกระทบ	ข้อความสนับสนุน
<p>2. ค่าใช้จ่ายแอบแฝงในการจ่ายภาษี</p>	<p>“น้องจะต้องกลางานไปจ่ายให้ ภาษีที่ต้องจ่ายไม่เยอะ แต่ค่าแท็กซี่แพงกว่าภาษีที่ต้องจ่าย”(ประชาชนคนที่ 1)</p> <p>“ในกรณีบริษัท ถ้าเราไม่มี App สแกน เราก็ต้องวิ่งถือเงินสด หรือเช็คไป อบท. มันก็ไม่สะดวก เสียค่าน้ำมันอีก” (นักธุรกิจคนที่ 1)</p>
<p>3. ผลกระทบที่เกิดจากความผิดพลาดในการประเมินราคาที่ดิน</p>	<p>“อบท. แจงมาให้บริษัทจ่ายภาษีที่ดิน แต่บริษัทไม่มีโฉนดนี้ในมือเลยเข้าใจว่าทำโฉนดแปลงนี้หาย เราก็เลยดูภาพ Google Map ทางอากาศ พอไปดูแล้วพบว่าอาคารของสำนักงานเรานี้มันคาบเกี่ยวอยู่กับที่ดินแปลงนี้อยู่หน่อยนึง แล้วก็อยู่บนที่ดินแปลงเราจริงๆ ด้วย เราก็เลยเชื่อว่า ในเมื่ออาคารของเราตั้งอยู่บนที่ดินแปลงนั้น แสดงว่าที่ดินที่เค้าแจ่มามันมีจริงๆ แต่โฉนดมันอาจจะไม่ได้อยู่ที่เรา เราจึงเสียภาษีที่ดินตามที่เค้าประเมินมาเรื่อยๆ จนกระทั่งวันหนึ่ง เราไปขอคัดโฉนดจากสำนักงานที่ดินเพราะเราเข้าใจว่าตัวเราทำโฉนดหาย แต่พอไปคัด ความก็มาแตกต่างเจ้าของกรรมสิทธิ์หลังโฉนดมันไม่ใช่เจ้าของบริษัท มันเป็นคนอื่นที่อยู่ติดกัน” (นักธุรกิจคนที่ 1)</p> <p>“เรามีที่ดิน 2 แปลงอยู่ติดกันเลยนะ แต่ที่ดินแปลง ก ราคาที่ประเมินตารางวาละสองพัน แต่ที่ดิน ข อยู่ติดกันเลย ราคาประเมินตารางวาละหนึ่งแสน เราเลยเข้าไปตรวจสอบราคาประเมินจากเว็บไซต์ของกรมธนารักษ์ ทำให้เราได้ว่ามีแปลงหนึ่งที่เค้าประเมินราคาผิดพลาด ราคาประเมินที่ดินมันผิดบูบเบี้ย ภาษีก็ผิด จำนวนเงินที่จ่ายก็ผิด” (นักธุรกิจคนที่ 2)</p>
<p>4. ผลกระทบที่เกิดจากการตีความทางกฎหมายในเรื่องของที่ดินที่ใช้เพื่อการเกษตร</p>	<p>“ที่ดินเดิมเป็นที่ดินปลูกสร้างบ้านของพ่อแม่เป็นเกษตรกรโดยปลูกพืชพันธ์หลายชนิด แต่ภาษีกำหนดใหม่ที่คุยกับเทศบาล เทศบาลบอกว่าจะต้องเป็นการปลูกพืชเชิงเดี่ยวเป็นพืชเชิงผสมไม่ได้ และเทศบาลยื่นบัญชีท้ายระเบียบว่าต้องปลูกมะพร้าวเท่าไร ขนุนกี่ต้น” (เจ้าหน้าที่ 1)</p> <p>“พื้นที่เกษตร ต้นไม้ผสมเค้าไม่เอาเลย เค้าว่าไม่ใช่ที่ดินเกษตร” (ประชาชนคนที่ 4)</p>
<p>5. ผลกระทบที่เกิดจากการตีความระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีความแตกต่างกัน</p>	<p>“เจ้าหน้าที่ที่ตรวจสอบงๆ มีการประเมินผิดพลาดว่าบางปีเราจ่ายบางปีเราไม่จ่าย ทั้งๆ ที่เราจ่ายทุกปี แต่เค้าไม่ได้เก็บหลักฐานไว้ มันทำให้ประชาชนอย่างเรา เริ่มสั่นคลอนในแบบประเมินที่ส่งมาแล้ว” (นักธุรกิจคนที่ 1)</p>

ประเด็นผลกระทบ	ข้อความสนับสนุน
6. ความเหลื่อมล้ำในการวางแผนภาษีระหว่างคนที่มีรายได้มากกับคนที่มีรายได้น้อย	“ในพื้นที่รกร้างนายทุนเอารัดเอาเปรียบที่ดินหมดแล้วปลูกต้นไม้อะไรก็ได้ เช่น ปลูกมะพร้าวในระยะที่ติดๆ กันมาก” (เจ้าหน้าที่คนที่ 2) “ชาวบ้านส่วนใหญ่ปลูกพืชหลายชนิดในพื้นที่เดียวกันซึ่งมันต้องหมุนเวียนตลอดทั้งปี แล้วเค้ามาบอกเราว่าที่ดินของเราไม่ใช่ที่ดินเกษตรให้เราจ่ายภาษีในอีกราคาหนึ่งซึ่งจ่ายมากกว่าที่ดินเกษตร มันไม่ยุติธรรมสำหรับเรา” (ประชาชนคนที่ 3)

ประเด็นที่ 3 แนวทางการพัฒนากฎหมายในส่วนของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

1. ควรให้ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในคณะกรรมการชุดต่างๆ ของกฎหมายฉบับนี้ให้มากขึ้น โดยการให้ภาคเอกชนร่วมเป็นองค์ประกอบในคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด ดังนี้ การเข้ามามีส่วนร่วมของภาคเอกชนย่อมทำให้การพิจารณา ตลอดจนการวินิจฉัย กลั่นกรองความเห็นต่างๆ มีมิติมุมมองทางธุรกิจเข้ามาเสริมความละเอียดในการปฏิบัติงานมากขึ้น สามารถลดข้อพิพาทที่อาจเกิดขึ้นระหว่างภาครัฐและเอกชน

2. กำหนดฐานภาษีและอัตราเฉพาะสำหรับธุรกิจบางประเภทให้มีความเหมาะสมและยืดหยุ่นเพื่อไม่ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโดยเฉพาะภาคธุรกิจที่อยู่ในเขตเศรษฐกิจท่องเที่ยวต้องขายกิจการทั้งหมดหรือบางส่วนเพื่อนำเงินมาชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

3. ควรมีหน่วยงานกลางเข้ามาช่วยเหลือสนับสนุนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในระยะเริ่มต้นในการวางระบบ ระเบียบ หรือแนวปฏิบัติให้มีความชัดเจนเป็นไปในแนวทางเดียวกันก่อน ช่วยเหลือรวบรวมกฎหมายลำดับรองให้เป็นหมวดหมู่เพื่อให้ประชาชนสามารถเข้าถึงได้โดยง่าย ตลอดจนมีระบบจัดเก็บภาษีที่ส่วนกลางออกเป็นระบบหลักเพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละแห่งสามารถเข้าใช้ได้ทันทีผ่านระบบกลาง

4. ลดหรือจำกัดจำนวนของกฎหมายลำดับรองไม่ให้มีมากเกินไปเพื่อลดการขัดกันระหว่างกฎหมายแม่บทกับกฎหมายลำดับรอง ลดการตีความที่ไม่ตรงกันระหว่างหลายองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งสามารถดำเนินการโดยนำกฎหมายลำดับรองที่มีผลใช้บังคับแล้วนั้นเข้าสู่กระบวนการนิติบัญญัติเพื่อพัฒนาให้มีสถานะเป็นกฎหมายในระดับพระราชบัญญัติซึ่งทำให้สามารถประกันสิทธิและเสรีภาพทางกฎหมายให้แก่ประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ดียิ่งขึ้น

### อภิปรายผลการวิจัย

จากผลการวิจัยมีประเด็นที่ควรนำมาอภิปรายผล ดังนี้

1. ปัญหาที่เกี่ยวกับกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ของประชาชนในเขตภูมิศาสตร์อันดามัน พบว่า ด้านที่มีปัญหามากที่สุดคือ ด้านความแน่นอน ในประเด็น “ความรู้เกี่ยวกับขั้นตอนการชำระภาษี

ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง” ที่เป็นเช่นนี้เพราะพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีความซับซ้อน ยากต่อการทำความเข้าใจเนื่องจากมีกฎหมายลำดับรองเป็นจำนวนมาก การอธิบายเมื่อมีข้อซักถามของ ประชาชนในเรื่องเดียวกันขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต่างองค์กรกัน ย่อมมีแนวโน้มการตอบหรือการอธิบาย ข้อซักถามที่แตกต่างกันไปตามการตีความของเจ้าพนักงานผู้ตอบทำให้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กฎหมายลำดับรอง ตลอดจนแนวปฏิบัติของพนักงานเจ้าหน้าที่ ไม่สอดคล้องกับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีในข้อที่ว่าภาษีอากรต้องมีความแน่นอนชัดเจนในการบังคับจัดเก็บ (Leuangreung, 2020) เพราะหาก กฎหมายมีความชัดเจนแต่กระบวนการบังคับใช้ที่ตามมาไม่มีความชัดเจนการจัดเก็บภาษีอากรย่อมมีความ ยากลำบากตามมา (Mutitachoen, 2021) ฉะนั้น การมีกระบวนการหรือวิธีปฏิบัติที่ชัดเจนย่อมลดการตีความ ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทำให้การบังคับใช้มีความเป็นเอกภาพมากขึ้น

ด้านความประหยัด พบว่า ประเด็นที่มีค่าเฉลี่ยสูงที่สุดคือ “ท่านเสียเวลาในการต้องไปชำระภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง” ซึ่งอยู่ในระดับเป็นปัญหาค่อนข้างมาก ที่ปรากฏผลเช่นนี้เพราะพบว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มักมีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งเป็น ฐานในการคิดคำนวณภาษีกระจายอยู่ในหลายเขตพื้นที่ไม่ได้จำกัดว่ามีทรัพย์สินอยู่แต่เพียงในพื้นที่ซึ่งตนอยู่อาศัย แท้จริงเพียงอย่างเดียวเท่านั้น เมื่อเป็นเช่นนี้เพื่อให้สอดคล้องกับหลักความประหยัดโดยมิให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ต้องมีค่าใช้จ่ายแอบแฝงเพิ่มมากขึ้นนอกเหนือจากจำนวนภาษีที่ต้องชำระให้แก่รัฐจึงต้องมีระบบจัดเก็บภาษีที่มี ความสะดวกสามารถชำระได้โดยง่าย (Pinijpuvadol, 2020) เพื่อลดการตีความขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในบางแห่งที่แจ้งให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเดินทางมาชำระภาษี ณ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นโดยตรงซึ่งไม่สอดคล้อง กับหลักการเสียภาษีอากรที่ดีต้องมีความสะดวก และความประหยัด

ด้านความเป็นธรรม แม้ผลการวิจัยเชิงปริมาณจะพบว่าราคาประเมินมูลค่าทรัพย์สินมีความเหมาะสม เป็นปัญหาในระดับปานกลาง แต่ผลการวิจัยเชิงคุณภาพกลับพบว่าปัญหาหลายประการ ได้แก่ 1) ราคาประเมิน ที่ดินที่อยู่ใกล้ห้างสรรพสินค้าทำให้ราคาประเมินที่ดินสูงมากตามไปด้วย ส่งผลให้รายได้ของประชาชนผู้มีหน้าที่ เสียภาษีมีไม่เพียงพอต่อการชำระภาษี ซึ่งการจัดเก็บภาษีในราคาประเมินที่สูงนี้ย่อมส่งผลเป็นการทำลายตัว ทรัพย์สินของประชาชนซึ่งในทางข้อเท็จจริงบางกรณีไม่ควรให้เกิดขึ้น (Pinijpuvadol, 2023) โดยการที่ราคา ประเมินที่ดินมีราคาสูงเพราะอยู่ในทำเลที่ตั้งใกล้ความเจริญไม่ได้หมายความว่าผู้ถือครองทรัพย์สินดังกล่าวจะเป็นผู้ ที่มีความมั่งคั่งร่ำรวย กลับกันที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่บุคคลเหล่านั้นมีถือเป็นทรัพย์สินเดียวที่เป็นเครื่องมือในการ ดำรงชีพ หากยอมให้ภาระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีจำนวนที่สูงเกินความสามารถของรายได้ของผู้มีหน้าที่เสีย ภาษี ย่อมทำให้ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทำลายตัวทรัพย์สินของผู้มีหน้าที่เสียภาษีเพราะต้องขายทรัพย์สินนั้น ไป ชำระเติมปัญหาความเหลื่อมล้ำในสังคมให้เพิ่มมากขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ Krueathep (2021) ที่ พบว่ามีการกระจายภาระภาษีที่ไม่เป็นธรรมโดยเฉพาะกรณีของกิจการขนาดใหญ่ กิจการหอพัก ห้างเช่า และ

เจ้าของที่ดินรกร้างว่างเปล่า และสอดคล้องกับผลการศึกษาของ Sosing et al. (2024) ที่พบว่าควรกำหนดให้มีการจัดแบ่งพื้นที่พิเศษในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

จากการวิจัยเชิงคุณภาพพบว่าปัญหาที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีกรณียุติภาพกับประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีคือ ปัญหาการประเมินราคาผิดพลาด กล่าวคือ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดมีเขตพื้นที่ดูแลรับผิดชอบกว้างขวางแต่ตนเองมีทรัพยากรโดยเฉพาะทรัพยากรด้านบุคคลในจำนวนที่จำกัดโอกาสการประเมินราคาผิดพลาดย่อมเกิดขึ้น และส่งผลถึงการเกิดข้อพิพาทขึ้นในอนาคตระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามมา ซึ่งภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทยจะมีความแตกต่างกับสหรัฐอเมริกาที่ในหลายมลรัฐจะใช้วิธีให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีประเมินตนเองเพื่อแก้ปัญหาตามที่กล่าวมา (Yinger, 2020)

ด้านความแน่นอน แม้ผลการวิจัยเชิงปริมาณจะพบว่า “เจ้าหน้าที่ผู้รับผิดชอบสามารถตอบข้อสงสัยได้” เป็นปัญหาระดับปานกลางก็ตาม แต่จากผลการวิจัยเชิงคุณภาพกลับพบว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นบางแห่งมีการแจ้งข้อบังคับใช้กฎหมายล่าช้าหรือเป็นหลักในการประเมินเรื่องที่ดินที่ใช้ประโยชน์เพื่อการเกษตรกรรม ตามประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง “หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม” ทำให้ท้องถิ่นบางแห่งตีความตามกฎหมายล่าช้าหรือเป็นต้นว่า ประเภทของที่ดินที่จะถือว่าเป็นที่ดินที่ใช้ประโยชน์เพื่อการเกษตรกรรมต้องเป็นการปลูกพืชเชิงเดี่ยว หรือปลูกพืชเชิงเดี่ยวให้เป็นสัดส่วนโดยแยกประเภทให้ชัดเจนเท่านั้นจึงจะถือว่าเป็นที่ดินเพื่อการเกษตรกรรม ไม่สามารถปลูกพืชเชิงผสมผสานแบบดั้งเดิมได้ จากปัญหาที่เกิดขึ้นผู้วิจัยเห็นว่าเป็นปัญหาในการตีความกฎหมายซึ่งเมื่อพิจารณาบัญชีแนบท้าย ก. ของกฎหมายดังกล่าวจะเห็นว่ากฎหมายกำหนดให้การประกอบอาชีพเกษตรกรรมที่เป็นการทำไร่ การปลูกไม้ยืนต้น ฯลฯ หรือ ไม้ยืนต้นแบบผสมที่มีชนิดพืชตามตารางแนบท้ายจะต้องประกอบการเกษตรให้ได้อัตราขั้นต่ำตามที่กฎหมายกำหนดไว้เท่านั้นจึงจะถือว่าเป็นการใช้ประโยชน์ในการประกอบการเกษตรกรรม กฎหมายไม่ได้กำหนดให้ต้องปลูกพืชเชิงเดี่ยวแต่เพียงอย่างเดียว การกำหนดจำนวนต้นต่อไร่ของชนิดพืชเป็นการกำหนดให้ง่ายต่อการปฏิบัติงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเท่านั้น ทั้งนี้ หมายเหตุแนบท้ายบัญชียังกำหนดให้ในกรณีไม่สามารถเทียบเคียงชนิดพืชที่มีลักษณะใกล้เคียงตามบัญชีได้ให้พิจารณาตามลักษณะการประกอบการเกษตรในแต่ละท้องถิ่นเพื่อความยืดหยุ่นของกฎหมายไม่ให้กฎหมายมีความกระด้างหรือเคร่งครัดจนไม่สอดคล้องกับบริบทในแต่ละท้องถิ่นเกินไป

ด้านความสะดวก จากผลการวิจัยเชิงปริมาณที่พบว่า “การให้บริการของเจ้าหน้าที่ในการรับชำระภาษีที่ดิน” เป็นปัญหาในระดับปานกลางซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยเชิงคุณภาพที่พบว่าเจ้าหน้าที่ในหลายๆ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตอบข้อซักถามของประชาชนไม่ตรงกัน ซึ่งส่งผลให้ประชาชนเกิดความสับสนเพราะในบางกรณีประชาชนมีทรัพย์สินกระจายอยู่ในหลายพื้นที่ อีกทั้งยังพบว่า “มีช่องทางการชำระภาษีที่ดินที่หลากหลาย” เป็นปัญหาในระดับปานกลาง ซึ่งสอดคล้องกับผลการวิจัยของ Kantha et al. (2024) ที่พบว่า

ควรเพิ่มจำนวนพนักงานให้เพียงพอต่อการให้บริการ และจัดให้มีการอำนวยความสะดวกในการชำระภาษีหลายช่องทางเพื่อไม่ให้เกิดความล่าช้า

2. แนวทางในการแก้กฎหมายและแนวปฏิบัติในการบังคับใช้กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีประเด็นที่นำมาอภิปรายโดยเรียงลำดับ ดังนี้

ระยะเริ่มต้น ควรให้หน่วยงานหรือระบบจากส่วนกลางมาช่วยท้องถิ่นในการจัดเก็บภาษี ไม่ว่าจะเป็นการวางระบบ ระเบียบ หรือแนวปฏิบัติให้มีความชัดเจนเสียก่อน มีการรวบรวมกฎหมายลำดับรองให้เป็นหมวดหมู่ไม่กระจัดกระจายในจำนวนหลายฉบับ โดยประชาชนทั่วไปสามารถเข้าถึงได้ง่าย สามารถทราบถึงสิทธิและหน้าที่ ความรับผิดชอบของตนในฐานะผู้มีหน้าที่เสียภาษี ทั้งนี้ควรมีคำอธิบายในแบบฉบับประชาชนมิใช่ในแบบฉบับตัวบทกฎหมายแท้ๆ ที่ประชาชนทั่วไปยากแก่การทำความเข้าใจ ในส่วนของการจัดเก็บควรมีระบบกลางคอยช่วยเหลือสนับสนุนท้องถิ่นในการจัดเก็บภาษีเพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกแห่งสามารถนำระบบกลางมาใช้ได้ทันที ทั้งนี้ระบบดังกล่าวเพียงช่วยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการจัดเก็บเท่านั้น รายได้จากการจัดเก็บภาษียังคงต้องเป็นของท้องถิ่นอยู่นั่นเอง

ระยะกลาง ควรให้ภาคเอกชนมีส่วนร่วมในคณะกรรมการชุดต่างๆ ของกฎหมายฉบับนี้ให้มากขึ้น การเข้ามามีส่วนร่วมของภาคเอกชนย่อมทำให้การพิจารณา ตลอดจนการวินิจฉัยยกเว้นการมองเห็นต่างๆ มีมิติมุมมองทางธุรกิจเข้ามาเสริมความละเอียดในการปฏิบัติงานมากขึ้น อีกทั้งการมีภาคเอกชนเข้ามีส่วนร่วมยังสามารถลดข้อพิพาทที่อาจเกิดขึ้นจากการไม่เข้าใจกันในบริบทของทั้งสองฝ่ายระหว่างภาครัฐกับภาคเอกชนด้วยการหาจุดสมดุลดังกล่าวมีความจำเป็นอย่างยิ่ง เพราะทำให้ข้อพิพาทลดลงและเมื่อข้อพิพาทลดลงแล้วย่อมสอดคล้องกับหลักการของกฎหมายภาษีอากรที่ดีต้องมีความประหยัดไม่เกิดค่าใช้จ่ายทั้งในแง่ภาครัฐและภาคเอกชน (Pinijpuvadol, 2004) ที่ต้องสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายในการดำเนินการของกระบวนการระงับข้อพิพาท

ระยะยาว กำหนดฐานภาษีและอัตราเฉพาะสำหรับธุรกิจบางประเภทไม่ให้นำภาษีมากเกินไปจนทำให้ต้องขายกิจการทั้งหมดหรือบางส่วนเพื่อชำระภาษีทรัพย์สิน โดยเฉพาะธุรกิจที่มีทรัพย์สินเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีราคาประเมินทรัพย์สินที่สูง ตัวอย่างเช่น ธุรกิจโรงแรม ธุรกิจหอพัก หรือกิจการที่ตั้งอยู่ในพื้นที่ที่มีราคาประเมินสูงเพราะอยู่ในเขตท้องที่เศรษฐกิจท่องเที่ยว เป็นต้น กรณีดังกล่าวจะทำให้เจ้าของธุรกิจสามารถคงทรัพย์สินซึ่งเป็นสิ่งสำคัญในการประกอบธุรกิจของตนเองไว้ได้ มิใช่ต้องจำหน่ายตัวทรัพย์สินนั้นเพื่อชำระภาษี (Pinijpuvadol, 2023) สอดคล้องกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศโปแลนด์ที่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราตามประเภทของธุรกิจหรือเปลี่ยนแปลงตามที่ตั้งของกิจการด้วย โดยการพิจารณาคูณสมบัติดังกล่าวของธุรกิจย่อมเพิ่มความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี ส่งผลถึงความร่วมมือของผู้มีหน้าที่เสียภาษีให้เพิ่มขึ้นตามไปด้วย (Reczyńska, 2020)

ลดหรือจำกัดจำนวนของกฎหมายลำดับรองไม่ให้มีมากเกินไป การลดหรือจำกัดจำนวนของกฎหมายลำดับรองนั้นมีความจำเป็นเนื่องจาก พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นกฎหมายที่หน่วยงานผู้มีอำนาจบังคับจัดเก็บ คือ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งมีจำนวนมาก ฉะนั้น การมีกฎหมายลำดับ

รองเป็นจำนวนมาก ย่อมส่งผลให้เกิดปัญหาการขัดกันระหว่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ซึ่งเป็นแม่บทกับกฎหมายลูกซึ่งได้แก่กฎหมายลำดับรองที่กล่าวไว้ตามมาและเกิดปัญหาการตีความที่แตกต่างกันระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วยตนเอง ทั้งนี้กรณีการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นมีความแตกต่างกับภาษีสรรพากรตามประมวลรัษฎากรที่แม้จะมีกฎหมายลำดับรองหลายฉบับเช่นกัน แต่เมื่อมีองค์กรหลักคือสรรพากรเป็นหน่วยงานหลักในการทำหน้าที่จัดเก็บภาษี ดังนี้ การตีความ การใช้กฎหมายลำดับรองย่อมเป็นไปในทิศทางเดียวกันและมีเอกภาพมากกว่านั่นเอง โดยการลดหรือจำกัดจำนวนกฎหมายลำดับรองจะทำให้ลดปัญหาหรือข้อจำกัดของการบริหารทรัพยากรมนุษย์ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้ลดน้อยลงด้วย เพราะทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีภาระงานในการรวบรวมกฎหมาย ระเบียบ หลักเกณฑ์ หนังสือสั่งการลดน้อยลงตามมา (Watcharathanaphattada, 2024)

การลดหรือการจำกัดจำนวนกฎหมายลำดับรองอาจกระทำได้โดยนำกฎหมายลำดับรองที่ออกใช้บังคับแล้วมาดำเนินการสู่กระบวนการนิติบัญญัติเพื่อให้มีฐานะกฎหมายในระดับพระราชบัญญัติต่อไป ซึ่งวิธีนี้ต้องใช้ระยะเวลาในการดำเนินการ แต่มีข้อดีคือ การผ่านกระบวนการนิติบัญญัติสามารถประกันได้ว่ากฎหมายที่ออกนั้นสามารถประกันสิทธิ และเสรีภาพแก่ประชาชนได้มากกว่ากฎหมายลำดับรองที่มีได้ผ่านกระบวนการดังกล่าว

### ข้อเสนอแนะ

ข้อเสนอแนะในการนำผลการวิจัยไปใช้

1. องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกแห่งควรส่งเสริมและสนับสนุนให้พนักงานที่เกี่ยวข้องมีความเข้าใจในกฎหมายและแนวปฏิบัติให้เป็นไปในทิศทางเดียวกัน
2. หน่วยงานที่เกี่ยวข้องสามารถนำแนวทางที่ได้จากผลการวิจัยไปใช้ในการพัฒนาพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กฎหมายลำดับรองที่เกี่ยวข้อง และแนวปฏิบัติให้ดียิ่งขึ้น

ข้อเสนอแนะในการทาวิจัยครั้งต่อไป

1. ควรมีการศึกษาเปรียบเทียบระหว่างองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีความพร้อมแตกต่างกันว่าประสบปัญหาที่แตกต่างกันหรือไม่อย่างไร
2. ควรมีการศึกษากฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของต่างประเทศ ที่มีบริบทใกล้เคียงกับประเทศไทยเพื่อเป็นแนวทางในการพัฒนากฎหมายของประเทศไทยต่อไป

## References

- Kantha, T., Kietjareon, S., and Soonthorn, S. (2024). Factors affecting land and building tax collection of Samut Prakan Municipality. *Interdisciplinary Academic and Research Journal*, 4(2), 121-134. <https://so03.tci-thaijo.org/index.php/IARJ/article/view/273747/182612> [In Thai].
- Krueathep, V. (2021). Factors affecting land and building taxes. *Thai Journal of Public Administration*, 19(1), 35-53. <https://so05.tci-thaijo.org/index.php/pajournal/article/view/248972/171067> [In Thai].
- Leonard, T., Yang, X., Zhang, L., and Reed, C. (2020). Impact of property tax abatement on employment growth. *Economic Development Quarterly*, 34(2), 209-221. <https://doi.org/10.1177/0891242420911712>
- Leuangreungrong, T. (2020). *General knowledge of tax law under the Revenue Code B.E.2563* (6th ed.). Krung Siam Publishing Company Limited. [In Thai]
- McCluskey, W. (2018). *Property tax: An international comparative review* [Ebook]. Retrieved January 26, 2024, from <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsebk&AN=1982065&site=eds-live&authtype=ip,uid>
- Mutitacharoen, A. (2021). *Tax economics*. Chulalongkorn University Press. [In Thai]
- Pinijpuvadol, S. (2004). *Explanation of tax theory and principles* (3rd ed.). Vinyoochon Publishing Company Limited. [In Thai]
- Pinijpuvadol, S. (2020). *Tax law* (5th ed.). Vinyoochon Publishing Company Limited. [In Thai]
- Pinijpuvadol, S. (2022). *Land and building tax law*. Vinyoochon Publishing Company Limited. [In Thai]
- Reczyńska, J. (2020). The prospect of introducing cadastral tax in the context of the history of real estate taxes in Poland. *Geomatics, Landmanagement and Landscape*, (3), 43-53. <https://doi.org/10.15576/GLL/2020.3.43>
- Sosing, S., Wannalee, W., and Sarapong, T. (2024). Legal Issues in Tax Collection for Land and Buildings Benefiting from State Transportation Infrastructure Development Projects in Thailand. *Bot Bundit Journal*, 80(4), 11-40. <https://so04.tci-thaijo.org/index.php/botbundit/article/view/264968/186317> [In Thai].
- Srinual, A. (2017). Analysis on the new Land and Buildings Tax Bill. *Assumption University Law Journal*, 8(2), 12-28. <https://assumptionjournal.au.edu/index.php/LawJournal/article/view/3132/2011> [In Thai].

Watcharathanaphattada, P. (2024). Opinions of chief executives of Provincial Administrative Organization toward the correlation between effective future action strategies for human resource management and human resource management to Thailand 4.0.

*The Golden Teak: Humanity and Social Science Journal*, 30(1), 56-70.

<https://so05.tci-thaijo.org/index.php/tgt/article/view/258149/181385> [In Thai].

Yinger, J. (2020). The property tax in the United States. In J. Yinger (Ed.), *Foundations of property taxation* (pp. 3-49). World Scientific Publishing.

Youngman, J. M. (2016). *A good tax: Legal and policy issues for the property tax in the United States* [Ebook]. Retrieved January 26, 2024, from <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db= edsebk=eds-&AN=1204319&site live&authtype=ip,uid>