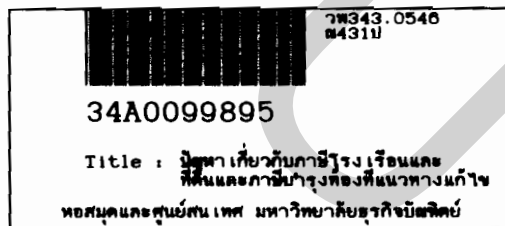


ปัญหาเกี่ยวกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ : แนวทางแก้ไข



นางสาวฉิษนันท์ จังกาจิตต์



ภาคนิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรเศรษฐศาสตร์มหาบัณฑิต  
สาขาวิชาเศรษฐศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยราชภัฏนครพนม

พ.ศ. 2537

2400

**PROBLEMS OF BUILDING AND LAND TAX, AND  
LOCAL IMPROVEMENT TAX : A SUGGESTED ANSWER**

**MISS NICHNANT CHANGKACHITTA**

**A Paper Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements  
for the Degree of Master of Economics  
Department of Economics  
Graduate School Dhurakijpundit University**

**1994**



ใบรับรอง ภาคนิพนธ์  
บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิตย์  
ปริญญาโท สาขาเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัย

ชื่อ ภาคนิพนธ์ ปัญหาเกี่ยวกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่: แนวทางแก้ไข

โดย น.ส.ณิชนันท์ จังกาจิตต์  
สาขาวิชา เศรษฐศาสตร์  
อาจารย์ที่ปรึกษา รศ.ดร.วรากรณ์ สามโกเศศ

ได้พิจารณาเห็นชอบโดยคณะกรรมการสอบ ภาคนิพนธ์

.....ประธานกรรมการ  
(ดร. พนม ใจตมมน)  
.....กรรมการผู้แทนทบวงมหาวิทยาลัย  
(ดร. ชัยวัฒน์ คนจริง)  
.....กรรมการ  
(รศ.ดร.วรากรณ์ สามโกเศศ)  
.....กรรมการ  
.....กรรมการ  
.....กรรมการ

บัณฑิตวิทยาลัยรับรองแล้ว

.....คณบดีบัณฑิตวิทยาลัย  
(ศาสตราจารย์ ดร.ประเสริฐ วิทยารัฐ )

วันที่ ๒๕ เดือน ๑๖๐ พ.ศ. ๒๕๓๗

### กิตติกรรมประกาศ

ภาคนิพนธ์ฉบับนี้เสร็จสมบูรณ์ได้ ด้วยความอนุเคราะห์จาก รongศาสตราจารย์ ดร.วรากรณ์ สามโกเศศ ที่ได้กรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาภาคนิพนธ์ ซึ่งท่านได้ให้คำแนะนำ ข้อคิดเห็นต่าง ๆ และตรวจแก้ไขตลอดจนเร่งรัดให้การศึกษาครั้งนี้สำเร็จลงได้ด้วยดี จึงขอกราบขอบพระคุณเป็นอย่างสูงไว้ ณ ที่นี้

และผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ ดร.พิมล จิตต์หมั่น ที่รับเป็นประธานในการสอบภาคนิพนธ์ และ ดร.ชัยวัฒน์ คนจริง ที่ได้สละเวลารับเป็นกรรมการตรวจและสอบภาคนิพนธ์ฉบับนี้จนสำเร็จลุล่วงด้วยดี

ท้ายนี้ ผู้เขียนใคร่ขอกราบขอบพระคุณบิดา มารดา ซึ่งคอยให้กำลังใจแก่ผู้เขียนเสมอมาจนสำเร็จการศึกษา

ณชนันท์ จังกาจิตต์

## สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	ช
กิตติกรรมประกาศ.....	ญ
สารบัญตาราง.....	ฐ
สารบัญภาพ.....	ฒ
<b>บทที่</b>	
<b>1 บทนำ.....</b>	<b>1</b>
ความเป็นมาของปัญหา.....	1
วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	2
ขอบเขตของการศึกษา.....	2
วิธีการศึกษา.....	3
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา.....	3
<b>2 ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่.....</b>	<b>4</b>
<b>2.1 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....</b>	<b>4</b>
2.1.1 หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	4
2.1.2 ปัญหาและข้อบกพร่องของภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	9
<b>2.2 ภาษีบำรุงท้องที่.....</b>	<b>14</b>
2.2.1 หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่.....	14
2.2.2 ปัญหาและข้อบกพร่องของภาษีบำรุงท้องที่.....	25
<b>3 ภาษีทรัพย์สิน.....</b>	<b>32</b>
<b>3.1 ลักษณะทั่วไปของภาษีทรัพย์สิน.....</b>	<b>32</b>
3.1.1 ความหมายของภาษีทรัพย์สิน.....	32
3.1.2 ประเภทของภาษีทรัพย์สิน.....	32
3.1.3 องค์ประกอบของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน.....	35

3.1.4	เหตุผลสนับสนุนในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน.....	48
3.1.5	ผลของภาษีทรัพย์สิน.....	53
3.2	ภาษีทรัพย์สินในต่างประเทศ.....	54
3.2.1	ภาษีทรัพย์สินในประเทศสหรัฐอเมริกา.....	55
3.2.2	ภาษีทรัพย์สินในประเทศฟิลิปปินส์.....	58
3.2.3	ภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินในประเทศไต้หวัน.....	65
4	แนวทางในการปรับปรุงภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินในประเทศไทย....	73
4.1	เหตุผลและความเป็นมาในการปรับปรุงรูปแบบการจัดเก็บภาษี ทรัพย์สินในประเทศไทย.....	73
4.2	แนวทางในการปรับปรุงภาษีที่เก็บจากทรัพย์สิน.....	75
4.2.1	โครงสร้างของภาษีทรัพย์สิน.....	76
4.2.2	การบริหารการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน.....	86
4.3	เปรียบเทียบภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่กับ ภาษีทรัพย์สินที่เสนอใหม่.....	93
4.4	ผลของการปรับปรุงรูปแบบการจัดเก็บภาษี.....	99
5	บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	101
	บรรณานุกรม.....	106
	ประวัติผู้เขียน.....	108

## สารบัญตาราง

ตารางที่		หน้า
1	บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่	18
2	ตารางแสดงความถดถอยของภาษีบำรุงท้องที่	29

DPU

## สารบัญภาพ

ภาพที่		หน้า
1	ทรัพย์สินโดยทั่วไป	34
2	ความสัมพันธ์ระหว่างฐานภาษีที่สำคัญ	49

DPU



หัวข้อภาคนิพนธ์      ปัญหาเกี่ยวกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่  
: แนวทางแก้ไข

ชื่อนักศึกษา              นางสาวณิชนันท์    จังกาจิตต์

อาจารย์ที่ปรึกษา        รองศาสตราจารย์ ดร.วรากรณ์    สามโกเศศ

สาขาวิชา                เศรษฐศาสตร์

ปีการศึกษา              2536

#### บทคัดย่อ

เป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไปว่า ภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินเป็นรายได้หลักของรัฐบาลท้องถิ่น ในประเทศไทยมีการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่สำคัญ คือ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ มาเป็นเวลานานแล้ว ซึ่งการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของรัฐบาลท้องถิ่นได้ประสบกับปัญหาสำคัญที่ไม่สามารถแก้ไขได้ตลอดมา คือ การจัดเก็บภาษีเพื่อมารองรับรายจ่ายของรัฐบาลท้องถิ่น ไม่เพียงพอต่อความต้องการที่จะพัฒนาตนเองของแต่ละท้องถิ่น ทำให้ประชาชนในท้องถิ่นไม่ได้รับบริการอย่างมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร

ในการศึกษานี้ จึงมุ่งศึกษาถึงสาเหตุที่ทำให้รายได้จากภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ไม่เพียงพอต่อการพัฒนาท้องถิ่น โดยการค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากหนังสือ บทความ วิทยานิพนธ์ และเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง

ผลการศึกษาหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ พบว่าภาษีทั้งสอง มีข้อบกพร่องอยู่หลายประการด้วยกัน ทั้งในด้านโครงสร้างภาษีและด้านการบริหารการจัดเก็บ โดยข้อบกพร่องด้านโครงสร้าง

ภาษีที่สำคัญของภาษีโรงเรือนและที่ดิน คือ การยกเว้นภาษีสำหรับบ้านและที่ดินที่เจ้าของอยู่อาศัยเอง โดยไม่ได้คำนึงถึงมูลค่าของบ้านและที่ดิน เจ้าของบ้านและที่ดินไม่ว่าจะมีมูลค่าสูงหรือต่ำเพียงใด ก็ได้รับการยกเว้นเท่า ๆ กันและในกรณีที่เจ้าของบ้านและที่ดินไม่ได้อาศัยอยู่เอง แต่ให้ผู้อื่นเช่า เจ้าของบ้านและที่ดินก็ยังสามารถผลักภาระภาษีไปยังผู้เช่าในรูปของค่าเช่าได้อีก สะท้อนให้เห็นถึงความไม่เป็นธรรมของภาษีโรงเรือนและที่ดิน ยิ่งฐานะของผู้เป็นเจ้าของบ้านร่ำรวยมากปานใด ความได้เปรียบจากภาษีโรงเรือนและที่ดินก็ยังมีมากขึ้น ส่วนข้อบกพร่องด้านโครงสร้างภาษีที่สำคัญของภาษีบำรุงท้องที่ คือ อัตราภาษีที่ใช้ผู้มีลักษณะถดถอย คือ ยิ่งที่ดินมีมูลค่าสูง กลับถูกเก็บภาษีในอัตราเพิ่มที่ลดลง ผู้ถือครองทรัพย์สินมากกลับเสียภาษีน้อยกว่าผู้ถือครองทรัพย์สินน้อย ซึ่งก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษี สำหรับข้อบกพร่องด้านการบริหารการจัดเก็บที่สำคัญของภาษีทั้งสองก็คือ ระบบการประเมินราคาทรัพย์สินยังขาดประสิทธิภาพ ไม่มีมาตรฐาน โดยการประเมินราคาขึ้นอยู่กับดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ ซึ่งยังขาดความรู้ความชำนาญในการประเมินราคาทรัพย์สิน ประกอบกับการขาดระบบการจัดเก็บข้อมูลที่ทันสมัย

การจะแก้ไขข้อบกพร่องของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ที่ละภาษี ย่อมไม่มีประสิทธิภาพเท่ากับการรวมภาษีทั้งสองเข้าด้วยกัน เป็น "ภาษีทรัพย์สิน" เพราะ ภาษีทั้งสองต่างก็เป็นภาษีท้องถิ่นที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์เหมือนกัน กานำระบบภาษีทรัพย์สินมาบังคับใช้ในประเทศไทย จะทำให้การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินมีความเป็นธรรมมากขึ้น เพราะ ฐานของภาษีทรัพย์สินคือ มูลค่าพึงประเมินของทรัพย์สิน ซึ่งได้แก่ ที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง ดังนั้น ผู้ที่มีฐานะร่ำรวย มีมูลค่าทรัพย์สินในครอบครองมาก ก็จะต้องเสียภาษีจำนวนมาก ส่วนผู้ที่มีฐานะยากจน มีมูลค่าทรัพย์สินในครอบครองน้อย ก็จะต้องเสียภาษีน้อย ซึ่งสอดคล้องกับหลักการจัดเก็บภาษีตามความสามารถในการเสียภาษี และการนำระบบภาษีทรัพย์สินมาบังคับใช้ จะทำให้รัฐบาลท้องถิ่นมีรายได้มากขึ้น เนื่องจากภาษีทรัพย์สินจะยึดหลักว่า ผู้ที่มีทรัพย์สินทุกคนจะต้องเสียภาษี ดังนั้น จำนวนทรัพย์สินที่เข้าข่ายต้องเสียภาษีจะมีมากขึ้น ฐานภาษีก็จะกว้างขึ้น ประกอบกับโครงสร้างภาษีทรัพย์สินใหม่จะมีความซับซ้อนน้อยลง ไม่ก่อให้เกิดความยุ่งยากในการบริหารการจัดเก็บ รัฐบาลท้องถิ่นก็จะสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย

อย่างไรก็ตามในการนำภาษีทรัพย์สินมาบังคับใช้นั้น จะต้องมียุทธศาสตร์  
ต่าง ๆ ที่เป็นปัจจุบันเกี่ยวกับทรัพย์สิน เพื่อใช้ในการประเมินราคาทรัพย์สิน  
ดังนั้น รัฐบาลกลางจะต้องปรับปรุงระบบการประเมินราคาทรัพย์สินให้มีประสิทธิ-  
ภาพ มีมาตรฐานเสียก่อน นอกจากนี้รัฐบาลจะต้องทุ่มเทงบประมาณในการประชาสัมพันธ์  
เพื่อให้ประชาชนยอมรับ เห็นความสำคัญและประโยชน์ของภาษีทรัพย์สิน

DPU

Thesis Title        Problems of Building and Land Tax, And  
                          Local Improvement Tax : A Suggested  
                          Answer

Name                    Miss Nichnant Changkachitta

Thesis Advisor      Associate Professor Dr. Varakorn Samakoses

Department         Economics

Academic Year      1994

#### ABSTRACT

This research was inspired by the problem of inefficient management in collecting the Building and Land Tax and the Local Improvement Tax at the local administration which had a strong impact in reducing the expected revenue. The less income of the local administration was in turn affecting the development capability in providing the welfare to the public.

The main purpose of the study was to investigate the critical causes which affect the insufficient revenue of the Building and Land Tax and Local Improvement Tax at the local administration and to improve or restructure ineffective tax system which collected from land and property. The essential data and information had been gathered through the sources of information : research

reports, relevant articles, related writing in the source books, reference books and text books. The content analysis was the main method of the data analysis.

The following points had been discussed and proposed as the major finding of this study:

1. The Building and Land Tax and Local Improvement Tax systems should be restructured and more efficient management should be endorsed because of ineffective method collection structure in order to increase revenue to local government.

2. The practice of traditional scheme in exempting the Building and Land Tax for the owner of the land who had resided in the land area without considering the monetary value of the land, should be revised.

3. The person who rented the land had to shoulder the Building and Land Tax on behalf of the land owner, this can be considered as unfair and discouragement for the person who leased the land. The wrong concept was that the wealthy had the opportunity to pay less than the poor.

4. In terms of the Local Improvement tax, the structure of the tax was the regressive rate. The higher amount of the monetary value, the lower rate of revenue was used in the tax calculation.

5. The conventional assessment of the Building and Land Tax and Local Improvement Tax was not efficient since it relied more on the subjective judgment of the officer without the well defined criterion standard of assessment and less or without information support.

The study has proposed the possible solution suggesting the combination of the Building and Land Tax and Local Improvement Tax together under the new name, the Property Tax. The Property Tax has been recommended to cover the taxing of the land and various aspects of building, and to be assessed by more justifiably standardized scheme.

The standardized scheme should be developed so as to provide fair distribution of taxing, and to assure the increase of the revenue for the local administration. This scheme should be simply straight forward and less complicated for the practice of the officers with the assistance of the support information for the assessment.

The study recommended to the concerned authority to implement the proposed solution by which the taxing systems should be restructured and improved through the development of procedural standards; the updated data basis for the tax assessment should be defined, collected, installed and utilized; and the public should be informed about the innovative approaches so as to bring about the understanding, cooperation and support.

## บทที่ 1

### บทนำ

#### ความเป็นมาของปัญหา

ปัจจุบันนี้ภาษีที่รัฐบาลท้องถิ่นจัดเก็บจากฐานภาษีที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ อันได้แก่ ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทย ประกอบไปด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ โดยรัฐบาลกลางได้ให้อำนาจเต็มแก่รัฐบาลท้องถิ่นในการดำเนินการจัดเก็บตลอดจนนำรายได้ส่วนนี้ไปบริหารการใช้จ่ายภายในท้องถิ่นเอง

ซึ่งตลอดระยะเวลาที่ผ่านมารัฐบาลท้องถิ่นต้องประสบกับปัญหาที่สำคัญประการหนึ่งคือ การมีรายได้ไม่เพียงพอต่อการนำมาใช้จ่ายในการบริหารงานให้เป็นไปตามนโยบายของตนเอง จนเป็นผลสืบเนื่องให้ประชาชนในท้องถิ่นไม่ได้รับการบริการได้อย่างมีประสิทธิภาพเท่าที่ควร ทั้งนี้เป็นผลมาจากปัญหาและข้อบกพร่องของภาษีโรงเรือนและที่ดิน รวมทั้งภาษีบำรุงท้องที่ไม่ว่าจะเป็นทางด้านโครงสร้างของภาษีหรือด้านการบริหารการจัดเก็บ

ปัญหาและข้อบกพร่องที่สำคัญของภาษีโรงเรือนและที่ดินคือ การยกเว้นภาษีสำหรับโรงเรือนและที่ดินที่เจ้าของอยู่อาศัยเอง โดยไม่ได้คำนึงถึงมูลค่าของบ้านและที่ดิน ผู้ที่มีบ้านและที่ดินไม่ว่าจะมีมูลค่าสูงหรือต่ำเพียงใด ก็ได้รับการยกเว้นเท่า ๆ กัน ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้ที่มีฐานะทางเศรษฐกิจแตกต่างกัน รวมทั้งการใช้ค่ารายปีเป็นฐานภาษี ซึ่งทำให้กลายเป็นการเก็บภาษีซ้ำซ้อน เพราะเป็นการเก็บภาษีเงินได้ที่เก็บจากค่าเช่าอีก หลังจากที่ได้มีการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไปแล้ว และยังเป็นจุดอ่อน ทำให้เกิดการทุจริตของเจ้าหน้าที่ในการรับสินบน เพื่อประเมินค่ารายปีให้ต่ำกว่าความเป็นจริง

ส่วนในกรณีของภาษีบำรุงท้องที่ ข้อบกพร่องที่สำคัญก็คือ อัตราภาษีที่ใช้ อยู่มีลักษณะถดถอยคือ ยิ่งที่ดินมีมูลค่าสูงกลับถูกเก็บภาษีในอัตราเพิ่ม (marginal rate) ที่ลดลงและการลดหย่อนภาษีให้แก่ที่ดินในครอบครองในจำนวนคงที่ไม่ว่ามูลค่าที่ดินจะสูงต่ำแตกต่างกันอย่างไร ซึ่งทำให้ภาษีมูลค่าที่ดินไม่เป็นธรรม

นอกจากนี้ภาษีทั้งสองยังมีปัญหาด้านการบริหารการจัดเก็บ ซึ่งเกิดจากการขาดเครื่องมือเครื่องใช้ในการจัดเก็บคือ แผนที่ภาษี และ ทะเบียนภาษีที่ทันสมัยและมีประสิทธิภาพ รวมทั้งการขาดเจ้าหน้าที่ดำเนินการจัดเก็บที่มีความรู้ความสามารถเฉพาะด้านและความร่วมมือของประชาชนผู้เสียภาษี ทำให้การจัดเก็บภาษีไม่บรรลุตามเป้าหมายที่ตั้งไว้

จากปัญหาและข้อบกพร่องของภาษีทั้งสองซึ่งมีอยู่หลายประการด้วยกัน จึงได้มีแนวคิดที่จะแก้ไขปัญหาดังกล่าวให้หมดไป โดยการนำระบบภาษีทรัพย์สินมาใช้บังคับจัดเก็บแทนภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งแนวคิดนี้ได้เกิดขึ้นมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2517 แล้ว แต่ไม่ประสบผลสำเร็จ เนื่องจากประสบปัญหาทางด้านการเมือง และมีการเปลี่ยนแปลงรัฐบาลหลายครั้ง แต่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องก็ได้พยายามศึกษารายละเอียดและผลักดันให้มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย

\* ดังนั้น จึงควรจะได้มีการศึกษาโครงสร้างของภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ ที่ใช้อยู่ในปัจจุบันว่าจะต้องทำการปรับปรุงแก้ไขอย่างไร เพื่อให้เป็นภาษีที่มีความเหมาะสมในการเพิ่มรายได้ให้กับท้องถิ่นต่อไป

#### วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาโครงสร้างของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน
2. เพื่อศึกษาโครงสร้างของระบบภาษีทรัพย์สิน
3. เพื่อเสนอแนะแนวทางการแก้ไขปัญหากับภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ โดยการนำระบบภาษีทรัพย์สินมาใช้บังคับจัดเก็บแทน

#### ขอบเขตของการศึกษา

การศึกษานี้จะมุ่งศึกษาถึงปัญหาเกี่ยวกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงรายได้ให้รัฐบาลท้องถิ่นต่อไป



## วิธีการศึกษา

ใช้วิธีการศึกษาโดยการค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากหนังสือ บทความ วิทยานิพนธ์ และเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง แล้วนำมาประเมินผลดีผลเสียของ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่และภาษีทรัพย์สิน

## ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา

1. ทำให้ทราบถึงปัญหาและข้อบกพร่องของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ที่ใช้ในประเทศไทยในปัจจุบัน
2. ทำให้ได้รับความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สิน
3. ทำให้ทราบถึงภาษีทรัพย์สินที่ประเทศต่าง ๆ ใช้บังคับจัดเก็บ
4. เพื่อเป็นแนวทางในการปรับปรุงภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ที่ใช้อยู่ในประเทศไทย ให้เป็นระบบภาษีท้องถิ่นที่เหมาะสมกับประเทศไทย

## บทที่ 2

### ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่

#### 2.1 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน (Building and Land Tax)

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน มีประวัติความเป็นมาตั้งแต่สมัยกรุงศรีอยุธยา เป็นราชธานี โดยมีการจัดเก็บอากรตลาดหรือภาษีโรงเรือน จากผู้ที่ออกร้านค้าขาย ของในตลาด ต่อมาในรัชกาลพระบาทสมเด็จพระจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว ได้มีการจัด เก็บภาษีเรือ โรงเรือน และแพขึ้น และเพื่อแก้ไขเพิ่มเติมภาษีโรงเรือนและขยาย ออกไปถึงที่ดินด้วย จึงได้มีการตราพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธ ศักราช 2475 ขึ้นเมื่อวันที่ 1 เมษายน 2475 หลังจากนั้นได้มีพระราชบัญญัติภาษี โรงเรือนและที่ดินแก้ไขเพิ่มเติม พุทธศักราช 2475 พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือน และที่ดิน (ฉบับที่ 3) พุทธศักราช 2485 และพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและ ที่ดิน (ฉบับที่ 4) พุทธศักราช 2534 ตามลำดับ

##### 2.1.1 หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน

###### 1. ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินได้แก่ โรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ กับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง นั้น ๆ เฉพาะที่เจ้าของมิได้อาศัยอยู่เอง หรือให้ผู้แทนอยู่เฝ้ารักษา และมีได้ใช้ เป็นที่ไว้สินค้าหรือประกอบอุตสาหกรรม ได้แก่ โรงเรือนทุกประเภทในรูปของ ตึกแถว ร้านค้า สำนักงาน โรงแรม โรงภาพยนตร์ฯ และสิ่งปลูกสร้างอื่น ๆ ที่ ไม่มีลักษณะเป็นโรงเรือน เช่น ท่าเรือ สะพาน แพที่ติดอยู่กับที่ฯ

## 2. ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี<sup>1</sup>

ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ได้แก่

- (1) พระราชวังอันเป็นส่วนของแผ่นดิน
- (2) ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือ  
สาธารณะและทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการการรถไฟโดย  
ตรง
- (3) ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะและโรงเรียน  
สาธารณะ ซึ่งกระทำกิจการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะใน  
การรักษาพยาบาลและในการศึกษา
- (4) ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันใช้เฉพาะในศาสนกิจ  
อย่างเดียว หรือเป็นที่อยู่ของสงฆ์
- (5) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้  
ตลอดปี และเจ้าของมิได้อยู่เองหรือให้ผู้อื่นอยู่ นอกจากคนเฝ้าในโรงเรือนหรือ  
สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน
- (6) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของการเคหะแห่งชาติที่  
ผู้เช่าซื้ออาศัยอยู่เอง โดยมีได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบการอุตสาหกรรม  
หรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้

## 3. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน กำหนดไว้เป็น 2  
กรณี คือ

- ก) หากเจ้าของทรัพย์สินอันได้แก่ โรงเรือนหรือสิ่งปลูก  
สร้างอย่างอื่น ๆ และที่ดิน เป็นเจ้าของเดียวกัน เจ้าของทรัพย์สินนั้นก็เป็นผู้มี  
หน้าที่เสียภาษี

<sup>1</sup> พลประสิทธิ์ ฤทธิรักษา. พ.ร.บ. ภาษีโรงเรือนและที่ดิน  
ฉบับประยุกต์. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์นิติบรรณการ, 2535, หน้า 8-15

ข) แต่ถ้าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เป็นคนละเจ้าของ เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ต้องเป็นผู้เสียภาษี

#### 4. อัตราภาษี

กำหนดให้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินในอัตราร้อยละ

12.5 ของค่ารายปีที่ประเมินจากโรงเรือนและที่ดิน

ค่าเช่ารายปี (rental value) หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้น ๆ สมควรจะให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ ถ้าทรัพย์สินนั้นให้เช่า โดยปกติแล้วค่าเช่ารายปีมักจะถือเอาตามค่าเช่าที่ได้มีการให้เช่ากันจริง แต่ถ้ามีเหตุที่บ่งให้เห็นว่าค่าเช่านั้นไม่ใช่อัตราเงินอันสมควรจะให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่จะแก้หรือคำนวณค่ารายปีใหม่ได้

ในกรณีของโรงเรือนที่เป็นที่ตั้งของโรงงานอุตสาหกรรม เช่น โรงสี โรงเลื่อยฯ จะได้รับการประเมินเพียง 1 ใน 3 ของค่ารายปีที่พึงได้รับ

ส่วนที่ดินที่ไม่มีโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเพราะการรื้อถอน จะได้รับการประเมินเพียง 1 ใน 20 ของราคาตลาดของทรัพย์สินแปลงนั้น และเสียภาษีในอัตราร้อยละ 7

#### 5. วิธีเสียภาษี

ภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้นต้องเสียภาษีปีละครั้ง โดยเสียที่กรุงเทพมหานคร หรือที่เขตเทศบาล สำนักงานสุขาภิบาล หรืออำเภอ แล้วแต่ว่าทรัพย์สินตั้งอยู่ที่ไหน

ถ้าตั้งอยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร ก็เสียภาษีที่กรุงเทพมหานคร หรือที่เขต และที่เขตสาขา ถ้าตั้งอยู่ในเขตเทศบาลก็เสียที่เทศบาล ถ้าตั้งอยู่ในเขตสุขาภิบาลก็เสียที่สำนักงานสุขาภิบาล และถ้าตั้งอยู่นอกเขตเทศบาลหรือสุขาภิบาลก็ต้องเสียที่อำเภอ

โดยเจ้าของโรงเรือนและที่ดินต้องยื่นแบบพิมพ์เพื่อแจ้งรายการทรัพย์สินต่อเจ้าหน้าที่ในท้องที่ ซึ่งทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ภายในเดือนกุมภาพันธ์ของทุกปี โดยอาจไปยื่นด้วยตนเอง มอบหมายให้ผู้อื่นไปยื่นแทน หรือส่งทาง

ไปรษณีย์ลงทะเบียนก็ได้ ซึ่งจะถือว่าวันที่ส่งทางไปรษณีย์เป็นวันยื่นแบบพิมพ์

สำหรับการยื่นแบบพิมพ์ในเดือนกุมภาพันธ์นั้น ถ้าในปีที่ผ่านมา มีเหตุจำเป็นอันเกิดจากสาธารณภัย หรือเหตุพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดมีอำนาจเลื่อนกำหนดเวลาออกไปได้ตามสมควร

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องนำค่าภาษีไปชำระต่อพนักงานเก็บภาษี ณ สำนักงานเขตที่ทรัพย์สินตั้งอยู่ ภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน ซึ่งการชำระค่าภาษีกำหนดให้ชำระ โดยการส่งธนาคัติ ตัวแลกเงินของธนาคาร หรือเช็คที่ธนาคารรับรองทางไปรษณีย์ลงทะเบียนได้ หรือจะชำระโดยผ่านธนาคาร หรือโดยวิธีอื่นตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนด

นอกจากนี้ในการชำระค่าภาษีนั้น รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยจะกำหนดให้มีการผ่อนชำระก็ได้

#### 6. อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ในการประเมินภาษีย้อนหลัง

พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจในการประเมินภาษีย้อนหลังได้ภายในกำหนดเวลาดังต่อไปนี้

(1) ในกรณีไม่ยื่นแบบพิมพ์ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินภาษีย้อนหลังได้ไม่เกิน 10 ปีนับตั้งแต่วันที่สุดท้ายที่กำหนดให้ยื่นแบบพิมพ์

(2) ในกรณียื่นแบบพิมพ์ไม่ถูกต้องตามความจริง หรือไม่บริบูรณ์ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินภาษีย้อนหลังได้ไม่เกิน 5 ปีนับตั้งแต่วันที่สุดท้ายที่กำหนดให้ยื่นแบบพิมพ์

#### 7. การอุทธรณ์

ถ้าผู้รับประเมินผู้ใดไม่พอใจในการประเมิน ก็สามารถยื่นอุทธรณ์การประเมินภาษีนั้นได้ภายใน 15 วันตั้งแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินดังกล่าว ซึ่งผู้มีอำนาจพิจารณาและวินิจฉัยชี้ขาดอุทธรณ์เป็นใครย่อมแล้วแต่ว่าหน่วยงานใดเป็นผู้ประเมินเรียกเก็บภาษี

เมื่อผู้มีอำนาจได้วินิจฉัยชี้ขาดอุทธรณ์แล้วหากผู้รับประเมินไม่พอใจคำวินิจฉัยชี้ขาดนั้นก็ยังมีสิทธิอุทธรณ์ต่อศาลหรือฟ้องศาลได้ภายใน 30 วัน

นับตั้งแต่วัน ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยชี้ขาดนั้น

อย่างไรก็ตาม การที่จะมีสิทธิอุทธรณ์ต่อศาลหรือฟ้องศาลได้นั้น จะต้องไม่ปรากฏว่าในชั้นพิจารณาของผู้มีอำนาจวินิจฉัยชี้ขาดดังกล่าวว่า เมื่อผู้มีอำนาจดังกล่าวมีหมายเรียกมาให้ถ้อยคำแล้วไม่มา หรือมาแต่ไม่ยอมให้ถ้อยคำ หรือไม่นำพยานหลักฐานมาสนับสนุนคำอุทธรณ์เมื่อถูกเรียกให้นำมา และประการสำคัญก่อนยื่นฟ้องจะต้องชำระค่าภาษีที่ได้รับแจ้งการประเมินให้เรียบร้อยเสียก่อนด้วย โดยเงินภาษีที่ชำระนี้ถ้าภายหลังศาลตัดสินให้ชนะ ก็มีสิทธิถอนคืนได้ โดยทางการจะต้องคืนภายใน 3 เดือนนับตั้งแต่วันที่คำพิพากษาถึงที่สุด แต่ก็คงคืนเฉพาะเงินภาษีเท่านั้น ไม่ได้คิดดอกเบี้ยให้

ในกรณีที่ผู้รับประเมินซึ่งเป็นรัฐวิสาหกิจไม่พอใจคำวินิจฉัยชี้ขาดก็ให้รัฐวิสาหกิจนั้นนำเรื่องเสนอคณะกรรมการเพื่อพิจารณาภายใน 30 วันนับตั้งแต่วัน ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยชี้ขาด ซึ่งคณะกรรมการมีอำนาจให้ลดหย่อนค่ารายปีให้แก่รัฐวิสาหกิจได้ตามที่เห็นสมควร และมติของคณะกรรมการให้เป็นที่สุด

#### 8. บทกำหนดโทษ

บทกำหนดโทษของภาษีโรงเรือนและที่ดิน ได้แก่

(1) เจ้าของโรงเรือนและที่ดินที่ละเลยไม่ยื่นแบบพิมพ์เพื่อแจ้งรายการทรัพย์สินต่อเจ้าหน้าที่ มีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 200 บาท เว้นแต่จะเป็นด้วยเหตุสุดวิสัย

(2) เจ้าของโรงเรือนและที่ดินที่จงใจละเลยไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกของพนักงานเจ้าหน้าที่ ไม่แจ้งรายละเอียดเพิ่มเติม ไม่นำพยานหลักฐานมาแสดง หรือไม่ตอบคำถาม เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ซักถามมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 500 บาท

(3) เจ้าของโรงเรือนและที่ดินที่จงใจยื่นข้อความเท็จหรือเจตนาละเลย ฉ้อโกง โดยวิธีการอย่างใดอย่างหนึ่งเพื่อจะหลีกเลี่ยงการคำนวณค่ารายปีตามที่ควร มีความผิดต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 6 เดือน หรือปรับไม่เกิน 500 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

นอกจากนี้ในกรณีที่เจ้าของโรงเรือนและที่ดินไม่ได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนดไว้ ก็จะต้องชำระเงินค่าภาษีค้างชำระเพิ่ม ดังนี้

(1) ถ้าชำระไม่เกิน 1 เดือนนับตั้งแต่วันพ้นกำหนดเวลา ให้ชำระเพิ่มร้อยละ 2.5 ของค่าภาษีที่ค้าง

(2) ถ้าเกิน 1 เดือน แต่ไม่เกิน 2 เดือนนับตั้งแต่วันพ้นกำหนดเวลา ให้ชำระเพิ่มร้อยละ 5 ของค่าภาษีที่ค้าง

(3) ถ้าเกิน 2 เดือน แต่ไม่เกิน 3 เดือนนับตั้งแต่วันพ้นกำหนดเวลา ให้ชำระเพิ่มร้อยละ 7.5 ของค่าภาษีที่ค้าง

(4) ถ้าเกิน 3 เดือน แต่ไม่เกิน 4 เดือนนับตั้งแต่วันพ้นกำหนดเวลา ให้ชำระเพิ่มร้อยละ 10 ของค่าภาษีที่ค้าง

(5) ถ้าเกิน 4 เดือนนับตั้งแต่วันพ้นกำหนดเวลา ให้ผู้มีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือให้ยึด อายัด หรือขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างชำระภาษี เพื่อนำเงินมาเสียดำธรรมเนียมและค่าใช้จ่าย โดยมีต้องขอให้ศาลสั่งหรือออกหมายยึด ทั้งนี้ ตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนด และในกรณีที่มีค่าภาษีค้างอยู่และยังมีได้ชำระขณะเมื่อทรัพย์สินได้โอนกรรมสิทธิ์ไปเป็นของเจ้าของใหม่โดยเหตุใด ๆ ก็ตาม เจ้าของคนเก่าและคนใหม่ต้องเป็นลูกหนี้ค่าภาษีนั้นร่วมกัน

### 2.1.2 ปัญหาและข้อบกพร่องของภาษีโรงเรือนและที่ดิน

จากการศึกษาโครงสร้างของภาษีโรงเรือนและที่ดินแล้ว พบว่าภาษีโรงเรือนและที่ดินมีปัญหาและข้อบกพร่องต่าง ๆ ที่สามารถแยกพิจารณาได้เป็น 2 กรณี คือ

#### ก) ด้านโครงสร้างของภาษี

โครงสร้างของภาษีซึ่งประกอบด้วย ฐานภาษี อัตราภาษี และการยกเว้นของภาษีโรงเรือนและที่ดินมีลักษณะที่ไม่เป็นธรรมต่อผู้เสียภาษี โดยสามารถแยกพิจารณาได้ดังนี้

(1) ภาษีโรงเรือนและที่ดินจะ ใช้ค่ารายปีของโรงเรือนและที่ดินเป็นฐานภาษี แต่ถ้าโรงเรือนและที่ดินนั้นไม่ได้ให้เช่า การกำหนดค่ารายปีจะต้องอาศัยการเทียบเคียง ค่าเช่าที่เก็บจากโรงเรือนและที่ดินที่มีลักษณะใกล้เคียงกัน และถ้ามีเหตุที่บ่งให้เห็นว่าค่าเช่านั้น ไม่ใช่จำนวนเงินอันสมควรจะ ให้เช่า ได้ในปี

หนึ่ง ๆ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่จะแก้หรือคำนวณค่ารายปีใหม่ได้

ในการหาค่ารายปีนั้น มักจะเป็นปัญหาพิพาทกันระหว่างผู้มีหน้าที่เสียภาษีกับเจ้าพนักงานประเมินอยู่เสมอ ในกรณีที่โรงเรือนและที่ดินนั้น ไม่ได้ให้เช่า การกำหนดค่ารายปีจะทำได้ลำบาก และการคำนวณของเจ้าของโรงเรือนและที่ดินกับเจ้าหน้าที่มักจะแตกต่างกันอยู่เสมอ แต่ถ้าเป็นโรงเรือนและที่ดินที่ให้เช่าอยู่แล้ว ผู้เช่ากับผู้ให้เช่าอาจสมคบกันหรือสมยอมกันที่จะเรียกค่าเช่าต่ำ ๆ หรือระบุไว้ในสัญญาเช่าต่ำ แต่เวลาให้ค่าเช่ากันจริง ๆ กลับให้มาก เพื่อเป็นการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งกฎหมายก็ได้มีมาตรการป้องกันปัญหานี้ไว้ คือ การให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินในการแก้หรือคำนวณค่ารายปีใหม่ได้

แต่การที่กฎหมายให้อำนาจเจ้าพนักงานประเมินกำหนดค่ารายปีนั้น อาจจะเป็นช่องทางให้เจ้าหน้าที่ทุจริตได้ โดยการรับสินบนจากเจ้าของโรงเรือนและที่ดิน เพื่อให้กำหนดค่ารายปีต่ำกว่าความเป็นจริง เจ้าของจะได้เสียภาษีน้อยลง

นอกจากนี้การใช้ค่ารายปีเป็นฐานภาษี เป็นการคิดคำนวณโดยใช้ฐานรายได้ คือ ผู้ที่จะต้องเสียภาษีจะต้องมีรายได้จากทรัพย์สินนั้น ๆ ปีหนึ่งเป็นจำนวนเท่าใด ก็เอาจำนวนเงินนั้นเป็นฐานในการเสียภาษี ซึ่งทำให้กลายเป็นภาษีเงินได้ที่เก็บจากค่าเช่า เป็นการเก็บภาษีซ้ำซ้อน

(2) การยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน สำหรับบ้านและที่ดินที่เจ้าของอยู่อาศัยเอง โดยไม่ได้คำนึงถึงมูลค่าของบ้านและที่ดิน ผู้ที่มีบ้านและที่ดินไม่ว่าจะมีมูลค่าเท่าใด ก็ได้รับการยกเว้นเท่า ๆ กัน ซึ่งลักษณะเช่นนี้ไม่สอดคล้องกับหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษี คือ หลักความยุติธรรมตามแนวตั้ง (vertical equity) ซึ่งกำหนดว่าผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษี หรืออยู่ในสภาวะการณ์ในการเสียภาษี (taxpaying circumstance) ที่แตกต่างกัน ควรจะเสียภาษีในจำนวนที่แตกต่างกัน<sup>1</sup> แต่ในที่นี้ผู้ที่มีบ้านและที่ดินที่มีมูลค่าสูงย่อม

---

<sup>1</sup> เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2529, หน้า 232.



เป็นผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีมากกว่าผู้ที่มีบ้านและที่ดินที่มีมูลค่าต่ำกลับได้  
รับการยกเว้นภาษีในจำนวนเงินที่มากกว่า เพราะมีบ้านและที่ดินที่มีมูลค่าสูงกว่า  
แสดงให้เห็นถึงความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้ที่มีฐานะต่างกัน เมื่อพิจารณาจากมูล  
ค่าของบ้านและที่ดิน

นอกจากนี้ในกรณีที่เจ้าของบ้านและที่ดินไม่ได้อาศัยอยู่เอง แต่ให้  
ผู้อื่นเช่าเจ้าของบ้านยังสามารถผลักภาระภาษีไปยังผู้เช่า โดยการขึ้นค่าเช่าได้อีก  
การผลักภาระภาษีเช่นนี้เป็นการทำลายเป้าหมายของภาษี ซึ่งต้องการเก็บภาษี  
จากเจ้าของบ้านและที่ดินที่ให้เช่าและโดยทั่วไปผู้เช่าบ้านอยู่มักเป็นผู้ที่มีรายได้  
น้อยอยู่แล้ว ทำให้ความไม่เป็นธรรมของภาษีเพิ่มขึ้นอีก

เมื่อพิจารณาในแง่ของผู้ได้รับประโยชน์จากบริการสาธารณะที่  
รัฐบาลท้องถิ่นจัดทำให้ ความไม่เป็นธรรมของภาษีจะยิ่งเพิ่มมากขึ้น เพราะผู้เช่า  
บ้านเป็นผู้เสียภาษีค่าบริการสาธารณะผ่านภาษีโรงเรือนและที่ดิน ในขณะที่ผู้เป็น  
เจ้าของบ้านซึ่งได้รับประโยชน์พร้อม ๆ กันกับผู้เช่า แต่กลับไม่ได้เสียค่าบริการ  
แต่อย่างใด และโดยความเป็นจริงแล้ว เจ้าของบ้านจะได้รับประโยชน์จาก  
บริการสาธารณะของท้องถิ่นมากกว่าผู้เช่าเสียอีก เพราะบริการสาธารณะเหล่านั้น  
มีส่วนทำให้มูลค่าบ้านและที่ดินสูงขึ้น

การไม่ต้องเสียภาษีของเจ้าของบ้านทั้งที่มีบ้านเฉพาะสำหรับอยู่  
เองและมีบ้านให้ผู้อื่นเช่าด้วย จัดเป็นลักษณะที่สะท้อนถึงความไม่เป็นธรรมอย่าง  
รุนแรงของภาษีโรงเรือนและที่ดิน ยิ่งฐานะของผู้เป็นเจ้าของบ้านร่ำรวยมากปาน  
ใด (บ้านที่อยู่เองราคาหลาย ๆ ล้าน และมีบ้านสำหรับให้เช่าจำนวนมาก)  
ความได้เปรียบจากภาษีโรงเรือนและที่ดินก็ยิ่งมีมากขึ้นเพียงนั้น นั่นคือ ความ  
ไม่เป็นธรรมของภาษีโรงเรือนและที่ดินก็เด่นชัดยิ่งขึ้นปานนั้น<sup>1</sup>

(3) บทลงโทษผู้หลีกเลี่ยงภาษียังมีโทษน้อย ทำให้ผู้หลีกเลี่ยงภาษี  
ไม่เกรงกลัว

---

<sup>1</sup> ไกรยุทธ ชีรตยาคินันท์. "โฉมหน้าใหม่ของภาษีทรัพย์สินใน  
ประเทศไทย." สรรพากรศาสตร์. 38, 9. กันยายน 2534. หน้า 63.

## ข. ด้านการบริหารการจัดเก็บ

ปัญหาในการบริหารการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ได้แก่

(1) การขาดแผนที่ภาษี (TAX MAP) และทะเบียนภาษี (TAX ROLL) ที่ทันสมัย การจัดทำแผนที่ภาษีและทะเบียนภาษีเป็นกระบวนการสำคัญในการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับที่ดินและโรงเรือน เพื่อนำไปเป็นข้อมูลพื้นฐานในการกำหนดค่ารายปี ถึงแม้ในปัจจุบันจะได้มีการนำคอมพิวเตอร์เข้ามาช่วยในการจัดเก็บข้อมูลต่าง ๆ ด้วยแล้ว แต่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องก็ยังมีได้นำมาใช้ประโยชน์อย่างจริงจัง

ปัญหาเกี่ยวกับแผนที่และทะเบียนภาษีวิเคราะห์จากการดำเนินการในระดับเทศบาลและสุขาภิบาลอาจสรุปได้ดังนี้<sup>1</sup>

- ทรัพย์สินที่ตั้งอยู่บนแปลงที่ดินมากกว่า 1 แปลงจะมีข้อมูลที่ไม่สมบูรณ์
- ยากต่อการกำหนดในแผนที่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนของแปลงที่ดินเป็นที่พักอาศัยของตนเอง)
- ขาดรายละเอียดเกี่ยวกับการใช้ทรัพย์สิน (อยู่อาศัยเอง, ให้เช่า, หรือให้ผู้ที่ เป็นญาติอยู่อาศัย)
- มีความยุ่งยากในการปรับปรุงแผนที่และทะเบียนให้ทันต่อสภาพปัจจุบัน โดยอาศัยเอกสารการจดทะเบียนหรือการซื้อขายที่ดิน (เอกสารไม่ถูกต้องและสมบูรณ์)
- ขาดกำลังเจ้าหน้าที่ในการปรับปรุงข้อมูลและติดตามผล
- การเรียงลำดับรายชื่อตามตัวอักษรทำให้ยากต่อการตรวจสอบ

---

<sup>1</sup> มูลนิธิสถาบันที่ดิน... ข้อเสนอแนะสำหรับการปฏิรูปภาษีอสังหาริมทรัพย์ในประเทศไทย. แปลจาก FINAL REPORT : Property Tax Reform in Thailand USAID Contract, 2535.

จากปัญหาต่าง ๆ ดังกล่าว ทำให้ขาดข้อมูลพื้นฐานที่จำเป็นในการกำหนดค่ารายปี ส่งผลให้รัฐบาลท้องถิ่นจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินได้ต่ำกว่าเป้าหมายที่ตั้งไว้

(2) การประเมินค่ารายปีของโรงเรือนและที่ดิน ไม่เปิดโอกาสให้มีการตรวจสอบหรือเปรียบเทียบ จึงอาจทำให้เจ้าหน้าที่หาช่องทางทุจริตได้ง่าย โดยใช้อำนาจพิจารณาค่ารายปีให้ต่ำลง เพื่อรับสินบนจากผู้เสียภาษี และปีค่ารายปีเพิ่มมากขึ้นเท่าใด แรงกระตุ้นที่จะให้ผู้เสียภาษีพยายามลดค่าภาษีด้วยการจ่ายค่าสินบนก็จะมีมากขึ้นเท่านั้น

(3) การขาดประสิทธิภาพของเจ้าหน้าที่ ซึ่งเกิดจากสาเหตุหลายประการด้วยกัน เช่น

- เจ้าหน้าที่ส่วนใหญ่ไม่ได้ศึกษาระเบียบข้อบังคับและการปฏิบัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดิน มักจะใช้วิธีพลิกคู่มือของเก่าที่ปฏิบัติกันมา แล้วก็ทำตามของเดิม

- เจ้าหน้าที่มักจะจัดเก็บภาษีโดยไม่ได้มีการออกสำรวจ เช่น ในกรณีที่โรงเรือนมีการก่อสร้างเพิ่มเติมและเจ้าของไม่ได้ยื่นแบบพิมพ์แจ้งรายการทรัพย์สินเพิ่ม กฎหมายได้ให้อำนาจเจ้าหน้าที่ในการตรวจสอบทรัพย์สินเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีได้ แต่ปรากฏว่าเจ้าหน้าที่ไม่ได้ออกสำรวจตรวจสอบ ทำให้การจัดเก็บภาษีไม่ตรงกับสภาพความเป็นจริง

- กำหนดเวลาในการเสียภาษีมีระยะเวลานานถึง 90 วัน แต่ผู้เสียภาษีมักจะเสียภาษีเมื่อใกล้ครบกำหนดเวลา ซึ่งสร้างความยุ่งยากให้กับเจ้าหน้าที่ในช่วงนั้น

- การประสานงานต่าง ๆ ระหว่างเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องไม่ดีพอ

(4) ความร่วมมือในการเสียภาษีของประชาชนมีน้อย เพราะประชาชนส่วนใหญ่ขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน เนื่องจากการประชาสัมพันธ์ให้ประชาชนได้รู้และเข้าใจเกี่ยวกับภาษี ยังไม่สามารถทำได้ทั่วถึงทุกพื้นที่และต่อเนื่อง หรือบางกรณีประชาชนมีความรู้ความเข้าใจ แต่พยายามหลีกเลี่ยงด้วยวิธีการต่าง ๆ เพื่อให้เสียภาษีน้อยที่สุด ซึ่งหากประชาชนผู้

เสียภาษีพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมากเพียงใด เจ้าหน้าที่ก็จะต้องทำงานหนักมากขึ้นเท่านั้น

## 2.2 ภาษีบำรุงท้องที่ (Local Improvement Tax)

ประเทศไทยได้มีการจัดเก็บอากรจากที่ดินบางประเภทมาตั้งแต่สมัยโบราณแล้ว โดยจัดเก็บในรูปแบบต่าง ๆ กันตามลักษณะของการใช้ที่ดิน เช่น อากรค่านาเก็บจากที่ดินที่ใช้ทำนาข้าว อากรสวนใหญ่เก็บจากที่ดินที่ใช้ปลูกไม้ยืนต้น เป็นต้น ซึ่งมีอัตราค่อนข้างสูง ต่อมาในปี พ.ศ. 2482 ได้มีการประกาศยกเลิกและให้มีการจัดเก็บเป็นเงินช่วยบำรุงท้องที่ตามประมวลรัษฎากรแทน

เงินช่วยบำรุงท้องที่จะนำไปใช้จ่ายเฉพาะเพื่อบำรุงท้องที่ภายในเขตตำบล อำเภอ จังหวัด หรือเขตเทศบาลเท่านั้น แต่เงินช่วยบำรุงท้องที่จัดเก็บได้น้อยมาก เพราะมีอัตราเก็บที่ต่ำไม่เพียงพอสำหรับการใช้จ่ายบำรุงท้องที่ ในที่สุดจึงได้ยกเลิกการจัดเก็บ แล้วมาจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2494 แทน

ต่อมาในปี พ.ศ. 2508 ได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 แยกออกจากประมวลรัษฎากร และมอบหมายให้เป็นอำนาจหน้าที่ของราชการบริหารส่วนท้องถิ่นทำหน้าที่จัดเก็บและนำไปใช้จ่ายบำรุงท้องที่กันได้โดยตรง

และในปี พ.ศ. 2516 ได้มีพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2516 ให้ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครมีอำนาจเช่นเดียวกับผู้ว่าราชการจังหวัด และภาษีบำรุงท้องที่ที่เก็บได้จากที่ดินในเขตกรุงเทพมหานครให้เป็นรายได้ของกรุงเทพมหานคร

### 2.2.1 หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่

#### 1. ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ คือ ที่ดินมีโฉนด นส.3 นส.3 ก. โปไต่สวน หรือ สค.1 ไม่ว่าจะเป็นที่ดินว่างเปล่า หรือมีโรงเรือนสิ่ง

ปลูกสร้างอยู่หรือไม่ หรือใช้ในการเพาะปลูก เลี้ยงสัตว์ โดยให้คนอื่นเช่าหรือทำเองก็ตาม

## 2. ทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี<sup>1</sup>

ที่ดินที่ไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ได้แก่

- (1) ที่ดินที่เป็นที่ที่ตั้งพระราชวังอันเป็นส่วนสาธารณสมบัติของแผ่นดิน
- (2) ที่ดินที่เป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดิน หรือที่ดินของรัฐที่ใช้ในกิจการของรัฐหรือสาธารณะ โดยมีได้หาผลประโยชน์ เช่น สนามหลวง ถนนหลวง ที่ดินที่ใช้ตั้งกระทรวง ทบวง กรมต่าง ๆ
- (3) ที่ดินของราชการส่วนท้องถิ่น ที่ใช้ในกิจการของราชการส่วนท้องถิ่นหรือสาธารณะ โดยมีได้หาผลประโยชน์ เช่น ที่ดินที่ใช้เป็นที่ตั้งของศาลาเทศบาล หรือสถานดับเพลิงของเทศบาล เป็นต้น แต่ถ้าเทศบาลให้เอกชนเช่าที่ดินของเทศบาล ก็ไม่อยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่
- (4) ที่ดินที่ใช้เฉพาะการพยาบาลสาธารณะ การศึกษา หรือการกุศลสาธารณะ เช่น ที่ดินที่ใช้ตั้งโรงพยาบาลของรัฐ หรือใช้เป็นโรงเรียนรัฐบาล เป็นต้น ทั้งนี้แม้ที่ดินจะเป็นที่ดินของเอกชนก็ตาม
- (5) ที่ดินที่ใช้เฉพาะศาสนกิจศาสนาใดศาสนาหนึ่ง ที่ดินที่เป็นกรรมสิทธิ์ของวัด ไม่ว่าจะประกอบศาสนกิจศาสนาใดศาสนาหนึ่งหรือไม่ หรือที่ศาลเจ้า โดยมีได้หาผลประโยชน์ เช่น ที่ดินซึ่งใช้เป็นที่ตั้งวัด สุเหร่า โบสถ์ คริสต์

แต่ถ้าที่ดินนั้นมีการใช้หาผลประโยชน์ เช่น เป็นที่จอดรถ โดยเก็บค่าจอด หรือให้ผู้รับเหมาก่อสร้างตึกแถวขึ้นบนที่ดินนั้น แล้วทางวัดเรียกเก็บค่าเช่าจากผู้เช่าที่ดินนี้ย่อมไม่อยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่

---

<sup>1</sup> เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2529, หน้า 522.

(6) ที่ดินที่ใช้เป็นสุสานและฌาปนสถานสาธารณะ โดยมีได้  
รับประโยชน์ตอบแทน

ต้องเป็นสุสานและฌาปนสถานสาธารณะที่มีได้รับประโยชน์  
ตอบแทนจึงจะอยู่ในข่ายได้รับการยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่ ดังนั้น สุสานที่ญาติของ  
คนตายต้องเสียเงินเป็นค่าที่ดินฝังศพทำสุสาน จึงไม่อยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษี  
บำรุงท้องที่

(7) ที่ดินที่ใช้ในการรถไฟ การประปา การไฟฟ้า หรือ  
การทำเรือของรัฐ หรือที่ใช้เป็นสนามบินของรัฐ

(8) ที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนที่ต้องเสียภาษี  
โรงเรือนและที่ดินอยู่แล้ว เช่น ถ้าท่านเป็นเจ้าของที่ดินแปลงหนึ่ง แล้วท่านปลูก  
บ้านให้คนอื่นเช่า ท่านต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ดังนั้นท่านจึงได้รับยกเว้น  
ไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินปลูกบ้านนั้น หรือถ้าท่านสร้างบิมน้ำมันขึ้นมา  
บิมน้ำหนึ่ง ตัวบิมน้ำและอาณาบริเวณรอบบิมน้ำต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ดังนั้นท่าน  
จึงได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินที่ใช้ตั้งบิมน้ำนั้น

การที่กฎหมายยกเว้นให้ที่ดินที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน  
ไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ก็เพื่อมิให้มีการเสียภาษีซ้ำซ้อน อันเป็นภาระแก่ผู้เสีย  
ภาษีมาก

(9) ที่ดินของเอกชนเฉพาะส่วนที่เจ้าของที่ดินยินยอมให้  
ทางราชการจัดใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ โดยเจ้าของที่ดินมิได้ใช้หรือหาผล  
ประโยชน์ในที่ดินเฉพาะส่วนนั้น เช่น เจ้าของที่ดินยินยอมให้กรมตำรวจ  
ปลูกสร้างสถานีตำรวจชั่วคราวขึ้นในที่ดินของตน โดยไม่คิดค่าตอบแทนหรือหาผล  
ประโยชน์แต่อย่างใด ย่อมได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่

(10) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ  
ทบวงการชำนานาญพิเศษของสหประชาชาติ หรือองค์การระหว่างประเทศอื่น ใน  
เมื่อประเทศไทยมีข้อผูกพันให้ยกเว้นตามอนุสัญญาหรือความตกลง

(11) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการของสถานทูต หรือสถาน  
กงสุล ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกัน

(12) ที่ดินตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

### 3. ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่คือ "เจ้าของที่ดิน" ซึ่งหมายความถึง บุคคลหรือคณะบุคคลไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล ซึ่งมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินหรือครอบครองอยู่ในที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของเอกชน

ถ้าที่ดินนั้นมีเจ้าของร่วมกันหลายคน เจ้าของร่วมกันนั้นจะต้องร่วมกันรับผิดชอบเสียภาษี

หากมีการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองที่ดินไปให้บุคคลอื่น โดยก่อนโอนผู้โอนยังค้างชำระภาษีบำรุงท้องที่อยู่ ผู้รับโอนจะต้องรับผิดชอบในภาษีส่วนที่ค้างไม่เกิน 5 ปี รวมทั้งปีสุดท้ายที่มีการเปลี่ยนแปลงเจ้าของที่ดินด้วย ส่วนภาษีที่ค้างชำระเกิน 5 ปี คงอยู่ในความรับผิดชอบของเจ้าของที่ดินเดิม

แต่ถ้าเป็นกรณีได้กรรมสิทธิ์มาจากการขายทอดตลาด โดยคำสั่งศาล หรือคำสั่งของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ในคดีล้มละลาย หรือ คำสั่งขายทอดตลาดตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ผู้ซื้อไม่ต้องรับผิดชอบในภาษีที่ค้างชำระนั้น

### 4. อัตราภาษี

เดิมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ได้กำหนดอัตราภาษีออกเป็น 43 ชั้น และต่อมาในเดือนตุลาคม 2524 ได้มีการแก้ไขอัตราภาษีใหม่ ตามพระราชกฤษฎีกาปี 2524 ดังนี้

## ตารางที่ 1

## บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน				ภาษีไร่ละ			
					บาท	สต.		
1.	ไม่เกินไร่ละ	200	บาท			-	50	
2.	เกินไร่ละ	200	บาท	ถึงไร่ละ	400	บาท	1	-
3.	เกินไร่ละ	400	บาท	ถึงไร่ละ	600	บาท	2	-
4.	เกินไร่ละ	600	บาท	ถึงไร่ละ	800	บาท	3	-
5.	เกินไร่ละ	800	บาท	ถึงไร่ละ	1,000	บาท	4	-
6.	เกินไร่ละ	1,000	บาท	ถึงไร่ละ	1,200	บาท	5	50
7.	เกินไร่ละ	1,200	บาท	ถึงไร่ละ	1,400	บาท	7	-
8.	เกินไร่ละ	1,400	บาท	ถึงไร่ละ	1,600	บาท	8	-
9.	เกินไร่ละ	1,600	บาท	ถึงไร่ละ	1,800	บาท	9	-
10.	เกินไร่ละ	1,800	บาท	ถึงไร่ละ	2,000	บาท	10	-
11.	เกินไร่ละ	2,000	บาท	ถึงไร่ละ	2,200	บาท	11	-
12.	เกินไร่ละ	2,200	บาท	ถึงไร่ละ	2,400	บาท	12	-
13.	เกินไร่ละ	2,400	บาท	ถึงไร่ละ	2,600	บาท	13	-
14.	เกินไร่ละ	2,600	บาท	ถึงไร่ละ	2,800	บาท	14	-
15.	เกินไร่ละ	2,800	บาท	ถึงไร่ละ	3,000	บาท	15	-
16.	เกินไร่ละ	3,000	บาท	ถึงไร่ละ	3,500	บาท	17	50
17.	เกินไร่ละ	3,500	บาท	ถึงไร่ละ	4,000	บาท	20	-
18.	เกินไร่ละ	4,000	บาท	ถึงไร่ละ	4,500	บาท	22	50
19.	เกินไร่ละ	4,500	บาท	ถึงไร่ละ	5,000	บาท	25	-
20.	เกินไร่ละ	5,000	บาท	ถึงไร่ละ	5,500	บาท	27	50
21.	เกินไร่ละ	5,500	บาท	ถึงไร่ละ	6,000	บาท	30	



## ตารางที่ 1 (ต่อ)

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน						ภาษีไร่ละ	
							บาท	สต.
22.	เกินไร่ละ 6,000 บาท	ถึงไร่ละ 6,500 บาท					32	50
23.	เกินไร่ละ 6,500 บาท	ถึงไร่ละ 7,000 บาท					35	-
24.	เกินไร่ละ 7,000 บาท	ถึงไร่ละ 7,500 บาท					37	50
25.	เกินไร่ละ 7,500 บาท	ถึงไร่ละ 8,000 บาท					40	-
26.	เกินไร่ละ 8,000 บาท	ถึงไร่ละ 8,500 บาท					42	50
27.	เกินไร่ละ 8,500 บาท	ถึงไร่ละ 9,000 บาท					45	-
28.	เกินไร่ละ 9,000 บาท	ถึงไร่ละ 9,500 บาท					47	50
29.	เกินไร่ละ 9,500 บาท	ถึงไร่ละ 10,000 บาท					50	-
30.	เกินไร่ละ 10,000 บาท	ถึงไร่ละ 15,000 บาท					55	-
31.	เกินไร่ละ 15,000 บาท	ถึงไร่ละ 20,000 บาท					60	-
32.	เกินไร่ละ 20,000 บาท	ถึงไร่ละ 25,000 บาท					65	-
33.	เกินไร่ละ 25,000 บาท	ถึงไร่ละ 30,000 บาท					70	-
34.	เกินไร่ละ 30,000 บาท ให้เสียภาษีไร่ละดังต่อไปนี้ (1) สำหรับราคาปานกลางของที่ดิน 30,000 บาท แรกให้เสียภาษี 70 บาท (2) สำหรับราคาปานกลางของที่ดิน ส่วนที่เกิน 10,000 บาท ต่อ 25 บาท เศษของ 10,000 บาทถ้าถึง 5,000 บาท ให้ถือเป็น 10,000 บาทถ้าไม่ถึง 5,000 บาทให้ปัดทิ้ง							

- หมายเหตุ
1. ที่ดินที่ใช้ประกอบการสักรรรมเฉพาะประเภทล้มลุกให้เสียถึงอัตรา แต่ถ้าเจ้าของที่ดินประกอบการสักรรรมประเภทไม้ล้มลุกนั้นด้วยตนเอง ให้เสียอย่างสูงไม่เกินไร่ละ 5 บาท
  2. ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพของที่ดิน ให้เสียเพิ่มขึ้นอีกหนึ่งเท่า

## 5. วิธีการประเมินราคาที่ดินและเจ้าพนักงานประเมิน

### ก) วิธีการประเมินราคาที่ดิน

การประเมินราคาที่ดิน ซึ่งจะถือเป็นราคาปานกลาง ของที่ดินในการเสียภาษีบำรุงท้องที่ได้กำหนดวิธีการไว้ดังนี้

(1) ให้นำเอาราคาที่ดินในหน่วยที่จะทำการตีราคาซื้อขายกันโดยสุจริตครั้งสุดท้ายไม่น้อยกว่า 3 ราย ในระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี ก่อนวันที่ราคา มาคำนวณแล้วเฉลี่ยเป็นราคาปานกลาง โดยมีให้คำนวณราคาโรง เรือนสิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งเพาะปลูกเข้าด้วย

(2) ในกรณีที่ไม่มีการซื้อขายที่ดินตาม (1) ในหน่วยใดให้นำเอาราคาปานกลางที่คำนวณตามวิธีการใน (1) ของที่ดินในหน่วยใกล้เคียงที่มีสภาพและทำเลที่ดินคล้ายคลึงกันมาเป็นราคาปานกลางของที่ดินในหน่วยนั้นได้

(3) ถ้าไม่อาจตีราคาตาม (2) ให้กำหนดราคาปานกลางของที่ดินโดยถือเกณฑ์อย่างอื่นอันอาจแสดงราคาตลาดของที่ดินโดยเฉลี่ยได้

การตีราคาปานกลางของที่ดินนั้นให้ตีราคาเป็นหน่วย ตำบลแต่ถ้าราคาของที่ดินในตำบลใดแตกต่างกันมาก ให้พิจารณาตีราคาโดยกำหนดเขตในตำบลนั้นแยกออกเป็นหน่วย ๆ เพื่อให้การตีราคาปานกลางเป็นไปโดยเที่ยงธรรม

### ข) เจ้าพนักงานประเมินราคาที่ดิน

สำหรับผู้มีหน้าที่ประเมินราคาที่ดินนั้น ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดตั้งคณะกรรมการขึ้นคณะหนึ่ง ให้มีหน้าที่พิจารณาตีราคาปานกลาง ซึ่งคณะกรรมการนั้นให้ประกอบด้วยบุคคลในท้องที่ดังต่อไปนี้

ก. ในเขตเทศบาล ให้มีปลัดจังหวัด ที่ดินจังหวัด นายอำเภอท้องที่ เทศมนตรีหนึ่งคน และผู้ทรงคุณวุฒิสองคน ซึ่งสภาเทศบาลเลือก

ข. ในเขตสุขาภิบาล ให้มีปลัดจังหวัด ที่ดินจังหวัด นายอำเภอท้องที่ กรรมการสุขาภิบาลหนึ่งคน และผู้ทรงคุณวุฒิสองคน ซึ่งคณะกรรมการสุขาภิบาลเลือก

ค. นอกเขตเทศบาลหรือสุขาภิบาลที่มีกำนัน ให้มีปลัด  
จังหวัด ที่ดินจังหวัด นายอำเภอท้องที่ กำนันท้องที่ และผู้ทรงคุณวุฒิสองคน  
ซึ่งผู้ว่าราชการจังหวัดเลือก

ง. นอกเขตเทศบาลหรือสุขาภิบาลที่ไม่มีกำนันให้มีปลัด  
จังหวัด ที่ดินจังหวัด นายอำเภอท้องที่ และผู้ทรงคุณวุฒิหนึ่งคนที่ผู้ว่าราชการ  
จังหวัดเลือก

#### ค) กำหนดระยะเวลาการตีราคา

การตีราคาปานกลางของที่ดินจะกระทำกันทุก  
รอบระยะเวลา 4 ปี (ภายในเดือนตุลาคมของปีที่จะครบกำหนด) เว้นแต่จะมี  
เหตุผลอื่นตามที่กฎหมายกำหนด

### 6. การลดหย่อนภาษี

การลดหย่อนภาษีบำรุงท้องที่จะแปรตามเขตที่ตั้ง  
ของที่ดินและประเภทของการใช้สอย โดยกำหนดให้ลดหย่อนไม่ต้องเสียภาษี  
สำหรับที่ดินที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย หรือเลี้ยงสัตว์ หรือประกอบกิจการอื่น ซึ่งเจ้าของ  
ที่ดินเป็นบุคคลธรรมดา ดังนี้

(1) ถ้าเป็นที่ดินนอกเขตเทศบาล หรือนอกเขต  
สุขาภิบาล ได้รับลดหย่อนไม่เกิน 5 ไร่ เว้นแต่ข้อบัญญัติจังหวัดจะกำหนดไว้เป็น  
อย่างอื่น แต่จะกำหนดให้ลดหย่อนน้อยกว่า 3 ไร่ไม่ได้

(2) ถ้าเป็นที่ดินในเขตเทศบาลตำบล หรือในเขต  
สุขาภิบาล ได้รับลดหย่อนไม่เกิน 1 ไร่ เว้นแต่เทศบัญญัติหรือข้อบังคับสุขาภิบาลจะ  
กำหนดไว้เป็นอย่างอื่น แต่จะกำหนดให้ลดหย่อนน้อยกว่า 200 ตารางวาไม่ได้

(3) ถ้าเป็นที่ดินในเขตเมืองพัทยาและเขตเทศบาล  
อื่นนอกจากเขตเทศบาลตำบล ได้รับลดหย่อนไม่เกิน 100 ตารางวา เว้นแต่ข้อ  
บัญญัติหรือเทศบัญญัติจะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น แต่จะกำหนดให้ลดหย่อนน้อยกว่า  
50 ตารางวาไม่ได้

(4) ถ้าเป็นที่ดินในเขตกรุงเทพมหานคร

(ก) ในท้องที่มีชุมชนหนาแน่นมาก ได้รับลดหย่อนไม่เกิน 100 ตารางวา เว้นแต่ข้อบัญญัติกรุงเทพมหานครจะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น แต่จะกำหนดให้ลดหย่อนน้อยกว่า 50 ตารางวาไม่ได้

(ข) ในท้องที่มีชุมชนหนาแน่นปานกลาง ได้รับลดหย่อนไม่เกิน 1 ไร่ เว้นแต่ข้อบัญญัติกรุงเทพมหานครจะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น แต่จะกำหนดให้ลดหย่อนน้อยกว่า 100 ตารางวาไม่ได้

(ค) ในท้องที่ชนบทได้รับลดหย่อนไม่เกิน 5 ไร่ เว้นแต่ข้อบัญญัติกรุงเทพมหานครจะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น แต่จะกำหนดให้ลดหย่อนน้อยกว่า 3 ไร่ไม่ได้

ท้องที่ใดจะเป็นท้องที่มีชุมชนหนาแน่นมาก หนาแน่นปานกลางหรือชนบท ย่อมเป็นไปตามกฎกระทรวงซึ่งออกโดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง และรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย

ระดับที่ได้รับการยกเว้นนี้จะกำหนดเป็นตัวเลขเฉพาะเป็นรายพื้นที่ สำหรับกรณีผู้เสียภาษีมีที่ดินหลายแปลงตั้งอยู่ในจังหวัดเดียวกัน ต้องเลือกเอาแปลงใดแปลงหนึ่งสำหรับการลดหย่อนเท่านั้น แต่เมื่อแปลงใดมีที่ดินไม่ครบตามเกณฑ์ที่ได้รับการลดหย่อน ก็มีสิทธิเอาแปลงอื่นมาสมทบให้ครบได้

นอกจากนี้ เพื่อบรรเทาภาระทางการเงินให้แก่เกษตรกรที่ดินที่ใช้ในการเพาะปลูก จะได้รับการลดหย่อนหรือได้รับการยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่โดยคุณพินิจของผู้ว่าราชการจังหวัด ถ้าปรากฏว่าในรอบปีที่ผ่านมาผลการเพาะปลูกได้รับความเสียหายผิดปกติ

## 7. วิธีเสียภาษี

ภาษีบำรุงท้องที่ที่ต้องเสียปีละครั้งภายในเดือนเมษายนของทุกปี โดยทุก ๆ 4 ปี จะต้องยื่นแบบแสดงรายการที่ดิน 1 ครั้ง เว้นแต่ที่ดินที่อยู่นอกเขตเทศบาล ให้เจ้าพนักงานสำรวจทำการสำรวจและยื่นแบบแสดงรายการที่ดินแทนเจ้าของที่ดินได้

บุคคลใดเป็นเจ้าของที่ดินขึ้นใหม่ หรือจำนวนเนื้อที่ดินเดิมของเจ้าของที่ดินผู้ใดเปลี่ยนแปลงไป เจ้าของที่ดินนั้นจะต้องยื่นแบบแสดงรายการที่ดินใหม่ต่อเจ้าหน้าที่ ณ สำนักงานเทศบาลที่ที่ดินนั้นตั้งอยู่ แต่ถ้าเป็นที่

ตั้งอยู่นอกเขตเทศบาลก็ให้แจ้งต่อกำนัน ผู้ใหญ่บ้านที่ที่ดินนั้นตั้งอยู่ ภายใน 30 วันนับตั้งแต่วันที่ เป็นเจ้าของที่ดินชิ้นใหม่ หรือนับตั้งแต่วันที่จำนวนเนื้อที่ดิน ได้มีการเปลี่ยนแปลงไป

เมื่อยื่นแบบแสดงรายการแล้ว เจ้าพนักงานจะคำนวณ เนื้อที่ดินและค่าภาษีตามราคาปานกลางและบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ แล้วแจ้งให้ ทราบเป็นหนังสือว่า จะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ปีละเท่าใด เว้นแต่เป็นที่ดิน นอกเขตเทศบาลเจ้าหน้าที่จะติดประกาศไว้ ณ ที่ทำการอำเภอ ที่ทำการกำนัน และที่ทำการผู้ใหญ่บ้าน ซึ่งค่าภาษีที่แจ้งให้ทราบนี้ใช้ได้ตลอด 4 ปี นับตั้งแต่วันที่ แจ้ง เมื่อได้รับแจ้งแล้วต้องชำระภาษีภายในเดือนเมษายนของทุกปี มิฉะนั้นจะ ต้องรับผิดชอบเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 24 ต่อปีของจำนวนเงินภาษีที่จะต้องเสีย

ในปัจจุบัน การชำระภาษีบำรุงท้องที่ที่สามารถชำระ โดยทางธนาณัติ หรือส่งตัวแลกเงินก็ได้และ ในกรณีที่จำนวนเงินที่จะต้องเสียภาษี มีตั้งแต่สามพันบาทขึ้นไป ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะขอผ่อนชำระเป็นสามงวด ๆ ละ เท่า ๆ กันก็ได้

## 8. การอุทธรณ์

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเห็นว่า ราคาปานกลางที่ คณะกรรมการพิจารณานั้นสูงเกินควร หรือเจ้าพนักงานประเมินเรียกเก็บภาษีไม่ถูกต้อง หรือไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีก็มีสิทธิอุทธรณ์ต่อผู้ว่าราชการจังหวัดหรือผู้ว่า- ราชการกรุงเทพมหานครภายใน 30 วันนับตั้งแต่วันประกาศราคาปานกลางหรือ วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน

เมื่อผู้ว่าราชการจังหวัด หรือผู้ว่าราชการกรุงเทพ มหานคร มีคำวินิจฉัยแล้วหากไม่พอใจก็มีสิทธิอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลางได้ภายใน 30 วันนับตั้งแต่วันที่ ได้รับแจ้งคำวินิจฉัย เว้นแต่เมื่อผู้ว่าราชการจังหวัดหรือ ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครมีหนังสือเรียกไปให้ถ้อยคำ หรือสั่งให้ส่งเอกสารอัน ควรแก่เรื่องแล้ว ไม่ยอมไปให้ถ้อยคำ โดยไม่มีเหตุผลอันสมควรหรือไม่ยอมส่ง เอกสาร ก็จะอุทธรณ์ต่อศาลไม่ได้

## 9. บทกำหนดโทษ

บทกำหนดโทษเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงภาษีบำรุงท้อง  
ที่มีดังนี้คือ

(1) โทษทางแพ่งคือ เจ้าของที่ดินต้องรับผิดชอบเสียเงินเพิ่มนอกจากจำนวนเงินภาษีที่ต้องเสียตามปกติในกรณีดังต่อไปนี้

ก) ไม่ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินภายในเวลาที่กำหนด ให้เสียเงินเพิ่มร้อยละ 10 ของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ในวันแต่กรณีที่เจ้าของที่ดินได้ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินก่อนที่พนักงานประเมินจะได้รับแจ้งให้ทราบถึงการละเว่นั้น ให้เสียเงินเพิ่มร้อยละ 5 ของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่

ข) ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินไม่ถูกต้อง ทำให้จำนวนเงินที่จะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ลดน้อยลง ให้เสียเงินเพิ่มร้อยละ 10 ของภาษีบำรุงท้องที่ที่ประเมินเพิ่มเติม เว้นแต่กรณีที่เจ้าของที่ดินได้มาขอแก้ไขแบบแสดงรายการที่ดินให้ถูกต้องก่อนที่เจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมิน

ค) ชี้เขตแจ้งจำนวนเนื้อที่ดินไม่ถูกต้องต่อเจ้าพนักงานสำรวจ ทำให้จำนวนเงินที่จะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ลดน้อยลง ให้เสียเงินเพิ่มอีก 1 เท่าของภาษีบำรุงท้องที่ที่ประเมินเพิ่มเติม

ง) ไม่ชำระภาษีบำรุงท้องที่ภายในเวลาที่กำหนดให้เสียเงินเพิ่มร้อยละ 24 ต่อปีของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่เศษของเดือนให้นับเป็นหนึ่งเดือน ทั้งนี้ไม่ให้ชำระเงินเพิ่มตาม ข้อ ก) ข้อ ข) ข้อ ค) ดังที่กล่าวมาแล้วมาคำนวณเพื่อเสียเงินเพิ่มตามข้อ ง) ด้วย

อนึ่ง เงินเพิ่มนั้นกฎหมายให้ถือว่าเป็นภาษีบำรุงท้องที่ด้วย

(2) โทษทางอาญา ในกรณีดังต่อไปนี้

ก) ผู้ใดโดยรู้อยู่แล้ว หรือโดยจงใจแจ้งข้อความอันเป็นเท็จ ให้ถ้อยคำเท็จ ตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเป็นเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีบำรุงท้องที่ ต้องระวางโทษ

จากคุณไม่เกิน 6 เดือน หรือปรับไม่เกิน 2,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ข) ผู้ใดจงใจไม่มาหรือไม่ยอมชี้เขต หรือไม่ยอมแจ้งจำนวนเนื้อที่ดิน ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 1 เดือน หรือปรับไม่เกิน 1,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ค) ผู้ใดขัดขวางเจ้าพนักงานซึ่งปฏิบัติการตามอำนาจหน้าที่ในการสำรวจที่ดิน เพื่อเร่งรัดภาษีบำรุงท้องที่ และในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 1 เดือนหรือปรับไม่เกินหนึ่งพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ง) ผู้ใดฝ่าฝืนคำสั่งของเจ้าพนักงาน ซึ่งสั่งตามอำนาจหน้าที่ในการเร่งรัดภาษีบำรุงท้องที่ ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ และในการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีบำรุงท้องที่ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน 1 เดือน หรือปรับไม่เกิน 1,000 บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ (บทลงโทษนี้ไม่ได้บังคับแก่ผู้อุทธรณ์การประเมินภาษีบำรุงท้องที่)

ความผิดตามพระราชบัญญัตินี้ ถ้านายอำเภอ หรือนายกเทศมนตรีแล้วแต่กรณี เห็นว่าผู้ต้องหาไม่ควรได้รับโทษจำคุก ให้มีอำนาจเปรียบเทียบกำหนดค่าปรับได้เมื่อผู้ต้องหาได้ชำระเงินค่าปรับตามจำนวนที่นายอำเภอ หรือนายกเทศมนตรีกำหนดภายใน 30 วัน คดีนั้นเป็นอันเสร็จเด็ดขาด ถ้าผู้ต้องหาไม่ยินยอมตามที่เปรียบเทียบ หรือเมื่อยินยอมแล้วไม่ชำระเงินค่าปรับภายในกำหนดดังกล่าว ให้ดำเนินคดีต่อไป

เงินค่าปรับตามพระราชบัญญัตินี้ให้ยกเป็นรายได้ของท้องถื่น แล้วแต่ความผิดนั้นจะเกิดในท้องถื่นใด

### 2.2.2 ปัญหาและข้อบกพร่องของภาษีบำรุงท้องที่

ภาษีบำรุงท้องที่มีปัญหาและข้อบกพร่องต่าง ๆ ซึ่งแยกได้เป็น 2 กรณี ดังนี้

#### ก) ด้านโครงสร้างของภาษี

โครงสร้างของภาษีบำรุงท้องที่ มีลักษณะที่ไม่เป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีดังนี้

(1) ฐานของภาษีบำรุงท้องที่ที่ใช้อยู่ในปัจจุบันถือเกณฑ์จัดเก็บตามพื้นที่โดยแบ่งแยกอัตราภาษีตามชั้นของที่ดิน ซึ่งยึดถือราคาปานกลางของที่ดินที่เกิดจากการซื้อขายที่ดินเป็นสำคัญ ลักษณะของการจัดเก็บภาษีจึงมีลักษณะเป็นการจัดเก็บตามมูลค่าของที่ดิน วิธีการดังกล่าวนี้ในบางครั้งเรียกว่าเก็บตาม Site Value ซึ่งเป็นวิธีที่สะดวกและใช้กันมากที่สุดในประเทศต่าง ๆ แต่วิธีการประเมินราคาที่ดินของเรานั้นยังขาดประสิทธิภาพอยู่มาก ปรากฏว่าราคาปานกลางของที่ดินที่ประเมินออกมานั้น มักจะต่ำกว่ามูลค่าที่แท้จริงของที่ดิน ทำให้เก็บภาษีได้น้อย และก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในหมู่ของผู้เสียภาษี<sup>1</sup>

สาเหตุที่ทำให้ผลการประเมินราคาปานกลางของที่ดิน ออกมาต่ำกว่ามูลค่าที่แท้จริงของที่ดิน เนื่องจากตลาดการซื้อขายที่ดินในแต่ละท้องที่มีความแตกต่างกันมาก และโดยทั่วไปแล้วที่ดินในแต่ละท้องที่อาจจะไม่มีการซื้อขายกันมากนัก นอกจากนี้วิธีปฏิบัติในการซื้อขายที่ดินที่ทำกันอยู่ ผู้ซื้อและผู้ขายมักจะร่วมมือกันแจ้งราคาซื้อขายต่ำกว่าราคาจริง เพื่อหลีกเลี่ยงการเสียค่าธรรมเนียมการโอนที่ดิน ซึ่งจัดเก็บในอัตราร้อยละ 2 ของมูลค่าที่ทำกรซื้อขายกัน ดังนั้นการที่ถือเอา "ราคาซื้อขายกันโดยสุจริตครั้งสุดท้ายไม่น้อยกว่า 3 ราย ในระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี ก่อนวันที่ราคา มาคำนวณเฉลี่ยเป็นราคาปานกลางของที่ดิน" เพื่อใช้ประเมินภาษีนั้น ย่อมไม่ถูกต้องตรงกับความเป็นจริง คือ ราคาปานกลางของที่ดินไม่ได้แสดงถึงมูลค่าที่แท้จริงของที่ดิน จึงทำให้การประเมินภาษีต่ำกว่าที่ควรจะเป็น และเนื่องจากการประเมินของแต่ละหน่วยไม่แน่นอนทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมในหมู่ผู้เสียภาษี เพราะบางครั้ง ที่ดินที่มีลักษณะและมูลค่าของที่ดินคล้ายกัน ก็อาจจะเสียภาษีต่างกันมากก็ได้

นอกจากนี้การกำหนดระยะเวลาการตีราคาปานกลางให้ทำทุกกรอบระยะ 4 ปีนั้น เป็นระยะเวลาซึ่งนานเกินไป โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมากเกี่ยวกับราคาซื้อขายที่ดิน และระดับราคาโดยทั่วไป ทำให้การจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ที่ไม่สอดคล้องกับภาวะการณ์ทางเศรษฐกิจ และหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษี คือ หลักของการยืดหยุ่น (flexibility) ซึ่งตาม

---

<sup>1</sup> เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. "ภาษีที่ดิน." วารสารธรรมศาสตร์, 5,1. มิถุนายน-กรกฎาคม 2517ม หน้า 42-43



หลักแล้วภาษีที่ดินนั้นควรจะ เป็นภาษีที่มีความยืดหยุ่น สามารถปรับตัว เข้ากับการเปลี่ยนแปลงภาวะ เศรษฐกิจของประเทศ หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทาง เศรษฐกิจของผู้เสียภาษีได้ง่าย<sup>1</sup>

และยิ่งไปกว่านั้น ราคาปานกลางที่ดินที่ใช้กันอยู่ในปัจจุบันนี้ เป็น ราคาปานกลางที่ใช้มาตั้งแต่ พ.ศ. 2521 แล้ว ซึ่งในช่วง 10 กว่าปีที่ผ่านมาราคาที่ดินในหลายพื้นที่ได้เพิ่มขึ้นหลายเท่าตัว ตามภาวะการขยายตัวทางเศรษฐกิจของประเทศ เมื่อไม่ได้มีการประเมินราคาปานกลางใหม่ จึงทำให้รัฐจัดเก็บภาษีได้ต่ำกว่าที่ควร

(2) ภาษีบำรุงท้องที่ มีการยกเว้นที่ดินจำนวนหนึ่งจากฐานภาษีคือที่ดินจำนวนนั้นจะปลอดจากภาษีบำรุงท้องที่ไปเลย โดยการยกเว้นนี้เป็นการยกเว้นภาษีให้แก่ที่ดินในครอบครอง ในจำนวนคงที่ไม่ว่ามูลค่าที่ดินจะสูงต่ำแตกต่างกันอย่างไร ซึ่งในปัจจุบันราคาที่ดินในแต่ละจุดของเมืองจะมีมูลค่าแตกต่างกันมาก โดยราคาจะสูงขึ้นในส่วนที่อยู่ใกล้ศูนย์กลางเมืองหรือในบริเวณที่มีความเจริญของเมือง หรือบางกรณีถึงแม้ที่ดินจะอยู่ในอาณาบริเวณใกล้เคียงกัน แต่ราคาของที่ดินก็ยังคงแตกต่างกันได้ ดังนั้นการยกเว้นด้วยขนาดพื้นที่ที่เท่ากัน เจ้าของที่ดินที่มีมูลค่าสูงจะได้รับประโยชน์มากกว่าเจ้าของที่ดินที่มีมูลค่าต่ำ แสดงให้เห็นถึงความไม่เป็นธรรมของภาษีและยิ่งมูลค่าที่ดินสูงมากเท่าใด ความไม่เป็นธรรมก็มีมากขึ้นเท่านั้น

และการยกเว้นให้ที่ดินปลอดจากภาษีบำรุงท้องที่ ก็มีมากเกินไป ทำให้ที่ดินส่วนใหญ่ได้รับการยกเว้นโดยไม่ต้องเสียภาษี ตัวอย่างเช่น ที่ดินที่อยู่นอกเขตเทศบาลหรือนอกเขตสุขาภิบาลจะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเป็นจำนวนถึง 5 ไร่ ซึ่งเมื่อเทียบกับขนาดการถือครองที่ดินเพื่อการเกษตรทั่วประเทศซึ่งตกครบบครั้งละไม่เกิน 15 ไร่แล้ว จำนวนที่ดินที่ได้รับการยกเว้นนั้นจะมีประมาณ 1 ใน 3 ของที่ดินทั้งหมด<sup>2</sup>

<sup>1</sup> เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2529, หน้า 223-224.

<sup>2</sup> สุภาพร บงสุวรรณกุล. แนวทางในการปรับปรุงกฎหมายภาษีทรัพย์สิน. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2536, หน้า 112.

นอกจากนี้การลดหย่อนอัตราภาษีบำรุงท้องที่ให้กับที่ดินที่ใช้เพาะปลูกพืชล้มลุกให้เสียกึ่งอัตรา แต่ถ้าเจ้าของที่ดินเป็นผู้ดำเนินการเองให้เสียอย่างสูงไม่เกินไร่ละ 5 บาท ยังเป็นการเปิดช่องโหว่ให้แก่เจ้าของที่ดินหรือผู้ที่ต้องการซื้อที่ดินไว้เก็งกำไร ตัวอย่างเช่น มีที่ดินในกรุงเทพมหานครมีราคาปานกลางไร่ละ 400,000 - 500,000 บาท จะต้องเสียภาษีไร่ละ 400 บาท แต่ถ้าปล่อยให้รกร้างว่างเปล่าจะต้องเสียภาษีถึงไร่ละ 800 บาท ซึ่งถ้าพิจารณาช่องโหว่ของกฎหมายจะทำให้เจ้าของที่ดินเสียภาษีลดลงอย่างมาก คือ ถ้าเจ้าของที่ดินให้ผู้อื่นปลูกพืชล้มลุกจะเสียภาษีเพียงไร่ละ 200 บาท แต่ถ้าเขาเป็นผู้ปลูกพืชล้มลุกเอง ก็จะเสียภาษีเพียงไร่ละ 5 บาทเท่านั้น จะเห็นได้ว่าเจ้าของที่ดินมีโอกาสที่จะหลบเลี่ยงการเสียภาษีอย่างถูกต้องตามกฎหมายได้แล้วแต่ที่ผู้ใดจะรู้จักใช้ช่องโหว่ของกฎหมายดังกล่าวมาเป็นประโยชน์แก่ตนเอง<sup>1</sup>

(3) อัตราภาษีบำรุงท้องที่ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน จัดเป็นภาษีถดถอย (regressive tax) คือ ยิ่งที่ดินมีมูลค่าสูง กลับถูกเก็บภาษีในอัตราเพิ่มที่ลดลง ผู้ถือครองทรัพย์สินมากกลับเสียภาษีน้อยกว่าผู้ถือครองทรัพย์สินน้อย

โครงสร้างอัตราภาษีแบบถดถอยจะมีลักษณะที่ว่า เมื่อฐานของภาษีขยายใหญ่ขึ้น ค่าของอัตราภาษีส่วนที่เพิ่ม (marginal tax rate) จะมีค่าน้อยกว่าอัตราภาษีโดยเฉลี่ย (average tax rate) ซึ่งสามารถแสดงได้ดังนี้

---

<sup>1</sup> สุภาพร ยงสุวรรณกุล. แนวทางในการปรับปรุงกฎหมายภาษีทรัพย์สิน. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2536, หน้า 112-113.

## ตารางที่ 2

## ตารางแสดงความถดถอยของอัตราภาษีบำรุงท้องที่

หน่วย : บาท

ชั้น	จำนวนภาษี	ราคาประเมินของ ที่ดินต่อไร่	อัตราภาษีโดยเฉลี่ย* (ร้อยละ)	อัตราภาษีส่วนที่เพิ่ม** (ร้อยละ)
1	0.50	200	0.3	-
2	1.00	400	0.3	0.3
3	2.00	600	0.3	0.5
4	3.00	800	0.4	0.5
5	4.00	1,000	0.4	0.5
.	.	.	.	.
.	.	.	.	.
28	47.50	9,500	0.5	0.5
29	50.00	10,000	0.5	0.5
30	55.00	15,000	0.4	0.1
31	60.00	20,000	0.3	0.1
32	65.00	25,000	0.3	0.1
33	70.00	30,000	0.2	0.1

\* อัตราภาษีโดยเฉลี่ย =  $\frac{\text{จำนวนภาษีรวม}}{\text{ฐานภาษีรวม}}$

\*\* อัตราภาษีส่วนที่เพิ่ม =  $\frac{\text{จำนวนภาษีที่เพิ่ม}}{\text{ฐานภาษีที่เพิ่มขึ้น}}$

จากตารางที่ 2 จะพบว่าความถดถอยของภาษีบำรุงท้องที่เกิดขึ้นในชั้นที่ 30-33 เพราะในชั้นที่ 30-33 มีค่าของอัตราภาษีส่วนที่เพิ่มน้อยกว่าค่าของอัตราภาษีโดยเฉลี่ย

จะเห็นได้ว่าตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ผู้มีฐานะดีในทางเศรษฐกิจ (ผ่านจำนวนและมูลค่าของที่ดินที่อยู่ในความครอบครอง) กลับเสียภาษีในสัดส่วนที่ต่ำกว่าเมื่อเปรียบเทียบกับผู้มีฐานะทางเศรษฐกิจที่ด้อยกว่า ซึ่งขัดกับหลักของความยุติธรรมตามแนวตั้ง (vertical equity) อันเป็นหลักเกณฑ์ที่สำคัญประการหนึ่งในการจัดเก็บภาษี ที่กำหนดว่าผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีหรืออยู่ในสภาวะการณ์ในการเสียภาษีที่แตกต่างกัน ควรจะเสียภาษีในจำนวนที่แตกต่างกัน ดังนั้นในการจัดเก็บภาษีจากที่ดิน จึงควรจะเก็บจากเจ้าของที่ดินที่มีมูลค่าสูงในสัดส่วนที่สูงกว่าเจ้าของที่ดินที่มีมูลค่าต่ำ

(4) อัตราภาษีบำรุงท้องที่ที่จัดเก็บอยู่นั้นต่ำเกินไป ต่ำกว่า "ค่าเช่าทางเศรษฐกิจ" หรือมูลค่าแท้ ๆ ของที่ดิน ทำให้รายได้ของภาษีไม่คุ้มกับค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บจากที่ดินบางประเภท เช่น ในบางกรณีจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่เพียง 50 บาท/ปีเท่านั้น

#### ข) ด้านการบริหารการจัดเก็บ

ในการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ได้ประสบปัญหาเช่นเดียวกับการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน คือ การขาดแผนที่ภาษี และทะเบียนภาษีที่ทันสมัยเพื่อใช้ในการจัดเก็บภาษี การขาดประสิทธิภาพของเจ้าหน้าที่ และความร่วมมือในการเสียภาษีของประชาชนมีน้อย

การขาดแผนที่ภาษี และทะเบียนภาษีที่มีประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ก่อให้เกิดปัญหาในการบริหารการจัดเก็บดังนี้คือ ในกรณีที่ที่ดินและบ้านหลังหนึ่งอยู่ในข่ายต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่แต่ไม่ได้มาเสียภาษีดังกล่าว เจ้าหน้าที่มีแนวโน้มจะสันนิษฐานว่าที่ดินและบ้านหลังดังกล่าวเป็นบ้านที่เจ้าของให้เช่า ซึ่งจะต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินจึงไม่จำเป็นต้องยื่นแบบเพื่อเสียภาษีบำรุงท้องที่อีก ทั้ง ๆ ที่ในความเป็นจริงที่ดินและบ้านหลังนั้นเป็นที่ดินและบ้านที่เจ้าของอยู่เอง และที่ดินก็มีพื้นที่เกินขนาดที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ดังนั้นบ้านที่ดินดังกล่าวควรต้องเสียภาษี

บำรุงท้องที่ แต่จากสภาพดังกล่าวบ้านและที่ดินนี้จะรอดพ้นจากการเสียภาษีบำรุงท้องที่

และ ในทางกลับกันเมื่อที่ดินและบ้านหลังหนึ่งอยู่ในข่ายต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน เนื่องจากเป็นบ้านให้เช่า แต่ก็ไม่ได้ไปเสียภาษีดังกล่าว เจ้าหน้าที่อาจสันนิษฐานว่าที่ดินและบ้านหลังนี้เป็นบ้านที่เจ้าของอยู่เอง ทำให้ไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ส่วนที่ดินที่เกินขนาดเนื้อที่ลดหย่อน ซึ่งจะต้องนำมาคำนวณเสียภาษีบำรุงท้องที่นั้น เจ้าของที่ดินและบ้านหลังนั้นก็ ได้ไปเสียภาษีบำรุงท้องที่แล้ว หรือ ไม่ก็ถูกติดตามให้เสียภาษีบำรุงท้องที่ไปแล้ว ทำให้มีแนวโน้มไม่สนใจที่จะต้องติดตามว่าเจ้าของบ้านและที่ดินดังกล่าว ได้เสียภาษีบำรุงท้องที่ถูกต้องตามกฎหมายแล้วหรือไม่ หรือติดตามให้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินเมื่อเป็นบ้านให้เช่าจริง

สภาพดังกล่าวข้างต้นจะเกิดได้ง่ายขึ้นอีก เมื่อเจ้าหน้าที่ไม่ใช่คนเดียว ในการจัดเก็บภาษีทั้งสอง เพราะการบริหารการจัดเก็บก็แยกกันทำโดย ไม่มีการแลกเปลี่ยนข่าวสาร ซึ่งความรุนแรงของปัญหาจะแตกต่างกันไปตามเขตปกครองท้องถิ่นต่าง ๆ สิ้นสุดแล้วแต่ความสมบูรณ์ของพัฒนาการข้อมูลผ่านแผนที่ภาษีทะเบียนภาษี และการออกแรง (effort) ในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> ไกรบุษย์ ชีรตยาคินทร์. "โฉมหน้าใหม่ของภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย." สรรพากรศาสตร์. 38, 9. กันยายน 2534. หน้า 64-65.

## บทที่ 3

### ภาษีทรัพย์สิน

#### 3.1 ลักษณะทั่วไปของภาษีทรัพย์สิน

##### 3.1.1 ความหมายของภาษีทรัพย์สิน

ภาษีทรัพย์สิน (property tax) ตามความหมายกว้าง ๆ หมายถึง ภาษีที่มีลักษณะการจัดเก็บโดยแบ่งเล็งถึงตัวทรัพย์สินเป็นสำคัญ โดยเรียกเก็บจากทรัพย์สินชนิดต่าง ๆ ทั้งที่มีรูปร่าง (tangible) และที่ไม่มีรูปร่าง (intangible) แยกไปตามประเภทของทรัพย์สินซึ่งตั้งอยู่ในท้องถิ่นหนึ่ง ๆ ตามมูลค่าของทรัพย์สินที่ทางการกำหนด โดยใช้อัตราภาษีแตกต่างกันออกไปตามสภาพท้องถิ่นและตามประเภทหรือชนิดของการใช้ทรัพย์สิน และเรียกเก็บจากผู้ครอบครองทรัพย์สิน หรือผู้มีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สิน

ส่วนภาษีทรัพย์สินที่ใช้ในความหมายเฉพาะจะหมายถึงภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินที่กำหนดให้เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นคือทรัพย์สินเป็นวัตถุที่ถูกเก็บภาษี (tax object) ฐานของภาษีอาจเป็นมูลค่าของทรัพย์สิน (capital value) หรือราคาที่ดินนั้น ๆ ซื้อขายกัน (หรือพึงจะซื้อจะขายกัน) ในตลาด หรือค่ารายปี (rental income) ของทรัพย์สินนั้น ๆ สิ้นสุดแล้วแต่การกำหนดใช้ในกฎหมายภาษีทรัพย์สิน

มูลค่าของทรัพย์สิน (capital value) ตามหลักเศรษฐศาสตร์หมายถึง ค่ารายปีที่เกิดขึ้นแต่ละปีในช่วงอายุขัยของทรัพย์สินที่ทอนกลับมาเป็นค่าปัจจุบันค่าเดียว

##### 3.1.2 ประเภทของภาษีทรัพย์สิน

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอาจจะมีการจัดเก็บในลักษณะและประเภทต่าง ๆ กัน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับโครงสร้างของภาษี และความเหมาะสมทาง

เศรษฐกิจ สังคมและการเมืองของแต่ละประเทศเป็นสำคัญ โดยหลักการทาง  
ทฤษฎีแล้วอาจจำแนกประเภทของภาษีทรัพย์สินได้เป็น 3 ประเภทด้วยกัน คือ

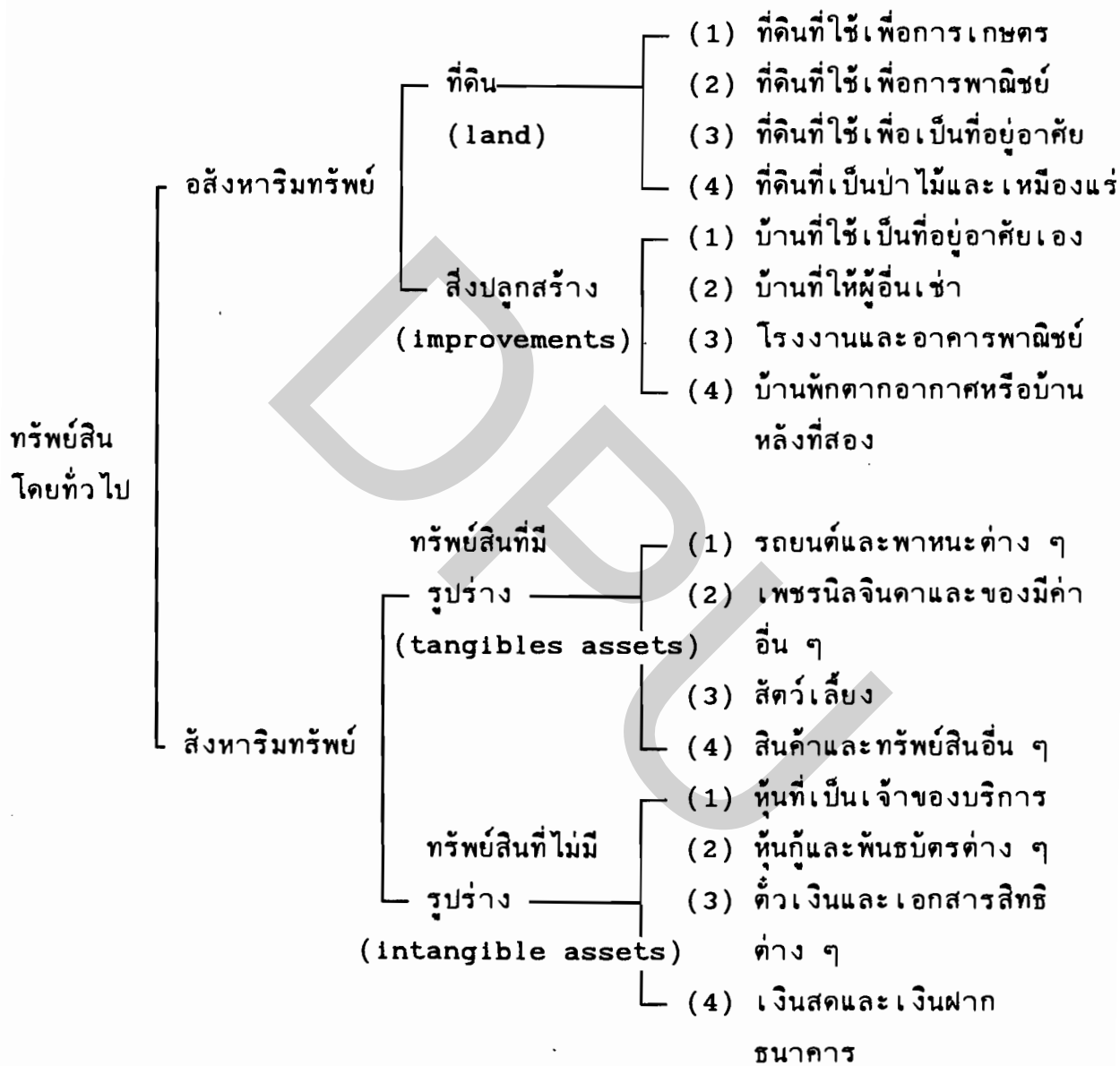
- (1) ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป (General Property Tax)
- (2) ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง (Specific Property Tax)
- (3) ภาษีทรัพย์สินเมื่อโอนเปลี่ยนมือ (Property Transfer Taxes)

โดยจะกล่าวถึงภาษีทรัพย์สินแต่ละประเภท ดังต่อไปนี้

**(1) ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป (General Property Tax)**

โดยหลักการทางทฤษฎีแล้ว ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไปจะจัดเก็บภาษี  
จากทรัพย์สินทุกชนิดโดยไม่มีการยกเว้น โดยผู้เสียภาษีแต่ละคนจะต้องนำมูลค่า  
ทรัพย์สินทั้งหมดมารวมกันเพื่อใช้เป็นฐานในการประเมินภาษี

## รูปที่ 1

ทรัพย์สินโดยทั่วไป<sup>1</sup>

<sup>1</sup> เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2529, หน้า 508.



แต่ในทางปฏิบัติแล้ว จะ ไม่มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป เนื่องจากไม่สามารถที่จะนำมูลค่าที่แท้จริงของทรัพย์สินทุกชนิดของแต่ละคนมารวมกันได้ เพราะทรัพย์สินบางอย่างที่ไม่ค่อยมีการซื้อขายในตลาดจะ ไม่สามารถประเมินราคาที่ถูกต้องได้ และนอกจากนี้การตีราคาทรัพย์สิน (assessment) จะต้องใช้เจ้าหน้าที่ที่มีความซื่อสัตย์สุจริต มีความรู้ความสามารถในการประเมินราคา และการให้ความร่วมมือของผู้เสียภาษีเองด้วย ซึ่งในทางปฏิบัติแล้วจะประสบปัญหามากมาย

### (2) ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง (Specific Property Tax)

ในทางปฏิบัติ ภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บกันในประเทศต่าง ๆ นั้นจะจัดเก็บในรูปของภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง ซึ่งมักจะจัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์หรือทรัพย์สินอย่างอื่นที่สามารถจัดเก็บได้ง่ายและแน่นอน เช่น ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีที่ดิน ภาษีมรดก เป็นต้น

### (3) ภาษีทรัพย์สินเมื่อโอนเปลี่ยนมือ (Property Transfer Taxes)

ในทางปฏิบัตินอกจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่างแล้วยังอาจจะจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน ในขณะที่มีการโอนเปลี่ยนมือในกรรมสิทธิ์ของทรัพย์สินบางประเภทด้วย ซึ่งอาจจัดเก็บได้ในรูป ดังต่อไปนี้

1. ค่าธรรมเนียมในการซื้อขายทรัพย์สินบางชนิด เช่น ค่าธรรมเนียมในการซื้อขายที่ดิน เป็นต้น
2. ภาษีการให้โดยเสน่หา
3. ภาษีมรดก โดยจัดเก็บจากกองมรดก หรือผู้รับมรดก หรือจัดเก็บทั้งสองอย่างพร้อมกันก็ได้

#### 3.1.3 องค์ประกอบของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

องค์ประกอบของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่สำคัญได้แก่

## 1. ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

ทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีทรัพย์สิน ได้แก่ ทรัพย์สินโดยทั่วไปทั้งสังหาริมทรัพย์ และอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งประกอบไปด้วยทรัพย์สินหลายประเภทด้วยกัน ดังนั้นเพื่อประโยชน์ในการกำหนดอัตราภาษีให้แตกต่างกันออกไปตามลักษณะการใช้ประโยชน์ โดยเฉพาะทรัพย์สินประเภทที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างที่นิยมจัดเก็บขึ้นในประเทศต่าง ๆ ได้มีการแยกประเภทเพื่อกำหนดอัตราภาษีให้แตกต่างกัน ดังต่อไปนี้

ทรัพย์สินประเภทที่ดิน แบ่งตามลักษณะการใช้ประโยชน์ดังนี้

1. ที่ดินประเภทที่อยู่อาศัย
2. ที่ดินที่ผู้ครอบครองทรัพย์สินใช้ทำการเกษตรกรรมเอง
3. ที่ดินที่ให้ผู้อื่นเช่าเพื่อทำการเกษตรกรรม
4. ที่ดินที่ผู้ครอบครองทรัพย์สินใช้ในการพาณิชย์กรรม อุตสาหกรรมหรือให้เช่า
5. ที่ดินที่ผู้ครอบครองทรัพย์สินมิได้ทำประโยชน์ในที่ดิน

สำหรับทรัพย์สินประเภทสิ่งปลูกสร้าง แบ่งจำแนกประเภทได้ ดังนี้

1. โรงเรือนที่อยู่อาศัย
2. โรงงาน
3. อาคารพาณิชย์
4. ธนาคาร
5. โรงแรม
6. สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น

ทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษี จะเสียตามที่เจ้าพนักงานประเมินราคาทรัพย์สินได้ประเมินราคาทรัพย์สินนั้นๆ ขึ้น ตามหลักเกณฑ์การประเมินราคาในประเทศต่างๆได้กำหนดไว้ ซึ่งการแบ่งแยกประเภทของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีจะเป็นแนวทาง ในการกำหนดภาระของผู้เสียภาษีให้หนักหรือเบาได้ตามความ

เหมาะสม และตามนโยบายการปกครองท้องถิ่นของแต่ละท้องถิ่น

## 2. ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษี

เนื่องจากภาษีทรัพย์สินมักจะกำหนดฐานภาษีไว้กว้าง โดยอาจคลุมถึงทรัพย์สินทุกชนิด แต่ก็ได้รับข้อยกเว้นไว้ ทั้งนี้ก็สุดแล้วแต่ นโยบายในการจัดเก็บภาษีของแต่ละท้องถิ่น เช่น

1. เพื่อป้องกันการเก็บภาษีซ้อนระหว่างท้องถิ่น เพราะทรัพย์สินของกิจการบางอย่างอาจได้รับประโยชน์จากท้องถิ่นหลายแห่งด้วยกัน เช่น บริษัทรถไฟซึ่งเดินอยู่ระหว่างท้องถิ่น หากท้องถิ่นจัดเก็บภาษีอีกก็จะเป็นภาษีซ้อน จึงต้องมีข้อยกเว้นระหว่างท้องถิ่นไว้

2. เพื่อส่งเสริมการประกอบกิจการบางประเภท ที่รัฐต้องการสนับสนุน เช่น กิจการด้านการสาธารณสุข เป็นต้น

3. เพื่อส่งเสริมงานสังคมสงเคราะห์ของท้องถิ่น

4. เพื่อส่งเสริมอุตสาหกรรมของท้องถิ่น

5. เพื่อทดแทนคุณให้กับผู้ทำประโยชน์ให้กับท้องถิ่น เช่น ยกเว้นไม่เก็บภาษีทรัพย์สินจากทหารผ่านศึก เป็นต้น

แต่ละท้องถิ่นอาจกำหนดข้อยกเว้นไว้ไม่เหมือนกัน แต่โดยทั่วไปแล้วมักจะยกเว้นภาษีให้กับทรัพย์สินดังต่อไปนี้

1. ทรัพย์สินของทางราชการ องค์การศาสนา สถานศึกษา และองค์การสาธารณกุศล ซึ่งมีได้มีวัตถุประสงค์เพื่อหวังผลกำไร

2. เครื่องมือเครื่องจักรของโรงงานอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริม โดยการยกเว้นหรือการลดหย่อนอายุกำหนดเงื่อนไขและจำกัดระยะเวลาไว้ก็ได้

3. ทรัพย์สินที่ยังไม่ได้เก็บเกี่ยว

4. สิ่งของเครื่องใช้ในบ้านและของใช้ส่วนตัวบางประเภท

5. ทรัพย์สินซึ่งโดยลักษณะ เป็นของเฉพาะตัว

การยกเว้นทรัพย์สินประเภทใดนั้น จะต้องกำหนดไว้ในกฎหมายอย่างชัดเจน ทั้งนี้ การยกเว้นภาษีทรัพย์สิน สามารถจะเปลี่ยนแปลงเพื่อให้สอดคล้องกับสภาพการณ์ทางเศรษฐกิจและสังคมของแต่ละท้องถิ่นในประเทศได้

### 3. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทรัพย์สิน

ตามปกติแล้ว ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทรัพย์สิน ได้แก่ เจ้าของหรือผู้ม  
กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สิน แต่ในบางกรณีบุคคลอื่นแม้จะมีไม่ใช่ผู้มกรรมสิทธิ์ หรือมิได้เป็น  
เจ้าของทรัพย์สิน แต่เป็นผู้ได้รับประโยชน์จากทรัพย์สินนั้น ก็อาจถูกกำหนดให้มี  
หน้าที่เสียภาษีด้วย ดังนั้นผู้มีหน้าที่เสียภาษีทรัพย์สินจึง ได้แก่

1. เจ้าของหรือผู้มกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สิน ไม่ว่าจะทรัพย์สินนั้นจะอยู่  
ในความครอบครองของตนเองหรือให้บุคคลอื่นเป็นผู้ครอบครอง หรือทิ้งไว้ว่าง  
เปล่า

2. ผู้ครอบครองทรัพย์สินซึ่งไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของบุคคลใด

3. ผู้รับจำนำจำนองซึ่งจะต้องเสียภาษีจากมูลค่าของการจำนำ  
จำนอง

4. ผู้ถือกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินตามเอกสาร

### 4. อัตราภาษี

ตามทฤษฎีภาษีทรัพย์สิน การกำหนดอัตราภาษีเพื่อให้เกิดความเป็น  
ธรรมแก่ท้องถิ่นอาจแบ่งได้เป็น 2 ประเภทคือ

(1) อัตราภาษีที่กำหนดไว้แน่นอน อัตราภาษีประเภทนี้ มักเป็น  
อัตราเดียว (flat rate) โดยส่วนมากจะกำหนดเป็นร้อยละของราคาประเมิน  
ทรัพย์สิน ซึ่งจะเป็นอัตรากที่ เช่น อัตราภาษีย้อยละ 1 ของราคาทรัพย์สิน  
เป็นต้น หรือในบางประเทศอาจกำหนดให้ใช้อัตราก้าวหน้า คือ เมื่อราคา  
ทรัพย์สินสูงขึ้นก็ต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงขึ้นก็ต้องภาษีในอัตราที่สูงขึ้น เพื่อใช้เป็น  
มาตรการป้องกันการเก็งกำไรที่ดิน แต่ในหลาย ๆ ประเทศส่วนใหญ่แล้วมักจะ  
นิยมจัดเก็บในอัตรากที่ ซึ่งท้องถิ่นต่าง ๆ จะต้องร่วมมือกันกำหนดอัตราภาษี  
ทรัพย์สินให้ทัดเทียมกัน เพื่อไม่ให้เกิดการได้เปรียบเสียเปรียบระหว่างประชาชน  
ในท้องถิ่นต่าง ๆ ไมเช่นนั้นแล้ว อาจเกิดการโยกย้ายทรัพย์สินไปยังท้องถิ่นที่มี  
อัตราภาษีต่ำกว่าได้

(2) อัตราภาษีที่ไม่ได้กำหนดไว้แน่นอน อัตราภาษีจะสูงหรือต่ำขึ้น

อยู่กับการพิจารณาจากงบประมาณรายจ่ายประจำปีของแต่ละท้องถิ่น จากนั้นจึงรวบรวมรายได้โดยประมาณจากแหล่งต่าง ๆ นอกเหนือรายได้จากภาษีทรัพย์สิน เช่น เงินอุดหนุนจากรัฐบาลกลาง รายได้จากค่าธรรมเนียม เงินรายได้เบ็ดเตล็ดและค่าบริการต่าง ๆ แล้วนำไปหักออกจากงบประมาณรายจ่ายที่ตั้งไว้ เมื่อได้ยอดคงเหลือ จึงนำมาหารด้วยมูลค่าทรัพย์สิน ซึ่งจะต้องเสียภาษีทรัพย์สินที่ประเมินได้ ผลที่ได้จะเป็นอัตราภาษีทรัพย์สินที่จะเรียกเก็บสำหรับปีนั้น ๆ ซึ่งอาจจะเขียนเป็นสูตรได้ดังนี้

อัตราภาษีทรัพย์สิน

$$= \frac{\text{งบประมาณรายจ่าย-ประมาณการรายได้ทุกประเภทที่มีใช้ภาษีทรัพย์สิน}}{\text{มูลค่าทรัพย์สินที่ประเมินได้}}$$

การกำหนดอัตราภาษีวิธีนี้ จะได้ผลดีก็ต่อเมื่อสามารถหามูลค่าอันแท้จริงของทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีในท้องถิ่นทั้งหมดให้ได้ ซึ่งในทางปฏิบัติเป็นเรื่องที่ยุ่งยากและมีปัญหามาก นอกจากนี้การกำหนดอัตราภาษีโดยวิธีนี้ ยังขึ้นอยู่กับการคาดคะเนอีกด้วย คือ จะต้องประมาณการทั้งรายจ่ายและรายได้ ซึ่งไม่แน่ใจว่าจะถูกต้องหรือใกล้เคียงเสมอไป

ระดับอัตราภาษีที่จะเรียกเก็บจากภาษีทรัพย์สินนี้ นอกจากจะคำนึงถึงปัจจัยที่กล่าวข้างต้นแล้ว ยังต้องพิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ที่มีความเกี่ยวข้องกับสภาพเศรษฐกิจและนโยบายของประเทศด้วย

การกำหนดอัตราภาษีวิธีนี้ ส่วนใหญ่มักจะมอบหมายให้องค์การบริหารท้องถิ่นที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ กำหนดอัตราภาษีขึ้นตามความต้องการเงินเพื่อใช้จ่ายของท้องถิ่นในแต่ละปี การมอบหมายเช่นนี้ อาจทำให้อัตราภาษีทรัพย์สินสูงหรือต่ำเกินไปก็ได้ ซึ่งถ้าอัตราภาษีสูงเกินไป ย่อมก่อให้เกิดความเดือดร้อนเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีมากเกินไป ตามหลักการจึงได้มีการจำกัดอัตราภาษีขึ้นสูงไว้ในกฎหมายด้วย โดยมีวัตถุประสงค์ของการจำกัดอัตราภาษีขึ้นสูงไว้ดังนี้

ก) เพื่อบรรเทาภาระภาษีทรัพย์สินให้กับเจ้าของทรัพย์สินโดยเฉพาะทรัพย์สินประเภทสังหาริมทรัพย์ ซึ่งโดยปกติจะต้องรับภาระภาษีหนักกว่าทรัพย์สินประเภทอื่นอยู่แล้ว

ข) เพื่อช่วยให้การประเมินราคาทรัพย์สินมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น การกำหนดอัตราภาษีจะทำให้เจ้าหน้าที่ประเมินราคาทรัพย์สินด้วยความระมัดระวังมากขึ้น

ค) เพื่อช่วยให้ท้องถิ่นระมัดระวังการใช้จ่ายเงินภาษี เพราะท้องถิ่นจะไม่สามารถกำหนดอัตราภาษีตามใจชอบได้เสมอไป

## 5. วิธีปฏิบัติจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

ลำดับขั้นตอนที่สำคัญเกี่ยวกับการปฏิบัติจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศต่าง ๆ โดยทั่วไป อาจแบ่งได้ดังนี้

### (1) การสำรวจทรัพย์สิน

การสำรวจทรัพย์สินโดยทั่วไปจะมี 2 วิธีคือ

1. ให้เจ้าของทรัพย์สินแจ้งจำนวนทรัพย์สินที่อยู่ในความครอบครองต่อเจ้าพนักงานเป็นรายปี วิธีนี้เจ้าพนักงานประเมินราคาไม่ต้องออกไปสำรวจทรัพย์สินภายนอก แต่อาศัยการเปรียบเทียบรายการทรัพย์สินที่ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีนำมาแสดงเปรียบเทียบกับปีก่อน ๆ เป็นรายบุคคล

วิธีนี้ทรัพย์สินประเภทอรูปทรัพย์สิน (Intangible) จะหลีกเลี่ยงภาษีได้มาก เพราะเป็นทรัพย์สินที่ไม่มีตัวตน แต่ถ้าเป็นทรัพย์สินประเภทอสังหาริมทรัพย์ (Real Property) จะหลีกเลี่ยงภาษีได้น้อยกว่า เพราะมีหลักฐานทางทะเบียน และมีแผนที่ทรัพย์สิน

2. ให้เจ้าพนักงานประเมินออกสำรวจทรัพย์สินเอง วิธีนี้พนักงานประเมินราคาจะออกสำรวจทำเลที่ตั้งของทรัพย์สินต่าง ๆ เพื่อประกอบการจัดเก็บ โดยเริ่มสำรวจจากบัตรลงรายการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของปีที่ผ่านมา ซึ่งจะต้องพยายามไม่ยักติ้อหรือลอกของเก่ามาใช้ใหม่ทั้งหมด เพราะผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินมักจะแจ้งรายการทรัพย์สินของตนน้อยกว่าข้อเท็จจริงเสมอ ทั้งนี้อาจเป็นเพราะไม่ทราบว่าทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีภายในความครอบครองของตนมีอะไรบ้าง หรือไม่ก็พยายามหลีกเลี่ยงภาษี ฉะนั้น จึงจำเป็นที่เจ้าพนักงานจะต้อง

สำรวจให้แน่นอนอีกชั้นหนึ่ง

ในการสำรวจทรัพย์สินต่าง ๆ เจ้าพนักงานสำรวจจะต้องมีอุปกรณ์เครื่องใช้ต่าง ๆ เพื่อช่วยให้การสำรวจเป็นไปโดยถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากที่สุดเครื่องมือที่ใช้ประกอบการสำรวจและการประเมินราคาทรัพย์สินที่สำคัญ ได้แก่

ก) แผนที่ภาษี เป็นสิ่งที่จำเป็นอย่างยิ่งสำหรับการประเมินราคาที่ดิน โดยจะแสดงให้เห็นถึงที่ตั้ง ขนาด ลักษณะของที่ดินแต่ละแปลง มูลค่าอันแท้จริงตามสภาพที่ตั้ง มาตรฐานส่วนของที่ดิน พร้อมด้วยรายละเอียดของที่ดินเกี่ยวกับอาณาบริเวณเส้นผ่าศูนย์กลาง และพื้นที่ของที่ดินแต่ละแปลง ตลอดจนเครื่องหมายประจำของที่ดินแปลงต่าง ๆ ในการจัดทำแผนที่นั้น ทำได้สองวิธีด้วยกันคือ วิธีแรก โดยการออกสำรวจ ซึ่งเป็นวิธีที่ยอมรับกันว่าได้ผลดี แต่สิ้นเปลืองเวลาและค่าใช้จ่าย วิธีที่สอง คือ ใช้ภาพถ่ายทางอากาศ วิธีนี้เสียค่าใช้จ่ายน้อยกว่าและไม่เปลืองเวลา โดยเฉพาะอย่างยิ่งในท้องถิ่นเล็ก ๆ ที่ยังไม่เจริญนัก เพื่อให้การประเมินเป็นไปโดยถูกต้อง อาจจะใช้ทั้งสองวิธีประกอบกันและจะต้องปรับปรุงข้อมูลให้ทันสมัยอยู่เสมอ

ข) บัตรบันทึกรายการ ใช้สำหรับบันทึกรายการที่จำเป็นของทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องประเมิน บัตรบันทึกรายการที่นิยมนำมาใช้ในการสำรวจและประเมินราคาทรัพย์สิน ได้แก่

- แบบสำรวจ (Field Sheet) เป็นบัตรบันทึกของพนักงานประเมิน เพื่อใช้บันทึกลักษณะของอาคาร ด้านหลังของแบบสำรวจมีช่องสำหรับเขียนกราฟรูปอาคารและมีที่สำหรับกรอกรายละเอียดเกี่ยวกับอาคาร ซึ่งพนักงานประเมินจะต้องทำการตรวจสอบด้วยตนเอง

- แบบสถานที่ตั้งของทรัพย์สินตามสภาพ (Street Card) มีลักษณะคล้ายแบบสำรวจ โดยด้านหน้าจะใช้สำหรับกรอกรายการและรายละเอียดเกี่ยวกับทรัพย์สิน ด้านหลังเป็นชื่อเจ้าของทรัพย์สิน ที่อยู่ วันเดือนปีที่มีการโอนหรือเปลี่ยนแปลงกรรมสิทธิ์ตลอดจนข้อตกลงต่าง ๆ

- แบบแสดงกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สิน เป็นแบบฟอร์มสำหรับกรอกรายการที่เจ้าพนักงานประเมินจัดทำขึ้นเป็นประจำ โดยรวบรวมรายการที่สำคัญ ๆ เช่น บันทึกแสดงกรรมสิทธิ์ของผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สิน ที่อยู่ของผู้เป็น

เจ้าของทรัพย์สิน ทำเลที่ตั้งและลักษณะตามกฎหมายของทรัพย์สิน รายละเอียดต่าง ๆ เกี่ยวกับการโอนกรรมสิทธิ์ และการประเมินราคา เพื่อใช้จัดทำบัญชีทรัพย์สินรวม

- บัญชีทรัพย์สินรวม (Grand List) หลังจากที่ได้สำรวจทรัพย์สินแล้ว เจ้าพนักงานประเมินจะต้องแสดงรายละเอียดของทรัพย์สินซึ่งประกอบไปด้วย ชื่อผู้เป็นเจ้าของ เขตที่ดินตั้งอยู่ ซึ่งที่ดินแต่ละแปลงจะต้องมีหมายเลขของเขตกำกับไว้ด้วยและลักษณะของที่ดินพร้อมรายละเอียดตามลักษณะของการใช้ประโยชน์

- เครื่องช่วยอื่น ๆ นอกจากที่ได้กล่าวมาแล้ว พนักงานประเมินอาจจัดทำบัญชีอื่น ๆ เพิ่มขึ้นอีก เพื่อช่วยบันทึกรายการที่มีการเปลี่ยนแปลง

## (2) การทำบัญชีทรัพย์สิน

หลังจากที่ได้ทำการสำรวจสถานที่ตั้งของทรัพย์สินต่าง ๆ เรียบร้อยแล้ว เจ้าพนักงานประเมินจะต้องจัดทำบัญชีทรัพย์สินที่ถูกต้องทั้งหมดขึ้น โดยนำข้อมูลที่ได้อ่านบันทึกตามแบบฟอร์มต่าง ๆ ซึ่งแบบฟอร์มที่ใช้บันทึกควรจะได้รับอนุมัติเป็นทางการเสียก่อน โดยบัญชีทรัพย์สินจะเรียงตามลำดับชื่อผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สิน

## (3) การประเมินราคาทรัพย์สิน

หลักเกณฑ์ในการประเมินราคาทรัพย์สินที่นิยมใช้กัน มีอยู่ 3 วิธีด้วยกันคือ

1. วิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สิน (Income-Capitalization Approach) วิธีนี้ยึดหลักว่า มูลค่าของทรัพย์สินควรเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินในอนาคต โดยคำนึงถึงรายได้ที่พึงได้รับจากการให้เช่าทรัพย์สินนั้นในอนาคต และคำนวณกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบัน ซึ่งใช้สูตรง่าย ๆ ได้ ดังนี้



$$V = A/r$$

เมื่อ  $V$  = มูลค่าของทรัพย์สิน

$A$  = รายได้ทรัพย์สินสุทธิที่คาดว่าจะได้รับโดยเฉลี่ยต่อปี

$r$  = อัตรารายได้ต่อปี (Capitalization Rate)

สมมติว่า ที่ดินแปลงหนึ่งคาดว่าจะมีผลตอบแทนสุทธิเฉลี่ยต่อปี (A) 1,500 บาท จะมีมูลค่า 25,000 บาท เมื่อนำมูลค่านี้ไปลงทุนโดยได้ดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 6 ต่อปี

$$V = \frac{1,500}{6} \times 100 = 25,000 \text{ บาท}$$

การประเมินราคาที่ดินโดยวิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สิน เป็นวิธีหนึ่งที่เน้นถึงการพิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ที่มีอิทธิพลต่อรายได้ของที่ดิน วิธีนี้นิยมใช้กันมากในการประเมินราคาที่ดินที่จะก่อให้เกิดรายได้ที่สามารถคาดคะเนเป็นตัวเลขได้ แต่ก็ยังมีผู้โต้แย้งว่า จุดประสงค์ในการประเมินราคานั้น ต้องการทราบราคาที่ดินในปัจจุบัน โดยใช้ในการคาดคะเนในอนาคตเท่านั้นไม่ได้ต้องการทราบราคาที่ดินในอนาคต

วิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สิน นิยมใช้กันมากในการประเมินราคาของที่ดินที่มีรายได้ เช่น ที่ดินที่ทำการเกษตร ที่ดินที่ทำการค้า ที่ดินที่ใช้เพื่อการอุตสาหกรรม เป็นต้น โดยเฉพาะการประเมินราคาที่ดินเพื่อการจ้างงาน เพราะวิธีนี้เห็นถึงความสามารถในการก่อให้เกิดรายได้ในอนาคต โดยคำนึงถึงอัตรารายได้และความเสียหายอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้น แต่วิธีนี้มีข้อเสียหลายประการคือ

ก) เนื่องจากมีเจ้าของน้อยคนที่ใช้ที่ดินของตนเองแล้วคิดรายได้จากการใช้ที่ดินเป็นตัวเลข ดังนั้นจึงไม่มีมาตรฐานในการตั้งค่าเช่าและค่าใช้จ่าย

ข) ประโยชน์อื่น ๆ เช่น ทำเลดี อากาศดี สภาพแวดล้อมดี ฯลฯ เป็นสิ่งที่ไม่สามารถตีราคาออกมาเป็นตัวเลขได้

ค) การประเมินรายได้ในอนาคตและอัตรารายได้ของเงินทุน

ของผู้ประเมิน ยังไม่เป็นสิ่งที่ทุกคนเชื่อถือ

## 2. วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด(Market-Comparison Approach)

วิธีเจ้าพนักงานประเมินราคาจะศึกษาสภาพและราคาซื้อขายทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกัน และประเมินราคาทรัพย์สินในราคาที่เขาเห็นว่าเหมาะสมในตลาดขณะนั้น วิธีนี้เป็นประโยชน์สำหรับผู้ที่ต้องการทราบมูลค่าตลาดของทรัพย์สินในขณะนั้น

ราคาตลาดของทรัพย์สินมักจะแตกต่างกันอยู่เสมอ เนื่องจากผู้ซื้อและผู้ขายไม่มีข้อมูลของตลาดอย่างเพียงพอ ที่ดินบางแปลงอาจขายได้ราคาสูงกว่าปกติ ในขณะที่ที่ดินแปลงอื่นขายได้ราคาต่ำกว่าที่ควรจะได้รับ การขาดมาตรฐานระหว่างที่ดินและราคาเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา ทำให้การประเมินยุ่งยากขึ้น ในการประเมินราคาวิธีนี้ ผู้ประเมินจำเป็นต้องมีความรู้เป็นอย่างดีในเรื่องตลาด และรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับการซื้อขายในท้องถิ่นนั้น เพื่อใช้เปรียบเทียบในด้านต่าง ๆ คือ

ก) เปรียบเทียบทางกายภาพ เช่น รูปร่าง พื้นที่ ภูมิประเทศ สถานที่ตั้ง สิ่งก่อสร้างบนผืนดิน เป็นต้น

ข) เปรียบเทียบทางสังคม ได้แก่ สภาพแวดล้อมทางสังคม ลักษณะของเพื่อนบ้าน ตลอดจนการดำรงชีวิตของสังคมแถบนั้น

ค) เปรียบเทียบข้อมูลทางตลาด ได้แก่ ระดับค่าเช่า ราคาขายทั้งในปัจจุบันและที่คาดว่าจะได้รับจากทรัพย์สินนั้นในอนาคต

การประเมินราคาโดยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาดนี้ หากผู้ประเมินมีความรู้คุ้นเคยกับการซื้อขายที่ดินของท้องถิ่นและมีข้อมูลเพื่อเปรียบเทียบทางกายภาพ ทางสังคม และข้อมูลทางตลาดอย่างสมบูรณ์แล้ว ราคาที่ประเมินได้ก็สามารถจะนำไปใช้กับที่ดินทั่ว ๆ ไปได้

วิธีเปรียบเทียบราคาตลาดเป็นวิธีประเมินราคาทางตรงและมีเหตุมีผลพอสมควร โดยจะแสดงราคาที่คุณจะจ่ายซื้อจริง ๆ ซึ่งเป็นวิธีวัดมูลค่าที่แท้จริงของทรัพย์สินวิธีนี้จะเป็นตัวเชื่อมโยงมูลค่าแลกเปลี่ยนที่แท้จริงในตลาด นิยมใช้กันมากในการประเมินราคาที่ดินเพื่อการซื้อขาย และใช้เป็นวิธีตรวจสอบวิธีอื่น

เสมอ เมื่อมีการประเมินราคาที่ดิน แต่วิธีนี้มีข้อเสียคือ

- มีที่ดินน้อยแปลงที่มีความคล้ายคลึงกันมากพอที่จะเปรียบเทียบกันได้จริง
- การปรับปรุงมูลค่าเมื่อมีความแตกต่างของทำเลที่ตั้ง ลักษณะ และรายละเอียดอื่น ๆ เป็นสิ่งที่ปฏิบัติจริง ๆ ได้ยาก
- อาจจะไม่มีการซื้อขายที่จะนำมาเปรียบเทียบได้
- เป็นวิธีที่เน้นถึง รูปร่างลักษณะของที่ดินมากกว่า จะคำนึงถึงประโยชน์ใช้สอย

### 3. วิธีต้นทุนทดแทน (Replacement-Cost Approach)

การประเมินราคาโดยวิธีนี้ เป็นแนวความคิดของนักเศรษฐศาสตร์กลุ่มคลาสสิก เน้นถึงความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนการผลิตกับมูลค่า ตามแนวคิดนี้ถือว่าทรัพย์สินควรมีค่าเท่ากับต้นทุนทดแทน หรือต้นทุนในการจัดหาทรัพย์สินใหม่ที่ใช้แทนกันได้ ในปัจจุบันและหักด้วยค่าเสื่อมราคาของการใช้ทรัพย์สิน

การประเมินโดยวิธีนี้มูลค่าทรัพย์สินจะสูงกว่าวิธีเปรียบเทียบราคาตลาดเล็กน้อย โดยเฉพาะถ้าเป็นทรัพย์สินที่มีการพัฒนามากเกิน (over developed) เช่น คฤหาสน์ขนาดใหญ่ ทรัพย์สินเหล่านี้มักจะปรับปรุงโดยไม่คำนึงถึงมูลค่าที่ขายได้ในอนาคต ซึ่งมีหลายกรณีที่ไม่อาจขายได้ในราคาเท่าต้นทุนการประเมินราคาโดยวิธีต้นทุนทดแทนจึงต้องตัดต้นทุนการผลิตบางส่วนออก

วิธีต้นทุนทดแทนนี้เป็นวิธีที่นิยมใช้กัน โดยเฉพาะการประเมินราคาที่ดินประเภทที่อยู่อาศัย หรืออยู่ในเมือง เนื่องจาก

- เป็นวิธีที่ใช้เทคนิคมาตรฐานที่สามารถใช้ในการประเมินราคาที่ดินจำนวนมากได้
- เป็นที่ยอมรับกันว่าราคาต้นทุนทดแทนเป็นการประมาณขอบเขตขั้นสูงของมูลค่าที่ดินที่มีเหตุพอสมควร
- เป็นวิธีที่ไม่ซับซ้อน เข้าใจง่าย และสะดวกในการปฏิบัติ
- การประเมินราคาโดยวิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สินค่อนข้างยุ่งยากในทางปฏิบัติ
- ในกรณีเป็นทรัพย์สินประเภทที่มีการซื้อขายกันน้อยมาก เช่น

โรงแรมขนาดใหญ่ ราคาขายที่มีอยู่จะไม่เหมาะสมที่จะนำมาวิเคราะห์เปรียบเทียบ

วิธีต้นทุนทดแทนนี้ มีผู้นำไปใช้กับวิธีเปรียบเทียบราคาตลาดเพื่อใช้ประเมินราคาที่ดินในเมือง และเป็นที่ยอมรับกันอย่างกว้างขวางในการประเมินราคาที่ดิน เพื่อเสียภาษีและเวนคืนที่ดิน เพราะนำไปใช้ได้ง่าย แต่อย่างไรก็ตามวิธีต้นทุนทดแทนก็ยังมีข้อเสียบางประการคือ

ก) การประมาณราคาต้นทุนมิได้รวมถึงคุณลักษณะพิเศษอื่น ๆ เข้าไว้ด้วย

ข) ไม่สามารถหาต้นทุนได้มูลค่าจริง ๆ นอกจากนั้นที่ดินที่หามาทดแทนอาจจะเป็นที่ดินที่มีการปรับปรุงมากหรือน้อยกว่าที่ดินที่ต้องการประเมินราคา

หลักเกณฑ์การประเมินราคาทรัพย์สินทั้ง 3 วิธีนี้ต่างก็มีข้อดีข้อเสียแตกต่างกันไป แต่ทุกวิธีจะต้องได้ราคาประเมินสุดท้ายออกมาเป็นหน่วยเดียว ในการประเมินราคาผู้ประเมินบางคนจึงใช้ทั้ง 3 วิธีร่วมกัน โดยใช้วิธีการทางคณิตศาสตร์เข้าช่วย ซึ่งก็ไม่ได้ช่วยให้มีการประเมินราคาที่ถูกวิธีที่สุด แต่ก็เป็นการทำให้ได้ราคาที่แตกต่างกันน้อยลง

#### (4) การทำบัญชีทรัพย์สินรวม

การจัดทำบัญชีทรัพย์สินรวม (Grand List) เป็นการรวมรายการต่าง ๆ จากบัตร และแบบฟอร์มต่าง ๆ ที่เจ้าพนักงานประเมินได้บันทึกไว้ตามวิธีการที่ได้กล่าวมาข้างต้น โดยบัญชีทรัพย์สินรวมจะแสดงถึงทรัพย์สินทุกประเภท ตลอดจนชื่อและที่อยู่ของผู้มีหน้าที่เสียภาษี และจำนวนมูลค่าของทรัพย์สินที่ประเมินได้ เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้จัดทำบัญชีทรัพย์สินรวมเสร็จเรียบร้อยแล้ว จะต้องส่งให้คณะกรรมการตรวจสอบภาษี ตรวจสอบแก้ไขก่อนที่จะนำบัญชีทรัพย์สินรวมให้กับหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีของท้องถิ่น เพื่อดำเนินการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินต่อไป

### (5) การยื่นแบบแสดงรายการและการชำระภาษี

การประกาศกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการ เพื่อเสียภาษีและชำระภาษี มีดังนี้

- ก) วันครบกำหนดที่จะต้องเสียภาษี
- ข) วันที่ผู้เสียภาษีจะถูกปรับ หรือเรียกดอกเบี้ย หรือเงินเพิ่ม เนื่องจากชำระภาษีเกินกำหนด
- ค) วันที่กำหนดให้ผู้เสียภาษี ชำระเงินภาษี
- ง) วันที่กำหนดให้ยึดทรัพย์ หรือ ไล่ถอนหนี้ภาษี

การชำระภาษีนั้นตามปกติควรกำหนดให้มีการชำระปีละครั้ง และอาจมีการผ่อนชำระ เป็นงวดได้ หากจำนวนเงินที่ต้องชำระมีจำนวนมากถึงเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด เพื่อเป็นการบรรเทาความเดือดร้อนทางการเงิน และอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียภาษี และในบางประเทศได้มีการส่งเสริมให้ผู้เสียภาษีชำระเงินภาษีให้ตรงตามเวลาที่กำหนด โดยลดเงินค่าภาษีลงส่วนหนึ่ง หากได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนดไว้ แต่เมื่อเลยกำหนดเวลาชำระภาษีที่กำหนดไว้แล้ว ผู้เสียภาษีจะต้องถูกปรับ และยอมให้ชำระเงินภาษีพร้อมทั้งค่าปรับได้ในระยะเวลาใดเวลาหนึ่งเท่านั้น หากพ้นระยะเวลานี้แล้ว ก็จะต้องถูกยึดทรัพย์ตามกฎหมาย แต่โดยทั่วไปในทางปฏิบัติมักจะ ไม่เข้มงวดมากนัก

ในทางปฏิบัติจัดเก็บภาษีทรัพย์สินให้มีประสิทธิภาพนั้น ควรจะต้องคำนึงถึงหลักการต่อไปนี้ด้วยคือ

(1) หลักของความยุติธรรม (equity) ความเป็นธรรมตามหลักการนี้ คือ การแบ่งภาระภาษีอากรแก่ประชาชน บุคคลที่มีฐานะทางเศรษฐกิจ (ในที่นี้จะพิจารณาจากการสะสมทรัพย์สิน) เท่าเทียมกันก็ควรจะต้องจ่ายภาษีเท่ากันส่วนบุคคลที่มีฐานะแตกต่างกันก็ควรจะต้องจ่ายภาษีเป็นจำนวนเงินที่แตกต่างกันไป

(2) หลักของความแน่นอน (certainty) การกำหนดภาษีทรัพย์สินให้ประชาชนทราบแน่นอนล่วงหน้าว่า ใครเป็นผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการจ่ายภาษี จ่ายให้กับส่วนราชการใด เป็นจำนวนเงินมากน้อยเท่าใด และแจ้งวันเวลาสถานที่

ที่จ่ายให้แน่นอน การทราบภาระภาษีที่แน่นอนว่าใครเป็นผู้จ่ายย่อมสามารถพิจารณาการแบ่งภาระภาษีว่าเป็นไปในทางที่เหมาะสมเพียงใดหรือไม่อีกทางหนึ่งด้วย และการที่รัฐบาลทราบจำนวนรายได้แน่นอนจะทำให้รัฐบาลท้องถิ่นสามารถวางแผนการใช้จ่ายเงินล่วงหน้าได้โดยประหยัดและมีประสิทธิภาพ

(3) หลักของความสะดวก (convenience) ภาษีทรัพย์สินควรกำหนดไว้ในลักษณะที่ให้ความสะดวกแก่ผู้เสียภาษี และการบริหารการจัดเก็บรวมถึงระยะเวลาที่เหมาะสมในการเรียกเก็บเงินภาษี ระยะเวลาที่ประชาชนพร้อมที่จะจ่ายเงิน ทั้งนี้เพื่อให้เจ้าหน้าที่และประชาชนผู้เสียภาษีเสียเวลาในการเสียภาษีให้น้อยที่สุด

(4) หลักของการประหยัด (economy) ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินควรจะเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีให้ต่ำที่สุด เพราะจะทำให้เงินที่ได้รับมาเหลือมากเพียงพอต่อการใช้จ่ายของรัฐบาลท้องถิ่น เพื่อลดการพึ่งพาเงินอุดหนุนจากรัฐบาลกลาง

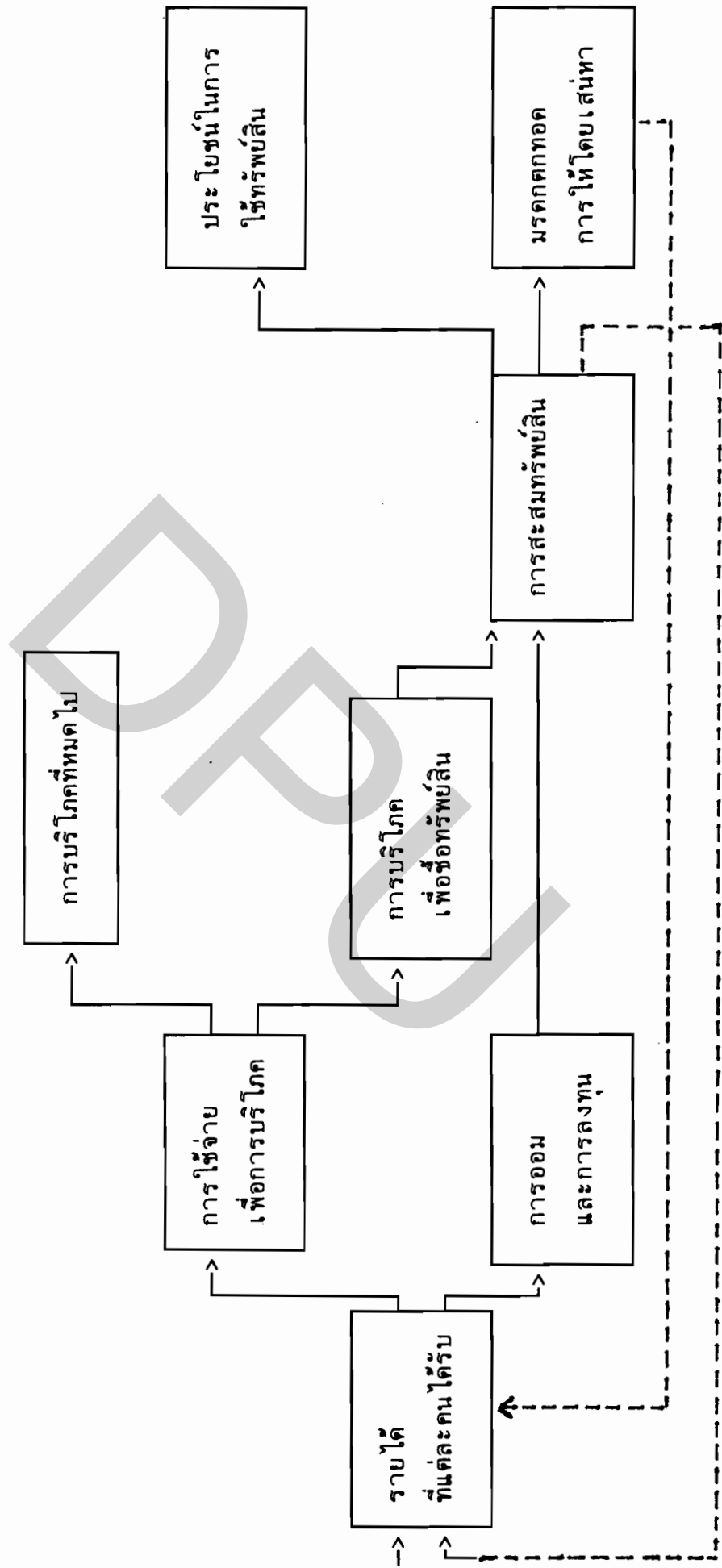
#### 3.1.4 เหตุผลสนับสนุนในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

ฐานภาษีที่เกี่ยวกับเศรษฐกิจทั้งสามประเภท คือ รายได้ การใช้จ่ายเพื่อการบริโภค และทรัพย์สินหรือความมั่งคั่ง (wealth) จะมีความสัมพันธ์ซึ่งกันและกันโดยตรง ซึ่งรัฐบาลจะต้องกระจายภาระของภาษีให้แก่ผู้ครอบครองฐานภาษี แต่ละประเภทอย่างยุติธรรม แต่ในขณะเดียวกันก็ต้องพยายามให้รัฐเก็บรายได้ได้มาก และบรรลุจุดมุ่งหมายที่รัฐบาลต้องการ

ความสัมพันธ์ระหว่างฐานภาษี เห็นได้ชัดจากวงจรของการหมุนเวียนของกระแสรายได้รายจ่าย และการสะสมรายได้และทรัพย์สิน ต่อไปนี้

รูปที่ 2

ความสัมพันธ์ระหว่างฐานของภาษีที่สำคัญ



(ก) รายได้ การใช้จ่ายได้เป็นตัววัดความสามารถในการเสียภาษี เป็นสิ่งที่สะดวกที่สุดสามารถวัดได้ชัดเจนและเป็นการวัดทางตรง อย่างไรก็ตาม รัฐบาลไม่สามารถเก็บภาษีจากรายได้ทุกประเภทได้อย่างครบถ้วน ดังนั้น รัฐบาลจึงจำเป็นต้องเก็บภาษีจากฐานอื่น ประกอบด้วย

(ข) การใช้จ่าย รายได้สามารถนำมาใช้จ่ายเพื่อการออม การลงทุน หรือเพื่อการบริโภคทั้งหมดไป และเพื่อซื้อทรัพย์สิน รัฐบาลอาจใช้ค่าใช้จ่ายในการบริโภคเป็นตัวชี้ความสามารถก็ได้ โดยถือว่าผู้มีความสามารถในการเสียมากก็ย่อมมีการบริโภคมากเป็นธรรมดา

(ค) ความมั่งคั่ง การสะสมทรัพย์เกิดจากการซื้อทรัพย์สินและการออม การลงทุน ความมั่งคั่งนี้เป็นบ่อเกิดแห่งรายได้ หรือก่อให้เกิดประโยชน์ในการใช้ทรัพย์สิน ดังนั้นจึงเป็นฐานภาษีอันสุดท้ายที่รัฐอาจจะตามไปเก็บภาษีได้ การโอนทรัพย์สินไปสู่ทายาทหรือผู้อื่นก็อาจเก็บได้โดยภาษีมรดก<sup>1</sup>

เหตุผลสนับสนุนในการจัดเก็บภาษีจากความมั่งคั่ง หรือการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินนั้น มีอยู่มากมาย ซึ่งสามารถสรุปได้ดังนี้

(1) การครอบครองทรัพย์สินเป็นการแสดงถึงฐานะของบุคคล ซึ่งโดยปกติแล้วผู้ที่ร่ำรวยจะมีทรัพย์สินมากและผู้ที่ยากจนจะมีทรัพย์สินน้อย ดังนั้น ถ้าเราบิดหลักการจัดเก็บภาษีตามความสามารถในการเสียภาษี (The Ability to Pay Principle) แล้ว จึงควรมีการเก็บภาษีจากทรัพย์สินด้วย

(2) ทรัพย์สินทุกชิ้นที่อยู่ในประเทศ ย่อมมีส่วนในการใช้บริการของสังคมไม่ว่าจะเป็นทางตรงหรือทางอ้อมแทบทั้งสิ้น ประโยชน์ที่ได้รับจากบริการทางตรง เช่น การกำจัดสิ่งปฏิกูล การบำรุงถนนหนทาง การดับเพลิงฯ ส่วนประโยชน์ที่ได้รับจากการบริการทางอ้อม ได้แก่ สวนสาธารณะ ห้องสมุด ประชาชนฯ เป็นต้น ดังนั้น การเก็บภาษีจากทรัพย์สินจึงเป็นการเก็บตามหลักการ

---

<sup>1</sup> วรากรณ์ สามโกเศศ. "ภาษีการขายอสังหาริมทรัพย์ : ภาษีกึ่งทรัพย์สินกึ่งมรดก?" วารสารกรมบัญชีกลาง. 23,4. สิงหาคม 2525, หน้า 13.



เก็บภาษีตามผลประโยชน์ที่ได้รับ (The Benefit Principle)

(3) การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอาจถือได้ว่า เป็นการติดตามการจัดเก็บภาษีที่รัฐเก็บได้ไม่ทั่วถึงจากรายได้และรายจ่ายเพื่อการบริโภค รายได้ที่ประชาชนหลีกเลี่ยงภาษีประเภทต่าง ๆ ได้นั้น ในที่สุดก็จะถูกนำมาสะสมไว้ในรูปของทรัพย์สิน (ตามรูปที่ 2) ซึ่งรัฐก็ควรที่จะตามมาจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินด้วย

(4) การเก็บภาษีทรัพย์สินนอกจากจะเป็นการกระจายภาระค่าใช้จ่ายของรัฐบาล หรือภาษีให้แก่ประชาชนทุกคนอย่างทั่วถึงแล้ว ยังถือได้ว่าเป็นการกระจายความเป็นธรรมในสังคมให้มากยิ่งขึ้น ทั้งนี้เพราะว่า ผู้ที่ร่ำรวยเท่านั้นจึงจะครอบครองทรัพย์สินเป็นจำนวนมาก นอกจากนี้การเก็บภาษีทรัพย์สินยังเป็นการลดการถือทรัพย์สินในรูปที่ไม่ก่อให้เกิดผลประโยชน์ในการผลิต เช่น บ้านที่ทรูทรากินความจำเป็น ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าฯ เงินภาษีที่รัฐจัดเก็บได้นั้นก็อาจจะนำไปใช้ในทางที่เพิ่มพูนประสิทธิภาพการผลิตของสังคม หรือที่เป็นประโยชน์ต่อสังคม

(5) ภาษีทรัพย์สินง่ายในการบริหารการจัดเก็บ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ภาษีทรัพย์สินที่ราชการส่วนท้องถิ่นจัดเก็บ เพราะทรัพย์สินส่วนใหญ่ปรากฏหลักฐานทางทะเบียนท้องถิ่นอยู่แล้ว เจ้าหน้าที่ของท้องถิ่นก็อยู่ในฐานะใกล้ชิดกับประชาชนในแต่ละท้องถิ่นเป็นอย่างดี ทำให้สามารถรู้ที่ตั้งของทรัพย์สิน และฐานะความเป็นอยู่ของผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินเป็นอย่างดี ทางด้านประชาชนก็ย่อมยินดีที่จะเสียภาษีให้แก่รัฐบาลท้องถิ่นไปใช้จ่าย ในการสร้างและบำรุงรักษาสาธารณูปโภคในท้องถิ่นของตนมากกว่าที่จะเสียให้รัฐบาลกลาง เพราะประโยชน์ที่ได้รับโดยตรงและเห็นชัดมากกว่า ในแง่การบริหารการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจึงนับได้ว่าเป็นผลดี

สำหรับผลดีของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน สรุปได้ดังนี้<sup>1</sup>

(1) ทำให้การแจกแจงกรรมสิทธิ์ระหว่างบุคคลเป็นไปอย่างยุติธรรม บรรเทาความเหลื่อมล้ำในด้านทรัพย์สินให้เป็นไปในทางที่เหมาะสมต่อการพัฒนา

<sup>1</sup> ธิดา เพียรสุดสาหัส. ปัญหาการบริหารการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน.  
วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2519, หน้า 11.

ประเทศ

(2) เป็นเครื่องมือสำหรับป้องกันการกักตุนทรัพย์สินไว้เพื่อการเก็งกำไร เช่น เมื่อรัฐบาลจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะทำให้ไม่มีใครกล้าซื้อที่ดินไว้ในครอบครองเป็นจำนวนมาก โดยเก็บเอาไว้เฉย ๆ เพราะจะต้องเสียภาษีแพง ทำให้ผู้มีเงินนำเงินไปลงทุนทางอื่นที่ก่อให้เกิดประโยชน์ทางเศรษฐกิจ และส่วนรวมมากกว่าการซื้อที่ดิน เป็นต้น

(3) เป็นเครื่องมือเพื่อระดมทรัพยากรที่ว่างอยู่มาใช้ให้เป็นประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวม เนื่องจากต้องหาทางเพิ่มผลิตผลเพื่อที่จะนำรายได้มาเสียภาษี

(4) เป็นการปรับฐานะของบุคคลในสังคมให้ใกล้เคียงกัน โดยลดช่องว่างระหว่างคนมั่งมีกับคนยากจน (Equalization of wealth and well - being) ก่อให้เกิดความเป็นธรรมในสังคมมากขึ้น ถ้าจัดเก็บภาษีทรัพย์สินโดยใช้อัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) คือ ทรัพย์สินที่มีมูลค่าสูงจะเสียภาษีในอัตราที่สูงตามไปด้วย ก็จะทำให้คนมั่งมีแบกภาระภาษีมากกว่าคนยากจน และเมื่อรัฐนำเงินที่เก็บภาษีทรัพย์สินได้นั้นไปพัฒนาท้องถิ่น จะช่วยให้ผู้ที่ยากจนได้รับประโยชน์จากการพัฒนานั้นด้วย

แต่อย่างไรก็ตาม ภาษีทรัพย์สินอาจจะมีผลเสียอยู่บ้าง โดยอาจจะมีผู้โต้แย้งว่า ในกรณีที่รัฐบาลเก็บภาษีจากรายได้และทางบริโภคได้ผลอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยแล้ว การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้นก็อาจจะเป็นการซ้ำเติมประชาชน เป็นการเก็บภาษีซ้ำอีก ทั้งนี้เนื่องจากว่าทรัพย์สินที่แต่ละคนมีอยู่นั้น มักจะเป็นการสะสมรายได้ที่ถูกเก็บภาษีไปแล้ว ดังนั้นรัฐบาลจำเป็นต้องพิจารณาการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอย่างรอบคอบ แต่ปัญหาดังกล่าวข้างต้นนั้นก็อาจจะแก้ไขได้ด้วยการยกเว้นไม่เก็บภาษีสำหรับผู้ครอบครองทรัพย์สินในบางรูปในมูลค่าที่รัฐบาลกำหนด ตัวอย่างเช่น รัฐอาจจะไม่เก็บภาษีจากบ้านและที่อยู่อาศัยที่มีมูลค่าไม่เกินจำนวนหนึ่ง เป็นต้น แต่ถ้าใครที่มีบ้านเกินกว่าราคาหรือมูลค่าดังกล่าวแล้วก็ต้องเสียภาษีตามมูลค่า และก็อาจถือได้ว่าเป็นการเก็บภาษีตามความสามารถของผู้เสียภาษี

และผลเสียอีกประการหนึ่งคือ การบริหารการจัดเก็บทำได้ยากเนื่องจากภาษีทรัพย์สินต้องอาศัยวิธีการประเมินราคาทรัพย์สิน ซึ่งการประเมินราคาทรัพย์สินนี้เป็นการยากที่จะประเมินได้ถูกต้องตามราคา และวัตถุประสงค์แห่งการ

ใช้ได้อย่างแท้จริง เมื่อไม่สามารถจะประเมินราคาได้ถูกต้อง การประเมินราคาไม่เท่าเทียมเสมอภาคกัน ซึ่งอาจทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษีได้

เมื่อพิจารณาถึงผลดีผลเสียของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินแล้ว จะเห็นได้ว่า ผลดีมีมากกว่าผลเสีย ด้วยเหตุนี้ ประเทศต่าง ๆ จึงนิยมจัดเก็บภาษีทรัพย์สินกัน โดยมีหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บแตกต่างกันออกไป เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจสังคม และการเมืองของประเทศนั้น ๆ

### 3.1.5 ผลของภาษีทรัพย์สิน<sup>1</sup>

การเก็บภาษีทรัพย์สิน อาจมีผลต่อการลงทุนและการทำงานของผู้เสียภาษีดังนี้

1. ผลต่อการลงทุน ภาษีที่จะกระทบการลงทุนได้มาก ได้แก่ ภาษีที่เก็บจากกำไรหรือผลตอบแทนจากการลงทุนโดยตรง หรือภาษีที่มีผลให้ต้นทุนการผลิตเพิ่มขึ้นโดยตรง สำหรับภาษีทรัพย์สินอาจกระทบการลงทุนทางด้านบ้านจัดสรร ขนาดของที่อยู่อาศัย แต่จะมีผลทางบวก (Income Effect) ต่อการลงทุน คือ

- จะลดการกักตุนที่ดินเพื่อเก็งกำไร ช่วยให้ราคาที่ดินเพื่อการอุตสาหกรรมและการเกษตรกรรมขนาดใหญ่ต่ำลง
- ผู้ถือครองทรัพย์สินจะปรับปรุงการใช้ทรัพย์สินให้เป็นประโยชน์มากขึ้น เพราะต้องรับภาระภาษีทรัพย์สินสูงขึ้น

---

<sup>1</sup> อติลักษณ์ อรรถาพิช. "ภาษีทรัพย์สิน." สรรพากรศาสตร์. 37, 8. สิงหาคม 2533, หน้า 106.

- ธนาคารจะให้ความสำคัญต่อการใช้หลักประกันเงินกู้ตามโครงการต่าง ๆ น้อยลง และจะต้องพิจารณาโครงการเงินกู้ต่าง ๆ ทางด้านคุณภาพมากขึ้น ซึ่งจะเป็นผลดีต่อการปรับปรุงคุณภาพของการลงทุน เพราะการให้กู้โดยใช้อสังหาริมทรัพย์เป็นประกันนั้น การยึดที่ดินหรือ โรงเรือนจะเป็นภาระต่อธนาคารที่จะต้องเสียภาษีทรัพย์สินก่อนขายไป

2. ผลต่อการทำงาน การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอาจมีผลต่อการทำงานของประชาชน 2 ประการ คือ

- ผลในทางบวก (Income Effect) คือ ผลของภาษีที่จะทำให้ผู้รับภาระภาษีต้องเพิ่มการทำงานมากขึ้น เพื่อหารายได้มาชดเชยภาษีที่ต้องเสียไป

- ผลในทางลบ (Substitution Effect) ถ้ารัฐจัดเก็บภาษีในอัตราสูงเกินไป เช่น อัตราภาษีเงินได้สูงถึง 90% อาจมีผลทำให้ผู้รับภาระภาษีทำงานน้อยลง เพราะถ้าทำงานได้เงิน 1 ล้านบาท จะต้องเสียภาษีถึง 9 แสนบาท มีเงินเหลือใช้จ่ายเพียง 1 แสนบาทเท่านั้น จึงทำงานน้อยลง

แต่ปกติแล้วภาษีทรัพย์สินมักไม่มีผลในทางลบ เพราะภาษีทรัพย์สินจัดเก็บจากทรัพย์สินที่มีอยู่และไม่กระทบกระเทือนรายได้จากการทำงานจะทำงานหรือไม่ก็ต้องเสียภาษีเท่ากัน ในการตรงกันข้าม ภาษีทรัพย์สินจะมีผลในทางบวก เพราะภาระของภาษีทรัพย์สินจะกระตุ้นให้ผู้ที่อาศัยรายได้จากทรัพย์สินโดยไม่ต้องทำงาน จำเป็นต้องทำงานเพื่อชดเชยภาระภาษีที่เพิ่มขึ้น

### 3.2 ภาษีทรัพย์สินในต่างประเทศ

ในหัวข้อนี้ จะได้กล่าวถึงหลักการโดยทั่ว ๆ ไปของภาษีทรัพย์สินในต่างประเทศ เพื่อจะได้ทราบว่า ประเทศต่าง ๆ มีหลักการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอย่างไร แตกต่างกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ที่ใช้อยู่ในประเทศไทยอย่างไรบ้าง เพื่อจะได้ค้นหาหลักการ วิธีการจัดเก็บที่มีประสิทธิภาพและเหมาะสมกับประเทศไทย มาประกอบเป็นแนวทางในการปรับปรุงภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินของประเทศไทยต่อไป

โดยจะศึกษาหลักการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศฟิลิปปินส์ และประเทศไต้หวัน เหตุผลที่เลือกศึกษาสามประเทศนี้ เพราะระบบภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกา เป็นระบบภาษีที่สมบูรณ์แบบและมีการบริหารการจัดเก็บที่มีประสิทธิภาพ และที่เลือกประเทศฟิลิปปินส์ เพราะเห็นว่าฟิลิปปินส์เป็นประเทศกำลังพัฒนา และอยู่ในภูมิภาคเดียวกับประเทศไทย ซึ่งตระหนักว่าการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นมาตรการสำคัญประการหนึ่งที่จะช่วยให้หน่วยการปกครองท้องถิ่นทุกรูปแบบและทุกระบบการปกครองสามารถมีรายได้ของตนเองอย่างเพียงพอ ส่วนที่เลือกประเทศไต้หวัน ถึงแม้ไต้หวันจะมีได้มีกฎหมายภาษีทรัพย์สินโดยตรง ก็เพราะไต้หวันเป็นหนึ่งในจำนวนประเทศส่วนน้อยที่มีการแยกเก็บภาษีจากทรัพย์สินในรูปของภาษีที่ดิน กับภาษีโรงเรือน เช่นเดียวกับประเทศไทย และภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินของประเทศไต้หวันกลับเป็นแหล่งรายได้ภาษีที่สำคัญที่สุดของท้องถิ่น

ต่อไปจะได้กล่าวถึงหลักการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของทั้งสามประเทศที่กล่าวข้างต้น พร้อมกับเปรียบเทียบกับการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ของประเทศไทยดังนี้ คือ

### 3.2.1 ภาษีทรัพย์สินในประเทศสหรัฐอเมริกา

สหรัฐอเมริกาเป็นประเทศหนึ่งที่นิยมจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน โดยจัดเก็บต่อเนื่องมาตั้งแต่สมัยที่ยังเป็นอาณานิคมของประเทศอังกฤษอยู่ และได้ปรับปรุงพัฒนาโครงสร้างและวิธีการจัดเก็บมาตลอด จนปัจจุบันภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกาได้กลายเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐบาลท้องถิ่น และยังเป็นต้นแบบให้ประเทศต่าง ๆ ยึดเป็นแนวทางอีกด้วย

ภาษีทรัพย์สินที่ประเทศสหรัฐอเมริกาจัดเก็บอยู่ในปัจจุบันนั้น จัดอยู่ในประเภทภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป (General Property Tax) ซึ่งจะจัดเก็บจากทรัพย์สินทุกประเภททั้งสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ และใช้วิธีการประเมินราคาตามมูลค่าอันแท้จริงของทรัพย์สินเป็นฐานในการเรียกเก็บภาษี โดยมีหน่วยงานที่มีเจ้าพนักงานที่มีความรู้ความสามารถในการประเมินราคาทรัพย์สิน ประกอบกับมีเครื่องมือเครื่องใช้ที่มีประสิทธิภาพ เช่น แผนที่ภาษี บัตรบันทึกการขายทรัพย์สินฯ เพื่อใช้ในการประเมินทรัพย์สิน

อัตราภาษีที่จัดเก็บในสหรัฐอเมริกาเป็นอัตราภาษีที่ไม่ได้กำหนดไว้แน่นอน โดยจะคำนวณจากการเอาตัวเลขประมาณการรายได้ทุกประเภทที่มีใช้รายได้จากภาษีทรัพย์สิน มาหักออกจากงบประมาณรายจ่ายที่ตั้งไว้ แล้วนำยอดคงเหลือมาหารด้วยมูลค่าทรัพย์สินที่ประเมินได้ นอกจากนี้ในการกำหนดอัตราภาษียังพิจารณาถึงสภาพเศรษฐกิจและสังคม ตลอดจนนโยบายของประเทศด้วย

ในด้านการบริหารการจัดเก็บจะให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีแจ้งรายการทรัพย์สินเป็นรายปีร่วมกับการสำรวจของเจ้าพนักงาน ซึ่งจะจัดทำสมุดคู่มือประเมินไว้กำหนดว่า บ้านขนาดไหน สร้างด้วยอะไร ทำเลเป็นอย่างไร ควรจะมีราคาเท่าใด โดยใช้ประกอบกับเครื่องช่วยการประเมิน เช่น แผนที่ภาษี แบบสำรวจ แบบสถานที่ตั้งของทรัพย์สินตามสภาพ เป็นต้น

จากที่ได้ศึกษาหลักการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกาอย่างกว้าง ๆ แล้วเราสามารถเปรียบเทียบความแตกต่างในหลักการสำคัญของภาษีทรัพย์สินในสหรัฐอเมริกา กับภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินของประเทศไทย ในรูปของภาษีโรงเรือนและที่ดิน กับ ภาษีบำรุงท้องที่ ได้ดังนี้<sup>1</sup>

(1) ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีตามที่กำหนดไว้ในหลักการภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกาคือครอบคลุม ทรัพย์สินทุกประเภททั้งสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ แม้ในทางปฏิบัติจะเป็นเรื่องยุ่งยาก แต่เนื่องจากสหรัฐอเมริกาเป็นประเทศที่มีความเจริญมาก การโอนกรรมสิทธิ์ทรัพย์สินในบางกรณี แม้ไม่มีทะเบียนเป็นหลักฐานอยู่ แต่การโอนก็มักกระทำโดยผ่านศูนย์กลาง เช่น ตลาดหุ้น เป็นต้น แต่ในปัจจุบันมลรัฐต่าง ๆ ก็มีแนวโน้มที่จะลด หรืองดการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากสังหาริมทรัพย์แล้ว

---

<sup>1</sup> สุภาพร ขงสุวรรณกุล. แนวทางในการปรับปรุงกฎหมายภาษีทรัพย์สิน. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2536, หน้า 75-77.

ส่วนในประเทศไทยจะมีการจัดเก็บภาษีจากอสังหาริมทรัพย์ประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเท่านั้น เพราะการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินทุกประเภท โดยเฉพาะสังหาริมทรัพย์จะยุ่งยาก เพราะสามารถโยกย้าย และหนีภาษีได้ง่าย การที่จะทราบว่าทรัพย์สินเหล่านี้มีอยู่ จะต้องออกสำรวจทั่วทุกบ้านเรือน ซึ่งจะทำให้สิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายมาก ไม่คุ้มกับเงินภาษีที่ได้

(2) ภาษีทรัพย์สินในสหรัฐอเมริกาใช้วิธีการประเมินราคาตามมูลค่าอันแท้จริงของทรัพย์สิน เป็นฐานในการเรียกเก็บภาษี โดยมีกองเจ้าหน้าที่ที่ราคาทรัพย์สินที่ประกอบไปด้วยพนักงานที่มีความรู้ความสามารถในการประเมินทรัพย์สิน และมีเครื่องมือเครื่องใช้เพื่อช่วยในการประเมินที่มีประสิทธิภาพ

ส่วนในประเทศไทยจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินโดยใช้วิธีการประเมินจากค่ารายปี ส่วนภาษีบำรุงท้องที่ จะใช้วิธีตีราคาปานกลางของที่ดินเป็นฐานเรียกเก็บภาษี

(3) อัตราภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกาไม่ได้กำหนดไว้ตายตัว ในปีหนึ่ง ๆ อาจจัดเก็บในอัตราเท่าใดก็ได้แล้วแต่จำนวนเงินภาษีที่ต้องการและมูลค่าทรัพย์สินที่ประเมินราคาได้ อัตราภาษีจะสูงหรือต่ำขึ้นอยู่กับงบประมาณรายจ่ายประจำปีที่ตั้งไว้ ต่อจากนั้นก็จะเป็นรายได้ทุกประเภทที่มีรายได้จากภาษีทรัพย์สินมาหักออกจากงบประมาณรายจ่ายที่ตั้งไว้ ได้ยอดคงเหลือเท่าใดนำมาหารด้วยราคาทรัพย์สินเป็นฐานภาษีทรัพย์สินที่ประเมินได้ ระดับอัตราภาษีที่จะเรียกเก็บจากทรัพย์สินในสหรัฐอเมริกานั้น นอกจากจะคำนึงถึงเรื่องฐานรายได้แล้ว ยังพิจารณาถึงสภาพเศรษฐกิจสังคม และขึ้นอยู่กับนโยบายของประเทศด้วย มิฉะนั้นแล้วอัตราภาษีที่กำหนดขึ้นอาจสูงเกินไปอย่างผิดปกติ โดยเหตุนี้จึงได้กำหนดอัตราภาษีขั้นสูงไว้ด้วย เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้ต่ำลง และช่วยให้การตีราคาทรัพย์สินของพนักงานประเมินมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น

ส่วนในประเทศไทย ภาษีบำรุงท้องที่ กำหนดอัตราภาษีไว้เป็นขั้น ๆ ตามราคาปานกลางของที่ดิน และภาษีโรงเรือนและที่ดินกฎหมายกำหนดอัตราภาษีไว้ตายตัว คือ ร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี รัฐบาลท้องถิ่นไม่มีอำนาจ

ในการปรับอัตราภาษีให้สอดคล้องกับความต้องการของแต่ละท้องถิ่น

(4) ภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกามีวิธีการให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีแจ้งรายการทรัพย์สินเป็นรายปีรวมกับการสำรวจตรวจสอบของเจ้าพนักงาน ในทางปฏิบัติทางฝ่ายบริหารการจัดเก็บจะทำสมุดคู่มือประเมินขึ้นโดยอาศัยเทคนิคของฝ่ายช่าง หรือ วิศวกร และสถาปนิก โดยใช้ประกอบกับเครื่องช่วยการประเมิน เช่น แผนที่ภาษีแบบบันทึกการสำรวจของเจ้าหน้าที่ เป็นต้น

ส่วนในประเทศไทย ภาษีโรงเรือนและที่ดินกำหนดให้เป็นหน้าที่ของผู้เสียภาษีที่จะต้องยื่นแบบแสดงรายการ ตามกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด ส่วนการเสียภาษีบำรุงท้องที่มีอยู่ 2 กรณี คือ

- ที่ดินที่อยู่ในเขตเทศบาล หรือที่ดินนอกเขตเทศบาล ซึ่งไม่มีกำหนด เป็นหน้าที่ของผู้เสียภาษี ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษี
- ที่ดินนอกเขตเทศบาลที่มีกำหนด ผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษี แต่เป็นหน้าที่ของเจ้าพนักงานที่จะมาทำการสำรวจ เพื่อเรียกเก็บภาษี

### 3.2.2 ภาษีทรัพย์สินในประเทศฟิลิปปินส์<sup>1</sup>

ภาษีทรัพย์สินที่ประเทศฟิลิปปินส์จัดเก็บอยู่นั้นจัดอยู่ในประเภท ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง (Specific Property Tax) โดยเกิดขึ้น เมื่อรัฐบาลกลางได้ศึกษาวิเคราะห์สถานการณ์โดยละเอียดแล้ว เห็นว่ารัฐบาลท้องถิ่นส่วนใหญ่ยังคงประสบปัญหาในการหารายได้เพื่อให้เพียงพอต่อการจัดหาบริการสาธารณะในท้องถิ่น เนื่องจากยังไม่มีระบบการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่เหมาะสม

---

<sup>1</sup> สุภาพร บงสุวรรณกุล. แนวทางในการปรับปรุงกฎหมายภาษีทรัพย์สิน. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2536, หน้า 86-94.



สอดคล้องกับสภาพความเป็นจริง มีความเป็นธรรม และมีประสิทธิภาพที่ดีพอ จึงได้แก้ไขปรับปรุงด้วยการประกาศใช้ประมวลกฎหมายภาษีทรัพย์สิน ซึ่งได้มีการแก้ไขปรับปรุง ทั้งในด้านเทคนิค วิธีการ กระบวนการ ตลอดจนแนวทางปฏิบัติต่าง ๆ ให้เหมาะสมรัดกุมและเป็นธรรมยิ่งขึ้น ปรากฏตามคำสั่งประธานาธิบดีสาธารณรัฐฟิลิปปินส์ ฉบับที่ 464 ลงวันที่ 20 พฤษภาคม 2517 โดยมีรายละเอียดดังนี้

1. ทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษี หมายถึง ที่ดิน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้างอื่นใด รวมทั้งเครื่องจักรกลต่าง ๆ

ทรัพย์สินพึงประเมินเรียกเก็บภาษี สามารถจำแนกได้เป็น 6 ประเภท ดังนี้

- (1) ทรัพย์สินเพื่อการอยู่อาศัย
- (2) ทรัพย์สินเพื่อการเกษตร
- (3) ทรัพย์สินเพื่อการพาณิชย์
- (4) ทรัพย์สินเพื่อการอุตสาหกรรม
- (5) ทรัพย์สินเพื่อการเหมืองแร่
- (6) ทรัพย์สินประเภทพิเศษ

การกำหนดประเภทของทรัพย์สินดังกล่าว จะพิจารณาจากหลักการใช้ประโยชน์ซึ่งทรัพย์สินนั้น ๆ ว่า เจ้าของหรือผู้ครอบครองมุ่งใช้ประโยชน์เพื่อกิจการอย่างใดเป็นสำคัญ ซึ่งทรัพย์สินแต่ละประเภทจะมีหลักเกณฑ์การประเมินจัดเก็บภาษีแตกต่างกันไป

## 2. ฐานภาษี

การประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษี จะใช้ฐานมูลค่าของทรัพย์สินหรือราคาตลาดของทรัพย์สินนั้น (Market Value)

## 3. การกำหนดสัดส่วนเพื่อใช้เป็นฐานคำนวณภาษี

เมื่อพนักงานประเมินภาษีได้ประเมินราคาทรัพย์สินแล้ว หลังจาก

นั้นจะกำหนดระดับ หรือสัดส่วนเพื่อใช้เป็นฐานคำนวณภาษี ภายใต้หลักเกณฑ์ดังนี้

(1) กรณีที่เป็นที่ดิน

ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัย สัดส่วน ร้อยละ 30 ของราคาประเมิน

ที่ดินเพื่อการอุตสาหกรรม หรือเพื่อการพาณิชย์ สัดส่วนร้อยละ 40 ของราคาประเมิน

ที่ดินเพื่อการเหมืองแร่ สัดส่วนร้อยละ 50 ของราคาประเมิน

(2) กรณีที่เป็นอาคารสิ่งปลูกสร้าง เครื่องมือจักรกล และการขยายต่อเติมอื่น ๆ สัดส่วนไม่ต่ำกว่าร้อยละ 30 แต่จะต้องไม่เกินกว่า ร้อยละ 80 ของราคาประเมิน

(3) กรณีที่เป็นทรัพย์สินประเภทพิเศษ สัดส่วนร้อยละ 15 ของราคาประเมินของทรัพย์สินนั้น อันได้แก่ โรงเรือนและที่ดินซึ่งใช้เพื่อการศึกษา วัฒนธรรม หรือเพื่อการวิทยาศาสตร์ รวมทั้งสถานพยาบาลของเอกชน และ สัดส่วนร้อยละ 30 ของราคาประเมินสำหรับทรัพย์สินซึ่งใช้ในการพักผ่อนหย่อนใจ หรือนันทนาการ

#### 4. อัตราภาษี

เขตการปกครองท้องถิ่นแต่ละแห่งมีอำนาจในการพิจารณากำหนด อัตราภาษีทรัพย์สินมาตรฐานกลาง เพื่อใช้ในการจัดเก็บจากทรัพย์สินภายในท้องถิ่นของตนเอง โดยอัตราจะอยู่ระหว่างร้อยละ 0.25-2.0 ของราคาประเมิน สำหรับทรัพย์สินในเขตการปกครองแต่ละท้องถิ่น

#### 5. ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องชำระภาษี

(1) ทรัพย์สินที่เป็นของรัฐหรือหน่วยงานของรัฐวิสาหกิจใด ๆ ซึ่งกฎหมายว่าด้วยการนั้น ได้มีบทบัญญัติยกเว้นไว้โดยชัดแจ้ง เว้นแต่ทรัพย์สินนั้นได้ให้บุคคลซึ่งมีหน้าที่ชำระภาษีจัดใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินนั้น ๆ

(2) สุสานหรือฌาปนสถานที่มีได้จัดขึ้นเพื่อมุ่งค่ากำไร

(3) โรงเรือนและที่ดินรวมตลอดถึงสิ่งขยายต่อเติมที่ใช้เพื่ออุตสาหกรรม หรือศาสนกิจโดยตรง

(4) ทรัพย์สินของบุคคลใดซึ่งตั้งอยู่ในเขตเมือง หรือเทศบาล เดียวกัน มีมูลค่ารวมกันไม่ถึงตามที่ท้องถิ่นนั้น ๆ กำหนด

(5) ที่ดินที่ได้มาเนื่องจากหน่วยงานของรัฐจัดสรรให้ ขายให้ หรือให้เช่าเพื่อประกอบกิจการประเภทฟาร์มผลิตนมเนย (dairy farms) ภายในกำหนด 4 ปี นับแต่วันเริ่มกิจการ นอกจากนี้ยังรวมถึงเครื่องมือจักรกลสำหรับโรงงานอุตสาหกรรมที่ตั้งขึ้นใหม่โดยความเห็นชอบหรือรับรองของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน เพื่อใช้ในการผลิตวัสดุอุปกรณ์เพื่อการอุตสาหกรรม เกษตรกรรม หัตถกรรม หรือการเหมืองแร่ ภายใน 5 ปีแรกเริ่มดำเนินการ

(6) ที่ดินที่มีพันธุ์ไม้ยืนต้นขึ้นตามธรรมชาติ ซึ่งมีคุณค่าทางเศรษฐกิจสูง

(7) ทรัพย์สินอื่น ๆ ตามแต่จะ ได้มีกฎหมายยกเว้นไว้เป็นพิเศษในกรณีอื่น ๆ

#### 6. การลดหย่อนภาษี

(1) ในกรณีที่พืชผลซึ่งเพาะปลูกไว้ ได้รับความเสียหายโดยทั่วไป หรือราคาพืชผลตกต่ำอย่างมาก หรือมีภัยพิบัติอื่น ๆ ในทำนองเดียวกันเกิดขึ้นในท้องที่จังหวัด เมืองหรือเทศบาลใด ๆ คณะกรรมการบริหารของท้องถิ่นที่เกี่ยวข้องอาจมีมติให้ลดหย่อน หรือยกเว้นภาษี เช่นว่านั้นทั้งหมดหรือบางส่วนได้

(2) ประธานาธิบดีฟิลิปปินส์ มีอำนาจสั่งให้ลดหย่อนภาษีทรัพย์สินได้ทุกกรณี หากพิจารณาเห็นว่า จำเป็นต้องกระทำเพื่อประโยชน์ของประเทศชาติ หรือของประชาชนส่วนรวม

#### 7. การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเพิ่มเติม

(1) เก็บเพิ่มร้อยละหนึ่ง เพื่อสมทบกองทุนส่งเสริมการศึกษา

(2) เก็บเพิ่มไม่เกินร้อยละ 2 จากที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า

ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า หมายความว่าที่ดินที่มีสภาพดังต่อไปนี้

(ก) ที่ดินเพื่อการเกษตรของเอกชนแปลงใดมีเนื้อที่มากกว่า 5 เฮกเตอร์ขึ้นไป ซึ่งเหมาะแก่การเพาะปลูก การเลี้ยงสัตว์ การประมงน้ำจืด หรือเหมาะแก่การใช้เพื่อการเกษตรในกรณีอื่น ๆ โดยมีเนื้อที่ 3 ใน 4 ส่วนของเนื้อที่ทั้งหมด มิได้นำไปใช้หรือปรับปรุงให้ดีขึ้น เพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าวแล้ว

(ข) ที่ดินที่ตั้งอยู่ในเขตเมืองหรือเทศบาล แปลงใดมีเนื้อที่มาก

กว่า 5,000 ตารางเมตรขึ้นไป โดยเจ้าของมิได้นำไปใช้ประโยชน์ หรือมิได้ปรับปรุงดำเนินการใด ๆ เพื่อให้เกิดประโยชน์ตอบแทน ในฐานะที่ที่ดินนั้นเป็น เศรษฐทรัพย์ นอกจากนี้ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า ยังหมายรวมถึงที่ดินที่เอกชนได้รับ อนุญาตให้จัดสรรแบ่งขายทั่วไป โดยเจ้าของที่ดินจัดสรรหรือผู้ซื้อที่ดินจัดสรรปล่อย ปล่อยให้ไม่ได้ดำเนินการอย่างใดอย่างหนึ่ง ในที่ดินนั้น ตามที่กำหนดไว้ในโครงการ หรือแผนงานจัดสรรที่ดิน

### 8. การจัดเก็บภาษีพิเศษจากทรัพย์สิน

การจัดเก็บภาษีพิเศษจากทรัพย์สินในที่นี้ แตกต่างจากการจัดเก็บ ภาษีเพิ่มจากทรัพย์สินดังกล่าวมาข้างต้น การจัดเก็บภาษีพิเศษ หมายถึงในกรณีที่ กฎหมายได้ให้อำนาจแก่รัฐบาลกลางและหน่วยการปกครองท้องถิ่นต่าง ๆ มี อำนาจจัดเก็บภาษีจากที่ดินของบุคคลใด ๆ ที่ตั้งอยู่ในเขตอำนาจของตน เป็นกรณี พิเศษต่างหากจากภาษีทรัพย์สินดังกล่าวมาข้างต้น โดยอาศัยเหตุที่ที่ดินนั้นได้รับ ประโยชน์ตอบแทนโดยตรงจากสิ่งสาธารณูปการหรืองานโยธาต่าง ๆ ซึ่งรัฐบาล กลางหรือหน่วยการปกครองท้องถิ่นได้สร้างขึ้น เช่น ถนน ทางเท้า สวนสาธารณะ ตลาดนัด สะพาน ท่าเรือ เขื่อนกั้นน้ำ อ่างเก็บน้ำ คู คลองระบายน้ำ ท่อ ระบายน้ำ ฯลฯ

#### หลักเกณฑ์การประเมินภาษีพิเศษจากทรัพย์สิน

การประเมินเพื่อจัดเก็บภาษีพิเศษนี้ เจ้าหน้าที่จะคำนวณจากราคา ประเมินสำหรับที่ดินแต่ละแปลงตามที่ระบุไว้ในทะเบียนที่ดิน อย่างไรก็ตาม จะต้อง ไม่มากกว่าร้อยละ 60 ของราคาที่ดินนั้น สำหรับอัตราภาษีที่ใช้ในการคำนวณภาษี พิงชำระ จะมีอยู่หลาย ๆ อัตราแตกต่างกันไปตามสัดส่วนที่ดินแต่ละแปลงจะพึง ได้รับประโยชน์จากสิ่งสาธารณูปการ หรืองานโยธาเช่นว่านั้นนั้นมากน้อยเพียงใด เป็นเกณฑ์ โดยไม่ต้องถือปฏิบัติตามอัตราภาษีดังกล่าวมาแล้วข้างต้น

### 9. หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการประเมินจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

หน่วยงานที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับการประเมินจัดเก็บภาษีทรัพย์สินมี อยู่มากมายหลายหน่วย เฉพาะที่สำคัญ ๆ และมีหน้าที่โดยตรงก็คือ สำนักงาน ประเมินภาษีทรัพย์สิน คณะกรรมการอัตรารายภาษีทรัพย์สิน รัฐมนตรีว่าการกระทรวง การคลังและหน่วยการปกครองท้องถิ่นต่าง ๆ

### สำนักงานประ เเมินภาษีทรัพย์สิน

ได้มีการจัดตั้งสำนักงานประ เเมินภาษีทรัพย์สินขึ้นทุกจังหวัด และทุกเมืองทั่วประเทศ โดยมีฐานะเป็นหน่วยงานเอกเทศ ต่างหากจากหน่วยงานอื่น ๆ ประกอบด้วยหน่วยงานระดับกอง รวม 4 กอง คือ

- (ก) กองแผนที่ภาษีทรัพย์สิน
- (ข) กองการตีราคาและประ เเมินภาษีทรัพย์สิน
- (ค) กองการจัดเก็บเอกสารหลักฐาน
- (ง) กองวิจัยและสถิติ

กองที่สำคัญที่สุดคือ กองแผนที่ภาษีทรัพย์สิน โดยมีหน้าที่รับผิดชอบในการทำแผนที่ภาษี ซึ่งถือว่าเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการบริหารงานภาษีทรัพย์สิน นอกจากนี้ก็มีกองการตีราคาและประ เเมินภาษีทรัพย์สิน ซึ่งมีหน้าที่รับผิดชอบมากมายหลายประการ ที่สำคัญก็คือ ทำหน้าที่เกี่ยวกับการตีราคาและประ เเมินภาษีหรือคำนวณจำนวนเงินภาษีทรัพย์สิน เพื่อเรียกเก็บจากเจ้าของหรือผู้ครอบครองอย่างไรก็ดี การรวบรวมจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นหน้าที่ของหน่วยการปกครองท้องถิ่นที่เกี่ยวข้อง ไม่ใช่หน้าที่ของพนักงานประ เเมินภาษีทรัพย์สินแต่อย่างใด

จากการที่ประเทศฟิลิปปินส์ได้เร่งรัดปรับปรุงระบบภาษีทรัพย์สินมาตั้งแต่ พ.ศ. 2517 ยังผลให้ระบบภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์ มีแนวโน้มจะก้าวไกลกว่าประเทศกำลังพัฒนาอื่น ๆ หลายประเทศ รวมทั้งประเทศไทยด้วย ซึ่งสามารถเปรียบเทียบระบบภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์ กับภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ของประเทศไทยได้ ดังนี้

(1) ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีทรัพย์สิน ทรัพย์สินพึงประเมินจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของฟิลิปปินส์ มีขอบเขตกว้างขวางกว่าของไทยมาก อาจกล่าวได้ว่าประมวลกฎหมายภาษีทรัพย์สินของฟิลิปปินส์ครอบคลุมทรัพย์สินของเอกชนเกือบทุกประเภท ที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ หรือเป็นส่วนควบของอสังหาริมทรัพย์ ทั้งที่ตั้งอยู่บนพื้นดินและใต้พื้นดิน มีข้อยกเว้นเพียงเล็กน้อยเท่านั้น เช่น ทรัพย์สินที่ใช้เพื่อสาธารณกุศล หรือศาสนกิจโดยตรง ในขณะที่กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ของไทย ใช้บังคับแก่ทรัพย์สินพึงประเมินในขอบเขตค่อนข้างจำกัด และยังมีข้อยกเว้นมากมาย โดยเฉพาะข้อยกเว้นหรือลดหย่อนสำหรับที่ดินและโรง

เรือนเพื่อการอยู่อาศัย ซึ่งภาษีทรัพย์สินของฟิลิปปินส์ ไม่ได้ยกเว้นภาษีในกรณีนี้ เพียงแต่จัดเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าทรัพย์สินประเภทอื่นเท่านั้น

(2) ระบบภาษีทรัพย์สินของฟิลิปปินส์ที่แตกต่างจากภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินของไทยที่ควรแก่การสนใจอีกประการหนึ่งก็คือ กฎหมายภาษีทรัพย์สินของฟิลิปปินส์ ได้ให้อำนาจแก่ท้องถิ่นในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นกรณีพิเศษนอกเหนือจากการจัดเก็บภาษีตามปกติได้ 2 กรณี คือ กรณีแรก จัดเก็บเพิ่มร้อยละหนึ่งของยอดเงินภาษีทรัพย์สินพึงชำระเพื่อสมทบกองทุนเพื่อการศึกษาพิเศษ กรณีที่สอง ซึ่งเป็นเรื่องที่น่าสนใจศึกษาเป็นพิเศษ กล่าวคือ หน่วยการปกครองท้องถิ่นของฟิลิปปินส์ มีอำนาจออกกฎหมายเพื่อจัดเก็บภาษีจากที่ดินของเอกชนใด ๆ ที่ตั้งอยู่ในเขตอำนาจของตนเป็นกรณีพิเศษ โดยอาศัยเหตุที่ที่ดินนั้นได้รับประโยชน์จากงานโยธา หรือสิ่งสาธารณูปการ ซึ่งหน่วยงานการปกครองท้องถิ่นได้จัดสร้างขึ้น เช่น ถนน สะพาน คู คลอง ท่อระบายน้ำ ท่าเรือ ฯลฯ สำหรับอัตรากาซีที่ใช้ในการประเมินจัดเก็บแตกต่างกันไปตามสัดส่วนที่ดินแต่ละแปลงจะพึงได้รับประโยชน์ จากสิ่งสาธารณูปการมากหรือน้อยเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ

(3) ในประเทศฟิลิปปินส์ การประเมินภาษีทรัพย์สินทุกประเภทถือราคาตลาดปัจจุบันแห่งทรัพย์สินนั้น ๆ เป็นฐานในการคำนวณภาษี ส่วนประเทศไทยเฉพาะการประเมินภาษีบำรุงท้องที่เท่านั้น ที่การตีราคาปานกลางได้อิงราคาตลาดของที่ดินที่เกี่ยวข้องอยู่บ้าง แต่ก็ไม่ใช่ราคาตลาดที่แท้จริงสำหรับที่ดินแปลงนั้น ๆ เพราะราคาปานกลางซึ่งใช้เป็นฐานในการคำนวณเงินภาษีบำรุงท้องที่นั้นเป็นราคาตัวเฉลี่ยระหว่างที่ดินหลายแปลงที่ตั้งอยู่ในท้องที่ตำบลเดียวกัน และสำหรับการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินกลับจะถือเอา "ค่ารายปี" เป็นฐานภาษี

(4) อัตรากาซีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์ที่ใช้ในการคำนวณเงินภาษีพึงชำระจากทรัพย์สินประเภทเดียวกันจะมีอยู่หลายอัตรา แตกต่างกันตามระดับของหน่วยการปกครองท้องถิ่น จังหวัด เมือง และเทศบาล จะใช้อัตรากาซีไม่เหมือนกัน เพราะรัฐบาลท้องถิ่นแต่ละแห่งมีอำนาจตราข้อบัญญัติกำหนดอัตรากาซีทรัพย์สินเพื่อใช้ภายในท้องถิ่นของตนได้ ส่วนอัตรากาซีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ในประเทศไทย จะถูกกำหนดให้ใช้อัตราเดียวกันทั้งประเทศ รัฐบาลท้องถิ่นไม่มีอำนาจในการกำหนดอัตรากาซี

(5) กฎหมายภาษีทรัพย์สินของฟิลิปปินส์ เปิดโอกาสให้ผู้มีหน้าที่ชำระภาษี เลือกชำระภาษีเป็นงวด ๆ ละ 3 เดือนเท่า ๆ กันได้ งวดแรกครบกำหนดชำระภายในสิ้นเดือนมีนาคม งวดสอง งวดสามและงวดสี่ ครบกำหนดภายในสิ้นเดือนมิถุนายน กันยายน และธันวาคม ตามลำดับ เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระของผู้มีหน้าที่ชำระภาษี สำหรับกรณีของไทยกฎหมายเดิมไม่ได้มีบทบัญญัติเช่นว่านี้ แต่อย่างไรก็ตาม ปัจจุบันในกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดินกับกฎหมายภาษีบำรุงท้องที่ที่กำหนดให้มีการผ่อนชำระ ได้แล้ว

(6) ประเทศฟิลิปปินส์มีหน่วยงานที่รับผิดชอบในการประเมินราคาทรัพย์สินโดยเฉพาะ คือสำนักงานประเมินภาษีทรัพย์สิน ตั้งอยู่ในเขตการปกครองท้องถิ่นเกือบทั่วทุกแห่ง สำนักงานฯ แต่ละแห่ง มีฐานะเป็นหน่วยงานเอกเทศต่างหากจากหน่วยงานอื่น ๆ ของท้องถิ่น เพื่อให้สำนักงานฯ มีอำนาจอิสระในการบริหารงานมากขึ้น ไม่ต้องตกอยู่ภายใต้อิทธิพลของนักรการเมืองระดับท้องถิ่นมากนัก มิฉะนั้นแล้ว การตีราคาและการประเมินภาษีทรัพย์สินของพนักงานเจ้าหน้าที่ อาจไม่สอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงได้ง่าย นอกจากนี้ภายในสำนักงานฯ ยังได้จัดแบ่งหน่วยงานย่อยออกเป็นกองต่าง ๆ รวม 4 กอง เพื่อปฏิบัติและรับผิดชอบงานเฉพาะด้าน โดยมีการแบ่งงานบริหาร งานช่างเทคนิค งานธุรการ และงานวิชาการออกเป็นสัดส่วนชัดเจน ซึ่งถ้าพิจารณาในแง่ของโครงสร้างการจัดรูปองค์กรแล้วก็นับได้ว่า สำนักงานประเมินภาษีทรัพย์สินของฟิลิปปินส์มีความถูกต้องสมบูรณ์ตามหลักการบริหารอยู่ไม่น้อย ในขณะที่การประเมินภาษีทรัพย์สินของไทยอาศัยปลัดอำเภอ เจ้าหน้าที่ในสังกัดเทศบาล เมืองพัทยาหรือกรุงเทพมหานคร ซึ่งส่วนใหญ่เป็นผู้ที่มีพื้นฐานความรู้ทางการบริหารงานทั่ว ๆ ไป เท่านั้น

### 3.2.3 ภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินในประเทศไทย<sup>1</sup>

ประเทศไทยนั้นจะ ไม่มีกฎหมายภาษีทรัพย์สินโดยเฉพาะแต่จะ

---

<sup>1</sup> สุภาพร บงสุวรรณกุล. แนวทางในการปรับปรุงกฎหมายภาษีทรัพย์สิน. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2536, หน้า 78-86.

แยกเป็นกฎหมายภาษีที่ดิน กับกฎหมายภาษีโรงเรือน ซึ่งในส่วนของกฎหมายภาษีที่ดินของประเทศไทยนั้นเป็น ภาษีที่ค่อนข้างสมบูรณ์ และสอดคล้องกับนโยบายการคลังท้องถิ่น โดยถือเป็นแหล่งเงินได้ภาษีที่สำคัญของท้องถิ่น ซึ่งประเทศไทยได้วางหลักเกณฑ์การเก็บภาษีที่ดินให้ตรงกับลักษณะที่ติของภาษีดังนี้

- (1) รายได้จากภาษีที่ดินควรจะสัมพันธ์กับรายจ่ายที่จะได้มาซึ่งภาษีที่ดิน
- (2) รายได้จากภาษีที่ดินควรจะแน่นอน และกำหนดล่วงหน้าได้อย่างใกล้เคียงกับความเป็นจริงที่สุด
- (3) รายได้จากภาษีที่ดินควรจะเพิ่มขึ้นตามภาวะเงินเฟ้อและการขยายตัวของประชากรโดยอัตโนมัติ
- (4) รายได้จากภาษีที่ดินควรมีค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บที่ต่ำ

กฎหมายภาษีที่ดิน ของประเทศไทยจะประกอบด้วย

- (1) ภาษีมูลค่าที่ดิน (Land Value Tax)
- (2) ภาษีที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า (Vacant and Land Tax)
- (3) ภาษีการเพิ่มขึ้นของมูลค่าที่ดิน (Land increment Tax)
- (4) ภาษีที่ดินเพื่อการเกษตร (Agricultural Land Tax)

ซึ่งในที่นี้จะ ได้กล่าวถึงเฉพาะภาษีสำคัญ ๆ คือ ภาษีมูลค่าที่ดิน ภาษีที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าและภาษีการเพิ่มขึ้นของมูลค่าที่ดิน ดังนี้

1. ภาษีมูลค่าที่ดิน (Land Value Tax) เป็นภาษีที่สำคัญ และสร้างรายได้มากที่สุด มีสาระสำคัญดังนี้

ฐานภาษี กำหนดให้ใช้ฐานภาษีในรูปแบบของ "Site value" หรือ "Land value" โดยแยกมูลค่าของที่ดินออกจากสิ่งปลูกสร้างบนที่ดินนั้น

โครงสร้างอัตราภาษี แยกออกเป็น 2 ชนิด คือ อัตราก้าวหน้า และอัตราพิเศษ



## (1) อัตราค่าวางหน้า

อัตราค่าวางหน้าจะใช้จัดเก็บจากที่ดินทั่วไป โดยเริ่มต้นจากอัตราร้อยละ 1.5 ของราคาประเมิน ถึง สูงสุดในอัตราร้อยละ 7 ของราคาประเมิน และจุดเริ่มต้นในการคิดอัตราก้าวหน้าจะเริ่มต้นที่มูลค่าเฉลี่ยที่ดินขนาดตั้งแต่ 700 ตารางเมตรขึ้นไป ทั้งนี้ยกเว้นสำหรับที่ดินเพื่อการอุตสาหกรรม เหมืองแร่ และเกษตรกรรม

ในกรณีที่ที่ดินมีมูลค่าเกินกว่ามูลค่าเฉลี่ยของที่ดินอันเป็นจุดเริ่มต้นของการเสียภาษีในอัตราก้าวหน้า มีหลักเกณฑ์ในการคิดภาษีดังนี้

มูลค่าที่ดินที่เกินกว่าจุดเริ่มต้นในการคิดภาษีในอัตราก้าวหน้า (ร้อยละ)	อัตราก้าวหน้า (ร้อยละ)
1. ไม่เกิน 500	1.5
2. 500 - 1,000	2.5
3. 1,000 - 1,500	3.5
4. 1,500 - 2,000	4.5
5. เกินกว่า 2,000 ขึ้นไป	5.5

## (2) อัตราพิเศษ

ก) อัตราก้าวหน้าของที่ดินที่เจ้าของใช้เป็นที่อยู่อาศัยเอง จะเท่ากับร้อยละ 0.5 โดยถ้าเป็นที่ดินในเมืองจะต้องมีขนาดไม่เกิน 300 ตารางเมตร และไม่เกิน 700 ตารางเมตร สำหรับที่ดินนอกเขตเมือง ทั้งนี้โดยมีเงื่อนไขว่า เจ้าของที่ดินที่ใช้อยู่อาศัยเอง สามารถที่จะมีที่อยู่อาศัยที่เข้าเกณฑ์

เสียภาษีดังกล่าวได้เพียงหนึ่งแห่งเท่านั้น

ข) อัตราภาษีของที่ดินที่ใช้ในการอุตสาหกรรมจะเท่ากับร้อยละ 1.5 แต่สำหรับที่ดินที่ไม่ได้ใช้เกี่ยวเนื่องกับโครงการจะเก็บภาษีในอัตรากติ

ค) ที่ดินที่สงวนไว้เพื่อการจัดทำระบบโครงสร้างพื้นฐาน (Infrastructure) สำหรับการพัฒนาเมือง ถ้ายังไม่ได้สร้างให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 0.5 ส่วนที่ดินของรัฐที่มีได้ใช้เพื่อสาธารณะประโยชน์ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ 1.5

### การประเมินราคาที่ดิน

ซึ่งโดยข้อกำหนดของกฎหมายแล้ว การประเมินราคาที่ดินในประเทศได้วันจะกระทำทุก ๆ 3 ปี โดยอาจเลื่อนออกไปได้อีกหากมีความจำเป็น และเมื่อประกาศราคาประเมินออกมาแล้ว ให้เจ้าของที่ดินมีสิทธิอุทธรณ์ว่าราคาที่ดินของตนสูงกว่าราคาประเมินกว่าร้อยละ 120 ให้ถือว่าที่ดินนั้นมีราคาประเมินเกินกว่าราคาประเมินร้อยละ 120 และในกรณีเจ้าของที่ดินอุทธรณ์ว่าราคาที่ดินของตนต่ำกว่าราคาประเมินเกินกว่าร้อยละ 80 ให้ถือว่าที่ดินนั้นมีราคาต่ำกว่าราคาประเมินร้อยละ 80 และรัฐบาลสงวนสิทธิ์ที่จะซื้อที่ดินแปลงนั้นได้ในราคาต่ำกว่าราคาประเมินร้อยละ 80 นี้ด้วย

### การยกเว้นภาษี

ที่ดินที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีอาจแบ่งออกได้เป็น 3 ประเภทใหญ่ ๆ คือ

- 1) ที่ดินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีที่ดินเพื่อการเกษตรกรรม (Agricultural Land Tax)
- 2) ที่ดินที่มีกฎหมายระบุว่าให้ได้รับยกเว้นภาษี
- 3) ที่ดินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า (Vacant Land Tax)

## 2. ภาษีที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า (Vacant Land Tax)

กฎหมายที่ดินของไต้หวันบัญญัติไว้ว่า :

หากที่ดินของเอกชนแปลงใด ไม่ได้มีการนำมาใช้ประโยชน์ภายในระยะเวลาที่กำหนด ที่ดินแปลงนั้นจะต้องเสียภาษีที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า นอกเหนือจากภาษีที่ดินตามปกติ จนกว่าจะได้มีการนำมาใช้ประโยชน์ตามที่กฎหมายกำหนด อัตราภาษีดังกล่าวข้างต้นจะ ไม่น้อยกว่าสามหรือห้าเท่าของภาษีที่ดินตามปกติ

สำหรับคำจำกัดความของคำว่า "ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า" หมายถึง ที่ดินใด ๆ ที่กำหนดให้ใช้เพื่อการปลูกสร้าง แต่ไม่ได้นำมาใช้เพื่อการนั้น หรือ ที่ดินใด ๆ ที่สิ่งปลูกสร้างบนที่ดินมีมูลค่าน้อยกว่าร้อยละ 20 ของมูลค่าที่ดินนั้น

ในส่วนของกฎหมายว่าด้วยการสร้างความเท่าเทียมในกรรมสิทธิ์ที่ดิน ได้บัญญัติเกี่ยวกับเรื่องที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าไว้ดังนี้

"ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า" หมายถึง ที่ดินซึ่งอยู่ในบริเวณที่มี ถนน ท่อระบายน้ำ ไฟฟ้า และน้ำประปา เข้าถึง แต่มิได้ใช้ประโยชน์เพื่อการปลูกสร้างตามที่กฎหมายกำหนด

ในกรณีที่ดินแปลงใดมีสิ่งปลูกสร้างบนที่ดินมีมูลค่าน้อยกว่าร้อยละ 10 ของมูลค่าที่ดิน และเทศบาลที่ที่ดินนั้นตั้งอยู่ระบุว่า ที่ดินนั้นยังสามารถปลูกสร้างอาคาร ได้อีก หรือสามารถปรับปรุงการใช้ประโยชน์ใหม่ (renewal) ได้ ให้ถือว่าที่ดินแปลงนั้นเป็นที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าไม่ว่าจะเป็นที่ของรัฐหรือเอกชนก็ตาม

## 3. ภาษีการเพิ่มขึ้นของมูลค่าที่ดิน (Land Value Increment Tax)

การเก็บภาษีที่ดินที่มีมูลค่าเพิ่มขึ้นอันเนื่องมาจากการพัฒนาสาธารณ-

อุปโลก สาธารณูปการของรัฐมาจากหลักการที่ว่าด้วยการสร้างความเท่าเทียมในกรรมสิทธิ์ที่ดิน (Equalization of Land Right) ซึ่งมีหลักการสำคัญ ๆ ดังนี้

### การประเมินมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของที่ดิน

การประเมินมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของที่ดินอันเนื่องมาจากการพัฒนาของรัฐ เพื่อประโยชน์ส่วนรวมนั้น จะคำนวณจากมูลค่ารวมของที่ดินที่เพิ่มขึ้น (total amount of increased value) และจะเก็บทุกครั้งที่มีการโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินแปลงนั้น

### อัตรากาฬ

อัตรากาฬจะอยู่ระหว่างร้อยละ 40 - 60 ตามสัดส่วนของมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของมูลค่าที่ดินเดิม

### การยกเว้นกาฬ

ที่ดินที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียกาฬการเพิ่มขึ้นของมูลค่าที่ดินได้แก่

1. ที่สาธารณะที่รัฐขายหรือยกให้ และที่ดินของเอกชนที่บริจาคให้แก่รัฐเพื่อกิจการสาธารณะประโยชน์
2. ที่ดินที่ใช้เพื่อการเกษตรกรรม ตามที่บัญญัติไว้โดยกฎหมาย แต่หากที่ดินนี้มีการโอนกรรมสิทธิ์ไปยังผู้อื่น และมีการเปลี่ยนการใช้ประโยชน์เป็นอย่างอื่น ที่ดินนี้จะต้องเสียกาฬการเพิ่มขึ้นของมูลค่าที่ดินโดยทันที

เมื่อได้ศึกษาหลักการของกาฬที่เก็บจากทรัพย์สินของประเทศได้หวนมาแล้วข้างต้น โดยเฉพาะกาฬที่ดิน หากจะเปรียบเทียบกับหลักการของกาฬที่เก็บจากทรัพย์สินของประเทศไทยสามารถพิจารณาได้ดังนี้คือ

(1) ในประเทศไต้หวัน ไม่มีกฎหมายภาษีทรัพย์สินโดยตรง โดยจะมีกฎหมายภาษีที่เก็บจากทรัพย์สิน ในรูปของภาษีที่ดิน (Land tax) กับภาษีโรงเรือน (House Tax) ซึ่งจัดเก็บโดยรัฐบาลท้องถิ่น ในประเทศไทยก็ไม่มีกฎหมายภาษีทรัพย์สินโดยตรงเช่นกัน แต่จะมีกฎหมายภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินในรูปของกฎหมายภาษีบำรุงท้องที่ และกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งจัดเก็บโดยรัฐบาลท้องถิ่นเช่นเดียวกัน

(2) กฎหมายภาษีที่ดินของไต้หวันจัดเก็บในรูปของภาษีมูลค่าที่ดิน (Land Value Tax) เมื่อเปรียบเทียบกับภาษีที่ดินของประเทศไทย อันได้แก่ภาษีบำรุงท้องที่แล้วมีข้อแตกต่างดังนี้

2.1 ฐานภาษีของ Land Value Tax ในไต้หวัน จะอยู่ในรูปของ land value ซึ่งใกล้เคียงกับราคาตลาด ส่วนภาษีบำรุงท้องที่ของประเทศไทย จะใช้ราคาปานกลางของที่ดิน ซึ่งประเมินโดยคณะกรรมการแต่ละท้องถิ่นมีการอิงราคาตลาดอยู่บ้าง แต่ก็ไม่ใช่ราคาตลาดที่แท้จริง เพราะเป็นราคาถัวเฉลี่ยระหว่างที่ดินหลายแปลงที่อยู่ในท้องที่ตำบลเดียวกัน

2.2 อัตราภาษี Land Value Tax ของไต้หวันจะมีอัตราภาษี 2 ชนิด คือ ที่ดินทั่วไปจะจัดเก็บ โดยใช้อัตราก้าวหน้า นอกจากนี้ยังมีอัตราพิเศษสำหรับที่ดินบางประเภทอีกด้วย แต่ภาษีบำรุงท้องที่ของประเทศไทย จะมีอัตราหลายอัตราตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ซึ่งแปรไปตามราคาปานกลางของที่ดิน

2.3 Land Value Tax ของไต้หวัน มีการกำหนดภาษีที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าให้ชัดเจน โดยกำหนดลักษณะของที่ดินว่าอย่างไรจึงจะเป็นที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า ซึ่งจะต้องเสียภาษีในอัตรา 5 เท่าของอัตรากปกติ ส่วนภาษีบำรุงท้องที่ของไทย ไม่ได้มีการกำหนดลักษณะของที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าไว้ชัดเจน โดยกำหนดเพียงว่าที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า หรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพของที่ดิน ให้เสียเพิ่มขึ้นอีกหนึ่งเท่าจากอัตรากปกติเท่านั้น

2.4 การประเมินราคาทรัพย์สินใน Land Value Tax ของไต้หวัน จะมีระยะเวลาการประเมิน ทุกรอบระยะเวลา 3 ปี ต่อ 1 ครั้ง แต่ในประเทศไทย ภาษีบำรุงท้องที่ที่กำหนดให้มีการตีราคาปานกลางทุกรอบระยะเวลา 4 ปี ต่อ 1 ครั้ง

(3) กฎหมายภาษีที่ดินของไต้หวัน ยังประกอบด้วย ภาษีการเพิ่มขึ้นของมูลค่าที่ดิน (Land Increment tax) ซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของที่ดินเนื่องจากการที่รัฐบาล ได้จัดให้มีสาธารณูปโภคในที่ดินดังกล่าว โดยเก็บเมื่อมีการโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินนั้น ตามหลักการสิทธิความเท่าเทียมกันในกรรมสิทธิ์ที่ดินของประเทศไต้หวัน ส่วนในประเทศไทยนี้ไม่มีกฎหมายภาษีเช่นนี้ โดยตรงแต่อาจเก็บแฝงในรูปของภาษีในระดับรัฐบาลกลาง ซึ่ง ได้แก่ ภาษีเงินได้ที่เก็บจากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่จัดเก็บโดยกรมสรรพากร หรือ ค่าธรรมเนียมในการโอนอสังหาริมทรัพย์ ที่จัดเก็บโดยกรมที่ดิน เป็นต้น

## บทที่ 4

### แนวทางในการปรับปรุงภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินในประเทศไทย

#### 4.1 เหตุผลและความเป็นมาในการปรับปรุงรูปแบบการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย

หลังจากที่ได้ศึกษาโครงสร้างของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ทำให้เราได้ทราบถึงปัญหาและข้อบกพร่องต่าง ๆ ของภาษีทั้งสอง ดังที่ได้กล่าวมาแล้ว ซึ่งแนวทางในการปรับปรุงภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ที่เหมาะสม คือ การออกแบบภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินใหม่ที่สามารถขจัดปัญหาดังกล่าวให้หมดไป โดยรวมภาษีทั้งสองเข้าด้วยกัน เป็น "ภาษีทรัพย์สิน" อย่างเต็มรูปแบบ ดังที่หลายประเทศได้ดำเนินการจัดเก็บอยู่ โดยปรับปรุงให้เหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจ สังคม และการเมืองของไทย

ได้มีแนวคิดที่จะปรับปรุงรูปแบบการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยมาเป็นเวลานานแล้ว ซึ่งอาจสรุปได้ดังนี้

- พ.ศ.2517 : ธนาคารระหว่างประเทศเพื่อการฟื้นฟูและพัฒนา (IBRD) ทำการศึกษาในหัวข้อ "การศึกษาด้านการคลัง : การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นในประเทศไทย" และจากผลการศึกษา IBRD ได้เสนอให้รัฐบาลไทยใช้ภาษีทรัพย์สินแทนภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่
- พ.ศ.2518 : กรมสรรพากร กระทรวงการคลัง ได้ยกร่างพระราชบัญญัติภาษีทรัพย์สินบนฐานมูลค่าทรัพย์สิน ซึ่งในเวลาเดียวกัน กรมการปกครอง กระทรวงมหาดไทย ก็ได้ยกร่างพระราชบัญญัติภาษีทรัพย์สินบนฐานมูลค่าทรัพย์สินขึ้นอีกฉบับหนึ่ง

- พ.ศ.2521 : องค์การการเงินระหว่างประเทศ (IMF) เสนอรายงานแนะนำการก่อตั้งสำนักงานกลางประเมินราคาทรัพย์สิน
- พ.ศ.2522 : ผู้เชี่ยวชาญทางด้านภาษีของ IMF เสนอรายงานการปรับปรุงภาษีทรัพย์สินบนฐานราคาที่ดินรวมกับพื้นที่อาคารที่กำหนดของแต่ละทรัพย์สิน
- พ.ศ.2525 : เสนอการเก็บภาษีเงินได้โดยรัฐบาลส่วนกลางจากผลกำไรที่เกิดจากการขายอสังหาริมทรัพย์
- : ฮอว์ริแกน วิลคินสัน และคณะ เสนอรายงานเรื่อง "การประเมินราคาและการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน"
- : ก่อตั้งสำนักงานกลางประเมินราคาทรัพย์สินขึ้นในกรมที่ดิน
- พ.ศ.2527 : สถาบันพัฒนาบริหารศาสตร์ เสนอรายงานเรื่อง "โครงการพัฒนาเมืองหลัก : การจัดการและการคลังเทศบาล"
- พ.ศ.2528 : บริษัทที่ปรึกษาทางด้านการประเมิน เจทีอี เค็มเมลล์ เสนอรายงานการปฏิรูปภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย โดยเป็นส่วนหนึ่งของโครงการพัฒนากรมที่ดิน และเร่งรัดการออกโฉนดที่ดินทั่วประเทศ พร้อมทั้งเสนอร่างพระราชบัญญัติการประเมินราคาอสังหาริมทรัพย์
- พ.ศ.2530 : บริษัทที่ปรึกษาทางด้านการจัดการ เสนอรายงานต่อกรุงเทพมหานคร เรื่อง "กรุงเทพ-การประเมินการจัดการของเทศบาล" พร้อมด้วยข้อเสนอแนะในการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของกรุงเทพมหานครเพื่อให้รายได้เพิ่มขึ้นถึง 100 เปอร์เซ็นต์



- พ.ศ. 2531 : เสนอร่างพระราชบัญญัติประเมินราคาทรัพย์สิน เพื่อการก่อตั้งและดำเนินงานของสำนักงานประเมินราคาทรัพย์สินแห่งชาติกับสำนักงานจังหวัดและกำหนดหลักเกณฑ์ประเมินราคาทรัพย์สิน เพื่อให้ได้ราคาของทรัพย์สินตรงกับมูลค่าที่แท้จริงและเป็นมาตรฐานเดียวกันทั่วประเทศ
- พ.ศ. 2531 : โครงการที่ปรึกษาทางด้านการจัดการในการปรับปรุงการจัดการของเทศบาลของเมืองหลัก ซึ่งรวมถึงการทำแผนที่ภาษีและการจัดเก็บภาษี
- พ.ศ. 2530 : การจัดทำแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ ฉบับที่ 6 - 2534 พร้อมด้วยข้อเสนอแนะในการพัฒนาโครงสร้างและวิชาการในการจัดเก็บภาษีของท้องถิ่น และการเชื่อมโยงการจัดเก็บภาษีกับการจัดสร้างรัฐบริการ
- พ.ศ. 2535 : กระทรวงการคลังดำเนินการยกร่างพระราชบัญญัติเก็บภาษีจาก -ปัจจุบัน ทรัพย์สิน ซึ่งได้รวมเอาภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ไว้ด้วยกัน

#### 4.2 แนวทางในการปรับปรุงภาษีที่เก็บจากทรัพย์สิน

แนวทางในการปรับปรุงภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ที่เหมาะสม คือ การรวมเอาภาษีทั้งสองเข้าด้วยกัน เนื่องจากภาษีทั้งสองเป็นภาษีที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์ และจัดเก็บโดยรัฐบาลท้องถิ่นเหมือนกัน ทั้งนี้จะต้องคงหลักการที่ดีของภาษีทั้งสองไว้ให้มากที่สุด

เมื่อภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ เป็นภาษีท้องถิ่น เพราะจัดเก็บภาษีตามหลักผลประโยชน์ที่ได้รับ และจัดเก็บจากทรัพย์สินที่มีลักษณะติดกับสถานที่ ดังนั้นเมื่อรวมภาษีทั้งสองเข้าด้วยกัน ก็ควรจะยึดหลักการเดิมไว้ คือ ภาษีทรัพย์สินที่จะนำมาใช้ต้องเป็นของรัฐบาลท้องถิ่น เป็นภาษีที่จัดเก็บโดยท้องถิ่น รายได้เพื่อท้องถิ่น และท้องถิ่นเป็นผู้บริหารเอง

ในการนำภาษีทรัพย์สินซึ่งเป็นภาษีท้องถิ่น มาใช้ในประเทศไทย ควรมีวัตถุประสงค์ต่อไปนี้<sup>1</sup>

(1) เพื่อระดมทรัพยากรให้แก่รัฐบาลท้องถิ่นในจำนวนที่สูงเพียงพอต่อการเจริญการใช้จ่ายประจำปีของรัฐบาลท้องถิ่นเรื่อย ๆ ตามภาวะเศรษฐกิจของประเทศและของท้องถิ่นนั้น ๆ (revenue adequate and income - elastic)

(2) มีเสถียรภาพในเชิงรายได้ ไม่ผันผวนขึ้นลงอย่างรุนแรงจนสร้างปัญหาเงินจุนรายจ่ายท้องถิ่น และมีลักษณะที่ประมาณการล่วงหน้าได้ดีพอสมควร (revenue - stable and - predictable)

(3) มีลักษณะที่เป็นธรรมสำหรับทรัพย์สินประเภทต่าง ๆ และผู้เสียภาษีที่มีสถานภาพด้านรายได้ที่ต่างกัน ในขณะที่ไม่เป็นอุปสรรคสำหรับการใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินและการพัฒนาทรัพย์สินใหม่มูลค่าที่สูงได้ (equitable and incentive - oriented)

(4) มีลักษณะที่ง่ายในการบริหาร ไม่สร้างปัญหายุ่งยากแก่เจ้าหน้าที่ในการจัดเก็บภาษี และไม่สร้างความสับสนแก่เจ้าของทรัพย์สินที่เป็นผู้เสียภาษี (structurally simple)

ข้อเสนอแนะแนวทางในการปรับปรุงภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย แยกพิจารณาได้เป็น 2 ส่วน คือ ด้านโครงสร้างภาษี และด้านการบริหารการจัดเก็บ ดังนี้

#### 4.2.1 โครงสร้างของภาษีทรัพย์สิน

โครงสร้างของภาษีทรัพย์สิน ประกอบด้วย

##### 1. ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

ทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีประกอบด้วยส่วนที่เป็นที่ดิน

---

<sup>1</sup> ไกรยุทธ ธีรตยาคินันท์. "โฉมหน้าใหม่ของภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย." สรรพากรสาร. 38,9. กันยายน 2534. หน้า 66

(land) และส่วนที่ปรับปรุงในรูปของโรงเรือนสิ่งปลูกสร้างต่าง ๆ (improvements) โดยจะแบ่งทรัพย์สินออกเป็นประเภทต่าง ๆ ตามลักษณะการใช้สอยเพื่อประโยชน์ในการกำหนดอัตราภาษี การยกเว้นและการลดหย่อน ดังนี้

(1) ทรัพย์สินประเภทที่ใช้ในการอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม หรือให้เช่า

(2) ทรัพย์สินประเภทที่ดินเพื่อการเกษตร

(3) ทรัพย์สินประเภทที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า ซึ่งในกฎหมายควรจะให้ค่าจำกัดความของคำว่า "ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า" ให้ชัดเจน จะได้ไม่ต้องตีความ จากที่ทำการศึกษามาจะเห็นได้ว่าในภาษีที่ดินของประเทศไต้หวัน หรือภาษีทรัพย์สินของฟิลิปปินส์ก็ได้ให้ค่าจำกัดความเกี่ยวกับที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าอย่างชัดเจน

(4) ทรัพย์สินที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยของผู้ครอบครองทรัพย์สินเอง การกำหนดให้ทรัพย์สินที่เจ้าของอยู่อาศัยเองต้องเสียภาษีก็เพื่อเป็นการแก้ไขข้อบกพร่องของภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยยึดหลักว่า การเสียภาษีควรอยู่ที่การดำรงอยู่ของทรัพย์สิน ไม่ได้ขึ้นอยู่กับว่าทรัพย์สินนั้นจะก่อให้เกิดรายได้หรือไม่

## 2. ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี (Exclusion)

การยกเว้น (exclusion) สำหรับภาษีทรัพย์สินที่จะนำมาใช้ ควรจะมีการยกเว้นให้น้อยที่สุด เพื่อให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในเรื่องการลดความสับสนในโครงสร้าง โดยทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้น จะใกล้เคียงกับที่ระบุไว้ในภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ แต่จะไม่มี การยกเว้นให้กับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของอยู่เอง และของรัฐวิสาหกิจ ทั้งนี้โดยยึดหลักว่า ถ้าทรัพย์สินใดมุ่งหาประโยชน์แล้วก็ไม่ควรได้รับการยกเว้นภาษี

ถึงแม้จะได้รับการยกเว้นภาษี แต่ผู้ครอบครองทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นจะต้องยื่นแบบเพื่อการเสียภาษีทุก ๆ ปี ต่อเจ้าหน้าที่เขตภาษีที่ทรัพย์สินนั้น ๆ ตั้งอยู่ เพื่อให้การจัดเก็บข้อมูลครบถ้วน และทันสมัยอยู่เสมอ รวมไปถึงการตรวจสอบทรัพย์สินที่ไม่เสียภาษีโดยไม่ตั้งใจ หรือโดยเจตนาหลีกเลี่ยงก็ตาม

### 3. การลดหย่อนภาษี (Exemption)

การลดหย่อน (exemption) คือ การยกเว้นมูลค่าของทรัพย์สินที่จัดเป็นส่วนหนึ่งของฐานภาษี การลดหย่อนนี้อาจทำให้โครงสร้างภาษีมีความยุ่งยากขึ้น แต่ก็มิใช่ประโยชน์ในแง่ของการเพิ่มความเป็นธรรมให้แก่ผู้เสียภาษีที่มีฐานะทางเศรษฐกิจต่างกัน และลดภาระของการบริหารการจัดเก็บ (ในกรณีที่จำนวนเงินภาษีที่จัดเก็บได้น้อย ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บสูงกว่าภาษีที่เก็บได้) และนอกจากนี้การลดหย่อนจะทำให้ผู้เสียภาษีไม่รู้สึกว่าการเสียภาษีทรัพย์สินนี้เป็นภาษีที่รุนแรงเกินไป

การลดหย่อนที่เสนอสำหรับภาษีทรัพย์สินใหม่นี้ คือ รัฐบาลกลางจะกำหนดวงเงินการลดหย่อนไว้จำนวนหนึ่ง สำหรับทรัพย์สินดังต่อไปนี้

- (1) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อการอยู่อาศัย
- (2) ที่ดินเพื่อการเกษตรกรรม หมายถึง ที่ดินที่ใช้ในการเพาะปลูก เลี้ยงสัตว์ ประมง และทำนาเกลือ ทั้งนี้จะเน้นที่ดินเพื่อการเกษตรของเกษตรกรจริง ๆ ไม่ใช่การประกอบการเกษตรในเชิงธุรกิจ

แล้วให้แต่ละท้องถิ่นเป็นผู้กำหนดว่า ในเขตพื้นที่การปกครองนั้น ๆ จะลดหย่อนเป็นเงินเท่าไรในวงเงินดังกล่าว เป็นการให้อำนาจในการตัดสินใจแก่ผู้บริหารระดับท้องถิ่น ซึ่งจะต้องพิจารณาให้เหมาะสมกับสภาวะทางเศรษฐกิจของเจ้าของทรัพย์สิน ความต้องการด้านรายได้ และค่าใช้จ่ายในการบริหารการจัดเก็บภาษีของท้องถิ่นนั้น ๆ

ความสำคัญของการให้หักวงเงินจำนวนหนึ่งนั้น ก็คือ เมื่อทรัพย์สินทุกชนิดต้องเสียภาษี บ่อมหมาความว่าทรัพย์สินมูลค่าเพียงเล็กน้อย ก็ต้องเสียภาษี เช่นเดียวกับทรัพย์สินมูลค่าสูงมาก แต่ผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินมูลค่าต่ำนั้น อาจไม่อยู่ในภาวะที่จะเสียภาษีทรัพย์สินได้เลย แม้ว่าภาษีที่เสียจะเป็นเงินจำนวนเพียงเล็กน้อยก็ตาม การให้หักวงเงินจำนวนหนึ่งออกจากฐานภาษีตามแนวทางที่เสนอข้างต้น จะทำให้เจ้าของทรัพย์สินมูลค่าต่ำมีฐานภาษีที่ลดลง และเสียภาษีเป็นเงินที่ลดลงไปอีก หรือมีฐานภาษีเท่ากับศูนย์หรือติดลบ ทำให้ไม่มีฐานภาษีเพื่อ

คำนวณเงินภาษีที่ต้องเสียแต่อย่างใด

การกำหนดวงเงินลดหย่อนสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อการอยู่อาศัย จะช่วยให้ผู้เป็นเจ้าของบ้านอยู่เองซึ่งมีหน้าที่ต้องเสียภาษีใหม่ (แทนการได้รับการยกเว้นเมื่อมีการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน) และไม่พอใจที่ต้องมาเสียภาษีทรัพย์สิน โดยเขาอาจจะไม่ต้องเสียภาษีทรัพย์สินเลยเมื่อเป็นเจ้าของบ้านที่มีมูลค่าไม่สูงนัก และอยู่ในวงเงินที่ได้รับการลดหย่อน ในขณะที่เดียวกัน เจ้าของบ้านที่มีมูลค่าค่อนข้างสูง ก็จะมีส่วนที่ต้องเสียภาษีบ้างจำนวนหนึ่ง ส่วนเจ้าของบ้านที่มีมูลค่ามหาศาล ก็จะต้องเสียภาษีให้แก่รัฐในจำนวนพอสมควรเป็นสัดส่วนกับมูลค่าของบ้านอันเป็นสภาพที่แตกต่างไปจากที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งผู้เป็นเจ้าของบ้านไม่ว่ามูลค่าบ้านจะต่ำสูงเพียงใด ก็ไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินแต่อย่างใด เมื่อเป็นผู้พำนักอาศัยในบ้านนั่นเอง (แต่อาจเสียภาษีบำรุงท้องที่ถ้าที่ดินมีขนาดเกินจำนวนที่ได้รับการยกเว้น) แต่แม้ในกรณีบ้านและที่ดินมีมูลค่ามหาศาล ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินนี้ก็ยังคงได้รับการลดหย่อนแจกเช่นผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าต่ำ ทำให้เกิดความเป็นธรรมในแง่ของการลดหย่อน ในขณะที่การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นการเพิ่มสภาพความก้าวหน้า (progressivity) ให้แก่โครงสร้างภาษีเมื่อพิจารณาจากอัตราการเสียภาษีที่แท้จริง (effective tax rate)<sup>1</sup>

ส่วนการลดหย่อนที่จำกัดเฉพาะที่ดินเพื่อการเกษตรนั้น เพราะมีวัตถุประสงค์ คือ

ก) เพื่อให้สอดคล้องกับการส่งเสริมอาชีพการเกษตรซึ่งเป็นอาชีพดั้งเดิมของประเทศไทย โดยที่มีความเชื่อกันโดยทั่วไปว่าเกษตรกรไทยเป็นผู้ที่มีฐานะยากจน ถึงแม้จะมีที่ดินเป็นของตนเองก็ตาม การลดหย่อนที่เสนอนี้เท่ากับเป็นการยกเว้น ให้แก่เกษตรกรที่ยากจนโดยปริยาย เมื่อที่ดินที่ครอบครองเป็น

---

<sup>1</sup> ไกรยุทธ ชีรตยาคินันท์. "โฉมหน้าใหม่ของภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย." สรรพากรศาสตร์. 38,9. กันยายน 2534. หน้า 68.

เจ้าของอยู่นั้น มีมูลค่าต่ำกว่าหรือเท่ากับวงเงินที่ได้รับการลดหย่อน ทำให้เกิดความเป็นธรรมขึ้นเมื่อพิจารณาในสภาพทั่วไป แต่เมื่อมูลค่าที่ดินรวมกันแล้วสูงกว่าวงเงินที่ได้รับการลดหย่อน เกษตรกรผู้นั้นก็ต้องเสียภาษี โดยจำนวนภาษีที่จะเสียจะเป็นสัดส่วนกับมูลค่าของที่ดินที่ตนเองเป็นเจ้าของ เมื่อเกษตรกรอยู่ในฐานะที่เป็นเจ้าของที่ดินมูลค่าสูง การให้เกษตรกรมีส่วนเสียภาษีให้แก่ท้องถิ่นก็ชอบด้วยเหตุผล และมีความเป็นธรรม

ข) เมื่อไม่ให้การลดหย่อนเป็นการส่งเสริมการถือครองที่ดินว่างเปล่าเพื่อการเก็งกำไร โดยไม่ได้ทำประโยชน์อะไร โดยปกติที่ดินว่างเปล่าในเขตเมืองหรือชานเมืองจะมีโอกาสที่จะใช้เป็นที่ดินเพื่อการเกษตรน้อยมาก ในขณะที่เดียวกันจะมีการถือครองเพื่อเก็งกำไรสูง โดยจะปลูกต้นไม้ยืนต้นหรือไม้ล้มลุก เพื่อเจตนาที่จะเสียภาษีบำรุงท้องที่ให้น้อยลง ซึ่งการปฏิบัติเช่นนี้ จะไม่เข้าข่ายที่ดินเพื่อการเกษตร ตามหลักของภาษีทรัพย์สิน แต่จะมีสภาพเป็นที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า ดังนั้น การไม่ลดหย่อนมูลค่าจำนวนหนึ่งจึงชอบด้วยเหตุผล เพราะจะเป็นการจูงใจให้มีการถือครองในลักษณะ เช่นนี้มากขึ้น ในทางตรงกันข้ามการถือครองที่ดินในลักษณะ เช่นนี้จะต้องแบกภาระภาษีที่สูงขึ้น

การให้การลดหย่อนในรูปมูลค่าของทรัพย์สินนี้ สอดคล้องกับลักษณะของภาษีทรัพย์สินใหม่ที่มีฐานภาษีเป็นมูลค่าทุนของทรัพย์สิน (capital value of property) ในระบบเศรษฐกิจ ซึ่งการขยายตัวของความเป็นเมืองเป็นไปอย่างรวดเร็วและต่อเนื่อง การให้การลดหย่อนในรูปของปริมาณทรัพย์สิน (ที่ดินในกรณีของภาษีบำรุงท้องที่) จะมีความไม่เป็นธรรมในรูปมูลค่า แม้ว่าปริมาณที่ดินที่ได้รับการลดหย่อนจะเท่ากัน ทั้งนี้เพราะที่ดินในพื้นที่ที่มีความเจริญทางเศรษฐกิจต่างกัน (แม้จะอยู่ในเขตปกครองเขตเดียวกัน) จะมีมูลค่าไม่เท่ากัน เจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าสูงเท่ากับได้รับการลดหย่อนในมูลค่าที่สูง ในขณะที่เดียวกัน เจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าต่ำกลับได้รับการลดหย่อนที่น้อยกว่า ทั้ง ๆ ที่เมื่อพิจารณาในเชิงความสามารถในการเสียภาษีแล้ว เจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าสูงย่อมอยู่ในฐานะที่จะเสียภาษีได้มากกว่าเจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าต่ำ และเมื่อพิจารณาในแง่ของหลักความเป็นธรรม ก็ควรจะต้องแบกภาระภาษีที่สูงกว่า

ดังนั้น แนวการลดหย่อนในลักษณะที่เสนอใหม่นี้จึงสอดคล้องกับภาวะการณ์ปัจจุบัน และหลักการในการเสียภาษี

#### 4. ฐานภาษีทรัพย์สิน

ภาษีทรัพย์สินที่จะนำมาใช้ในประเทศไทยนั้น จะเป็นภาษีทรัพย์สินฐานมูลค่า (capital value property tax) ดังนั้น ฐานภาษี ก็คือ มูลค่าพึงประเมินของทรัพย์สิน (assessable capital value of property) หรือมูลค่าตลาดของทรัพย์สิน (market capital value) ซึ่งประเทศต่าง ๆ ที่มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอยู่ก็ใช้ฐานมูลค่า เพราะมูลค่าตลาดจะสะท้อนถึงความสามารถในการเสียภาษี ซึ่งจะทำให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี และยังมีความยืดหยุ่นอีกด้วย คือ เมื่อมูลค่าของทรัพย์สินเพิ่มขึ้น ก็จะจัดเก็บภาษีได้สูงขึ้นด้วย

ฐานภาษีจะเป็นมูลค่ารวมของทรัพย์สิน อันได้แก่ ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ในกรณีที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้าง มูลค่าที่ดินเท่านั้นที่เป็นฐานภาษี (มีลักษณะใกล้เคียงกับภาษีบำรุงท้องที่) โดยใช้ราคาตลาดที่ซื้อขายกันเป็นหลัก แต่ถ้าที่ดินนั้นมีสิ่งปลูกสร้างอยู่ด้วย (มีลักษณะค่อนข้างไปทางภาษีโรงเรือนและที่ดิน) ก็จะต้องคิดมูลค่าของสิ่งปลูกสร้างรวมเข้าไปด้วย โดยคิดตามขนาดของสิ่งปลูกสร้างและการใช้วัสดุว่ามีต้นทุนในการก่อสร้างเท่าไร ซึ่งจะต้องพิจารณาถึงความต้องการของตลาดด้วย หากเป็นที่ต้องการมาก ราคาประเมินจะสูงกว่าราคาก่อสร้าง ในกรณีนี้จะต้องใช้ราคาประเมินเป็นฐานภาษี ดังนั้นมูลค่ารวมของทรัพย์สินในราคาปัจจุบันจะเป็นฐานในการคำนวณภาษีทรัพย์สิน แทนฐานรายได้เดิม ไม่ว่าเจ้าของทรัพย์สินจะมีรายได้จากทรัพย์สินหรือไม่ก็ตาม

#### 5. อัตราภาษี

อัตราภาษีสำหรับภาษีทรัพย์สินใหม่นี้ ควรจะเป็นอัตราคงที่อัตราเดียว และเก็บในอัตราร้อย แต่รัฐบาลกลางควรจะเป็นผู้กำหนดให้อัตราภาษียืดหยุ่นได้ โดยการกำหนดอัตราภาษีเป็นช่วงต่างกัน เพื่อให้ท้องถิ่นแต่ละแห่งสามารถเลือกใช้อัตราใดอัตราหนึ่งได้ ตามที่ท้องถิ่นเห็นว่าเหมาะสม สอดคล้องกับความต้องการรายได้ของท้องถิ่น และความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในท้องถิ่นนั้น ๆ การที่รัฐบาลกลางต้องกำหนดช่วงอัตราภาษีให้ ก็เนื่องจากว่า รัฐบาลท้องถิ่นในประเทศไทยยังมีอำนาจไม่แข็งพอที่จะ ไปออกกฎหมายซึ่งมีอำนาจบังคับ

ใช้ และให้คนปฏิบัติตาม นอกจากนั้นท้องถิ่นยังอาจจะถูกอิทธิพลบีบให้ใช้อัตรากาษีต่ำลงหรือต่ำที่สุด ซึ่งจะทำให้รัฐบาลท้องถิ่นจัดเก็บรายได้ได้น้อย ไม่เพียงพอต่อการใช้จ่าย

สำหรับอัตรากาษีทรัพย์สินที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทยนั้น ศาสตราจารย์ ดร. ไกรยุทธ ธีรตยาคินันท์ อาจารย์ประจำคณะเศรษฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ได้เสนอไว้ในบทความเรื่อง โฉมหน้าใหม่ของกาษีทรัพย์สินในประเทศไทย ซึ่งลงตีพิมพ์ในสรรพากรสาส์น ฉบับเดือนกันยายน 2534 ว่า "กาษีทรัพย์สินนี้จะเก็บกาษีในอัตราร้อยละ 1 เพียงอัตราเดียว โดยไม่แบ่งประเภทของทรัพย์สิน กล่าวคือ จะไม่เก็บกาษีในอัตราเดียว โดยคำนวณจากมูลค่ารวมของที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง (หากมี)"

แม้ว่าเป็นการเก็บกาษีอัตราเดียว และเก็บในอัตรากาษา แต่โดยที่ฐานกาษีคือมูลค่าทุนของทรัพย์สิน ทำให้ฐานกาษีมีมูลค่าสูง กาษีที่เจ้าของทรัพย์สินจะต้องเสียให้แก่รัฐก็ยังคงเป็นเงินจำนวนไม่น้อย และทวีสูงขึ้นเป็นสัดส่วนกับมูลค่าของทรัพย์สินที่ครอบครอง

นอกจากนี้ควรจะมีการกำหนดอัตรากาษีพิเศษจากการครอบครองที่ดินบางประเภทไว้ ดังนี้ คือ

(1) อัตรากาษีเก็บจากที่ดินที่ใช้ในการเกษตรกรรม ควรจะเป็นครึ่งหนึ่งของอัตรากาษีโดยทั่วไป ซึ่งเกษตรกรที่มีฐานะยากจน อาจไม่ต้องเสียกาษีเนื่องจากได้รับการลดหย่อนมูลค่าของที่ดินจำนวนหนึ่งดังที่ได้กล่าวแล้วข้างต้น แต่ถ้าเกษตรกรผู้ใดมีที่ดินมูลค่าจำนวนมากและสูงกว่าค่าลดหย่อน เกษตรกรผู้นั้นก็ควรจะต้องเสียกาษีทรัพย์สินให้แก่ท้องถิ่นบ้าง เนื่องจากเป็นผู้ได้รับประโยชน์จากบริการของท้องถิ่นเช่นกัน

(2) ส่วนการถือครองที่ดินเพื่อการเก็งกำไร โดยไม่ได้ใช้ประโยชน์อะไร แต่ปล่อยให้ว่างเปล่า หรือแม้มีการปลูกต้นไม้ยืนต้น ที่ไม่มีค่าทางเศรษฐกิจ เพียงไม้กีดัน หรือปลูกต้นไม้ล้มลุกบ้างเพื่อประโยชน์ของการลดกาษีดังที่ปฏิบัติกันในปัจจุบัน กฎหมายกาษีทรัพย์สินจะต้องระบุค่าจำกัดความของที่ดินที่



ทิ้งว่างเปล่าไว้ชัดเจน และกำหนดให้ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าเสียภาษีในอัตรา 2 เท่าของอัตราภาษีที่เก็บจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ในสภาพทั่วไป และอาจจะเก็บในอัตราที่สูงขึ้นในปีต่อ ๆ มา ถ้ายังทิ้งที่ดินไว้ว่างเปล่าโดยไม่ได้ใช้ประโยชน์

แม้ว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ไม่ว่าจะ เป็นสิ่งปลูกสร้างเพื่อการอยู่อาศัย เพื่อการพาณิชย์และเพื่ออุตสาหกรรม จะเสียภาษีในอัตราที่เท่ากัน แต่โดยที่สิ่งปลูกสร้างเพื่อการพาณิชย์ และเพื่ออุตสาหกรรมมีมูลค่าสูงกว่าสิ่งปลูกสร้างเพื่อการอยู่อาศัยซึ่งจะสอดคล้องกับขนาดของกิจการ ดังนั้นเงินภาษีที่เสียให้แก่ท้องถิ่นสำหรับผู้เป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อการพาณิชย์และเพื่ออุตสาหกรรม ก็จะเป็นเงินจำนวนมากกว่าเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่ออยู่อาศัย

สิ่งที่ควรระวังในการกำหนดอัตราภาษี คือรัฐบาลแต่ละท้องถิ่นจะต้องร่วมมือกันในการกำหนดอัตราภาษี เพื่อไม่ให้อัตราภาษีของแต่ละท้องถิ่นแตกต่างกันมาก จนอาจเกิดการเคลื่อนย้ายทรัพยากร ไปยังท้องถิ่นที่เก็บอัตราภาษีทรัพย์สินต่ำกว่า ซึ่งถ้าอัตราภาษีแตกต่างกันไม่มาก ก็จะทำให้ไม่คุ้มที่จะโยกย้าย

## 6. การให้อำนาจการตัดสินใจเลือกแก่ท้องถิ่น

ตามที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ว่าภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีของท้องถิ่น (local tax) ดังนั้นท้องถิ่นจึงควรมีอำนาจในการตัดสินใจในโครงสร้างหลัก ๆ ของภาษีในเขตการปกครองท้องถิ่นของตน ภายใต้กรอบที่ได้กำหนดไว้ในกฎหมาย ทั้งนี้เนื่องจากในแต่ละท้องถิ่นย่อมมีสภาวะทางเศรษฐกิจ สังคม แตกต่างกันไป การให้อำนาจการตัดสินใจแก่ท้องถิ่น ในการกำหนดโครงสร้างหลัก ๆ ของภาษีทรัพย์สิน จึงเป็นสิ่งจำเป็นเพื่อท้องถิ่นจะได้ปรับเปลี่ยนโครงสร้างดังกล่าวให้สอดคล้องกับสภาวะเศรษฐกิจของท้องถิ่น รวมทั้งความต้องการรายได้ในแต่ละปีของท้องถิ่นตน

โครงสร้างหลักของภาษีทรัพย์สินที่ท้องถิ่นจะสามารถกำหนดระดับ

ค่าได้ ประกอบด้วย<sup>1</sup>

- (1) สัดส่วนมูลค่าพึงประเมิน (assessment ratio)
- (2) ค่าลดหย่อน
- (3) อัตราภาษี

(1) สัดส่วนมูลค่าพึงประเมิน(assessment ratio)เป็นการกำหนดขนาดของฐานภาษีที่รัฐบาลท้องถิ่นต้องการให้เป็นฐานสำหรับการคำนวณภาษีที่เจ้าของทรัพย์สินพึงจะเสียให้แก่รัฐ โดยเมื่อท้องถิ่นได้กำหนดระดับค่าลดหย่อนและอัตราภาษีแล้ว ถ้าขนาดฐานภาษีใหญ่ขึ้น (สัดส่วนมูลค่าพึงประเมินสูงขึ้น) รายได้จากภาษีทรัพย์สินก็จะสูงขึ้นเป็นสัดส่วนกัน ทั้งนี้รัฐบาลท้องถิ่นสามารถกำหนดสัดส่วนมูลค่าพึงประเมินได้ในช่วงที่รัฐบาลกลางกำหนดให้

(2) ค่าลดหย่อน เป็นการกำหนดมูลค่าของทรัพย์สินที่ผู้เสียภาษีจะได้รับการลดหย่อนจากฐานภาษี ทั้งนี้เพื่อเป็นช่องทางที่ช่วยให้ผู้เสียภาษีที่มีทรัพย์สินมูลค่าต่ำ ไม่ต้องแบกรับภาระเสียภาษีทรัพย์สินแต่อย่างใด และผู้เสียภาษีทุกคนไม่ว่ามูลค่าทรัพย์สินจะสูงต่ำเพียงใด ต่างก็จะมีโอกาสเสียภาษีทรัพย์สินน้อยลง มูลค่าของทรัพย์สินที่กำหนดเป็นค่าลดหย่อนนี้ ปรับสูงต่ำได้ตามสภาพทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีในท้องถิ่นนั้น หรือตามสภาพของมูลค่าทรัพย์สินในเขตปกครองนั้น ๆ และตามความต้องการทางด้านรายได้ของรัฐบาลท้องถิ่น ถ้าผู้เสียภาษีมีฐานะค่อนข้างยากจน และมูลค่าทรัพย์สินก็ไม่สูง (เพราะเศรษฐกิจของจังหวัดไม่อยู่ในสภาพที่ส่งเสริมให้มูลค่าทรัพย์สินพุ่งสูงขึ้น) การกำหนดค่าลดหย่อนในระดับต่ำก็จะทำให้ผู้เสียภาษีจำนวนไม่น้อยหลุดจากวงจรการเสียภาษีไปเลย ในทางกลับกัน การกำหนดค่าลดหย่อนในระดับสูงก็จะทำให้เหลือผู้มีโอกาสเสียภาษีจำนวนน้อยลง

---

<sup>1</sup> ไกรยุทธ ธีรตยาคินันท์. "โฉมหน้าใหม่ของภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย." สรรพากรศาสตร์. 38,9. กันยายน 2534. หน้า 76-77.

ไปมาก จนรัฐบาลท้องถิ่นไม่สามารถเก็บรายได้จากภาษีนี้ในจำนวนมากพอที่จะนำไปจนเจือการใช้จ่ายในเขตการปกครองนั้นได้

ค่าลดหย่อนนี้สามารถกำหนดได้อย่างกว้างขวาง การให้แต่ละท้องถิ่นจะพึง เทรบจากผูเบณเ็จาชองทรพยสนน ๆ เมอกาหนดคาของฐานภาษีสักส่วนมูลค่าประเมิน และค่าลดหย่อนได้แล้ว อัตราภาษีที่สูงยอมทำให้ท้องถิ่นมีรายได้จากภาษีทรัพย์สินสูงกว่าอัตราภาษีที่ต่ำ แต่การกำหนดอัตราภาษีสูงเกินความเหมาะสม ก็มีโอกาสได้รับการต่อต้านและเกิดความไม่สงบในเชิงการเมืองได้ ยิ่งอัตราภาษีที่มีค่าแตกต่างกันมากระหว่างจังหวัด ปัญหาการเปรียบเทียบและการต่อต้านย่อมเกิดขึ้นได้ง่าย ดังนั้นรัฐบาลกลางควรมีบทบาทในการกำหนดช่วงของอัตราภาษีที่ท้องถิ่นสามารถเลือกใช้ได้

การที่รัฐบาลท้องถิ่นจะเลือกปรับเปลี่ยนตัวแปร โครงสร้างตัวใดตัวหนึ่ง หรือทั้ง 3 ตัว ก็สุดแล้วแต่การวินิจฉัยของผู้บริหารที่ดูแลรัฐบาลท้องถิ่นนั้นจะเห็นสมควร ตัวแปรที่ถูกปรับเปลี่ยนในแต่ละปี ก็อาจไม่ใช่ตัวแปรตัวเดิมก็ได้ ทั้งนี้ต้องขึ้นอยู่กับ การวินิจฉัยสถานการณ์ทางการเมืองของท้องถิ่น ภาวะเศรษฐกิจและการยอมรับของประชาชนในท้องถิ่นนั้น ๆ

ในการกำหนดค่าของตัวแปรแต่ละตัวนั้นรัฐบาลท้องถิ่นสามารถวิเคราะห์ได้โดยการได้โดยการกำหนดเบื้องต้นว่า รายได้จากภาษีนั้นควรจะอยู่ในระดับใด เมื่อพิจารณาจากความต้องการใช้เงินหรือรายจ่ายของรัฐบาลท้องถิ่นในรอบปีงบประมาณที่กำลังพิจารณาอยู่ การปรับเปลี่ยนค่าของตัวแปรแต่ละตัวจะช่วยให้เห็นว่า ค่าตัวแปรหนึ่ง ๆ ที่เหมาะสมคืออะไรแน่นอน ในสภาพที่เป็นจริง เงินภาษีที่จะได้รับการจัดเก็บจริงย่อมขึ้นอยู่กับจำนวนผู้ที่เสียภาษี และมูลค่าทรัพย์สินของผู้เสียภาษีแต่ละคน แต่เมื่อได้มีการจัดเก็บภาษีในปีแรกไปแล้ว ผลของ

การเก็บภาษีจะเป็นเครื่องชี้ว่าการปรับค่าของตัวแปรตัวใดและในระดับค่าเท่าใด จึงจะได้รับรายได้ภาษีเพิ่มขึ้น (หรือลดลงเมื่อต้องการ) ฐานภาษีจะมีมูลค่าเปลี่ยนแปลงไปทุกครั้งที่มีการประกาศใช้มูลค่าฐานภาษีใหม่ทั่วประเทศปกรอง ซึ่งอาจจะเกิดขึ้นบ่อยครั้งหรือนาน ๆ ครั้งก็สุดแล้วแต่ภาวะพลวัตของระบบเศรษฐกิจในเขตปกรองนั้น ๆ

การให้อำนาจการตัดสินใจในเรื่องการปรับเปลี่ยนตัวแปรในโครงสร้างของภาษีทรัพย์สินตามที่กล่าวข้างต้น จะทำให้ท้องถิ่นมีความเป็นอิสระทางการคลังมากขึ้น ตามหลักการกระจายอำนาจทางการคลังให้กับท้องถิ่น แต่การปรับเปลี่ยนตัวแปร โครงสร้างภาษีทรัพย์สินโดยท้องถิ่นนั้น อาจจะมีทั้งการยอมรับและการไม่ยอมรับของประชาชนในเขตการปกครองนั้น ๆ เกิดขึ้นได้ ซึ่งการยอมรับของประชาชนในท้องถิ่นขึ้นอยู่กับ การสร้างสรรคผลประโยชน์ที่ท้องถิ่นทำให้แก่ประชาชนในเขตการปกครองนั้น ๆ ซึ่งจะต้องอาศัยผู้บริหารท้องถิ่นที่มีความรับผิดชอบสูง ความสามารถนำรายได้จากภาษีทรัพย์สินมาพัฒนาท้องถิ่น โดยประชาชนสามารถมองเห็นประโยชน์เหล่านั้น ได้อย่างชัดเจน

#### 4.2.2 การบริหารการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

จากการที่ได้นำเสนอเกี่ยวกับ โครงสร้างของภาษีทรัพย์สิน ไปแล้ว ยังมีอีกประเด็นหนึ่งที่สำคัญเช่นกัน คือ การบริหารการจัดเก็บภาษี เพราะการบริหารการจัดเก็บภาษีที่มีประสิทธิภาพจะเป็นหลักประกันถึงระดับรายได้ที่ควรจะได้รับจากภาษี ทำให้รัฐสามารถระดมทุนในการพัฒนาได้มากขึ้นตลอดจนการ ได้รับความเป็นธรรมตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ใน โครงสร้างภาษีข้างต้น โดยจะแยกพิจารณาได้ดังนี้

##### 1. หน่วยงานในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

จากที่กล่าวมาข้างต้น จะเห็นได้ว่า ภาษีทรัพย์สิน มีที่มาจากการรวมภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่เข้าด้วยกัน ดังนั้น ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยจึง ไม่ต้องการจัดตั้งหน่วยงานในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินขึ้นใหม่ เพียงแต่ปรับปรุงหน่วยงานที่จัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และ

ภาษีบำรุงท้องที่ที่มีอยู่ให้มีประสิทธิภาพดีขึ้นเท่านั้น (รายละเอียดในการปรับปรุงจะกล่าวต่อไป)

## 2. การจัดทำแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สิน

ปัญหาสำคัญอย่างหนึ่งของการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ คือ การจัดทำแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สินยังขาดการรวบรวมและปรับปรุงข้อมูลให้ทันสมัยสอดคล้องกับสภาพความเป็นจริง ทำให้จัดเก็บภาษีได้ไม่ทั่วถึงและไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร

ดังนั้นเมื่อนำภาษีทรัพย์สินมาใช้แทนภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ จะต้องมีการจัดทำแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สินที่จัดเก็บข้อมูลได้อย่างมีประสิทธิภาพและทันสมัย เพราะภาษีทรัพย์สินเป็นระบบภาษีที่ค่อนข้างละเอียด ซึ่งการนำเอาระบบคอมพิวเตอร์เข้ามาใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูลทรัพย์สินจะช่วยให้การเรียงประเภทการใช้ที่ดิน มีการซื้อขายที่ดินเมื่อใด รวมไปถึงกรณีที่มีการรื้อถอน ทำลายอาคาร หรือแบ่งแยกที่ดิน การเปลี่ยนแปลงข้อมูลต่าง ๆ เหล่านี้คอมพิวเตอร์จะช่วยให้เจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินสามารถใช้ข้อมูลทรัพย์สินร่วมกันได้ ช่วยให้ท้องถิ่นสามารถใช้ข้อมูลทรัพย์สินร่วมกันได้ และยังช่วยให้ท้องถิ่นสามารถใช้ข้อมูลทรัพย์สินเพื่อเป็นเครื่องมือประกอบในการตัดสินใจปรับเปลี่ยนโครงสร้างภาษี เพื่อให้เหมาะสมกับแต่ละท้องถิ่น

และเพื่อให้ระบบภาษีทรัพย์สินดำเนินไปอย่างมีประสิทธิภาพ ควรจะมีการจัดทำดัชนี เพื่อจะได้แยกทรัพย์สินออกเป็นลักษณะ เฉพาะ ได้สะดวกและรวดเร็วขึ้น เช่น การมีดัชนีที่มีฐานเป็นเลขที่อาคาร ชื่อผู้เป็นเจ้าของ ลักษณะทางกฎหมายของทรัพย์สินและ เอกสารสิทธิ์ และในระบบที่มีความละเอียดอ่อน ดัชนีทรัพย์สินที่จำแนกการใช้ประโยชน์ที่ดิน จะเป็นข้อมูลที่สามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้มาก

นอกจากนี้การจัดเก็บข้อมูลทรัพย์สินดังกล่าวจะต้องเปิดเผยเพื่อให้ประชาชนสามารถตรวจสอบได้ว่าตนเองได้รับการปฏิบัติเช่นเดียวกับผู้อื่นหรือไม่

เพื่อสร้างความเป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษีด้วยกันเอง และหน่วยงานที่เผยแพร่ข้อมูลแล้วก็จะมีรายได้จากค่าธรรมเนียมในการเปิดเผยให้ประชาชนมาค้นหา ตรวจสอบข้อมูลอีกทางหนึ่งด้วย

ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับการใช้คอมพิวเตอร์นี้ ปัจจุบันกรมที่ดิน ได้มีการนำคอมพิวเตอร์มาใช้ในโครงการศูนย์ข้อมูลที่ดิน (Land Information System) (LIS) ซึ่งเป็นหนึ่งในแผนงานที่บรรจุไว้ในโครงการพัฒนากรมที่ดิน และ เร่งรัดออกโฉนดที่ดินทั่วประเทศ เพื่ออำนวยความสะดวกแก่ประชาชนและหน่วยงานต่าง ๆ ในการค้นหาข้อมูลที่ดินต่าง ๆ ทั่วประเทศ โดยใช้บริการศูนย์ข้อมูลที่ดินส่วนกลางที่กรุงเทพมหานคร และขณะนี้กำลังขยายไปสู่ส่วนภูมิภาคด้วย นอกจากนี้กรุงเทพมหานครยังมีโครงการระบบข้อมูลที่ดินกรุงเทพมหานคร (Bangkok Land Information System) (BLIS) ซึ่งเกิดจากความร่วมมือของกรุงเทพมหานคร การไฟฟ้านครหลวง การประปานครหลวง องค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทย และกรมที่ดิน โครงการดังกล่าวเกิดขึ้นเพื่อแก้ไขปัญหาการขาดข้อมูลสำคัญที่ใช้ในการพัฒนาเมือง ได้แก่ แผนที่ซึ่งมีรายละเอียดของแปลงที่ดินและตำแหน่งที่ตั้งของสาธารณูปโภคต่าง ๆ

ดังนั้น การจะนำระบบภาษีทรัพย์สินมาใช้ในประเทศไทย ควรจะพัฒนา BLIS ให้เป็นส่วนหนึ่งของการบริหารการจัดเก็บร่วมกับทำให้เจ้าหน้าที่สำรวจอีกครั้งว่ามีที่ดินหรือโรงเรือนใดที่ต้องเสียภาษีทรัพย์สิน ก็จะช่วยทำให้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินมีประสิทธิภาพและมีความเป็นธรรมมากขึ้น

### 3. การประเมินราคาทรัพย์สิน

ในการประเมินราคาเพื่อจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน จะแบ่งเป็น 2 กรณี คือ

(1) การประเมินมูลค่าทุนของที่ดิน ซึ่งจะอาศัยราคาซื้อขายในตลาดการซื้อขายที่ดิน (market price) เป็นหลัก โดยเทียบเคียงกับราคาที่ดินที่มีลักษณะเดียวกันในทำเลใกล้เคียงกัน ราคาที่ดินที่จะนำมาใช้จะเป็นราคาเฉลี่ยของที่ดินที่มีการซื้อขายกันในรอบปีก่อนเสียภาษี และมูลค่าทุนของที่ดินควรจะมีการ

ปัจจุบัน อาจจะยาวนานเกินไปได้ในบางกรณี เช่น ถ้ามูลค่าทุนของทคนเพิ่มขึ้นหรือลดลงจนเห็นได้อย่างชัดเจนตั้งแต่ปีแรก ซึ่งจะทำให้รัฐขาดรายได้ที่ควรจะได้รับ หรือทำให้ประชาชนรับภาระภาษีเกินไปได้ ซึ่งการกำหนดให้มีการปรับเปลี่ยนมูลค่าทุนทุก 2 ปีนี้ ไม่จำเป็นจะต้องมีการปรับเปลี่ยนเสมอไป สุดแล้วแต่ภาวะเศรษฐกิจของท้องถิ่นนั้น ๆ การปรับเปลี่ยนมูลค่าทุนในระยะเวลาดังกล่าว จะทำให้ทุกฝ่ายได้รับประโยชน์ที่พึงได้ด้วยความเป็นธรรมยิ่งขึ้น

(2) การประเมินสิ่งปลูกสร้าง อาศัยหลักต้นทุนของการสร้างสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ กล่าวคือ มูลค่าของสิ่งปลูกสร้าง จะเริ่มต้นด้วยต้นทุนในการปลูกสร้างสิ่งนั้น ๆ โดยพิจารณาจากต้นทุนเฉลี่ยต่อตารางเมตร สำหรับสิ่งปลูกสร้างประเภทนั้น ๆ และราคาตลาดของสิ่งปลูกสร้างเองด้วย

มูลค่าทุนของสิ่งปลูกสร้าง ก็ควรจะมีการประเมินใหม่ทุก ๆ 2 ปี เช่นเดียวกับมูลค่าทุนของที่ดิน ด้วยเหตุผลที่เหมือนกันที่ได้กล่าวไปแล้วในกรณีของที่ดิน

การประเมินราคาทรัพย์สิน จึงเป็นภารกิจที่ต้องอาศัยความรู้ทางเทคนิคที่สูงส่ง และประสบการณ์ นอกจากนี้การประเมินราคาทรัพย์สินยังต้องอาศัยกำลังคนในจำนวนมาก แต่ในประเทศไทยปัจจุบันเจ้าหน้าที่ประเมินราคาทรัพย์สิน ยังมีทักษะของการประเมินราคาทรัพย์สินอยู่น้อย และบุคลากรในด้านนี้ก็มีจำนวนจำกัด อีกทั้งปัจจุบันมีกฎหมายหลายฉบับให้อำนาจหน่วยงานหลายหน่วยงานทำหน้าที่ประเมินราคาและการมีคณะกรรมการกำหนดราคาหลายคณะ ทำให้ราคาที่ดินและโรงเรือนบริเวณเดียวกันมีความแตกต่างกัน ซึ่งก่อให้เกิดปัญหาการไม่ยอมรับและเกิดปัญหาข้อโต้แย้งตามมา บัญชีราคาประเมินที่จัดทำโดยหน่วยงานของรัฐเหล่านี้ยังกระทำโดยไม่ถูกต้องตามหลักวิชาการประเมินราคาอสังหาริมทรัพย์และตามหลักมาตรฐานสากล ทำให้ราคาที่ดินและโรงเรือนที่กำหนดมักจะต่ำ

กว่ามูลค่าแท้จริงและต่ำกว่าราคาตลาด มีผลให้การจัดเก็บภาษีและค่าธรรมเนียมของรัฐบาลต่ำกว่าที่ควรจะได้รับจริง นอกจากนี้ยังก่อให้เกิดความไม่ประหยัดงบประมาณอันเนื่องมาจากการทำงานซ้ำซ้อนกันด้วย

ด้วยเหตุดังกล่าวจึงควรที่จะแก้ไขปรับปรุงการประเมินราคาทรัพย์สินใหม่ โดยมอบหมายให้เป็นหน้าที่ของหน่วยงานระดับรัฐบาลกลาง เพราะรัฐบาลกลางมีความพร้อมในด้านระบบคอมพิวเตอร์ เครื่องมือเครื่องใช้ และบุคลากรที่ใช้ในการประเมินราคามากกว่ารัฐบาลท้องถิ่น

ในปัจจุบันประเทศไทยได้มี สำนักงานกลางประเมินราคาทรัพย์สินสังกัดกรมที่ดิน กระทรวงมหาดไทย เพื่อทำหน้าที่ประเมินราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอยู่แล้ว แต่เพื่อให้การประเมินราคาเพื่อใช้เป็นฐานในการเรียกเก็บภาษีทรัพย์สินมีประสิทธิภาพมีมาตรฐานและครอบคลุมทั่วประเทศ จึงควรจะยกฐานะของสำนักงานกลางประเมินราคาทรัพย์สิน ขึ้นเป็นสำนักประเมินราคาทรัพย์สินแห่งชาติ มีฐานะเทียบเท่ากรม เพื่อดำเนินกิจกรรมเกี่ยวกับภาษี ทั้งของรัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่น สำหรับค่าใช้จ่ายในการบริหารสำนักประเมินราคาทรัพย์สินแห่งชาติ อาจพิจารณาเป็นค่าใช้จ่ายที่ต้องเรียกเก็บจากรัฐบาลท้องถิ่นเป็นสัดส่วนหนึ่งของรายได้ภาษีทรัพย์สิน ที่รัฐบาลท้องถิ่นจัดเก็บได้ หรือพิจารณาเป็นค่าใช้จ่ายที่รัฐบาลกลางเป็นผู้แบกภาระแทนรัฐบาลท้องถิ่น ในกรณีหลังนี้มูลค่าของค่าใช้จ่ายในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินของสำนักประเมินราคาทรัพย์สินแห่งชาติ ก็เป็นเสมือน "เงินอุดหนุน" ที่รัฐบาลกลางจัดสรรให้แก่รัฐบาลท้องถิ่นนั่นเอง แต่เพื่อให้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของรัฐบาลท้องถิ่นในระยะ เริ่มแรกเป็นไปได้อย่างรวดเร็ว และมีประสิทธิภาพ รัฐบาลกลางควรจะแบกภาระค่าใช้จ่ายของสำนักประเมินราคาทรัพย์สินแห่งชาติ โดยคิดเป็นเงินอุดหนุนที่ให้แก่รัฐบาลท้องถิ่น เพราะ ถ้ารัฐบาลกลางไม่ให้เงินอุดหนุนในรูปดังกล่าว แต่บังคับให้รัฐบาลท้องถิ่นเสียค่าใช้จ่ายในการประเมินราคาทรัพย์สินแทน รัฐบาลท้องถิ่นก็จะขาดรายได้ไปจำนวนหนึ่ง ซึ่งอาจเกิดปัญหาของการขาดความสามารถในการให้บริการสาธารณะในท้องถิ่นนั้นๆ และต้องขอเงินอุดหนุนจากรัฐบาลกลางอยู่ดี



#### 4. วิธีชำระภาษีทรัพย์สิน

การชำระภาษีทรัพย์สิน ควรใช้วิธีการประเมินภาษี โดยวิธีการประเมินตนเอง (Self-assessment) คือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมียหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อแสดงข้อมูลต่าง ๆ เพื่อให้ทราบว่าตนมีหน้าที่ต้องชำระภาษีเป็นจำนวนเท่าใด และต้องชำระภาษีพร้อมกับการยื่นแบบแสดงรายการ เจ้าหน้าที่จะนำแบบที่ยื่นนั้นมาตรวจสอบว่าผู้เสียภาษีรายใดแจ้งราคาต่ำเกินไป ก็จะตรวจสอบและทำการประเมินใหม่และแจ้งให้ผู้เสียภาษีมาชำระเงินเพิ่ม แต่ถ้าผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่พร้อมที่จะกรอกแบบแสดงรายการเองก็สามารถให้เจ้าพนักงานดำเนินการให้ได้ นอกจากนี้เจ้าพนักงานควรจะตรวจสอบแบบแสดงรายการในทะเบียนทรัพย์สินว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีรายใดไม่มายื่นแบบแสดงรายการ แล้วออกหมายเตือนให้มายื่นแบบภายในเวลาที่กำหนด และถ้ายังไม่มาอีกก็ควรจะมีมาตรการบังคับให้มาชำระภาษีต่อไป

การจะนำวิธีประเมินตนเอง (Self-assessment) มาใช้ได้ก็ต่อเมื่อสำนักประเมินราคาทรัพย์สินแห่งชาติได้จัดตั้งอย่างสมบูรณ์แล้ว เพราะจะมีราคาประเมินทรัพย์สินที่แน่นอนเปิดเผยให้ประชาชนตรวจสอบเพื่อนำมาคำนวณในแบบประเมินตนเองได้ และจะเป็นประโยชน์ต่อผู้เสียภาษีในการประมาณการเงินล่วงหน้าได้ นอกจากนี้ยังสามารถที่จะตรวจสอบกับผู้เสียภาษีอื่น ๆ ได้อีกด้วย จะเห็นได้ว่าการใช้วิธีประเมินตนเองในการชำระภาษีทรัพย์สินนั้น จะช่วยอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษี และทำให้ท้องถิ่นได้รับภาษีเร็วขึ้น เพราะไม่ต้องรอการประเมินจากเจ้าพนักงาน อย่างในกรณีของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่

นอกจากนี้ เพื่อส่งเสริมให้มีการเสียภาษีทรัพย์สินในช่วงเวลาที่กำหนดรัฐอาจจะมีนโยบายลดภาษีลงในอัตราที่เห็นว่าเหมาะสม หรือ ให้อ่อนชำระเป็นงวด ๆ ได้ ถ้ามาเสียภาษีภายในเวลาที่กำหนด ส่วนผู้เสียภาษีที่มีเจตนาหลีกเลี่ยง หรือไม่ได้มาเสียภาษีภายในเวลาที่กำหนด ก็ควรจะให้เสียเงินค่าปรับภาษีเพิ่มและค่าปรับจะยิ่งสูงขึ้นอีก เมื่อเลยกำหนดเวลาชำระภาษีมากขึ้น การกำหนดเช่นนี้ เพื่อเป็นการส่งเสริมให้มีการเสียภาษีทรัพย์สินด้วยการริเริ่มของเจ้าของ

ทรัพย์สินที่มีหน้าที่ในการเสียภาษี และเสียภาษีในช่วงเวลาที่เร็วขึ้น ในขณะที่ทำ  
 โทษเจ้าของทรัพย์สินที่พยายามเลี่ยงหรือหนีภาษี ให้เป็นสัดส่วนกับความซ้ำเร็ว  
 ของการให้ความร่วมมือในการเสียภาษีทรัพย์สิน ซึ่งจะทำให้การบริหารจัดเก็บมี  
 ประสิทธิภาพยิ่งขึ้น โดยกระจายการเสียภาษีของผู้เสียภาษีจำนวนมากในช่วงเว  
 ลาหลายเดือน อีกทั้งลดโอกาสของการประดังเข้ามาเสียภาษีอย่างฉุกฉุนและ  
 เพิ่มโอกาสของการตรวจสอบ และการเสียภาษีอย่างถูกต้อง การอำนวยความสะดวก  
 ควบแก่ผู้เสียภาษี ทั้งในแง่ของการลดภาษีและการกระจายวงเงินภาษีที่เสีย จะมี  
 ส่วนเชื้อชวนให้ผู้เสียภาษีมาเสียภาษีอย่างถูกต้อง การมีโอกาเปรียบเทียบประ  
 โยชน์ของการเสียภาษีโดยความร่วมมือของผู้เสียภาษีเอง กับผลเสียของการเสีย  
 ภาษีโดยการเร่งรัดจากเจ้าหน้าที่ ทำให้ประ โยชน์ของการเสียภาษีเองอย่างถูก  
 ต้องมีคุณค่ายิ่งขึ้น

## 5. การอุทธรณ์

ถ้าผู้มีหน้าที่เสียภาษีทรัพย์สิน ไม่เห็นด้วยกับราคาประเมินทรัพย์สิน  
 ที่รัฐได้ประเมินไว้ หรือเห็นว่าการประเมินราคาทรัพย์สินนั้นไม่ถูกต้อง ก็มีสิทธิยื่น  
 อุทธรณ์ได้

และเพื่อป้องกันการอุทธรณ์ที่ขาดเหตุผลหนักแน่น และมีเจตนาแอบ  
 แฝงเพื่อยืดเวลาของการต้องเสียภาษีให้นานออกไป รัฐบาลต้องกำหนดเงื่อนไข  
 สำหรับการอุทธรณ์ที่ทำให้ค่าใช้จ่ายการกระทำ (Transactions cost) สูงพอ  
 สมควรสำหรับเจ้าของทรัพย์สินผู้มีหน้าที่เสียภาษี การกำหนดเงื่อนไขเช่นนี้จะ  
 ลดปริมาณงานอุทธรณ์ลงไปได้มาก

เงื่อนไขการอุทธรณ์ประการแรกคือ เจ้าของทรัพย์สินต้องพร้อมที่  
 จะขายทรัพย์สินนั้นให้แก่รัฐบาล ในราคาประเมินที่เจ้าของทรัพย์สินอุทธรณ์ว่าถูก  
 ต้องกว่าที่รัฐประเมินให้ เมื่อรัฐบาลแสดงความจำนงต้องการซื้อทรัพย์สินชิ้นนั้น  
 (ซึ่งรัฐบาลจะซื้อเองหรือจะให้ผู้อื่นซื้อแทน หรือรัฐบาลจะซื้อไว้ขายต่อสุดแล้วแต่  
 กรณี)

เงื่อนไขประการที่สอง คือ เจ้าของทรัพย์สิน ต้องเป็นฝ่ายที่หา หลักฐานการซื้อขายทรัพย์สินประเภทเดียวกันหรือใกล้เคียงกัน ที่เกิดขึ้นในช่วง รอบปีภาษีผ่านมาอย่างน้อยหนึ่งราย เพื่อพิสูจน์ว่า การประเมินมูลค่าทุนของทรัพย์สินที่พิพาทนั้น มีโอกาสผิดพลาดได้ดังที่กล่าวหา

เจ้าหน้าที่จะต้องดำเนินการอุทธรณ์ตามกรอบเงื่อนไขทั้งสาม และ จะต้องสามารถดำเนินการให้แล้วเสร็จภายใน 15 วัน นับจากวันที่ได้รับการ อุทธรณ์ เจ้าหน้าที่จะต้องพิจารณาการอุทธรณ์ และปรับมูลค่าประเมินให้เหมาะสม เมื่อมีหลักฐานชัดเจนว่าทางราชการมีความผิดพลาดในการประเมินจริง เจ้าหน้าที่ จะมีความผิดทางวินัย หากพิจารณาการอุทธรณ์โดยมีเจตนาถ่วงงันผู้เสียภาษี เจ้าของทรัพย์สินที่ไม่พอใจผลของการอุทธรณ์ยังคงสามารถฟ้องศาลหาข้อยุติสุดท้าย ต่อไป<sup>1</sup>

#### 4.3 เปรียบเทียบภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่กับภาษีทรัพย์สินที่ เสนอใหม่

หลังจากที่ได้ศึกษาถึง โครงสร้างของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษี บำรุงท้องที่ที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน และ โครงสร้างของภาษีทรัพย์สินที่ควรจะนำมาใช้ บังคับจัดเก็บแทนแล้ว ในหัวข้อนี้จะ ได้เปรียบเทียบว่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน และ ภาษีบำรุงท้องที่ มีหลักการที่เหมือนหรือแตกต่างกับภาษีทรัพย์สินใหม่อย่างไร โดยจะ แยกพิจารณาในด้านโครงสร้างของภาษี และการบริหารการจัดเก็บ ดังต่อไปนี้คือ

---

<sup>1</sup> ไกรยุทธ ชีรตยาคินทร์. "โฉมหน้าใหม่ของภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย." สรรพากรศาสตร์. 38,9. กันยายน 2534. หน้า 75.

### 4.3.1 ด้านโครงสร้างภาษี

#### 1. ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

ภาษีโรงเรือนและที่ดินกำหนดให้ทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษี คือ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอื่น ๆ กับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ เฉพาะที่เจ้าของมิได้อยู่อาศัยเอง หรือให้ผู้แทนอยู่เฝ้ารักษา และมีได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบอุตสาหกรรม สำหรับภาษีบำรุงท้องที่กำหนดให้ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี คือ ที่ดินไม่ว่าจะเป็นที่ดินว่างเปล่า หรือมีโรงเรือนสิ่งปลูกสร้างอยู่หรือไม่ หรือใช้ในการเพาะปลูก เลี้ยงสัตว์ โดยให้คนอื่นเช่าหรือทำเองก็ตาม ส่วนภาษีทรัพย์สินกำหนดให้ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี คือ ที่ดินและส่วนที่ปรับปรุงในรูปของโรงเรือน สิ่งปลูกสร้างต่าง ๆ โดยมีการแยกประเภทของทรัพย์สินตามลักษณะของการใช้ประโยชน์ และให้ค่าจำกัดความของที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าอย่างชัดเจน เพื่อประโยชน์ในการกำหนดอัตราภาษี การยกเว้น และการลดหย่อน

#### 2. ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษี

ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีทรัพย์สิน จะยึดหลักว่าจะให้มีการยกเว้นให้น้อยที่สุด เพื่อลดความสับสนในโครงสร้าง โดยทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้น ได้แก่ ทรัพย์สินของทางราชการ องค์กรศาสนา สถานศึกษา สถานพยาบาลของรัฐ และองค์การสาธารณกุศล ที่มีได้มีวัตถุประสงค์เพื่อหวังกำไร ซึ่งจะใกล้เคียงกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ แต่ภาษีทรัพย์สินจะไม่ยกเว้นภาษีขึ้นให้กับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของอยู่เอง และกิจการรัฐวิสาหกิจ โดยยึดหลักว่าการเสียภาษีขึ้นอยู่กับการดำรงอยู่ของทรัพย์สินไม่ว่าทรัพย์สินนั้นจะก่อให้เกิดรายได้หรือไม่ และถ้าเป็นทรัพย์สินของหน่วยราชการที่ถูกใช้ในกิจการที่เป็นธุรกิจ หรือเพื่อผลิตและจำหน่ายสาธารณูปการ หรือให้เอกชนเช่าเพื่อหาผลประโยชน์ ทรัพย์สินดังกล่าวก็ควรจะได้รับการจัดเก็บภาษีเช่นเดียวกับกิจการของเอกชน

### 3. การลดหย่อน

ภาษีโรงเรือนและที่ดินกำหนดให้มีการลดหย่อนค่ารายปีลงได้ ในกรณีที่ไม่มีโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเพราะการรื้อถอน หรือโรงเรือนเป็นที่ตั้งของ โรงงานอุตสาหกรรม สำหรับภาษีบำรุงท้องที่จะกำหนดการลดหย่อนตามมูลค่าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง โดยเจ้าของบ้านและที่ดินที่มีมูลค่าต่ำอาจจะไม่ต้องเสียภาษีเลยก็ได้ ถ้ามูลค่าบ้านและที่ดินอยู่ในวงเงินที่ได้รับการลดหย่อน ซึ่งจะทำให้ผู้เสียภาษีไม่รู้สึกว่าภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีที่รุนแรง ซึ่งจะช่วยลดแรงต่อต้านการนำภาษีทรัพย์สินมาใช้ได้ทางหนึ่ง ส่วนที่ลดหย่อนให้กับที่ดินเพื่อการเกษตรกรรมนั้น ก็เพื่อเป็นการแบ่งเบาภาระของเกษตรกรซึ่งส่วนใหญ่มีฐานะยากจน และเป็นการส่งเสริมอาชีพการเกษตรซึ่งเป็นอาชีพดั้งเดิมของประเทศไทย

### 4. ฐานภาษี

ภาษีโรงเรือนและที่ดินจะใช้ค่ารายปีเป็นฐานภาษี ซึ่งก็คือจำนวนเงินที่เจ้าของโรงเรือนและที่ดินควรจะให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ แต่ถ้าโรงเรือนและที่ดินมิได้มีการให้เช่า แต่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษี การกำหนดค่ารายปีจะต้องอาศัยการเทียบเคียงค่าเช่าที่เก็บจากโรงเรือนและที่ดินที่มีลักษณะใกล้เคียงกัน สำหรับภาษีบำรุงท้องที่นั้น ฐานภาษี คือ ราคาปานกลางของที่ดิน ส่วนภาษีทรัพย์สินจะใช้มูลค่าของทรัพย์สินทั้ง 2 ประเภท คือ โรงเรือนและที่ดินเป็นฐานภาษี โดยมูลค่าที่ดินจะใช้ราคาตลาดที่ซื้อขายกันในตลาดซื้อขายที่ดินเป็นหลัก ส่วนโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างจะคิดตามขนาดและการใช้วัสดุว่ามีมูลค่าในการก่อสร้างเท่าไร ซึ่งจะต้องพิจารณาความต้องการของตลาดด้วย ทั้งนี้เนื่องจากเกณฑ์ในการเสียภาษีทรัพย์สิน คือ การดำรงอยู่ของทรัพย์สิน โดยเก็บจากมูลค่าของ

ทรัพย์สิน เพราะมูลค่าของทรัพย์สินจะสะท้อนถึงความมั่งคั่งของเจ้าของทรัพย์สิน ซึ่งจะสอดคล้องกับหลักความสามารถในการเสียภาษี (The Ability to Pay Principle) ทำให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินมากกว่า เดิม

## 5. อัตราภาษี

อัตราภาษีสำหรับภาษีโรงเรือนและที่ดินจะเสียในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี ซึ่งเป็นอัตราที่ใช้กับทุกท้องถิ่นทั่วประเทศ ส่วนอัตราภาษีบำรุงท้องถิ่นจะมีบัญญัติอัตราภาษีบำรุงท้องถิ่น โดยขึ้นอยู่กับราคาปานกลางของที่ดิน ซึ่งมีลักษณะถดถอย (regressive rate) ดังที่ได้กล่าวมาแล้ว แต่ภาษีทรัพย์สินจะกำหนดอัตราภาษีเป็นอัตราเดียว และจะมีลักษณะก้าวหน้า (progressive rate) ด้วย เมื่อพิจารณาในแง่ของอัตราภาษีที่แท้จริง (effective rate)

นอกจากนี้ตามโครงสร้างภาษีทรัพย์สินใหม่ ยังให้อำนาจตัดสินใจเลือกแก่ท้องถิ่นในการกำหนดอัตราภาษี เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจของแต่ละท้องถิ่นได้

สำหรับการกำหนดอัตราภาษีพิเศษสำหรับการถือครองที่ดินบางประเภทนั้น ตามกฎหมายภาษีบำรุงท้องถิ่นที่กำหนดให้ที่ดินที่ใช้ประกอบการกิจกรรมเฉพาะประเภทไม้ล้มลุกให้เสียกึ่งอัตรา แต่ถ้าเจ้าของที่ดินประกอบการกิจกรรมประเภทไม้ล้มลุกนั้นด้วยตนเองให้เสียภาษีอย่างสูงไม่เกินไร่ละ 5 บาท และยังกำหนดป้องกันการซื้อที่ดินเพื่อกักตุนเก็งกำไร หากเป็นที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพของที่ดินให้เสียเพิ่มขึ้นอีกหนึ่งเท่า ซึ่งตามกฎหมายภาษีทรัพย์สินใหม่นี้ก็ได้กำหนดอัตราภาษีพิเศษเพื่อบรรเทาภาระภาษีสำหรับที่ดินเพื่อการเกษตร โดยกำหนดให้เสียในอัตรากึ่งหนึ่งของอัตราที่จัดเก็บตามปกติ นอกจากการกำหนดลดหย่อนภาษีให้ตามที่กล่าวมาแล้ว และยังกำหนดให้ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า จะต้องเสียภาษีในอัตรา 2 เท่าจากอัตราที่จัดเก็บตามปกติและอาจจะเป็นอัตราทวี สำหรับปีต่อ ๆ มา

### 4.3.2 ด้านการบริหารการจัดเก็บ

การบริหารการจัดเก็บตามภาษีทรัพย์สินจะแตกต่างจากภาษีโรงเรือนและที่ดินกับภาษีบำรุงท้องที่ ดังนี้คือ

#### 1. หน่วยงานในการจัดเก็บภาษี

เนื่องจากหลักการของภาษีทรัพย์สิน ก็คือการรวมภาษีโรงเรือนและที่ดินกับภาษีบำรุงท้องที่เข้าด้วยกันเป็นภาษีทรัพย์สิน ดังนั้นหน่วยงานในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจึงไม่ต้องตั้งหน่วยงานขึ้นใหม่ เพียงแต่ปรับปรุงหน่วยงานที่เก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินกับภาษีบำรุงท้องที่ ให้มีประสิทธิภาพดีขึ้นเท่านั้น

#### 2. แผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สิน

ปัจจุบันแม้มีการจัดทำแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สิน เพื่อใช้ในการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับที่ดินโรงเรือน โดยนำมาเป็นข้อมูลพื้นฐานในการกำหนดค่ารายปีของโรงเรือนตามกฎหมายโรงเรือนและที่ดิน และการตีราคาปานกลางของที่ดินตามกฎหมายภาษีบำรุงท้องที่ แต่ปรากฏว่าการจัดทำแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สินในปัจจุบันนั้นจะเป็นข้อมูลที่ค่อนข้างล้าสมัย ทำให้การจัดเก็บภาษีทำได้ไม่ทั่วถึงและไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร ดังนั้นเมื่อนำภาษีทรัพย์สินมาใช้ ข้อมูลเกี่ยวกับที่ดินและโรงเรือนที่เป็นปัจจุบันนั้นมีความสำคัญมาก การจัดทำแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สินจึงจำเป็นต้องใช้คอมพิวเตอร์เข้ามาช่วยเพื่อให้สามารถปรับปรุงข้อมูลต่าง ๆ ได้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น เช่น เมื่อมีการรื้อถอนอาคาร หรือมีการจัดสรรที่ดินเกิดขึ้น การเปลี่ยนแปลงเหล่านี้สามารถบันทึกเข้าสู่คอมพิวเตอร์ได้อย่างรวดเร็ว ทำให้ได้ข้อมูลที่เป็นปัจจุบันอยู่เสมอ

#### 3. การประเมินราคาทรัพย์สิน

การประเมินค่ารายปี เพื่อใช้เป็นฐานในการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้น จะประเมินตามความคิดเห็นของเจ้าหน้าที่ ซึ่งโดยปกติจะเป็นสมุหบัญชีหรือตำแหน่งที่เทียบเท่า เป็นการประเมินที่ไม่มีหลักเกณฑ์ที่แน่นอน และ

ไม่เปิดโอกาสให้ผู้เสียหายตรวจสอบได้ ซึ่งอาจทำให้เจ้าหน้าที่หาช่องทางทุจริตได้ง่ายโดยใช้อำนาจประเมินค่ารายปีให้ต่ำลง เพื่อรับสินบนจากผู้เสียหาย สำหรับการประเมินราคาปานกลางที่ดินของภาษีบำรุงท้องที่ จะเป็นหน้าที่ของคณะกรรมการประจำจังหวัด ซึ่งมีผู้ว่าราชการจังหวัดเป็นประธาน คณะกรรมการดังกล่าวมักจะไม่มีความรู้ความเชี่ยวชาญด้านการประเมินราคาดีพอ และรอบระยะเวลาในการประเมินจะเป็นทุก ๆ 4 ปี ซึ่งเป็นระยะเวลายาวนานเกินไปนอกจากนั้นในการประเมินค่ารายปีและราคาปานกลางที่ดินมักจะมีอิทธิพลเข้ามาครอบงำ ดังนั้นเมื่อจะนำภาษีทรัพย์สินมาบังคับใช้ จึงกำหนดให้การประเมินราคาทรัพย์สินอันได้แก่ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เป็นหน้าที่ของหน่วยงานกลาง แยกออกจากหน่วยงานจัดเก็บ โดยพัฒนาสำนักงานกลางประเมินราคาทรัพย์สินซึ่งปัจจุบันสังกัดกรมที่ดิน ขึ้นเป็นสำนักประเมินราคาทรัพย์สินแห่งชาติ มีฐานะเทียบเท่ากรม เพื่อให้มีประสิทธิภาพสามารถประเมินราคาทรัพย์สินได้ทั่วประเทศ โดยมีหลักเกณฑ์ที่แน่นอนเป็นธรรม และสามารถเปิดเผยให้ประชาชนผู้เสียหายตรวจสอบได้ และจะกำหนดรอบระยะเวลาในการประเมินให้เร็วขึ้นเป็นทุก ๆ 2 ปี เพื่อให้ราคาประเมินทรัพย์สินสะท้อนถึงภาวะเศรษฐกิจในแต่ละท้องถิ่นได้เป็นอย่างดี

#### 4. วิธีการเสียภาษี

วิธีการชำระภาษีของภาษีโรงเรือนและที่ดิน กับภาษีบำรุงท้องที่นั้นจะใช้วิธีประเมินโดยเจ้าพนักงาน (Authoritative-assessment) โดยตามกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดินเจ้าหน้าที่ผู้ประเมินกับเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษีจะเป็นคนคนเดียวกัน ซึ่งโอกาสที่จะมีการใช้อำนาจหน้าที่โดยมิชอบจะเป็นไปได้มาก แต่ในกฎหมายภาษีบำรุงท้องที่เจ้าหน้าที่ที่ทำการประเมินราคาปานกลางจะเป็นคณะกรรมการซึ่งตั้งขึ้นมาโดยเฉพาะ และเจ้าหน้าที่ที่จัดเก็บจะเป็นอีกชุดหนึ่ง

ส่วนภาษีทรัพย์สินกำหนดให้ใช้วิธีการชำระภาษีโดยวิธีประเมินตนเอง (Self-assessment) ซึ่งจะเป็นการแยกหน่วยงานในการประเมินกับหน่วยงานในการจัดเก็บออกจากกัน โดยหน่วยงานการประเมินราคาทรัพย์สินจะเป็นหน้าที่ของสำนักประเมินราคาทรัพย์สินแห่งชาติ ซึ่งจะมีการประเมินราคา



โดยเปิดเผยและแน่นอนเพื่อให้ประชาชนตรวจสอบได้ นอกจากนั้นในกรณีที่ประชาชนผู้เสียหายยังไม่มีความพร้อมที่จะกรอกแบบก็สามารถให้พนักงานเจ้าหน้าที่ดำเนินการให้ก็ได้ และแม้ผู้เสียหายจะได้กรอกแบบแสดงรายการประเมินตนเองเพื่อเสียหายมายื่นต่อเจ้าหน้าที่แล้ว เจ้าหน้าที่ที่จะต้องตรวจสอบการประเมินว่าถูกต้องหรือไม่ด้วย ซึ่งหากแจ้งราคาค่าเกินไป ก็จะเรียกให้ทำการประเมินใหม่ และแจ้งให้เสียเงินเพิ่มต่อไปได้ แต่อย่างไรก็ตามการจะนำวิธีการประเมินตนเองมาใช้บังคับได้นั้นจะเกิดขึ้นต่อเมื่อสำนักประเมินราคาทรัพย์สินแห่งชาติได้พัฒนาอย่างสมบูรณ์ ดังที่ได้กล่าวมาแล้ว

#### 4.4 ผลของการปรับปรุงรูปแบบการจัดเก็บภาษี

การนำภาษีทรัพย์สินมาใช้บังคับจัดเก็บในประเทศไทย เพื่อแก้ไขปัญหาและข้อบกพร่องของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ก่อให้เกิดผลดี ดังนี้ คือ

1. ทำให้ภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินของท้องถิ่นมีความเป็นเอกภาพมากขึ้น ภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ต่างก็เป็นภาษีท้องถิ่นที่จัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์เหมือนกัน เมื่อมารวมกันเป็นภาษีทรัพย์สิน จึงทำให้ภาษีมี่ความเป็นเอกภาพ เข้าใจง่าย และไม่ยุ่งยากในทางปฏิบัติ

#### 2. ทำให้ท้องถิ่นมีรายได้มากขึ้น

การนำภาษีทรัพย์สินมาใช้จะทำให้ฐานภาษีกว้างขึ้น เนื่องจากภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินมีการยกเว้นการจัดเก็บกับที่ดินบางประเภท และยกเว้นบ้านที่เจ้าของอยู่อาศัยเอง แต่ภาษีทรัพย์สินจะยึดหลักว่า ผู้ที่มีทรัพย์สินทุกคนจะต้องเสียภาษี (แต่ทั้งนี้รัฐจะยกเว้นการเก็บภาษีจากผู้ที่ครอบครองทรัพย์สินมูลค่าต่ำ) ดังนั้น จำนวนทรัพย์สินที่เข้าข่ายต้องเสียภาษีจะมีมากขึ้น ฐานภาษีก็จะกว้างขึ้น ท้องถิ่นก็จะเก็บรายได้ได้มากขึ้น ประกอบกับโครงสร้างกฎหมายภาษีทรัพย์สินใหม่มีความซับซ้อนน้อยลง ไม่ก่อให้เกิดความยุ่งยากในการจัดเก็บ รัฐบาลท้องถิ่นก็จะสามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วย และนำรายได้จากภาษีมาพัฒนาท้องถิ่นได้อย่างเต็มที่

### 3. ทำให้การจัดเก็บภาษีมีความเป็นธรรมมากขึ้น

การที่ภาษีทรัพย์สิน กำหนดให้ฐานของภาษี คือ มูลค่าพึงประเมินของทรัพย์สินอันได้แก่ ที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง ดังนั้น ผู้ที่มีฐานะร่ำรวย มีมูลค่าทรัพย์สินในครอบครองมาก ก็จะต้องเสียภาษีมาก ส่วนผู้ที่มีฐานะยากจน มีมูลค่าทรัพย์สินในครอบครองน้อย ก็จะต้องเสียภาษีน้อย ซึ่งเข้าหลักการจัดเก็บภาษีตามความสามารถในการเสียภาษี ทำให้การจัดเก็บภาษีมีความเป็นธรรมมากขึ้น

### 4. ช่วยลดการเก็งกำไรในอสังหาริมทรัพย์

ภาษีทรัพย์สินจะจัดเก็บจากมูลค่าของทรัพย์สินที่เจ้าของครอบครองอยู่ โดยไม่ได้คำนึงว่าทรัพย์สินที่ครอบครองอยู่นั้นจะก่อให้เกิดรายได้แก่เจ้าของหรือไม่ ดังนั้น ผู้ที่มีบ้านหรือที่ดินครอบครองอยู่เป็นจำนวนมากก็จะต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นตามมูลค่าของทรัพย์สินที่มีอยู่นั้นด้วย และโดยเฉพาะอย่างยิ่งการเก็บภาษีจากที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าเป็น 2 เท่าของที่เก็บจากทรัพย์สินโดยทั่วไป จะทำให้การถือครองทรัพย์สินโดยไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ หรือถือไว้เพื่อเก็งกำไรลดลง เพราะต้องรับภาระภาษีที่สูงขึ้น

### 5. ช่วยลดแรงกดดันด้านปัญหาเงินเฟ้อ

จากการที่ภาษีทรัพย์สินช่วยลดการเก็งกำไรในอสังหาริมทรัพย์ได้ในระดับหนึ่ง จะส่งผลให้ราคาที่ดินซึ่งเป็นปัจจัยการผลิตที่สำคัญตัวหนึ่ง ไม่สูงจนเกินไป ดังเช่นที่เป็นอยู่ ซึ่งก็เท่ากับช่วยลดต้นทุนการผลิตในระดับหนึ่ง ดังนั้นภาษีทรัพย์สินจึงช่วยลดการเพิ่มของระดับราคาสินค้าทางอ้อม

### 6. ช่วยสนับสนุนการพัฒนาอุตสาหกรรม

ภาษีทรัพย์สินจะไม่เก็บจากปัจจัยทุน ประเภทเครื่องจักรที่ใช้ในการผลิต ดังนั้นผู้ประกอบการจึงมีโอกาที่จะเลือกใช้ปัจจัยการผลิตว่าจะใช้แรงงาน หรือ เครื่องจักร ได้อย่างเต็มที่ ดังนั้นภาษีทรัพย์สินจึงมีส่วนช่วยสนับสนุนการพัฒนาอุตสาหกรรม โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีของประเทศกำลังพัฒนา เช่น ประเทศไทย ซึ่งจะต้องเร่งพัฒนาการใช้เทคโนโลยีในอุตสาหกรรมต่าง ๆ เพื่อให้แข่งขันกับตลาดโลกได้

## บทที่ 5

### บทสรุปและข้อเสนอแนะ

หลังจากที่ได้ศึกษาถึงหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน และ ภาษีบำรุงท้องที่แล้ว จะพบว่าภาษีทั้งสองยังมีข้อบกพร่องอยู่หลายประการด้วยกัน ไม่ว่าจะเป็นด้านโครงสร้างภาษี หรือด้านการบริหารการจัดเก็บ ข้อบกพร่องด้านโครงสร้างภาษีที่สำคัญของภาษีโรงเรือนและที่ดิน คือ การยกเว้นภาษีสำหรับบ้านและที่ดินที่เจ้าของอยู่อาศัยเอง โดยไม่ได้คำนึงถึงมูลค่าของบ้านและที่ดินนั้น ผู้ที่มีบ้านและที่ดินไม่ว่าจะมีมูลค่าสูงหรือต่ำเพียงใด ก็ได้รับการยกเว้นเท่า ๆ กัน และในกรณีที่เจ้าของบ้านและที่ดินไม่ได้อาศัยอยู่เอง แต่ให้ผู้อื่นเช่า เจ้าของบ้านและที่ดินก็ยังสามารถผลักภาระภาษีไปยังผู้เช่าในรูปของค่าเช่าได้อีก สะท้อนให้เห็นถึงความไม่เป็นธรรมของภาษีโรงเรือนและที่ดิน ยิ่งฐานะของผู้เป็นเจ้าของบ้านร่ำรวยมากปานใด ความได้เปรียบจากภาษีโรงเรือนและที่ดินก็ยังมีมากขึ้น ส่วนข้อบกพร่องด้านโครงสร้างภาษีที่สำคัญของภาษีบำรุงท้องที่ ก็คือ อัตราภาษีที่ใช้อยู่มีลักษณะถดถอย (regressive tax rate) คือ ยิ่งที่ดินมีมูลค่าสูง กลับถูกเก็บภาษีในอัตราเพิ่มที่ลดลง ผู้ถือครองทรัพย์สินมาก กลับเสียภาษีน้อยกว่าผู้ถือครองทรัพย์สินน้อย ซึ่งก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษี

สำหรับข้อบกพร่องด้านการบริหารการจัดเก็บที่สำคัญของภาษีทั้งสอง ก็คือ การประเมินราคาทรัพย์สินยังขาดประสิทธิภาพ โดยการประเมินราคาขึ้นกับดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ ซึ่งยังขาดความรู้ความชำนาญในการประเมินราคาทรัพย์สิน ประกอบกับการขาดระบบการจัดเก็บข้อมูลที่ทันสมัย

จากข้อบกพร่องทั้งในด้านโครงสร้างภาษี และด้านการบริหารการจัดเก็บของภาษีทั้งสอง ทำให้ ภาษีทั้งสองไม่มีประสิทธิภาพในการเพิ่มรายได้ให้แก่ท้องถิ่น กล่าวคือ รายได้จากการจัดเก็บภาษีทั้งสองต่ำกว่าที่ควรจะได้รับเมื่อเทียบกับปริมาณทรัพย์สินที่มีอยู่ในท้องถิ่น ทำให้ไม่เพียงพอต่อการจัดสรรบริการ

สาธารณะต่าง ๆ ให้กับประชาชนในท้องถิ่น

การปรับปรุงแก้ไขข้อบกพร่องของภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ที่เหมาะสมและมีประสิทธิภาพ ทำได้โดยการรวมภาษีโรงเรือนและที่ดิน กับภาษีบำรุงท้องที่เข้าด้วยกันเป็น "ภาษีทรัพย์สิน" โดยยังยึดหลักของภาษีทั้งสอง คือ ยังคงเป็นภาษีท้องถิ่น ที่ดำเนินการจัดเก็บโดยรัฐบาลท้องถิ่น รายได้เพื่อท้องถิ่น และท้องถิ่นเป็นผู้บริหารเองเพื่อส่งเสริมความเป็นอิสระทางการคลังของรัฐบาลท้องถิ่น

การรวมภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ เป็น ภาษีทรัพย์สินจะช่วยให้การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินมีความเป็นเอกภาพและมีความเป็นธรรมมากขึ้น และที่สำคัญคือ ทำให้รัฐบาลท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้น เพราะการนำภาษีทรัพย์สินมาใช้ จะทำให้ฐานภาษีกว้างขึ้น เนื่องจากในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะยึดหลักว่า ผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินทุกคนจะต้องเสียภาษี ไม่ว่าทรัพย์สินนั้นจะก่อให้เกิดรายได้หรือไม่ก็ตาม ซึ่งต่างกับกรณีของภาษีโรงเรือนและที่ดิน ที่ยกเว้นให้กับบ้านและที่ดินที่เจ้าของอยู่อาศัยเอง นอกจากนี้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน ยังช่วยลดการเก็งกำไรในอสังหาริมทรัพย์ ช่วยชะลอการเพิ่มของระดับราคาสินค้าทางอ้อม และช่วยสนับสนุนการพัฒนาอุตสาหกรรมอีกด้วย

เพื่อให้การนำ ระบบทรัพย์สินมาใช้ในประเทศไทย เป็นไปอย่างราบรื่นและมีประสิทธิภาพ ในงานวิจัยนี้ จึงขอเสนอข้อเสนอแนะบางประการดังนี้คือ

### 1. การกำหนดอัตราภาษี

ตามที่ได้กล่าวมาแล้วว่า อัตราภาษีสำหรับภาษีทรัพย์สินที่เสนอใหม่นี้ จะเป็นอัตราเดียว แต่ให้อำนาจท้องถิ่นปรับลดหรือเพิ่มภาษีให้เหมาะสมกับท้องถิ่นของตนได้ ในช่วงที่กำหนดไว้ให้ ซึ่งอัตราภาษีจะแตกต่างกันไปในแต่ละท้องถิ่น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการ เช่น ขึ้นอยู่กับความต้องการใช้จ่ายเพื่อสร้างบริการสาธารณะให้แก่ประชาชนในท้องถิ่น ขึ้นอยู่กับความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนในท้องถิ่น เป็นต้น

ในการกำหนดอัตราภาษีทรัพย์สินของแต่ละท้องถิ่น จะต้องไม่แตกต่างกันมากจนทำให้เกิดการเคลื่อนย้ายปัจจัยการผลิตไปยังท้องถิ่นที่มีอัตราภาษีต่ำกว่า ซึ่งจะทำให้ท้องถิ่นที่เก็บภาษีสูงเกิดปัญหาหารายได้จากภาษีทรัพย์สินต่ำกว่าที่ตั้งไว้ เพราะการเคลื่อนย้ายไปยังท้องถิ่นที่มีอัตราภาษีต่ำกว่า

## 2. การประเมินราคาทรัพย์สิน

หัวใจสำคัญของภาษีทรัพย์สิน คือ "การประเมินราคาทรัพย์สิน" การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะประสบผลสำเร็จตามเป้าหมายที่ตั้งไว้หรือไม่ ขึ้นอยู่กับ การประเมินราคาทรัพย์สิน เพราะภาษีทรัพย์สินที่เสนอใหม่นี้ จะใช้ มูลค่าพึงประเมิน หรือ มูลค่าตลาด ของทรัพย์สินเป็นฐานภาษี ดังนั้นการจะนำระบบภาษีทรัพย์สินมาบังคับใช้ จะต้องให้ความสำคัญกับการประเมินราคาทรัพย์สิน ซึ่งควร จะมอบให้เป็นหน้าที่ของรัฐบาลกลาง เนื่องจากรัฐบาลกลางมีความพร้อมมากกว่า ทั้งในด้านเครื่องมือเครื่องใช้ และบุคลากร

เพื่อให้การประเมินราคาทรัพย์สินมีประสิทธิภาพ มีมาตรฐาน มี หลักการที่แน่นอน เปิดเผย ชัดเจน และสามารถให้ประชาชนตรวจสอบได้ รัฐบาลกลาง ควรจะพัฒนา "สำนักงานกลางประเมินราคาทรัพย์สิน" ขึ้นเป็น "สำนักประเมินราคาทรัพย์สินแห่งชาติ" มีฐานะเทียบเท่ากรม และในแต่ละ จังหวัดก็ควรจะมีสำนักงานกลางประเมินราคาทรัพย์สินจังหวัด เพื่อให้ประเมิน ราคาทรัพย์สินได้อย่างทั่วถึงทุกจังหวัด

## 3. แผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สิน

สิ่งที่สำคัญในการประเมินราคาทรัพย์สิน คือ การมีข้อมูลเกี่ยวกับ ทรัพย์สินในด้านต่าง ๆ เพื่อใช้ในการกำหนดมูลค่าให้แก่ทรัพย์สิน ซึ่งการนำ คอมพิวเตอร์ เข้ามาใช้ในการจัดทำทะเบียนทรัพย์สินจะช่วยให้การประเมินราคา ทรัพย์สินมีประสิทธิภาพมากขึ้น เพราะคอมพิวเตอร์จะทำให้สามารถแลกเปลี่ยน ข้อมูลซึ่งกันและกันได้ และสามารถปรับปรุงข้อมูลได้ทันต่อการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้น

#### 4. การให้อำนาจตัดสินใจเลือกแก่ท้องถิ่น

ภาษีทรัพย์สิน เป็นภาษีท้องถิ่น ที่ดำเนินการจัดเก็บโดยรัฐบาลท้องถิ่น รายได้เพื่อท้องถิ่น และท้องถิ่นเป็นผู้บริหารเอง เมื่อจะนำระบบภาษีทรัพย์สินมาใช้ รัฐบาลกลางจึงควรให้อำนาจแก่รัฐบาลท้องถิ่นในการตัดสินใจในการกำหนดโครงสร้างหลัก ๆ ของภาษี ซึ่งได้แก่ อัตราภาษี ค่าลดหย่อน แต่เนื่องจากรัฐบาลท้องถิ่นของประเทศไทยยังไม่เข้มแข็งพอที่ออกกฎหมายบังคับใช้ รัฐบาลกลางจะต้องกำหนดช่วงให้ท้องถิ่นเลือก เพื่อให้สอดคล้องกับความต้องการของแต่ละท้องถิ่น และในการกำหนดช่วง ไม่ควรกำหนดช่วงให้กว้างเกินไป เพราะอาจจะทำให้อัตราภาษีของแต่ละท้องถิ่นแตกต่างกันมากได้

#### 5. การกระจายภาระภาษี

เนื่องจากการเปลี่ยนจากภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ มาเป็นภาษีทรัพย์สิน จะส่งผลให้ภาระภาษีของผู้เสียภาษีสูงขึ้น เพราะเจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าเกินกว่าวงเงินลดหย่อนทุกคนจะต้องเสียภาษีทรัพย์สิน และเมื่อนำภาษีทรัพย์สินมาใช้ในการประเมินราคาที่ดินจะเป็นราคาตลาดของที่ดินในปัจจุบัน ในขณะที่ราคาปานกลางที่ดินที่ใช้เป็นฐานภาษีบำรุงท้องที่เป็นราคาปานกลางของปี 2521 - 2524 ดังนั้น มูลค่าของทรัพย์สินซึ่งใช้เป็นฐานภาษีทรัพย์สิน ก็จะสูงขึ้นมากหลายเท่าตัว หรืออาจจะเป็นหลายสิบเท่าตัวก็ได้ จึงควรจะแบ่งเบาภาระให้กับผู้เสียภาษีทรัพย์สิน โดยการเพิ่มภาษีควรกระจายในช่วงเวลาหลาย ๆ ปี เพื่อหลีกเลี่ยงการเพิ่มภาษีอย่างรุนแรงที่อาจจะนำมาซึ่งการต่อต้านของผู้เสียภาษีได้

#### 6. การบังคับให้ชำระภาษี

สาเหตุประการหนึ่งที่ทำให้รายรับจากการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน กับภาษีบำรุงท้องที่ ไม่เพียงพอต่อการพัฒนาท้องถิ่น ก็คือ การขาดการบังคับให้ชำระภาษี เมื่อผู้เสียภาษิตราบดีว่า เจ้าพนักงานจัดเก็บภาษี ไม่ได้มีการบังคับให้มีการเสียภาษีเมื่อครบกำหนดแล้ว ก็จะมีผู้เสียภาษีจำนวนมากขึ้นที่ไม่รู้สึกถึงความจำเป็นของการเสียภาษี โดยเชื่อมั่นว่าตนจะสามารถหลบเลี่ยงภาษีได้โดยไม่ต้องเสียอะไรทั้งสิ้น

ดังนั้น เพื่อให้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินบรรลุตามเป้าหมายที่วางไว้ จึงควรมีมาตรการบังคับให้ชำระภาษี โดยอาจจะมีการเพิ่มค่าปรับ ดอกเบี้ย เมื่อเลยกำหนดเวลาชำระหรืออาจจะยึดทรัพย์สินที่ค้างชำระภาษีเพื่อขายทอดตลาด ดังเช่น ในประเทศนิวซีแลนด์ ญี่ปุ่น สหรัฐอเมริกา ฯลฯ ปฏิบัติอยู่

### 7. การฝึกอบรมเจ้าหน้าที่

เพื่อให้การนำระบบภาษีทรัพย์สินมาใช้เป็นไปได้อย่างราบรื่น รวดเร็ว และมีประสิทธิภาพ ควรจะมีการฝึกอบรมเจ้าหน้าที่ผู้ที่จะดำเนินการ ให้เข้าใจถึงวัตถุประสงค์แนวความคิด และแนวทางปฏิบัติตามขั้นตอนใหม่

### 8. การประชาสัมพันธ์

ความพยายามที่จะผลักดันให้มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยนั้น เป็นเรื่องที่ยากกว่าในกรณีของภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะภาษีทรัพย์สินมีความอ่อนไหวต่ออิทธิพลทางการเมืองมาก เพราะไปกระทบผลประโยชน์ของคนรวย และคนที่มีอิทธิพลทางการเมือง และเป็นเรื่องที่ยากมากที่จะทำให้คนเข้าใจว่า เมื่อเขาเสียภาษีทรัพย์สินแล้ว เขาจะได้รับประโยชน์อะไรบ้าง เนื่องจากประโยชน์ที่เขาจะได้รับนั้นจะเห็นผลในระยะยาว ดังนั้นจะต้องมีการทุ่มเทงบประมาณในการประชาสัมพันธ์ เพื่อให้ประชาชนยอมรับ เห็นความสำคัญและประโยชน์ของภาษีทรัพย์สิน

## บรรณานุกรม

- เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสวีธรรม. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2529.
- ไกรยุทธ ชีรตยาคินันท์. "ภาษีทรัพย์สินไม่ควรเป็นเครื่องมือเพื่อลดช่องว่างระหว่างคนจนคนรวย." สรรพากรสาร. 38,6. มิถุนายน 2534.
- \_\_\_\_\_. "โฉมหน้าใหม่ของภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย." สรรพากรสาร. 38,9. กันยายน 2534.
- \_\_\_\_\_. "จุดบกพร่องของภาษีท้องถิ่นที่จัดเก็บจากทรัพย์สินในปัจจุบัน." สรรพากรสาร. 39,9. กันยายน 2535.
- จอห์น เอส เอช โรเบิร์ตสัน. การปรับปรุงภาษีทรัพย์สินท้องถิ่นกับสำนักกลางกำหนดราคาที่ดินและโรงเรือนสำหรับประเทศไทย. กรุงเทพฯ 2521.
- จามจุรี สิทธิวรรณรักษ์. กฎหมายเกี่ยวกับภาษีจากการขายอสังหาริมทรัพย์. วิทยานิพนธ์นิติศาสตร์มหาบัณฑิต มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2524.
- จรัส สุวรรณมาลา. "ความพยายามในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินของหน่วยการปกครองท้องถิ่น." วารสารเศรษฐศาสตร์ธรรมศาสตร์. 2,4. ธันวาคม 2527.
- ธนาคารกสิกรไทย. "เพิ่มภาษีบำรุงท้องถิ่นมาตรการลดการเก็งกำไรที่ดิน." ธุรกิจที่ดิน. 7,67. พฤษภาคม 2533.
- ธิดา เพ็ชรอดสาหะ. ปัญหาการบริหารการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน. วิทยานิพนธ์บัณฑิต มหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2519.
- บริษัท สำนักพิมพ์ธรรมนิติ จำกัด. ประมวลกฎหมาย คำสั่ง ระเบียบเกี่ยวกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องถิ่น และภาษีป้าย. พิมพ์ครั้งที่ 1 : สำนักพิมพ์ธรรมนิติ, 2533.
- ปกรณ์ ทิวขุนทอง. "ภาษีโรงเรือนและที่ดิน." เอกสารภาษีอากร. 11, 129. มิถุนายน 2535.
- "พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ 4) พ.ศ.2534." เอกสารภาษีอากร. 11,125. กุมภาพันธ์ 2535.



- พลประสิทธิ์ ฤทธิรักษา. "ข้อคิดเกี่ยวกับคำรายปีในการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน." สรรพากรสาส์น. 38, กรกฎาคม 2534.
- พิชาติ เกษเรือง. "ภาษีทรัพย์สิน ปัญหาที่ยืดเยื้อ และแนวความคิดสู่ความเป็นกลาง." สรรพากรสาส์น. 26, พฤศจิกายน - ธันวาคม 2522.
- \_\_\_\_\_. โอบาส วงษ์สังข์. "ภาษีทรัพย์สิน ความเป็นมาและควรจะเป็นไป." สรรพากรสาส์น. 26, มีนาคม - เมษายน 2522.
- "ภาษีบำรุงท้องที่" เอกสารภาษีอากร. 9,103. เมษายน 2533.
- "ภาษีทรัพย์สิน ภาษีดีที่ยังต้องรออีกนาน." เอกสารภาษีอากร. 10,109. ตุลาคม 2533.
- "ภาษีทรัพย์สิน เพิ่มความเป็นธรรมในสังคม." เศรษฐกิจปริทัศน์. 15,4. เมษายน 2536.
- มนัญชยา เฟื่องฟูขจร. "ภาษีทรัพย์สิน สิทธิที่ต้องเสียภาษี." สรุปข่าวธุรกิจ ธนาคารกสิกรไทย. 22,18. กันยายน 2534.
- วรากรณ์ สามโกเศศ. "ภาษีการขายอสังหาริมทรัพย์ ภาษีที่ดินทรัพย์สินกึ่งมรดก." วารสารกรมบัญชีกลาง. 23, กรกฎาคม - สิงหาคม 2529.
- วิมลรัตน์ สุขเจริญ. "การปฏิรูประบบทรัพย์สิน : ข้อเสนอกระทรวงการคลัง." จดหมายข่าวการคลัง. 1,2 กันยายน 2534.
- สุภาพร บงสุวรรณกุล. แนวทางในการปรับปรุงกฎหมายภาษีทรัพย์สิน. วิทยานิพนธ์นิติศาสตร์มหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2536.
- สมชัย ฤชุพันธ์. "แนวทางศึกษาภาษีทรัพย์สิน." เอกสารภาษีอากร. 10, 112. มกราคม 2534.
- โสภณ พรโชคชัย. "อสังหาริมทรัพย์ เปลี่ยนแปลงภาษีใหม่เพื่อการพัฒนาประเทศ." ธุรกิจที่ดิน. 7,74. มกราคม 2534.
- อดิลักษณ์ อรรถาพิช. "ภาษีทรัพย์สิน." สรรพากรสาส์น. 37,8. สิงหาคม 2533.
- อรนุช เทสลิริ. การประเมินและการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ของกรุงเทพมหานคร. วิทยานิพนธ์บัญชีมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2519.

### ประวัติผู้เขียน

นางสาวฉันทันท์ จังกาจิตต์ เกิดวันที่ 22 กันยายน 2510 จังหวัด กรุงเทพมหานคร สำเร็จการศึกษาปริญญาตรีเศรษฐศาสตร์บัณฑิต สาขาวิชา เศรษฐศาสตร์การพัฒนา คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ เมื่อปี การศึกษา 2531 และเข้าศึกษาต่อในหลักสูตรเศรษฐศาสตร์มหาบัณฑิต ที่มหา- วิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต เมื่อ พ.ศ. 2532 ปัจจุบันทำงานที่กรมการค้าต่างประเทศ กระทรวงพาณิชย์