

แนวทางในการกำหนดมาตรการทางภาษีสำหรับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามลักษณะ

การใช้ประโยชน์ทรัพย์สิน

นางสาวญาณินท์ ชิตเจริญ

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต

สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา ๒๕๖๐

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของเอกัตศึกษาที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)

เป็นแฟ้มข้อมูลของนิสิตเจ้าของเอกัตศึกษาที่ส่งผ่านทางคณะที่สังกัด

The abstract and full text of individual study in Chulalongkorn University Intellectual Repository(CUIR)

are the individual study authors' files submitted through the faculty.

หัวข้อเอกัตศึกษา	แนวทางในการกำหนดมาตรการทางภาษีสำหรับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามลักษณะการใช้ประโยชน์ทรัพย์สิน
โดย	นางสาว ญาณินท์ ชิตเจริญ
รหัสประจำตัว	598 61699 34
หลักสูตร	ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
หมวดวิชา	ภาษีอากร
อาจารย์ที่ปรึกษา	ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล
ปีการศึกษา	2560

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ.......... อาจารย์ที่ปรึกษา
(ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล)

บทคัดย่อ

ในปัจจุบันการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินที่เป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างมีความหลากหลายเพื่อตอบสนองการเปลี่ยนแปลงไปของเศรษฐกิจและสังคม ทั้งนี้ การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยประกอบไปด้วยกฎหมายหลายฉบับ แต่ภาษีทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการถือครองทรัพย์สินที่เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปัจจุบันคือ ภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ซึ่งภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้นจัดเก็บภาษีจากผู้เป็นเจ้าของโรงเรือนและที่ดินซึ่งในที่นี้ ที่ดินกินความหมายถึงทางน้ำ บ่อน้ำ สระน้ำด้วย และโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่กินความหมายถึงแพด้วย ในส่วนของภาษีบำรุงท้องที่เป็นภาษีจัดเก็บจากผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดินอยู่ ณ วันที่ 1 มกราคม ของปีใด ทั้งนี้ ทั้ง 2 กฎหมายที่กล่าวข้างต้นมีการกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการในการคำนวณฐานภาษีโดยใช้หลักเกณฑ์เดียวกันสำหรับทรัพย์สินทุกประเภท โดยตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ได้กำหนดหลักเกณฑ์ในการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินโดยการคำนวณฐานภาษีจาก “ค่ารายปี” สำหรับทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีทุกประเภทโดยกำหนดนิยามของ “ค่ารายปี” ว่าเป็นจำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้น สมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ นอกจากนี้ ตามมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ได้กำหนดให้ผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดิน ณ วันที่ 1 มกราคมของปีใด มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่จากฐานภาษี “ราคาปานกลางของที่ดิน” ดังนั้น จะเห็นได้ว่าหลักเกณฑ์และวิธีการเพื่อให้ได้มาซึ่งฐานภาษีของทั้งภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ที่กำหนดขึ้นมานั้นใช้ฐานภาษีและวิธีการคำนวณเดียวกันสำหรับทรัพย์สินทุกประเภทโดยไม่ได้คำนึงถึงลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินที่มีความแตกต่างกัน

การกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณเพื่อให้ได้มาซึ่งฐานภาษีที่เป็นแบบเดียวกันสำหรับทรัพย์สินทุกประเภทในขณะที่ทรัพย์สินแต่ละประเภทนั้นมีลักษณะการใช้ประโยชน์ที่แตกต่างกันทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ทั้งนี้ จากการศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับกฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์หรือ ภาษี Real Property Tax (RPT) พบว่าหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีของประเทศฟิลิปปินส์นั้นมีการพิจารณาแบ่งประเภททรัพย์สินตามลักษณะการใช้ประโยชน์และมีหลักเกณฑ์ในการคำนวณฐานภาษีที่แตกต่างกันสำหรับทรัพย์สินที่ใช้ประโยชน์ไม่เหมือนกัน ซึ่งอาจนำหลักการดังกล่าวมาปรับใช้ได้กับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย

กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษานี้ สำเร็จลุล่วงได้โดยได้รับความเมตตาและความช่วยเหลืออย่างดีจาก ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล อาจารย์ที่ปรึกษาที่กรุณาสละเวลาให้ความรู้ คำแนะนำ รวมถึงเสนอแนวทางในการเขียนเอกัตศึกษา ตลอดจนพิจารณาแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ซึ่งทำให้ออกเอกัตศึกษาออกมาในรูปแบบที่สมบูรณ์ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณอย่างสูงมา ณ โอกาสนี้

ขอขอบพระคุณท่านคณาจารย์ทุกท่านในหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมาย เศรษฐกิจ คณิตศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ที่ให้ทั้งความรู้และกระบวนการทางความคิดแก่ผู้ศึกษาตลอดระยะเวลาในการศึกษา รวมถึงชี้แนะแนวทาง ประเด็นปัญหา ทำให้ผู้เขียนสามารถถกเถียงและนำมาใช้ในการทำเอกัตศึกษานี้ และใช้ในการดำเนินชีวิตต่อไป

ขอขอบพระคุณบุคคลในครอบครัว เพื่อน ๆ ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต รวมถึงผู้ที่เกี่ยวข้องและให้ความช่วยเหลือทุกท่านที่เป็นกำลังและเป็นแรงผลักดันให้ผู้เขียนสามารถจัดทำเอกัตศึกษานี้ สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี

ผู้ศึกษาหวังเป็นอย่างยิ่งว่าเอกัตศึกษานี้จะก่อให้เกิดประโยชน์แก่ผู้ที่สนใจได้บ้างและหากมีข้อบกพร่องประการใด ผู้เขียนต้องขออภัยมา ณ ที่นี้ด้วย

ญาณินท์ ชิตเจริญ

สารบัญ

บทที่ ๑ บทนำ	๑
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ในการศึกษา.....	2
1.3 สมมติฐาน	2
1.4 ขอบเขตการวิจัย	3
1.5 วิธีดำเนินการวิจัย.....	3
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	3
บทที่ ๒ วิเคราะห์ลักษณะของทรัพย์สินและการใช้ประโยชน์ที่ดินในประเทศไทย.....	๔
2.1 การใช้ประโยชน์ที่ดินทางด้านเกษตรกรรม	5
2.2 การใช้ประโยชน์ที่ดินทางด้านอุตสาหกรรมและพาณิชยกรรม	7
2.3 การใช้ประโยชน์ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัย.....	11
บทที่ ๓ หลักการทั่วไปของกฎหมายภาษีอากรและภาระภาษีในการถือครองที่ดินในประเทศไทย	๑๓
3.1 หลักการทั่วไปของกฎหมายภาษีอากร.....	13
3.1.1 หลักการทำรายได้	13
3.1.2 หลักการบริหารภาษีอากร	14
3.1.3 หลักภาระภาษี	15
3.2 แนวความคิดเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน	16
3.2.1 ภาระภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475	19
3.2.2 ภาระภาษีบำรุงท้องที่ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508	23
บทที่ ๔ วิเคราะห์หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์.....	๒๘
4.1 ลักษณะการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศฟิลิปปินส์.....	28
4.2 หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์.....	29
4.2.1 ฐานภาษีทรัพย์สินในประเทศฟิลิปปินส์	30
4.2.2 การกำหนดอัตราภาษี.....	34

4.2.3 ลักษณะของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี	34
4.2.4 ลักษณะของทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี.....	34
4.2.5 การคำนวณภาษีทรัพย์สิน Real Property Tax (RPT)	35
บทที่ ๕ วิเคราะห์ปัญหาหลักเกณฑ์เรื่องฐานภาษีในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยศึกษา กรณีการประเมินฐานภาษีสำหรับทรัพย์สินที่ใช้ประโยชน์แตกต่างกัน	๓๗
5.1 การใช้หลักเกณฑ์เดียวกันในการกำหนดฐานภาษีจากฐานภาษีสำหรับทรัพย์สินทุกประเภท..	39
5.2 ความไม่ชัดเจนในการประเมินฐานภาษีทำให้ใช้วิธีการประเมินที่แตกต่างกัน.....	42
5.3 การใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงาน.....	45
5.4 โครงสร้างและหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีไม่สนับสนุนการใช้ประโยชน์ที่ดินบางประเภท และ ไม่สอดคล้องกับกฎหมายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น	47
5.5 การกำหนดฐานภาษีไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการเสียภาษี.....	49
บทที่ ๖ วิเคราะห์หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยและประเทศฟิลิปปินส์เพื่อ วิเคราะห์แนวทางการแก้ปัญหาการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย	๕๓
6.1 วิเคราะห์หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยและประเทศฟิลิปปินส์.....	53
6.1.1 ความแตกต่างของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี.....	53
6.1.2 ความแตกต่างในการคำนวณฐานภาษี.....	54
6.1.3 ความแตกต่างในการกำหนดอัตราภาษี.....	57
6.2 แนวทางการแก้ปัญหาความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย	58
6.2.1 กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินมูลค่าฐานภาษีโดยใช้วิธีราคาประเมิน	59
6.2.2 กำหนดหลักเกณฑ์ในการคำนวณฐานภาษีที่แตกต่างกันสำหรับทรัพย์สินที่มีการใช้ ประโยชน์ต่างกัน	60
บทที่ ๗ บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	๖๕
บรรณานุกรม.....	๗๐
ภาคผนวก ก พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. ๒๕๓๕.....	๗๒
ภาคผนวก ข พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘.....	๘๙
ภาคผนวก ค Real Property tax.....	๑๓๓

สารบัญตาราง

ตาราง

ตารางที่ ๑ ตารางเปรียบเทียบการใช้ประโยชน์ของที่ดินในแต่ละภูมิภาคของประเทศไทย.....	5
ตารางที่ ๒ ตารางเปรียบเทียบสัดส่วนการใช้ประโยชน์ของที่ดินในแต่ละภูมิภาคของประเทศไทย.....	5
ตารางที่ ๓ สัดส่วนการใช้ประโยชน์ในที่ดินในประเทศฟิลิปปินส์.....	29
ตารางที่ ๔ เปรียบเทียบ Assessment level ของการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินในแต่ละประเภท.....	32

บทที่ ๑

บทนำ

๑.๑ ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในปัจจุบันการเก็บภาษีทรัพย์สินสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทย มีกฎหมายและกฎเกณฑ์หลักตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บจากโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ รวมไปถึงที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นด้วย และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2508 ซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บจากที่ดินที่ใช้ประโยชน์เพื่อปลูกบ้านอยู่อาศัย ทำการเกษตรและที่ดินว่างเปล่า อย่างไรก็ตามจะเห็นได้ว่ากฎหมายทั้งสองนั้นเป็นกฎหมายที่บัญญัติขึ้นมานานแล้ว ซึ่งวัตถุประสงค์ในการเก็บภาษี หลักเกณฑ์ รวมไปถึงการกำหนดทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีและทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษีนั้นก็จะนำไปเพื่อตอบสนองสถานการณ์และวัตถุประสงค์ในการเก็บภาษีในสมัยนั้น ซึ่งในปัจจุบันที่มีการเปลี่ยนแปลงไปของยุคสมัย และการเปลี่ยนแปลงทางสังคมและเทคโนโลยี ทำให้วัตถุประสงค์ในการใช้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเปลี่ยนไป รวมไปถึงมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เปลี่ยนไปอย่างมากเมื่อเปรียบเทียบกับมูลค่าที่ดินในช่วงที่มีการตราพระราชบัญญัตินี้ ทำให้หลักการในการจัดเก็บภาษีข้างต้นอาจไม่ตอบสนองสถานการณ์ปัจจุบัน และอาจไม่สามารถสะท้อนการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินในปัจจุบันได้

ปัจจัยหนึ่งที่มีการผลกระทบอย่างมากในการคำนวณภาษีทรัพย์สินนั้นก็คือการกำหนดฐานภาษี ซึ่งหลักการการเสียภาษีในประเทศไทยจะใช้วิธีการในการคำนวณฐานภาษีแบบเดียว เช่น หลักเกณฑ์การเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 นั้นกำหนดฐานภาษีจากค่ารายปี ซึ่งเป็นฐานภาษีที่มีความทับซ้อนกันกับฐานภาษีเงินได้เนื่องจากค่ารายปีนั้นคือมูลค่าที่คาดว่าทรัพย์สินจะให้เช่าได้ นอกจากนี้ ยังใช้วิธีการคำนวณฐานภาษีแบบเดียวและใช้กับทรัพย์สินทุกประเภท ซึ่งการใช้วิธีการคำนวณฐานภาษีเดียวกันในการจัดเก็บภาษีนั้นไม่สามารถสะท้อนการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น และอาจไม่สะท้อนความสามารถในการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ ซึ่งขัดกับหลักความเสมอภาคของกฎหมาย และอาจทำให้การจัดเก็บภาษีเป็นภาระให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือในบางกรณีอาจทำให้รัฐจัดเก็บภาษีได้น้อยเกินไป

เพื่อเป็นการแก้ไขปัญหาดังกล่าวข้างต้น การกำหนดฐานภาษีในการคำนวณภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย ควรมีวิธีการในการกำหนดฐานภาษีที่หลากหลายและแตกต่างกันไปตามวัตถุประสงค์ในการใช้ เพื่อเป็นการยืดหยุ่นฐานภาษีให้สอดคล้องกับประโยชน์จากการใช้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นๆ

เช่น ในประเทศฟิลิปปินส์ที่มีการเก็บภาษีทรัพย์สินตาม Real Property Tax (RPT) ซึ่งมีการกำหนดฐานภาษีจากมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินแต่ละชนิด และมีการกำหนด Assessment level ซึ่งการกำหนด Assessment level นั้นถูกแบ่งประเภทตามลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินเป็นอัตราส่วน Assessment level ที่นำมาคำนวณรวมกันกับฐานภาษีที่เป็นมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินทำให้ฐานภาษีในการคำนวณเพื่อเสียภาษีนั้นมีการปรับปรุงเพื่อสะท้อนการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินแต่ละชนิด ดังนั้น ทรัพย์สินใดๆ แม้จะมีลักษณะทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกันแต่อาจมีภาระภาษีที่ต่างกันตามลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินได้ จากกรณีนี้การจัดเก็บภาษีจะสอดคล้องกับการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน และสะท้อนถึงประโยชน์ที่ทรัพย์สินนั้นๆ สามารถทำให้เกิดประโยชน์ได้

อย่างไรก็ดี การกำหนดฐานภาษีที่มีความยืดหยุ่นตามลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินนั้นจะช่วยให้การจัดเก็บภาษีมีความเสมอภาคและเป็นธรรมมากขึ้น ซึ่งอาจทำให้รัฐบาลเก็บภาษีได้มากขึ้นในบางกรณี หรือเพื่อไม่ให้เป็นการระงับภาษีที่มากเกินไปแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี เป็นต้น

๑.๒ วัตถุประสงค์ในการศึกษา

- 1.2.1 เพื่อศึกษาหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475
- 1.2.2 เพื่อศึกษาหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2508
- 1.2.3 เพื่อวิเคราะห์ประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้นจากการใช้ฐานภาษีในการคำนวณภาษีทรัพย์สินที่เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทย
- 1.2.4 เพื่อศึกษาแนวคิดและหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศฟิลิปปินส์
- 1.2.5 เพื่อศึกษาแนวทางในการแก้ปัญหาการใช้ฐานภาษีโดยใช้ฐานภาษีเดียวในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน

๑.๓ สมมติฐาน

หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีเพื่อคำนวณภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 มีการกำหนดฐานภาษีและวิธีการในการคำนวณภาษีแบบเดียวกันสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทุกประเภทโดยไม่ได้คำนึงถึงการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน ซึ่งการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่มีการใช้ประโยชน์ต่างชนิดกันควรมีวิธีการคำนวณภาษีที่ต่างกันอย่างหนึ่งเพื่อให้การจัดเก็บภาษีที่มีความเป็นธรรมมากขึ้น

๑.๔ ขอบเขตการวิจัย

ศึกษาหลักเกณฑ์ในการคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 รวมไปถึงการวิเคราะห์และเสนอแนะหลักเกณฑ์ในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อเพิ่มความยืดหยุ่นมากขึ้นในการคำนวณภาษี และสามารถสะท้อนประโยชน์จากการใช้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นๆ

๑.๕ วิธีดำเนินการวิจัย

งานวิจัยฉบับนี้ใช้วิธีการวิจัยเชิงเอกสาร (Documentary Research) โดยการศึกษาค้นคว้าและรวบรวมข้อมูลจากเอกสารทางกฎหมาย เอกสารหรือตำราทางวิชาการ งานวิจัยวิทยานิพนธ์ บทความ ข้อมูลจากอินเทอร์เน็ต และข้อมูลอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องทั้งในประเทศและต่างประเทศ เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งได้ศึกษาและวิเคราะห์ปัญหาในการใช้วิธีคำนวณภาษีแบบเดียวกันสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทุกประเภท

๑.๖ ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- 1.4.1 ทำให้ทราบถึงหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475
- 1.4.2 ทำให้ทราบถึงหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2508
- 1.4.3 ทำให้ทราบถึงประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้นจากการใช้ฐานภาษีในการคำนวณภาษีทรัพย์สินที่เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทย
- 1.4.4 ทำให้ทราบถึงหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์
- 1.4.5 ร่วมวิเคราะห์และเสนอแนะแนวทางในการแก้ปัญหาการใช้ฐานภาษีที่เป็นฐานภาษีเดียวในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

บทที่ ๒

วิเคราะห์ลักษณะของทรัพยากรดินและการใช้ประโยชน์ที่ดินในประเทศไทย

ที่ดินในประเทศไทยทั้งหมดมีพื้นที่ประมาณ 321 ล้านไร่ ซึ่งประกอบไปด้วยพื้นที่ของภาคต่างๆ ทั้งหมด 5 ภาคด้วยกันนั่นคือ ภาคเหนือมีพื้นที่ประมาณ 106 ล้านไร่ ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ 106 ล้านไร่ ภาคกลางมีพื้นที่ 65 ล้านไร่ ภาคใต้พื้นที่ประมาณ 44 ล้านไร่และส่วนที่เหลือเป็นพื้นที่ของภาคตะวันตกซึ่งมีพื้นที่ไม่ถึงหนึ่งล้านไร่ ในพื้นที่แต่ภูมิภาคของประเทศไทยก็จะมีลักษณะการใช้ประโยชน์ของที่ดินที่แตกต่างกันไป การจำแนกการใช้ประโยชน์ในที่ดินนั้นสามารถจำแนกตามวัตถุประสงค์การใช้ที่สำคัญได้ ดังนี้

1. การใช้ประโยชน์ในการเกษตรกรรม (2.1)
2. การใช้ประโยชน์ที่ดินทางด้านอุตสาหกรรมและพาณิชยกรรม (2.2)
3. การใช้ประโยชน์ที่ดินในการเป็นที่อยู่อาศัย (2.3)
4. การใช้ที่ดินเพื่อประโยชน์อย่างอื่น เช่น การใช้ที่ดินเพื่อเป็นทุ่งหญ้าเลี้ยงสัตว์ การใช้ที่ดินเป็นถนน การใช้ที่ดินเป็นสาธารณสถาน เช่นสถาบันทางการศึกษา ศาสนสถาน การสาธารณสุข โภค สถาน ที่ราชการ สถานที่พักผ่อนหย่อนใจ เป็นต้น¹

การใช้ประโยชน์ในที่ดินที่กล่าวมาทั้ง 4 ประเภทนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะใช้ประโยชน์ในที่ดินที่แตกต่างกันและแน่นอนว่าในแต่ละประเภทของการใช้ประโยชน์ในที่ดินนั้นจะต้องมีองค์ประกอบของทรัพยากรที่เข้าร่วมกันกับทรัพยากรนั้นที่แตกต่างกัน เช่น การใช้ที่ดินเพื่อการเกษตรนั้นจะมีลักษณะที่เป็นที่ดินกว้างใหญ่และโล่งเพื่อทำการเกษตรซึ่งในบางครั้งอาจจะมีทรัพยากรอื่นๆประกอบ เช่น กังหันลมเพื่อช่วยในการผลิตน้ำ หรือพื้นที่เพื่อการเกษตรบางประเภทอาจมีโรงเรือนในการเลี้ยงสัตว์ก่อสร้างร่วมอยู่ด้วยกัน หรือจะเป็นการใช้ประโยชน์ในที่ดินเพื่อการอุตสาหกรรมหรือพาณิชยกรรม เช่น การใช้ประโยชน์เพื่อทำเป็นโรงงานอุตสาหกรรมซึ่งจะต้องมีทรัพยากรอื่นๆที่เข้าร่วมกันด้วย ไม่ว่าจะเป็นอาคารโรงงาน เครื่องจักรต่างๆ หรือโรงเรือนที่มีการก่อสร้างเพิ่มเติม เป็นต้น ดังนั้น ลักษณะการใช้ประโยชน์ในที่ดินที่แตกต่างกันจะทำให้มีการใช้ทรัพยากรอื่นๆที่แตกต่างกันด้วย

อย่างไรก็ดี ในเอกัตศึกษานี้จะกล่าวถึงการใช้ประโยชน์ในที่ดินในการเกษตรกรรมทางด้านอุตสาหกรรมและพาณิชยกรรม และการใช้ประโยชน์ที่ดินในการเป็นที่อยู่อาศัยเท่านั้น

¹ วารสารกรมโยธาธิการและผังเมือง. 2557. การผังเมืองและการใช้ประโยชน์ที่ดินในประเทศไทย. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา: https://www.humanitarianlibrary.org/sites/default/files/2014/02/urban_planning_land_use_0.pdf

๒.๑ การใช้ประโยชน์ที่ดินทางด้านเกษตรกรรม

เนื่องจากประเทศไทยเป็นประเทศแห่งการเกษตรกรรม ทำให้การใช้ประโยชน์ในที่ดินของประเทศส่วนใหญ่จะเป็นใช้ประโยชน์เพื่อการเกษตร ดังจะเห็นได้จากการสำรวจพื้นที่ทั้งหมดของประเทศไทยในปี 2558 นั้นพบว่ามีการใช้ประโยชน์ในที่ดินเพื่อใช้ในการเกษตรกรรมในสัดส่วนตามตารางข้างล่างนี้

ตารางที่ ๑ ตารางเปรียบเทียบการใช้ประโยชน์ของที่ดินในแต่ละภูมิภาคของประเทศไทย²

(ไร่)

ภาค	เนื้อที่ทั้งหมด	เนื้อที่ป่าไม้	เนื้อที่ใช้ประโยชน์ทางการเกษตร	เนื้อที่ใช้ประโยชน์อื่นๆ
ภาคเหนือ	106, 027, 680	56, 283, 59 9	32, 489, 678	17, 254, 403
ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	105, 533, 963	15, 813, 93 2	63, 847, 741	25, 872, 290
ภาคกลาง	64, 938, 25 3	18, 971, 66 1	31, 130, 407	14, 836, 185
ภาคใต้	44, 196, 99 2	11, 050, 34 8	21, 768, 407	11, 378, 236

จากตารางสรุปลักษณะการใช้ประโยชน์ข้างต้นจะพบว่าการใช้ประโยชน์ที่ดินในแต่ละภูมิภาคนั้นมีความแตกต่างกันไป แต่ในทุกภูมิภาคจะมีการพื้นที่ป่าไม้และพื้นที่ที่ใช้ประโยชน์ในการเกษตรอยู่ในทุกภูมิภาค จากตารางข้างต้นสามารถนำมาจัดทำตารางเพื่อเปรียบเทียบให้เห็นสัดส่วนการใช้ประโยชน์ของที่ดินในแต่ละภูมิภาคได้ ดังนี้

ตารางที่ ๒ ตารางเปรียบเทียบสัดส่วนการใช้ประโยชน์ของที่ดินในแต่ละภูมิภาคของประเทศไทย

ภาค	เนื้อที่ทั้งหมด	เนื้อที่ป่าไม้	เนื้อที่ใช้ประโยชน์ทางการเกษตร	เนื้อที่ใช้ประโยชน์อื่นๆ
ภาคเหนือ	10 0%	53%	31%	16%
ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	10 0%	15%	60%	25%
ภาคกลาง	10 0%	29%	48%	23%
ภาคใต้	10 0%	25%	49%	26%

² สำนักงานเศรษฐกิจการเกษตร. 25 58. เนื้อที่ใช้ประโยชน์ทางการเกษตร รายจังหวัด ปี พ.ศ. 2556. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา: http://www.oae.go.th/download/use_soilNew/soiNew/landused2556.html

จะเห็นได้ว่าที่ดินในแต่ละภูมิภาคนั้นส่วนใหญ่จะเป็นพื้นที่ป่าไม้และพื้นที่ที่ใช้ประโยชน์ทางเกษตรกรรม โดยที่ดินที่ใช้เพื่อประโยชน์อื่น ๆ นั้นจะมีเพียงไม่เกินร้อยละ 30 ในแต่ละภูมิภาค ดังนี้

1. ภาคเหนือ ซึ่งมีภูมิศาสตร์ส่วนใหญ่เป็นที่สูง หรือภูเขาทำให้มีพื้นที่ที่เป็นป่าไม้อยู่มากที่สุดเมื่อเปรียบเทียบกับภูมิภาคอื่นๆของประเทศไทย³ ซึ่งมีพื้นที่ที่เป็นป่าไม้ถึงร้อยละ 53 ของพื้นที่ทั้งหมดของภูมิภาค และมีพื้นที่ที่ใช้ประโยชน์ทางการเกษตรคิดเป็นร้อยละ 31 โดยพื้นที่ดังกล่าวใช้เพื่อทำนา เพาะปลูกโดยเฉพาะไม้ผลและไม้ยืนต้น เป็นต้น ในขณะที่พื้นที่ที่ใช้เพื่อประโยชน์อื่น ๆ นั้นมีเพียงร้อยละ 16 ของพื้นที่ทั้งหมดเท่านั้น
2. ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ มีพื้นที่ที่เป็นป่าไม้เพียงร้อยละ 15 ซึ่งถือเป็นสัดส่วนที่น้อยมากเมื่อเทียบกับสัดส่วนพื้นที่ที่ใช้เพื่อทำการเกษตรกรรมซึ่งมีพื้นที่ถึง 64 ล้านไร่หรือร้อยละ 60 ของพื้นที่ทั้งหมดในภูมิภาคนี้ โดยการพื้นที่ที่มีการใช้ประโยชน์ทางเกษตรกรรมนั้นส่วนใหญ่เป็นการเพาะปลูกข้าวโดยจากข้อมูลการใช้ประโยชน์ที่ดินเพื่อการเกษตรที่สำคัญของภาคตะวันออกเฉียงเหนือของไทย ในช่วงปี พ.ศ. 2529- 2549 นั้น มีพื้นที่ที่ใช้ในการปลูกข้าวถึง 37.5 ล้านไร่ นอกนั้นก็จะเป็นพื้นที่ที่ใช้ในการปลูกไม้ผลหรือไม้ยืนต้น ในส่วนของพื้นที่ที่ใช้เพื่อประโยชน์อื่น ๆ นั้นมีเพียงร้อยละ 25 ของพื้นที่ทั้งหมด
3. ภาคกลาง มีพื้นที่ที่เป็นป่าไม้ร้อยละ 29 ในขณะที่มีพื้นที่ที่ใช้ประโยชน์ทางการเกษตรกรรมร้อยละ 48 และมีพื้นที่ที่ใช้เพื่อประโยชน์อื่น ๆ อีกร้อยละ 23 อย่างไรก็ตาม การใช้ประโยชน์จากที่ดินที่เป็นการใช้ประโยชน์เพื่อการเกษตรในภาคกลางนั้นมีแนวโน้มลดลงเรื่อยๆ เนื่องจากการขยายตัวของชุมชนเมืองในภาคกลาง
4. ภาคใต้ มีพื้นที่ที่เป็นป่าไม้ร้อยละ 25 และมีพื้นที่ที่ใช้ประโยชน์ทางการเกษตรในอัตราส่วนร้อยละ 49 โดยภาคใต้ของประเทศไทยเกษตรกรรมส่วนใหญ่นิยมปลูกไม้ยืนต้นเป็นหลัก เช่น ไม้ยางพารา แต่ก็มีกรรมนิยมปลูกไม้ผลด้วยเช่นกัน อาทิทุเรียน มังคุด เงาะ และ ลองกอง เป็นต้น นอกจากนี้ยังมีปาล์มน้ำมัน สำหรับการปลูกข้าวหรือทำนามีเพียงเล็กน้อย นอกนั้นก็จะเป็นพื้นที่ที่ใช้ในการปลูกไม้ผลหรือไม้ยืนต้น ในส่วนของพื้นที่ที่ใช้เพื่อประโยชน์อื่น ๆ นั้นมีเพียงร้อยละ 26 ของพื้นที่ทั้งหมด

³ Thanut Wongsachue. 2553. การใช้ประโยชน์ที่ดินในประเทศไทยระหว่างปี 2529-2549. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา: <http://pirun.ku.ac.th/~fedutnw/20101112.html>

ในปัจจุบัน การใช้ประโยชน์ที่ดินเพื่อการเกษตรไม่ได้จำกัดอยู่เพียงแค่การปลูกพืชไร่ พืชสวนเพียงอย่างเดียว แต่รวมไปถึงการทำเกษตรแบบผสมผสานโดยจะมีการใช้ประโยชน์ที่ดินในการทำเกษตรตั้งแต่ 2 ชนิดขึ้นไปและมีหลักการที่สำคัญคือ

1. การเกษตรทั้ง 2 ชนิดที่ทำร่วมกันนั้นจะต้องทำในเวลาและสถานที่เดียวกัน มีวัตถุประสงค์เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดมากกว่าให้เกิดกำไรสูงสุด
2. เกิดการเกื้อกูลกันอย่างต่อเนื่องระหว่างกิจกรรมเกื้อกูลกันระหว่างพืชกับพืช พืชกับปลา สัตว์กับปลา พืชกับสัตว์ สัตว์กับสัตว์ ซึ่งลักษณะการเกื้อกูลกันของระบบเกษตรผสมผสาน จึงทำให้ต้นทุนการผลิตลดลง หรือที่เรียกว่า เป็นการประหยัดทางขอบข่าย (Economy of Scope) และลดการพึ่งพิงปัจจัยจากภายนอกในที่สุด⁴

ดังนั้น ในการทำการเกษตรแบบผสมผสานจะมีทั้งการปลูกพืชและเลี้ยงสัตว์ผสมผสานไปด้วยกัน ซึ่งทำให้การทำเกษตรในปัจจุบันไม่ได้มีเพียงที่ดินเปล่าเท่านั้นแต่ยังอาจจะมีโรงเรือนเพื่อการเลี้ยงสัตว์เกิดขึ้น หรืออาจมีเครื่องจักรที่จำเป็นในการทำเกษตรกรรมเป็นทรัพย์สินส่วนที่เพิ่มขึ้นมาของเกษตรกรนอกเหนือจากแค่ที่ดินเปล่าผืนเดียว แน่แน่นอนว่าการที่เกษตรกรผู้ใช้ประโยชน์ในที่ดินเพื่อการเกษตรกรรมแบบผสมผสานมีทรัพย์สินเพิ่มเติม เช่น โรงเรือน เป็นต้น อาจทำให้เกิดภาวะภาษีทรัพย์สินที่มากขึ้นกว่าการถือครองที่ดินเพียงอย่างเดียวได้

๒.๒ การใช้ประโยชน์ที่ดินทางด้านอุตสาหกรรมและพาณิชยกรรม

ประเทศไทยก็เป็นหนึ่งในประเทศที่น่าจับตามองในการขยายกำลังทางด้านอุตสาหกรรม จะเห็นได้จากการลงทุนจากต่างประเทศในการตั้งโรงงานอุตสาหกรรมเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่อง โดยในประเทศไทยพื้นที่ที่เป็นนิคมอุตสาหกรรมรวมทั้งหมดอยู่ที่ประมาณ 164, 120 ไร่⁵ โดยพื้นที่ภาคตะวันออกเป็นพื้นที่ที่ได้รับความนิยมมากที่สุดของธุรกิจนิคมอุตสาหกรรม เพราะประมาณ 55% ของพื้นที่นิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทยอยู่ในพื้นที่นี้ และอีกประมาณ 39% อยู่ในพื้นที่ภาคกลางซึ่งเป็นพื้นที่อุตสาหกรรมแห่งแรกของ ประเทศไทย พื้นที่อื่นๆ ยังมีพื้นที่นิคมอุตสาหกรรมด้อยมากเมื่อเทียบกับพื้นที่ภาคกลางและตะวันออกพื้นที่ภาคตะวันออกเป็นพื้นที่ที่ได้รับความนิยมมากที่สุดของธุรกิจนิคมอุตสาหกรรม เพราะว่า ประมาณ 55% ของพื้นที่ นิคมอุตสาหกรรมในประเทศไทยอยู่ใน

⁴ วิฑูรย์ เลี่ยนจำรูญ. 2. เกษตรกรรมทางเลือก ความหมาย ความเป็นมา และเทคนิควิธี. สมัชชาเกษตรกรทางเลือกครั้งที่ 2539.

⁵ Surachet Kongcheep. 2560. รายงานวิจัยนิคมอุตสาหกรรมประเทศไทย ครึ่งปีแรก 2560. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา: <http://www.colliers.com/-/media/files/apac/thailand/market-reports/thailand-industrial-estate-1h2017 -th.pdf>

พื้นที่นี้ และอีกประมาณ 39% อยู่ในพื้นที่ภาคกลางซึ่งเป็นพื้นที่อุตสาหกรรมแห่งแรกของ ประเทศไทย พื้นที่อื่นๆ ยังมีพื้นที่นิคมอุตสาหกรรมต่ำมากเมื่อ เทียบกับพื้นที่ภาคกลางและตะวันออก⁶

ในการจัดตั้งโรงงานอุตสาหกรรมนั้นก็มีข้อกำหนดที่ผู้ประกอบการต้องยึดถือปฏิบัติ โดยกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดตั้งโรงงานอุตสาหกรรมแต่ละแห่งนั้นมี 3 ฉบับด้วยกันคือ

1. พระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535
2. พระราชบัญญัติเครื่องจักร พ.ศ. 2514
3. พระราชบัญญัติวัตถุอันตราย พ.ศ. 2535

ทั้งนี้ ในกฎหมายแต่ละฉบับที่บังคับใช้ก็เพื่อเป็นการจัดระเบียบโรงงานอุตสาหกรรมให้มีการจัดการที่เหมาะสมในการจัดตั้งโรงงานและเพื่อเป็นการรักษาสิ่งแวดล้อม และชุมชนที่ตั้งโรงงานนั้นๆ โดยในการจัดตั้งโรงงานอุตสาหกรรมนั้นสามารถแบ่งประเภทโรงงานอุตสาหกรรมได้เป็น 3 ประเภทตามพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ⁷ ดังนี้

1. โรงงานจำพวกที่ 1 เป็นโรงงานที่ใช้เครื่องจักรไม่เกิน 20 แรงม้า ไม่ก่อปัญหามลพิษสิ่งแวดล้อมหรือเหตุเดือดร้อนอันตรายเช่น พักไซโดยใช้ตู้อบ ซ่อมรองเท้า ทำเครื่องหนัง ทำขนมจีน เป็นต้น โดยโรงงานดังกล่าวสามารถประกอบกิจการโรงงานได้ทันทีโดยไม่ต้องขออนุญาตต่อทางราชการ ไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียมรายปี แต่มีข้อกำหนดเกี่ยวกับที่ตั้งของโรงงานที่สำคัญคือ ห้ามตั้งโรงงานในทำเลที่เป็นที่พังกาศัย และห้ามตั้งโรงงานภายในระยะ 50 เมตรจากเขตติดต่อสาธารณสถาน⁸ เช่น สถานศึกษาหรือโรงเรียน โรงพยาบาล สถานที่ทำการงานของหน่วยงานรัฐ เป็นต้น⁹
2. โรงงานจำพวกที่ 2 เป็นโรงงานที่ใช้เครื่องจักรเกิน 20 แรงม้า แต่ไม่เกิน 50 แรงม้า อาจก่อปัญหามลพิษหรือเหตุเดือดร้อนรำคาญเล็กน้อยแก้ไขปรับปรุงได้ไม่ยาก เช่น การขุดลอก กรวด ทราย ดิน การลำเลียงหิน กรวด/ทราย/ดิน ด้วยสายพานลำเลียงโรงงานผลิตน้ำดื่ม ไอศกรีม เป็นต้น โดยโรงงานดังกล่าวสามารถจัดตั้งโรงงานได้ทันทีแต่ทำเลที่ตั้งจะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง(มาตรา 11) นั่นก็คือ ห้ามตั้งโรงงานในบริเวณเดียวกับบริเวณที่ห้ามตั้งโรงงานจำพวกที่ 1 แต่ห้ามตั้งโรงงานภายในระยะ 100 เมตรจากเขตติดต่อสาธารณสถาน¹⁰ และก่อนเริ่มประกอบกิจการโรงงาน

⁶ เรื่องเดียวกัน.

⁷ มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535

⁸ มาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535

⁹ วิฑูรย์ สิมะโชคดี. คำอธิบายพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535. พิมพ์ครั้งที่ 4 กรุงเทพฯ: สมาคมส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย-ญี่ปุ่น), 2543. หน้า 92.

¹⁰ มาตรา 11 แห่งพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535

จะต้องมีการแจ้งต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ก่อน และต้องชำระค่าธรรมเนียมรายปีตามมาตรา 43 และกฎกระทรวงฉบับที่ 8 ที่เกี่ยวกับหลักเกณฑ์วิธีการและอัตราค่าธรรมเนียมรายปี โรงงานอุตสาหกรรม¹¹

3. โรงงานจำพวกที่ 3 เป็นโรงงานที่ใช้เครื่องจักรเกิน 50 แรงม้า อาจก่อให้เกิดปัญหามลพิษหรือเหตุเดือดร้อน รำคาญ หรือเหตุอันตรายต้องควบคุมดูแลอย่างใกล้ชิด เช่น โรงงานน้ำตาล โรงงานผลิตกระดาษ โรงงานผลิตสุรา โรงกลั่นน้ำมัน เป็นต้น โดยโรงงานดังกล่าวต้องดำเนินการขออนุญาตก่อนที่จะมีการก่อสร้างอาคารโรงงานหรือติดตั้งเครื่องจักร และมีข้อกำหนดไม่ให้ตั้งโรงงานจำพวกที่ 3 ในที่ดังต่อไปนี้¹²
 - บ้านจัดสรรเพื่อการพักอาศัยอาคารชุดพักอาศัย และบ้านแถวเพื่อการพักอาศัย
 - ภายในระยะ 100 เมตร จากเขตติดต่อสาธารณสถานได้แก่ โรงเรียนหรือสถานบัน การ ศึกษาวัดหรือศาสนสถาน โรงพยาบาล โบราณสถาน และสถานที่ทำงานของหน่วยงานรัฐ

โรงงานจำพวกที่ 3 นอกจากห้ามตั้งในบริเวณตามที่กล่าวไปแล้ว ยังต้องตั้งอยู่ในทำเลและสภาพแวดล้อมที่เหมาะสมมีบริเวณเพียงพอที่จะประกอบกิจการอุตสาหกรรมตามขนาดและ ประเภทหรือชนิดของโรงงานโดยไม่อาจก่อให้เกิดอันตรายเหตุรำคาญหรือความเสียหาย ต่อบุคคลหรือทรัพย์สินของผู้อื่นด้วย

นอกจากการกำหนดทำเลที่ตั้งของโรงงานแล้วนั้นยังมีข้อกำหนดอีกหลายข้อเกี่ยวกับอาคารโรงงานที่สำคัญและเกี่ยวข้องกับขนาดพื้นที่ของโรงงานอุตสาหกรรมโดยตรง เช่น ในการก่อสร้างอาคารโรงงานนั้นจะต้องมีบริเวณหรือห้องทำงานต้องมีพื้นที่ปฏิบัติงานไม่น้อยกว่า 3 ตารางเมตรต่อคนงาน หนึ่งคน โดยการคำนวณพื้นที่ให้รวมพื้นที่ที่ไว้ว่างโต๊ะปฏิบัติงานเครื่องจักร ผลิตภัณฑ์ หรือวัสดุที่เคลื่อนไปตามกระบวนการผลิตด้วย เป็นต้น ดังนั้นจะเห็นได้ว่าหากโรงงานอุตสาหกรรมใดที่มีขนาดการผลิตที่ใหญ่และมีคนงานเยอะก็จะต้องมีขนาดพื้นที่ของโรงงานที่มากขึ้นไปด้วย และขนาดของอาคารโรงงาน และพื้นที่ดินของโรงงานที่ยิ่งมากขึ้นเท่าไรก็จะทำให้ภาระภาษีทรัพย์สินที่ผู้ประกอบการโรงงานต้องแบกรับก็มีมากขึ้นเท่านั้น

¹¹ วิฑูรย์ สิมะโชคดี. คำอธิบายพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 253 5. พิมพ์ครั้งที่ 4 กรุงเทพฯ: สมาคมส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย-ญี่ปุ่น), 2543. หน้า 93.

¹² ข้อ 1 แห่งกฎกระทรวงฉบับที่ 2 (พ.ศ. 25 35) ออกตามความในพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535

นอกจากนี้ในการก่อสร้างอาคารโรงงานนั้นก็ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดกฎกระทรวงฉบับที่ 55 ออกตามความในพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 ซึ่งกำหนดพื้นที่ภายนอกอาคารไว้ ดังนี้¹³

- โรงงานที่มีพื้นที่ที่ใช้ประกอบกิจการของอาคารทุกชั้นรวมกันตั้งแต่ 200 ตารางเมตร แต่ไม่เกิน 500 ตาราง เมตร ต้องมีที่ว่างห่างแนวเขตที่ดินที่ใช้ก่อสร้างอาคารนั้นไม่น้อยกว่า 3 เมตร จำนวนสองด้านโดยผนังอาคารทั้งสองด้านนี้ให้ทำเป็นผนังทึบด้วยอิฐหรือคอนกรีตยกเว้นประตูหนีไฟ ส่วนด้านที่เหลือให้มีที่ว่างไม่น้อยกว่า 6 เมตร
- โรงงานที่มีพื้นที่ที่ใช้ประกอบกิจการของอาคารทุกชั้นรวมกันตั้งแต่ 500 ตารางเมตร แต่ไม่เกิน 1,000 ตารางเมตรต้องมีที่ว่างห่างแนวเขตที่ดินที่ใช้ก่อสร้างอาคารนั้นไม่น้อยกว่า 6 เมตร ทุกด้าน
- โรงงานที่มีพื้นที่ที่ใช้ประกอบกิจการของอาคารทุกชั้นรวมกันเกิน 1,000 ตารางเมตร ต้องมีที่ว่างห่างแนวเขตที่ดินที่ใช้ก่อสร้างอาคารนั้นไม่น้อยกว่า 10 เมตร ทุกด้าน

จากข้อกำหนดเกี่ยวกับพื้นที่ภายนอกอาคารดังกล่าวมาข้างต้น จะเห็นได้ว่ายิ่งอาคารโรงงานมีพื้นที่ใช้ประกอบธุรกิจมากเท่าใดก็จะต้องกำหนดพื้นที่ภายนอกอาคารมากเท่านั้น ทั้งนี้พื้นที่ภายนอกอาคารจะเป็นพื้นที่ที่ไม่สามารถนำมาใช้ประโยชน์ในการประกอบธุรกิจโรงงานได้แต่อาจมีภาวะภาษีทรัพย์สินเกิดขึ้น

การใช้ที่ดินเพื่อพาณิชยกรรม เป็นการใช้ประโยชน์ในที่ดินเพื่อวัตถุประสงค์ในการค้าหากำไร ซึ่งได้แก่ อาคารพาณิชย์ ร้านค้าและบริการต่างๆด้วย การใช้ที่ดินประเภทนี้มีอยู่ทั่วไปทั้งในเขตเมืองและชานเมือง แต่ลักษณะที่สำคัญของที่ดินที่จะทำการพาณิชย์ได้นั้นจะต้องมีประชาชนอาศัยอยู่ค่อนข้างมากหรือหนาแน่น เพราะก็จะส่งผลต่อรายได้จากการประกอบกิจการ ดังนั้นอาคารพาณิชย์จะมีตั้งอยู่ย่านใจกลางเมือง มีการเกาะกลุ่มกันเป็นย่านการค้า เนื่องจากมีการได้ประโยชน์ร่วมกันของกิจกรรมจากการรวมกลุ่มกัน และมักมีที่ตั้งกระจายตัวไปตามแนวถนนสายสำคัญ หรือเป็นกลุ่มร้านค้าเล็กๆที่ปะปนอยู่กับย่านที่อยู่อาศัย การใช้ที่ดินประเภทนี้จัดเป็นลักษณะเด่นของการใช้ประโยชน์ที่ดินในเมือง เป็นบริเวณที่มีการใช้ที่ดินเข้มข้น โดยเฉลี่ยแล้วประมาณร้อยละ 2 – 5 ของพื้นที่ชุมชนเมืองเป็นการใช้ที่ดินประเภทนี้ การใช้ที่ดินประเภทพาณิชยกรรมมี 2 ประเภทหลักได้แก่

¹³ ข้อ 39 แห่งกฎกระทรวงฉบับที่ 55 ออกตามความในพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522

- ย่านพาณิชย์กรรมขนาดเล็ก กระจายตัวอยู่ทั่วไป ได้แก่ ร้านค้าเบ็ดเตล็ด ตลาดสด เป็นศูนย์กลางระดับชุมชนและ
- ย่านพาณิชย์กรรมศูนย์กลางเมือง (Central Business District) มักมีบริเวณกว้างขวางและมีความหนาแน่นมาก เป็นศูนย์กลางของการค้าปลีก อาคารสำนักงาน ซึ่งอาจเป็นย่านพาณิชย์กรรมที่อยู่ศูนย์กลางเมือง หรือบริเวณพื้นที่ชานเมืองก็ได้ เนื่องจากการใช้ที่ดินประเภทนี้อยู่บนหลักการที่มีความสะดวกในการเข้าถึงสูงสุด มีระบบโครงข่ายถนนและบริการพื้นฐานที่ได้มาตรฐาน สามารถเชื่อมโยงติดต่อกับบริเวณอื่นๆ ได้ดี มีความสะดวกในการการใช้ที่ดินเพื่ออุตสาหกรรม หรือเขตแรงงานต่าง ๆ¹⁴

ลักษณะการใช้ประโยชน์ที่ดินที่เป็นไปเพื่อการพาณิชย์กรรมนั้น ที่เห็นอยู่เป็นจำนวนมากคือ การใช้ประโยชน์ในลักษณะอาคารพาณิชย์ โดยตามกฎกระทรวงฉบับที่ 55 ออกตามความในพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2552 ได้กำหนดนิยามของอาคารพาณิชย์ไว้ว่าเป็นอาคารที่ใช้เพื่อประโยชน์ในการพาณิชย์กรรม หรือบริการธุรกิจ หรือ อุตสาหกรรมที่ใช้เครื่องจักรที่มีกำลังการผลิตเทียบได้น้อยกว่า 5 แรงม้า และให้หมายความรวมถึงอาคารอื่นใดที่ก่อสร้างห่างจากถนนหรือทางสาธารณะไม่เกิน 20 เมตร ซึ่งอาจใช้เป็นอาคารเพื่อประโยชน์ในการพาณิชย์กรรมได้

ในกฎกระทรวงเดียวกันนี้ ยังกำหนดลักษณะของอาคารไว้อยู่หลายประการที่เป็นการกำหนดพื้นที่อาคาร เช่น ในกรณีห้องแถวหรือตึกแถวที่มีความลึกของอาคารเกิน 16 เมตร ต้องจัดให้มีที่ว่างอันปราศจากสิ่งปกคลุมขึ้นบริเวณหนึ่งที่ระยะระหว่าง 12 เมตรถึง 16 เมตร โดยให้มีเนื้อที่ไม่น้อยกว่า 10 ใน 100 ของพื้นที่ชั้นล่างของอาคารนั้น¹⁵ เป็นต้น ซึ่งการกำหนดตามกฎหมายดังกล่าวจะส่งผลให้ผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินประเภทตึกแถวจะต้องกำหนดพื้นที่ว่างอย่างน้อยร้อยละ 10 ของพื้นที่ทั้งหมดเพื่อเป็นที่ว่างเปล่าไม่สามารถนำมาประกอบกิจการใดได้

๒.๓ การใช้ประโยชน์ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัย

การใช้ประโยชน์ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัยนั้นเป็นสัดส่วนที่ไม่มากนักเมื่อเทียบกับพื้นที่ทั้งหมดในประเทศไทย แต่ที่ดินที่ใช้เพื่อการอยู่อาศัยนั้นจะกระจุกตัวอยู่ในชุมชนเมือง ซึ่งในชุมชนเมืองนั้นจะมีที่อยู่อาศัยกระจายตัวอยู่ทั่วไป โดยบริเวณใจกลางเมืองมักเป็นที่อยู่อาศัยหนาแน่นมาก บริเวณถัดออกมาจากใจกลางเมืองไปถึงชานเมืองมักเป็นที่อยู่อาศัยหนาแน่นปานกลาง และหนาแน่นน้อย โดยพิจารณาจากความหนาแน่นและระดับรายได้ของประชากรในเมือง เขตใจกลางเมืองมักเป็นที่อยู่อาศัย

¹⁴ ทฤษฎีการวางผังเมืองและผังภาค. 25 50. แนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการใช้ที่ดินและการขยายตัวของเมือง. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา: http://coursewares.mju.ac.th:81/e-learning50/la471/course_chapt_04-1.html

¹⁵ ข้อ 39 แห่งกฎกระทรวงฉบับที่ 55 ออกตามความในพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 25 22

ที่มีสภาพแออัด เสื่อมโทรม เป็นที่อยู่ของผู้มีรายได้น้อย ลักษณะอาคารเป็นอาคารพาณิชย์ บ้านแถว ตึกแถว บริเวณถัดออกมาจากใจกลางเมืองถึงชานเมืองเป็นที่อยู่อาศัยที่มีความหนาแน่นเบา บางมากกว่า โดยมากเป็นบ้านเดี่ยว มักเป็นเขตที่อยู่อาศัยของผู้มีรายได้ปานกลางและผู้มีรายได้สูง เนื่องจากต้องการคุณภาพชีวิตที่ดีกว่า และสามารถเดินทางเข้ามาทำงานในเขตใจกลางเมืองได้ การใช้ที่ดินประเภทนี้โดยทั่วไปมักมีสัดส่วนประมาณร้อยละ 40-50 ของพื้นที่ชุมชนเมือง¹⁶

จากที่กล่าวไปข้างต้น จะเห็นได้ว่าลักษณะการใช้ประโยชน์ในที่ดินที่มีวัตถุประสงค์ในการใช้ประโยชน์แตกต่างกัน จะมีข้อกำหนดหรือข้อบังคับทางกฎหมายอื่นๆที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินต่างๆที่ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินจะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดนั้น แต่ที่ดินและทรัพย์สินทั้งหลายที่กล่าวมาจะต้องมีภาระภาษีทรัพย์สินที่จะต้องจ่ายชำระหรือไม่ ก็จะต้องขึ้นอยู่กับลักษณะทรัพย์สิน หรือจะต้องมีภาระภาษีเท่าใดก็ขึ้นอยู่กับการคำนวณภาษีทรัพย์สิน ซึ่งภาษีทรัพย์สินที่สำคัญในประเทศไทยนั้นมีหลายประเภทซึ่งจะกล่าวในบทต่อไป

¹⁶ เรื่องเดียวกัน.

บทที่ ๓

หลักการทั่วไปของกฎหมายภาษีอากรและภาระภาษีในการถือครองที่ดินในประเทศไทย

การจัดเก็บภาษีนั้นเป็นการจัดเก็บโดยรัฐ ซึ่งภาษีที่รัฐได้รับมานั้น รัฐจะนำไปทำประโยชน์ในด้านต่างๆตามวัตถุประสงค์ของการเก็บภาษีนั้นๆ เช่น การเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รัฐก็จะนำเงินภาษีที่เก็บได้นั้นไปพัฒนาสาธารณูปโภคต่างๆ รวมถึงสวัสดิการแก่ประชาชนเพื่อเป็นการยกระดับชีวิตความเป็นอยู่ของประชาชน ซึ่งการเก็บภาษีเกี่ยวข้องกับประชาชนทุกคนในประเทศ การจัดเก็บภาษีจึงต้องมีหลักการที่กำหนดไว้อย่างชัดเจนและเป็นธรรมสำหรับทุกคน และการเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ก็เป็นการเก็บภาษีเพื่อที่รัฐจะสามารถนำไปพัฒนาพื้นที่ต่างๆเพื่อให้คนในท้องถิ่นนั้นมีความเป็นอยู่ที่ดีขึ้น มีความมั่นคง รวมถึงการนำไปสร้างระบบเศรษฐกิจที่ดีขึ้น ซึ่งภาษีอากรก็ถือเป็นเครื่องมือที่ดีของรัฐที่จะจัดเก็บเพื่อเป็นรายได้แก่รัฐ และนำมาพัฒนาในด้านต่างๆต่อไป ดังนั้นในบทนี้จะกล่าวถึงหลักการทั่วไปของกฎหมายภาษีอากร (3.1) และแนวความคิดเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน (3.2)

๓.๑ หลักการทั่วไปของกฎหมายภาษีอากร

กฎหมายภาษีอากรที่มีการจัดเก็บโดยทั่วไปนั้นมีหลักเกณฑ์ทั่วไปที่นำมาใช้ในการพิจารณาเพื่อกำหนดบทบัญญัติทางกฎหมาย โดยส่วนใหญ่จะเป็นการใช้หลักสำคัญทางเศรษฐศาสตร์ ซึ่งได้แก่ หลักการทำรายได้ (3.1.1) หลักการบริหารภาษี (3.1.2) และหลักภาระภาษี¹⁷ (3.1.3)

๓.๑.๑ หลักการทำรายได้

เนื่องจากภาษีอากรเป็นรายได้ที่สำคัญเป็นอันดับหนึ่งของรัฐ ดังนั้นภาษีอากรจะต้องสามารถทำรายได้ที่เพียงพอให้แก่รัฐ โดยสาระสำคัญของหลักการทำรายได้มี 3 ประการ คือ

๓.๑.๑.๑ การทำรายได้ดี คือ การมีจำนวนรายได้ (หลังหักค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี) มากพอที่จะสามารถนำไปใช้จ่ายในเรื่องสาธารณะ การที่ภาษีหนึ่งๆจะทำรายได้ดีหรือไม่ นั้นอาจเกิดจากองค์ประกอบหลายอย่าง เช่น ภาษีทางอ้อมจะทำรายได้ได้มากกว่าเนื่องจากการเก็บภาษีทางอ้อมนั้นผู้เสียภาษีจะถูกเก็บภาษีโดยไม่รู้สึกถึงภาษีที่ตนจ่าย เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น แตกต่างจากภาษีทางตรงที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีนั้นจะรู้สึกถึงภาระภาษีนั้นๆโดยตรง เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นต้น แต่อย่างไรก็ดี ในกรณีที่เงินภาษีทางตรงที่ถูกจัดเก็บในประเทศที่พัฒนาแล้วที่

¹⁷ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. กฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 4 กรุงเทพฯ: ที.เค.เอส. สยามเพรส แมเนจเม้นท์, 2556. หน้า 51.

บุคคลในประเทศนั้นๆตระหนักถึงความสำคัญของการชำระภาษี ภาษีทางตรงในกรณีนี้อาจจะเป็นภาษีที่ทำรายได้ดีก็ได้

๓.๑.๑.๒ ความมั่นคง คือการที่จำนวนรายได้ภาษีจะต้องไม่ผันแปรตามสภาวะการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปของเศรษฐกิจ ดังนั้น ภาษีทางอ้อม เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่มมักจะผันแปรไปตามสภาพเศรษฐกิจเพราะเป็นภาษีที่มีปัจจัยขึ้นอยู่กับการบริโภคของประชาชน

๓.๑.๑.๓ ความยืดหยุ่น คือ ภาษีจะต้องมีลักษณะที่ยืดหยุ่นได้ หมายถึง การเพิ่มอัตราภาษีจะต้องไม่ทำให้เกิดปฏิกิริยาต่อต้านจากผู้เสียภาษีซึ่งส่งผลให้รายได้ภาษีลดลง¹⁸

๓.๑.๒ หลักการบริหารภาษีอากร

หลักการบริหารภาษีอากรที่นิยมยึดถือกันทั่วไปนั่นก็คือ หลักการบริหารภาษีอากรที่ดีของ Adam Smith ซึ่งเป็นหลักเกณฑ์พื้นฐานของการจัดเก็บภาษีอากรที่เกิดขึ้นเมื่อประมาณสองร้อยกว่าปีมาแล้ว (ตั้งแต่ ค.ศ. 1776) แต่ก็ยังสามารถนำมาใช้เป็นแนวทางได้ในปัจจุบัน¹⁹

Adam Smith เป็นนักเศรษฐศาสตร์ชาวอังกฤษที่มีความเชื่อว่ารัฐไม่ควรเข้าไปแทรกแซงระบบเศรษฐกิจ แต่ให้ประชาชนขับเคลื่อนเศรษฐกิจไปเองโดยยึดหลักในการแบ่งงานกันทำ รับจะมีหน้าที่เพียงทำในสิ่งที่ประชาชนทั่วไปไม่สามารถทำได้ อย่งไรก็ดี การชำระภาษีก็นับเป็นรูปแบบหนึ่งของภาระหน้าที่ของมนุษย์ที่มีต่อสังคม ซึ่ง Adam Smith ได้กำหนดหลักการเสียภาษีอากรที่ดี ซึ่งผู้บัญญัติกฎหมายสามารถนำไปเป็นแนวทางในการกำหนดรูปแบบของภาษีและการจัดเก็บภาษีได้ โดยมีสาระสำคัญ 4 ประการ ได้แก่

๓.๑.๒.๑ หลักความเป็นธรรม (Equity)

เนื่องจากการชำระภาษีคือการที่ประชาชนจะต้องสละเงินที่มีให้แก่รัฐที่เขาเหล่านั้นอยู่ตามสัดส่วนของรายได้ที่ประชาชนครอบครอง ซึ่งแนวความคิดนี้เป็นหลักเกณฑ์ที่สำคัญของหลักความยุติธรรมทางภาษี โดยการจัดเก็บภาษีอย่างยุติธรรมและเป็นธรรมจึงเป็นหลักการที่สำคัญที่ต้องสัมพันธ์กับความสามารถหรือสิ่งที่แสดงความสามารถของผู้เสียภาษี นอกจากนี้หลักเกณฑ์ในการวัดความสามารถของผู้เสียภาษีจะต้องเป็นหลักเกณฑ์ที่บังคับโดยทั่วกัน ซึ่งความเป็นธรรมนั้น นักเศรษฐศาสตร์ได้มีการแบ่งหลักความเป็นธรรมโดยพิจารณาจากการจัดเก็บภาษีออกเป็น 2 ลักษณะคือ²⁰

¹⁸ เรื่องเดียวกัน. หน้า 52.

¹⁹ เรื่องเดียวกัน

²⁰ เรื่องเดียวกัน. หน้า 55.

- (ก) หลักความเป็นธรรมโดยสมบูรณ์ คือ การวัดความเป็นธรรมจากจำนวนภาษีที่ผู้เสียภาษีชำระ โดยวัดตามตัวเงิน นั่นคือความเป็นธรรมจะเกิดเมื่อผู้เสียภาษีชำระภาษีในจำนวนเงินเท่ากัน
- (ข) หลักความเป็นธรรมสัมพันธ์ โดยแบ่งความยุติธรรมในการจัดเก็บภาษีออกเป็น 2 หลักคือ
- หลักผลประโยชน์ที่ได้รับ คือผู้ใดได้รับผลประโยชน์จากการบริการของรัฐมากก็จะต้องเสียภาษีมาก
 - หลักความสามารถในการเสียภาษี คือการวัดความเสมอภาคในการเสียภาษีโดยการใช้การเสียสละความพึงพอใจของผู้เสียภาษีเป็นเครื่องวัด

๓.๑.๒๒ หลักความแน่นอน (Certainty)

การจัดเก็บภาษีจะต้องมีความชัดเจนและแน่นอน นั่นคือจะต้องมีความชัดเจนในเรื่องต่างๆที่เกี่ยวกับการชำระภาษี เช่น ต้องมีความแน่นอนและชัดเจนในเรื่องเกณฑ์ในการเสียภาษี ฐานภาษี หรืออัตราภาษี เป็นต้น ซึ่งหากมีความชัดเจนจะทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะสามารถคำนวณภาษีได้เอง

๓.๑.๒๓ หลักความสะดวก (Convenience)

การจัดเก็บภาษีจะต้องมีความตรงเวลา อีกทั้งยังต้องมีการเอื้ออำนวยให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสามารถชำระภาษีได้อย่างสะดวกที่สุด ซึ่งช่วงเวลาให้ผู้เสียภาษีสามารถชำระภาษีได้อย่างสะดวกที่สุด อาจหมายถึงช่วงเวลาให้ผู้เสียภาษีมียาได้เพื่อมาชำระภาษี

๓.๑.๒๔ หลักความประหยัด (Economy)

ในการเสียภาษี รัฐจำเป็นต้องทำให้ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับการเสียภาษีเกิดขึ้นน้อยที่สุด ทั้งค่าใช้จ่ายที่เป็นของรัฐและค่าใช้จ่ายที่เป็นของผู้เสียภาษีเอง เพื่อให้ภาษีที่ถูกจ่ายชำระนั้นเข้ามาเป็นรายได้ของรัฐในมูลค่าที่ใกล้เคียงกับจำนวนเงินที่ผู้เสียภาษีชำระภาษีให้ได้มากที่สุด

๓.๑.๓ หลักภาระภาษี

เนื่องจากภาระภาษีเป็นของประชาชน ดังนั้นการจัดเก็บภาษีจะส่งผลโดยตรงกับรายได้หรือทรัพย์สินของประชาชน ดังนั้นในการกำหนดกฎเกณฑ์ทางกฎหมายภาษีจะต้องศึกษาความหมายหรือลักษณะของภาระภาษี และวิธีการหลักภาระภาษีที่อาจเกิดขึ้น เพื่อให้การกำหนดกฎเกณฑ์ดังกล่าวเอื้อประโยชน์และคุ้มครองสังคมได้อย่างแท้จริง²¹

²¹ เรื่องเดียวกัน. หน้า 57.

ภาวะภาษี คือ “*ส่วนของรายได้ที่แท้จริง*” ที่ลดลงเนื่องจากการมีการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐ โดยภาวะภาษีอาจเกิดขึ้นได้ใน 2 กรณีคือ เป็นภาษีที่ชำระโดยผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมาย (ภาษีทางตรง) หรือเป็นภาษีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายผลักภาระไปให้บุคคลภายนอกชำระภาษี (ภาษีทางอ้อม) ดังนั้นจะเห็นได้ว่าภาวะภาษีมักมีลักษณะที่แตกต่างกันอยู่ 2 ลักษณะคือ

๓.๑.๓.๑ ภาวะภาษีตามกฎหมาย

ภาวะภาษีตามกฎหมาย คือภาวะหรือส่วนของภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนด เช่น พระราชบัญญัติจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินกำหนดให้เจ้าของกรรมสิทธิ์ในโรงเรือนหรือที่ดินเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี เช่นนั้นแล้วผู้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในโรงเรือนหรือที่ดินจะต้องเป็นผู้รับภาวะภาษีตามกฎหมาย และต้องนำส่งค่ารายปีให้แก่รัฐ²²

๓.๑.๓.๒ ภาวะภาษีที่แท้จริง

ภาวะภาษีที่แท้จริง คือภาวะภาษีที่ตกต้องแก่บุคคลใดในขั้นสุดท้ายโดยผู้บุคคลเหล่านั้นไม่สามารถผลักภาระภาษีนั้นไปให้แก่บุคคลอื่นได้ โดยปกติการบัญญัติกฎหมายภาษีนั้นจะไม่ได้ระบุว่าบุคคลใดจะเป็นผู้แบกรับภาวะภาษีที่แท้จริงเพื่อหลีกเลี่ยงการโต้แย้งจากบุคคลที่ผู้บัญญัติกฎหมายต้องการให้รับภาษีนั้น ซึ่งโดยปกติแล้วภาษีทางตรงได้รับการพิจารณาให้เป็นภาษีที่ผู้บัญญัติกฎหมายไม่ประสงค์ให้มีการผลักภาระภาษี ในขณะที่ภาษีทางอ้อมนั้นได้รับการพิจารณาให้เป็นภาษีที่ผู้บัญญัติกฎหมายประสงค์ให้สามารถผลักภาระภาษีได้

การผลักภาระภาษีทางกฎหมายนั้น คือการกระทำของผู้มีหน้าที่เสียภาษีในการทำให้ตนพ้นจากภาษีนั้นทั้งหมดหรือบางส่วน โดยภาวะภาษีที่ไม่สามารถผลักภาระไปให้ผู้อื่นได้คือภาษีทางตรงแต่หากเป็นภาวะภาษีที่สามารถผลักภาระภาษีไปให้ผู้อื่นได้ไม่ว่าจะทั้งหมดหรือเพียงบางส่วนจะถือเป็นภาษีทางอ้อม²³

๓.๒ แนวความคิดเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

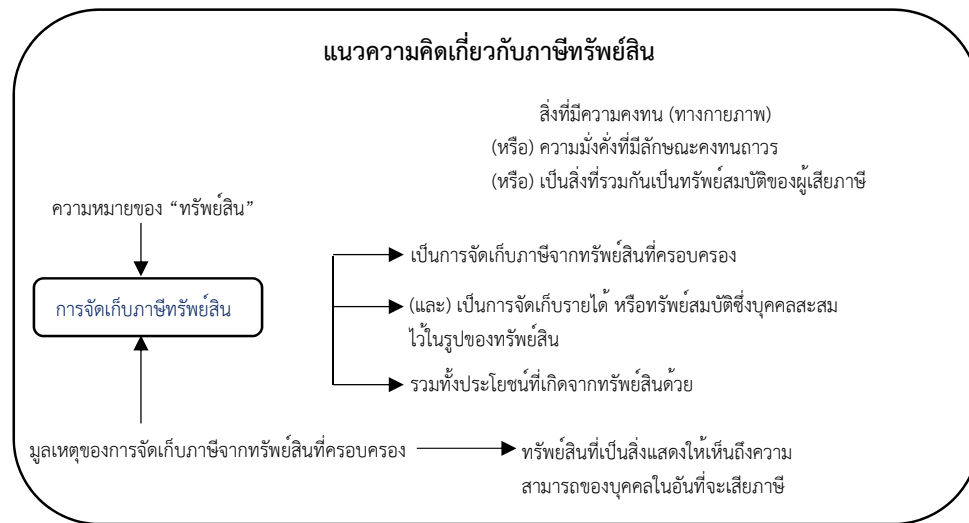
ทรัพย์สิน คือ สิ่งที่มีความคงทน (ทางกายภาพ) หรือความมั่งคั่งที่มีลักษณะคงทนถาวร หรือเป็นสิ่งที่รวมกันเป็นทรัพย์สินสมบัติของผู้เสียภาษี ซึ่งภาษีทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่ครอบครอง และเป็นการจัดเก็บรายได้หรือทรัพย์สินสมบัติซึ่งบุคคลได้สะสมไว้ในรูปของทรัพย์สิน รวมทั้งประโยชน์ที่เกิดจากทรัพย์สินนั้นด้วย²⁴ ที่ดินถือเป็นทรัพย์สินชนิดหนึ่งที่ผู้ถือครองนั้นจะต้องมีภาวะภาษีที่จะต้องถูกจัดเก็บตามหลักการการเก็บภาษีทรัพย์สิน

²² เรื่องเดียวกัน. หน้า 58.

²³ เรื่องเดียวกัน. หน้า 59.

²⁴ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 3 กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2550. หน้า 21.

แผนภูมิที่ 1 แนวความคิดเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สิน²⁵



ตามความเห็นของ Loïe PHILIP นักการคลังชาวฝรั่งเศส มีความเห็นว่าการจัดเก็บภาษีบนฐานทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บภาษีจากมูลค่าของทรัพย์สินที่ไม่เป็นการทำลายตัวทรัพย์สิน ทำให้ผู้เสียภาษีสามารถครอบครองทรัพย์สินนั้นต่อไปได้โดยไม่ต้องมีการจำหน่ายจ่ายโอนเพื่อนำเงินมาชำระภาษี ดังนั้นภาษีทรัพย์สินจึงเป็นภาษีที่จัดเก็บจากส่วนเกินของรายได้²⁶

แนวความคิดเกี่ยวกับขอบเขตความหมายของการจัดเก็บภาษีจากส่วนเกินของรายได้ อาจจำแนกได้ 2 ลักษณะดังนี้²⁷

เมื่อความมั่งคั่งไหลเข้าสู่กองทรัพย์สินของผู้เสียภาษี สามารถบัญญัติกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี ณ แหล่งที่มาของความมั่งคั่งนั้นในรูปแบบของภาษีเงินได้ เช่นในกรณีที่มีการหักภาษี ณ ที่จ่ายจากแหล่งของรายได้แล้ว ส่วนที่เหลือที่ไม่ได้ถูกหักภาษี ณ ที่จ่ายที่ไหลเข้าสู่กองทรัพย์สินของผู้มีเงินได้ ซึ่งส่วนที่เหลือของการหักภาษี ณ ที่จ่ายกลายเป็น “ส่วนเกินของรายได้” ที่เข้ามาอยู่ในความครอบครองของผู้รับอันเป็นจุดของการเป็นภาษีทรัพย์สิน

“ส่วนเกินของรายได้” อาจหมายถึงส่วนของรายได้ที่สะสมอยู่เป็นกองทรัพย์สินของผู้เสียภาษี

²⁵ เรื่องเดียวกัน. หน้า 22.

²⁶ เรื่องเดียวกัน. หน้า 22.

²⁷ เรื่องเดียวกัน. หน้า 23.

แนวทางในการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่อยู่ในความครอบครองของผู้เสียภาษีนั้นสามารถจัดเก็บภาษีได้ 2 แบบคือ โดยวิธีทางตรงและโดยวิธีทางอ้อม²⁸

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินโดยวิธีทางตรง คือการจัดเก็บจากมูลค่าของทรัพย์สินต่างๆเมื่อมีการโอนทรัพย์สิน และการจัดเก็บตามส่วนเพิ่ม(มูลค่า) ของทรัพย์สิน ดังนั้นการเก็บภาษีทางตรงนี้คือการเก็บภาษีทรัพย์สินโดยใช้มูลค่าของทรัพย์สินต่างๆเป็นฐานในการเก็บภาษี

การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินโดยวิธีทางอ้อม คือการจัดเก็บภาษีผ่านทางเงินได้จากทรัพย์สินในรูปแบบของภาษีเงินได้ เช่น ค่าเช่า เงินปันผล ดอกเบี้ย เป็นต้น

แนวความคิดในการจัดเก็บภาษีที่ดินเกิดขึ้นราวศตวรรษที่ 18 และ 20²⁹ ซึ่งสามารถจำแนกรูปแบบภาษีที่ดินออกเป็น 3 ลักษณะคือ

- ก) การประเมินที่ดินแบบดั้งเดิม ซึ่งเป็นการจัดเก็บภาษีโดยคำนวณจากมูลค่าทรัพย์สินที่เป็นอสังหาริมทรัพย์ที่มีสิ่งปลูกสร้าง รวมทั้งทรัพย์สินที่เป็นที่ดินเปล่า และนำวิธีการประเมินภาษีทรัพย์สินสมบัติ (Wealth tax) มาใช้เพื่อพิจารณามูลค่าตลาด มูลค่าผลประโยชน์ที่ควรจะได้รับหรือมูลค่าทุน และหักด้วยค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน³⁰
- ข) การจัดเก็บจากรายปี เนื่องจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่ผู้เสียภาษีครอบครองไว้ ทำให้ในการกำหนดมูลค่าของทรัพย์สินนั้นๆ โดยทรัพย์สินประเภทที่ดินมีการกำหนดมูลค่าของทรัพย์สินโดยพิจารณาจากผลประโยชน์หรือเงินได้ที่ออกงายขึ้นมาจากรายปีนั้นๆ เช่น ค่ารายปี (ค่าเช่า)³¹ ซึ่งเชื่อว่าเป็นการกำหนดมูลค่าของทรัพย์สินที่สามารถวัดมูลค่าการให้ประโยชน์ของทรัพย์สินนั้น
- ค) การจัดเก็บภาษีเพื่อวัตถุประสงค์พิเศษ คือการนำมาตรการทางภาษีมาใช้เพื่อแก้ปัญหาบางอย่างซึ่งเป็นกรณีพิเศษ เช่น ในสมัยสงครามโลกครั้งที่ 2 ได้มีการโง่งราคาที่ดิน ทำให้มีการเก็บภาษีส่วนเพิ่มสูงขึ้นตามส่วนที่เกิดจากการที่เจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดินทำการโอนขายที่ดิน³² ซึ่งการจัดเก็บภาษีในลักษณะนี้มักจะมีอุปสรรคในหลายด้าน เช่น การแทรกแซงจากผู้มีอำนาจ หรือปัญหาที่เกิดจากการประเมินฐานภาษี เป็นต้น

²⁸ เรื่องเดียวกัน. หน้า 24.

²⁹ เรื่องเดียวกัน. หน้า 57.

³⁰ เรื่องเดียวกัน.

³¹ เรื่องเดียวกัน. หน้า 58.

³² เรื่องเดียวกัน. หน้า 61.

ดังนั้น การถือครองทรัพย์สินของผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินมีภาวะภาษีทรัพย์สินที่แตกต่างกันไป ทั้งภาษีที่เป็นทางตรงและทางอ้อม ซึ่งในปัจจุบันภาษีทรัพย์สินที่สำคัญที่บังคับใช้อยู่ในประเทศไทยมีอยู่หลายประเภทภาษี โดยในเอกัตศึกษานี้จะอ้างอิงถึงภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 (3.2.1) และภาษีบำรุงท้องที่ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 (3.2.2) ซึ่งจะอธิบายถึงเรื่องหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และการคำนวณภาษี

๓.๒.๑ ภาวะภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. ๒๔๗๕

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินมีผลบังคับใช้ครั้งแรกตั้งแต่ พ.ศ. 2475 ซึ่งเป็นการเก็บภาษีสำหรับโรงเรือนและที่ดินจากผู้ครอบครองที่ดิน โดยตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 นั้นได้แบ่งประเภทของทรัพย์สินไว้ในมาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัตินี้ไว้ดังนี้

- (1) โรงเรือน อาคาร หรือสิ่งปลูกสร้างอื่นๆ เช่น บ้าน ตึกแถว ร้านค้า เป็นต้น
- (2) ที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือน สิ่งปลูกสร้าง หรือเป็นที่ดินที่ใช้ปลูกโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ และบริเวณต่อเนื่องกันซึ่งตามปกติใช้ไปด้วยกันกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น

๓.๒.๑.๑ หลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการเสียภาษี

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการเสียภาษีไว้ ดังนี้

(๑) การกำหนดฐานภาษี

การกำหนดฐานภาษี คือ การกำหนดสิ่งที่เป็นมูลเหตุให้ต้องมีการเสียภาษี และการกำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษี ในปัจจุบัน การจัดเก็บภาษีในแต่ละรัฐต้องผ่านกระบวนการนิติบัญญัติ การอนุมัติจัดตั้งภาษีประเภทใดก็ตามจะกระทำขึ้นตามอำเภอใจของฝ่ายนิติบัญญัติไม่ได้ แต่ต้องกระทำขึ้นภายใต้หลักเกณฑ์กรอบความคิดทางสังคมวิทยา และแนวความคิดเกี่ยวกับการจำแนกประเภทของฐานภาษี เช่น การจำแนกประเภทฐานภาษีตามลักษณะทางสังคม เศรษฐกิจ เป็นต้น³³

สิ่งที่เป็นมูลเหตุให้มีการเสียภาษีทรัพย์สิน ได้แก่ ทรัพย์สินที่อยู่ในครอบครองของผู้เสียภาษีและตัวผู้เสียภาษีเอง³⁴

³³ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายทฤษฎีและหลักกฎหมายอากร. พิมพ์ครั้งที่ 2 กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547. หน้า 142

³⁴ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 3 กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2550. หน้า 73.

ฐานภาษี คือ มูลค่าของสิ่งใดๆ ที่เป็นมูลเหตุในการเสียภาษี ซึ่งโดยปกติการคำนวณจำนวนภาษีที่ต้องชำระจะเกิดจากการนำมูลค่าฐานภาษีมารวมกับอัตราภาษี จึงจะได้จำนวนภาษีที่จะต้องจ่ายชำระ ดังนั้น การกำหนดฐานภาษีจึงเป็นสิ่งที่ต้องให้ความสำคัญเพราะหลักเกณฑ์ในการกำหนดฐานภาษีจะต้องมีความแน่นอน ชัดเจน และเป็นธรรม เพื่อนำมาใช้เป็นบรรทัดฐานในการเสียภาษี และทำให้การจัดเก็บภาษีทำได้ง่ายมากขึ้น

ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้นได้กำหนดฐานภาษีไว้ในมาตรา 8 ว่า “ให้ผู้รับประเมินชำระภาษีปีละครั้งตามค่ารายปีของทรัพย์สิน คือ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น นั้น ในอัตราร้อยละสิบสองครั้งของค่ารายปี” ซึ่งในที่นี้ได้กำหนดฐานภาษีตามพระราชบัญญัตินี้คือ “ค่ารายปี” โดยในพระราชบัญญัตินี้ได้กำหนดไว้ว่า ค่ารายปีคือ “จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่งๆ ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้เช่า ให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอันสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมิใช่จำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เช่าได้ หรือเป็นกรณีที่หากค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สินขนาด พื้นที่ ทำเล ที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์”^{๓๕} ดังนั้น จะเห็นได้ว่าสำหรับที่โรงเรือนและที่ดินที่มีไว้เพื่อให้เช่าและมีรายได้ค่าเช่านั้นฐานภาษีควรจะเป็นค่าเช่า แต่หากเป็นเป็นทรัพย์สินอื่นที่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ค่าเช่า พระราชบัญญัตินี้ก็ให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ในการประเมินค่ารายปีได้

(๒) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีคือผู้ที่ต้องรับผิดชอบในการเสียภาษีจากมูลเหตุของการเสียภาษี ตามมาตรา 40 ของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 นั้นได้กำหนดให้ผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสียภาษี แต่ถ้าหากผู้เป็นเจ้าของโรงเรือนและที่ดินนั้นเป็นคนละเจ้าของกัน ผู้เป็นเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่บนที่ดินนั้นต้องเป็นผู้เสียภาษี^{๓๖}

(๓) ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

เนื่องจากภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นหนึ่งในภาษีทรัพย์สิน ดังนั้น มูลเหตุในการเสียภาษียกก็คือทรัพย์สิน หรือโรงเรือนและที่ดินที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเป็นผู้ครอบครอง ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 นั้น ได้ระบุไว้ในมาตรา 6 ตามที่ได้กล่าวข้างต้นไปในเรื่องการแบ่งประเภทของทรัพย์สิน ซึ่งแบ่งประเภททรัพย์สินเป็น 2 ประเภท^{๓๗}

^{๓๕} มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

^{๓๖} มาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

^{๓๗} มาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

(๔) ทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 นั้นได้กำหนดให้ทรัพย์สินบางประเภทไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัตินี้³⁸ โดยสามารถแบ่งประเภทได้ ดังนี้

ก) ทรัพย์สินที่ได้ยกเว้นภาษีตามมาตรา 9 และมาตรา 6 ทวิ ซึ่งเป็นการยกเว้นให้กับ

- พระราชวังอันเป็นส่วนของแผ่นดิน
- ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ และทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการการรถไฟโดยตรง
- ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะและโรงเรียนสาธารณะ ซึ่งกระทำกิจการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาลและในการศึกษา
- ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดียว หรือเป็นที่อยู่ของสงฆ์
- โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้ตลอดปีและเจ้าของมิได้อยู่เองหรือให้ผู้อื่นอยู่ นอกจากคนเฝ้า ในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน
- โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของการเคหะแห่งชาติที่ผู้เช่าซื้ออาศัยอยู่เองโดยมิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบการอุตสาหกรรมหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้

ข) ทรัพย์สินที่ได้รับการงดเว้นภาษีตามมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 นั่นก็คือ ไร่นาสวนการเก็บภาษีอากรสำหรับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งเจ้าของอยู่เองหรือให้ผู้อื่นอยู่เฝ้ารักษา และซึ่งมิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบการอุตสาหกรรม³⁹

๓.๒.๑.๒ การคำนวณภาษี

ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ได้กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ เสียภาษีจากทรัพย์สินที่ถือครองคือโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง รวมทั้งที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ซึ่งการคำนวณเพื่อให้ได้มาซึ่งจำนวนภาษีที่จะต้องเสีย นั้นจะต้องเกิดจาก

³⁸ มาตรา 9 และมาตรา 6 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 24 75

³⁹ มาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

$$\text{จำนวนภาษีที่ต้องเสีย} = \text{ฐานภาษี} \times \text{อัตรากาซี}$$

ฐานภาษีได้มีการอธิบายไปแล้วในเบื้องต้นว่าคำนวณจาก “ค่ารายปี” ส่วนอัตรากาซีนั้นได้มีการกำหนดไว้ในมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัตินี้ซึ่งกำหนดเป็นอัตรากาซีที่อัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี

ดังนั้น หากบุคคลหนึ่งเป็นผู้มีกรรมสิทธิ์ในที่ดิน โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่เข้าเงื่อนไขตามพระราชบัญญัตินี้และทรัพย์สินดังกล่าวไม่ได้เป็นทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นตามมาตรา 9 หรือมาตรา 6 ทวิ หรือได้รับงดเว้นภาษีตามมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัตินี้ บุคคลผู้นั้นถือเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งจะต้องนำมาสู่การคำนวณหาค่ารายปีของทรัพย์สินนั้น

ตัวอย่าง หากนาย ก. มีตึกแถวตั้งอยู่บนถนนสุขุมวิท โดยนาย ก. ให้เช่าตึกแถวนั้นแก่นาย ข. และคิดค่าเช่าเป็นรายเดือน เดือนละ 100,000 บาท มีระยะเวลาสัญญาเช่าเกินกว่า 1 ปี

การวิเคราะห์และคำนวณค่ารายปีตามตัวอย่างนี้คือ วิเคราะห์หว่าทรัพย์สินดังกล่าวเข้านิยามของโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 หรือไม่ โดยในกรณีนี้ ตึกแถวคือโรงเรือน ซึ่งเช่าเงื่อนไขเป็นทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโดยคำนวณจากค่ารายปี ซึ่งค่ารายปีนั้นหากทรัพย์สินนั้นให้เช่าก็สามารถใช้ค่าเช่าเป็นค่ารายปีได้ ดังนั้นในกรณีนี้ ค่ารายปีคือค่าเช่า โดยคำนวณจาก

$$\begin{aligned} \text{ค่ารายปี} &= \text{ค่าเช่าต่อเดือน} \times \text{จำนวนเดือน} \\ &= 100,000 \text{ บาท} \times 12 \text{ เดือน} \\ &= 1,200,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

ดังนั้น ค่ารายปีซึ่งเป็นฐานภาษีคือ 1,200,000 บาทโดยต้องนำฐานภาษีนี้ไปคำนวณรวมกับอัตรากาซี นั่นก็คือร้อยละ 12.5 ต่อปีตามที่พระราชบัญญัตินี้กำหนดไว้ ผลจากการคำนวณดังกล่าวจะเป็นจำนวนภาษีที่มีหน้าที่เสียภาษี ซึ่งก็คือนาย ก. ต้องชำระ

$$\begin{aligned} \text{ภาษีที่ต้องชำระ} &= \text{ฐานภาษี} \times \text{อัตรากาซี} \\ &= 1,200,000 \text{ บาท} \times 12.5\% \\ &= 150,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

จากการคำนวณข้างต้น นาย ก. จะต้องชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินจำนวน 150,000 บาท

๓.๒.๒ ภาวะภาษีบำรุงท้องที่ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘

การจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่นั้นเป็นการจัดเก็บภาษีที่ดิน โดยหลักการคือจัดเก็บจากมูลค่าของที่ดินที่คำนวณจากลักษณะประเภทและขนาดของที่ดิน โดยประโยชน์ที่เกิดหรืออรรถประโยชน์จากที่ดิน (ในลักษณะรายได้) ก็ถูกนำมาใช้เป็นหลักในการคำนวณ⁴⁰ กฎหมายกำหนดให้เจ้าของที่ดินในวันที่ 1 มกราคมของปีใดๆ เป็นผู้หน้าที่เสียภาษี⁴¹ และทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายเสียภาษี คือ ที่ดิน โดยไม่ได้คำนึงถึงลักษณะของใบสำคัญแสดงสิทธิในที่ดินนั้น

(๑) การกำหนดฐานภาษี

พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ได้กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการเสียภาษีไว้ ดังนี้

(ก) ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ตามมาตรา 6 และมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ได้กำหนดว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่คือ “ผู้เป็นเจ้าของที่ดิน” ในวันที่ 1 มกราคมของปีใด มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปีนั้นจากราคาปานกลางของที่ดินตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ท้ายพระราชบัญญัติ

โดยในมาตรา 6 ได้กำหนดว่า “ที่ดิน” คือ พื้นที่ดินและมีความหมายรวมถึงพื้นที่ที่มีภูเขาหรือแม่น้ำด้วย ส่วนคำว่า “เจ้าของที่ดิน” หมายความว่า บุคคลหรือคณะบุคคลไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งที่กรรมสิทธิ์ในที่ดินหรือครอบครองอยู่ในที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของเอกชน

ดังนั้น จะสามารถสรุปได้ว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่คือ

1. ผู้เป็นเจ้าของที่ดินในวันที่ 1 มกราคมของปีใดๆ
2. ต้องเป็นผู้มีกรรมสิทธิ์ในที่ดินหรือมีเช่นนั้นต้องเป็นผู้ครอบครองอยู่ในที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของเอกชน

(ข) สิ่งที่เป็นมูลเหตุให้มีการเสียภาษี

ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ไม่ได้กำหนดสิ่งที่เป็นมูลเหตุในการเสียภาษีโดยตรง กำหนดแต่เพียงลักษณะของผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีบำรุง

⁴⁰ ศุภลักษณ์ พินิจกุลดล. คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 3 กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2550. หน้า 377.

⁴¹ มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

ท้องที่ ซึ่งก็คือผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดินอยู่ ณ วันที่ 1 มกราคมของปีใดๆ ดังนั้น อาจวิเคราะห์ได้ว่ามูลเหตุแห่งการเสียภาษีคือ ที่ดิน ซึ่งรวมถึงพื้นที่ดิน พื้นที่ที่เป็นภูเขาและพื้นที่ที่มีน้ำด้วย อย่างไรก็ตาม กฎหมายได้มีการกำหนดให้ที่ดินบางประเภทได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ดังนี้⁴²

- (๑) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งพระราชวังอันเป็นส่วนสาธารณสมบัติของแผ่นดิน
- (๒) ที่ดินที่เป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินหรือที่ดินของรัฐที่ใช้ในกิจการของรัฐ หรือสาธารณะ โดยมีได้หาผลประโยชน์
- (๓) ที่ดินของราชการส่วนท้องถิ่นที่ใช้ในกิจการของราชการส่วนท้องถิ่น หรือ สาธารณะ โดยมีได้หาผลประโยชน์
- (๔) ที่ดินที่ใช้เฉพาะการพยาบาลสาธารณะ การศึกษา หรือการกุศลสาธารณะ
- (๕) ที่ดินที่ใช้เฉพาะศาสนกิจศาสนาใดศาสนาหนึ่ง ที่ดินที่เป็นกรรมสิทธิ์ของวัด ไม่ว่าจะใช้ประกอบศาสนกิจศาสนาใดศาสนาหนึ่งหรือไม่ หรือที่ศาลเจ้า โดยมีได้ หาผลประโยชน์
- (๖) ที่ดินที่ใช้เป็นสุสานและฌาปนสถานสาธารณะโดยมิได้รับประโยชน์ตอบแทน
- (๗) ที่ดินที่ใช้ในการรถไฟ การประปา การไฟฟ้าหรือการทำเรือของรัฐหรือที่ใช้เป็นสนามบินของรัฐ
- (๘) ที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่แล้ว
- (๙) ที่ดินของเอกชนเฉพาะส่วนที่เจ้าของที่ดินยินยอมให้ทางราชการจัดใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ โดยเจ้าของที่ดินมิได้ใช้หรือหาผลประโยชน์ในที่ดินเฉพาะ ส่วนนั้น
- (๑๐) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษ ของสหประชาชาติ หรือองค์การระหว่างประเทศอื่น ในเมื่อประเทศไทยมีข้อผูกพันให้ ยกเว้นตามอนุสัญญาหรือความตกลง
- (๑๑) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการของสถานทูตหรือสถานกงสุล ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักก้อยที่ก้อยปฏิบัติต่อกัน
- (๑๒) ที่ดินตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

⁴² มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

(๒) การคำนวณภาษี

จากมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ที่ได้กล่าวไว้ข้างต้นว่า ภาษีบำรุงท้องที่จะจัดเก็บจากผู้เป็นเจ้าของที่ดิน ณ วันที่ 1 มกราคมของปีใดๆ โดยคิดภาษีจากราคापานกลางของที่ดิน ดังนั้นจะเห็นได้ว่ามูลค่าของที่ดินจะเป็นสิ่งสำคัญในการคำนวณภาษี โดยการกำหนดราคาปานกลางของที่ดินนั้น กฎหมายได้กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการตีราคาปานกลางไว้ ผลของการตีราคาปานกลาง และการคิดคำนวณราคาปานกลางไว้ดังนี้⁴³

(ก) การประเมินภาษี

พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ได้บัญญัติวิธีการประเมินไว้ โดยรับรองวิธีการประเมินภาษีโดยเจ้าพนักงาน โดยได้กำหนดไว้ในมาตรา 24 มาตรา 30 และมาตรา 33 กล่าวโดยสรุปคือ ให้เจ้าของที่ดินซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการที่ดินเป็นรายแปลงตามแบบที่กระทรวงมหาดไทยกำหนด⁴⁴ โดยให้ยื่นแบบแสดงรายการภายในเดือนมกราคมของปีแรกที่มีการตีราคาปานกลางของที่ดิน⁴⁵ โดยแบบแสดงรายการดังกล่าวสามารถใช้ได้ทุกปีในรอบระยะเวลา 4 ปีนั้น⁴⁶ โดยในการตีราคาปานกลางของที่ดินสำหรับปีแรกของการตีราคาหรือการตีราคาใหม่นั้น ให้อำนาจเจ้าพนักงานในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่และแจ้งการประเมินภายในเดือนมีนาคมแรกหลังจากการตีราคาปานกลางของที่ดินใหม่

ดังนั้น จะเห็นได้ว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่มีหน้าที่เพียงยื่นแบบแสดงรายการให้แก่เจ้าพนักงาน โดยการประเมินราคาปานกลางของที่ดินและการประเมินภาษีจะเป็นหน้าที่ของเจ้าพนักงานในการประเมิน และแจ้งต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ในการตีราคาปานกลางของที่ดินนั้นก็การกำหนดหลักเกณฑ์ในการตีราคาอยู่หลายประการ เช่น การตีราคาปานกลางของที่ดินอาจพิจารณาจากราคาซื้อขายที่ดินในพื้นที่นั้นๆ หากมีการซื้อขายที่ดินเกิดขึ้น โดยให้ใช้ราคาซื้อขายกันโดยสุจริตครั้งสุดท้าย ไม่น้อยกว่าสามรายในระยะเวลาไม่เกิน 1 ปีก่อนวันตีราคามาคำนวณแล้วเฉลี่ยเป็นราคาปานกลาง⁴⁷ แต่ในกรณีที่ไม่มีการซื้อขายที่ดินในพื้นที่นั้น ให้เอาราคาปานกลางของที่ดินที่มีลักษณะสภาพใกล้เคียงกันกับที่ดินนั้น โดยราคาปานกลางดังกล่าวก็คำนวณมาจากราคาซื้อขายกันโดยสุจริตครั้งสุดท้าย ไม่น้อยกว่าสามรายในระยะเวลาไม่เกิน 1 ปีก่อนวันตีราคามา

⁴³ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 3 กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2550. หน้า 405.

⁴⁴ มาตรา 24 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

⁴⁵ มาตรา 30 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

⁴⁶ มาตรา 33 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

⁴⁷ มาตรา 13 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

คำนวณถัวเฉลี่ยเป็นราคาปานกลาง ทั้งนี้ ในการตีราคาปานกลางที่ดินนั้นอาจจะคำนวณจากวิธีอื่นซึ่งอาจสะท้อนราคาตลาดของที่ดินโดยเฉลี่ยได้⁴⁸

(ข) การกำหนดอัตราภาษี

ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ซึ่งได้กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับอัตราภาษีไว้ท้ายพระราชบัญญัติจำนวน 34 ชั้นตามอัตราของราคาปานกลางที่ดินเกินไร่ละ 30,000 บาท และกำหนดวิธีการคำนวณอัตราภาษีไว้ ดังนี้⁴⁹

- (1) ราคาปานกลางที่ดิน 30,000 บาทแรก ให้เสียภาษี 70 บาท
- (2) ราคาปานกลางที่ดินเกิน 30,000 บาท ให้เสียทุกๆ 10,000 บาทต่อ 25 บาท เศษของ 10,000 บาทถ้าถึง 5,000 บาทให้ถือเป็น 10,000 บาท ถ้าไม่ถึง 5,000 บาทให้ปัดทิ้ง

ทั้งนี้ ในกรณีที่ราคาปานกลางของที่ดินเกินไร่ละ 30,000 บาท ได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการลดอัตราภาษีไว้ท้ายพระราชบัญญัติ เช่น ในกรณีที่ดินใช้เพื่อประกอบกิจกรรมประเภทไม้ล้มลุกให้เสียเพียงกึ่งอัตรา เป็นต้น

๓.๒๒.๒ การคำนวณภาษี

ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ตามที่กล่าวข้างต้น จะเห็นได้ว่าวิธีการคำนวณภาษีนี้นั้นมีปัจจัยที่สำคัญคือมูลเหตุที่จะต้องเสียภาษี ฐานภาษีและอัตราภาษี แต่การคำนวณก็มีหลายขั้นตอนที่จะต้องพิจารณา เช่น การกำหนดฐานภาษีที่ให้อำนาจในการตีราคาปานกลางที่ดินโดยเจ้าหน้าที่ หรือการกำหนดอัตราภาษีที่แบ่งเป็นช่วงของราคาปานกลางและยังต้องพิจารณาที่ดินบางประเภทที่สามารถลดอัตราภาษีได้ ตามที่กฎหมายกำหนด ดังนั้น สามารถสรุปหลักเกณฑ์และขั้นตอนในการคำนวณภาษีที่ต้องชำระเป็น 3 ขั้นตอนได้ ดังต่อไปนี้⁵⁰

- (1) ขั้นตอนในการกำหนดจำนวนเนื้อที่ดินเพื่อเสียภาษี

โดยการนำเนื้อที่ดินที่ได้รับการลดหย่อนกับเนื้อที่ดินที่ต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีหักออกจากจำนวนเนื้อที่ดินทั้งหมด

จำนวนเนื้อที่ดินที่ต้องเสียภาษี = จำนวนเนื้อที่ดินทั้งหมด

(-) จำนวนเนื้อที่ดินที่ได้รับการลดหย่อน

(-) จำนวนเนื้อที่ดินที่ต้องคำนวณภาษี

⁴⁸ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 3 กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2550. หน้า 408.

⁴⁹ บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

⁵⁰ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, หน้า 420.

- (2) ขั้นตอนการแปลงเนื้อที่ดินเป็นจำนวนไร่
โดยคำนวณตามหลักเกณฑ์การคำนวณทางคณิตศาสตร์

$$\text{เนื้อที่ 1 งาน} = 100 \text{ ตารางวา}$$

$$\text{เนื้อที่ 1 ไร่} = 4 \text{ งาน} = 400 \text{ ตารางวา}$$

- (3) ขั้นตอนการกำหนดจำนวนภาษีที่ต้องเสีย

$$\text{ภาษีที่ต้องเสีย} = \text{เนื้อที่ดินเพื่อคำนวณภาษี (ไร่)} \times \text{อัตราภาษีต่อไร่}$$

บทที่ ๔

วิเคราะห์หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นหลักการที่ยอมรับกันทั่วไป ดังจะเห็นได้ว่าทุกประเทศมีการกำหนดกฎเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในรูปแบบที่เหมาะสมกับประเทศของตนเองมากที่สุด เช่น ประเทศที่เป็นกลุ่มประเทศเกษตรกรรมจะเห็นได้ชัดว่าจะมีการให้ความสำคัญในการกำหนดกฎเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเพื่อเอื้อประโยชน์ให้แก่ผู้ทำเกษตรกรรมซึ่งเป็นกลุ่มคนจำนวนมากในประเทศนั้นๆ หรือกลุ่มประเทศที่เป็นกลุ่มประเทศพัฒนาแล้ว เช่นในกลุ่มประเทศยุโรปหรืออเมริกาที่ทรัพย์สินในประเทศมีราคาค่อนข้างแพง และไม่ได้มีการทำการเกษตรเป็นหลักดังเช่นประเทศกลุ่มแรกที่ยกตัวอย่างไป การกำหนดเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีก็จะแตกต่างกันซึ่งเกณฑ์ในการจัดเก็บก็จะเน้นไปเก็บจากค่าเช่า เช่น ในประเทศอังกฤษจะมีการเก็บภาษีทรัพย์สินจากทรัพย์สินที่มีไว้ให้เช่า (Tax on rental income) เป็นต้น

ประเทศไทยเป็นประเทศเกษตรกรรมซึ่งจะมีสัดส่วนพื้นที่ในการทำเกษตรกรรมเป็นจำนวนมากเมื่อเทียบกับพื้นที่ทั้งหมดในประเทศซึ่งการจะนำกฎหมายการเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศใดมาเพื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับกฎหมายทรัพย์สินของประเทศไทยนั้นก็ควรจะเลือกประเทศที่มีลักษณะเดียวกันกับประเทศไทย คือยังมีลักษณะเป็นประเทศเกษตรกรรมอยู่ แต่ก็ประกอบไปด้วยการอุตสาหกรรม ซึ่งจากการพิจารณาเห็นว่าประเทศฟิลิปปินส์เป็นประเทศที่มีลักษณะดังกล่าว ดังนั้น ในบทนี้จะวิเคราะห์ถึงลักษณะการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศฟิลิปปินส์ (4.1) หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์ (4.2) ซึ่งจะประกอบไปด้วยการกำหนดฐานภาษี (4.2.1) การกำหนดอัตราภาษี (4.2.2) ลักษณะของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี (4.2.3) ทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี (4.2.4) รวมถึงการคำนวณภาษี (4.2.5)

๔.๑ ลักษณะการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศฟิลิปปินส์

การใช้ประโยชน์ในที่ดินของประเทศฟิลิปปินส์มีลักษณะคล้ายคลึงกับการใช้ประโยชน์ในที่ดินของประเทศไทยนั่นคือมีที่ดินที่เป็นป่าไม้อยู่มาก รองลงมาก็จะเป็นพื้นที่เพื่อการทำเกษตรกรรม ส่วนที่ดินที่มีไว้เพื่อวัตถุประสงค์อื่น เช่น เพื่อใช้ในอุตสาหกรรมพาณิชยกรรม หรือเพื่อการอยู่อาศัย เป็นต้น ก็จะมีสัดส่วนที่น้อยกว่า ประเทศฟิลิปปินส์มีขนาดพื้นที่รวมทั้งหมดประมาณ 187.5 ล้านไร่ และสามารถแบ่งสัดส่วนการใช้ประโยชน์ในที่ดินได้ ดังนี้

ตารางที่ ๓ สัดส่วนการใช้ประโยชน์ในที่ดินในประเทศฟิลิปปินส์⁵¹

การใช้ประโยชน์	ขนาดพื้นที่ (ไร่)	สัดส่วน
ที่ดินที่เป็นป่าไม้	42, 795, 000	23%
ที่ดินใช้เพื่อการเกษตรกรรม	71, 875, 000	38%
ที่ดินใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่นๆ	72, 830, 000	39%
รวม	๑๘๗,๕๐๐,๐๐๐	๑๐๐%

จากตารางสัดส่วนการใช้ประโยชน์ในที่ดินของประเทศฟิลิปปินส์ข้างต้น จะเห็นได้ว่า สัดส่วนการใช้ที่ดินของประเทศฟิลิปปินส์มีสัดส่วนการใช้ที่ดินคล้ายๆประเทศไทยคือมีพื้นที่ที่เป็นป่าไม้เป็นสัดส่วนร้อยละ 23 และพื้นที่เพื่อการเกษตรกรรมในสัดส่วนที่มากขึ้นในอัตราส่วนร้อยละ 38 จากพื้นที่ทั้งหมด นอกนั้นเป็นสัดส่วนที่ดินที่ใช้เพื่อประโยชน์อื่นๆ ซึ่งการใช้ประโยชน์อื่นๆนั้นก็คล้ายคลึงกับการใช้ประโยชน์ในประเทศไทยที่มีการทำอุตสาหกรรมและพาณิชย์กรรม

๔.๒ หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์

แม้ว่าการใช้ประโยชน์ในที่ดินของประเทศฟิลิปปินส์มีความคล้ายคลึงกับการใช้ประโยชน์ของประเทศไทย แต่หลักการในการเก็บภาษีทรัพย์สินของฟิลิปปินส์นั้นมีความแตกต่างจากการเก็บภาษีในประเทศไทยอยู่หลายประการด้วยกัน แต่อย่างไรก็ดีในประเทศฟิลิปปินส์ก็ให้อำนาจแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ท้องถิ่นในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

ในประเทศฟิลิปปินส์ ภาษีที่เก็บจากการครอบครองทรัพย์สินนั้นเรียกว่า “Real Property Tax” (RPT) ซึ่งกฎหมายภาษีดังกล่าวถูกกำหนดโดย Local Government Unit (LGU) อยู่ในหัวข้อที่ 2 ของ Local Government Code (LGC), Republic Act (R.A.) no. 7160 โดยกำหนดทรัพย์สินที่มีภาระที่จะต้องถูกจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้นรวมไปถึงทรัพย์สินถาวรทุกประเภท เช่น ที่ดิน อาคารและส่วนปรับปรุง เครื่องจักร เป็นต้น โดยหลักการที่สำคัญในการคำนวณภาษี⁵² ดังนี้

1. ทรัพย์สินถาวรจะต้องถูกวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินที่เป็นปัจจุบัน
2. การวัดมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินถาวรจะต้องถูกจัดทำขึ้นโดยองค์การบริหารส่วนท้องถิ่นของแต่ละพื้นที่ปกครอง
3. ทรัพย์สินจะต้องถูกจัดประเภทตามประโยชน์การใช้งานจริงของทรัพย์สิน

⁵¹ World stat info. Land use in Philippines. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา: <http://en.worldstat.info/Asia/Philippines/Land>

⁵² Section 198, Title II Real property tax of Local Government Code (LGC), Republic Act (R.A.) no. 7160

4. การจัดประเภทการใช้งานของทรัพย์สินจะต้องถูกจัดประเภทตามหลักการที่กำหนดโดยองค์การบริหารส่วนท้องถิ่นนั้นๆ
5. ในกรณีที่ไม่สามารถจัดประเภทการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินได้หรือไม่สามารถหามูลค่ายุติธรรมที่สมเหตุสมผลของทรัพย์สินได้ ให้เป็นอำนาจหน้าที่ของพนักงานในการประเมิน
6. ภาษีที่ถูกประเมินจะต้องมีความเสมอภาคและยุติธรรม⁵³

๔.๒.๑ ฐานภาษีทรัพย์สินในประเทศฟิลิปปินส์

Real Property Tax (RPT) ในประเทศฟิลิปปินส์นั้นได้กำหนดฐานภาษีไว้ว่าให้ใช้ Assessed value หรือ มูลค่าจากการประเมินนั่นเอง⁵⁴ ซึ่ง Assessed value คำนวณมาจาก

$$\text{Assessed value} = \text{มูลค่ายุติธรรมที่เป็นปัจจุบัน} \times \text{Assessment level}$$

“มูลค่ายุติธรรมที่เป็นปัจจุบัน” คือมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินที่ใช้กันทั่วไปในเขตพื้นที่นั้นๆ โดยผู้เป็นเจ้าของหรือผู้ครอบครองทรัพย์สินจะต้องแจ้งรายการทรัพย์สินถาวรทั้งหมดที่มีทั้งที่ต้องเสียภาษีและที่ไต่ยกเว้นเสียภาษี และแจ้งมูลค่ายุติธรรมที่ถูกประเมินของทรัพย์สินนั้นๆแก่เจ้าหน้าที่ โดยการประเมินมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินจะต้องมีการจัดทำขึ้นทุกๆ 5 ปี หากผู้เป็นเจ้าของหรือผู้ครอบครองทรัพย์สินไม่ได้ดำเนินการแจ้งรายละเอียดของทรัพย์สินตามข้างต้น เจ้าพนักงานท้องถิ่นมีอำนาจในการประเมินทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีและราคาประเมินของทรัพย์สินดังกล่าวได้

วิธีการในการกำหนดมูลค่าฐานภาษีของประเทศฟิลิปปินส์นั้นใช้วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Market comparison approach) ซึ่งเป็นการพิจารณามูลค่าจากราคาที่ได้มีการซื้อขายกันในตลาดในช่วงเวลาที่ทำการประเมินราคา ซึ่งหากไม่มีการซื้อขายทรัพย์สินดังกล่าวในช่วงเวลาที่มีการประเมินก็ให้ใช้ราคาซื้อขายที่เกิดขึ้นล่าสุด นอกจากลักษณะของทรัพย์สินที่จะต้องมีความคล้ายคลึงกันแล้วนั้น ยังต้องพิจารณาถึงทำเลที่ตั้ง ลักษณะของผืนดิน ลักษณะสิ่งก่อสร้าง และอายุการใช้งานของทรัพย์สินนั้นๆด้วย ดังนั้น มูลค่ายุติธรรมในของทรัพย์สินแต่ละประเภทนั้นกำหนดจากราคาซื้อขายเฉลี่ยของทรัพย์สินแต่ละประเภทที่เกิดขึ้นและจัดเก็บข้อมูลโดยเจ้าพนักงานท้องถิ่นและมีการประกาศมูลค่ายุติธรรมกลางของทรัพย์สินแต่ละประเภทไว้

⁵³ CRALAW. Philippine laws, statues and codes. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา: <http://www.chanrobles.com/presidentialdecreeno464.htm#.WtLfbi7FLIU>

⁵⁴ “Assessed Value is the fair market value of the real property multiplied by the assessment level. It is synonymous to taxable value” Section 199(h), Title II Real property tax of Local Government Code (LGC), Republic Act (R.A.) no. 7160

มูลค่ายุติธรรมตามกฎหมายของประเทศฟิลิปปินส์นั้นก็มีความหมายเหมือนมูลค่ายุติธรรมตามปกติทั่วไปที่ใช้กันคือ ราคาค่าตอบแทนที่คู่สัญญาซึ่งเป็นอิสระต่อกันพึงกำหนดโดยสุจริตในทางการค้า⁵⁵ ซึ่งมูลค่ายุติธรรมนี้มาเป็นฐานในการคำนวณภาษี แต่ในประเทศฟิลิปปินส์ได้นำมูลค่ายุติธรรมมาเป็นฐานภาษีเต็มทั้งจำนวนเพราะมูลค่ายุติธรรมที่ได้มานั้นจะต้องมีจำนวนร่วมกับ Assessment level อีกตัวแปรหนึ่งเพื่อให้ได้เป็น Assessment value โดย Assessment level นั้นจะประเมินมาจากลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินถาวรนั้น ดังนั้นในการคำนวณฐานภาษีของประเทศฟิลิปปินส์จะต้องมีการพิจารณาแบ่งประเภทการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินเพื่อกำหนด Assessment level⁵⁶

Assessment level คือ อัตราส่วนที่แสดงถึงอัตราส่วนในมูลค่าทรัพย์สินที่สามารถนำไปเป็นฐานภาษีในการคำนวณภาษีได้ (taxable value) และนำไปคำนวณร่วมกับมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินเพื่อกำหนดหาราคาประเมินทุนทรัพย์หรือมูลค่าทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี โดย Assessment level นั้นจะพิจารณาจากการใช้ประโยชน์จริงของทรัพย์สิน ซึ่งไม่ได้มีการกำหนดตายตัวถึงอัตราส่วนของ Assessment level ในกฎหมาย แต่กำหนดเป็นช่วงขอบเขตอัตราส่วนของ Assessment level ในแต่ละประเภทการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน เช่น

- ที่ดินจะมี Assessment level ได้ในช่วงอัตราร้อยละ 20 – ร้อยละ 50 ซึ่งอัตราส่วนที่แตกต่างกันนี้จะแบ่งประเภทตามลักษณะการใช้ประโยชน์ เช่น ที่ดินสำหรับอยู่อาศัยจะใช้ Assessment level ที่ไม่เกินร้อยละ 20 ในขณะที่ที่ดินที่ใช้เพื่อการพาณิชย์กรรมและอุตสาหกรรมจะใช้อัตราส่วนไม่เกินร้อยละ 50 เป็นต้นทั้งนี้ เจ้าพนักงานในแต่ละท้องถิ่นสามารถกำหนด Assessment level ที่แน่นอนและเหมาะสมในแต่ละเขตพื้นที่ได้ ซึ่งอาจแบ่งเป็นประเภทดังตัวอย่างต่อไปนี้

⁵⁵ ข้อหารือกรมสรรพากร กค 07 06/647 7

⁵⁶ Section 218, Title II Real property tax of Local Government Code (LGC), Republic Act (R.A.) no. 7160

ตารางที่ 4 เปรียบเทียบ Assessment level ของการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินในแต่ละประเภท⁵⁷

ลักษณะการใช้ประโยชน์	Assessment level
ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัย	ร้อยละ 20
ที่ดินเพื่อการเกษตรกรรม	ร้อยละ 40
ที่ดินเพื่อการอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม และทำเหมืองแร่	ร้อยละ 50
ที่ดินที่เป็นป่าไม้	ร้อยละ 20
ที่ดินพิเศษอื่นๆ เช่น ที่ดินที่เป็นแหล่งศิลปวัฒนธรรม หรือวิทยาศาสตร์	ร้อยละ 15
ที่ดินที่ตั้งโรงพยาบาล ส่วนที่เป็นผืนน้ำ	ร้อยละ 10

- สิ่งปลูกสร้างจะมี Assessment level ได้ในช่วงอัตราร้อยละ 0 – ร้อยละ 80
- เครื่องจักรและส่วนปรับปรุงอื่นๆจะมี Assessment level ได้ในช่วงอัตราร้อยละ 40 – ร้อยละ 80⁵⁸

ซึ่งในกรณีที่เป็นอาคาร เครื่องจักรและส่วนปรับปรุงอื่นๆนั้นจะกำหนด Assessment level จะกำหนดตามมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินดังนี้⁵⁹

มูลค่ายุติธรรม	Assessment level
0 – 30,000 บาท	ร้อยละ 15
30,001 – 50,000 บาท	ร้อยละ 20
50,001 – 75,000 บาท	ร้อยละ 25
75,001 – 100,000 บาท	ร้อยละ 35
100,001 – 150,000 บาท	ร้อยละ 45
150,001 – 250,000 บาท	ร้อยละ 55
250,001 – 350,000 บาท	ร้อยละ 65
350,001 – 500,000 บาท	ร้อยละ 75
มากกว่า 500,000 บาท	ร้อยละ 80

⁵⁷ Milwida Guevara. June 2003. Real Property Taxation in the Philippines. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา: <http://www1.worldbank.org/publicsector/decentralization/June2003Seminar/Philippines.pdf>

⁵⁸ สำนักข่าวTCJ. มีนาคม 25 58. เทียบกลไกและการเก็บภาษีที่ดิน จากประสบการณ์ 10 ประเทศ. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา: <https://www.tcjthai.com/news/2015/03/scoop/5479>

⁵⁹ Section 218, Title II Real property tax of Local Government Code (LGC), Republic Act (R.A.) no. 7160

จากตาราง Assessment level ข้างต้นจะเห็นได้ว่าการอัตรา Assessment level ที่แบ่งตามลักษณะการใช้ประโยชน์นี้ จะแตกต่างกันไป เช่น อัตรา Assessment level ของที่ดินก็จะแบ่งประเภทไปตามลักษณะการใช้ประโยชน์ เช่น เพื่อการอุตสาหกรรม พาณิชยกรรมและเหมืองแร่ และหากเป็นสิ่งปลูกสร้างอื่น เช่น อาคาร เครื่องจักรหรือส่วนปรับปรุงอื่นๆ ก็จะแบ่งอัตรา Assessment level ตามมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สิน

จากการวิเคราะห์การกำหนดอัตรา Assessment level ของกฎหมายฟิลิปปินส์นั้นจะพบว่าหลักการในการกำหนด Assessment level จะพิจารณาจากสัดส่วนมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินต่อราคาที่สามารถขายได้ โดยพิจารณาทั้งจากความน่าจะเป็นที่จะเกิดจากขายทรัพย์สินนั้นและราคาขายที่อาจจะเกิดขึ้นหากเจ้าของทรัพย์สินนั้นนำทรัพย์สินออกขาย กล่าวคือทรัพย์สินบางประเภทที่เจ้าของทรัพย์สินมีความตั้งใจจะใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินเองไม่ได้ต้องการขายทรัพย์สินนั้น เช่น ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัย เป็นต้น การประเมิน Assessment level จะกำหนดในอัตราที่ต่ำนั้นก็คือไม่เกินร้อยละ 20 เพราะที่ดินดังกล่าวมิได้ใช้เพื่อการค้าหากำไร หรือจะเป็นที่ดินที่ใช้เพื่อเป็นที่ตั้งโรงพยาบาล จะมีการกำหนดอัตรา Assessment level ที่ต่ำมากนั้นก็คือร้อยละ 10 เนื่องจากการตั้งโรงพยาบาลนั้นไม่ได้มีความตั้งใจที่จะขายจึงไม่ว่ามูลค่ายุติธรรมของที่ดินนั้นจะเปลี่ยนไปเช่นไร ก็จะไม่มีผลต่อการใช้ประโยชน์และผลประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้ทรัพย์สินนั้น เป็นต้น ในทางตรงกันข้ามกัน เพื่อการอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม และทำเหมืองแร่จะเป็นช่วงอัตราส่วนที่มากที่สุดโดยทั่วไปที่ดินคือมี Assessment level ถึงร้อยละ 50 เนื่องจากมูลค่าของที่ดินมีผลต่อผลประโยชน์ที่อาจจะได้รับจากที่ดิน และมีผลต่อราคาขายที่ดินเป็นอย่างมาก ดังตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ดินใช้เพื่อการพาณิชยกรรมเปิดเป็นห้างสรรพสินค้า โดยที่ดินดังกล่าวอยู่ในพื้นที่ที่มีประชากรอยู่หนาแน่นและมีการคมนาคมที่สะดวกสบายจนทำให้ที่ดินดังกล่าวมีมูลค่าที่สูงขึ้น และการที่ลักษณะที่ดินเป็นเช่นนั้นจะทำให้ผลประโยชน์ที่ได้จากทรัพย์สินนั้นเพิ่มขึ้น เช่น มีการคิดค่าเช่าที่สูงมากขึ้น เป็นต้น

ดังนั้น จะเห็นได้ว่าฐานภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์นั้นจะมีความยืดหยุ่นมาก เพราะการใช้มูลค่าประเมินของทรัพย์สิน (Assessment value) เป็นฐานภาษี โดยคำนวณจากมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สิน เป็นเครื่องมือที่จะช่วยวัดมูลค่าของทรัพย์สินแต่สะท้อนให้เห็นความสามารถของทรัพย์สินในการทำประโยชน์ให้แก่ผู้เป็นเจ้าของหรือผู้ครอบครอง และนำมาคำนวณร่วมกับ Assessment level ซึ่งจะแบ่งประเภทตามลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน จนได้เป็น Assessment value เพื่อใช้เป็นฐานภาษี ซึ่งจะเห็นได้ชัดว่ากฎหมายทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์เพิ่มความยืดหยุ่นในการคำนวณภาษีเพราะคำนึงถึงการใช้ประโยชน์จริงของทรัพย์สินนั้นๆ

๔.๒.๒ การกำหนดอัตราภาษี

ในการกำหนดอัตราภาษีของกฎหมายทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์นั้นได้มีอัตราภาษีเดียว หากแต่แบ่งอัตราภาษีเป็น 2 อัตรา โดยวิธีการแบ่งประเภทคือแบ่งตามความเจริญของแต่ละพื้นที่ โดยแบ่งอัตราภาษีเป็นดังนี้⁶⁰

- อัตราภาษีสำหรับต่างจังหวัด ให้มีอัตราภาษีระหว่าง ร้อยละ 0.25 – ร้อยละ 1
- อัตราภาษีสำหรับที่ดินในเมืองหรือเขตเทศบาล ให้มีอัตราภาษีระหว่าง ร้อยละ 0.5 – ร้อยละ 2

ดังนั้นจะเห็นได้ว่า อัตราภาษีทรัพย์สินที่ไม่ได้มีอัตราเดี่ยวนั้นมีความยืดหยุ่นมากขึ้น และการแบ่งอัตราภาษีเป็น 2 แบบตามความเจริญของที่ดินนั้นก็เพื่อสะท้อนการใช้ประโยชน์ในที่ดินนั้นๆ อีกด้วย

๔.๒.๓ ลักษณะของทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษี

ตามกฎหมาย Real Property tax (RPT) ของประเทศฟิลิปปินส์นั้นได้กำหนดว่าทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีคือ ทรัพย์สินถาวรทุกชนิด⁶¹ เช่น ที่ดิน อาคารและส่วนปรับปรุง รวมไปถึงเครื่องจักร เป็นต้น ทั้งนี้ยังมีการกำหนดเพิ่มเติมเกี่ยวกับการใช้ประโยชน์ในที่ดินเพื่อทำเหมืองแร่ โดยที่ดินดังกล่าวก็ถือเป็นทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีเช่นกัน

๔.๒.๔ ลักษณะของทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษี

ภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์ หรือ Real Property tax (RPT) นั้นได้มีการกำหนดทรัพย์สินที่เป็นที่ดิน อาคารและส่วนปรับปรุงที่ไม่ต้องเสียภาษีไว้ดังนี้⁶²

1. ทรัพย์สินถาวรที่เป็นของรัฐบาลฟิลิปปินส์ จะได้รับการยกเว้นภาษี ทั้งนี้ ทรัพย์สินถาวรดังกล่าวจะต้องไม่ได้มีไว้เพื่อใช้หาประโยชน์อย่างอื่นแก่ผู้ที่ครอบครอง
2. สุสานหรือที่ฝังศพที่จัดให้มีขึ้นโดยไม่ได้แสวงหากำไร
3. สมาคมการกุศล โบสถ์ สถานปฏิบัติธรรม มัสยิด รวมถึงที่ดิน อาคารและส่วนปรับปรุงที่ใช้เพื่อประโยชน์โดยตรงทางศาสนา หรือเพื่อการกุศล

⁶⁰ Section 233, Title II Real property tax of Local Government Code (LGC), Republic Act (R.A.) no. 7160

⁶¹ Section 201, Title II Real property tax of Local Government Code (LGC), Republic Act (R.A.) no. 7160

⁶² Section 234, Title II Real property tax of Local Government Code (LGC), Republic Act (R.A.) no. 7160

4. ทรัพย์สินถาวรที่เป็นของเจ้าของเพียงคนเดียวและมีราคาประเมิน (Assessment value) ไม่เกิน 500 เปโซ (อัตราค่าเงินของประเทศฟิลิปปินส์ 1 เปโซ มีมูลค่าเท่ากับประมาณ 0.60 บาทไทย)
5. ที่ดินที่ได้รับมาจากการให้ การซื้อ หรือเช่าจากรัฐบาล เพื่อนำมาดัดแปลงให้เป็นฟาร์มโคนม โดยยกเว้นสำหรับระยะเวลา 5 ปีนับจากวันที่มีการดัดแปลง และเครื่องจักรที่ได้รับสิทธิประโยชน์ Board of Investments (BOI) ที่นำมาใช้ในการอุตสาหกรรม เกษตรกรรม การผลิต หรือเพื่อวัตถุประสงค์ในการเหมืองแร่ โดยยกเว้นสำหรับระยะเวลา 3 ปีแรกนับจากวันที่เริ่มใช้เครื่องจักรในกิจการดังกล่าว
6. ที่ดินที่มีพืชหรือต้นไม้ที่มีอายุยืนยาว นอกจากที่ดินนั้นมีขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์ในการปลูกพืชอื่นๆ
7. ทรัพย์สินถาวรที่ได้รับยกเว้นโดยกฎหมายอื่นๆ

๔.๒.๕ การคำนวณภาษีทรัพย์สิน Real Property Tax (RPT)

โดยหลักการทั่วไปของการคำนวณภาษี มักจะเกิดจากตัวแปรที่สำคัญเพียงสองตัวแปร นั่นก็คือ ฐานภาษีและอัตรากาซี แต่จากหลักเกณฑ์ในการคำนวณภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์ข้างต้นจะเห็นได้ว่ามีอีกหนึ่งตัวแปรที่สำคัญในการคำนวณภาษีทรัพย์สินด้วยเช่นกัน นั่นก็คือค่า Assessment level ซึ่งเป็นตัวแปรที่เกิดจากการพิจารณาแบ่งประเภทการใช้ประโยชน์จริงในทรัพย์สิน ดังนั้น การคำนวณภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์สามารถคำนวณได้เป็นสูตรทางคณิตศาสตร์ได้ ดังนี้

$$\text{ภาษีทรัพย์สินที่ต้องชำระ} = \text{ฐานภาษี} \times \text{อัตรากาซี}$$

$$\text{ภาษีทรัพย์สินที่ต้องชำระ} = (\text{มูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สิน} \times \text{Assessment level}) \times \text{อัตรากาซี}$$

ตัวอย่าง นาย A เป็นเจ้าของที่ดินในจังหวัดหนึ่งของประเทศฟิลิปปินส์ โดยที่ดินนี้มีไว้เพื่อทำการเกษตรกรรม ที่ดินดังกล่าวมีจำนวน 20 ไร่ โดยมีมูลค่ายุติธรรมไร่ละ 100,000 เปโซ ในการคำนวณภาษีทรัพย์สินนั้นจะต้องประเมินมูลค่ายุติธรรมของที่ดินดังกล่าวก่อน เพราะเป็นฐานภาษีในการคำนวณซึ่งในกรณีนี้คือจำนวน 100,000 เปโซต่อไร่ จากนั้นต้องมีการจัดประเภทการใช้ประโยชน์ในที่ดินเพื่อนำมาประเมินช่วงของ Assessment level ที่จะต้องนำมาคำนวณเพื่อให้ได้ราคาประเมินที่เป็นฐานภาษีของทรัพย์สิน ซึ่งในกรณีที่ดินมีไว้เพื่อการเกษตรกรรมสามารถกำหนด Assessment level ได้ไม่เกินร้อยละ 40 ในที่นี้ขอกำหนดให้เป็นอัตราร้อยละ 40 หลังจากที่ได้ฐานภาษีและวิเคราะห์ให้ได้มาเพื่อ Assessment level แล้วก็ต้องมาวิเคราะห์เพื่อหาอัตรากาซี โดยที่ดินของนาย

A เป็นที่ดินที่อยู่ในต่างจังหวัดดังนั้นจึงมีอัตราภาษีได้ในช่วงระหว่างอัตราร้อยละ 0.25 ถึงร้อยละ 1 ดังนั้น การคำนวณภาษีทรัพย์สิน RPT ของที่ดินของนาย A. คำนวณได้ ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ภาษีทรัพย์สินที่ต้องชำระ} &= (\text{มูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สิน} \times \text{Assessment level}) \times \text{อัตราภาษี} \\ &= (100,000 \times 20 \times 40\%) \times 1\% \\ &= 8,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

จากตัวอย่างข้างต้นจะเห็นว่าที่ดินที่นาย A มีไว้ใช้เพื่อทำการเกษตรนั้นมีขนาดถึง 20 ไร่แต่เสียภาษีทรัพย์สิน หรือ Real Property Tax เพียง 8,000 บาท ซึ่งภาษีที่เสียนั้นถือเป็นอัตราส่วนเพียงร้อยละ 0.4 ของมูลค่าทรัพย์สินทั้งหมด ซึ่งถือว่าภาษีที่นาย A ต้องเสียนั้นมีจำนวนไม่มากและไม่เป็นภาระภาษีสำหรับนาย A มากจนเกินไป

บทที่ ๕

วิเคราะห์ปัญหาหลักเกณฑ์เรื่องฐานภาษีในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยศึกษากรณีการประเมินฐานภาษีสำหรับทรัพย์สินที่ใช้ประโยชน์แตกต่างกัน

ลักษณะการใช้ประโยชน์ในที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือโรงเรือนต่างๆ ได้มีการเปลี่ยนแปลงไปมากในยุคปัจจุบัน และความหลากหลายนั้นก็นำไปสู่ผลตอบแทนจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินที่ให้คืนกลับแก่ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินก็จะแตกต่างกันด้วย เช่น

- การใช้ประโยชน์ในที่ดินที่มีไว้เพื่อเกษตรกรรม ส่วนใหญ่ที่ดินดังกล่าวมักจะตั้งอยู่บนที่ดินที่ห่างไกลชุมชนเมืองและมีเนื้อที่หรือจำนวนที่ดินที่เยอะ เพราะการทำเกษตรกรรม เช่น ทำนา หรือทำไร่ ต้องใช้พื้นที่กว้างเพื่อการเพาะปลูก เป็นต้น และผลประโยชน์จากการเกษตรกรรมนั้นเป็นผลตอบแทนที่เกิดจากการขายสินค้าเกษตรดังกล่าวซึ่งมักจะมีราคาถูก ทำให้ผู้เป็นเจ้าของที่ดินได้รับผลตอบแทนจากการทำเกษตรกรรมในอัตราส่วนที่น้อยมากเมื่อเทียบกับจำนวนที่ดินที่มีอยู่
- การใช้ประโยชน์เพื่อการพาณิชย์และอุตสาหกรรม เช่น ในเขตอุตสาหกรรมต่างๆ ที่มีในประเทศไทย ที่ดินและโรงเรือนมีไว้เพื่อเป็นโรงงานอุตสาหกรรมในการผลิตสินค้าซึ่งมักจะมีเนื้อที่ที่ดินขนาดกว้างสำหรับโรงงานอุตสาหกรรมขนาดใหญ่ และมีขนาดพื้นที่ดินที่เล็กลงมาตามขนาดกำลังการผลิตของโรงงานอุตสาหกรรมนั้นๆ ผลประโยชน์ตอบแทนที่เจ้าของที่ดินได้รับจากการใช้ประโยชน์ในที่ดินและโรงเรือนดังกล่าวก็จะได้มาในรูปของรายได้จากการประกอบอุตสาหกรรม ทั้งรายได้จากการขายหรือการให้บริการจะมากหรือน้อยก็จะขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย เช่น สภาพเศรษฐกิจโดยรวม สภาพการแข่งขันภายในอุตสาหกรรม รวมทั้งความสามารถในการบริหารงานของผู้บริหาร เป็นต้น
- การใช้ประโยชน์เพื่อการอยู่อาศัย โดยทั่วไปโรงเรือนและที่ดินที่มีเพื่อการอยู่อาศัยนั้นก็ไม่สามารถก่อให้เกิดรายได้ใดๆ อีกทั้งที่ดินและโรงเรือนที่มีไว้เพื่ออยู่อาศัยนั้นก็ได้รับยกเว้นการเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา 10 ซึ่งเป็นที่ดินหรือโรงเรือนที่เจ้าของอยู่เองหรือให้ผู้แทนอยู่เฝ้ารักษา และซึ่งมิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบการอุตสาหกรรม จึงไม่มีภาระภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัตินี้
- การใช้ประโยชน์โรงเรือนหรือที่ดินเพื่อประโยชน์อื่นที่อาจก่อให้เกิดรายได้แก่ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินนั้น ซึ่งในปัจจุบันลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินมีมากมาย ในบางครั้งทรัพย์สินหนึ่งๆอาจไม่ได้มีไว้ใช้เพื่อวัตถุประสงค์เดียว เช่น ในเขตเมืองที่มีประชากรอยู่

หนาแน่นและที่ดินมีราคาค่อนข้างสูงทำให้มีโรงเรือนที่มีลักษณะที่เป็นตึกแถวตั้งอยู่ทั่วไป ซึ่งลักษณะโรงเรือนที่เป็นตึกแถว นั้นมักตั้งอยู่ในเขตชุมชนหนาแน่นและการใช้ประโยชน์มักจะมีการแบ่งพื้นที่ประโยชน์ใช้สอย เช่น ชั้นล่างของตึกแถวมักจะเปิดเป็นกิจการค้าขาย หรือให้เช่าเพื่อการค้าขาย ดังนั้น เมื่อมีการทำการค้าหรือให้เช่าดังกล่าวแล้วก็ถือว่าโรงเรือนดังกล่าวที่เจ้าของอยู่อาศัยเองที่ควรจะได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินก็ต้องถูกเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินเพราะมีโรงเรือนบางส่วนที่นำมาออกมาใช้ให้เกิดประโยชน์ในทางประกอบการ ทำให้ต้องมีการใช้ดุลพินิจเพื่อพิจารณาอีกว่าค่ารายปีที่เหมาะสมจะต้องเป็นจำนวนเท่าใด

ดังนั้นจะเห็นได้ว่า การใช้ประโยชน์ทรัพย์สินในประเทศไทยนั้นมีหลายรูปแบบไม่ว่าจะเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างไม่ว่าจะเป็น การมีที่ดินไว้เพื่อประกอบวิชาชีพ ทำไร่ ทำสวน ทำนา มีไว้เพื่ออยู่อาศัยเอง หรือให้เช่า รวมไปถึงการมีไว้เพื่อการอุตสาหกรรมหรือการค้าขาย เป็นต้น ทั้งนี้ การเก็บภาษีทรัพย์สินจากโรงเรือนหรือที่ดินที่ผู้เป็นเจ้าของได้ยึดถือไว้ดังกล่าว ได้กำหนดให้เสียภาษีทรัพย์สินจากโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 เก็บจากการใช้ประโยชน์ในที่ดินและโรงเรือนนั้นๆ โดยจะเก็บจากค่ารายปี⁶³ ซึ่งอาจหมายถึงค่าเช่าในแต่ละปีที่ผู้เป็นเจ้าของที่ดินให้เช่าจนเกิดเป็นรายได้ หรือหากโรงเรือนและที่ดินนั้นไม่ได้มีไว้เพื่อให้เช่า เจ้าพนักงานก็มีอำนาจในการประเมินค่ารายปี นอกจากนี้ ผู้เป็นเจ้าของที่ดินอยู่ ณ วันที่ 1 มกราคมของปีใดก็ยังต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 โดยกำหนดฐานภาษีจากราคาปานกลางที่ดิน⁶⁴ในการคำนวณภาษี

ทั้งนี้ จะเห็นได้ว่าข้อกำหนดในการเสียภาษีของทั้ง 2 กฎหมายนั้น มีการบัญญัติหลักเกณฑ์และวิธีการในการเสียภาษีที่แตกต่างกันแต่มีฐานที่จะเก็บจากทรัพย์สินที่ผู้เป็นเจ้าของครอบครองอย่างไรก็ตาม เมื่อวิเคราะห์ถึงโครงสร้างและหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีของภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่แล้วจะพบว่าหลักเกณฑ์บางประการไม่เหมาะสมกับลักษณะการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินในปัจจุบันเนื่องจากกฎหมายทั้งสองฉบับนี้มีการบัญญัติไว้เมื่อหลายปีมาแล้ว ซึ่งประเภทของทรัพย์สิน และลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินมีความแตกต่างกันอย่างมากเมื่อเทียบกับการใช้ประโยชน์ในปัจจุบัน นอกจากนี้ ยังมีความไม่เหมาะสมในหลักเกณฑ์บางประการ ซึ่งอาจทำให้การจัดเก็บภาษีไม่ตรงกับจุดประสงค์ในการจัดเก็บและอาจเป็นภาระให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมากเกินไป ซึ่งสามารถวิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากการใช้หลักเกณฑ์เดียวกันในการกำหนดฐานภาษีจากภาษีทรัพย์สินทุกประเภท (5.1) ความไม่ชัดเจนในการประเมินฐานภาษีทำให้ใช้วิธีการ

⁶³ มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

⁶⁴ มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

ประเมินที่แตกต่างกัน (5.2) การใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงาน (5.3) โครงสร้างและหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีที่ไม่สนับสนุนการใช้ประโยชน์ที่ดินบางประเภทและไม่สอดคล้องกับกฎหมายอื่นๆที่เกี่ยวข้องกับการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น (5.4) และการกำหนดฐานภาษีที่ไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคในการเสียภาษี (5.5)

๕.๑ การใช้หลักเกณฑ์เดียวกันในการกำหนดฐานภาษีจากฐานภาษีสำหรับทรัพย์สินทุกประเภท

หลักเกณฑ์ในการกำหนดฐานภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย ไม่ว่าจะเป็นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 หรือภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 นั้น ต่างกำหนดฐานภาษีที่เฉพาะเจาะจงมาก โดยใช้วิธีการคำนวณฐานภาษีเดียวแบบเดียวในการกำหนดฐานภาษีโดยไม่ได้คำนึงถึงความยืดหยุ่นในการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินนั้นๆ

ฐานภาษีโรงเรือนและที่ดินคำนวณมาจาก “ค่ารายปี” หรือหมายความถึงค่าเช่าที่ทรัพย์สินนั้นสามารถให้เขาได้ ซึ่งในความเป็นจริงแล้วการครอบครองทรัพย์สินหนึ่งๆไม่ได้มีไว้เพื่อเช่าเสมอไป เช่น มีไว้เพื่อยู้อาศัย เพื่อการเกษตรกรรม หรือเพื่อการอุตสาหกรรม เป็นต้น ซึ่งหากวิเคราะห์ถึงจุดมุ่งหมายที่กำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้นก็เพื่อเก็บจาก “ประโยชน์ส่วนเกิน” จากการใช้ทรัพย์สินนั้น แต่ในการกำหนดหลักเกณฑ์ในการคำนวณให้ได้มาซึ่งฐานภาษีกลับไม่ได้คำนึงถึงการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์เลย

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2592/ 2529 โรงเรือนของโจทก์เป็นประเภทโรงงาน โรงเรือนของบริษัท ท.เป็นโรงเรือนธรรมดา สภาพของโรงเรือนไม่เหมือนกัน พนักงานของจำเลยที่ 1 นำอัตราค่าเช่าโรงเรือนของบริษัท ท. ซึ่งให้บริษัท ข. เขามาเป็นเกณฑ์คำนวณค่ารายปีของบริษัทโจทก์ด้วย จึงไม่ถูกต้องตามความเป็นจริง และที่โรงเรือนของบริษัท ท.ให้เขาได้เดือนละ 100, 000 บาท ก็เป็นเรื่องเฉพาะรายไม่ใช่อัตราค่าเช่าทั่ว ๆ ไป ทั้งที่ดินและโรงเรือนดังกล่าวอยู่คนละถนนกัน การที่พนักงานของจำเลยที่ 1 แก้ไขค่ารายปีของโจทก์เป็นเหตุให้โจทก์ต้องเสียภาษีโรงเรือนเพิ่มขึ้นมากมาย และอัตราส่วนที่เพิ่มก็ไม่แน่นอน ดังนี้ เป็นการประเมินเรียกเก็บภาษีที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย⁶⁵

ตามคำพิพากษาศาลฎีกาข้างต้น ลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินของโจทก์เป็นโรงงาน ซึ่งลักษณะการครอบครองโรงงานของโจทก์นั้นมีไว้เพื่อประกอบกิจการอุตสาหกรรม แต่โรงงานของโจทก์ถือว่าเป็นโรงเรือนตามนิยามของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ที่กำหนดให้ผู้นับเป็นเจ้าของโรงเรือนมีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินจากค่ารายปีของทรัพย์สินนั้น อย่างไรก็ตาม จะเป็นการง่ายในการหาค่ารายปีหากทรัพย์สินดังกล่าวมีไว้เพื่อให้เช่าเพราะสามารถนำค่า

⁶⁵ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๒๕๙๒/๒๕๒๙ [ออนไลน์], 1 มกราคม 251 3.

แหล่งที่มา: <https://deka.in.th/view-1039-99.html>

เช่าตามสัญญามาใช้ประเมินเป็นค่ารายปีได้เลย แต่ในขณะที่กรณีนี้ทรัพย์สินไม่ได้มีไว้เพื่อให้เช่าแต่ทรัพย์สินดังกล่าวจะต้องถูกประเมินเพื่อหาค่ารายปี ซึ่งการคำนวณหาค่ารายปีนั้นทำได้ยาก อย่างไรก็ตาม อย่างไรก็ดี เนื่องจากกฎหมายฉบับนี้มีการให้อำนาจเจ้าพนักงานในการประเมินค่ารายปีได้จึงทำให้เกิดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่โดยการนำค่ารายปีของทรัพย์สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน คือโรงเรือนของนาย ท. ซึ่งแม้จะมีลักษณะทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกันแต่ลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้นแตกต่างกันอย่างสิ้นเชิง กล่าวคือโรงเรือนของนาย ท. นั้นเป็นโรงเรือนธรรมดาที่มีไว้เพื่อให้เช่าไม่ได้มีไว้เพื่อการทำอุตสาหกรรมเช่นโรงเรือนของโจทก์ จึงทำให้เกิดปัญหาจากการนำค่ารายปีของโรงเรือนนาย ท. มาประเมินเป็นค่ารายปีของโรงเรือนโจทก์ โดยสามารถวิเคราะห์ปัญหาจากกรณีนี้ได้ดังนี้

1. โรงเรือนของนาย ท. และโรงเรือนของโจทก์แม้มีลักษณะที่คล้ายคลึงกันก็จริงแต่ลักษณะการใช้ประโยชน์ต่างกัน ผลประโยชน์ที่ได้จากการใช้ทรัพย์สินออกมาในรูปแบบที่ต่างกัน ซึ่งในกรณีนี้ผลประโยชน์ที่นาย ท. ได้รับจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินคือรายได้ค่าเช่า ซึ่งเป็นผลประโยชน์โดยตรงจากการใช้ทรัพย์สินนั้น แต่ในขณะที่เดียวกันที่ฝ่ายโจทก์ใช้โรงเรือนนั้นเป็นโรงงานซึ่งการก่อให้เกิดประโยชน์จากการใช้โรงเรือนนั้นๆ จะไม่ได้ให้ประโยชน์โดยตรงในรูปรายได้ค่าเช่า แต่ให้ประโยชน์ในทางอ้อมคือมีไว้เพื่อใช้ในการประกอบกิจการซึ่งการประกอบกิจการนั้นๆอาจให้ผลประโยชน์ในรูปกำไรจากการประกอบกิจการ
2. การกำหนดว่าฐานภาษีจะต้องเป็น “ค่ารายปี” เป็นการกำหนดที่เฉพาะเจาะจง ไม่ยืดหยุ่นและทำให้การประเมินฐานภาษีทำได้ยากยิ่งขึ้น เป็นเหตุให้เจ้าพนักงานจำเป็นต้องใช้ดุลยพินิจในการหาค่ารายปีที่คิดว่าเหมาะสมที่สุดนั้นก็คือนำค่ารายปีของโรงเรือนนาย ท. เป็นฐานภาษีเดียวกันกับโรงเรือนของโจทก์ ทั้งๆที่เจ้าพนักงานผู้ทำการประเมินอาจรู้อยู่แล้วว่าฐานดังกล่าวไม่ใช่ฐานภาษีที่เหมาะสมกับทรัพย์สิน แต่เนื่องจากการกำหนดฐานภาษีที่เฉพาะเจาะจงของกฎหมายทำให้เจ้าพนักงานต้องประเมินด้วยวิธีดังกล่าว
3. ในบางครั้งที่ทรัพย์สินอาจมีลักษณะใกล้เคียงกันมาก แต่อาจให้ประโยชน์ไม่เหมือนกัน ดังเช่น ในกรณีนี้ที่ค่ารายปีของโรงเรือนนาย ท. ที่ให้บริษัท ข. เขานั้นมีการตกลงค่าเช่ากันเป็นการส่วนบุคคลระหว่างนาย ท. และบริษัท ข. ซึ่งราคาค่าเช่าที่ตกลงกันก็อาจจะไม่ใช่ราคาที่เหมาะสมที่จะสามารถนำมาใช้ประเมินค่ารายปีของทรัพย์สินได้ เพราะการตกลงกันดังกล่าวทำขึ้นเป็นรายกรณีๆไป และอาจไม่สะท้อนความเป็นจริงของมูลค่าทรัพย์สิน

จากกรณีดังกล่าว ทำให้ภาษีโรงเรือนและที่ดินที่โจทก์จะต้องจ่ายนั้นมีจำนวนที่มากเกินไปเพราะการประเมินฐานภาษีที่สูงเกินไปโดยไม่ได้คำนึงถึงลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินและผลประโยชน์ที่ได้จากการใช้ ทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องแบกรับภาระภาษีที่มากเกินไปจนการเก็บภาษีดังกล่าวเป็นการเก็บภาษีที่ทำลายตัวทรัพย์สิน กล่าวคือภาระภาษีที่มากเกินไปจนทำให้ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินต้องขายทรัพย์สินเพื่อนำมาชำระค่าภาษี

ดังนั้น จะเห็นได้ว่าการคำนวณซึ่งให้ได้มาซึ่งฐานภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ก็คือการกำหนดค่ารายปีนั้นตามพระราชบัญญัติได้ใช้คำว่า “จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่งๆ” แต่ในความเป็นจริงแล้วมิใช่ว่าโรงเรือนและที่ดินทุกประเภทจะถูกใช้ประโยชน์โดยการให้เช่าเสมอไป ในพระราชบัญญัติดังกล่าวจึงกำหนดเพิ่มเติมว่าให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงการให้ประโยชน์ของทรัพย์สินนั้น จึงนำไปสู่การใช้ดุลยพินิจของพนักงานเพราะการกำหนดว่าทรัพย์สินที่ใช้ประโยชน์หนึ่งๆนั้นควรจะมีค่ารายปีเป็นเท่าไร และถ้าทรัพย์สินที่เป็นโรงเรือนและที่ดินที่ถูกใช้ประโยชน์ต่างกันและให้ประโยชน์แก่ผู้เป็นเจ้าของต่างกันนั้น ค่ารายปีจะต้องคำนวณจากอะไร นำไปสู่ปัญหาของพระราชบัญญัตินี้ก็คือการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ ที่ให้อำนาจในการใช้ดุลยพินิจแก่เจ้าหน้าที่มาก

นอกจากนี้ การจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ที่กำหนดหลักเกณฑ์ในการคำนวณฐานภาษีที่ใช้ “ราคาปานกลางของที่ดิน” ซึ่งก็ยังคงเป็นฐานภาษีทรัพย์สินที่ใช้วิธีการคำนวณมาจากฐานภาษีเดียวที่ไม่ได้คำนึงถึงการให้ประโยชน์ในที่ดินนั้นๆ ซึ่งในกฎหมายกำหนดไว้ว่าให้เจ้าพนักงานมีอำนาจหน้าที่ในการประเมินราคาปานกลางของที่ดินด้วย 2 วิธีการคือ

- การตีราคาปานกลางของที่ดินอาจพิจารณาจากราคาซื้อขายที่ดินในพื้นที่นั้นๆ หากมีการซื้อขายที่ดินเกิดขึ้น โดยให้ใช้ราคาซื้อขายกันโดยสุจริตครั้งสุดท้ายไม่น้อยกว่าสามราย ในระยะเวลาไม่เกิน 1 ปีก่อนวันตีราคามาคำนวณแล้วเฉลี่ยเป็นราคาปานกลาง
- ในกรณีที่ไม่มีการซื้อขายที่ดินในพื้นที่นั้น ให้เอาราคาปานกลางของที่ดินที่มีลักษณะสภาพใกล้เคียงกันกับที่ดินนั้น โดยราคาปานกลางดังกล่าวก็คำนวณจากราคาซื้อขายกันโดยสุจริตครั้งสุดท้ายไม่น้อยกว่าสามรายในระยะเวลาไม่เกิน 1 ปีก่อนวันตีราคามาคำนวณแล้วเฉลี่ยเป็นราคาปานกลาง

ซึ่งการกำหนดราคาปานกลางของที่ดินเป็นฐานภาษีนั้น แม้จะให้ความสำคัญกับมูลค่าของที่ดินแต่ก็ยังไม่ได้คำนึงถึงสภาพและลักษณะการใช้ทรัพย์สินเท่าที่ควร ดังจะเห็นได้ว่าหากที่ดินในพื้นที่นั้นๆ ที่มีลักษณะใกล้เคียงกันมีการซื้อขายในช่วงที่ทำการประเมินก็และถือเอาว่าราคาที่ซื้อขายกันนั้นเป็นราคาปานกลางของที่ดิน การที่จะถือเอาว่าราคาที่ซื้อขายกันจะเป็นราคาปานกลางของ

ที่ดินได้นั้นควรจะต้องมีการตกลงซื้อขายกันอย่างสุจริต คือผู้ซื้อผู้ขายสามารถต่อรองราคากันได้อย่างอิสระจึงอาจถือเอาได้ว่าเป็นราคาปานกลางของที่ดิน ซึ่งในความเป็นจริงคือการทำสัญญาซื้อขายที่ดินในแต่ละครั้งอาจไม่ได้ทำโดยอิสระ หรือเป็นการพิสูจน์ได้ยากกว่ามีการตกลงราคาซื้อขายกันอย่างสุจริต ซึ่งหากราคาที่ตกลงซื้อขายกันนั้นไม่ได้ตกลงกันอย่างมีอิสระและสุจริตก็จะทำให้ราคาปานกลางของที่ดินผิดเพี้ยนไปจากราคาที่ควรจะเป็น

๕.๒ ความไม่ชัดเจนในการประเมินฐานภาษีทำให้ใช้วิธีการประเมินที่แตกต่างกัน

ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้นการประเมินมูลค่าทรัพย์สินมีความสำคัญอย่างมาก เพราะการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินมีมูลเหตุในการจัดเก็บภาษีคือทรัพย์สินที่อยู่ในครอบครองของผู้มีหน้าที่เสียภาษี แต่อย่างไรก็ดี แนวทางในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้นทำได้หลายวิธี ซึ่งในการศึกษาแนวทางการปฏิบัติงานประเมินราคาทรัพย์สินของคณะกรรมการประเมินราคาทรัพย์สินควบคู่กับการปฏิบัติงานประเมินราคาทรัพย์สิน ได้อธิบายวิธีการประเมินราคาทรัพย์สินที่ได้รับความนิยมในต่างประเทศไว้ 3 วิธี ซึ่งมีพื้นฐานมาจากการประเมินราคาทรัพย์สิน^{๖๖} ได้แก่

1. วิธีต้นทุนทดแทน (Replacement Cost Approach)

วิธีนี้เป็นประเมินมูลค่าของสินทรัพย์โดยการประเมินมูลค่าต้นทุน (Cost Approach) ซึ่งเป็นการประเมินมูลค่าจากสภาพของทรัพย์สินโดยเปรียบเทียบกับต้นทุนในทางบัญชี โดยปกติในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินในทางบัญชียุคนี้เริ่มจากต้นทุนดั้งเดิมของทรัพย์สินนั้นๆ และหักค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สินซึ่งค่าเสื่อมราคานั้นเกิดขึ้นจากการยอมรับหลักการความเสื่อมสภาพของทรัพย์สินจากการใช้ประโยชน์ โดยราคาต้นทุนหักกับค่าเสื่อมราคาแล้วนั้นจะเป็นมูลค่าทรัพย์สินสุทธิ

2. การประเมินค่ารายปี (Annual value)

วิธีการคิดมูลค่าทรัพย์สินนี้ เป็นวิธีการคิดจากรายได้ของทรัพย์สิน (Income Capitalization Approach) โดยมีหลักเกณฑ์ว่ามูลค่าทรัพย์สินควรเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินนั้นในอนาคต ซึ่งมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินนั้นในอนาคตทั้งหมด คือผลรวมของรายได้จากค่าเช่าทรัพย์สินในอนาคตและคำนวณกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบัน โดยการประเมินดังกล่าวจะต้องคำนึงถึงปัจจัยอื่นๆ ที่ไม่สามารถคิดออกมาเป็นตัวเงินได้ด้วย ดังนั้น ปัจจัยสำคัญในการคำนวณมูลค่าทรัพย์สินด้วยวิธีนี้คือการกำหนดรายได้สุทธิในอนาคตที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินนั้น ซึ่งในทางปฏิบัตินักประเมินราคามักจะถือเอารายได้ในอดีตและปัจจุบันเป็นหลักเกณฑ์ในการกำหนดรายได้ในอนาคต

^{๖๖} ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 3 กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2550. หน้า 32.

โดยทั่วไป การประเมินค่ารายปีคือการประเมินมูลค่าการให้เช่าทรัพย์สินเป็นรายปี เรียกว่า “มูลค่ารายปีสุทธิ” ซึ่งเป็นการคำนวณจากมูลค่าการให้เช่าที่คิดคำนวณจากการให้เช่าทรัพย์สินในแต่ละปี โดยให้มีการหักค่าใช้จ่ายจากการซ่อมแซม กระทบกันภัย และค่าใช้จ่ายอื่นๆที่ใช้ในการบำรุงรักษาทรัพย์สินนั้น⁶⁷

3. วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Market Comparison Approach)

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินวิธีนี้เป็นการพิจารณามูลค่าจากราคาที่ได้มีการซื้อขายกันในตลาดในช่วงเวลาที่ทำกรประเมินราคา ซึ่งหากไม่มีการซื้อขายทรัพย์สินดังกล่าวในช่วงเวลาที่มีการประเมินก็ให้ใช้ราคาซื้อขายที่เกิดขึ้นล่าสุด ดังนั้นการประเมินมูลค่าทรัพย์สินวิธีนี้จะต้องพิจารณาจากทรัพย์สินประเภทเดียวกันหรือคล้ายคลึงกันในการเปรียบเทียบราคาตลาด และราคาที่ทำกรซื้อขายกันนั้นจะต้องมีการเปิดเผยเพื่อที่จะสามารถสืบหาข้อมูลราคาที่ซื้อขายกันได้ นอกจากลักษณะของทรัพย์สินที่จะต้องมีความคล้ายคลึงกันแล้วนั้น ยังต้องพิจารณาถึงทำเลที่ตั้ง ลักษณะของผืนดิน ลักษณะสิ่งก่อสร้าง และอายุการใช้งานของทรัพย์สินนั้นๆด้วย

อย่างไรก็ตาม การประเมินมูลค่าทรัพย์สินด้วยวิธีนี้ควรใช้ควบคู่ไปกับการประเมินมูลค่าโดยวิธีอื่นๆประกอบด้วย เพื่อให้เกิดความใกล้เคียงและตรงตามเป้าหมายมากที่สุด

หลักเกณฑ์ในการกำหนดมูลค่าฐานภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยมีการกำหนดฐานภาษีหลายประเภทแตกต่างกันไปตามวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษี ซึ่งภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 นั้นได้มีการกำหนดฐานภาษีจาก “ค่ารายปี” หรือมูลค่าที่ทรัพย์สินนั้นจะสามารถให้ได้ในปีหนึ่งๆ ซึ่งอาจวิเคราะห์ได้ว่าการกำหนดฐานภาษีโดยใช้กำหนดจากค่ารายปีนั้น เป็นการกำหนดฐานภาษีด้วยวิธีประเมินจากรายได้ของทรัพย์สิน หรือการใช้วิธี Income Capitalization Approach

โดยทั่วไป การประเมินราคาทรัพย์สินนั้นมักจะใช้วิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สินด้วยวิธีการต่างๆประกอบกันทั้งแบบวิธีมูลค่าต้นทุน วิธีมูลค่าตลาด และแบบวิธีประเมินรายได้เพื่อเปรียบเทียบหรือตรวจสอบผลการประเมินราคาเพื่อให้เกิดความใกล้เคียงกับวัตถุประสงค์มากที่สุด นอกจากนี้ วิธีในการประเมินต่างๆเหล่านี้ยังเหมาะสมกับการประเมินราคาทรัพย์สินบางประเภทที่แตกต่างกัน เช่น ในการประเมินราคาทรัพย์สินที่เป็นเครื่องจักรซึ่งมีลักษณะเฉพาะของแต่ละเครื่องเพื่อสนับสนุนลักษณะเฉพาะในการผลิตหรืออุตสาหกรรม การใช้วิธีต้นทุนอาจเหมาะสมกว่าการใช้วิธีราคาตลาด

⁶⁷ เรื่องเดียวกัน. หน้า 35.

เนื่องจากการหาทรัพย์สินที่มีลักษณะเหมือนหรือใกล้เคียงกันนั้นอาจทำได้ยาก และการประเมินมูลค่าตามวิธีต้นทุนจะมีการคำนึงถึงค่าเสื่อมราคาจากการใช้ทรัพย์สินด้วย ซึ่งอาจเป็นมูลค่าสะท้อนสภาพและลักษณะของทรัพย์สินได้ดีกว่า

การกำหนดให้ค่ารายปีเป็นฐานในการคำนวณภาษีทรัพย์สินนั้น จะต้องมีการประเมินมูลค่า “ค่าเช่า” ให้แก่ทรัพย์สินทุกประเภทเพื่อนำมากำหนดค่าเช่ารายปี ซึ่งในความเป็นจริงแล้วไม่ใช่ทรัพย์สินทุกประเภทที่ผู้เป็นเจ้าของมีวัตถุประสงค์เพื่อให้เช่าเสมอไป หรือทรัพย์สินดังกล่าวมีการใช้ประโยชน์อย่างอื่นมากกว่าการให้เช่าเท่านั้น เช่น ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ซึ่งกำหนดให้ทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีคือโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น สำหรับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีไว้เพื่อการเกษตรกรรม เลี้ยงสัตว์ที่มีหน้าที่เสียภาษีไม่ได้มีจุดมุ่งหมายในการใช้ทรัพย์สินนั้นเพื่อการเช่า แต่มีไว้เพื่อทำมาหากินด้วยตนเอง การคำนวณหาค่ารายปีที่เหมาะสมจึงทำได้ยาก และถึงแม้จะสามารถหาค่ารายปีได้ก็อาจจะไม่เหมาะสมเพราะวัตถุประสงค์ในการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินคือเพื่อทำการเกษตร เลี้ยงสัตว์ที่มีผลประโยชน์จากการใช้ทรัพย์สินนั้นน้อยกว่าการให้เช่า การที่มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องจ่ายชำระภาษีจากฐานภาษีที่มากกว่าผลประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้ทรัพย์สินจะเป็นการเพิ่มภาระภาษีให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี เป็นต้น

จะเห็นได้ว่าการกำหนดฐานภาษีจากค่ารายปีนั้นจะต้องมีการกำหนดรายได้ที่ทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่งๆ ซึ่งเป็นมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินนั้นในอนาคต และในการคำนวณมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินนั้นในอนาคตจะต้องมีการกำหนดรายได้ที่เหมาะสม เนื่องจากอัตรารายได้ที่ต่างกันจะทำให้มูลค่าของทรัพย์สินที่ประเมินต่างกัน ดังนั้นจึงไม่เป็นที่แน่นอนเสมอไปว่ามูลค่าทรัพย์สินสูง รายได้จากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้นจะสูงตาม^๘ โดยการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นการจัดเก็บจากฐานทรัพย์สินซึ่งการคำนวณนั้นกฎหมายได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ทั่วไปไว้ในมาตรา 8 วรรคท้ายดังนี้

- กรณีทรัพย์สินให้เช่า ก็ให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี
- กรณีที่ให้เช่าไม่ได้ หรือกรณีที่มีเหตุสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีใช้จำนวนเงินที่สมควรจะให้เช่าได้ ก็ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีที่เหมาะสม โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเล ที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

^๘ ศุภลักษณ์ พินิจกุล. บทวิเคราะห์มาตรการทางกฎหมายภาษีทรัพย์สินกับการถือครองและใช้ประโยชน์ที่ดิน : ศึกษากรณี พ.ร.บ. ภาษีโรงเรือนและที่ดินกับภาษีบำรุงท้องที่. วารสารกฎหมาย 21 (254 5).

ดังนั้น หากทรัพย์สินดังกล่าวมีไว้เพื่อเช่า “ค่ารายปี” จะสามารถสะท้อนผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากการใช้ประโยชน์ที่แท้จริง แต่ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นไม่ได้มีไว้เพื่อให้เช่า การหาค่ารายปีที่เหมาะสมก็จะทำได้ยากขึ้น และการประเมินหาค่ารายปีนั้นจะต้องอาศัยความชำนาญและการตัดสินใจที่เหมาะสมกับกรณีเพื่อให้เป็นวิธีการที่สมเหตุสมผลมากขึ้น ซึ่งจำเป็นที่จะต้องพิจารณา สภาพแวดล้อมต่างๆ ประกอบกัน เช่น การคำนวณรายได้ของที่ดินในแถบเมืองจะต้องพิจารณา ลักษณะของเพื่อนบ้านโดยรอบ รวมทั้งพื้นฐานทางเศรษฐกิจของเมืองและแนวโน้มของเหตุการณ์ทางเศรษฐกิจต่างๆ ของประเทศ แล้วจึงนำมาประมาณรายได้รวมและต้นทุนการดำเนินงานโดยเฉลี่ยเพื่อหักออกจากรายได้รวมที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น เป็นต้น ซึ่งการประเมินหาค่ารายปีที่ให้อำนาจแก่เจ้าหน้าที่นั้นส่งผลให้เกิดปัญหาการใช้ดุลยพินิจโดยเจ้าหน้าที่มากเกินไป ซึ่งจะกล่าวต่อไปในหัวข้อ 5.3

นอกจากภาษีโรงเรือนและที่ดินแล้วนั้นยังมีภาษีบำรุงท้องที่ ตามพระราชบัญญัติบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ซึ่งเป็นการเก็บภาษีทรัพย์สินจากที่ดิน โดยผู้มีหน้าที่เสียภาษีคือผู้เป็นเจ้าของที่ดินอยู่ ณ วันที่ 1 มกราคมของปีใดๆ โดยมูลเหตุแห่งการเสียภาษีคือที่ดินและการประเมินฐานภาษีคือประเมินจากมูลค่าของที่ดินโดยใช้ “ราคาปานกลางของที่ดิน” ซึ่งในการประเมินราคาปานกลางของที่ดินนั้น ตามกฎหมายได้ให้อำนาจไว้แก่เจ้าหน้าที่เป็นผู้ประเมินราคาปานกลางของที่ดิน โดยทั่วไปมักจะพิจารณาจากราคาซื้อขายที่ดินที่เกิดขึ้นในช่วงเวลาที่มีการประเมินนั้น แต่อย่างไรก็ดี ในการกำหนดราคาปานกลางดังกล่าวก็จะพบปัญหาที่เกิดขึ้นคือ การพิจารณาหาราคาปานกลางที่มีการซื้อขายที่ดินในช่วงเวลานั้น จะต้องหาที่ดินที่มีลักษณะที่ดิน สภาพแวดล้อมและปัจจัยอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องกับมูลค่าที่ดินที่มีความใกล้เคียงและคล้ายคลึงกันเพื่อนำมาคำนวณเป็นราคาปานกลางที่ดินที่เหมาะสม นอกจากนี้ การกำหนดราคาปานกลางที่ดินซึ่งกำหนดจากราคาซื้อขายที่ดินนั้น อาจไม่เหมาะสม เพราะเมื่อเกิดการซื้อขายที่ดินผู้ซื้อและผู้ขายจะตกลงกันแจ้งราคาซื้อขายที่ดินที่ต่ำกว่าราคาซื้อขายจริงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียค่าธรรมเนียมการโอนสิทธิและนิติกรรม ดังนั้น ราคาปานกลางที่ดินมักจะต่ำกว่าความเป็นจริง

๕.๓ การใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงาน

การกำหนดฐานภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ได้มีการกำหนดไว้ในมาตรา 8 ซึ่งกำหนดไว้ว่าฐานภาษีโรงเรือนและที่ดินคำนวณจาก “ค่ารายปี” ซึ่งค่ารายปีตามมาตรา 8 นี้มีหลักเกณฑ์การหาค่ารายปีเพียง 2 วิธีเท่านั้น คือ ค่าเช่าตามสัญญาในกรณีที่นำทรัพย์สินนั้นออกให้เช่า และการเทียบเคียงกับค่ารายปีของทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกันในเขตหน่วยการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นนั้น ซึ่งการกำหนดค่ารายปีและวิธีการประเมินนั้นไม่ได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการที่ชัดเจนทำให้เกิดปัญหาการใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงานอย่างมาก

5.3.1 ปัญหาการใช้ดุลยพินิจในการกำหนดค่ารายปี

ตามกฎหมายได้มีการกำหนดให้อำนาจเจ้าหน้าที่ในการพิจารณาค่ารายปีที่ผู้เป็นเจ้าของโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างยื่นแบบแสดงค่ารายปีว่าค่ารายปีดังกล่าวเป็นค่ารายปีที่เหมาะสมกับทรัพย์สินนั้นหรือไม่ ซึ่งหากเจ้าพนักงานเห็นว่าค่ารายปีดังกล่าวเป็นค่ารายปีที่ไม่เหมาะสม เจ้าพนักงานก็มีอำนาจในการประเมินค่ารายปีที่สมควรใหม่ได้ ซึ่งการกำหนดค่ารายปีนั้นจะต้องพิจารณาหลายปัจจัยที่ส่งผลกระทบต่อมูลค่าของทรัพย์สินและส่งผลกระทบต่อรายปี เช่น ลักษณะและสภาพของทรัพย์สิน สภาพแวดล้อมที่โรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างนั้นตั้งอยู่ เป็นต้น ซึ่งยังมีอีกหลายปัจจัยที่เกี่ยวข้องกับมูลค่าทรัพย์สิน ดังนั้นการจะประเมินค่ารายปีของทรัพย์สินนั้นจะต้องใช้ความรู้และความสามารถในระดับหนึ่ง

จากแนวคำพิพากษาของศาลฎีกาในหลายฉบับแสดงให้เห็นว่าแนวปฏิบัติในการประเมินค่ารายปีของเจ้าพนักงานบางครั้ง ประเมินโดยยึดถือค่ารายปีของปีก่อนมาคำนวณภาษีเป็นค่ารายปีของปีถัดมาโดยตรง^{๑๑} ไม่ได้มีการปรับปรุงหรือปรับเปลี่ยนค่ารายปีให้เป็นไปตามสภาพทรัพย์สิน ณ ปีที่ทำการประเมิน ซึ่งจะเห็นได้ว่าการประเมินดังกล่าวไม่ตรงกับหลักการประเมินราคาและยังเป็นผลให้เจ้าพนักงานอาจใช้ดุลยพินิจลดหรือเพิ่มค่ารายปีเพียงใดก็ได้

5.3.2 ปัญหาการให้อำนาจเจ้าพนักงานในการใช้ดุลยพินิจเลือกวิธีการประเมินค่ารายปีและใช้ดุลยพินิจในการเพิ่มหรือลดค่ารายปี

ตามที่กฎหมายได้กำหนดให้เจ้าพนักงานสามารถประเมินค่ารายปีของทรัพย์สินใดๆได้ หากเจ้าพนักงานเห็นว่าค่ารายปีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีแสดงแบบมานั้นไม่เหมาะสม ดังนั้นเจ้าพนักงานจึงเป็นผู้มีอำนาจเลือกวิธีการประเมินว่าจะใช้วิธีการใดตามที่เห็นสมควร ซึ่งตามกฎหมายได้มีการกำหนดให้มีการประเมินค่ารายปีเพียง 2 วิธี คือ การประเมินจากค่าเช่าในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นนำออกให้เช่า และการเทียบเคียงกับค่ารายปีของทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกันในเขตหน่วยการบริหารราชการส่วนท้องถิ่น

จากความไม่ชัดเจนของการกำหนดแนวทางในการประเมินค่ารายปีนี้เป็นช่องโหว่ให้เกิดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงานอย่างมาก เพราะเจ้าพนักงานจะสามารถเลือกใช้วิธีการประเมินค่ารายปีด้วยวิธีการใดก็ได้ ใช้หลักเกณฑ์หรือลำดับวิธีการอย่างไร

^{๑๑} คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1925/2546 [ออนไลน์], 1 มกราคม 2513

แหล่งที่มา: https://deka.in.th/view-5077_7.html

ก็ได้ และเจ้าพนักงานยังสามารถใช้ดุลยพินิจเพื่อเป็นการเอื้อให้เกิดการลดหรือเพิ่มค่ารายปีได้

นอกจากภาษีโรงเรือนและที่ดินแล้ว ภาษีบำรุงท้องที่ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ก็เป็นอีกกฎหมายหนึ่งที่เปิดช่องให้มีการใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงานอย่างมากในการกำหนดฐานภาษี เนื่องจากตามพระราชบัญญัตินี้ได้กำหนดให้ฐานภาษีคือ “ราคาปานกลาง” ของที่ดิน ซึ่งราคาปานกลางของที่ดินนั้นกฎหมายได้ให้อำนาจเบ็ดเสร็จเด็ดขาดที่การประเมินของเจ้าหน้าที่ซึ่งมีการกำหนดหลักเกณฑ์ไว้เพียงบางหลักเกณฑ์ในเรื่องที่ให้นำราคาซื้อขายสุจริตหากมีการซื้อขายกัน แต่ไม่ได้มีหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนเกี่ยวกับการเลือกว่าทรัพย์สินลักษณะใดที่มีความ “คล้ายคลึงกัน”⁷⁰ ซึ่งความคล้ายคลึงกันของทรัพย์สินแต่ละประเภทอาจคล้ายคลึงกันในหลายด้าน เช่น ใช้ประโยชน์ คล้ายคลึงกัน สภาพคล้ายคลึงกัน ลักษณะคล้ายคลึงกัน หรือสภาพแวดล้อมคล้ายคลึงกัน เป็นต้น ดังนั้น ปัจจัยในการเลือกว่าทรัพย์สินใดที่มีความคล้ายคลึงกันนั้นเป็นการใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงานเท่านั้น ซึ่งเจ้าพนักงานอาจไม่มีความรู้ความสามารถมากพอในการวิเคราะห์ลักษณะของทรัพย์สิน หรืออาจเปิดโอกาสให้มีการใช้ดุลยพินิจที่ไม่เหมาะสมในการกำหนดราคาปานกลางของที่ดินได้

๕.๔ โครงสร้างและหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีไม่สนับสนุนการใช้ประโยชน์ที่ดินบางประเภท และไม่สอดคล้องกับกฎหมายอื่นๆที่เกี่ยวข้องกับการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น

ในการกำหนดหลักเกณฑ์ในการเสียภาษีนั้นมักจะมีการกำหนดถึงข้อยกเว้นบางประการในการเสียภาษีเพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะหรือเพื่อเป็นการเอื้อประโยชน์ใดๆให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเป็นบางกลุ่ม ซึ่งในกรณีของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ที่มีการกำหนดให้มีทรัพย์สินบางประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีตามมาตรา 9 แห่งพระราชบัญญัตินี้ที่กำหนดให้ทรัพย์สินบางประเภทไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน เช่น พระราชวัง ทรัพย์สินของรัฐที่ใช้ในกิจการสาธารณะ หรือโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่ปิดไว้ตลอดปีและเจ้าของมิได้อยู่เองหรือให้ผู้อื่นอยู่ เป็นต้น จะเห็นได้ว่าการกำหนดการยกเว้นภาษีดังกล่าว เช่น การยกเว้นภาษีสำหรับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่ปิดไว้ตลอดปีและเจ้าของมิได้อยู่เองหรือให้ผู้อื่นอยู่ เพื่อเป็นการลดภาระภาษีให้แก่ผู้ที่มีทรัพย์สินแต่ไม่ได้ใช้ประโยชน์ แต่หากวิเคราะห์อีกมุมหนึ่งคือเป็นการสนับสนุนให้ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินปล่อยร้างทรัพย์สินดังกล่าวไว้ไม่ใช้ประโยชน์เพื่อที่จะไม่มีภาระภาษีที่ต้องจ่ายชำระ ซึ่งในกรณีนี้จะเกิดขึ้นก็ต่อเมื่อหลักเกณฑ์ในการคำนวณภาษีทรัพย์สินนั้นไม่มีความชัดเจน ไม่เป็นธรรม และไม่เสมอภาคกับผู้มีหน้าที่เสียภาษี

⁷⁰ มาตรา 13 แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

นอกจากนี้ การกำหนดฐานภาษีโรงเรือนและที่ดินโดยคำนวณจาก “ค่ารายปี” นั้นอาจเป็นการไม่สนับสนุนให้มีการถือครองที่ดินเพื่อทางการค้าหากำไร เนื่องจากการกำหนดฐานภาษีดังกล่าวไม่ได้มีความชัดเจนว่าจะต้องคำนวณอย่างไรจึงเหมาะสมแต่ในการตีความและในทางปฏิบัติในปัจจุบันนั้น ค่ารายปีมักเทียบเคียงได้กับค่าเช่าที่คาดว่าทรัพย์สินนั้นจะสามารถให้เข้าได้ ซึ่งหากวิเคราะห์ให้ลึกลงไปจะพบว่าการใช้ฐานภาษีดังกล่าวอาจมีความซ้ำซ้อนกับฐานภาษีเงินได้ เพราะหากทรัพย์สินนั้นมีการให้เช่า ค่าเช่าก็ถือเป็นรายได้ของผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่จะต้องนำไปรวมเป็นรายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้ ดังนั้น ยังมีการนำทรัพย์สินออกไปใช้ประโยชน์ในทางการค้าหากำไร เช่น การให้เช่ามากเท่าไร ภาษีเงินได้ก็ต้องเสียมากขึ้น เช่นเดียวกับภาษีทรัพย์สินที่จะต้องเสียมากขึ้นเช่นกัน

นอกจากการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินเพื่อให้เช่าแล้วนั้น ยังมีการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินอีกหลายประเภทดังที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 2 ซึ่งในการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินที่แตกต่างกันก็มีข้อกำหนดอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องแตกต่างกันไปด้วย ซึ่งการกำหนดหลักเกณฑ์ภาษีที่ดีจะต้องมีหลักเกณฑ์ที่มีประสิทธิภาพและสอดคล้องกับกฎหมายอื่น ๆ ที่อาจเกี่ยวข้อง เช่น กรณีการใช้ประโยชน์เพื่อการอุตสาหกรรม เช่น การจัดตั้งโรงงานการผลิต ซึ่งในการประกอบอุตสาหกรรมโรงงานนั้นก็มักกฎหมายที่มาควบคุมอยู่อีกกฎหมายหนึ่งคือพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535 ซึ่งมีการแบ่งประเภทและลักษณะของการทำโรงงานไว้เป็น 3 จำพวกและมีการกำหนดเรื่องลักษณะพื้นที่ของโรงงานเอาไว้ตามที่ได้อธิบายไปในบทที่ 2 นอกจากนี้ การจัดตั้งโรงงานนั้นจะต้องมีทรัพย์สินอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น อาคารสำนักงาน อาคารโรงงาน คลังสินค้า หรือเครื่องจักร เป็นต้น ซึ่งอาคารโรงงานก็เป็นสิ่งสำคัญมาก ซึ่งการจัดตั้งอาคารก็ต้องถูกควบคุมด้วยกฎหมายที่เกี่ยวข้องคือ พระราชบัญญัติอาคาร พ.ศ. 2522 ซึ่งกฎหมายมีการกำหนดพื้นที่ภายนอกอาคารโรงงาน ดังนี้⁷¹

- โรงงานที่มีพื้นที่ที่ใช้ประกอบกิจการของอาคารทุกชั้นรวมกันตั้งแต่ 200 ตารางเมตร แต่ไม่เกิน 500 ตาราง เมตร ต้องมีที่ว่างห่างแนวเขตที่ดินที่ใช้ก่อสร้างอาคารนั้นไม่น้อยกว่า 3 เมตร จำนวนสองด้านโดยผนังอาคารทั้งสองด้านนี้ให้ทำเป็นผนังทึบด้วยอิฐหรือคอนกรีตยกเว้นประตูหนีไฟ ส่วนด้านที่เหลือให้มีที่ว่างไม่น้อยกว่า 6 เมตร
- โรงงานที่มีพื้นที่ที่ใช้ประกอบกิจการของอาคารทุกชั้นรวมกันตั้งแต่ 500 ตารางเมตร แต่ไม่เกิน 1,000 ตารางเมตรต้องมีที่ว่างห่างแนวเขตที่ดินที่ใช้ก่อสร้างอาคารนั้นไม่น้อยกว่า 6 เมตร ทุกด้าน
- โรงงานที่มีพื้นที่ที่ใช้ประกอบกิจการของอาคารทุกชั้นรวมกันเกิน 1,000 ตารางเมตร ต้องมีที่ว่างห่างแนวเขตที่ดินที่ใช้ก่อสร้างอาคารนั้นไม่น้อยกว่า 10 เมตรทุก ด้าน

⁷¹ ข้อ 39 แห่งกฎกระทรวงฉบับที่ 55 (พ.ศ. 2543) ออกตามความในพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522

ซึ่งจากข้อกำหนดดังกล่าว อาคารยังมีพื้นที่เพื่อใช้ประกอบกิจการมากเท่าไรก็ต้องมีพื้นที่ภายนอกอาคารมากขึ้นเท่านั้น แต่พื้นที่ภายนอกอาคารดังกล่าวนั้นเป็นพื้นที่ที่ไม่สามารถทำประโยชน์ให้แก่ผู้เป็นเจ้าของได้เพราะกฎหมายกำหนดว่าที่ตั้งดังกล่าวจะต้องเป็นที่ว่าง ดังนั้น ที่ดินส่วนที่ปล่อยว่างไว้นั้นอาจถือได้ว่าเป็นที่ดินที่ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งถือว่าเป็นทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 นี้ด้วย อย่างไรก็ตาม การจัดเก็บภาษีดังกล่าวอาจถือว่าไม่เป็นธรรมกับผู้มีหน้าที่เสียภาษีเนื่องจากกฎหมายฉบับหนึ่งกำหนดให้ที่ดินที่ปล่อยว่างไม่ให้ทำประโยชน์ แต่กฎหมายอีกฉบับหนึ่งกลับมาเก็บภาษีจากทรัพย์สินนั้น

นอกจากภาษีโรงเรือนและที่ดินแล้วผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สิน ที่ดิน โรงเรือนหรืออาคารดังที่ได้กล่าวไว้ข้างต้นยังต้องมีภาระภาษีบำรุงท้องที่ที่จะต้องเสียหากเป็นเจ้าของที่ดินอยู่ ณ วันที่ 1 มกราคมของปีใดๆ ซึ่งจะเห็นว่าความไม่สอดคล้องของการกำหนดฐานภาษีกับลักษณะการใช้ประโยชน์ในที่ดินรวมทั้งไม่สอดคล้องกับกฎหมายที่เกี่ยวข้องอื่นๆ ทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องแบกรับภาษีทั้ง 2 ประเภทโดยที่ทรัพย์สินบางส่วนนั้นอาจไม่ได้ทำประโยชน์ใดๆให้แก่ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินเลย

๕.๕ การกำหนดฐานภาษีไม่สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการเสียภาษี

ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ที่กำหนดให้ฐานภาษีในการคำนวณภาษีนั้นคิดจาก “ค่ารายปี” ซึ่งในการประเมินค่ารายปีนั้นอาจไม่สอดคล้องกับหลักทั่วไปของภาษีอากรนั่นก็คือไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคในการเสียภาษีซึ่งเป็นหลักการทั่วไปทางภาษี ที่กำหนดให้ประชาชนทุกคนจะต้องมีส่วนร่วมในการรับผิดชอบภาระรายจ่ายสาธารณะของรัฐโดยเท่าเทียมกัน ความเท่าเทียมนี้ไม่ได้หมายความว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีทุกคนจะต้องเสียภาษีใน “จำนวนเงิน” ที่เท่ากัน แต่หมายถึงว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีทุกคนจะต้องรับภาระภาษีตาม “อัตราส่วน” ที่เท่ากันโดยคำนวณถึงความสามารถทางเศรษฐกิจในการเสียภาษีของแต่ละคน กล่าวอีกนัยหนึ่งคือ ประชาชนทุกคนจะต้องรับภาระรายจ่ายสาธารณะของรัฐโดยเท่าเทียมกันตามสัดส่วนแห่งทรัพยากรทางเศรษฐกิจที่ตนมีอยู่ ซึ่งวิธีการในการรับภาระรายจ่ายสาธารณะดังกล่าวก็โดยวิธีการเสียภาษี

ภาษีทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บจากส่วนเกินของรายได้โดยจัดเก็บบนฐานทรัพย์สินสุทธิ (Capital net) ที่ได้มีการหักรายจ่ายต่างๆที่จำเป็นแก่การครองชีพแล้ว โดยทั่วไปการเก็บภาษีตามเกณฑ์นี้เป็น การเก็บจากรายได้หรือทรัพย์สินสมบัติที่บุคคลได้สะสมไว้ในรูปของทรัพย์สิน รวมทั้งประโยชน์ที่เกิดจากทรัพย์สินนั้น เช่น ภาษีที่ดิน ภาษีมรดก ภาษีสิ่งปลูกสร้าง ฯลฯ และเป็นที่ยอมรับ

โดยทั่วไปว่าทรัพย์สินเป็นเครื่องแสดงให้เห็นถึงฐานะของบุคคลและเป็นเครื่องมือในการวัดความสามารถในการเสียภาษีของบุคคล⁷²

ตามหลักการการเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินที่เก็บจากผลประโยชน์ที่เกิดจากการใช้ทรัพย์สิน ดังนั้นการเก็บภาษีที่เป็นธรรมคือผู้ใดมีทรัพย์สินที่มีมูลค่ามากก็ต้องเสียภาษีมาก ผู้ใดมีทรัพย์สินที่มีมูลค่าน้อยก็ควรที่จะถูกเก็บภาษีน้อย ในการคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัตินี้ เนื่องจากอัตราภาษีเป็นอัตราคงที่คือร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี ดังนั้นสิ่งที่จะทำให้ภาษีที่ต้องเสียต่างกันแตกต่างกันคือฐานภาษีนั่นก็คือ ค่ารายปี ซึ่งอาจคิดจากราคาเทียบเคียงของทรัพย์สินที่ใกล้เคียงกัน ซึ่งในความเป็นจริงแล้วนั้นแม้ว่าจะเป็นโรงเรือนชนิดเดียวกัน อยู่ในทำเลเดียวกัน การใช้ประโยชน์คล้ายเคียงกันแต่ก็ยังไม่สามารถสรุปได้ว่าทรัพย์สินนั้นจะให้ประโยชน์เท่ากัน เนื่องจากต้องพิจารณาสภาพของทรัพย์สินนั้นๆว่ามีสภาพเป็นเช่นไร สามารถทำผลประโยชน์ได้เท่าใด จึงอาจกล่าวได้ว่าการพิจารณาค่าเช่ารายปีนั้นจะต้องพิจารณาเป็นแต่ละทรัพย์สินไป เช่น จะนำตึกแถวเก่าไปเปรียบเทียบกับตึกแถวใหม่ที่อยู่ในทำเลเดียวกันไม่ได้

การกำหนดฐานภาษีที่คำนวณจากค่ารายปีตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ที่ประเมินจากการทำประโยชน์ที่ทรัพย์สินนั้นให้ ซึ่งในบางกรณีคือการวัดจาก “รายได้” เช่น ในกรณีทรัพย์สินที่ให้เช่า ก็จะได้คิดจาก “ค่าเช่า” ที่เจ้าของโรงเรือนและที่ดินได้รับหรือก็คือรายได้ เป็นต้น ดังนั้น การเก็บภาษีทรัพย์สินโดยใช้ฐานภาษีดังกล่าวนั้นอาจมองว่าเป็นการเก็บภาษีซ้ำซ้อน เนื่องจากรายได้ที่เกิดจากการประกอบกิจการไม่ว่าจะเป็นค่าเช่าหรือรายได้ที่เกิดจากการประกอบการอื่นนั้นจะต้องถูกนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีอยู่แล้วในการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หรือภาษีนิติบุคคลอยู่แล้ว แต่ต้องนำฐานภาษีเดียวกันนี้เพื่อมาเสียภาษีทรัพย์สินอีกทอดหนึ่ง

จากหลักการการเก็บภาษีทรัพย์สินจากผลประโยชน์ส่วนเกินของทรัพย์สินที่ให้ประโยชน์ตามหลักความสามารถของผู้เป็นเจ้าของโรงเรือนและที่ดินดังกล่าว ในขณะที่โรงเรือนและที่ดินนั้นมีการใช้ประโยชน์ในรูปแบบที่แตกต่างกัน แต่คำนวณการเสียภาษีโดยใช้วิธีการคำนวณฐานภาษีเดียวกันนั้นคือ “ค่ารายปี” หรือการประเมินว่าโรงเรือนหรือที่ดินนั้นจะให้เช่าได้เป็นจำนวนค่าเช่าเท่าใดนั้น อาจจะไม่ใช้ฐานภาษีที่สะท้อนการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้นอย่างถูกต้อง รวมถึงไม่สะท้อนความสามารถในการเสียภาษีของผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินได้อย่างถูกต้อง และทำให้ไม่ตรงตามหลักความเสมอภาคในการเสียภาษี ดังเช่นกรณีต่อไปนี้

⁷² ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายภาษีและหลักกฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 2 กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547. หน้า 181.

ตัวอย่าง ที่ดินแปลงหนึ่งในจังหวัดเชียงใหม่ซึ่งเป็นของบริษัท A. ไร่ที่ดินดังกล่าวเพื่อทำโรงงานอุตสาหกรรมซึ่งเป็นโรงงานอุตสาหกรรมสาขาที่มีบริษัทแม่มาลงทุน และมีตลาดขายสินค้ามารองรับ ทำให้โรงงานบริษัท A. มีกำไรจากการประกอบกิจการมาก ทั้งนี้ โรงงานดังกล่าวถือเป็นโรงเรือนและที่ดินที่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 เพราะเป็นโรงเรือนและที่ดินที่มีไว้เพื่อการอุตสาหกรรมและไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ดังนั้น จึงต้องมีการคำนวณหารายปีของโรงเรือนและที่ดินดังกล่าว ซึ่งโดยปกติแล้วในการคำนวณหารายปีในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นไม่นำออกมาให้เช่าแต่ใช้เองเพื่อการอุตสาหกรรม อาจคำนวณหารายปีจากค่าเช่ามาตรฐานกลางเฉลี่ยต่อตารางเมตร⁷³ ซึ่งในที่นี้ขอสมมติว่าค่ารายปีเป็นจำนวน 1,000,000 บาท ทำให้ภาษีโรงเรือนและที่ดินที่บริษัท A. ต้องชำระนั้นมีมูลค่า ดังนี้

$$\begin{aligned}\text{ภาษีที่ต้องชำระ} &= \text{ค่ารายปี} \times \text{อัตรากาซี} \\ &= 1,000,000 \times 12.5\% \\ &= 125,000 \text{ บาท}\end{aligned}$$

ดังนั้น ภาษีโรงเรือนและที่ดินที่บริษัท A. จะต้องชำระเป็นจำนวน 125,000 บาท

ในขณะเดียวกัน ในพื้นที่ใกล้เคียงกับโรงงานอุตสาหกรรมของบริษัท A. นั้นก็มีโรงงานอุตสาหกรรมของบริษัท B. แต่เป็นโรงงานที่ไม่ใหญ่มาก ซึ่งเป็นอุตสาหกรรมในครอบครัวมีรายได้ต่อปีไม่มากนักเนื่องจากผลประกอบการขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย อีกทั้งยังไม่มีตลาดรองรับที่แน่นอน แต่โรงงานของบริษัท B. ก็ถือเป็นโรงเรือนและที่ดินที่จะต้องเสียภาษีโรงเรือนตามพระราชบัญญัติฯ นี้ ซึ่งการคำนวณภาษีที่จะต้องจ่ายชำระก็คำนวณคล้ายกับบริษัท B. คือต้องเสียภาษีจำนวน 125,000 บาทเท่ากัน หากสมมติว่ามีขนาดพื้นที่เท่ากัน ทั้งที่จะเห็นได้ว่าความสามารถในการชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินของบริษัท B. นั้นมีความสามารถในการเสียภาษีน้อยกว่า ซึ่งถือเป็นปัญหาที่ฐานภาษีไม่มีความยืดหยุ่นในการคำนวณฐานภาษี เพราะเป็นการใช้วิธีคำนวณฐานภาษีแบบเดียวสำหรับทรัพย์สินทุกประเภทและไม่ได้คำนึงถึงปัจจัยอื่นในการคำนวณ

ในอีกรณหนึ่ง หากพื้นที่ใกล้เคียงกับทั้ง 2 บริษัททำกิจการเปิดเป็นโรงเรือน C. ซึ่งก็คือว่าเป็นโรงเรือนและที่ดินที่จะต้องเสียภาษีโรงเรือนตามพระราชบัญญัตินี้เช่นกัน แต่จะเห็นได้ว่าแม้การเปิดโรงเรือนดังกล่าวเป็นการใช้ประโยชน์ในโรงเรือนและที่ดินในเชิงพาณิชย์แต่เงินได้จากการ

⁷³ สถาบันศึกษานโยบายสาธารณะมหาวิทยาลัยเชียงใหม่. 2561. การประเมินภาษีในโรงงานที่มีเครื่องจักรที่ผลิตสินค้า.

[ออนไลน์].

แหล่งที่มา: <http://www.tlg.rmutt.ac.th/?p=6431>

ประกอบกิจการโรงเรียนมักจะได้มีรายได้สูงและวัตถุประสงค์ในการใช้ทรัพย์สินดังกล่าวก็แตกต่างกันอย่างสิ้นเชิงกับกรณีข้างต้น แต่ในการคำนวณภาษีโรงเรือนตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 นั้นก็จะคำนวณโดยจากฐานภาษีเดียวกันนั่นก็คือคิดจากค่ารายปี โดยในกรณีนี้ไม่ได้มีการนำทรัพย์สินออกให้เช่าแต่ประกอบกิจการเองดังนั้นก็อาจสรุปได้ว่าฐานภาษีที่ใช้ในการคำนวณภาษีคือค่าเช่ามาตรฐานกลางเฉลี่ยต่อตารางเมตรเหมือนกรณีข้างบนที่กล่าวมา หากสมมติให้โรงเรือนและที่ดินดังกล่าวมีขนาดเท่ากัน ค่าภาษีโรงเรือนที่โรงเรียน C. จะต้องจ่ายก็จะเท่ากับ 125, 000 บาท เช่นเดียวกัน

จากกรณีดังกล่าวที่ยกตัวอย่างข้างต้น จะเห็นได้ว่าฐานภาษีโรงเรือนที่คิดตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ซึ่งใช้วิธีการคำนวณเพื่อให้ได้มาซึ่งฐานภาษีแบบเดียวกันสำหรับโรงเรือนและที่ดินทุกประเภท โดยไม่ได้คำนึงถึงลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน ซึ่งทำให้การเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินโดยไม่ได้คำนึงถึงลักษณะการใช้ประโยชน์และความสามารถของผู้มีหน้าที่เสียภาษี ทำให้เกิดความไม่เสมอภาคในการจัดเก็บภาษีตามหลักเกณฑ์ในการเก็บภาษีได้

บทที่ ๖

วิเคราะห์หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยและประเทศฟิลิปปินส์เพื่อวิเคราะห์ แนวทางการแก้ปัญหาการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย

๖.๑ วิเคราะห์หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยและประเทศฟิลิปปินส์

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของทั้งสองประเทศนั้นกำเนิดขึ้นมาด้วยหลักการและเหตุผลที่คล้ายกันคือต้องการจัดเก็บภาษีส่วนเกินของรายได้ โดยจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่ครอบครอง และเป็นการจัดเก็บรายได้หรือทรัพย์สินสมบัติที่บุคคลสะสมไว้ในรูปทรัพย์สิน รวมไปถึงประโยชน์ที่เกิดจากการใช้ทรัพย์สินนั้นด้วย⁷⁴ หลักเกณฑ์ที่คล้ายคลึงกันของทั้งสองประเทศนั้นคือผู้มีหน้าที่เสียภาษีซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายภาษี Real Property Tax (RPT) ของประเทศฟิลิปปินส์คือ ผู้ที่เป็นเจ้าของหรือครอบครองทรัพย์สิน คล้ายคลึงกับผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ของประเทศไทยแต่หลักเกณฑ์ในจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของทั้งสองประเทศนั้นมีความแตกต่างกันในบางประเด็นซึ่งสามารถวิเคราะห์ความแตกต่างในแต่ละเรื่อง (6.1) ทั้งในเรื่องของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี (6.1.1) ความแตกต่างในการคำนวณฐานภาษี (6.1.2) ความแตกต่างของอัตราภาษี (6.1.3) นอกจากนี้เรายังสามารถนำการวิเคราะห์เปรียบเทียบหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยและประเทศฟิลิปปินส์เพื่อนำมากำหนดแนวทางในการแก้ไขปัญหาความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยได้ (6.2)

๖.๑.๑ ความแตกต่างของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

ภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยหรือ ภาษี Real Property Tax (RPT) กำหนดให้ทรัพย์สินถาวรทุกชนิดต้องนำมาคำนวณในการเสียภาษี เช่น ที่ดิน อาคารและส่วนปรับปรุงที่ดินที่ทำเหมืองแร่ รวมไปถึงเครื่องจักรซึ่งถือเป็นทรัพย์สินถาวรด้วย ซึ่งแตกต่างจากทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ของประเทศไทย ที่ขอบเขตของทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีครอบคลุมแค่ โรงเรือน อาคารหรือสิ่งปลูกสร้างอื่น และที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือน ซึ่งการเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยจะไม่รวมถึงเครื่องจักร และแตกต่างจากภาษีตามพระราชบัญญัติบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ที่จัดเก็บภาษีจากที่ดินเพียงอย่างเดียว

⁷⁴ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 3 กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2550. หน้า 23.

ความแตกต่างในหลักเกณฑ์ของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีนี้นั้นจะเห็นได้ว่าขอบเขตของ Real Property Tax (RPT) ของประเทศฟิลิปปินส์นั้นจะมีขอบเขตที่กว้างมากกว่า อย่างไรก็ตาม การเก็บภาษีทรัพย์สินดังกล่าวอาจมองว่าเป็นข้อดีเนื่องจากเครื่องจักรก็ถือเป็นหนึ่งในทรัพย์สินถาวรที่ให้ประโยชน์แก่ผู้เป็นเจ้าของประเภทหนึ่ง และเครื่องจักรบางประเภทก็มีลักษณะคล้ายโรงเรือนหรืออาคาร หรืออาจมองเป็นส่วนปรับปรุงก็ได้ เพราะเครื่องจักรที่มีขนาดใหญ่ส่วนใหญ่นั้นมักเคลื่อนย้ายไม่ได้จะต้องถูกยึดติดกับอาคารหรือโรงเรือนนั้น และเป็นทรัพย์สินที่ให้ประโยชน์แก่ผู้เป็นเจ้าของอย่างดี แต่ในอีกมุมหนึ่งการเก็บภาษีทรัพย์สินที่เป็นเครื่องจักรนั้นอาจไม่ตรงกับวัตถุประสงค์ตามกฎหมายที่ให้เก็บภาษีทรัพย์สิน โดยที่ทรัพย์สินนั้นถือเป็นทรัพย์สินสมบัติที่บุคคลสะสมไว้ในรูปทรัพย์สิน เพราะในความเป็นจริงเครื่องจักรอาจมีใช้ทรัพย์สินที่ดีที่จะสามารถมีไว้เพื่อสะสมทรัพย์ก็ได้เพราะเครื่องจักรเป็นทรัพย์สินที่มีการเสื่อมค่าเสื่อมราคาเมื่อเวลาผ่านไป ซึ่งการที่ผู้หนึ่งมีเครื่องจักรไว้ในครอบครองอาจมีเพื่อการประกอบวิชาชีพ หรือประกอบอุตสาหกรรมซึ่งจำเป็นต้องมีไว้เพื่อดำเนินกิจการ นอกจากนี้ การนำเครื่องจักรมารวมเป็นทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีด้วยนั้น อาจทำให้เกิดการใช้ดุลยพินิจอย่างมากในการคำนวณฐานภาษีหรือมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินเนื่องจากเครื่องจักรมีการเสื่อมราคา หรือในทางบัญชีเรียกว่า ค่าเสื่อมราคา ซึ่งค่าเสื่อมราคาตามปกติของกิจการก็จะคิดจากสมมติฐานหรือการประมาณการของกิจการเองที่คำนวณจาก การประมาณการอายุการให้ประโยชน์ของทรัพย์สิน ซึ่งการให้สมมติฐานและประมาณการที่มากเกินไปอาจทำให้การหามูลค่ายุติธรรมที่แท้จริงของทรัพย์สินนั้นทำได้ยาก และอาจจะทำให้เป็นช่องทางในการหลีกเลี่ยงภาษีได้ ดังนั้น การจะเก็บภาษีทรัพย์สินจากเครื่องจักรจะต้องมีหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้อย่างแน่นอนและชัดเจน

๖.๑.๒ ความแตกต่างในการคำนวณฐานภาษี

ฐานภาษีตามกฎหมายภาษีของประเทศฟิลิปปินส์ หรือ Real Property Tax (RPT) นั้นกำหนดให้ใช้มูลค่าการประเมิน (Assessment value) ซึ่งเป็นผลลัพธ์จากการคำนวณร่วมกันระหว่างมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินถาวรและอัตราประเมิน (Assessment level) โดยการประเมินมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินนั้นอาจทำได้โดย

- ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินนั้นเป็นผู้ยื่นแบบแสดงทรัพย์สินถาวรทั้งหมดที่ตนเองเป็นเจ้าของอยู่ รวมถึงแสดงมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินให้แก่เจ้าหน้าที่
- หากผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินตามที่กำหนด ให้เป็นหน้าที่ของเจ้าพนักงานที่จะประเมินจำนวนทรัพย์สินและมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินนั้น

โดยหลักการการใช้มูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินเป็นฐานในการเสียภาษีนั้น เพื่อต้องการให้มูลค่ายุติธรรมเป็นมูลค่าที่บ่งชี้ความสามารถของทรัพย์สินที่สามารถทำประโยชน์ได้ อีกทั้งยังเป็นตัวบ่งชี้ที่สามารถสะท้อนความสามารถในการเสียภาษีของผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินอีกด้วย เช่น ที่ดินที่อยู่ในชุมชนเมือง มีประชากรอาศัยกันอย่างหนาแน่นก็จะทำให้ที่ดินตรงนั้นมีมูลค่าที่มากขึ้นตามความต้องการที่ประชาชนต้องการมาพักอาศัย การที่ดินมีมูลค่ามากขึ้นมีแนวโน้มให้มีการใช้ที่ดินเพื่อประโยชน์ที่หลากหลายมากขึ้น และการทำประโยชน์ดังกล่าวก็จะพัฒนาไปในทางที่จะเพิ่มมูลค่าให้แก่ที่ดินนั้นๆ และเป็นการเพิ่มมูลค่าให้กับผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดินนั้น เช่น การนำที่ดินไปใช้ในการพาณิชย์กรรม การค้า เป็นต้น ซึ่งแน่นอนว่าหากมูลค่าในที่ดินสูงขึ้น และการใช้ประโยชน์มีมากขึ้นก็จะทำให้ผู้เป็นเจ้าของที่ดินมีผลประโยชน์ส่วนเกินจากที่ดินมากขึ้นเช่นเดียวกัน

หลักการตาม Real Property Tax (RPT) ในเรื่องฐานภาษีมีความแตกต่างอย่างมากกับฐานภาษีในการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ของประเทศไทย เนื่องจากตามพระราชบัญญัติฯ ฐานภาษีจะคำนวณจากค่ารายปี นั่นก็คือมูลค่าที่คาดว่าจะสินทรัพย์นั้นจะให้เข้าได้ ซึ่งการกำหนดฐานภาษีแบบนี้ อาจทำให้เกิดความซ้ำซ้อนในการจัดเก็บภาษี เพราะการคำนวณค่ารายปี โดยคิดจาก “ค่าเช่า” ซึ่งโดยทั่วไปถือว่าเป็นรายได้ของเจ้าของทรัพย์สิน และรายได้ของผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินจะต้องนำมารวมคำนวณในภาษีเงินได้อยู่แล้วในกรณีที่เป็นบุคคลธรรมดา ก็จะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ในกรณีที่ เป็นนิติบุคคลก็ต้องนำมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีนิติบุคคล ดังนั้น หากคำนวณจากฐานที่เป็นค่าเช่าก็จะทำให้เกิดความซ้ำซ้อน

นอกจากนี้การคำนวณฐานภาษีโดยใช้ฐานภาษีที่เป็นค่ารายปี ตามพระราชบัญญัติฯ นั้น อาจไม่สะท้อนผลประโยชน์ที่ทรัพย์สินนั้นสามารถทำประโยชน์ให้แก่เจ้าของได้ ซึ่งส่งผลให้การคำนวณฐานภาษีแบบนี้ไม่ได้สะท้อนความสามารถในการเสียภาษีของผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินได้ดีเท่ากับการใช้มูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สิน เช่น ในกรณีที่มีที่ดินและอาคารอยู่ในชุมชนเขตเมืองที่มูลค่าที่ดินค่อนข้างสูงแต่สภาพของอาคารนั้นเก่าทรุดโทรม หากใช้หลักเกณฑ์ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ก็จะใช้ค่ารายปี ที่อาจจะคิดมาจากค่าเช่าเทียบเคียงกับอาคารในบริเวณใกล้เคียง หรือในทำเลเดียวกัน ซึ่งการประเมินค่ารายปีนี้อาจไม่สะท้อนการให้ประโยชน์จริงของทรัพย์สินเพราะยังมีอีกหลายปัจจัยที่ส่งผลต่อการทำประโยชน์ของทรัพย์สิน เช่น สภาพทรัพย์สิน อายุการใช้งาน เป็นต้น ดังเช่นในกรณีนี้ที่อาคารมีสภาพที่เก่ามากแม้จะอยู่ในที่ดินที่มีราคาแพงแต่ก็อาจจะไม่สามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้มากเท่าที่ควรเนื่องจากข้อจำกัดของสภาพทรัพย์สิน ในขณะเดียวกัน หากใช้ฐานภาษีที่เป็นมูลค่ายุติธรรมหรือราคาประเมิน ซึ่งในการประเมินมูลค่ายุติธรรมนั้น ผู้ประเมินจะต้องนำปัจจัยทุกอย่างที่เกี่ยวข้องกับมูลค่าทรัพย์สินมาทำการประเมินมูลค่ายุติธรรม

ของทรัพย์สินนั้นๆ ซึ่งการประเมินมูลค่ายุติธรรมนี้ก็จะสามารถสะท้อนลักษณะ สภาพ และการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินได้โดยคำนึงถึงปัจจัยอื่นๆที่เกี่ยวข้องแล้ว

ความแตกต่างที่สำคัญมากในการคำนวณฐานภาษีระหว่างประเทศไทยและประเทศฟิลิปปินส์คือ การคำนวณฐานภาษีของประเทศไทยจะคำนวณจากตัวแปรเดียว นั่นก็คือค่ารายปี แต่การคำนวณฐานภาษีของประเทศฟิลิปปินส์นั้นจะมีอีกหนึ่งตัวแปรที่สำคัญนั่นก็คือ Assessment level ซึ่งจะเป็นการกำหนดอัตราส่วนที่จะนำมาคำนวณร่วมกับฐานภาษี โดยอัตราส่วน Assessment level จะเกิดจากการจัดประเภทของทรัพย์สินโดยแบ่งตามลักษณะการใช้ประโยชน์จริงของทรัพย์สินนั้น เช่น ที่ดินที่มีไว้เพื่อเกษตรกรรม หรือที่ดินที่มีไว้เพื่ออุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรม เป็นต้น ซึ่ง Assessment level นี้จะเป็นอีกหนึ่งตัวแปรที่ทำให้ฐานภาษีมีความใกล้เคียงและสะท้อนผลประโยชน์ที่ทรัพย์สินนั้นให้ผลประโยชน์แก่ผู้เป็นเจ้าของมากที่สุด ซึ่งอัตรา Assessment level นั้นจะมากน้อยหรือแตกต่างกันไปตามผลประโยชน์ที่ทรัพย์สินนั้นจะสามารถทำได้ เช่น โดยปกติที่ดินที่มีไว้เพื่อการเกษตรกรรมมักจะมีขนาดพื้นที่ใหญ่และกว้างขวางแต่ผลประโยชน์ที่ที่ดินดังกล่าวสามารถทำประโยชน์ได้มักจะไม่เยอะเมื่อเทียบกับจำนวนพื้นที่ที่ดินทั้งหมด ดังนั้น อัตรา Assessment level ก็จะมีอัตราไม่สูงมากนักเพื่อไม่ให้เป็นการเสียภาษี ในขณะที่เดียวกันหากที่ดินนั้นๆมีไว้ใช้เพื่อการอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรม ซึ่งแน่นอนว่าที่ดินดังกล่าวจะสามารถทำประโยชน์ให้แก่ผู้เป็นเจ้าของได้มากกว่าที่ดินที่มีไว้เพื่อการเกษตร อัตรา Assessment level ก็จะมีอัตราที่สูงขึ้นเพื่อสะท้อนความสามารถของผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่เพิ่มมากขึ้นด้วย

ในประเทศไทยไม่มีหลักการ Assessment level ตามกฎหมาย Real Property Tax (RPT) อย่างเช่นของประเทศฟิลิปปินส์ เนื่องจากการใช้ฐานภาษีจาก “ค่ารายปี” เป็นฐานภาษีหลักฐานเดียว ซึ่งแน่นอนว่าการที่ประเทศฟิลิปปินส์มีหลักการเรื่อง Assessment level นั้นจะช่วยให้การคำนวณภาษีมีความยืดหยุ่นมากขึ้น โดยการยืดหยุ่นนี้เป็นสิ่งที่ดีเพราะเป็นการยืดหยุ่นเพื่อให้การคำนวณมูลค่าภาษีตรงตามหลักความเสมอภาคทางกฎหมายภาษีได้มากขึ้น นั่นคือการกำหนดฐานภาษีที่ยืดหยุ่นจะทำให้ภาษีที่คำนวณออกมาได้นั้นสะท้อนความสามารถในการทำประโยชน์ของทรัพย์สินและยังสะท้อนความสามารถในการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีอีกด้วย

แต่อย่างไรก็ดี การกำหนดฐานภาษีของประเทศฟิลิปปินส์ก็มีข้อเสียอยู่ในบางเรื่อง นั่นก็คือปัญหาการใช้ดุลยพินิจของพนักงาน ดังที่ได้กล่าวไปข้างต้น ฐานภาษีทรัพย์สินต้องนำมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินมาคำนวณรวมกับ Assessment level ในการกำหนด Assessment level นั้นตามกฎหมายของประเทศฟิลิปปินส์ไม่ได้กำหนดเป็นอัตราตายตัวว่าสำหรับลักษณะการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินใดๆ จะต้องใช้ Assessment level ในอัตราเท่าไร แต่เป็นเพียงการกำหนดช่วงอัตรา

Assessment level ว่าไม่ควรเกินเท่าไรเท่านั้น ซึ่งนำไปสู่การใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ในการเลือกใช้อัตรา Assessment level ได้

๖.๑.๓ ความแตกต่างในการกำหนดอัตรารากษี

อัตรารากษีของภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ของประเทศไทยนั้นกำหนดอัตรารากษีเป็นอัตรารากษีที่ร้อยละ 12.5 ซึ่งใช้สำหรับทรัพย์สินทุกประเภท และใช้อัตราในนี้ทุกเขตพื้นที่ไม่ว่าโรงเรือนและที่ดินนั้นจะตั้งอยู่ที่แห่งใดก็ตาม ซึ่งมีความแตกต่างจากการกำหนดอัตรารากษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์ตามกฎหมาย Real Property Tax (RPT) เนื่องจากอัตรารากษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์มีความหลากหลายมาก โดยจะกำหนดอัตรารากษีเป็นช่วงอัตรารากษีที่สามารถใช้ได้แบ่งตามเขตพื้นที่ที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่โดย

- อัตรารากษีสำหรับต่างจังหวัด ให้มีอัตรารากษีระหว่าง ร้อยละ 0.25 – ร้อยละ 1
- อัตรารากษีสำหรับที่ดินในเมืองหรือเขตเทศบาล ให้มีอัตรารากษีระหว่าง ร้อยละ 0.5 – ร้อยละ 2

จะเห็นได้ว่าการกำหนดอัตรารากษีของประเทศฟิลิปปินส์จะแบ่งเป็นประเภทใหญ่ 2 ประเภท โดยแบ่งตามลักษณะพื้นที่ที่ดินนั้นตั้งอยู่ หลักการคือหากที่ดินนั้นตั้งอยู่ในเขตพื้นที่เมืองหรือเทศบาลก็ต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่า ที่ดินที่ตั้งในเขตต่างจังหวัด

การกำหนดอัตรารากษีดังกล่าวมีข้อดีคือการแบ่งประเภทอัตรารากษีตามท้องที่ที่ดินตั้งอยู่ซึ่งจะแสดงถึงมูลค่าที่ดินที่อาจจะเพิ่มขึ้นด้วย เช่น ในพื้นที่ที่เป็นเขตเมืองก็มีแนวโน้มที่ดินจะมีมูลค่ามากกว่าที่ดินในเขตจังหวัดอื่นๆ ดังนั้น การกำหนดอัตรารากษีดังกล่าวก็จะสามารถสะท้อนความสามารถในการทำประโยชน์ของทรัพย์สินที่เพิ่มขึ้น และสะท้อนความสามารถในการเสียภาษีของผู้เป็นเจ้าของที่ดิน ในทางกลับกัน หากที่ดินอยู่ในเขตจังหวัดอื่นๆที่ดินไม่ได้มีมูลค่าที่สูงดังเช่นในเขตเมือง ผู้มีหน้าที่เสียภาษีย่อมมีภาระภาษีที่น้อยลงมาเพื่อไม่ให้แบกรับภาษีมากจนเกินไป

อย่างไรก็ดีการกำหนดอัตรารากษีที่หลากหลายแม้มีความยืดหยุ่นแต่ก็นำมาซึ่งการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่อย่างมาก เนื่องจากการกำหนดอัตรารากษีที่เป็นช่วงอัตรารากษีโดยให้อำนาจเจ้าหน้าที่ในการเลือกใช้อัตราภาษีได้ ก็จะเป็นการให้อำนาจแก่เจ้าหน้าที่มากเกินไป และการจัดเก็บภาษีดังกล่าวอาจไม่สอดคล้องกับหลักความแน่นอนที่การคำนวณภาษีควรมีความแน่นอนที่ผู้เสียภาษีสามารถประมาณการภาษีที่ต้องชำระได้ หรืออาจจะไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคในกรณีที่เจ้าหน้าที่มีความรู้หรือประสบการณ์ไม่เพียงพออาจทำให้ทรัพย์สินที่มีความคล้ายคลึงกันแต่ถูกใช้อัตราภาษีที่ต่างกันเนื่องจากการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่

จากการศึกษาและวิเคราะห์กฎหมายทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์พบว่า มีหลักเกณฑ์ที่แตกต่างจากประเทศไทยมาก โดยกฎหมายทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์ หรือ Real Property Tax (RPT) เป็นกฎหมายที่มีความยืดหยุ่นสูงทั้งในการคำนวณฐานภาษีและอัตราภาษี ดังจะเห็นได้จากการกำหนดอัตราภาษีที่แบ่งเป็น 2 ประเภทอัตราหลักๆ และในแต่ละประเภทอัตราก็ยังกำหนดเป็นช่วงอัตราเพื่อให้เลือกใช้ได้ และในการคำนวณภาษีที่ใช้ราคาประเมินของทรัพย์สินเป็นหลัก โดยใช้มูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินมีคำนวณร่วมกับ Assessment level เพื่อให้มาซึ่งราคาประเมินที่นำมาเป็นฐานภาษี ดังนั้น ในการคำนวณฐานภาษีของประเทศฟิลิปปินส์จะมีปัจจัยที่สำคัญในการคำนวณคือ มูลค่ายุติธรรมที่มีการคำนึงถึงสภาพและลักษณะของทรัพย์สินแล้ว รวมถึงปัจจัยที่เกี่ยวกับลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น อย่างไรก็ตามการที่ภาษีของประเทศฟิลิปปินส์มีความยืดหยุ่นสูงก็มีข้อดีที่การเก็บภาษีทรัพย์สินจะทำให้ภาษีดังกล่าวสะท้อนผลประโยชน์จากทรัพย์สินและสะท้อนความสามารถของผู้เสียภาษีได้ใกล้เคียงมากที่สุด แต่ข้อเสียคือการให้อำนาจแก่เจ้าหน้าที่ในการใช้ดุลยพินิจมากเกินไปซึ่งอาจนำไปสู่ความไม่เป็นธรรมในการคำนวณภาษีได้

๖.๒ แนวทางการแก้ปัญหาความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย

จากการศึกษาปัญหาทรัพย์สินในประเทศไทยพบว่าปัญหาที่เกิดขึ้นส่วนใหญ่เกิดปัญหาจากฐานภาษี ไม่ว่าจะเป็นเรื่องความไม่ชัดเจน การใช้ดุลยพินิจของพนักงานในการคำนวณฐานภาษี หรือความไม่เสมอภาคในการเสียภาษี ซึ่งปัญหาดังกล่าวที่เกิดขึ้นมักเกิดจากหลักเกณฑ์ในการคำนวณฐานภาษีที่ไม่ชัดเจนและไม่ได้คำนึงถึงการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน อย่างไรก็ตามการคำนวณฐานภาษีโดยคำนึงถึงการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้นทำได้ยากเนื่องจากลักษณะการใช้ประโยชน์ที่หลากหลายมาก และหากมีการกำหนดที่ไม่ชัดเจนก็อาจจะนำไปสู่ปัญหาการใช้ดุลยพินิจ แต่การกำหนดฐานภาษีที่เฉพาะเจาะจงเกินไปก็อาจทำให้การคำนวณฐานภาษีทำได้ยาก และขัดกับหลักความประหยัด (Economy) ซึ่งเป็นหลักการบริหารภาษีอากรที่ดี เช่น การกำหนดฐานภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีไว้ใช้ประโยชน์เพื่อการเกษตรจากจำนวนผลผลิตที่ได้จากการเกษตรนั้นซึ่งจะถือว่าเป็นฐานภาษีที่สะท้อนการให้ประโยชน์ในการใช้ที่ดินได้ดีที่สุด แต่ขั้นตอนและวิธีการในการเก็บข้อมูลผลผลิตนั้นทำได้ยาก และพนักงานก็ตรวจสอบได้ยากทำให้การกำหนดฐานภาษีโดยตรงจากผลผลิตอาจไม่เหมาะสมหรือกรณีที่มีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีไว้เพื่อให้เช่าแล้วกำหนดฐานภาษีจากค่าเช่าซึ่งถือว่าเป็นฐานภาษีโดยตรงที่สะท้อนการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินแต่ก็เป็นความคลุมเครือในการตีความว่าฐานภาษีดังกล่าวอาจเป็นฐานภาษีที่ซ้ำซ้อนกับฐานภาษีเงินได้ เป็นต้น ดังนั้นในการกำหนดฐานภาษีที่สะท้อนผลประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้ทรัพย์สินได้อย่างเหมาะสมและตรงกับหลักการบริหารภาษีอากรที่ดีด้วยนั้น จึงควรมีการกำหนดวิธีในการคำนวณฐานภาษีที่อาจใช้พื้นฐานของฐานภาษีเดียวกันแต่ควรจะ

มีองค์ประกอบอื่นที่นำมาวัดด้วยเพื่อให้ฐานภาษีดังกล่าวสามารถสะท้อนการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน

ทั้งนี้ จากการวิเคราะห์และเปรียบเทียบกฎหมายทรัพย์สินของประเทศไทยและประเทศฟิลิปปินส์แล้วนั้น จะพบว่ามีความแตกต่างในวิธีการคำนวณภาษีอยู่หลายประเด็น ซึ่งสิ่งที่สำคัญคือวิธีการในการคำนวณฐานภาษีที่แตกต่างกัน เนื่องจากในประเทศฟิลิปปินส์นั้นมีการให้ความสำคัญกับลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินเป็นอย่างมาก เพราะกฎหมายประเทศฟิลิปปินส์กำหนดให้มีการแบ่งลักษณะการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินก่อนเพื่อคำนวณหาอัตรา Assessment level แล้วจึงจะนำมาคำนวณฐานภาษีตาม Assessment level นั้น ดังนั้น จึงเห็นว่าควรนำหลักการดังกล่าวมาใช้เป็นหลักเกณฑ์ในการคำนวณภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยด้วย ดังนี้

๖.๒.๑ กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินมูลค่าฐานภาษีโดยใช้วิธีราคาประเมิน

การกำหนดฐานภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ที่ใช้ “ค่ารายปี” เป็นฐานภาษีซึ่งฐานภาษิดังกล่าวคำนวณมาจากค่าเช่าที่คาดว่าจะให้เข้าได้ในปีหนึ่ง ดังนั้น จึงอาจวิเคราะห์ได้ว่าฐานภาษีนี้อาศัยวิธีการประเมินฐานภาษีโดยวิธีการประเมินค่ารายปี (Annual value) ซึ่งในบางครั้งอาจเกิดการตีความคำว่า “ค่ารายปี” ที่แตกต่างกันนำมาสู่การใช้ดุลยพินิจของพนักงานและอาจมีความเป็นไปได้ที่ฐานภาษิดังกล่าวจะเข้าซ้อนกับฐานภาษีเงินได้ นอกจากนี้พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ที่กำหนดให้ฐานภาษีคำนวณจาก “ราคาปานกลางของที่ดิน” ซึ่งคำนวณจากราคาซื้อขายครั้งสุดท้ายไม่น้อยกว่าสามครั้งมาเฉลี่ยเป็นราคาปานกลางของที่ดิน ซึ่งการกำหนดฐานภาษิดังกล่าวใช้วิธีการประเมินฐานภาษีจากวิธีเปรียบเทียบราคาตลาด แต่อย่างไรก็ดีราคาซื้อขายทรัพย์สินที่เจ้าพนักงานใช้นั้นอาจเป็นราคาที่ไม่เหมาะสมเพราะมักเกิดกรณีที่ผู้ซื้อและผู้ขายทรัพย์สินไม่ได้แจ้งราคาที่มีการซื้อขายจริงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีจำนวนมากจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม

ดังนั้น ควรกำหนดฐานภาษีโดยใช้มูลค่าจากการประเมินของทรัพย์สินเป็นฐานภาษีเพื่อหลีกเลี่ยงปัญหาการใช้ฐานภาษีซ้อนกับฐานภาษีเงินได้ ซึ่งในการกำหนดมูลค่าจากการประเมินนี้จะต้องเป็นผลลัพธ์ที่เกิดจากการคำนวณมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินกับอัตราส่วนมูลค่าทรัพย์สินที่สามารถนำมาเป็นฐานภาษีได้ (เทียบเท่ากับ Assessment level ของกฎหมายทรัพย์สินของประเทศไทยฟิลิปปินส์)

การได้มาซึ่งมูลค่ายุติธรรมหรือราคาประเมินของทรัพย์สินนั้นมักเกิดจากการคำนวณทางคณิตศาสตร์ที่มีการคำนึงถึงปัจจัยพื้นฐานต่างๆที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สิน เช่น

สภาพของทรัพย์สิน อายุการใช้งาน การเสื่อมราคา เป็นต้น ซึ่งแน่นอนว่าปัจจัยเหล่านี้มีผลต่อการให้ประโยชน์ของทรัพย์สินทั้งสิ้น หากนำปัจจัยทั้งหมดมาประเมินร่วมกันเพื่อหามูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินก็จะทำให้มูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินสามารถสะท้อนระดับการให้ประโยชน์ของทรัพย์สินได้ใกล้เคียงกับความเป็นจริงมากที่สุด และควรมีความชัดเจนในการกำหนดว่าราคาประเมินของทรัพย์สินควรคำนวณจากอะไรและมีวิธีการประเมินอย่างไร เพราะหลักการประเมินก็มีหลายวิธี

ในความเห็นของผู้เขียนเห็นว่าควรกำหนดให้ใช้ราคาประเมินที่เป็นมูลค่ายุติธรรมหรือราคาตลาดของทรัพย์สินนั้นซึ่งอาจนำมาจากหลักเกณฑ์การประเมิน ดังต่อไปนี้

- ราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จัดทำโดยหน่วยงานของรัฐที่รับผิดชอบโดยมีการประเมินเป็นประจำทุก 3-5 ปีและมีการประกาศไว้ให้ได้ทราบทั่วกัน
- มีการเปิดช่องให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสามารถยื่นแบบแสดงราคาประเมินของทรัพย์สินของตนเองได้ แต่ราคาประเมินนั้นจะต้องมีการทำเป็นรายงานที่เป็นลายลักษณ์อักษรจากผู้ที่มิประสบการณ์ในการประเมินและมีใบอนุญาตในการประกอบวิชาชีพเพื่อการประเมิน ซึ่งกฎเกณฑ์ในข้อนี้จะมีประโยชน์อย่างมากกับผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่มีที่ดิน โรงเรือน และสิ่งปลูกสร้างเพื่อการอุตสาหกรรมเพราะในบางกิจการจะมีการวัดมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินอยู่เสมอๆ ในทุกๆ 2-5 ปีเพื่อใช้ในการจัดทำงบการเงินของกิจการ ดังนั้น กิจการดังกล่าวก็สามารถนำรายงานที่มีการประเมินนั้นมาใช้เป็นฐานในการเสียภาษีทรัพย์สินได้โดยไม่มีค่าใช้จ่ายเพิ่มเติม

ทั้งนี้ ควรกำหนดระยะเวลาในการประเมินว่าราคาประเมินของที่ดินและโรงเรือนจะต้องมีการประเมินใหม่ทุกๆ 3-5 ปีเพื่อให้มีการปรับปรุงราคาประเมินให้เป็นปัจจุบันและสะท้อนมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินมากที่สุด

๖.๒.๒ กำหนดหลักเกณฑ์ในการคำนวณฐานภาษีที่แตกต่างกันสำหรับทรัพย์สินที่มีการใช้ประโยชน์ต่างกัน

ในปัจจุบัน การกำหนดฐานภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยนั้นมีการคำนวณฐานภาษีแบบเดียวสำหรับภาษีทรัพย์สินทุกประเภท กล่าวคือ ภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 นั้นได้มีการกำหนดฐานภาษีจาก “ค่ารายปี” สำหรับทรัพย์สินทุกประเภทซึ่งค่ารายปีในที่นี้คือจำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้น สมควรให้เข้าได้ในปีหนึ่งๆ ดังนั้นการคำนวณเพื่อให้ได้มาซึ่งค่ารายปีนั้นจะเกิดจากการเทียบเคียงราคาเช่าของทรัพย์สินที่มีลักษณะทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกันในพื้นที่นั้นๆ อย่างไรก็ตามการคำนวณค่า

รายปีที่ใช้สำหรับโรงเรือนและที่ดินทุกประเภทนั้นไม่เหมาะสมเพราะทรัพย์สินบางประเภทก็ไม่ได้มีไว้เพื่อเช่าทำให้ในบางครั้งอาจไม่สามารถหาค่าเช่าได้ หรือหากหาได้ก็อาจจะไม่ได้สะท้อนผลประโยชน์ที่แท้จริงจากการใช้ทรัพย์สินนั้น

ในความเห็นของข้าพเจ้า ควรมีการแยกฐานภาษีระหว่างที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยการคำนวณที่ดินนั้นควรมีการวิเคราะห์ลักษณะการใช้ประโยชน์ของที่ดินแล้วมีการกำหนดอัตราส่วนมูลค่าทรัพย์สินที่สามารถนำมาเป็นฐานภาษีได้ (เทียบเท่ากับ Assessment level ของกฎหมายทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์) ซึ่งหลักการของ Assessment level คือมูลค่าของทรัพย์สินที่กำหนดได้นั้นยังไม่ใช้ประโยชน์ส่วนเกินที่สามารถเก็บภาษีได้ แต่ควรจะมีสัดส่วนของผลประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้ทรัพย์สินที่แตกต่างกันไปตามลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน ส่วนสิ่งปลูกสร้างควรมีการกำหนดมูลค่าฐานภาษีจากอัตราก้าวหน้า เพราะทรัพย์สินบางประเภทที่เป็นสิ่งปลูกสร้าง เช่น อาคาร ตึก ยังมีมูลค่าสูงก็จะยังให้ประโยชน์มาก

ดังนั้นในการคำนวณฐานภาษีควรเพิ่มอีกตัวแปรหนึ่งซึ่งเป็นตัวแปรที่สำคัญที่สามารถสะท้อนลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินได้อย่างแท้จริง นั่นก็คือควรมีการกำหนดให้แบ่งประเภททรัพย์สินตามการใช้ประโยชน์จริง และกำหนดอัตรา Assessment level ตามลักษณะการใช้ประโยชน์นั้นๆ แต่ทั้งนี้การกำหนด Assessment level ของประเทศฟิลิปปินส์ก็ยังมีข้อหวัดในเรื่องช่วงอัตรา Assessment level สำหรับอาคาร สิ่งปลูกสร้างและส่วนปรับปรุงที่มีช่วงอัตราที่กว้างมากเกินไปทำให้เป็นการให้อำนาจแก่เจ้าหน้าที่ในการใช้ดุลยพินิจและอาจเป็นข้อหวัดให้เกิดความไม่เป็นธรรมได้ ดังนั้น หากนำมาใช้ในประเทศไทยก็จำเป็นต้องกำหนดอัตรา Assessment level ที่มีช่วงอัตราที่แคบลงมาในแต่ละลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินเพื่อเป็นการลดความแตกต่างที่มีสาระสำคัญ เพราะถึงอย่างไรความยืดหยุ่นในฐานภาษียกเว้นก็สะท้อนอยู่ในการแบ่งประเภทการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินและการกำหนด Assessment level อยู่แล้ว

ในความเห็นของผู้เขียนการกำหนด Assessment level ในประเทศไทยควรมีการกำหนดสำหรับลักษณะการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินโดยดัดแปลงมาจาก Assessment level ของประเทศฟิลิปปินส์แต่กำหนดช่วงอัตราที่แคบลงมา ดังนี้

ลักษณะการใช้ประโยชน์	ประเทศไทย	ประเทศฟิลิปปินส์
ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัย	ร้อยละ 10	ร้อยละ 20
ที่ดินเพื่อการเกษตรกรรม	ร้อยละ 20	ร้อยละ 40
ที่ดินเพื่อการอุตสาหกรรม พาณิชยกรรม และทำเหมืองแร่	ร้อยละ 50	ร้อยละ 50
ที่ดินที่เป็นป่าไม้/ที่รกร้างว่างเปล่า	ร้อยละ 10	ร้อยละ 20

การกำหนด Assessment level ข้างต้นนั้นผู้เขียนวิเคราะห์จากลักษณะการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินและลักษณะการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินในประเทศไทยเป็นหลักโดย

- ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัย ควรมีการกำหนด Assessment level ที่ต่ำกว่าประเทศฟิลิปปินส์เล็กน้อยเนื่องจากหลักเกณฑ์การกำหนดภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยนั้นมักยกเว้นภาษีทรัพย์สินให้กับที่ดินหรือโรงเรือนที่ผู้เป็นเจ้าของอยู่อาศัยเองเพื่อไม่ให้เป็นการจัดเก็บภาษีเป็นภาระแก่เจ้าของที่ดินและโรงเรือนมากจนเกินไป โดยที่ผู้เขียนเห็นว่าควรลดอัตรา Assessment level ลงเนื่องจากผู้เขียนได้ลองทำการคำนวณแล้วพบว่าการคำนวณฐานภาษีทรัพย์สินจาก Assessment level ที่ร้อยละ 20 นั้นทำให้ผู้เสียภาษีแบกรับภาระภาษีที่มากเกินไป ดังนี้

ตัวอย่าง นาย ง. มีที่ดินที่อยู่มานานแล้วอยู่ในเขตลาดพร้าวจำนวน 200 ตารางเมตรซึ่งในปี 2560 ที่ดินของนาย ง. มีมูลค่ายุติธรรมอยู่ที่ 100,000 บาทต่อตารางเมตร ทั้งนี้บ้านและที่ดินของนาย ง. ใช้เพื่อการอยู่อาศัยเท่านั้นไม่ได้มีทำการพาณิชย์ใดๆ ซึ่งนาย ง. มีอาชีพเป็นครูอยู่ที่โรงเรียนรัฐแห่งหนึ่ง

ในกรณีที่ ๑ ที่คำนวณฐานภาษีโดยการใช้ Assessment level ที่อัตราร้อยละ 20 นาย ง. จะต้องเสียภาษีสำหรับที่ดินของตนเท่ากับ 60,000 บาทต่อปี ดังนี้ (ในที่นี้กำหนดให้อัตราภาษีเป็นร้อยละ 1.5 ต่อปี)

ภาษีทรัพย์สินที่ต้องชำระ = (มูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สิน × Assessment level) × อัตราภาษี

$$\begin{aligned}
 \text{ภาษีทรัพย์สินที่ต้องชำระ} &= (100,000 \times 200 \times 20\%) \times 1.5\% && \text{บาท} \\
 &= 4,000,000 \times 1.5\% && \text{บาท} \\
 &= 60,000 && \text{บาท}
 \end{aligned}$$

ในกรณีที่ ๒ ที่คำนวณฐานภาษีโดยใช้ Assessment level ที่อัตราร้อยละ 10 นาย ง. จะต้องเสียภาษีสำหรับที่ดินของตนเท่ากับ 30,000 บาทต่อปี ดังนี้ (ในที่นี้กำหนดให้อัตราภาษีเป็นร้อยละ 1.5 ต่อปี)

ภาษีทรัพย์สินที่ต้องชำระ = (มูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สิน x Assessment level) x อัตราภาษี

$$\begin{aligned} \text{ภาษีทรัพย์สินที่ต้องชำระ} &= (100,000 \times 200 \times 10\%) \times 1.5\% && \text{บาท} \\ &= 2,000,000 \times 1.5\% && \text{บาท} \\ &= 30,000 && \text{บาท} \end{aligned}$$

จะเห็นได้ว่า การเปลี่ยน Assessment level จะมีผลมากต่อการฐานภาษีและจำนวนภาษีที่ต้องชำระ ซึ่งตามกรณีที่ 1 นาย ง. จะต้องจ่ายชำระภาษีปีละ 60,000 บาทซึ่งผู้เขียนเห็นว่าเป็นจำนวนเงินที่สูงมากเพราะโดยปกติของประเทศไทยจะมีกรณีลักษณะนี้เยอะที่ผู้เป็นเจ้าของที่ดินมีที่ดินมาก่อนแล้วต่อมามูลค่าที่ดินก็สูงขึ้นมากจากการเปลี่ยนในสภาพแวดล้อมของตัวทรัพย์สินเอง แต่เนื่องจากที่ดินและบ้านดังกล่าว นาย ง. ไม่ได้ถือครองไว้เพื่อขายหรือหาประโยชน์ทางการค้า กล่าวคือ แม้ราคาที่ดินจะสูงขึ้นเพียงใดแต่นาย ง. ก็ไม่ได้ประโยชน์จากการใช้ที่ดินนั้นในจำนวนเงินที่สูงตาม

ดังนั้น การเก็บภาษีและการกำหนดภาษีทรัพย์สินเพื่อการอยู่อาศัยควรจะต้องมีการลด Assessment level ลงเพื่อไม่ให้เป็นการระดมของผู้เสียภาษี

- ที่ดินเพื่อการเกษตรกรรม ควรมีการกำหนด Assessment level ที่อัตราร้อยละ 20 ซึ่งน้อยกว่าประเทศฟิลิปปินส์เนื่องจากแนวโน้มการเก็บภาษีในประเทศนั้นจะมีการช่วยเหลือภาคการเกษตรอย่างมากโดยมักจะมีการลดภาษีให้แก่ภาคเกษตร นอกจากนี้เกษตรกรในประเทศไทยนั้นมักมีฐานะยากจนและราคาผลผลิตที่ได้จากการเกษตรก็มักจะผันผวน ทำให้รายได้จากผลผลิตทางการเกษตรหรือผลประโยชน์จากที่ดินเพื่อทำการเกษตรนั้นไม่ได้มีจำนวนมาก ดังนั้น การเก็บภาษีที่มีอัตรามากเกินไปนั้นจะเป็นภาระกับเกษตรกร
- ที่ดินเพื่อการอุตสาหกรรม พาณิชยกรรมนั้นกำหนด Assessment level เท่ากันกับของประเทศฟิลิปปินส์คือร้อยละ 50 เนื่องจากลักษณะในการประกอบอุตสาหกรรมและพาณิชยกรรมค่อนข้างคล้ายคลึงกัน

- ที่ดินที่เป็นป่าไม้ ควรมีการกำหนด Assessment level ที่น้อยลงมาเนื่องจากพื้นที่ป่าไม้ในประเทศไทยนั้นมีอยู่มากถึง 102.11 ล้านไร่ ซึ่งพื้นที่ที่เป็นป่าไม้ส่วนใหญ่มักไม่ได้ใช้ในการทำประโยชน์ อยู่ในพื้นที่ทางไกลความเจริญและมักจะถูกครอบครองเป็นเจ้าของโดยประชาชนที่มีฐานะยากจน ดังนั้น เพื่อไม่ให้เป็นการแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจึงควรลด Assessment level ลง

บทที่ ๗

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

ภาษีทรัพย์สินมีจุดมุ่งหมายที่สำคัญคือเพื่อเก็บภาษีจากประโยชน์ส่วนเกินจากการครอบครองทรัพย์สินหรือประโยชน์ที่ทรัพย์สินนั้นสามารถทำประโยชน์ได้ กฎหมายภาษีที่เกี่ยวข้องกับการถือครองทรัพย์สินในประเทศไทยนั้นมียุ่หลายกฎหมายด้วยกัน ได้แก่ ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีมรดก หรือภาษีโรงเรือนและที่ดิน เป็นต้น ซึ่งภาษีทรัพย์สินทุกประเภทก็มีความสำคัญในแต่ละด้านแตกต่างกันไป อย่างไรก็ตามก็ภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ก็เป็นภาษีที่สำคัญมากเพราะเกี่ยวข้องโดยตรงกับการถือครองทรัพย์สิน โดยพระราชบัญญัติฯดังกล่าวถูกบัญญัติให้มีขึ้นตั้งแต่ พ.ศ. 2475 ซึ่งเมื่อเทียบกับปัจจุบันแล้วกฎหมายดังกล่าวมีมานานกว่า 80 กว่าปีแล้ว ซึ่งแน่นอนว่า ณ วันที่บัญญัติกฎหมายดังกล่าวนี้อาจมีวัตถุประสงค์ที่แตกต่างจากในปัจจุบัน เนื่องจากสภาพบ้านเมืองประเทศไทยในสมัยนั้นไม่ได้มีการพัฒนาที่เจริญมากเหมือนในสมัยนี้ หรือแม้แต่การใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือโรงเรือนในสมัยนั้นก็ไม่ได้มีการใช้ประโยชน์ที่หลากหลายเหมือนเช่นในปัจจุบัน ดังนั้น การนำพระราชบัญญัติฯดังกล่าวมาใช้ในปัจจุบันนี้อาจมีกฎเกณฑ์บางอย่างที่ล้าสมัยหรือไม่เหมาะสมกับสภาพสังคมและเศรษฐกิจในปัจจุบัน ที่เห็นได้ชัดคือการกำหนดเรื่องฐานภาษีซึ่งตามพระราชบัญญัติฯดังกล่าวได้กำหนดฐานภาษีโดยใช้ “ค่ารายปี” ก็คือมูลค่าที่คาดว่าทรัพย์สินนั้นจะให้เข้าได้ ซึ่งในปัจจุบันที่ใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินมีอยู่อย่างหลากหลาย เช่น การนำที่ดินหรืออาคารเพียงส่วนให้เข้าบางส่วนผู้เป็นเจ้าของอยู่เอง การแบ่งโรงเรือนหรืออาคารเป็นชุดเพื่อขายหรือให้เช่า หรือการทำอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรมในที่ดินหรือโรงเรือนนั้น เป็นต้น การทำประโยชน์ในทรัพย์สินดังกล่าวไม่ได้ถูกจำกัดอยู่แค่การใช้เพื่ออยู่อาศัยหรือเพียงเพื่อให้เช่าอีกต่อไป ทั้งนี้ การใช้ค่ารายปีเป็นฐานภาษีอาจไม่ได้คำนึงถึงสภาพของทรัพย์สินหรือการให้ประโยชน์จริงของทรัพย์สินนั้นๆ ดังนั้นการใช้ฐานภาษีที่เป็นค่ารายปีนั้นอาจเป็นฐานภาษีที่ไม่เหมาะสม เนื่องจากหลักการของภาษีอากรนั้นจะต้องมีความเสมอภาคเป็นธรรม กล่าวคือภาษีที่จัดเก็บจะต้องคำนึงถึงความสามารถของผู้เสียภาษีด้วยเพื่อไม่ให้การชำระภาษีเป็นภาระของผู้มีหน้าที่เสียภาษีมากจนเกินไป นอกจากนี้การกำหนดฐานภาษีที่เป็นค่ารายปีอาจก่อให้เกิดการจัดเก็บภาษีที่ซ้ำซ้อนเนื่องจากการที่ค่ารายปีซึ่งอาจเทียบเคียงได้กับค่าเช่าที่ทรัพย์สินนั้นอาจให้เข้าได้ ดังนั้น ภาษีดังกล่าวอาจไปซ้ำซ้อนกับการเก็บภาษีเงินได้ เนื่องจากหากทรัพย์สินมีการออกให้เช่าและมีรายได้จากการเช่าผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินก็จะต้องนำค่าเช่าดังกล่าวไปรวมคำนวณในการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลอยู่แล้ว ซึ่งในขณะเดียวกันการคำนวณภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัตินี้ ก็ยังกำหนดให้ใช้ค่าเช่าเพื่อเป็นฐานภาษีในการคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดินเช่นเดียวกัน จะเห็นได้ว่ามีความซ้ำซ้อนกันของฐานภาษี

เช่นเดียวกันกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ที่มีการจัดเก็บภาษีจากผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดินอยู่ ณ วันที่ 1 มกราคม ของปีใดๆ ซึ่งมูลเหตุแห่งการเสียภาษีคือการเป็นเจ้าของที่ดิน และกำหนดฐานภาษีจากราคาปานกลางของที่ดินเพื่อนำมาคำนวณภาษี ซึ่งราคาปานกลางนั้นถูกกำหนดโดยเจ้าพนักงานที่คำนวณจากราคาซื้อขายของที่ดินที่มีสภาพและลักษณะคล้ายคลึงกัน โดยจะเห็นได้ว่าการใช้ราคาปานกลางของที่ดินเพื่อคำนวณภาษีบำรุงท้องที่นั้นก็ถือเป็นการใช้ฐานภาษีที่คำนวณมาโดยวิธีเดียวสำหรับการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินในแต่ละประเภทโดยไม่ได้คำนึงถึงการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน จึงทำให้เกิดปัญหาเช่นเดียวกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน ทั้งนี้ การกำหนดฐานภาษีบำรุงท้องที่ที่ยังมีการเปิดโอกาสให้เจ้าพนักงานได้ใช้ดุลยพินิจอย่างมากซึ่งอาจทำให้ไม่มีความเสมอภาคในการเสียภาษีและเกิดความไม่เป็นธรรมได้

การกำหนดวิธีการคำนวณฐานภาษีจากแบบเดียวโดยไม่ได้คำนึงถึงลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินแต่ละชนิดนั้นทำให้ภาษีที่จัดเก็บไม่ได้จัดเก็บจากผลประโยชน์ส่วนเกินจากการใช้ทรัพย์สิน แต่จะเป็นการเก็บภาษีที่อาจทำลายตัวทรัพย์สินเพราะไม่ได้คำนึงถึงผลประโยชน์ที่ได้จากการใช้ทรัพย์สินนั้นเลย นอกจากนี้ หลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎหมายเช่น การกำหนดทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นการเสียภาษี และการกำหนดฐานภาษี เป็นการไม่สนับสนุนให้ใช้ทรัพย์สินเพื่อการค้าหากำไรหรือใช้ในเชิงพาณิชย์

จากการศึกษาวิจัย พบว่า หลักเกณฑ์การคำนวณภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และภาษีบำรุงท้องที่ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 มีความล้าสมัยและก่อให้เกิดปัญหาความไม่เป็นธรรมในการเสียภาษี เนื่องจากการใช้การคำนวณให้ได้มาซึ่งฐานภาษีแบบเดียวกันซึ่งไม่ได้มีการคำนึงถึงลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน ทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีภาระภาษีที่ไม่สอดคล้องกับประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้ทรัพย์สิน การใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินบางประเภทที่ให้ผลประโยชน์น้อยแต่กลับต้องเสียภาษีจำนวนใกล้เคียงกับทรัพย์สินที่ให้ประโยชน์มากทำให้เกิดเป็นภาระภาษีที่มากเกินไป ในทางกลับกันผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่ให้ผลประโยชน์มากกลับเสียภาษีจำนวนน้อยเกินไป ไม่ครอบคลุมผลประโยชน์ส่วนเกินทั้งหมดของทรัพย์สิน เช่นเดียวกันกับภาษีบำรุงท้องที่ที่เป็นภาษีทรัพย์สินอีกประเภทหนึ่ง

นอกจากนี้ ข้าพเจ้ายังได้ศึกษาเพิ่มเติมเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศอื่น ซึ่งมีลักษณะประเทศหรือการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกับประเทศไทยนั้นคือประเทศฟิลิปปินส์ โดยประเทศฟิลิปปินส์มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่เรียกว่า Real Property Tax (RPT) โดยมีหลักการในการกำหนดฐานภาษีและอัตราภาษีที่แตกต่างกันอย่างมากกับประเทศไทย โดยฐานภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์คือมูลค่าการประเมิน หรือ Assessment value ซึ่งเกิดจากการ

คำนวณจากมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินถาวรนั้นๆกับ Assessment level ซึ่งก็คืออัตราส่วนการก่อให้เกิดผลประโยชน์จากทรัพย์สินนั้นตามลักษณะการใช้ประโยชน์ กล่าวคือ เมื่อคำนวณมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินถาวรแล้วจะต้องมีการแบ่งประเภทการใช้ประโยชน์จริงในทรัพย์สินนั้นๆเพื่อหาอัตรา Assessment level ซึ่ง Assessment level นั้นจะแตกต่างกันไปตามลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน โดยทรัพย์สินใดที่นำมาใช้และมีแนวโน้มที่จะให้ผลประโยชน์แก่ผู้เป็นเจ้าของมากก็จะมี Assessment level ที่มากกว่าทรัพย์สินที่มีแนวโน้มทำประโยชน์ได้น้อยกว่า หลังจากกำหนด Assessment level ได้แล้วก็ให้นำ Assessment level มาคำนวณกับมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินเพื่อให้ได้มาซึ่งราคาประเมินที่ปรับปรุงแล้วของทรัพย์สินหนึ่งๆและยึดถือมูลค่านี้เป็นฐานภาษี แล้วจึงมาคำนวณร่วมกับอัตรากาษี ในส่วนของอัตรากาษีก็ยังคงมีความแตกต่างตรงที่อัตรากาษีของประเทศฟิลิปปินส์จะแบ่งประเภทเป็นอัตรากาษีหลักๆ 2 อัตรา นั่นก็คืออัตรากาษีสำหรับทรัพย์สินที่อยู่ในเขตต่างจังหวัด จะมีอัตรากาษีร้อยละ 0.25 ถึงร้อยละ 1 แต่ถ้าทรัพย์สินตั้งอยู่ในเขตเมืองหรือเขตเทศบาล ซึ่งมีแนวโน้มว่ามูลค่าของทรัพย์สินมีมูลค่ามากกว่าและทำประโยชน์ได้มากกว่าจึงมีอัตรากาษีที่เพิ่มขึ้นเป็นอัตรากาษีร้อยละ 0.5 ถึงร้อยละ 2 จะเห็นได้ว่าการกำหนดฐานภาษีและอัตรากาษีของประเทศฟิลิปปินส์นั้นจะมีความยืดหยุ่นมากกว่าการฐานภาษีและอัตรากาษีของประเทศไทย เนื่องจากฐานภาษีและอัตรากาษีของประเทศไทยฟิลิปปินส์มีการคำนึงถึงปัจจัยหลายๆด้านที่อาจกระทบต่อการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน และที่สำคัญคือมีการคำนวณลักษณะการใช้ประโยชน์จริงของทรัพย์สินโดยการกำหนดให้มี Assessment level ของแต่ละทรัพย์สินในการนำมาคำนวณฐานภาษี

อย่างไรก็ดีการที่ภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์มีความยืดหยุ่นมากก็มีข้อเสียคือ การให้อำนาจให้แก่เจ้าหน้าที่พนักงานของแต่ละพื้นที่ที่ดูแล เนื่องจากจะเห็นได้ว่าทั้ง Assessment level และอัตรากาษีไม่มีการกำหนดอัตราที่ตายตัวของแต่ละการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน แต่กำหนดเป็นช่วงอัตราเท่านั้น จึงก่อให้เกิดการใช้ดุลยพินิจอย่างมากในการเลือกใช้ Assessment level และอัตรากาษีซึ่งอาจก่อให้เกิดความไม่แน่นอนและไม่เป็นธรรมแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้เขียนขอเสนอว่า เพื่อที่จะเป็นการแก้ไขปัญหาในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยควรนำหลักการที่เป็นประโยชน์บางประการในการจัดเก็บภาษีของประเทศฟิลิปปินส์มาประยุกต์ใช้ โดยหลักการที่สำคัญดังกล่าวคือหลักการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามลักษณะการใช้ประโยชน์ และเพิ่มความยืดหยุ่นในการจัดเก็บภาษีเพื่อที่จะสามารถจัดเก็บภาษีทรัพย์สินได้อย่างเสมอภาค สะท้อนการให้ประโยชน์ของทรัพย์สิน และเพื่อให้ใกล้เคียงกับความสามารถในการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีมากที่สุด โดยอาจกำหนดหลักเกณฑ์ทางภาษี ดังนี้

๑. การกำหนดฐานภาษี

กฎหมายทรัพย์สินที่ติดจะต้องมีการกำหนดฐานภาษีและอัตราภาษีที่ชัดเจนเพื่อเป็นการลดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงาน ทั้งนี้ลักษณะการคำนวณภาษีจะต้องมีความเป็นธรรมด้วย จากเดิมที่ประเทศไทยมีการกำหนดฐานภาษีทรัพย์สินโดยที่มีวิธีการคิดฐานภาษีแบบเดียวกันสำหรับทรัพย์สินทุกประเภททำให้ฐานภาษีไม่สะท้อนลักษณะการให้ประโยชน์ของทรัพย์สินและเกิดความไม่เป็นธรรมในการเสียภาษีได้ ดังนั้นเพื่อให้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นธรรมกับผู้เสียภาษีจึงควรมีการกำหนดฐานภาษีทรัพย์สินโดยคำนึงถึงลักษณะการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินต่างๆ โดยควรกำหนดให้ฐานภาษีคิดจากราคาประเมินทรัพย์สินเพื่อให้มูลค่าทรัพย์สินที่นำมาใช้ในการคำนวณมีความเป็นปัจจุบันและสะท้อนมูลค่าของทรัพย์สินอย่างแท้จริง

นอกจากนี้ในการคำนวณฐานภาษีอาจใช้ฐานภาษีเดียวกันคือราคาประเมินของทรัพย์สินได้แต่ควรมีวิธีการคำนวณฐานภาษีที่แตกต่างกันในแต่ละทรัพย์สินที่มีลักษณะการใช้ประโยชน์ที่ต่างกัน ซึ่งอาจนำหลักการ Assessment level ตามกฎหมายประเทศฟิลิปปินส์มาใช้ซึ่งเป็นการกำหนดอัตรา Assessment level จากลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินไม่ว่าจะเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อการเกษตรกรรม การใช้ประโยชน์เพื่อการอุตสาหกรรมและการพาณิชย์ หรือการใช้ประโยชน์เพื่อการอยู่อาศัย เป็นต้น ซึ่งในการนำมาใช้ในประเทศไทยนั้นก็จะต้องมีการพิจารณาหาค่า Assessment level ที่เหมาะสม ทั้งนี้ควรแยกพิจารณา Assessment level ดังนี้

- 1.1 ที่ดิน กำหนด Assessment level จากลักษณะการใช้ประโยชน์ที่ดิน
- 1.2 สิ่งปลูกสร้าง กำหนด Assessment level จากมูลค่าของทรัพย์สิน

๒. การกำหนดอัตราภาษี

ควรมีการปรับปรุงเพื่อลดอัตราภาษีเดิมที่ใช้คืออัตราร้อยละ 12.5 ซึ่งเป็นอัตราภาษีที่ค่อนข้างสูง แต่อย่างไรก็ตามผู้เขียนก็ได้สนับสนุนให้ใช้อัตราภาษีที่เป็นอัตราภาษี 2 ประเภทอย่างเช่นในประเทศฟิลิปปินส์เนื่องจากผู้เขียนเห็นว่าการแบ่งอัตราภาษีเป็น 2 ประเภทและในแต่ละประเภทของอัตราภาษีนั้นก็ยังกำหนดเป็นเพียงช่วงอัตราภาษีแต่ไม่ได้มีอัตราภาษีที่คงที่ในแต่ละประเภท จะทำให้เกิดปัญหาการใช้ดุลยพินิจอย่างมาก และอาจเป็นช่องโหว่ของกฎหมายที่จะทำให้การจัดเก็บภาษีไม่เป็นธรรมได้ ดังนั้น ในความเห็นของผู้เขียนหากประเทศไทยจะมีการปรับปรุงอัตราภาษี ควรให้มีการกำหนดอัตราภาษีเป็น อัตราภาษีคงที่ เนื่องจากความแตกต่างในการคำนวณภาษีของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่ละประเภทได้สะท้อนอยู่ในมูลค่าของฐานภาษีอยู่แล้ว หากมีการใช้มูลค่ายุติธรรมและคำนวณร่วมกับ

Assessment level โดยอัตราภาษีที่คงที่นี้อาจกำหนดให้มีอัตราที่น้อยลงจากเดิม เนื่องจากการเปลี่ยนมูลค่าฐานภาษีจากค่ารายปีมาเป็นมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สินจะทำให้ฐานภาษีเพิ่มมากขึ้นกว่าหลักเกณฑ์ก่อนอย่างแน่นอน ดังนั้นจึงควรลดอัตราภาษีลงเพื่อไม่ให้ภาษีที่ต้องชำระมีจำนวนที่สูงจนเกินไป

๓. การยกเว้นภาษีให้กับทรัพย์สินใดๆที่มีมูลค่าน้อยกว่าที่กำหนด

ในประเทศฟิลิปปินส์มีการกำหนดว่ามูลค่าของทรัพย์สินถาวรที่ไม่เกินกว่า 500 เปโซจะได้รับการยกเว้น ซึ่งกฎหมายของประเทศไทยก็ควรจะมีเพิ่มเติมข้อกำหนดตรงนี้ด้วย เนื่องจากทรัพย์สินบางประเภทที่มีมูลค่าน้อยแสดงว่าการทรัพย์สินนั้นอาจไม่สามารถนำไปทำประโยชน์ได้เลยหรือทำประโยชน์ได้น้อย การไปเก็บภาษีทรัพย์สินเพิ่มเติมจากทรัพย์สินดังกล่าว อาจเป็นการซ้ำเติมและเพิ่มภาระให้แก่ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินได้

ข้อเสนอแนะของข้าพเจ้าข้างต้นอาจไม่ใช่ข้อเสนอที่ดีที่สุด เนื่องจากยังมีช่องโหว่อยู่ในหลายเรื่องเช่น เรื่องการใช้ดุลยพินิจของพนักงาน เป็นต้น แต่ข้าพเจ้าเชื่อว่าข้อเสนอแนะข้างต้นจะช่วยลดปัญหาความเสมอภาคและความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีเพราะมีการคำนึงถึงการใช้ประโยชน์จริงของทรัพย์สินแต่ละประเภท ซึ่งการใช้ประโยชน์ที่แตกต่างกันทรัพย์สินนั้นก็ทำให้ผลประโยชน์ที่ต่างกันอย่างแน่นอน นอกจากนี้ยังเป็นการลดปัญหาเรื่องความซ้ำซ้อนการกำหนดฐานภาษี และลดช่องโหว่ระหว่างผู้ที่มีทรัพย์สินมากกับผู้ที่มีทรัพย์สินน้อยให้การจัดเก็บภาษีสามารถสะท้อนความสามารถในการชำระภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีให้ได้อย่างมากที่สุด

บรรณานุกรม

หนังสือ

ศุภลักษณ์ พิณีจิวาดล. กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 4 [ปรับปรุงใหม่]. (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ ที.เค.เอส. สยามเพลส แมนเนจเม้นท์, 2556)

วิฑูรย์ สิมะโชคดี. คำอธิบายพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. 2535. พิมพ์ครั้งที่ 4 กรุงเทพฯ: สมาคมส่งเสริมเทคโนโลยี (ไทย-ญี่ปุ่น), 2543.

ศุภลักษณ์ พิณีจิวาดล. คำอธิบายภาษีท้องถิ่น, พิมพ์ครั้งที่ 3. (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2550)

ศุภลักษณ์ พิณีจิวาดล. คำอธิบายกฎหมายมหาชนการคลังและภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 3. (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547)

วารสาร

ศุภลักษณ์ พิณีจิวาดล. บทวิเคราะห์มาตรการทางกฎหมายภาษีทรัพย์สินกับการถือครองและใช้ประโยชน์ที่ดิน : ศึกษากรณี พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดินกับภาษีบำรุงท้องที่. วารสารกฎหมาย 21 (2545) .

เอกสารอิเล็กทรอนิกส์

วารสารกรมโยธาธิการและผังเมือง. 2557. การผังเมืองและการใช้ประโยชน์ที่ดินในประเทศไทย. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา:https://www.humanitarianlibrary.org/sites/default/files/2014/02/urban_planning_land_use_0.pdf

สำนักงานเศรษฐกิจการเกษตร. 2558. เนื้อที่ใช้ประโยชน์ทางการเกษตร รายจังหวัด ปี พ.ศ. 2556. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา:http://www.oae.go.th/download/use_soilNew/soiNew/landused2556.html

Thanut Wongsachue. 2553. การใช้ประโยชน์ที่ดินในประเทศไทยระหว่างปี 2529- 2549. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา:<http://pirun.ku.ac.th/~fedutnw/20101112.html>

- Surachet Kongcheep. 2560. รายงานวิจัยนิคมอุตสาหกรรมประเทศไทย ครึ่งปีแรก 2560. [ออนไลน์].
แหล่งที่มา: <http://www.colliers.com/-/media/files/apac/thailand/market-reports/thailand-industrial-estate-1h2017-th.pdf>
- ทฤษฎีการวางผังเมืองและผังภาค. 25 50. แนวคิดทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการใช้ที่ดินและการขยายตัวของเมือง. [ออนไลน์].
แหล่งที่มา: http://coursewares.mju.ac.th:81/e-learning50/la471/course_chapt_04-1.html
- สถาบันศึกษานโยบายสาธารณสุขมหาวิทยาลัยเชียงใหม่. 2561. การประเมินภายในโรงงานที่มีเครื่องจักรที่ผลิตสินค้า. [ออนไลน์].
แหล่งที่มา: <http://www.tlg.mutt.ac.th/?p=6431>
- CRALAW. Philippine laws, statues and codes. [ออนไลน์].
แหล่งที่มา: <http://www.chanrobles.com/presidentialdecreeno464.htm#.WtLfbi7FLIU>
- สำนักข่าวTCIJ. มีนาคม 2558. เทียบกลไกและการเก็บภาษีที่ดิน จากประสบการณ์ 10 ประเทศ. [ออนไลน์].
แหล่งที่มา: <https://www.tcijthai.com/news/2015/03/scoop/5479>
- Milwida Guevara. June 2003. Real Property Taxation in the Philippines. [ออนไลน์].
แหล่งที่มา: <http://www1.worldbank.org/publicsector/decentralization/June2003Seminar/Philippines.pdf>
- กองผู้ช่วยผู้พิพากษาศาลฎีกา. คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2592/ 2529. [ออนไลน์]. 2513.
แหล่งที่มา: <https://deka.in.th/view-103999.html>

ภาคผนวก ก

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. ๒๔๗๕

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานพระราชบัญญัติ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน

พุทธศักราช ๒๔๗๕

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาประชาธิปก พระปกเกล้าเจ้าอยู่หัว มีพระบรมราช
โองการดำรัสเหนือเกล้าฯ ให้ประกาศจงทราบทั่วกันว่า

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

โดยที่ทรงพระราชดำริเห็นสมควรแก้ไขเพิ่มเติมภาษีโรงเรือนและขยายออกไปถึง
ที่ดินด้วย

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติขึ้นไว้โดยปริยายตามตราต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชบัญญัตินี้ให้เรียกว่า “พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน
พุทธศักราช ๒๔๗๕”

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๒ ให้ใช้พระราชบัญญัตินี้ตั้งแต่วันที่ ๑ เมษายน พุทธศักราช ๒๔๗๕

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๓ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้เฉพาะแต่ในท้องที่ซึ่งได้ระบุไว้ในบัญชีต่อท้าย
พระราชบัญญัตินี้

ต่อไปเมื่อทรงพระราชดำริเห็นสมควรจะใช้พระราชบัญญัตินี้ขยายออกไปในท้องที่ใด
จะได้มีประกาศพระบรมราชโองการให้ขยายออกไปเป็นคราว ๆ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔ นับตั้งแต่วันที่ใช้พระราชบัญญัตินี้เป็นต้นไป และภายในท้องที่ซึ่งได้ระบุ
ไว้ตามมาตราก่อน ให้ยกเลิกกฎหมายดังต่อไปนี้

๑. ประกาศภาษีเรือโรงเรือนตึกแพ ปีมะเมียโทศก จุลศักราช ๑๒๓๒

๒. ประกาศแก้ข้อความในประกาศเก็บภาษีเรือโรงเรือนตึกแพ ปีมะเมียโทศก

จุลศักราช ๑๒๓๒

๓. ประกาศแก้ไขเพิ่มเติมภาษีเรือโรงเรือน พุทธศักราช ๒๔๗๔

๔. ประกาศว่าด้วยการใช้ประกาศแก้ไขเพิ่มเติมภาษีเรือโรงเรือน พุทธศักราช ๒๔๗๔

มาตรา ๕ ในพระราชบัญญัตินี้ ถ้าข้อความมิได้แสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

“ที่ดิน” ให้กินความถึง ทางน้ำ บ่อน้ำ สระน้ำ ฯลฯ

“โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ” ให้กินความถึงแพด้วย

“ราคาตลาด” หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินพร้อมทั้งสิ่งที่ทำเพิ่มเติมให้
ดีขึ้นทั้งสิ้น (ถ้ามี) ซึ่งจะจำหน่ายได้ในขณะเวลาที่กำหนดราคาตามพระราชบัญญัตินี้

“ผู้รับประเมิน” หมายความว่า บุคคลผู้พึงชำระค่าภาษี

“ปี” หมายความว่า ปีตามปฏิทินหลวง

“พนักงานเจ้าหน้าที่”^๒ หมายความว่า ผู้ซึ่งได้รับการแต่งตั้งให้มีหน้าที่รับแบบแสดงรายการทรัพย์สิน ประเมินภาษี และปฏิบัติหน้าที่อื่นตามที่กฎหมายกำหนด

“พนักงานเก็บภาษี”^๓ หมายความว่า ผู้ซึ่งได้รับการแต่งตั้งให้มีหน้าที่จัดเก็บ รับชำระ รวมทั้งเร่งรัดให้ชำระภาษี และปฏิบัติหน้าที่อื่นตามที่กฎหมายกำหนด

“รัฐมนตรี”^๔ หมายความว่า รัฐมนตรีผู้รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

“กำหนด”^๕ (ยกเลิก)

“รัฐวิสาหกิจ”^๖ หมายความว่า รัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ มาตรา ๖ เพื่อประโยชน์แห่งพระราชบัญญัตินี้ ท่านให้แบ่งทรัพย์สินออกเป็น ๒

ประเภท คือ

(๑) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ กับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่ง

ปลูกสร้างนั้น ๆ

(๒) ที่ดินซึ่งมิได้ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ

“ที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ” ตามความหมายแห่ง

มาตรานี้ หมายความว่า ที่ดินซึ่งปลูกโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ และบริเวณต่อเนื่องกันซึ่งตามปกติใช้ไปด้วยกันกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ

มาตรา ๖ ทวิ^๗ ให้รัฐมนตรีมีอำนาจยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่รัฐวิสาหกิจ

สำหรับพื้นที่ที่เป็นบริเวณต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ใช้ประโยชน์โดยตรงของรัฐวิสาหกิจนั้นตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดได้

มาตรา ๗^๘ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการ

กระทรวงมหาดไทยรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้ และให้มีอำนาจออกกฎกระทรวงกำหนดอัตรา

ค่าธรรมเนียมและกำหนดกิจการอื่น รวมทั้งออกระเบียบและประกาศเพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ ทั้งนี้ ในส่วนที่เกี่ยวกับอำนาจหน้าที่ของแต่ละกระทรวง

กฎกระทรวงนั้น เมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้

^๒ มาตรา ๕ นิยามคำว่า “พนักงานเจ้าหน้าที่” แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

^๓ มาตรา ๕ นิยามคำว่า “พนักงานเก็บภาษี” แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

^๔ มาตรา ๕ นิยามคำว่า “รัฐมนตรี” แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

^๕ มาตรา ๕ นิยามคำว่า “กำหนด” ยกเลิกโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

^๖ มาตรา ๕ นิยามคำว่า “รัฐวิสาหกิจ” เพิ่มโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

^๗ มาตรา ๖ ทวิ เพิ่มโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔
^๘ มาตรา ๗ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

มาตรา ๗ ทวิ^๕ เพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจ
แต่งตั้งพนักงานเจ้าหน้าที่และพนักงานเก็บภาษี
สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ภาค ๑

ภาษีโรงเรือน และสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ กับที่ดินซึ่งใช้
ต่อเนื่องกับโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ
สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๘^๖ ให้ผู้รับประเมินชำระภาษีปีละครั้งตามค่ารายปีของทรัพย์สิน คือ
โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้น ใน
อัตราร้อยละสิบสองครึ่งของค่ารายปี

เพื่อประโยชน์แห่งมาตรานี้ “ค่ารายปี” หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้น
สมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ

ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้เช่าให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอัน
สมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีใช้จำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เขาได้ หรือเป็น
กรณีที่หากเขาไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงาน
เจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และ
บริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการ
กระทรวงมหาดไทยกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

มาตรา ๙ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้ ท่านให้ยกเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้

(๑) พระราชวังอันเป็นส่วนของแผ่นดิน

(๒)^๗ ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะและทรัพย์สินของ
การรถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการการรถไฟโดยตรง

(๓) ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะและโรงเรียนสาธารณะ ซึ่งกระทำกิจการอัน
มิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาลและในการศึกษา

(๔) ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดียว หรือเป็นที่อยู่
ของสงฆ์

(๕) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้ตลอดปีและเจ้าของมิได้อยู่เอง
หรือให้ผู้อื่นอยู่ นอกจากคนเฝ้า ในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน

^๕ มาตรา ๗ ทวิ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๕) พ.ศ.
๒๕๔๓

^๖ มาตรา ๘ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

^๗ มาตรา ๙ (๒) แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.
๒๕๓๔

(๖)^{๑๒} โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของการเคหะแห่งชาติที่ผู้เช่าซื้ออาศัยอยู่เองโดยมิได้
ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบกิจการอุตสาหกรรมหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้

มาตรา ๑๐^{๑๓} โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งเจ้าของอยู่เอง หรือให้ผู้แทน
อยู่เฝ้ารักษา และซึ่งมิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบกิจการอุตสาหกรรม ท่านให้ลดเว้นจากบทบัญญัติ
แห่งภาคนี้ตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๗๕ เป็นต้นไป

มาตรา ๑๑ ถ้าโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ถูกรื้อถอนหรือทำลายโดย
ประการอื่น ท่านให้ลดหย่อนค่ารายปีของทรัพย์สินนั้นตามส่วนที่ถูกทำลายตลอดเวลาที่ยังไม่ได้ทำขึ้น
แต่ในเวลานั้นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ นั้นต้องเป็นที่ซึ่งยังใช้ไม่ได้

ในกรณีนี้ถ้าไม่มีโรงเรือนอื่นหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ในที่ดินนั้น ท่านให้
กำหนดค่าภาษีในเวลาที่กำลังข้างบนตามบทบัญญัติในภาค ๒ แห่งพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๑๒ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งทำขึ้นในระหว่างปีนั้น ท่านว่า
ให้เอาเวลาซึ่งโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ นั้นได้มีขึ้นและสำเร็จจนควรเข้าอยู่ได้แล้วเท่านั้น
มาเป็นเกณฑ์คำนวณค่ารายปี

ถ้าในระหว่างปีไม่มีโรงเรือนอื่นหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ในที่ดินนั้น ท่านให้
กำหนดค่าภาษีเฉพาะเวลานั้น ตามบทบัญญัติในภาค ๒ แห่งพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๑๓ ถ้าเจ้าของโรงเรือนใดติดตั้งส่วนควบที่สำคัญมีลักษณะเป็นเครื่องจักร
กลไก เครื่องกระทำหรือเครื่องกำเนิดสินค้าเพื่อใช้ดำเนินการอุตสาหกรรมบางอย่าง เช่น โรงสี
โรงเลื่อย ฯลฯ ขึ้นในโรงเรือนนั้น ๆ ในการประเมินท่านให้ลดค่ารายปีลงเหลือหนึ่งในสามของค่ารายปี
ของทรัพย์สินนั้น รวมทั้งส่วนควบดังกล่าวแล้วด้วย

มาตรา ๑๔ เวลาซึ่งลดค่ารายปีตามภาคนี้ ท่านให้คำนวณแต่เดือนเต็ม

มาตรา ๑๕ ในท้องที่ซึ่งได้จัดตั้งสุขาภิบาลแล้ว หรือจะตั้งขึ้นก็ดี ท่านให้แบ่ง
ผลประโยชน์จากภาษีนั้น ระหว่างสุขาภิบาล (สองส่วนในสาม) กับรัฐบาล (หนึ่งส่วนในสาม)

ค่าใช้จ่ายในการเก็บภาษีทุกอย่าง ท่านให้รัฐบาลเป็นผู้เสีย

ภาค ๒
ภาษีที่ดินซึ่งมิได้ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือน
หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ

^{๑๒} มาตรา ๙ (๖) เพิ่มโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

^{๑๓} มาตรา ๑๐ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินแก้ไขเพิ่มเติม
พุทธศักราช ๒๕๗๕

^{๑๔} มาตรา ๔ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินแก้ไขเพิ่มเติม พุทธศักราช ๒๕๗๕ ได้
บัญญัติให้ยกเลิกภาษีที่ดินซึ่งมิได้ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น มาตรา ๑๖ และมาตรา ๑๗ ตั้งแต่

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๑๖^{๑๕} (ยกเลิก)

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๑๗^{๑๖} (ยกเลิก)

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ภาค ๓

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

วิธีดำเนินการประเมินและจัดเก็บภาษี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ซึ่งกล่าวในภาค ๑ และภาค ๒

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

หมวด ๑

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

การประเมิน

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๑๘ ค่ารายปีของปีที่ล่วงแล้วนั้น ท่านให้เป็นหลักสำหรับการคำนวณค่าภาษี
ซึ่งจะต้องเสียในปีต่อมา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๑๙ ให้ผู้รับประเมินยื่นแบบพิมพ์เพื่อแจ้งรายการทรัพย์สินต่อพนักงาน

เจ้าหน้าที่ในท้องที่ซึ่งทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ภายในเดือนกุมภาพันธ์ของทุกปี แต่ถ้าในปีที่ล่วงมาแล้วมีเหตุ
จำเป็นอันเกิดจากสาธารณภัยหรือเหตุพวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดมีอำนาจ
เลื่อนกำหนดเวลาดังกล่าวออกไปได้ตามที่เห็นสมควร

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ในกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ได้รับแบบพิมพ์ตามวรรคหนึ่ง หรือในกรณีจำเป็นเพื่อ
ประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี พนักงานเจ้าหน้าที่ที่มีอำนาจมีหนังสือสอบถามผู้เช่าหรือผู้ครองทรัพย์สิน
เพื่อให้ตอบข้อความตามแบบพิมพ์เช่นเดียวกันได้ และผู้เช่าหรือผู้ครองทรัพย์สินต้องตอบข้อความ
ในแบบพิมพ์ดังกล่าว แล้วส่งคืนให้พนักงานเจ้าหน้าที่ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือ
สอบถาม ในกรณีเช่นนี้ผู้เช่าหรือผู้ครองทรัพย์สินต้องอยู่ในบังคับและมีความรับผิดชอบเกี่ยวกับ
ผู้รับประเมินเพียงเท่าที่เกี่ยวกับการสอบถามข้อความ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

พ.ศ. ๒๔๗๕ เป็นต้นไป โดยบัญญัติว่า “ตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๗๕ เป็นต้นไปให้ยกเลิกภาษีที่ดินซึ่งมิได้ใช้ต่อเนื่องกับ
โรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ตามภาค ๒ มาตรา ๑๖, ๑๗ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรียนและที่ดิน
พุทธศักราช ๒๔๗๕”

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

^{๑๕} มาตรา ๑๖ ยกเลิกโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรียนและที่ดินแก้ไขเพิ่มเติม พุทธศักราช

๒๔๗๕

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

^{๑๖} มาตรา ๑๗ ยกเลิกโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรียนและที่ดินแก้ไขเพิ่มเติม พุทธศักราช

๒๔๗๕

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

^{๑๗} มาตรา ๑๙ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรียนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

มาตรา ๒๐^{๑๘} ให้ผู้รับประเมิน ผู้เช่า หรือผู้ครอบทรัพย์สินกรอกรายการในแบบพิมพ์ตามความเป็นจริงตามความรู้เห็นของตนให้ครบถ้วน และรับรองความถูกต้องของข้อความดังกล่าวพร้อมทั้งลงวันที่ เดือน ปี และลายมือชื่อของตนกำกับไว้ แล้วส่งคืนไปยังพนักงานเจ้าหน้าที่แห่งท้องที่ที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่

การส่งแบบพิมพ์ตามวรรคหนึ่ง จะนำไปส่งด้วยตนเอง มอบหมายให้ผู้อื่นไปส่งแทนหรือส่งทางไปรษณีย์ลงทะเบียนถึงพนักงานเจ้าหน้าที่ก็ได้

ในกรณีที่ส่งทางไปรษณีย์ลงทะเบียน ให้ถือว่าวันที่ส่งทางไปรษณีย์เป็นวันยื่นแบบพิมพ์

มาตรา ๒๑ ท่านให้พนักงานเจ้าหน้าที่ตรวจพิจารณาแบบใบแจ้งรายการนี้ และถ้าเห็นจำเป็นก็ให้มีอำนาจสั่งให้ผู้รับประเมินแสดงรายการเพิ่มเติมละเอียดยิ่งขึ้น และถ้าจะเรียกให้นำพยานหลักฐานมาสนับสนุนข้อความในรายงานนั้นก็เรียกได้

มาตรา ๒๒ ถ้าพนักงานเจ้าหน้าที่ที่ได้รับคำตอบจากผู้รับประเมินภายในสิบวันหรือได้รับคำตอบอันไม่เพียงพอไซ้ ท่านให้มีอำนาจออกหมายเรียกผู้รับประเมินมา ณ สถานที่ซึ่งเห็นสมควร และให้นำพยานหลักฐานในเรื่องสิ่งทรมิทรัพย์สินนั้น ๆ มาแสดงตามซึ่งเห็นจำเป็น กับให้มีอำนาจซักถามผู้รับประเมินในเรื่องใบแจ้งรายงานนั้น

มาตรา ๒๓ เพื่อประโยชน์ในการประเมิน ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจที่จะเข้าไปตรวจตราทรัพย์สินได้ด้วยตนเองต่อหน้าผู้รับประเมิน ผู้เช่า หรือผู้ครอบ หรือผู้แทน ระหว่างเวลาพระอาทิตย์ขึ้น และพระอาทิตย์ตก และเมื่อผู้รับประเมิน ผู้เช่าหรือผู้ครอบได้รับคำขอรองแล้ว ก็จะต้องให้ความสะดวกตามสมควรแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ในการตรวจตรานั้น ในการนี้ผู้รับประเมิน ผู้เช่าหรือผู้ครอบจะต้องได้รับแจ้งความเป็นลายลักษณ์อักษรให้ทราบไม่ต่ำกว่าสี่สิบแปดชั่วโมงก่อนตรวจ

มาตรา ๒๔ เมื่อได้ไต่สวนตรวจตราแล้ว ให้เป็นหน้าที่ของพนักงานเจ้าหน้าที่ที่จะกำหนด

- (ก) ประเภทแห่งทรัพย์สินตามมาตรา ๖
- (ข) ค่ารายปีแห่งทรัพย์สิน
- (ค) ค่าภาษีที่จะต้องเสีย

ให้พนักงานเจ้าหน้าที่แจ้งรายการตามที่ได้กำหนดไว้นั้นไปยังพนักงานเก็บภาษี ให้พนักงานเก็บภาษีแจ้งรายการประเมินไปให้ผู้รับประเมินทรัพย์สินในท้องที่ของตนทราบโดยมิชักช้า

มาตรา ๒๕ ทวิ^{๑๙} ผู้รับประเมินผู้ใดไม่ยื่นแบบพิมพ์แสดงรายการเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๑๙ หรือยื่นแบบพิมพ์ไม่ถูกต้องตามความจริงหรือไม่บริบูรณ์ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินและให้มีการแจ้งการประเมินย้อนหลังให้ผู้รับประเมินเสียภาษีตามที่พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินได้

^{๑๘} มาตรา ๒๐ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔
^{๑๙} มาตรา ๒๕ ทวิ เพิ่มโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

การประเมินตามวรรคหนึ่งให้กระทำได้ภายในกำหนดเวลาดังต่อไปนี้

(๑) ในกรณีไม่ยื่นแบบพิมพ์ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจดำเนินการตามมาตรา ๒๔ ย้อนหลังได้ไม่เกินสิบปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นแบบพิมพ์ตามมาตรา ๑๙

(๒) ในกรณียื่นแบบพิมพ์ไม่ถูกต้องตามความจริงหรือไม่บริบูรณ์ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจดำเนินการตามมาตรา ๒๔ ย้อนหลังได้ไม่เกินห้าปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นแบบพิมพ์ตามมาตรา ๑๙

มาตรา ๒๕ ผู้รับประเมินผู้ใดไม่พอใจในการประเมินไซ้ ท่านว่าอาจยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาลตามแต่จะได้อำนาจไว้ เพื่อขอให้พิจารณาการประเมินนั้นใหม่ โดยวิธีการดังจะได้อีกกล่าวต่อไป

มาตรา ๒๖ คำร้องทุก ๆ ฉบับ ให้เขียนในแบบพิมพ์ซึ่งกรมการอำเภอจ่าย เมื่อผู้รับประเมินลงนามแล้วให้ส่งต่อกรมการอำเภอในท้องที่ซึ่งทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ภายในเวลาสิบห้าวัน นับตั้งแต่วันที่ได้รับแจ้งความตามมาตรา ๒๔ นั้น เพื่อให้ส่งต่อไปยังอธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาล แล้วแต่กรณี

มาตรา ๒๗ ถ้าคำร้องยื่นภายหลังเวลาที่ซึ่งกำหนดไว้ในมาตรา กอน ท่านให้อธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาลมีหนังสือแจ้งความให้ผู้รับประเมินทราบว่ามีเหตุสิทธิที่จะให้พิจารณาการประเมินใหม่ และจำนวนเงินซึ่งประเมินไว้ในวันนั้นเป็นจำนวนเด็ดขาด เมื่อเป็นดังนี้ห้ามมิให้นำคดีขึ้นสู่ศาล เว้นแต่ในปัญหาข้อกฎหมายซึ่งอ้างว่าเป็นเหตุหมดสิทธินั้น

มาตรา ๒๘ เมื่ออธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้แทน หรือสมุหเทศาภิบาล แล้วแต่กรณี ได้รับคำร้องแล้ว มีอำนาจออกหมายเรียกผู้ร้องมาซักถาม แต่ต้องให้ทราบล่วงหน้าไม่น้อยกว่าสิบวัน

มาตรา ๒๙ ผู้ร้องผู้ใดไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกของอธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้แทน หรือสมุหเทศาภิบาล หรือไม่ยอมให้ซักถาม หรือไม่ตอบคำถาม หรือไม่นำพยานหลักฐานมาสนับสนุน คำร้องของตนเมื่อเรียกให้นำมา ท่านว่าผู้นั้นหมดสิทธิที่จะขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ และจำนวนเงินซึ่งประเมินไว้ในวันนั้นเป็นจำนวนเด็ดขาด แต่ทั้งนี้มิให้เป็นการปลดเปลื้องผู้ร้องให้พ้นจากความรับผิดชอบในการแจ้งความเท็จโดยเจตนาหรือโดยที่รู้อยู่แล้วว่าเป็นเท็จ

มาตรา ๓๐ ค่าชี้ขาดของอธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาลนั้น ให้แจ้งไปยังผู้ร้องเป็นลายลักษณ์อักษร ถ้ามีการลดจำนวนเงินที่ประเมินไว้เป็นจำนวนเท่าใดก็ให้แจ้งไปยังพนักงานเจ้าหน้าที่ เพื่อจะได้แก้ไขบัญชีการประเมินตามคำชี้ขาดนั้น

มาตรา ๓๑ ผู้รับประเมินผู้ใดไม่พอใจในคำชี้ขาดของอธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาล จะนำคดีไปสู่ศาลเพื่อแสดงให้ศาลเห็นว่า การประเมินนั้นไม่ถูกต้อง แต่ต้องทำภายในสามสิบวัน นับแต่วันรับแจ้งความให้ทราบคำชี้ขาด

ถ้าอธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาลชี้ขาดว่าผู้รับประเมินหมดสิทธิที่จะให้
การประเมินของตนได้รับพิจารณาใหม่ตามมาตรา ๒๙ ห้ามมิให้นำคดีขึ้นสู่ศาล เว้นแต่ในปัญหา
ข้อกฎหมายซึ่งอ้างว่าเป็นเหตุหมดสิทธินั้น

ในกรณีที่ผู้รับประเมินซึ่งเป็นรัฐวิสาหกิจไม่พอใจในคำชี้ขาดตามวรรคหนึ่ง เนื่องจาก
เห็นว่าจำนวนเงินซึ่งประเมินไว้นั้นมีจำนวนที่สูงเกินสมควร ให้รัฐวิสาหกิจนั้นนำเรื่องเสนอ
คณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณาภายในสามสิบวัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำชี้ขาดตามมาตรา ๓๐ ในการนี้
คณะรัฐมนตรีมีอำนาจให้ลดหย่อนค่ารายปีให้แก่รัฐวิสาหกิจนั้นได้ตามที่เห็นสมควร มติของ
คณะรัฐมนตรีให้เป็นที่สุด^{๒๐}

มาตรา ๓๒ เมื่อคำพิพากษาที่สุดของศาลซึ่งแก้คำชี้ขาดของอธิบดีกรมสรรพากร
หรือสมุหเทศาภิบาลนั้น ได้ส่งไปให้พนักงานเจ้าหน้าที่ทราบแล้ว ให้พนักงานเจ้าหน้าที่แก้บัญชีการ
ประเมินให้ถูกต้องโดยเร็ว

มาตรา ๓๓ การขอยกเว้น ขอให้ปลดภาษี หรือขอลดค่าภาษีตามความในภาค ๑
และภาค ๒ นั้น ผู้รับประเมินต้องเขียนลงในแบบพิมพ์ที่ยื่นต่อกรมการอำเภอทุก ๆ ปี พร้อมด้วย
พยานหลักฐานที่จะสนับสนุน เพื่อว่าพนักงานเจ้าหน้าที่จะสามารถสอบสวนให้แน่นอนโดยการ
ไต่สวน หรือวิธีอื่นว่าคำร้องขอนั้นมีมูลดีและควรจะให้ยกเว้นหรือปลดหรือลดภาษีเพียงใดหรือไม่

มาตรา ๓๔ ถ้าพนักงานเจ้าหน้าที่ส่งยกคำขอยกเว้นหรือคำขอให้ปลดภาษีหรือลด
ค่าภาษีก็ให้แจ้งคำชี้ขาดไปยังผู้รับประเมิน และผู้รับประเมินมีสิทธิเช่นเดียวกับในเรื่องที่ได้บ่งไว้ใน
หมวดนี้ที่ว่าด้วยการประเมิน

มาตรา ๓๕ ในการกำหนดค่าภาษีนั้น เศษที่ต่ำกว่าครึ่งสตางค์ให้ปัดทิ้ง ถ้าครึ่ง
สตางค์ขึ้นไปให้นับเป็นหนึ่งสตางค์

มาตรา ๓๖ หนังสือแจ้งความและหมายเรียกตามพระราชบัญญัตินี้จะให้คนนำไปส่ง
หรือจะส่งโดยทางจดหมายไปรษณีย์ลงทะเบียนก็ได้ ถ้าให้คนนำไปส่งเมื่อผู้ส่งไม่พบผู้รับไซ้ จะส่ง
ให้แก่บุคคลใด ซึ่งมีอายุเกินยี่สิบปีที่อยู่ในบ้านเรือนหรือสำนักการค้าของผู้รับก็ได้ และการส่งเช่นนี้ให้
ถือว่าเป็นการพอเพียงตามกฎหมาย

ถ้าหาตัวผู้รับมิได้และไม่มีบุคคลที่จะรับดังกล่าวข้างบนไซ้ ท่านว่าอาจส่งโดยวิธีปิด
หนังสือแจ้งความหรือหมายนั้นในที่ที่เห็นได้ถนัดที่ประตูบ้านผู้รับ หรือโฆษณาในหนังสือพิมพ์ท้องถิ่น
ก็ได้

มาตรา ๓๗ ถ้าผู้รับประเมินจะต้องลงนามในแบบพิมพ์ใดตามพระราชบัญญัตินี้
ท่านว่าจะมอบฉันทะเป็นลายลักษณ์อักษรให้ตัวแทนลงนามแทนก็ได้ ถ้าผู้รับประเมินได้รับหมายเรียก

^{๒๐} มาตรา ๓๑ วรรคสาม เพิ่มโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.
๒๕๓๔

ตัวตามพระราชบัญญัตินี้ นอกจากที่กล่าวในหมายเรียกว่าต้องไปเอง ท่านว่าจะมอบฉันทะเป็น
ลายลักษณ์อักษรให้ตัวแทนไปแทนตัวก็ได้

แต่พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องพอใจว่าผู้แทนนั้นได้รับมอบอำนาจโดยชอบตามประมวล
กฎหมายแพ่งและพาณิชย์

หมวด ๒

การเก็บภาษี

มาตรา ๓๘^{๒๑} ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีนำค่าภาษีไปชำระต่อพนักงานเก็บภาษีภายใน
สามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน ณ สำนักงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่
โรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตั้งอยู่ หรือสถานที่อื่นที่ผู้บริหารท้องถิ่นกำหนดโดยประกาศ
ล่วงหน้าไว้ ณ สำนักงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นไม่น้อยกว่าสามสิบวัน

การชำระภาษีจะชำระโดยการส่งธนาคาญตัวแลกเงินของธนาคาร หรือเช็คที่ธนาคาร
รับรองทางไปรษณีย์ลงทะเบียนไปยังสถานที่ตามวรรคหนึ่งก็ได้ โดยส่งจ่ายให้แก่องค์กรปกครอง
ส่วนท้องถิ่นนั้น ๆ หรือโดยการชำระผ่านธนาคาร หรือโดยวิธีอื่นตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการ
กระทรวงมหาดไทยกำหนด

การชำระภาษีให้ถือว่าได้มีการชำระแล้วในวันที่พนักงานเก็บภาษีได้ลงลายมือชื่อใน
ใบเสร็จรับเงิน เว้นแต่การชำระภาษีตามวรรคสองให้ถือว่าวันส่งทางไปรษณีย์ วันชำระผ่านธนาคาร
หรือวันชำระโดยวิธีอื่นตามที่กำหนด แล้วแต่กรณี เป็นวันชำระภาษี

มาตรา ๓๘ ทวิ^{๒๒} การชำระค่าภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ รัฐมนตรีว่าการ
กระทรวงมหาดไทยจะกำหนดให้มีการผ่อนชำระก็ได้

วงเงินค่าภาษีที่จะมีสิทธิผ่อนชำระ รวมทั้งหลักเกณฑ์และวิธีการในการผ่อนชำระ ให้
เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๓๙ ถ้ามีผู้ยื่นฟ้องต่อศาลตามความในมาตรา ๓๑ ท่านห้ามมิให้ศาลประทับ
เป็นฟ้องตามกฎหมาย เว้นแต่จะเป็นที่พอใจศาลว่าผู้รับประเมินได้ชำระค่าภาษีทั้งสิ้นซึ่งถึงกำหนด
ต้องชำระ เพราะเวลาซึ่งท่านให้ไว้ตามมาตรา ๓๘ นั้น ได้สิ้นไปแล้ว หรือจะถึงกำหนดชำระระหว่างที่
คดียังอยู่ในศาล

ถ้าศาลตัดสินให้ลดค่าภาษี ท่านให้คืนเงินส่วนที่ลดนั้นภายในสามเดือน โดยไม่คิดค่า
อย่างไร

มาตรา ๔๐ ค่าภาษีนั้น ท่านให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสีย
แต่ถ้าที่ดินและโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เป็นของคนละเจ้าของ เจ้าของ
โรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ต้องเสียค่าภาษีทั้งสิ้น ในกรณีเช่นนั้นถ้าเจ้าของโรงเรียนหรือสิ่ง

^{๒๑} มาตรา ๓๘ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๔๓

^{๒๒} มาตรา ๓๘ ทวิ เพิ่มโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

ปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ไม่เสียภาษี ท่านว่าการขายทรัพย์สินทอดตลาดของผู้นั้นตามมาตรา ๔๔ ให้รวม
ขายสิทธิใด ๆ ในที่ดินอันเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ยังคงมีอยู่นั้นด้วย

มาตรา ๔๑ ถ้าผู้รับประเมินยื่นคำร้องและปรากฏว่าผู้รับประเมินได้เสียหายเพราะ
ทรัพย์สินว่างลงหรือทรัพย์สินชำรุดถึงจำเป็นต้องซ่อมแซมในส่วนสำคัญ ท่านว่าพนักงานเจ้าหน้าที่จะ
ลดค่าภาษีลงตามส่วนที่เสียหาย หรือปลดค่าภาษีทั้งหมดก็ได้

ถ้าผู้ร้องไม่พอใจ ท่านว่าจะร้องขอให้อธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาล
พิจารณาอีกชั้นหนึ่งก็ได้ คำตัดสินของอธิบดีกรมสรรพากรหรือสมุหเทศาภิบาลนั้น ท่านว่าเป็น

หมวด ๓

ค่าภาษีค้ำ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๒ ถ้าค่าภาษีมิได้ชำระภายในเวลาที่ได้กำหนดในหมวด ๒ ไซ้ ท่านว่าเงิน
ค่าภาษีนั้นค้างชำระ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๓ ถ้าเงินค่าภาษีค้างชำระ ท่านให้เพิ่มจำนวนขึ้นตั้งอัตราต่อไปนี้

- (๑) ถ้าชำระไม่เกินหนึ่งเดือนนับแต่วันพ้นกำหนดเวลาที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๓๘ ให้เพิ่มร้อยละสองครึ่งแห่งค่าภาษีที่ค้าง
- (๒) ถ้าเกินหนึ่งเดือนแต่ไม่เกินสองเดือน ให้เพิ่มร้อยละห้าแห่งค่าภาษีที่ค้าง
- (๓) ถ้าเกินสองเดือนแต่ไม่เกินสามเดือน ให้เพิ่มร้อยละเจ็ดครึ่งแห่งค่าภาษีที่ค้าง
- (๔) ถ้าเกินสามเดือนแต่ไม่เกินสี่เดือน ให้เพิ่มร้อยละสิบแห่งค่าภาษีที่ค้าง

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๔ ถ้ามิได้มีการชำระค่าภาษีและเงินเพิ่มภายในสี่เดือนตามมาตรา ๔๓
ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือให้ยึด आयัด หรือขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ซึ่ง
ค้างชำระค่าภาษีเพื่อนำเงินมาชำระเป็นค่าภาษี เงินเพิ่ม ค่าธรรมเนียม และค่าใช้จ่ายโดยมิต้องขอให้
ศาลสั่งหรือออกหมายยึด

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

การยึด आयัด หรือขายทอดตลาดทรัพย์สินตามวรรคหนึ่ง ให้ปฏิบัติตามประมวล

กฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๕ ถ้าค่าภาษีค้างอยู่และยังมีได้ชำระขณะเมื่อทรัพย์สินได้โอนกรรมสิทธิ์
ไปเป็นของเจ้าของใหม่โดยเหตุใด ๆ ก็ตาม ท่านว่าเจ้าของคนเก่าและคนใหม่เป็นลูกหนี้ค่าภาษีนั้น
ร่วมกัน

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ภาค ๔

บทกำหนดโทษ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๔ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๔๓

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๖ ผู้ใดละเลยไม่แสดงข้อความตามที่กล่าวไว้ในมาตรา ๒๐ เว้นแต่จะเป็นด้วยเหตุสุดวิสัย ท่านว่าผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกินสองร้อยบาท

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๗ ผู้ใดโดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจละเลยไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกของพนักงานเจ้าหน้าที่ ไม่แจ้งรายการเพิ่มเติมละเอียดยิ่งขึ้นเมื่อเรียกร่อง ไม่นำพยานหลักฐานมาแสดง หรือไม่ตอบคำถามเมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ซักถาม ตามความในมาตรา ๒๑ และ ๒๒ ท่านว่าผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าร้อยบาท

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๘ ผู้ใด

ผู้ใด

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

(ก) โดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจยื่นข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถามด้วยคำอันเป็นเท็จหรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดง เพื่อหลีกเลี่ยงหรือจัดหาทางให้ผู้อื่นหลีกเลี่ยงการคำนวณค่ารายปีแห่งทรัพย์สินตามที่ควรก็ดี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

(ข) โดยความเท็จ โดยเจตนาละเลย โดยฉ้อโกง โดยอุบาย หรือโดยวิธีการอย่างหนึ่งอย่างใดทั้งสิ้นที่จะหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการคำนวณค่ารายปีแห่งทรัพย์สินของตนตามที่ควรก็ดี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ท่านว่าผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินห้าร้อยบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ประกาศมา ณ วันที่ ๑๙ เมษายน พุทธศักราช ๒๔๗๕ เป็นปีที่ ๘ ในรัชกาลปัจจุบัน

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

บัญชีแสดงท้องที่ใช้พระราชบัญญัติภาษี
โรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕^{๒๔}

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เขตจังหวัดพระนคร

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ทิศตะวันตก ฝั่งตะวันออกของแม่น้ำเจ้าพระยา ตั้งแต่ปากคลองบางซื่อ ตลอดลงมาถึงปากคลองวัว

ทิศเหนือ ตั้งแต่ปากคลองบางซื่อไปตามลำคลองเข้าคลองเปรมประชากร เข้าคลองประปาที่หลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๑ ตามลำคลองประปาไปถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๒ หักไปทางทิศตะวันออกตรงไปหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๓ ซึ่งตั้งอยู่ริมคลองเปรมประชากร ตามลำคลองนั้นไปทางเหนือถึงคลองขุดเจ้าพระยารวงศ์ เข้าคลองขุดนั้นไปถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๔ ซึ่งตั้งอยู่ริมทางรถไฟ

ทิศตะวันออก ตั้งแต่หลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๔ ไปทางทิศใต้ตามทางรถไฟถึงคลองประปา ตามคลองประปาไปทางทิศใต้และเลี้ยวเข้าคลองสามเสน ตามลำคลองสามเสนไปทางทิศตะวันออกเข้าคลองบางกระสัน ตามลำคลองนั้นไปออกคลองบางกะปิ ตามลำคลองบางกะปิไปทางทิศตะวันออกถึงหัวถนนหม่อมไค้ ไปตามแนวถนนนั้นตรงไปถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๗ อันตั้งอยู่ที่มุมข้อศอกคลองไผ่สิงห์โต (และในระหว่างหัวถนนหม่อมไค้ถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๗ นั้น ให้ขยายเขตไปทางทิศตะวันออกอีก ๑๐ เส้น ถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๕ และ ภ.ร.ด. ๖) ตั้งแต่หลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๗ นั้น ไปตามลำคลองไผ่สิงห์โตทางทิศตะวันตก ถึงทางรถไฟสายช่องนนทรี ตามทางรถไฟนั้นไปทางทิศใต้ถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๘ หักไปทางทิศตะวันออกตามแนวทางเดินถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๙ ซึ่งตั้งอยู่ริมคลองไผ่สิงห์โต ตามลำคลองนั้นไปทางทิศใต้เข้าคลองหัวลำโพง เลี้ยวไปทางทิศตะวันออกเข้าคลองเตยและตามลำคลองเตยไปออกแม่น้ำเจ้าพระยา

ทิศใต้ ฝั่งตะวันออกของแม่น้ำเจ้าพระยา ตั้งแต่ปากคลองเตยมาทางทิศตะวันตกถึงทางรถไฟสายช่องนนทรีริมคลองวัดช่องลม ตามทางรถไฟนั้นมาถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๑๐ ซึ่งตั้งอยู่ที่หัวถนนศรีบำเพ็ญ ตามถนนศรีบำเพ็ญ ถนนยื่นอากาศถึงคลองมหาเมฆ ตามลำคลองนั้นไปทางทิศเหนือแล้วเลี้ยวเข้าลำคูไปทางทิศตะวันออกเข้าถนนงามดูพลี ตามถนนงามดูพลีไปออกถนนสาร ตามถนนนั้นไปออกถนนเจริญกรุง (และในระหว่างตั้งแต่ที่ถนนงามดูพลีจดถนนสารถึงที่ถนนสารจดถนนเจริญกรุงนั้น ให้ขยายเขตไปทางทิศใต้ ๑๕ เส้น เสมอกับเขตสุขาภิบาล) ตั้งแต่ที่ถนนสารจดถนนเจริญกรุง ตามถนนเจริญกรุงไปทางทิศใต้เข้าตรอกป่าช้าจีน ไปถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๑๑ อันตั้งอยู่เชิงสะพานคอนกรีต แล้วเข้าตรอกหลังป่าช้าจีนไปทางทิศใต้ถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๑๒ เลี้ยวตามทางเดินไปทางทิศตะวันออกถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๑๓ ออกถนนซอยสะพานที่ ๒ ตรงไปถึงตรอกจันทร์ ตามตรอกนั้นไปทางทิศตะวันตกเข้าถนนซอยที่ ๒ ตามถนนนั้นไปถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๑๔ ตามทางเดินขึ้นสะพานยาวตรอกบางขวางถึงหลักเขตหมาย ภ.ร.ด. ๑๕ ไปทางทิศใต้ถึงหลักเขตหมาย

^{๒๔} บัญชีแสดงท้องที่ใช้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศกำหนดเขตท้องที่ใช้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕

ภ.ร.ด. ๑๖ ซึ่งตั้งอยู่ที่สะพานยาวบ้านใหม่ ไปตามสะพานนั้นทางทิศตะวันตกถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๑๗ เลี้ยวไปทางทิศใต้ถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๑๘ เลี้ยวไปทางทิศตะวันตกถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๑๙ ตามทางเดินไปถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๒๐ และเลี้ยวตามทางนั้นไปถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๒๑ หักไปทางทิศตะวันออกถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๒๒ ตรงไปถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๒๓ และ ภ.ร.ด. ๒๔ ไปตามทางเดินถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๒๕ ซึ่งตั้งอยู่ที่ปลายสะพานยาวตรอกนางบางไปตามสะพานนั้นถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๒๖ อันตั้งอยู่ที่มุมสุเหร่าเลียบบเขตสุเหร่าไปทางทิศใต้ถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๒๗ ตรงไปถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๒๘ แล้วไปตามลำคูถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๒๙ อันตั้งอยู่ริมคลองสวนหลวง ตามลำคลองนั้นไปทางทิศตะวันออกถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๓๐ อันตั้งอยู่ริมคลองสวนหลวงเลี้ยวตามสะพานไปตามทางเดินตรอกสุเหร่าเก่าถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๓๑ ตรงไปถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๓๒ เลี้ยวไปทางทิศตะวันตกถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๓๓ แล้วไปทางทิศใต้ถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๓๔ เลี้ยวไปทางทิศตะวันตกถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๓๕ แล้วไปทางทิศใต้ถึงหลักเขตหมายเลข ภ.ร.ด. ๓๖ อันตั้งอยู่ที่คลองวัว ตามลำคลองวัวไปทางทิศใต้ออกลำน้ำเจ้าพระยา

เขตจังหวัดธนบุรี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ทิศเหนือ ตั้งแต่ปากคลองบางกอกน้อยฝั่งใต้ไปตามลำคลองบางกอกน้อยถึงที่ตรงหัวถนนบ้านจาก

ทิศตะวันตก ตั้งแต่ที่ตรงหัวถนนบ้านจาก หลังวัดอัมรินทร์ตามถนนบ้านจาก ถนนบ้านช่างหล่อ และถนนสวนอนันต์ จดเขตวัดพระยาธรรม หักมาทางตะวันออกลงคลองวัดพระยาธรรมถึงคลองมอญ ข้ามคลองมอญไปเข้าคลองวัดนากกลางและตามลำคลองนั้นไปเข้าคลองวัดอรุณไปตามคลองนั้นทางทิศตะวันตกหักเข้าคูวัดอรุณผ่านหน้าปรกเลียวเข้าถนนโพธิ์สามต้นไปทางทิศตะวันตกเลียวเข้าถนนเจริญพาศน์มาตามถนนนั้นทางทิศใต้ หักเข้าตรอกบ้านลาวเหนือ กูฎเจ้าเซ็น ไปตามคลองวัดราชสิทธิธารามทางใต้ ออกคลองบางกอกใหญ่ ตามลำคลองนั้นไปทางตะวันตกถึงคลองบางไผ่ (ข้างที่ว่าการกิ่งอำเภอบุบผาราม) เข้าคลองบ้านสมเด็จไปถึงหัวห้องแถวตลาดแขก เลี้ยวเข้าตรอกหลังตลาดแขกไปตามตรอกนั้นถึงคลองวัดน้อยใหม่ เลี้ยวเข้าคลองนั้นไปทางทิศตะวันออกออกคลองบางไผ่ทอดอนปลายไปตามลำคลองบางไผ่ทางใต้ถึงทางรถไฟสายแมกลอง

ทิศใต้ ตั้งแต่ที่ทางรถไฟสายแมกลองผ่านกับคลองบางไผ่ใต้ตามทางรถไฟมาทางทิศตะวันออกถึงแม่น้ำเจ้าพระยา

ทิศตะวันออก ตั้งแต่ปากคลองบางกอกน้อยฝั่งใต้ เลียบฝั่งแม่น้ำเจ้าพระยาลงมาทางทิศใต้ ถึงสถานีรถไฟคลองสานบรรจบกับปลายเขตทางทิศใต้

ลำน้ำเจ้าพระยา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ทิศเหนือ เส้นตรงตั้งแต่ปากคลองบางกอกน้อยฝั่งใต้ ข้ามลำน้ำเจ้าพระยามาฝั่งตะวันออกตรงที่ว่าการกรมทหารราบ ๒

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ประกาศกำหนดเขตท้องที่ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕^{๒๕}

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินแก้ไขเพิ่มเติม พุทธศักราช ๒๔๗๕^{๒๖}

มาตรา ๒ ให้ใช้พระราชบัญญัตินี้ตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๓) พุทธศักราช ๒๔๘๕^{๒๗}

มาตรา ๒ ให้ใช้พระราชบัญญัตินี้ตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๔ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔^{๒๘}

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๑๙ บรรดาค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินที่รัฐวิสาหกิจใดยังมีได้ดำเนินการชำระหรือค้างชำระอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ให้รัฐวิสาหกิจนั้นชำระให้เสร็จสิ้นภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ แต่ในกรณีที่รัฐวิสาหกิจใดที่ค้างชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นรัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภค หรือสาธารณูปการตามที่คณะรัฐมนตรีกำหนด ก็ให้ค่าภาษีที่ค้างชำระนั้นเป็นอันพับไป

บทบัญญัติตามวรรคหนึ่ง ไม่ก่อให้เกิดสิทธิเรียกคืนค่าภาษีหากได้มีการชำระไปแล้วก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

มาตรา ๒๐ ผู้ใดมีหน้าที่เสียภาษีให้แก่กรุงเทพมหานคร เทศบาล เมืองพัทยา สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารส่วนจังหวัด แล้วแต่กรณี แต่ยังมีได้ยื่นแบบพิมพ์แสดงรายการทรัพย์สินเพื่อเสียภาษี หรือยังมีได้ชำระภาษี หรือชำระภาษียังไม่ครบถ้วน หากผู้นั้นได้ติดต่อขอชำระภาษีตามมาตรา ๑๙ และมาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ และได้นำเงินค่าภาษีไปชำระต่อพนักงานเก็บภาษีภายในกำหนดหนึ่งปีนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ให้ผู้นั้นได้รับยกเว้นโทษทางอาญาและไม่ต้องเสียค่าปรับหรือเงินเพิ่ม สำหรับเงินค่าภาษีในส่วนที่มีอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

^{๒๕} ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๔๙/-/หน้า ๑๓๐/๒๙ พฤษภาคม ๒๔๗๕

^{๒๖} ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๔๙/-/หน้า ๒๕๙/๑๔ สิงหาคม ๒๔๗๕

^{๒๗} ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๕๙/ตอนที่ ๒๙/หน้า ๙๐๑/๒๘ เมษายน ๒๔๘๕

^{๒๘} ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๑๐๘/ตอนที่ ๑๙๖/ฉบับพิเศษ หน้า ๑/๑๑ พฤศจิกายน ๒๕๓๔

มาตรา ๒๑ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการ
กระทรวงมหาดไทยรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ โดยเหตุที่การจัดเก็บภาษีในปัจจุบัน
มีขั้นตอนมาก และยังมีวิธีการที่จำกัด อีกทั้งการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินจากรัฐวิสาหกิจยังไม่มี
บทบัญญัติที่ชัดเจนและเป็นธรรมพอ ดังนั้น เพื่ออำนวยความสะดวกในการชำระภาษีและเพื่อให้การ
คิดคำนวณภาษีเกิดความเป็นธรรมยิ่งขึ้น สมควรปรับปรุงวิธีการในการจัดเก็บและการชำระภาษีทั้ง
ของรัฐวิสาหกิจและของประชาชนเสียใหม่ให้เหมาะสมยิ่งขึ้น นอกจากนี้ เพื่อเร่งรัดให้มีการชำระ
ภาษีที่ค้างชำระเพื่อนำไปใช้ประโยชน์ในการพัฒนาท้องถิ่นต่อไป สมควรกำหนดเวลาให้มีการนำภาษี
ที่ค้างมาชำระภายในกำหนด โดยยกเว้นโทษทางอาญา รวมทั้งเงินเพิ่ม และค่าปรับต่าง ๆ ให้ จึง
จำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๔๓

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุ
เบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๖ ในกรณีที่มีกฎหมายบัญญัติให้ผู้รับประเมินยื่นคำร้องขอให้พิจารณา
ประเมินใหม่ได้ ให้ผู้บริหารท้องถิ่นเป็นผู้ชี้ขาด เว้นแต่จะมีกฎหมายบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น ทั้งนี้
ผู้บริหารท้องถิ่นอาจมอบอำนาจและหน้าที่ดังกล่าวให้หน่วยงานอื่นของรัฐดำเนินการแทนก็ได้

มาตรา ๗ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ เนื่องจากพระราชบัญญัติสภาตำบล
และองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. ๒๕๓๗ กำหนดให้เมืองค์การบริหารส่วนตำบลและเป็นราชการ
ส่วนท้องถิ่นเพิ่มขึ้นอีกประเภทหนึ่ง สมควรแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดิน
เพื่อให้ครอบคลุมถึงการเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินในเขตองค์การบริหารส่วนตำบล นอกจากนี้โดยที่
ถ้อยคำเกี่ยวกับราชการส่วนท้องถิ่นในกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินมีข้ออยู่หลายคำตาม
รูปแบบของราชการส่วนท้องถิ่นซึ่งมีอยู่หลากหลาย สมควรปรับปรุงถ้อยคำดังกล่าวเพื่อให้ครอบคลุม
ถึงราชการส่วนท้องถิ่นทุกประเภท จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

ภาคผนวก ข

พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานพระราชบัญญัติ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ภาษีบำรุงท้องที่

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา พ.ศ. ๒๕๐๘ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ภูมิพลอดุลยเดช ป.ร.

ให้ไว้ ณ วันที่ ๒๒ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๐๘

เป็นปีที่ ๒๐ ในรัชกาลปัจจุบัน

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ให้ประกาศว่า พระบาทสมเด็จพระปรมินทรมหาภูมิพลอดุลยเดช มีพระบรมราชโองการโปรดเกล้าฯ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

โดยที่เป็นการสมควรแยกกฎหมายเกี่ยวกับภาษีบำรุงท้องที่ออกจากประมวล
รัฐฎการ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติขึ้นไว้ โดยคำแนะนำและ
ยินยอมของสภาผู้แทนราษฎรในฐานรัฐสภา ดังต่อไปนี้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๑ พระราชบัญญัตินี้เรียกว่า “พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.
๒๕๐๘”

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุ
เบกษาเป็นต้นไป

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๓ ให้ยกเลิกลักษณะ ๓ ภาษีบำรุงท้องที่แห่งประมวลรัฐฎการ
บรรดากฎหมาย กฎ และข้อบังคับอื่น ในส่วนที่มีบัญญัติไว้แล้วในพระราชบัญญัตินี้
หรือซึ่งขัดหรือแย้งกับบทแห่งพระราชบัญญัตินี้ ให้ใช้พระราชบัญญัตินี้แทน

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการ
กระทรวงมหาดไทยรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้ และให้มีอำนาจออกกฎกระทรวงเพื่อปฏิบัติการ
ตามพระราชบัญญัตินี้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กฎกระทรวงนั้น เมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว ให้ใช้บังคับได้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

๑ ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๘๒/ตอนที่ ๙๔/ฉบับพิเศษ หน้า ๖/๑ พุทธศักราช ๒๕๐๘

มาตรา ๔ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

มาตรา ๕ เมื่อได้มีพระราชกฤษฎีกาให้เทศบาลใดอยู่ในความควบคุมดูแลของ
กระทรวงมหาดไทยตามกฎหมายว่าด้วยเทศบาล บรรดาอำนาจหน้าที่ของผู้ว่าราชการจังหวัดตาม
พระราชบัญญัตินี้ ให้เป็นอำนาจหน้าที่ของรัฐมนตรีหรือผู้ซึ่งรัฐมนตรีมอบหมาย

หมวด ๑
ข้อความทั่วไป

มาตรา ๖ ในพระราชบัญญัตินี้
“ที่ดิน” หมายความว่า พื้นที่ดิน และให้หมายความรวมถึงพื้นที่ที่เป็นภูเขาหรือที่มี
น้ำด้วย

“เจ้าของที่ดิน” หมายความว่า บุคคลหรือคณะบุคคลไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดา
หรือนิติบุคคล ซึ่งมีกรรมสิทธิ์ในที่ดิน หรือครอบครองอยู่ในที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของตนเอง
“ปี” หมายความว่า ปีปฏิทิน
“รัฐมนตรี” หมายความว่า รัฐมนตรีผู้รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๗ ให้ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินในวันที่ ๑ มกราคม ของปีใด มีหน้าที่เสียภาษี
บำรุงท้องที่สำหรับปีนั้นจากราคาปานกลางของที่ดิน ตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ที่ท้าย
พระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๘ เจ้าของที่ดินไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินดังต่อไปนี้

- (๑) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งพระราชวังอันเป็นส่วนสาธารณสมบัติของแผ่นดิน
- (๒) ที่ดินที่เป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินหรือที่ดินของรัฐที่ใช้ในกิจการของรัฐหรือ
สาธารณะ โดยมีได้หาผลประโยชน์
- (๓) ที่ดินของราชการส่วนท้องถิ่นที่ใช้ในกิจการของราชการส่วนท้องถิ่นหรือ
สาธารณะ โดยมีได้หาผลประโยชน์
- (๔) ที่ดินที่ใช้เฉพาะการพยาบาลสาธารณะ การศึกษา หรือการกุศลสาธารณะ
- (๕) ที่ดินที่ใช้เฉพาะศาสนกิจศาสนาใดศาสนาหนึ่ง ที่ดินที่เป็นกรรมสิทธิ์ของวัดไม่ว่า
จะใช้ประกอบศาสนกิจศาสนาใดศาสนาหนึ่งหรือไม่ หรือที่ศาลเจ้า โดยมีได้หาผลประโยชน์
- (๖)^๓ ที่ดินที่ใช้เป็นสุสานและฌาปนสถานสาธารณะโดยมิได้รับประโยชน์ตอบแทน
- (๗)^๔ ที่ดินที่ใช้ในการรถไฟ การประปา การไฟฟ้าหรือการทำเรือของรัฐหรือที่ใช้เป็น
สนามบินของรัฐ
- (๘) ที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่แล้ว

^๓ มาตรา ๘ (๖) แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่
พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

^๔ มาตรา ๘ (๗) แก้ไขเพิ่มเติมโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๑๕๖ ลงวันที่ ๔ มิถุนายน
พุทธศักราช ๒๕๑๕

(๙) ที่ดินของเอกชนเฉพาะส่วนที่เจ้าของที่ดินยินยอมให้ทางราชการจัดใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ โดยเจ้าของที่ดินมิได้ใช้หรือหาผลประโยชน์ในที่ดินเฉพาะส่วนนั้น

(๑๐) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ หรือองค์การระหว่างประเทศอื่น ในเมื่อประเทศไทยมีข้อผูกพันให้ยกเว้นตามอนุสัญญาหรือความตกลง

(๑๑) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการของสถานทูต หรือสถานกงสุล ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักถ้อยทีถ้อยปฏิบัติต่อกัน

(๑๒) ที่ดินตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๘ ทวิ^๕ เพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ในเขตกรุงเทพมหานคร ให้รัฐมนตรีมีอำนาจออกกฎกระทรวงดังต่อไปนี้

(๑) กำหนดผู้มีอำนาจแต่งตั้งเจ้าพนักงานประเมินและเจ้าพนักงานสำรวจ

(๒) กำหนดหลักเกณฑ์การแต่งตั้งคณะกรรมการเพื่อพิจารณาการตีราคาปานกลางตามมาตรา ๑๔

(๓) กำหนดสถานที่เพื่อปฏิบัติการตามมาตรา ๑๘ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๔

(๔) กำหนดเขตท้องที่ตามมาตรา ๒๒ (๔)

(๕) กำหนดวิธีการและสถานที่แจ้งการประเมินตามมาตรา ๓๓

(๖) กำหนดผู้ปฏิบัติหน้าที่แทนนายอำเภอหรือนายกเทศมนตรี

มาตรา ๘ ตริ^๖ ให้ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครมีอำนาจหน้าที่เช่นเดียวกับผู้ว่าราชการจังหวัดตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้ทั่วเขตกรุงเทพมหานคร

มาตรา ๙ เพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้

(๑) ในเขตเทศบาล ให้นายกเทศมนตรีมีอำนาจแต่งตั้งเจ้าพนักงานประเมินและเจ้าพนักงานสำรวจ

(๒) นอกเขตเทศบาล ให้นายอำเภอท้องที่มีอำนาจแต่งตั้งเจ้าพนักงานประเมินและเจ้าพนักงานสำรวจ

มาตรา ๑๐^๗ ภาษีบำรุงท้องที่ที่เก็บจากที่ดินในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใด นอกจากองค์การบริหารส่วนจังหวัด ให้เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น

ภาษีบำรุงท้องที่ที่เก็บจากที่ดินในเขตจังหวัดซึ่งอยู่นอกเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นรายได้ขององค์การบริหารส่วนจังหวัดนั้น

^๕ มาตรา ๘ ทวิ เพิ่มโดยพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๑๖

^๖ มาตรา ๘ ทวิ (๔) แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

^๗ มาตรา ๘ ตริ เพิ่มโดยพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๑๖

มาตรา ๑๐ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๓

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา มาตรา ๑๐ ทวิ (ยกเลิก) สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๑๑ ส่วนลดและค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ ให้เป็นไปตามที่ กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๑๒ การส่งคำสั่งเป็นหนังสือ หนังสือแจ้งการประเมิน หรือหนังสืออื่นให้แก่ บุคคลใด ให้ปฏิบัติดังต่อไปนี้

(๑) ให้ส่งในเวลากลางวันระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตก หรือในเวลาทำ การ

(๒) ให้ส่ง ณ ภูมิลำเนาหรือสถานที่ทำการของผู้รับ หรือให้ส่งโดยทางไปรษณีย์ ลงทะเบียน

ถ้าไม่พบผู้รับ ณ ภูมิลำเนาหรือสถานที่ทำการของผู้รับให้ส่งแก่ผู้ซึ่งบรรลุนิติภาวะ แล้วซึ่งอยู่ ณ ภูมิลำเนา หรืออยู่ในบ้านหรือสถานที่ทำการของผู้รับ

ถ้าไม่สามารถจะส่งตามวิธีดังกล่าวได้ ให้ปิดหนังสือนั้นไว้ในที่แลเห็นได้ง่าย ณ ภูมิลำเนาหรือสถานที่ทำการของผู้รับ หรือลงประกาศแจ้งความในหนังสือพิมพ์รายวันอย่างน้อยสอง ฉบับ หรือโฆษณาด้วยวิธีอื่น

เมื่อได้ปฏิบัติการตามวิธีดังกล่าว และเวลาได้ล่วงพ้นไปไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันที่ ปฏิบัติการ ให้ถือว่าบุคคลนั้นได้รับหนังสือนั้นแล้ว

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

หมวด ๒

การตีราคาปานกลางของที่ดิน

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๑๓ การตีราคาปานกลางของที่ดินนั้น ให้นำเอาราคาที่ดินในหน่วยที่จะทำ การตีราคา ซึ่งซื้อขายกันโดยสุจริตครั้งสุดท้ายไม่น้อยกว่าสามรายในระยะเวลาไม่เกินหนึ่งปีก่อนวันที่ ราคา มาคำนวณแล้วเฉลี่ยเป็นราคาปานกลาง โดยมีให้คำนวณราคาโรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่ง เพาะปลูกเขาด้วย

ในกรณีที่ไม่มีการซื้อขายที่ดินตามวรรคหนึ่งในหน่วยใด ให้นำเอาราคาปานกลางที่ คำนวณตามวิธีการในวรรคหนึ่งของที่ดินในหน่วยใกล้เคียงที่มีสภาพและทำเลที่ดินคล้ายคลึงกันมา เป็นราคาปานกลางของที่ดินในหน่วยนั้นได้

ถ้าไม่อาจตีราคาปานกลางตามสองวรรคก่อนได้ ให้กำหนดราคาปานกลางของที่ดิน โดยถือเกณฑ์อย่างอื่นอันอาจแสดงราคาตลาดของที่ดินโดยเฉลี่ยได้

การตีราคาปานกลางของที่ดินให้ตีราคาเป็นหน่วยตำบล แต่ถ้าราคาของที่ดินใน ตำบลใดแตกต่างกันมาก ให้พิจารณาตีราคาโดยกำหนดเขตในตำบลนั้นแยกออกเป็นหน่วย ๆ เพื่อให้ การตีราคาปานกลางเป็นไปโดยเที่ยงธรรม

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
มาตรา ๑๐ ทวิ ยกเลิกโดยพระราชบัญญัติภาษีบารุงท้องที่ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๓

มาตรา ๑๔^๑ ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดแต่งตั้งคณะกรรมการขึ้นคณะหนึ่งให้มีหน้าที่พิจารณาการตีราคาปานกลางตามมาตรา ๑๓ คณะกรรมการนั้นให้ประกอบด้วยบุคคลในท้องที่ดังต่อไปนี้

(๑) ในเขตองค์การบริหารส่วนจังหวัดประกอบด้วย ปลัดจังหวัด เจ้าพนักงานที่ดินจังหวัด นายอำเภอท้องที่ ผู้ซึ่งนายกองคกรบริหารสวนจังหวัดมอบหมายหนึ่งคน และผู้ทรงคุณวุฒิสองคนซึ่งได้รับเลือกจากสภาองค์การบริหารส่วนจังหวัด

(๒) ในเขตองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นประกอบด้วย ปลัดจังหวัด เจ้าพนักงานที่ดินจังหวัด นายอำเภอท้องที่ ผู้ซึ่งผู้บริหารท้องถิ่นหรือคณะผู้บริหารท้องถิ่นมอบหมายหนึ่งคน และผู้ทรงคุณวุฒิสองคนซึ่งได้รับเลือกจากสภาท้องถิ่น

มาตรา ๑๕ การประชุมคณะกรรมการต้องมีกรรมการมาประชุมไม่ต่ำกว่ากึ่งจำนวนของกรรมการทั้งหมดจึงเป็นองค์ประชุม และให้คณะกรรมการเลือกกรรมการคนหนึ่งเป็นประธานที่ประชุม

การวินิจฉัยชี้ขาดของที่ประชุมให้ถือเสียงข้างมาก กรรมการคนหนึ่ง ให้มีเสียงหนึ่งในการลงคะแนน ถ้าคะแนนเสียงเท่ากัน ให้ประธานที่ประชุมออกเสียงเพิ่มขึ้นอีกเสียงหนึ่งเป็นเสียงชี้ขาด

มาตรา ๑๖ ให้คณะกรรมการพิจารณาตีราคาปานกลางของที่ดินทุกรอบระยะเวลาสี่ปี

มาตรา ๑๗ ภายหลังกการตีราคาปานกลางของที่ดินตามมาตรา ๑๖ แล้ว ถ้ามีเหตุแสดงว่าราคาที่ดินในหน่วยใดได้เปลี่ยนแปลงไปมาก และผู้ว่าราชการจังหวัดพิจารณาเห็นสมควรหรือเจ้าของที่ดินร้องขอ ผู้ว่าราชการจังหวัดจะสั่งให้คณะกรรมการทำการพิจารณาตีราคาปานกลางของที่ดินในหน่วยนั้นเสียใหม่ก็ได้

มาตรา ๑๘ ภายในเดือนตุลาคมของปีที่จะครบรอบระยะเวลาสี่ปี ตามมาตรา ๑๖ ให้คณะกรรมการยื่นรายงานการตีราคาปานกลางของที่ดินต่อผู้ว่าราชการจังหวัดแสดงราคาปานกลางของที่ดินทุก ๆ หน่วย และให้ผู้ว่าราชการจังหวัดประกาศราคาปานกลางของที่ดินนั้นไว้ ณ ศาลากลางจังหวัด ที่ว่าการอำเภอ สำนักงานเทศบาล สำนักงานสุขาภิบาล และที่ตำบลแห่งท้องที่นั้น ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับรายงานจากคณะกรรมการ

มาตรา ๑๙ ถ้ามีการตีราคาปานกลางของที่ดินใหม่ตามมาตรา ๑๗ ให้คณะกรรมการยื่นรายงานการตีราคาใหม่ต่อผู้ว่าราชการจังหวัด และให้ผู้ว่าราชการจังหวัดประกาศราคาปานกลางของที่ดินใหม่ ภายในระยะเวลาและสถานที่ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๑๘

^๑ มาตรา ๑๔ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๔๓

มาตรา ๒๐ ถ้าเจ้าของที่ดินไม่เห็นพ้องด้วยกับราคาปานกลางของที่ดิน เจ้าของที่ดินมีสิทธิอุทธรณ์การตีราคาปานกลางของที่ดินต่อผู้ว่าราชการจังหวัดได้ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ประกาศราคาปานกลางของที่ดิน และให้นำความในหมวด ๘ อันว่าด้วยการอุทธรณ์มาใช้บังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๒๑ การตีราคาปานกลางของที่ดินในรอบระยะเวลาสี่ปีตามมาตรา ๑๖ ให้ใช้เป็นราคาปานกลางได้ทุกปีสำหรับรอบระยะเวลาสี่ปีนั้น

ในกรณีที่มีการตีราคาปานกลางของที่ดินใหม่ตามมาตรา ๑๗ ราคาปานกลางของที่ดินใหม่นั้น ให้ใช้ได้สำหรับปีที่ถัดจากปีที่มีประกาศการตีราคาปานกลางของที่ดินใหม่ จนถึงปีสุดท้ายของรอบระยะเวลาสี่ปีตามวรรคหนึ่ง

ในกรณีที่มีการอุทธรณ์ตามมาตรา ๒๐ ราคาปานกลางของที่ดินตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้ใช้สำหรับปีที่เป็นประเด็นแห่งการอุทธรณ์เป็นต้นไป จนถึงปีสุดท้ายของรอบระยะเวลาสี่ปีตามวรรคหนึ่ง และให้ผู้ว่าราชการจังหวัดประกาศราคาปานกลางของที่ดินใหม่ ภายในระยะเวลาและสถานที่ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๑๘

หมวด ๓

การลดหย่อนและการยกเว้นหรือลดภาษีบำรุงท้องที่

มาตรา ๒๒ บุคคลธรรมดาซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินแปลงเดียวหรือหลายแปลงที่อยู่ในจังหวัดเดียวกัน และใช้ที่ดินนั้นเป็นที่อยู่อาศัยของตน เป็นที่เลี้ยงสัตว์ของตน หรือประกอบกิจการของตน ให้ลดหย่อนไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ตามเกณฑ์อย่างใดอย่างหนึ่งดังต่อไปนี้

(๑) ถ้าเป็นที่ดินนอกเขตเทศบาล ให้ลดหย่อนได้ไม่เกินห้าไร่ แต่จะน้อยกว่าสามไร่ไม่ได้ ทั้งนี้ ตามที่กำหนดในข้อบัญญัติจังหวัด หรือข้อบังคับตำบล แล้วแต่กรณี

(๒) ถ้าเป็นที่ดินในเขตเทศบาลตำบลหรือในเขตสุขาภิบาล ให้ลดหย่อนได้ไม่เกินหนึ่งไร่ แต่จะน้อยกว่าสองร้อยตารางวาไม่ได้ ทั้งนี้ ตามที่กำหนดในเทศบัญญัติหรือข้อบังคับ

(๓) ถ้าเป็นที่ดินในเขตเมืองพัทยาและเขตเทศบาลอื่นนอกจากเขตเทศบาลตำบล ให้ลดหย่อนได้ไม่เกินหนึ่งร้อยตารางวา แต่จะน้อยกว่าห้าสิบตารางวาไม่ได้ ทั้งนี้ ตามที่กำหนดในข้อบัญญัติหรือเทศบัญญัติ

(๔) ถ้าเป็นที่ดินในเขตกรุงเทพมหานคร ให้ลดหย่อนได้ดังต่อไปนี้

(ก) ในท้องที่ที่มีชุมชนหนาแน่นมาก ให้ลดหย่อนได้ไม่เกินหนึ่งร้อยตารางวา แต่จะน้อยกว่าห้าสิบตารางวาไม่ได้

(ข) ในท้องที่ที่มีชุมชนหนาแน่นปานกลาง ให้ลดหย่อนได้ไม่เกินหนึ่งไร่ แต่จะน้อยกว่าหนึ่งร้อยตารางวาไม่ได้

(ค) ในท้องที่ชนบท ให้ลดหย่อนได้ไม่เกินห้าไร่ แต่จะน้อยกว่าสามไร่ไม่ได้

มาตรา ๒๒ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่

พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

มาตรา ๒๒ (๑) แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๓

ทั้งนี้ ตามที่กำหนดในข้อบัญญัติกรุงเทพมหานคร
 ท้องที่ใดจะเป็นท้องที่ตาม (ก) (ข) หรือ (ค) ให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง
 ที่ดินที่มีสิ่งปลูกสร้างและใช้สิ่งปลูกสร้างนั้นเป็นสถานการค้าหรือให้เช่า ไม่ได้รับการ
 ลดหย่อนสำหรับส่วนของที่ดินที่มีสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นสถานการค้าหรือให้เช่านั้น
 ในกรณีที่บุคคลธรรมดาหลายคนเป็นเจ้าของที่ดินร่วมกัน ให้ได้รับการลดหย่อน
 ร่วมกันตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในวรรคหนึ่ง
 การลดหย่อนตามเกณฑ์ในมาตรานี้ ให้ได้รับการลดหย่อนสำหรับที่ดินที่อยู่ในจังหวัด
 ใดจังหวัดหนึ่งแต่จังหวัดเดียว

มาตรา ๒๓ ที่ดินที่ใช้ในการเพาะปลูก ถ้าในปีล่วงมาแล้วการเพาะปลูกในบริเวณ
 นั้นเสียหายมากผิดปกติ หรือทำการเพาะปลูกไม่ได้ด้วยเหตุอันพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป ให้ผู้ว่า
 ราชการจังหวัดมีอำนาจพิจารณาเวนหรือลดภาษีบำรุงท้องที่ให้ได้ตามระเบียบที่
 กระทรวงมหาดไทยกำหนด

มาตรา ๒๓ ทวิ^{๓๓} ที่ดินที่ใช้เป็นสุสานและฌาปนสถานสาธารณะโดยรับประโยชน์
 ตอบแทน อาจได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ใดเฉพาะที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวง

หมวด ๔
 การยื่นแบบแสดงรายการที่ดินและการสำรวจ

มาตรา ๒๔ ให้เจ้าของที่ดินซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ยื่นแบบแสดงรายการ
 ที่ดินเป็นรายแปลงตามแบบที่กระทรวงมหาดไทยกำหนด
 ในกรณีที่ที่ดินอยู่นอกเขตเทศบาล เมื่อผู้ว่าราชการจังหวัดพิจารณาเห็นสมควรจะ
 กำหนดให้เจ้าพนักงานสำรวจทำการสำรวจแล้วยื่นแบบแสดงรายการที่ดินแทนเจ้าของที่ดินเป็นราย
 แปลงที่ทำการสำรวจก็ได้

มาตรา ๒๕ ถ้าบุคคลธรรมดาซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินตาย เป็นผู้ไม่อยู่ตามประมวล
 กฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยเรื่องสาบสูญ หรือเป็นคนไร้ความสามารถ หรือเสมือนไร้
 ความสามารถ ให้ผู้จัดการมรดกหรือทายาท ผู้รับมอบอำนาจ ผู้ครอบครองทรัพย์สิน ผู้อนุบาล ผู้
 พิทักษ์ หรือผู้จัดการทรัพย์สิน แล้วแต่กรณี มีหน้าที่ปฏิบัติตามมาตรา ๒๔

มาตรา ๒๖ ถ้าเจ้าของที่ดินเป็นนิติบุคคล ให้ผู้จัดการหรือผู้แทนอื่นของนิติบุคคล
 นั้นมีหน้าที่ปฏิบัติตามมาตรา ๒๔

^{๓๓} มาตรา ๒๓ ทวิ เพิ่มโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.
 ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

มาตรา ๒๗ ถ้าบุคคลหลายคนเป็นเจ้าของที่ดินร่วมกัน ให้บุคคลเหล่านั้นมีหน้าที่
รับผิดชอบร่วมกันในการปฏิบัติการตามมาตรา ๒๔

มาตรา ๒๘ เพื่อประโยชน์ในการสำรวจและยื่นแบบแสดงรายการที่ดินตามมาตรา
๒๔ วรรคสอง ให้เจ้าพนักงานสำรวจกำหนดวันเวลาที่ทำการสำรวจและปิดประกาศไว้ ณ ที่ทำการ
ผู้ใหญ่บ้านแห่งท้องที่นั้น และให้เจ้าของที่ดินหรือผู้แทนมีหน้าที่ชี้เขตและแจ้งจำนวนเนื้อที่ดินตาม
กำหนดวันเวลานั้น และให้ความสะดวกแก่เจ้าพนักงานสำรวจเพื่อการนั้นตามสมควร

ถ้าเจ้าของที่ดินหรือผู้แทนไม่มาชี้เขตหรือไม่ยอมแจ้งจำนวนเนื้อที่ดิน หรือชี้เขตหรือ
แจ้งจำนวนเนื้อที่ดินขาดจากจำนวนที่เป็นจริง หรือไม่ให้ความสะดวกแก่เจ้าพนักงานสำรวจ เจ้า
พนักงานสำรวจมีอำนาจเข้าไปในที่ดินหรือสถานที่ที่เกี่ยวข้องในระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์
ตกหรือในเวลาทำการ เพื่อทำการสำรวจตามที่เห็นว่าถูกต้อง

มาตรา ๒๙^{๑๔} แบบแสดงรายการที่ดินสำหรับที่ดินในเขตองค์กรปกครองส่วน
ท้องถิ่นใดให้ยื่นต่อเจ้าพนักงานประเมิน ณ สำนักงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ดินของผู้เสีย
ภาษีบำรุงท้องที่ที่ตั้งอยู่ หรือสถานที่อื่นที่ผู้บริหารท้องถิ่นกำหนดโดยประกาศล่วงหน้าไว้ ณ สำนักงาน
ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นไม่น้อยกว่าสามสิบวัน

มาตรา ๓๐ แบบแสดงรายการที่ดินตามมาตรา ๒๔ และมาตรา ๒๙ ให้ยื่นภายใน
เดือนมกราคมของปีแรกที่มีการตีราคาปานกลางของที่ดินตามมาตรา ๑๖

แบบแสดงรายการที่ดินที่ยื่นตามวรรคหนึ่ง ให้ใช้ได้ทุกปีในรอบระยะเวลาสี่ปีนั้น

มาตรา ๓๑ บุคคลใดเป็นเจ้าของที่ดินขึ้นใหม่ หรือจำนวนเนื้อที่ดินเดิมของเจ้าของ
ที่ดินผู้ใดได้เปลี่ยนแปลงไป ให้เจ้าของที่ดินนั้นยื่นแบบแสดงรายการที่ดินต่อเจ้าพนักงานประเมินตาม
มาตรา ๒๙ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่เจ้าของที่ดินขึ้นใหม่ หรือนับแต่วันที่จำนวนเนื้อที่ดินได้มีการ
เปลี่ยนแปลง เว้นแต่ในกรณีที่ผู้ว่าราชการจังหวัดกำหนดให้เจ้าพนักงานสำรวจทำการสำรวจตาม
มาตรา ๒๔ วรรคสอง ก็ให้เจ้าของที่ดินแจ้งต่อเจ้าพนักงานสำรวจภายในกำหนดเวลาเช่นเดียวกัน
และให้เจ้าพนักงานสำรวจยื่นแบบแสดงรายการที่ดินต่อเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา ๒๙ ภายใน
สามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งจากเจ้าของที่ดิน

มาตรา ๓๒ เจ้าของที่ดินผู้ใดได้เปลี่ยนแปลงการใช้ที่ดินอันเป็นเหตุให้การลดหย่อน
ตามมาตรา ๒๒ เปลี่ยนแปลงไป หรือมีเหตุอย่างอื่นทำให้อัตราภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดิน
เปลี่ยนแปลงไป ให้เจ้าของที่ดินผู้นั้นแจ้งการเปลี่ยนแปลงต่อเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา ๒๙
ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลง หรือนับแต่วันที่มิเหตุอย่างอื่นทำให้อัตราภาษีบำรุง
ท้องที่เปลี่ยนแปลง เว้นแต่ในกรณีที่ผู้ว่าราชการจังหวัดกำหนดให้เจ้าพนักงานสำรวจทำการสำรวจ
ตามมาตรา ๒๔ วรรคสอง ก็ให้เจ้าของที่ดินแจ้งต่อเจ้าพนักงานสำรวจภายในกำหนดเวลาเช่นเดียวกัน
และให้เจ้าพนักงานสำรวจแจ้งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวต่อเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา ๒๙
ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งจากเจ้าของที่ดิน

^{๑๔} มาตรา ๒๙ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๓

หมวด ๕

การชำระภาษีบำรุงท้องที่

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๓๓ ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปีแรกของการตีราคาปานกลางของที่ดินตามมาตรา ๑๖ หรือของปีที่มีการตีราคาปานกลางของที่ดินใหม่ตามมาตรา ๑๗ ให้เจ้าพนักงานประเมินคำนวณภาษีบำรุงท้องที่และแจ้งการประเมินภายในเดือนมีนาคมแรกหลังจากการตีราคาปานกลางของที่ดินตามวิธีการดังต่อไปนี้

(๑) ในกรณีที่ที่ดินอยู่ในเขตเทศบาลหรือนอกเขตเทศบาลที่ไม่มีกำหนด ให้เจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมินเป็นหนังสือไปยังผู้ซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่

(๒) ในกรณีที่ที่ดินอยู่นอกเขตเทศบาลที่มีกำหนด ให้เจ้าพนักงานประเมินปิดประกาศแจ้งการประเมินไว้ ณ ที่ว่าการอำเภอ ที่ทำการกำนัน และที่ทำการผู้ใหญ่บ้าน

การประเมินภาษีบำรุงท้องที่ที่เจ้าพนักงานประเมินคำนวณไว้ตามวรรคหนึ่ง ให้ใช้เป็นการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับในปีต่อไปจนครบรอบระยะเวลาสี่ปีตามมาตรา ๒๑

ในกรณีที่เจ้าพนักงานประเมินไม่อาจคำนวณภาษีบำรุงท้องที่และแจ้งการประเมินภายในเดือนมีนาคม ก็ให้แจ้งการประเมินภายหลังกำหนดเวลาดังกล่าวได้

มาตรา ๓๔ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่นำเงินไปชำระต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ สำนักงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ดินของผู้เสียภาษีบำรุงท้องที่ตั้งอยู่ หรือสถานที่อื่นที่ผู้บริหารท้องถิ่นกำหนดโดยประกาศล่วงหน้าไว้ ณ สำนักงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นไม่น้อยกว่าสามสิบวัน

มาตรา ๓๔ ทวิ การชำระภาษีบำรุงท้องที่นั้น ให้ถือว่าเป็นการสมบูรณ์เมื่อได้รับใบเสร็จรับเงินที่พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่ในการนี้ได้ลงลายมือชื่อรับเงินแล้ว เว้นแต่การชำระภาษีตามวรรคสอง

การชำระภาษีบำรุงท้องที่ที่จะชำระโดยการส่งธนาคาญิต ตัวแลกเงินของธนาคาร หรือเช็คที่ธนาคารรับรองทางไปรษณีย์ลงทะเบียนไปยังสถานที่ตามมาตรา ๓๔ ก็ได้ โดยส่งจ่ายให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น ๆ หรือชำระโดยผ่านธนาคาร หรือโดยวิธีอื่นตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนด และให้ถือว่าวันส่งทางไปรษณีย์ วันชำระผ่านธนาคาร หรือวันชำระโดยวิธีอื่นตามที่กำหนดเป็นวันชำระภาษี

มาตรา ๓๕ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ชำระภาษีบำรุงท้องที่ภายในเดือนเมษายนของทุกปี

ในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ที่ได้รับแจ้งการประเมินตามมาตรา ๓๑ หรือมาตรา ๓๒ หรือภายหลังเดือนมีนาคมตามมาตรา ๓๓ วรรคสาม ให้ชำระภาษีบำรุงท้องที่ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่รับแจ้งการประเมิน

^{๑๕} มาตรา ๓๔ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๓

^{๑๖} มาตรา ๓๔ ทวิ เพิ่มโดยพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๓

มาตรา ๓๖ ผู้ว่าราชการจังหวัดมีอำนาจประกาศขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาชำระภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๓๕ ออกไปอีกได้ตามความจำเป็นกรณี

มาตรา ๓๖ ทวิ^{๑๗} ถ้าเงินภาษีบำรุงท้องที่ที่ต้องชำระภายในกำหนดเวลาตามมาตรา ๓๕ หรือมาตรา ๓๖ แล้วแต่กรณี มีจำนวนตั้งแต่สามพันบาทขึ้นไป ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะขอผ่อนชำระเป็นสามงวด ๆ ละเท่า ๆ กันก็ได้ โดยแจ้งเป็นหนังสือให้บุคคลตามมาตรา ๓๔ ทราบก่อนการชำระภาษีงวดที่หนึ่ง

การผ่อนชำระภาษีตามวรรคหนึ่ง ต้องชำระงวดที่หนึ่งตามกำหนดเวลาตามมาตรา ๓๕ หรือมาตรา ๓๖ แล้วแต่กรณี งวดที่สองต้องชำระภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันสุดท้ายที่ต้องชำระงวดที่หนึ่ง และงวดที่สามต้องชำระภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันสุดท้ายที่ต้องชำระงวดที่สอง

ถ้าผู้ขอผ่อนชำระภาษีผู้ใดไม่ชำระภาษีบำรุงท้องที่งวดใดงวดหนึ่งภายในกำหนดเวลาตามวรรคสอง ให้เจ้าของที่ดินหมดสิทธิที่จะชำระภาษีเป็นงวดและให้นำความในมาตรา ๔๕ (๔) มาใช้บังคับสำหรับงวดที่ยังไม่ชำระ

มาตรา ๓๗ ถ้าภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินของเจ้าของเดียวกันในตำบลเดียวกันมีจำนวนไม่ถึงหนึ่งบาท เป็นอันไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินแปลงนั้น

มาตรา ๓๘ ภาษีบำรุงท้องที่จำนวนใดที่เจ้าพนักงานประเมินได้แจ้งหรือประกาศการประเมินแล้ว ถ้ามิได้ชำระภายในเวลาที่กำหนด ให้ถือเป็นภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระ

มาตรา ๓๙ เมื่อกรรมสิทธิ์หรือการครอบครองของเจ้าของที่ดินได้โอนตกไปยังบุคคลอื่น ให้ผู้รับโอนมีหน้าที่ร่วมกับเจ้าของที่ดินเดิมเสียภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระไม่เกินห้าปี รวมทั้งปีสุดท้ายที่มีการเปลี่ยนแปลงเจ้าของที่ดินด้วย ส่วนภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระเกินห้าปีคงอยู่ในความรับผิดชอบของเจ้าของที่ดินเดิม

ความในวรรคก่อนมิให้ใช้บังคับแก่ผู้รับโอนซึ่งได้กรรมสิทธิ์มาในการขายทอดตลาดโดยคำสั่งศาลหรือคำสั่งของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ในคดีล้มละลาย หรือคำสั่งขายทอดตลาดตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๔๐ ในการปฏิบัติหน้าที่เพื่อการเร่งรัดภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระให้นายอำเภอ หรือนายกเทศมนตรี มีอำนาจดังต่อไปนี้

- (๑) มีหนังสือเรียกเจ้าของที่ดินหรือบุคคลซึ่งเกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำ หรือส่งบัญชีหรือเอกสารมาตรวจสอบ
- (๒) สั่งให้เจ้าของที่ดินหรือบุคคลซึ่งเกี่ยวข้อง ปฏิบัติการเท่าที่จำเป็นเพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระ

^{๑๗} มาตรา ๓๖ ทวิ เพิ่มโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๒๙

ถ้าเจ้าของที่ดินหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องไม่ยอมปฏิบัติตาม (๑) หรือ (๒) ให้นายอำเภอหรือนายกเทศมนตรีมีอำนาจเข้าไปในที่ดินหรือสถานที่ที่เกี่ยวข้องแก่การจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระของผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ในระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตก หรือในเวลาทำการเพื่อสอบถามบุคคลใด ๆ หรือตรวจสอบ ตรวจสอบบัญชี หรือเอกสาร หรือยึดอายัดบัญชีหรือเอกสาร

มาตรา ๔๑ ทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชำระภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระ อาจถูกยึดอายัด หรือขายทอดตลาดเพื่อนำเงินมาชำระภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระ โดยให้นายอำเภอหรือนายกเทศมนตรีมีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือยึด อายัด หรือขายทอดตลาดได้ แต่คำสั่งเช่นว่านั้นจะออกได้ก็แต่โดยได้รับอนุญาตเป็นหนังสือจากผู้ว่าราชการจังหวัด

การขายทอดตลาดอสังหาริมทรัพย์จะกระทำมิได้ในระหว่างระยะเวลาที่ให้อุทธรณ์ได้ตามมาตรา ๔๙ หรือมาตรา ๕๒ และตลอดเวลาที่ทำการพิจารณาและวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวยังไม่ถึงที่สุด

คำสั่งยึดจะกระทำมิได้เมื่อได้ส่งค่าเตือนเป็นหนังสือให้เจ้าของที่ดินชำระภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระทราบล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันที่รับหนังสือนั้นโดยวิธีการส่งหนังสือตามมาตรา ๑๒

วิธีการยึด อายัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินเพื่อให้ได้รับชำระภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระนั้น ให้นำวิธีการในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๔๒ เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดนั้น ให้หักไว้เป็นค่าใช้จ่ายในการยึดอายัด หรือขายทอดตลาด เหลือเท่าใดให้ชำระเป็นค่าภาษีบำรุงท้องที่ ถ้ายังมีเงินเหลืออยู่ก็ให้คืนแก่เจ้าของที่ดิน

มาตรา ๔๓ เมื่อได้มีการยึดหรืออายัดทรัพย์สินไว้แล้ว ถ้าได้มีการชำระเงินค่าใช้จ่ายในการยึดหรืออายัด และค่าภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระโดยครบถ้วนก่อนการขายทอดตลาด ก็ให้นายอำเภอ หรือนายกเทศมนตรีส่งมอบคำสั่งยึดหรืออายัดนั้น

มาตรา ๔๔ ผู้ใดเสียภาษีบำรุงท้องที่โดยไม่มีหน้าที่ต้องเสีย หรือเสียเกินกว่าที่ควรต้องเสีย ผู้นั้นมีสิทธิได้รับเงินคืน

การขอรับเงินคืนให้ยื่นคำร้องต่อนายอำเภอสำหรับนอกเขตเทศบาล หรือนายกเทศมนตรีสำหรับในเขตเทศบาลภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่เสียภาษีบำรุงท้องที่หรือนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ แล้วแต่กรณี ในการนี้ให้ผู้ยื่นคำร้องส่งเอกสาร หลักฐาน หรือคำชี้แจงใด ๆ ประกอบคำร้องด้วย

การส่งคืนภาษีบำรุงท้องที่ให้เป็นอำนาจของนายอำเภอ หรือนายกเทศมนตรีแล้วแต่กรณี

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

หมวด ๖

เงินเพิ่ม

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๕ ให้เจ้าของที่ดินเสียเงินเพิ่มนอกจากเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ในกรณีและอัตราดังต่อไปนี้

(๑) ไม่ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินภายในเวลาที่กำหนด ให้เสียเงินเพิ่มร้อยละสิบของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ เว้นแต่กรณีที่เจ้าของที่ดินได้ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินก่อนที่เจ้าพนักงานประเมินจะได้แจ้งให้ทราบถึงการละเว้นนั้นให้เสียเงินเพิ่มร้อยละห้าของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่

(๒) ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินโดยไม่ถูกต้องทำให้จำนวนเงินที่จะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ลดน้อยลง ให้เสียเงินเพิ่มร้อยละสิบของภาษีบำรุงท้องที่ที่ประเมินเพิ่มเติม เว้นแต่กรณีที่เจ้าของที่ดินได้มาขอแก้ไขแบบแสดงรายการที่ดินให้ถูกต้องก่อนที่เจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมิน

(๓) ชี้เขตแจ้งจำนวนเนื้อที่ดินไม่ถูกต้องต่อเจ้าพนักงานสำรวจ โดยทำให้จำนวนเงินที่จะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ลดน้อยลง ให้เสียเงินเพิ่มอีกหนึ่งเท่าของภาษีบำรุงท้องที่ที่ประเมินเพิ่มเติม

(๔)^{๑๘} ไม่ชำระภาษีบำรุงท้องที่ภายในเวลาที่กำหนด ให้เสียเงินเพิ่มร้อยละยี่สิบสี่ต่อปีของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ เศษของเดือนให้นับเป็นหนึ่งเดือน ทั้งนี้ ไม่ให้นำเงินเพิ่มเติมตาม (๑) (๒) หรือ (๓) มาคำนวณเพื่อเสียเงินเพิ่มตาม (๔) ด้วย

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๖ เงินเพิ่มให้ถือว่า เป็นภาษีบำรุงท้องที่

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

หมวด ๗

เจ้าพนักงานประเมิน

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๗ ในการปฏิบัติหน้าที่ ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจดังต่อไปนี้

(๑) เข้าไปในที่ดินหรือสถานที่ที่เกี่ยวข้องแก่การจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ของผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ในระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตก หรือในเวลาทำการ เพื่อสอบถามบุคคลใด ๆ หรือตรวจสอบ ตรวจค้นบัญชีหรือเอกสาร หรือยึด อายัดบัญชี หรือเอกสารเพื่อทราบว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ได้ปฏิบัติตามการถูกต้องตามพระราชบัญญัตินี้หรือไม่

(๒) มีหนังสือเรียกผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่หรือบุคคลซึ่งเกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำหรือส่งบัญชีหรือเอกสารมาตรวจสอบ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๘ เมื่อปรากฏว่าเจ้าของที่ดินซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่มีได้ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินตามมาตรา ๒๕ ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจแจ้งการประเมินย้อนหลังได้ไม่เกินสิบปีนับแต่วันที่เจ้าพนักงานประเมินได้ทราบว่าเจ้าของที่ดินยังมีได้ยื่นแบบแสดงรายการที่ดิน

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

^{๑๘} มาตรา ๔๕ (๔) แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๒๙

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

หมวด ๘

การอุทธรณ์

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๔๙ เจ้าของที่ดินผู้ใดได้รับแจ้งการประเมินภาษีบำรุงท้องที่แล้วเห็นว่าการประเมินนั้นไม่ถูกต้อง มีสิทธิอุทธรณ์ต่อผู้ว่าราชการจังหวัดได้ โดยยื่นอุทธรณ์แก่เจ้าพนักงานประเมินตามแบบที่กระทรวงมหาดไทยกำหนด ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้รับอุทธรณ์แล้ว ให้เสนออุทธรณ์นั้นตามลำดับจนถึงผู้ว่าราชการจังหวัด

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

การอุทธรณ์ไม่เป็นการทุเลาการเสียภาษีบำรุงท้องที่ เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากผู้ว่าราชการจังหวัดให้รอคำวินิจฉัยอุทธรณ์ หรือคำพิพากษาของศาล

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๕๐ เพื่อการพิจารณาอุทธรณ์ ผู้ว่าราชการจังหวัดมีอำนาจมีหนังสือเรียกผู้อุทธรณ์หรือบุคคลใด ๆ มาให้ถ้อยคำหรือให้ส่งเอกสารอันควรแก่เรื่องมาแสดง

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ผู้อุทธรณ์คนใดไม่ปฏิบัติตามหนังสือเรียกที่ออกตามมาตรา นี้ หรือไม่ยอมให้ถ้อยคำโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดยกอุทธรณ์นั้นเสีย

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๕๑ เมื่อผู้ว่าราชการจังหวัดได้พิจารณาวินิจฉัยอุทธรณ์เป็นประการใดแล้ว ให้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

แจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์เป็นหนังสือไปยังผู้อุทธรณ์และเจ้าพนักงานประเมิน

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๕๒ ผู้อุทธรณ์มีสิทธิอุทธรณ์คำวินิจฉัยของผู้ว่าราชการจังหวัดต่อศาลภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เว้นแต่ในกรณีที่ผู้ว่าราชการจังหวัดยกอุทธรณ์ตามความในมาตรา ๕๐ วรรคท้าย

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

หมวด ๙

บทกำหนดโทษ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๕๓ ผู้ใดโดยรู้อยู่แล้วหรือโดยจงใจแจ้งข้อความอันเป็นเท็จ ให้ถ้อยคำเท็จตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีบำรุงท้องที่ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินสองพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๕๔ ผู้ใดจงใจไม่มาหรือไม่ยอมชี้เขตหรือไม่ยอมแจ้งจำนวนเนื้อที่ดิน ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มาตรา ๕๕ ผู้ใดขัดขวางเจ้าพนักงานซึ่งปฏิบัติการตามมาตรา ๒๘ มาตรา ๔๐ หรือ มาตรา ๔๗ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๕๖ ผู้ใดฝ่าฝืนคำสั่งของเจ้าพนักงานซึ่งสั่งตามมาตรา ๔๐ มาตรา ๔๗ หรือ มาตรา ๕๐ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งพันบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ ความในวรรคก่อนมิให้ใช้บังคับแก่ผู้อุทธรณ์ตามมาตรา ๕๐

มาตรา ๕๗ ความผิดตามพระราชบัญญัตินี้ ถ้านายอำเภอหรือนายกเทศมนตรี แล้วแต่กรณี เห็นว่าผู้ต้องหาไม่ควรได้รับโทษถึงจำคุก ให้มีอำนาจเปรียบเทียบกำหนดค่าปรับได้ เมื่อผู้ต้องหาได้ชำระเงินค่าปรับตามจำนวนที่นายอำเภอหรือนายกเทศมนตรีกำหนดภายในสามสิบวัน คดีนั้นเป็นอันเสร็จเด็ดขาด

ถ้าผู้ต้องหาไม่ยินยอมตามที่เปรียบเทียบ หรือเมื่อยินยอมแล้ว ไม่ชำระเงินค่าปรับ ภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ให้ดำเนินคดีต่อไป

มาตรา ๕๘ เงินค่าปรับตามพระราชบัญญัตินี้ให้ตกเป็นรายได้ขององค์กรปกครอง ส่วนท้องถิ่นนั้น ๆ แล้วแต่ความผิดนั้นจะเกิดขึ้นในท้องที่ใด

บทเฉพาะกาล

มาตรา ๕๙ บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรที่ยกเลิกตามมาตรา ๓ ให้คงใช้บังคับ ได้ในการเก็บภาษีบำรุงท้องที่ จำนวนพุทธศักราชต่าง ๆ ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

ผู้รับสนองพระบรมราชโองการ
จอมพล ถนอม กิตติขจร

นายกรัฐมนตรี

บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่
ตามมาตรา ๗

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ภาษีไร่ละ		หมายเหตุ
		บาท	สต.	
๑	ไม่เกินไร่ละ ๒๐๐ บาท	-	๕๐	(๑) ที่ดินที่ใช้ประกอบการ
๒	เกินไร่ละ ๒๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๔๐๐ บาท	๑	-	กสิกรรมเฉพาะประเภท
๓	เกินไร่ละ ๔๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๖๐๐ บาท	๒	-	ไม่ล้มลูกให้เสียกิ่งอัตรา แต่
๔	เกินไร่ละ ๖๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๘๐๐ บาท	๓	-	ถ้าเจ้าของที่ดินประกอบการ
๕	เกินไร่ละ ๘๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๑,๐๐๐ บาท	๔	-	กสิกรรมประเภทไม่ล้มลูกนั้น
๖	เกินไร่ละ ๑,๐๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๑,๒๐๐ บาท	๕	๕๐	ด้วยตนเอง ให้เสียอย่างสูงไม่
๗	เกินไร่ละ ๑,๒๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๑,๔๐๐ บาท	๗	-	เกินไร่ละ ๕ บาท
๘	เกินไร่ละ ๑,๔๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๑,๖๐๐ บาท	๘	-	(๒) ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือ
๙	เกินไร่ละ ๑,๖๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๑,๘๐๐ บาท	๙	-	ไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่
๑๐	เกินไร่ละ ๑,๘๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๒,๐๐๐ บาท	๑๐	-	สภาพของที่ดินให้เสียเพิ่มขึ้น
๑๑	เกินไร่ละ ๒,๐๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๒,๒๐๐ บาท	๑๑	-	อีกหนึ่งเท่า
๑๒	เกินไร่ละ ๒,๒๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๒,๔๐๐ บาท	๑๒	-	
๑๓	เกินไร่ละ ๒,๔๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๒,๖๐๐ บาท	๑๓	-	
๑๔	เกินไร่ละ ๒,๖๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๒,๘๐๐ บาท	๑๔	-	
๑๕	เกินไร่ละ ๒,๘๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๓,๐๐๐ บาท	๑๕	-	
๑๖	เกินไร่ละ ๓,๐๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๓,๕๐๐ บาท	๑๗	๕๐	
๑๗	เกินไร่ละ ๓,๕๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๔,๐๐๐ บาท	๒๐	-	
๑๘	เกินไร่ละ ๔,๐๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๔,๕๐๐ บาท	๒๒	๕๐	

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ภาษีโรงละ		หมายเหตุ
		บาท	สต.	
๑๙	เกินร้อยละ ๔,๕๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๕,๐๐๐ บาท	๒๕	-	
๒๐	เกินร้อยละ ๕,๐๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๕,๕๐๐ บาท	๒๗	๕๐	
๒๑	เกินร้อยละ ๕,๕๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๖,๐๐๐ บาท	๓๐	-	
๒๒	เกินร้อยละ ๖,๐๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๖,๕๐๐ บาท	๓๒	๕๐	
๒๓	เกินร้อยละ ๖,๕๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๗,๐๐๐ บาท	๓๕	-	
๒๔	เกินร้อยละ ๗,๐๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๗,๕๐๐ บาท	๓๗	๕๐	
๒๕	เกินร้อยละ ๗,๕๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๘,๐๐๐ บาท	๔๐	-	
๒๖	เกินร้อยละ ๘,๐๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๘,๕๐๐ บาท	๔๒	๕๐	
๒๗	เกินร้อยละ ๘,๕๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๙,๐๐๐ บาท	๔๕	-	
๒๘	เกินร้อยละ ๙,๐๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๙,๕๐๐ บาท	๔๗	๕๐	
๒๙	เกินร้อยละ ๙,๕๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๑๐,๐๐๐ บาท	๕๐	-	
๓๐	เกินร้อยละ ๑๐,๐๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๑๕,๐๐๐ บาท	๕๕	-	
๓๑	เกินร้อยละ ๑๕,๐๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๒๐,๐๐๐ บาท	๖๐	-	
๓๒	เกินร้อยละ ๒๐,๐๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๒๕,๐๐๐ บาท	๖๕	-	
๓๓	เกินร้อยละ ๒๕,๐๐๐ บาท ถึงร้อยละ ๓๐,๐๐๐ บาท	๗๐	-	

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ภาษีไร่ละ		หมายเหตุ
		บาท	สต.	
๓๕ ^{๒๐}	เกินไร่ละ ๓๐,๐๐๐ บาท ให้เสียภาษีไร่ละดังต่อไปนี้ (๑) สำหรับราคาปานกลางของที่ดิน ๓๐,๐๐๐ บาท แรก ให้เสียภาษี ๗๐ บาท (๒) สำหรับราคาปานกลางของที่ดินส่วนที่เกิน ๓๐,๐๐๐ บาท ให้เสียทุก ๆ ๑๐,๐๐๐ บาท ต่อ ๒๕ บาท เศษของ ๑๐,๐๐๐ บาท ถ้าถึง ๕,๐๐๐ บาท ให้ถือเป็น ๑๐,๐๐๐ บาท ถ้าไม่ถึง ๕,๐๐๐ บาท ให้ปัดทิ้ง			
๓๕ ^{๒๑}	(ยกเลิก)			
๓๖ ^{๒๒}	(ยกเลิก)			
๓๗ ^{๒๓}	(ยกเลิก)			
๓๘ ^{๒๔}	(ยกเลิก)			
๓๙ ^{๒๕}	(ยกเลิก)			
๔๐ ^{๒๖}	(ยกเลิก)			
๔๑ ^{๒๗}	(ยกเลิก)			
๔๒ ^{๒๘}	(ยกเลิก)			

๒๐ บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๗ ชั้น ๓๕ ราคาปานกลางของที่ดิน แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

๒๑ บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๗ ชั้น ๓๕ ช่องราคาปานกลางของที่ดิน ยกเลิกโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

๒๒ บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๗ ชั้น ๓๖ ช่องราคาปานกลางของที่ดิน ยกเลิกโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

๒๓ บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๗ ชั้น ๓๗ ช่องราคาปานกลางของที่ดิน ยกเลิกโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

๒๔ บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๗ ชั้น ๓๘ ช่องราคาปานกลางของที่ดิน ยกเลิกโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

๒๕ บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๗ ชั้น ๓๙ ช่องราคาปานกลางของที่ดิน ยกเลิกโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

๒๖ บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๗ ชั้น ๔๐ ช่องราคาปานกลางของที่ดิน ยกเลิกโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

๒๗ บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๗ ชั้น ๔๑ ช่องราคาปานกลางของที่ดิน ยกเลิกโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

๒๘ บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๗ ชั้น ๔๒ ช่องราคาปานกลางของที่ดิน ยกเลิกโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ภาษีร้อยละ		หมายเหตุ
		บาท	สต.	
๔๓ ^{๒๔}	(ยกเลิก)			

หมายเหตุ (๑) ที่ดินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่

(ก) เศษของไร่ให้คิดในอัตราลดลงตามสวน

(ข) เศษของหนึ่งตารางวา ให้ปัดทิ้ง

(๒) เมื่อคำนวณภาษีแล้ว เศษของ ๑๐ สตางค์ ให้ปัดทิ้ง

^{๒๔} บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๗ ชั้น ๔๓ ในช่องราคาปานกลางของที่ดิน ยกเลิกโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ เนื่องจากประมวลรัษฎากรได้บัญญัติให้กรมสรรพากรเป็นผู้ควบคุมจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ แต่ให้กันไว้ต่างหากเพื่อให้ง่ายในการบำรุงท้องที่ในเขตท้องที่นั้น ๆ จึงสมควรมอบให้ราชการส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่เสียเอง

ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๑๕๖ ลงวันที่ ๔ มิถุนายน พุทธศักราช ๒๕๑๕^{๓๐}

โดยที่คณะปฏิวัติพิจารณาเห็นสมควรยกเว้นการเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินที่ใช้เป็นสนามบินของรัฐ

ข้อ ๒ ประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๑๖^{๓๑}

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๖ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยมีอำนาจประกาศขยายกำหนดเวลาการยื่นรายงานการตีราคาปานกลางของที่ดิน ตามมาตรา ๑๘ แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.๒๕๐๘ สำหรับการตีราคาปานกลางของที่ดินรอบระยะเวลาสี่ปี ตั้งแต่ พ.ศ. ๒๕๑๗ ถึง พ.ศ. ๒๕๒๐ ในเขตกรุงเทพมหานครออกไปอีกได้ตามความจำเป็นแก่กรณี

มาตรา ๗ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ เนื่องจากประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๓๕ ลงวันที่ ๑๓ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๑๕ ได้จัดตั้งกรุงเทพมหานครขึ้นโดยมีการบริหารราชการแตกต่างจากจังหวัดอื่น ๆ ทำให้การปฏิบัติงานเกี่ยวกับการเก็บภาษีบำรุงท้องที่ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่มีข้อขัดข้อง จึงจำเป็นต้องแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่เกี่ยวกับการเก็บภาษีบำรุงท้องที่ในเขตกรุงเทพมหานคร

พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔^{๓๒}

มาตรา ๒ พระราชกำหนดนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป เว้นแต่บทบัญญัติมาตรา ๔ มาตรา ๕ มาตรา ๖ มาตรา ๗ มาตรา ๘ และมาตรา ๑๐ แห่งพระราชกำหนดนี้ ให้ใช้บังคับสำหรับภาษีบำรุงท้องที่ประจำปี พ.ศ. ๒๕๒๕ เป็นต้นไป

^{๓๐} ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๘๙/ตอนที่ ๘๙/ฉบับพิเศษ หน้า ๗/๖ มิถุนายน ๒๕๑๕

^{๓๑} ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๙๐/ตอนที่ ๑๖๙/ฉบับพิเศษ หน้า ๑/๒๐ ธันวาคม ๒๕๑๖

^{๓๒} ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๙๘/ตอนที่ ๑๓๔/ฉบับพิเศษ หน้า ๑๐/๒๐ ตุลาคม ๒๕๒๔

มาตรา ๑๑ ให้บรรดากฎกระทรวงที่ใช้บังคับอยู่ในวันที่พระราชกำหนดนี้ประกาศ
ในราชกิจจานุเบกษายังคงใช้บังคับต่อไปเท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกับบทบัญญัติของพระราชบัญญัติภาษี
บำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดนี้

มาตรา ๑๒ บรรดาบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ ที่
ถูกยกเลิกหรือแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดนี้ นอกจากมาตรา ๔๕ (๔) ให้คงใช้บังคับได้ในการ
ปฏิบัติจัดเก็บภาษีที่ค้างอยู่หรือพึงชำระก่อนวันที่บทบัญญัติแห่งพระราชกำหนดนี้ใช้บังคับ

มาตรา ๑๓ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการ
กระทรวงมหาดไทยรักษาการตามพระราชกำหนดนี้

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกำหนดฉบับนี้ คือ โดยที่มีความจำเป็นต้องปรับปรุง
อัตราภาษีบำรุงท้องที่ และหลักเกณฑ์การลดหย่อนภาษีบำรุงท้องที่ให้เหมาะสมกับสภาพการณ์
ปัจจุบัน และเนื่องจากเป็นกรณีฉุกเฉินที่มีความจำเป็นรีบด่วนในอันที่จะรักษาความมั่นคงในทาง
เศรษฐกิจของประเทศ จึงจำเป็นต้องตราพระราชกำหนดนี้

ประกาศสำนักนายกรัฐมนตรี เรื่อง การอนุมัติพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุง
ท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔^๓

พระราชกำหนดเปลี่ยนแปลงราคาปานกลางของที่ดินที่กำหนดไว้สำหรับการประเมินภาษีบำรุงท้องที่
ประจำปี พ.ศ. ๒๕๒๕ ถึง พ.ศ. ๒๕๒๘ พ.ศ. ๒๕๒๕^๔

มาตรา ๒ พระราชกำหนดนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุ
เบกษา

มาตรา ๗ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการ
กระทรวงมหาดไทยรักษาการตามพระราชกำหนดนี้

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกำหนดฉบับนี้ คือ ตามที่ได้มีการกำหนดราคาปาน
กลางของที่ดินขึ้นใหม่เพื่อประโยชน์ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ประจำปี พ.ศ. ๒๕๒๕ ถึง พ.ศ.
๒๕๒๘ นั้น ปรากฏว่าประชาชนจะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่เพิ่มขึ้นจากจำนวนที่เคยเสียเดิมมาก อัน
เป็นผลจากวิธีการตีราคาปานกลางของที่ดินตามที่กฎหมายกำหนดไว้ยังไม่เหมาะสมและเป็นธรรม
ตามสภาพและทำเลของที่ดินในแต่ละแห่ง เมื่อได้คำนึงถึงภาระภาษีที่ประชาชนจะต้องได้รับเพิ่มขึ้น
ประกอบกับภาวะทางเศรษฐกิจของประเทศโดยทั่วไปในปัจจุบันยังไม่คลี่คลาย จึงเห็นสมควรที่จะ
ผ่อนคลายความเดือดร้อนที่ประชาชนจะได้รับจากการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ในช่วงระยะเวลานี้เป็น

^๓ ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๙๙/ตอนที่ ๖/ หน้า ๑๘/๑๙ มกราคม ๒๕๒๕
^๔ ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๙๙/ตอนที่ ๒๘/ฉบับพิเศษ หน้า ๑/๒๖ กุมภาพันธ์ ๒๕๒๕

การชั่วคราว โดยกำหนดให้ใช้ราคาปานกลางของที่ดินตามที่คณะกรรมการตีราคาปานกลางของที่ดินได้กำหนดไว้สำหรับการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ระหว่างปี พ.ศ. ๒๕๒๑ ถึง พ.ศ. ๒๕๒๔ เป็นเกณฑ์ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับภาษีปี พ.ศ. ๒๕๒๕ และในปีต่อไป ทั้งนี้ จนกว่าจะมีการแก้ไขบทบัญญัติของกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่ที่เกี่ยวกับวิธีการตีราคาปานกลางของที่ดินใหม่ให้เหมาะสมและเป็นธรรมซึ่งต้องใช้เวลาเตรียมการพอสมควร นอกจากนี้ โดยที่มีการเปลี่ยนแปลงการคำนวณภาษีบำรุงท้องที่ตามหลักเกณฑ์ดังกล่าว จึงจำเป็นต้องขยายระยะเวลาสำหรับผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินตามมาตรา ๓๐ แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ สำหรับการเสียภาษีปี พ.ศ. ๒๕๒๕ ซึ่งได้ผ่านพ้นไปแล้วด้วย และโดยที่เป็นกรณีฉุกเฉินที่มีความจำเป็นเร่งด่วนอันเกี่ยวกับความมั่นคงในทางเศรษฐกิจของประเทศ จึงจำเป็นต้องตราพระราชกำหนดนี้

ประกาศสำนักนายกรัฐมนตรี เรื่อง การอนุมัติพระราชกำหนดเปลี่ยนแปลงราคาปานกลางของที่ดินที่กำหนดไว้สำหรับการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ประจำปี พ.ศ. ๒๕๒๕ ถึง พ.ศ. ๒๕๒๘ พ.ศ. ๒๕๒๕^{๓๕}

พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๒๙^{๓๖}

มาตรา ๒ พระราชกำหนดนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

มาตรา ๖ ให้ยกเลิกราคาปานกลางของที่ดินที่คณะกรรมการตีราคาปานกลางของที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ ได้กำหนดไว้สำหรับการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ประจำปี พ.ศ. ๒๕๒๙ ถึง พ.ศ. ๒๕๓๒

มาตรา ๗ ให้นำราคาปานกลางของที่ดินที่ใช้อยู่ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ประจำปี พ.ศ. ๒๕๒๑ ถึง พ.ศ. ๒๕๒๔ ซึ่งใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปี พ.ศ. ๒๕๒๕ ถึง พ.ศ. ๒๕๒๘ มาใช้เป็นราคาปานกลางในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปี พ.ศ. ๒๕๒๙ และให้คณะกรรมการพิจารณาตีราคาปานกลางของที่ดินขึ้นใหม่สำหรับรอบระยะเวลาสี่ปีต่อไป ตั้งแต่ พ.ศ. ๒๕๓๐

มาตรา ๘ แบบแสดงรายการที่ดินที่ได้ยื่นไว้แล้วและใช้ได้สำหรับการเสียภาษีบำรุงท้องที่ประจำปี พ.ศ. ๒๕๒๕ ถึง พ.ศ. ๒๕๒๘ ให้ถือว่าเป็นแบบแสดงรายการที่ดินที่ได้ยื่นไว้แล้วและใช้ได้สำหรับการเสียภาษีบำรุงท้องที่ประจำปี พ.ศ. ๒๕๒๙ ด้วย

มาตรา ๙ ผู้ที่เสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปี พ.ศ. ๒๕๒๙ ไปแล้วก่อนวันที่พระราชกำหนดนี้ใช้บังคับเกินจำนวนที่ตนต้องเสีย ใหม่สิทธิได้รับเงินสวนที่เกินคืน

^{๓๕} ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๙๙/ตอนที่ ๗๖/ฉบับพิเศษ หน้า ๓/๓ มิถุนายน ๒๕๒๕
^{๓๖} ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๑๐๓/ตอนที่ ๒๙/ฉบับพิเศษ หน้า ๑/๒๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๒๙

การคืนเงินส่วนที่เกินให้เป็นไปตามมาตรา ๔๔ แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ และให้คืนเงินดังกล่าวภายในหนึ่งร้อยยี่สิบวันนับแต่วันที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ ยื่นคำขอรับเงินส่วนที่เกินคืน

มาตรา ๑๐ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยรักษาการตามพระราชกำหนดนี้

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชกำหนดฉบับนี้ คือ โดยที่สภาพการณ์ทางเศรษฐกิจและสังคม ไม่เอื้ออำนวยที่จะให้มีการเปลี่ยนแปลงภาษีบำรุงท้องที่ในลักษณะที่จะทำให้ประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องรับภาระภาษีเพิ่มขึ้น จึงสมควรให้นำเอาราคาปานกลางของที่ดินที่ใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ช่วงปี พ.ศ. ๒๕๒๑ ถึง พ.ศ. ๒๕๒๘ มาใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปี พ.ศ. ๒๕๒๙ ไปก่อน และให้ผู้ที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ที่ชำระภาษีดังกล่าวภายในเวลาที่กำหนดสามารถผ่อนชำระเป็นงวด ๆ ได้ เพื่อเป็นการบรรเทาความเดือดร้อนของประชาชนในการเสียภาษีบำรุงท้องที่ ประกอบกับวิธีการชำระภาษีบำรุงท้องที่ที่ไม่สะดวกเท่าที่ควรและอัตราเงินเพิ่มภาษีบำรุงท้องที่ที่ยังไม่เหมาะสม สมควรปรับปรุงให้เหมาะสมยิ่งขึ้น และโดยที่เป็นการถ่วงดุลเงินที่มีความจำเป็นเร่งด่วนในอันที่จะรักษาความมั่นคงในทางเศรษฐกิจของประเทศ จึงจำเป็นต้องตราพระราชกำหนดนี้

ประกาศสำนักนายกรัฐมนตรี เรื่อง การอนุมัติพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๒๙^{๓๗}

พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๓^{๓๘}

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ เนื่องจากพระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. ๒๕๓๗ กำหนดให้มีองค์การบริหารส่วนตำบลและเป็นราชการส่วนท้องถิ่นเพิ่มขึ้นอีกประเภทหนึ่ง สมควรแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่ให้ครอบคลุมถึงการเก็บภาษีบำรุงท้องที่ในเขตองค์การบริหารส่วนตำบล นอกจากนี้โดยที่ถ้อยคำเกี่ยวกับราชการส่วนท้องถิ่น ในกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่มีใช้อยู่หลายคำตามรูปแบบของราชการส่วนท้องถิ่นซึ่งมีอยู่หลากหลาย สมควรปรับปรุงถ้อยคำดังกล่าวเพื่อให้ครอบคลุมถึงราชการส่วนท้องถิ่นทุกประเภท จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

^{๓๗} ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๑๐๓/ตอนที่ ๑๕๗/ฉบับพิเศษ หน้า ๑ /๑๑ กันยายน ๒๕๒๙
^{๓๘} ราชกิจจานุเบกษา เล่ม ๑๑๗/ตอนที่ ๑๖ ก/หน้า ๓๔/๗ มีนาคม ๒๕๔๓

ภาคผนวก ค

Real Property tax

Republic of the Philippines
Congress of the Philippines
Metro Manila

Eighth Congress

Republic Act No. 7160 **October 10, 1991**

Section 41(b) Amended by RA 8553

Section 43 Amended by RA 8553

AN ACT PROVIDING FOR A LOCAL GOVERNMENT CODE OF 1991

Be it enacted by the Senate and House of Representatives of the Philippines in Congress assembled::

TITLE II
REAL PROPERTY TAXATION

CHAPTER I
General Provisions

Section 197. Scope. - This Title shall govern the administration, appraisal, assessment, levy and collection of real property tax.

Section 198. Fundamental Principles. - The appraisal, assessment, levy and collection of real property tax shall be guided by the following fundamental principles:

- (a) Real property shall be appraised at its current and fair market value;
- (b) Real property shall be classified for assessment purposes on the basis of its actual use;
- (c) Real property shall be assessed on the basis of a uniform classification within each local government unit;
- (d) The appraisal, assessment, levy and collection of real property tax shall not be let to any private person; and
- (e) The appraisal and assessment of real property shall be equitable.

Section 199. Definitions. - When used in this Title:

- (a) "Acquisition Cost" for newly-acquired machinery not yet depreciated and appraised within the year of its purchase, refers to the actual cost of the machinery to its present owner, plus the cost of transportation, handling, and installation at the present site;

- (b) "Actual Use" refers to the purpose for which the property is principally or predominantly utilized by the person in possession thereof;
- (c) "Ad Valorem Tax" is a levy on real property determined on the basis of a fixed proportion of the value of the property;
- (d) "Agricultural Land" is land devoted principally to the planting of trees, raising of crops, livestock and poultry, dairying, salt making, inland fishing and similar aquacultural activities, and other agricultural activities, and is not classified as mineral, timber, residential, commercial or industrial land;
- (e) "Appraisal" is the act or process of determining the value of property as of a specified date for a specific purpose;
- (f) "Assessment" is the act or process of determining the value of a property, or proportion thereof subject to tax, including the discovery, listing, classification, and appraisal of properties;
- (g) "Assessment Level" is the percentage applied to the fair market value to determine the taxable value of the property;
- (h) "Assessed Value" is the fair market value of the real property multiplied by the assessment level. It is synonymous to taxable value;
- (i) "Commercial Land" is land devoted principally for the object of profit and is not classified as agricultural, industrial, mineral, timber, or residential land;
- (j) "Depreciated Value" is the value remaining after deducting depreciation from the acquisition cost;
- (k) "Economic Life" is the estimated period over which it is anticipated that a machinery or equipment may be profitably utilized;
- (l) "Fair Market Value" is the price at which a property may be sold by a seller who is not compelled to sell and bought by a buyer who is not compelled to buy;
- (m) "Improvement" is a valuable addition made to a property or an amelioration in its condition, amounting to more than a mere repair or replacement of parts involving capital expenditures and labor, which is intended to enhance its value, beauty or utility or to adapt it for new or further purposes;
- (n) "Industrial Land" is land devoted principally to industrial activity as capital investment and is not classified as agricultural, commercial, timber, mineral or residential land;
- (o) "Machinery" embraces machines, equipment, mechanical contrivances, instruments, appliances or apparatus which may or may not be attached, permanently or temporarily, to the real property. It includes the physical facilities for production, the installations and appurtenant service facilities, those which are mobile, self-powered or self-propelled, and those not permanently attached to the real property which are actually, directly, and exclusively used to meet the needs of the particular industry, business or activity and which

by their very nature and purpose are designed for, or necessary to its manufacturing, mining, logging, commercial, industrial or agricultural purposes;

(p) "Mineral Lands" are lands in which minerals, metallic or non-metallic, exist in sufficient quantity or grade to justify the necessary expenditures to extract and utilize such materials;

(q) "Reassessment" is the assigning of new assessed values to property, particularly real estate, as the result of a general, partial, or individual reappraisal of the property;

(r) "Remaining Economic Life" is the period of time expressed in years from the date of appraisal to the date when the machinery becomes valueless;

(s) "Remaining Value" is the value corresponding to the remaining useful life of the machinery;

(t) "Replacement or Reproduction Cost" is the cost that would be incurred on the basis of current prices, in acquiring an equally desirable substitute property, or the cost of reproducing a new replica of the property on the basis of current prices with the same or closely similar material; and

(u) "Residential Land" is land principally devoted to habitation.

Section 200. *Administration of the Real Property Tax.* - The provinces and cities, including the municipalities within the Metropolitan Manila Area, shall be primarily responsible for the proper, efficient and effective administration of the real property tax.

CHAPTER II

Appraisal and Assessment of Real Property

Section 201. *Appraisal of Real Property.* - All real property, whether taxable or exempt, shall be appraised at the current and fair market value prevailing in the locality where the property is situated. The Department of Finance shall promulgate the necessary rules and regulations for the classification, appraisal, and assessment of real property pursuant to the provisions of this Code.

Section 202. *Declaration of real Property by the Owner or Administrator.* - It shall be the duty of all persons, natural or juridical, owning or administering real property, including the improvements therein, within a city or municipality, or their duly authorized representative, to prepare, or cause to be prepared, and file with the provincial, city or municipal assessor, a sworn statement declaring the true value of their property, whether previously declared or undeclared, taxable or exempt, which shall be the current and fair market value of the property, as determined by the declarant. Such declaration shall contain a description of the property sufficient in detail to enable the assessor or his deputy to identify the same for assessment purposes. The sworn declaration of real property herein referred to shall be filed with the assessor concerned once every three (3) years during the period from January first (1st) to June thirtieth (30th) commencing with the calendar year 1992.

Section 203. *Duty of Person Acquiring Real Property or Making Improvement Thereon.* - It shall also be the duty of any person, or his authorized representative, acquiring at any time real property in any municipality or city or making any improvement on real property, to prepare, or cause to be prepared, and file with the provincial, city or municipal assessor, a sworn statement declaring the true value of subject property, within sixty (60) days after the acquisition of such property or upon completion or occupancy of the improvement, whichever comes earlier.

Section 204. Declaration of Real Property by the Assessor. - When any person, natural or juridical, by whom real property is required to be declared under Section 202 hereof, refuses or fails for any reason to make such declaration within the time prescribed, the provincial, city or municipal assessor shall himself declare the property in the name of the defaulting owner, if known, or against an unknown owner, as the case may be, and shall assess the property for taxation in accordance with the provision of this Title. No oath shall be required of a declaration thus made by the provincial, city or municipal assessor.

Section 205. Listing of Real Property in the Assessment Rolls. -

(a) In every province and city, including the municipalities within the Metropolitan Manila Area, there shall be prepared and maintained by the provincial, city or municipal assessor an assessment roll wherein shall be listed all real property, whether taxable or exempt, located within the territorial jurisdiction of the local government unit concerned. Real property shall be listed, valued and assessed in the name of the owner or administrator, or anyone having legal interest in the property.

(b) The undivided real property of a deceased person may be listed, valued and assessed in the name of the estate or of the heirs and devisees without designating them individually; and undivided real property other than that owned by a deceased may be listed, valued and assessed in the name of one or more co-owners: Provided, however, That such heir, devisee, or co-owner shall be liable severally and proportionately for all obligations imposed by this Title and the payment of the real property tax with respect to the undivided property.

(c) The real property of a corporation, partnership, or association shall be listed, valued and assessed in the same manner as that of an individual.

(d) Real property owned by the Republic of the Philippines, its instrumentalities and political subdivisions, the beneficial use of which has been granted, for consideration or otherwise, to a taxable person, shall be listed, valued and assessed in the name of the possessor, grantee or of the public entity if such property has been acquired or held for resale or lease.

Section 206. Proof of Exemption of Real Property from Taxation. - Every person by or for whom real property is declared, who shall claim tax exemption for such property under this Title shall file with the provincial, city or municipal assessor within thirty (30) days from the date of the declaration of real property sufficient documentary evidence in support of such claim including corporate charters, title of ownership, articles of incorporation, by-laws, contracts, affidavits, certifications and mortgage deeds, and similar documents.

If the required evidence is not submitted within the period herein prescribed, the property shall be listed as taxable in the assessment roll. However, if the property shall be proven to be tax exempt, the same shall be dropped from the assessment roll.

Section 207. Real Property Identification System. - All declarations of real property made under the provisions of this Title shall be kept and filed under a uniform classification system to be established by the provincial, city or municipal assessor.

Section 208. Notification of Transfer of Real Property Ownership. - Any person who shall transfer real property ownership to another shall notify the provincial, city or municipal assessor concerned within sixty (60) days from the date of such transfer. The notification shall include the mode of transfer, the description of the property alienated, the name and address of the transferee.

Section 209. *Duty of Registrar of Deeds to Appraise Assessor of Real Property Listed in Registry.* -

(a) To ascertain whether or not any real property entered in the Registry of Property has escaped discovery and listing for the purpose of taxation, the Registrar of Deeds shall prepare and submit to the provincial, city or municipal assessor, within six (6) months from the date of effectivity of this Code and every year thereafter, an abstract of his registry, which shall include brief but sufficient description of the real properties entered therein, their present owners, and the dates of their most recent transfer or alienation accompanied by copies of corresponding deeds of sale, donation, or partition or other forms of alienation.

(b) It shall also be the duty of the Registrar of Deeds to require every person who shall present for registration a document of transfer, alienation, or encumbrance of real property to accompany the same with a certificate to the effect that the real property subject of the transfer, alienation, or encumbrance, as the case may be, has been fully paid of all real property taxes due thereon. Failure to provide such certificate shall be a valid cause for the Registrar of Deeds to refuse the registration of the document.

Section 210. *Duty of Official Issuing Building Permit or Certificate of Registration of Machinery to Transmit Copy to Assessor.* - Any public official or employee who may now or hereafter be required by law or regulation to issue to any person a permit for the construction, addition, repair, or renovation of a building, or permanent improvement on land, or a certificate of registration for any machinery, including machines, mechanical contrivances, and apparatus attached or affixed on land or to another real property, shall transmit a copy of such permit or certificate within thirty (30) days of its issuance, to the assessor of the province, city or municipality where the property is situated.

Section 211. *Duty of Geodetic Engineers to Furnish Copy of Plans to Assessor.* - It shall be the duty of all geodetic engineers, public or private, to furnish free of charge to the assessor of the province, city or municipality where the land is located with a white or blue print copy of each of all approved original or subdivision plans or maps of surveys executed by them within thirty (30) days from receipt of such plans from the Lands Management Bureau, the Land Registration Authority, or the Housing and Land Use Regulatory Board, as the case may be.

Section 212. *Preparation of Schedule of Fair Market Values.* - Before any general revision of property assessment is made pursuant to the provisions of this Title, there shall be prepared a schedule of fair market values by the provincial, city and municipal assessor of the municipalities within the Metropolitan Manila Area for the different classes of real property situated in their respective local government units for enactment by ordinance of the sanggunian concerned. The schedule of fair market values shall be published in a newspaper of general circulation in the province, city or municipality concerned or in the absence thereof, shall be posted in the provincial capitol, city or municipal hall and in two other conspicuous public places therein.

Section 213. *Authority of Assessor to Take Evidence.* - For the purpose of obtaining information on which to base the market value of any real property, the assessor of the province, city or municipality or his deputy may summon the owners of the properties to be affected or persons having legal interest therein and witnesses, administer oaths, and take deposition concerning the property, its ownership, amount, nature, and value.

Section 214. *Amendment of Schedule of Fair Market Values.* - The provincial, city or municipal assessor may recommend to the sanggunian concerned amendments to correct errors in valuation in the schedule of fair market values. The sanggunian concerned shall, by ordinance, act upon the recommendation within ninety (90) days from receipt thereof.

Section 215. *Classes of Real Property for Assessment Purposes.* - For purposes of assessment, real property shall be classified as residential, agricultural, commercial, industrial, mineral, timberland or special.

The city or municipality within the Metropolitan Manila Area, through their respective sanggunian, shall have the power to classify lands as residential, agricultural, commercial, industrial, mineral, timberland, or special in accordance with their zoning ordinances.

Section 216. *Special Classes of Real Property.* - All lands, buildings, and other improvements thereon actually, directly and exclusively used for hospitals, cultural, or scientific purposes, and those owned and used by local water districts, and government-owned or controlled corporations rendering essential public services in the supply and distribution of water and/or generation and transmission of electric power shall be classified as special.

Section 217. *Actual Use of Real Property as Basis for Assessment.* - Real property shall be classified, valued and assessed on the basis of its actual use regardless of where located, whoever owns it, and whoever uses it.

Section 218. *Assessment Levels.* - The assessment levels to be applied to the fair market value of real property to determine its assessed value shall be fixed by ordinances of the sangguniang panlalawigan, sangguniang panlungsod or sangguniang bayan of a municipality within the Metropolitan Manila Area, at the rates not exceeding the following:

(a) On Lands:

CLASS	ASSESSMENT LEVELS
Residential	20%
Agricultural	40%
Commercial	50%
Industrial	50%
Mineral	50%
Timberland	20%

(b) On Buildings and Other Structures:

<td
</td

(1) Residential
Fair market Value

Over	Not Over	Assessment Levels
	P175,000.00	0%
P175,000.00	300,000.00	10%

300,000.00	500,000.00	20%
500,000.00	750,000.00	25%
750,000.00	1,000,000.00	30%
1,000,000.00	2,000,000.00	35%
2,000,000.00	5,000,000.00	40%
5,000,000.00	10,000,000.00	50%
10,000,000.00		60%

(2) Agricultural
Fair Market Value

Over	Not Over	Assessment Levels
P300,000.00		25%
P300,000.00	500,000.00	30%
500,000.00	750,000.00	35%
750,000.00	1,000,000.00	40%
1,000,000.00	2,000,000.00	45%
2,000,000.00		50%

(3) Commercial / Industrial
Fair Market Value

Over	Not Over	Assessment Levels
P300,000.00		30%
P300,000.00	500,000.00	35%
500,000.00	750,000.00	40%
750,000.00	1,000,000.00	50%
1,000,000.00	2,000,000.00	60%
2,000,000.00	5,000,000.00	70%
5,000,000.00	10,000,000.00	75%
10,000,000.00		80%

(4) Timberland
Fair Market Value

Over	Not Over	Assessment Levels
P300,000.00	45%	
P300,000.00	500,000.00	50%

500,000.00	750,000.00	55%
750,000.00	1,000,000.00	60%
5,000,000.00	2,000,000.00	65%
2,000,000.00		70%

(c) On Machineries

Class	Assessment Levels
Agricultural	40%
Residential	50%
Commercial	80%
Industrial	80%

(d) On Special Classes: The assessment levels for all lands buildings, machineries and other improvements;

Actual Use	Assessment Level
Cultural	15%
Scientific	15%
Hospital	15%
Local water districts	10%
Government-owned or controlled corporations engaged in the supply and distribution of water and/or generation and transmission of electric power	10%

Section 219. General Revision of Assessment and Property Classification. - The provincial, city or municipal assessor shall undertake a general revision of real property assessments within two (2) years after the effectivity of this Code and every three (3) years thereafter.

Section 220. Valuation of Real Property. - In cases where (a) real property is declared and listed for taxation purposes for the first time; (b) there is an ongoing general revision of property classification and assessment; or (c) a request is made by the person in whose name the property is declared, the provincial, city or municipal assessor or his duly authorized deputy shall, in accordance with the provisions of this Chapter, make a classification, appraisal and assessment or taxpayer's valuation thereon: Provided, however, That the assessment of real property shall not be increased oftener than once every three (3) years except in case of new improvements substantially increasing the value of said property or of any change in its actual use.

Section 221. *Date of Effectivity of Assessment or Reassessment.* - All assessments or reassessments made after the first (1st) day of January of any year shall take effect on the first (1st) day of January of the succeeding year: Provided, however, That the reassessment of real property due to its partial or total destruction, or to a major change in its actual use, or to any great and sudden inflation or deflation of real property values, or to the gross illegality of the assessment when made or to any other abnormal cause, shall be made within ninety (90) days from the date any such cause or causes occurred, and shall take effect at the beginning of the quarter next following the reassessment.

Section 222. *Assessment of Property Subject to Back Taxes.* - Real property declared for the first time shall be assessed for taxes for the period during which it would have been liable but in no case of more than ten (10) years prior to the date of initial assessment: Provided, however, That such taxes shall be computed on the basis of the applicable schedule of values in force during the corresponding period.

If such taxes are paid on or before the end of the quarter following the date the notice of assessment was received by the owner or his representative, no interest for delinquency shall be imposed thereon; otherwise, such taxes shall be subject to an interest at the rate of two percent (2%) per month or a fraction thereof from the date of the receipt of the assessment until such taxes are fully paid.

Section 223. *Notification of New or Revised Assessment.* - When real property is assessed for the first time or when an existing assessment is increased or decreased, the provincial, city or municipal assessor shall within thirty (30) days give written notice of such new or revised assessment to the person in whose name the property is declared. The notice may be delivered personally or by registered mail or through the assistance of the punong barangay to the last known address of the person to be served.

Section 224. *Appraisal and Assessment of Machinery.* -

(a) The fair market value of a brand-new machinery shall be the acquisition cost. In all other cases, the fair market value shall be determined by dividing the remaining economic life of the machinery by its estimated economic life and multiplied by the replacement or reproduction cost.

(b) If the machinery is imported, the acquisition cost includes freight, insurance, bank and other charges, brokerage, arrastre and handling, duties and taxes, plus charges at the present site. The cost in foreign currency of imported machinery shall be converted to peso cost on the basis of foreign currency exchange rates as fixed by the Central Bank.

Section 225. *Depreciation Allowance for Machinery.* - For purposes of assessment, a depreciation allowance shall be made for machinery at a rate not exceeding five percent (5%) of its original cost or its replacement or reproduction cost, as the case may be, for each year of use: Provided, however, That the remaining value for all kinds of machinery shall be fixed at not less than twenty percent (20%) of such original, replacement, or reproduction cost for so long as the machinery is useful and in operation.

CHAPTER III Assessment Appeals

Section 226. *Local Board of Assessment Appeals.* - Any owner or person having legal interest in the property who is not satisfied with the action of the provincial, city or municipal assessor in the

assessment of his property may, within sixty (60) days from the date of receipt of the written notice of assessment, appeal to the Board of Assessment Appeals of the provincial or city by filing a petition under oath in the form prescribed for the purpose, together with copies of the tax declarations and such affidavits or documents submitted in support of the appeal.

Section 227. *Organization, Powers, Duties, and Functions of the Local Board of Assessment Appeals.* -

(a) The Board of Assessment Appeals of the province or city shall be composed of the Registrar of Deeds, as Chairman, the provincial or city prosecutor and the provincial, or city engineer as members, who shall serve as such in an ex officio capacity without additional compensation.

(b) The chairman of the Board shall have the power to designate any employee of the province or city to serve as secretary to the Board also without additional compensation.

(c) The chairman and members of the Board of Assessment Appeals of the province or city shall assume their respective positions without need of further appointment or special designations immediately upon effectivity of this Code. They shall take oath or affirmation of office in the prescribed form.

(d) In provinces and cities without a provincial or city engineer, the district engineer shall serve as member of the Board. In the absence of the Registrar of Deeds, or the provincial or city prosecutor, or the provincial or city engineer, or the district engineer, the persons performing their duties, whether in an acting capacity or as a duly designated officer-in-charge, shall automatically become the chairman or member, respectively, of the said Board, as the case may be.

Section 228. *Meetings and Expenses of the Local Board of Assessment Appeals.* -

(a) The Board of Assessment Appeals of the province or city shall meet once a month and as often as may be necessary for the prompt disposition of appealed cases. No member of the Board shall be entitled to per diems or traveling expenses for his attendance in Board meetings, except when conducting an ocular inspection in connection with a case under appeal.

(b) All expenses of the Board shall be charged against the general fund of the province or city, as the case may be. The sanggunian concerned shall appropriate the necessary funds to enable the Board in their respective localities to operate effectively.

Section 229. *Action by the Local Board of Assessment Appeals.* -

(a) The Board shall decide the appeal within one hundred twenty (120) days from the date of receipt of such appeal. The Board, after hearing, shall render its decision based on substantial evidence or such relevant evidence on record as a reasonable mind might accept as adequate to support the conclusion.

(b) In the exercise of its appellate jurisdiction, the Board shall have the power to summon witnesses, administer oaths, conduct ocular inspection, take depositions, and issue subpoena and subpoena duces tecum. The proceedings of the Board shall be conducted

solely for the purpose of ascertaining the facts without necessarily adhering to technical rules applicable in judicial proceedings.

(c) The secretary of the Board shall furnish the owner of the property or the person having legal interest therein and the provincial or city assessor with a copy of the decision of the Board. In case the provincial or city assessor concurs in the revision or the assessment, it shall be his duty to notify the owner of the property or the person having legal interest therein of such fact using the form prescribed for the purpose. The owner of the property or the person having legal interest therein or the assessor who is not satisfied with the decision of the Board, may, within thirty (30) days after receipt of the decision of said Board, appeal to the Central Board of Assessment Appeals, as herein provided. The decision of the Central Board shall be final and executory.

Section 230. *Central Board of Assessment Appeals.* - The Central Board of Assessment Appeals shall be composed of a chairman, and two (2) members to be appointed by the President, who shall serve for a term of seven (7) years, without reappointment. Of those first appointed, the chairman shall hold office for seven (7) years, one member for five (5) years, and the other member for three (3) years. Appointment to any vacancy shall be only for the unexpired portion of the term of the predecessor. In no case shall any member be appointed or designated in a temporary or acting capacity. The chairman and the members of the Board shall be Filipino citizens, at least forty (40) years old at the time of their appointment, and members of the Bar or Certified Public Accountants for at least ten (10) years immediately preceding their appointment. The chairman of the Board of Assessment Appeals shall have the salary grade equivalent to the rank of Director III under the Salary Standardization Law exclusive of allowances and other emoluments. The members of the Board shall have the salary grade equivalent to the rank of Director II under the Salary Standardization Law exclusive of allowances and other emoluments. The Board shall have appellate jurisdiction over all assessment cases decided by the Local Board of Assessment Appeals.

There shall be Hearing Officers to be appointed by the Central Board of Assessment Appeals pursuant to civil service laws, rules and regulations, one each for Luzon, Visayas and Mindanao, who shall hold office in Manila, Cebu City and Cagayan de Oro City, respectively, and who shall serve for a term of six (6) years, without reappointment until their successors have been appointed and qualified. The Hearing Officers shall have the same qualifications as that of the Judges of the Municipal Trial Courts.

The Central Board Assessment Appeals, in the performance of its powers and duties, may establish and organize staffs, offices, units, prescribe the titles, functions and duties of their members and adopt its own rules and regulations.

Unless otherwise provided by law, the annual appropriations for the Central Board of Assessment Appeals shall be included in the budget of the Department of Finance in the corresponding General Appropriations Act.

Section 231. *Effect of Appeal on the Payment of Real Property Tax.* - Appeal on assessments of real property made under the provisions of this Code shall, in no case, suspend the collection of the corresponding realty taxes on the property involved as assessed by the provincial or city assessor, without prejudice to subsequent adjustment depending upon the final outcome of the appeal.

CHAPTER IV **Imposition of Real Property Tax**

Section 232. *Power to Levy Real Property Tax.* - A province or city or a municipality within the Metropolitan Manila Area may levy an annual ad valorem tax on real property such as land, building, machinery, and other improvement not hereinafter specifically exempted.

Section 233. *Rates of Levy.* - A province or city or a municipality within the Metropolitan Manila Area shall fix a uniform rate of basic real property tax applicable to their respective localities as follows:

(a) In the case of a province, at the rate not exceeding one percent (1%) of the assessed value of real property; and

(b) In the case of a city or a municipality within the Metropolitan Manila Area, at the rate not exceeding two percent (2%) of the assessed value of real property.

Section 234. *Exemptions from Real Property Tax.* - The following are exempted from payment of the real property tax:

(a) Real property owned by the Republic of the Philippines or any of its political subdivisions except when the beneficial use thereof has been granted, for consideration or otherwise, to a taxable person;

(b) Charitable institutions, churches, parsonages or convents appurtenant thereto, mosques, non-profit or religious cemeteries and all lands, buildings, and improvements actually, directly, and exclusively used for religious, charitable or educational purposes;

(c) All machineries and equipment that are actually, directly and exclusively used by local water districts and government owned or controlled corporations engaged in the supply and distribution of water and/or generation and transmission of electric power;

(d) All real property owned by duly registered cooperatives as provided for under R.A. No. 6938; and

(e) Machinery and equipment used for pollution control and environmental protection.

Except as provided herein, any exemption from payment of real property tax previously granted to, or presently enjoyed by, all persons, whether natural or juridical, including all government-owned or controlled corporations are hereby withdrawn upon the effectivity of this Code.

CHAPTER V

Special Levies on Real Property

Section 235. *Additional Levy on Real Property for the Special Education Fund.* - A province or city, or a municipality within the Metropolitan Manila Area, may levy and collect an annual tax of one percent (1%) on the assessed value of real property which shall be in addition to the basic real property tax. The proceeds thereof shall exclusively accrue to the Special Education Fund (SEF).

Section 236. *Additional Ad Valorem Tax on Idle Lands.* - A province or city, or a municipality within the Metropolitan Manila Area, may levy an annual tax on idle lands at the rate not exceeding five percent (5%) of the assessed value of the property which shall be in addition to the basic real property tax.

Section 237. *Idle Lands, Coverage.* - For purposes of real property taxation, idle lands shall include the following:

(a) Agricultural lands, more than one (1) hectare in area, suitable for cultivation, dairying, inland fishery, and other agricultural uses, one-half (1/2) of which remain uncultivated or unimproved by the owner of the property or person having legal interest therein. Agricultural lands planted to permanent or perennial crops with at least fifty (50) trees to a hectare shall not be considered idle lands. Lands actually used for grazing purposes shall likewise not be considered idle lands.

(b) Lands, other than agricultural, located in a city or municipality, more than one thousand (1,000) square meters in area one-half (1/2) of which remain unutilized or unimproved by the owner of the property or person having legal interest therein.

Regardless of land area, this Section shall likewise apply to residential lots in subdivisions duly approved by proper authorities, the ownership of which has been transferred to individual owners, who shall be liable for the additional tax: Provided, however, That individual lots of such subdivisions, the ownership of which has not been transferred to the buyer shall be considered as part of the subdivision, and shall be subject to the additional tax payable by subdivision owner or operator.

Section 238. *Idle Lands Exempt from Tax.* - A province or city or a municipality within the Metropolitan Manila Area may exempt idle lands from the additional levy by reason of force majeure, civil disturbance, natural calamity or any cause or circumstance which physically or legally prevents the owner of the property or person having legal interest therein from improving, utilizing or cultivating the same.

Section 239. *Listing of Idle Lands by the Assessor.* - The provincial, city or municipal assessor shall make and keep an updated record of all idle lands located within his area of jurisdiction. For purposes of collection, the provincial, city or municipal assessor shall furnish a copy thereof to the provincial or city treasurer who shall notify, on the basis of such record, the owner of the property or person having legal interest therein of the imposition of the additional tax.

Section 240. *Special Levy by Local Government Units.* - A province, city or municipality may impose a special levy on the lands comprised within its territorial jurisdiction specially benefited by public works projects or improvements funded by the local government unit concerned: Provided, however, That the special levy shall not exceed sixty percent (60%) of the actual cost of such projects and improvements, including the costs of acquiring land and such other real property in connection therewith: Provided, further, That the special levy shall not apply to lands exempt from basic real property tax and the remainder of the land portions of which have been donated to the local government unit concerned for the construction of such projects or improvements.

Section 241. *Ordinance Imposing a Special Levy.* - A tax ordinance imposing a special levy shall describe with reasonable accuracy the nature, extent, and location of the public works projects or improvements to be undertaken, state the estimated cost thereof, specify the metes and bounds by monuments and lines and the number of annual installments for the payment of the special levy which in no case shall be less than five (5) nor more than ten (10) years. The sanggunian concerned shall not be obliged, in the apportionment and computation of the special levy, to establish a uniform percentage of all lands subject to the payment of the tax for the entire district, but it may fix different rates for different parts or sections thereof, depending on whether such land is more or less benefited by proposed work.

Section 242. *Publication of Proposed Ordinance Imposing a Special Levy.* - Before the enactment of an ordinance imposing a special levy, the sanggunian concerned shall conduct a public hearing thereon; notify in writing the owners of the real property to be affected or the persons having legal interest therein as to the date and place thereof and afford the latter the opportunity to express their positions or objections relative to the proposed ordinance.

Section 243. *Fixing the Amount of Special Levy.* - The special levy authorized herein shall be apportioned, computed, and assessed according to the assessed valuation of the lands affected as shown by the books of the assessor concerned, or its current assessed value as fixed by said assessor if the property does not appear of record in his books. Upon the effectivity of the ordinance imposing special levy, the assessor concerned shall forthwith proceed to determine the annual amount of special levy assessed against each parcel of land comprised within the area especially benefited and shall send to each landowner a written notice thereof by mail, personal service or publication in appropriate cases.

Section 244. *Taxpayer's Remedies Against Special Levy.* - Any owner of real property affected by a special levy or any person having a legal interest therein may, upon receipt of the written notice of assessment of the special levy, avail of the remedies provided for in Chapter 3, Title Two, Book II of this Code.

Section 245. *Accrual of Special Levy.* - The special levy shall accrue on the first day of the quarter next following the effectivity of the ordinance imposing such levy.

CHAPTER VI

Collection of Real Property Tax

Section 246. *Date of Accrual of Tax.* - The real property tax for any year shall accrue on the first day of January and from that date it shall constitute a lien on the property which shall be superior to any other lien, mortgage, or encumbrance of any kind whatsoever, and shall be extinguished only upon the payment of the delinquent tax.

Section 247. *Collection of Tax.* - The collection of the real property tax with interest thereon and related expenses, and the enforcement of the remedies provided for in this Title or any applicable laws, shall be the responsibility of the city or municipal treasurer concerned.

The city or municipal treasurer may deputize the barangay treasurer to collect all taxes on real property located in the barangay: Provided, That the barangay treasurer is properly bonded for the purpose: Provided, further, That the premium on the bond shall be paid by the city or municipal government concerned.

Section 248. *Assessor to Furnish Local Treasurer with Assessment Roll.* - The provincial, city or municipal assessor shall prepare and submit to the treasurer of the local government unit, on or before the thirty-first (31st) day of December each year, an assessment roll containing a list of all persons whose real properties have been newly assessed or reassessed and the values of such properties.

Section 249. *Notice of Time for Collection of Tax.* - The city or municipal treasurer shall, on or before the thirty-first (31st) day of January each year, in the case of the basic real property tax and the additional tax for the Special Education Fund (SEF) or any other date to be prescribed by the sanggunian concerned in the case of any other tax levied under this title, post the notice of the dates when the tax may be paid without interest at a conspicuous and publicly accessible place at the city

or municipal hall. Said notice shall likewise be published in a newspaper of general circulation in the locality once a week for two (2) consecutive weeks.

Section 250. *Payment of Real Property Taxes in Installments.* - The owner of the real property or the person having legal interest therein may pay the basic real property tax and the additional tax for Special Education Fund (SEF) due thereon without interest in four (4) equal installments; the first installment to be due and payable on or before March Thirty-first (31st); the second installment, on or before June Thirty (30); the third installment, on or before September Thirty (30); and the last installment on or before December Thirty-first (31st), except the special levy the payment of which shall be governed by ordinance of the sanggunian concerned.

The date for the payment of any other tax imposed under this Title without interest shall be prescribed by the sanggunian concerned.

Payments of real property taxes shall first be applied to prior years delinquencies, interests, and penalties, if any, and only after said delinquencies are settled may tax payments be credited for the current period.

Section 251. *Tax Discount for Advanced Prompt Payment.* - If the basic real property tax and the additional tax accruing to the Special Education Fund (SEF) are paid in advance in accordance with the prescribed schedule of payment as provided under Section 250, the sanggunian concerned may grant a discount not exceeding twenty percent (20%) of the annual tax due.

Section 252. *Payment Under Protest.* -

(a) No protest shall be entertained unless the taxpayer first pays the tax. There shall be annotated on the tax receipts the words "paid under protest". The protest in writing must be filed within thirty (30) days from payment of the tax to the provincial, city treasurer or municipal treasurer, in the case of a municipality within Metropolitan Manila Area, who shall decide the protest within sixty (60) days from receipt.

(b) The tax or a portion thereof paid under protest, shall be held in trust by the treasurer concerned.

(c) In the event that the protest is finally decided in favor of the taxpayer, the amount or portion of the tax protested shall be refunded to the protestant, or applied as tax credit against his existing or future tax liability.

(d) In the event that the protest is denied or upon the lapse of the sixty day period prescribed in subparagraph (a), the taxpayer may avail of the remedies as provided for in Chapter 3, Title II, Book II of this Code.

Section 253. *Repayment of Excessive Collections.* - When an assessment of basic real property tax, or any other tax levied under this Title, is found to be illegal or erroneous and the tax is accordingly reduced or adjusted, the taxpayer may file a written claim for refund or credit for taxes and interests with the provincial or city treasurer within two (2) years from the date the taxpayer is entitled to such reduction or adjustment.

The provincial or city treasurer shall decide the claim for tax refund or credit within sixty (60) days from receipt thereof. In case the claim for tax refund or credit is denied, the taxpayer may avail of the remedies as provided in Chapter 3, Title II, Book II of this Code.

Section 254. *Notice of Delinquency in the Payment of the Real Property Tax.* -

(a) When the real property tax or any other tax imposed under this Title becomes delinquent, the provincial, city or municipal treasurer shall immediately cause a notice of the delinquency to be posted at the main hall and in a publicly accessible and conspicuous place in each barangay of the local government unit concerned. The notice of delinquency shall also be published once a week for two (2) consecutive weeks, in a newspaper of general circulation in the province, city, or municipality.

(b) Such notice shall specify the date upon which the tax became delinquent and shall state that personal property may be distrained to effect payment. It shall likewise state that any time before the distraint of personal property, payment of the tax with surcharges, interests and penalties may be made in accordance with the next following Section, and unless the tax, surcharges and penalties are paid before the expiration of the year for which the tax is due except when the notice of assessment or special levy is contested administratively or judicially pursuant to the provisions of Chapter 3, Title II, Book II of this Code, the delinquent real property will be sold at public auction, and the title to the property will be vested in the purchaser, subject, however, to the right of the delinquent owner of the property or any person having legal interest therein to redeem the property within one (1) year from the date of sale.

Section 255. *Interests on Unpaid Real Property Tax.* - In case of failure to pay the basic real property tax or any other tax levied under this Title upon the expiration of the periods as provided in Section 250, or when due, as the case may be, shall subject the taxpayer to the payment of interest at the rate of two percent (2%) per month on the unpaid amount or a fraction thereof, until the delinquent tax shall have been fully paid: Provided, however, That in no case shall the total interest on the unpaid tax or portion thereof exceed thirty-six (36) months.

Section 256. *Remedies For The Collection Of Real Property Tax.* - For the collection of the basic real property tax and any other tax levied under this Title, the local government unit concerned may avail of the remedies by administrative action thru levy on real property or by judicial action.

Section 257. *Local Governments Lien.* - The basic real property tax and any other tax levied under this Title constitutes a lien on the property subject to tax, superior to all liens, charges or encumbrances in favor of any person, irrespective of the owner or possessor thereof, enforceable by administrative or judicial action, and may only be extinguished upon payment of the tax and the related interests and expenses.

Section 258. *Levy on Real Property.* - After the expiration of the time required to pay the basic real property tax or any other tax levied under this Title, real property subject to such tax may be levied upon through the issuance of a warrant on or before, or simultaneously with, the institution of the civil action for the collection of the delinquent tax. The provincial or city treasurer, or a treasurer of a municipality within the Metropolitan Manila Area, as the case may be, when issuing a warrant of levy shall prepare a duly authenticated certificate showing the name of the delinquent owner of the property or person having legal interest therein, the description of the property, the amount of the tax due and the interest thereon. The warrant shall operate with the force of a legal execution throughout the province, city or a municipality, within the Metropolitan Manila Area. The warrant shall be mailed to or served upon the delinquent owner of the real property or person having legal interest therein, or in case he is out of the country or cannot be located, the administrator or occupant of the property. At the same time, written notice of the levy with the attached warrant shall be mailed to or served upon the assessor and the Registrar of Deeds of the province, city or municipality within the

Metropolitan Manila Area where the property is located, who shall annotate the levy on the tax declaration and certificate of title of the property, respectively.

The levying officer shall submit a report on the levy to the sanggunian concerned within ten (10) days after receipt of the warrant by the owner of the property or person having legal interest therein.

Section 259. *Penalty for Failure to Issue and Execute Warrant.* - Without prejudice to criminal prosecution under the Revised Penal Code and other applicable laws, any local treasurer or his deputy who fails to issue or execute the warrant of levy within one (1) year from the time the tax becomes delinquent or within thirty (30) days from the date of the issuance thereof, or who is found guilty of abusing the exercise thereof in an administrative or judicial proceeding shall be dismissed from the service.

Section 260. *Advertisement and Sale.* - Within thirty (30) days after service of the warrant of levy, the local treasurer shall proceed to publicly advertise for sale or auction the property or a usable portion thereof as may be necessary to satisfy the tax delinquency and expenses of sale. The advertisement shall be effected by posting a notice at the main entrance of the provincial, city or municipal building, and in a publicly accessible and conspicuous place in the barangay where the real property is located, and by publication once a week for two (2) weeks in a newspaper of general circulation in the province, city or municipality where the property is located. The advertisement shall specify the amount of the delinquent tax, the interest due thereon and expenses of sale, the date and place of sale, the name of the owner of the real property or person having legal interest therein, and a description of the property to be sold. At any time before the date fixed for the sale, the owner of the real property or person having legal interest therein may stay the proceedings by paying the delinquent tax, the interest due thereon and the expenses of sale. The sale shall be held either at the main entrance of the provincial, city or municipal building, or on the property to be sold, or at any other place as specified in the notice of the sale.

Within thirty (30) days after the sale, the local treasurer or his deputy shall make a report of the sale to the sanggunian concerned, and which shall form part of his records. The local treasurer shall likewise prepare and deliver to the purchaser a certificate of sale which shall contain the name of the purchaser, a description of the property sold, the amount of the delinquent tax, the interest due thereon, the expenses of sale and a brief description of the proceedings: Provided, however, That proceeds of the sale in excess of the delinquent tax, the interest due thereon, and the expenses of sale shall be remitted to the owner of the real property or person having legal interest therein.

The local treasurer may, by ordinance duly approved, advance an amount sufficient to defray the costs of collection thru the remedies provided for in this Title, including the expenses of advertisement and sale.

Section 261. *Redemption of Property Sold.* - Within one (1) year from the date of sale, the owner of the delinquent real property or person having legal interest therein, or his representative, shall have the right to redeem the property upon payment to the local treasurer of the amount of the delinquent tax, including the interest due thereon, and the expenses of sale from the date of delinquency to the date of sale, plus interest of not more than two percent (2%) per month on the purchase price from the date of sale to the date of redemption. Such payment shall invalidate the certificate of sale issued to the purchaser and the owner of the delinquent real property or person having legal interest therein shall be entitled to a certificate of redemption which shall be issued by the local treasurer or his deputy.

From the date of sale until the expiration of the period of redemption, the delinquent real property shall remain in possession of the owner or person having legal interest therein who shall be entitled to the income and other fruits thereof.

The local treasurer or his deputy, upon receipt from the purchaser of the certificate of sale, shall forthwith return to the latter the entire amount paid by him plus interest of not more than two percent (2%) per month. Thereafter, the property shall be free from lien of such delinquent tax, interest due thereon and expenses of sale.

Section 262. *Final Deed to Purchaser.* - In case the owner or person having legal interest fails to redeem the delinquent property as provided herein, the local treasurer shall execute a deed conveying to the purchaser said property, free from lien of the delinquent tax, interest due thereon and expenses of sale. The deed shall briefly state the proceedings upon which the validity of the sale rests.

Section 263. *Purchase of Property By the Local Government Units for Want of Bidder.* - In case there is no bidder for the real property advertised for sale as provided herein, the real property tax and the related interest and costs of sale the local treasurer conducting the sale shall purchase the property in behalf of the local government unit concerned to satisfy the claim and within two (2) days thereafter shall make a report of his proceedings which shall be reflected upon the records of his office. It shall be the duty of the Registrar of Deeds concerned upon registration with his office of any such declaration of forfeiture to transfer the title of the forfeited property to the local government unit concerned without the necessity of an order from a competent court.

Within one (1) year from the date of such forfeiture, the taxpayer or any of his representative, may redeem the property by paying to the local treasurer the full amount of the real property tax and the related interest and the costs of sale. If the property is not redeemed as provided herein, the ownership thereof shall be vested on the local government unit concerned.

Section 264. *Resale of Real Estate Taken for Taxes, Fees, or Charges.* - The sanggunian concerned may, by ordinance duly approved, and upon notice of not less than twenty (20) days, sell and dispose of the real property acquired under the preceding section at public auction. The proceeds of the sale shall accrue to the general fund of the local government unit concerned.

Section 265. *Further Distraint or Levy.* - Levy may be repeated if necessary until the full amount due, including all expenses, is collected.

Section 266. *Collection of Real Property Tax Through the Courts.* - The local government unit concerned may enforce the collection of the basic real property tax or any other tax levied under this Title by civil action in any court of competent jurisdiction. The civil action shall be filed by the local treasurer within the period prescribed in Section 270 of this Code.

Section 267. *Action Assailing Validity of Tax Sale.* - No court shall entertain any action assailing the validity or any sale at public auction of real property or rights therein under this Title until the taxpayer shall have deposited with the court the amount for which the real property was sold, together with interest of two percent (2%) per month from the date of sale to the time of the institution of the action. The amount so deposited shall be paid to the purchaser at the auction sale if the deed is declared invalid but it shall be returned to the depositor if the action fails.

Neither shall any court declare a sale at public auction invalid by reason or irregularities or informalities in the proceedings unless the substantive rights of the delinquent owner of the real property or the person having legal interest therein have been impaired.

Section 268. *Payment of Delinquent Taxes on Property Subject of Controversy.* - In any action involving the ownership or possession of, or succession to, real property, the court may, motu proprio or upon representation of the provincial, city, or municipal treasurer or his deputy, award such ownership, possession, or succession to any party to the action upon payment to the court of the taxes with interest due on the property and all other costs that may have accrued, subject to the final outcome of the action.

Section 269. *Treasurer to Certify Delinquencies Remaining Uncollected.* - The provincial, city or municipal treasurer or their deputies shall prepare a certified list of all real property tax delinquencies which remained uncollected or unpaid for at least one (1) year in his jurisdiction, and a statement of the reason or reasons for such non-collection or non-payment, and shall submit the same to the sanggunian concerned on or before December thirty-first (31st) of the year immediately succeeding the year in which the delinquencies were incurred, with a request for assistance in the enforcement of the remedies for collection provided herein.

Section 270. *Periods Within Which To Collect Real Property Taxes.* - The basic real property tax and any other tax levied under this Title shall be collected within five (5) years from the date they become due. No action for the collection of the tax, whether administrative or judicial, shall be instituted after the expiration of such period. In case of fraud or intent to evade payment of the tax, such action may be instituted for the collection of the same within ten (10) years from the discovery of such fraud or intent to evade payment.

The period of prescription within which to collect shall be suspended for the time during which:

- (1) The local treasurer is legally prevented from collecting the tax;
- (2) The owner of the property or the person having legal interest therein requests for reinvestigation and executes a waiver in writing before the expiration of the period within which to collect; and
- (3) The owner of the property or the person having legal interest therein is out of the country or otherwise cannot be located.

CHAPTER VII

Disposition of Proceeds

Section 271. *Distribution of Proceeds.* - The proceeds of the basic real property tax, including interest thereon, and proceeds from the use, lease or disposition, sale or redemption of property acquired at a public auction in accordance with the provisions of this Title by the province or city or a municipality within the Metropolitan Manila Area shall be distributed as follows:

- (a) In the case of provinces:
 - (1) Province - Thirty-five percent (35%) shall accrue to the general fund;
 - (2) Municipality - Forty percent (40%) to the general fund of the municipality where the property is located; and
 - (3) Barangay - Twenty-five percent (25%) shall accrue to the barangay where the property is located.

(b) In the case of cities:

(1) City - Seventy percent (70%) shall accrue to the general fund of the city; and

(2) Thirty percent (30%) shall be distributed among the component barangays of the cities where the property is located in the following manner:

(i) Fifty percent (50%) shall accrue to the barangay where the property is located;

(ii) Fifty percent (50%) shall accrue equally to all component barangays of the city; and

(c) In the case of a municipality within the Metropolitan Manila Area:

(1) Metropolitan Manila Authority - Thirty-five percent (35%) shall accrue to the general fund of the authority;

(2) Municipality - Thirty-five percent (35%) shall accrue to the general fund of the municipality where the property is located;

(3) Barangays - Thirty percent (30%) shall be distributed among the component barangays of the municipality where the property is located in the following manner:

(i) Fifty percent (50%) shall accrue to the barangay where the property is located;

(ii) Fifty percent (50%) shall accrue equally to all component barangays of the municipality.

(d) The share of each barangay shall be released, without need of any further action, directly to the barangay treasurer on a quarterly basis within five (5) days after the end of each quarter and shall not be subject to any lien or holdback for whatever purpose.

Section 272. *Application of Proceeds of the Additional One Percent SEF Tax.* - The proceeds from the additional one percent (1%) tax on real property accruing to the Special Education Fund (SEF) shall be automatically released to the local school boards: Provided, That, in case of provinces, the proceeds shall be divided equally between the provincial and municipal school boards: Provided, however, That the proceeds shall be allocated for the operation and maintenance of public schools, construction and repair of school buildings, facilities and equipment, educational research, purchase of books and periodicals, and sports development as determined and approved by the Local School Board.

Section 273. *Proceeds of the Tax on Idle Lands.* - The proceeds of the additional real property tax on idle lands shall accrue to the respective general fund of the province or city where the land is located. In the case of a municipality within the Metropolitan Manila Area, the proceeds shall accrue equally to the Metropolitan Manila Authority and the municipality where the land is located.

Section 274. *Proceeds of the Special Levy.* - The proceeds of the special levy on lands benefited by public works, projects and other improvements shall accrue to the general fund of the local government unit which financed such public works, projects or other improvements.

CHAPTER VIII

Special Provisions

Section 275. *General Assessment Revision; Expenses Incident Thereto.* - The sanggunian of provinces, cities and municipalities within the Metropolitan Manila Area shall provide the necessary appropriations to defray the expenses incident to the general revision of real property assessment.

All expenses incident to a general revision of real property assessment shall, by ordinance of the sangguniang panlalawigan, be apportioned between the province and the municipality on the basis of the taxable area of the municipality concerned.

Section 276. *Condonation or Reduction of Real Property Tax and Interest.* - In case of a general failure of crops or substantial decrease in the price of agricultural or agribased products, or calamity in any province, city or municipality, the sanggunian concerned, by ordinance passed prior to the first (1st) day of January of any year and upon recommendation of the Local Disaster Coordinating Council, may condone or reduce, wholly or partially, the taxes and interest thereon for the succeeding year or years in the city or municipality affected by the calamity.

Section 277. *Condonation or Reduction of Tax by the President of the Philippines.* - The President of the Philippines may, when public interest so requires, condone or reduce the real property tax and interest for any year in any province or city or a municipality within the Metropolitan Manila Area.

Section 278. *Duty of Registrar of Deeds and Notaries Public to Assist the Provincial, City or Municipal Assessor.* - It shall be the duty of the Registrar of Deeds and notaries public to furnish the provincial, city or municipal assessor with copies of all contracts selling, transferring, or otherwise conveying, leasing, or mortgaging real property received by, or acknowledged before them.

Section 279. *Insurance Companies to Furnish Information.* - Insurance companies are hereby required to furnish the provincial, city or municipal assessor copies of any contract or policy insurance on buildings, structures, and improvements insured by them or such other documents which may be necessary for the proper assessment thereof.

Section 280. *Fees in Court Actions.* - All court actions, criminal or civil, instituted at the instance of the provincial, city or municipal treasurer or assessor under the provisions of this Code, shall be exempt from the payment of court and sheriff's fees.

Section 281. *Fees in Registration of Papers or Documents on Sale of Delinquent Real Property to Province, City or Municipality.* - All certificates, documents, and papers covering the sale of delinquent property to the province, city or municipality, if registered in the Registry of Property, shall be exempt from the documentary stamp tax and registration fees.

Section 282. *Real Property Assessment Notices or Owner's Copies of Tax Declarations to be Exempt from Postal Charges or Fees.* - All real property assessment notices or owner's copies of tax declaration sent through the mails by the assessor shall be exempt from the payment of postal charges or fees.

Section 283. *Sale and Forfeiture Before Effectivity of Code.* - Tax delinquencies incurred, and sales and forfeitures of delinquent real property effected, before the effectivity of this Code shall be governed by the provisions of applicable laws then in force.