

ปัญหาการพิจารณาสิ่งปลูกสร้างประเภทอาคารพาณิชย์เพื่อเป็นฐานในการคำนวณภาษี
ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 กรณีศึกษา : ห้างสรรพสินค้า

นางสาวเยาวมาลย์ ใจยาว

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาหลักสูตรปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต

สาขากฎหมายการเงินและภาษีอากร

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2563

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

The Problem of considering about building in the type of commercial building as a base for tax calculation according to the Land and Buildings Tax Act 2019, a case study of department stores.

Miss Yaowamarn Jaiyao

A Individual education Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements for the Degree of Master of Laws Program in Finance and Tax Laws

Faculty of Law

Chulalongkorn University

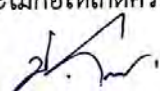
Academic Year 2020

Copyright of Chulalongkorn University

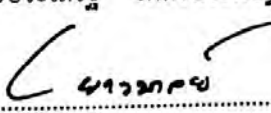
| | |
|------------------|--|
| หัวข้อเอกัตศึกษา | ปัญหาการพิจารณาสิ่งปลูกสร้างประเภทอาคารพาณิชย์เพื่อเป็นฐานในการ คำนวณภาษี ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 กรณีศึกษา : ห้างสรรพสินค้า |
| นิสิต | นางสาวเยาวมาลย์ ใจยาว |
| สาขาวิชา | กฎหมายการเงินและภาษีอากร |
| อาจารย์ที่ปรึกษา | นายประเสริฐ โทลั่วประดิษฐ์ |

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มีเจตนารมณ์ในการตรากฎหมายอย่างหนึ่งคือ การแก้ไขการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ และความชัดเจนในเรื่องของมูลค่าทรัพย์สินที่ต้องใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษี ของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 โดยบัญญัติให้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นหน่วยงานราชการที่ได้รับมอบอำนาจ ให้มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ เนื่องจากเป็นหน่วยงานที่อยู่ในพื้นที่ พบเห็นสภาพการใช้งานจริงของทรัพย์สิน ทำให้สามารถประเมินภาษีได้อย่างถูกต้อง ทั้งนี้ ผู้วิจัยได้ศึกษาการประเมินภาษีทรัพย์สินจากห้างสรรพสินค้า เขตกรุงเทพมหานคร โดยนำแบบประเมินภาษีห้างสรรพสินค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ประจำปีภาษี พ.ศ.2562 และ พ.ศ.2563 มาร่วมประกอบการศึกษาเพื่อให้เห็นภาพการใช้ดุลพินิจในการประเมิน และฐานภาษีที่ใช้ในการคำนวณที่ชัดเจน

จากผลการศึกษาพบว่า เนื่องจากกฎหมายซึ่งมีผลบังคับใช้ทำให้หน่วยงานราชการยังไม่มี ความเข้าใจในหลักของกฎหมายเรื่องของประเภททรัพย์สิน และตามพระราชบัญญัตินี้ไม่ได้มีการบัญญัติไว้อย่างชัดเจนในเรื่องนิยามที่นำมาใช้กำหนดประเภทของทรัพย์สินเพื่อนำมาใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีในทางปฏิบัติของพนักงานเจ้าหน้าที่ อาศัยเพียงนิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง ฯ โดยกรมธนารักษ์ ออกตามพระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ.2562 มาประกอบการประเมิน ทำให้การจัดเก็บภาษียังคงไว้ซึ่งการใช้ดุลพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ในเรื่องการประเมินประเภททรัพย์สินเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีในมูลค่าของทรัพย์สินที่ไม่มีการประเมินมูลค่าไว้ในกรณีที่ต้องประเมินว่าสิ่งปลูกสร้างนั้นถือเป็นสิ่งปลูกสร้างประเภทใด เพื่อประเมินมูลค่าทรัพย์สินนำมาเป็นฐานในการคำนวณภาษี เมื่อไม่มีการกำหนดนิยามไว้อย่างชัดเจน เป็นผลทำให้ไม่ก่อให้เกิดการแก้ปัญหาที่เกิดขึ้นในกฎหมายเดิมอย่างเบ็ดเสร็จ และไม่ก่อให้เกิดความเป็นธรรมกับผู้เสียภาษี

ลงชื่อ..........อาจารย์ที่ปรึกษา

(นายประเสริฐ โทลั่วประดิษฐ์)

ลงชื่อ..........นิสิต

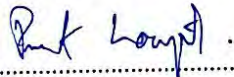
(นางสาวเยาวมาลย์ ใจยาว)

| | |
|----------------------|---|
| Individual education | The Problem of considering about building in the type of commercial building as a base for tax calculation according to the Land and Buildings Tax Act 2019, a case study of department stores. |
| Researcher | Miss Yaowamarn Jaiyao |
| Field of Study | Finance and Tax Laws |
| Advisor | MR. Prasert Lowpradit |

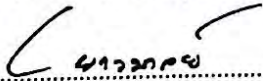
Land and Buildings Tax, B.E 2562. There is intent to enact the law for solving to the discretion of the staff and clarity in term of property value as the basis for calculate the Tax of The Household Tax and Land Act B.E 2475.

By the local government organization is assigned to have duties the collect tax according law because it is the located in the area found the actual of property. And can estimate for Tax is correct. However, the researcher studies property tax assessment from Department store Bangkok. Which assessment Tax of the Department store and condominium with community mall for tax year 2019-2020 join the study case to clear of the discretion in assessing and tax base use in the calculation. The study found that the law is effective with government agency do not understand of the principle of law of the property and this Act is not clear.

In term of used to determine the type of property to be used as base for tax calculation for the practice with staff. Reply with the definition of accounting determine the appraisal value of the Household by Treasury Department. And Issue under the State Property Valuation Act, B.E 2562 for estimate. The tax is collection shall remain of the staff with the estimate type of property for use base on calculation the tax for the property value has not been assessed. The case is estimate of Household which the type of building. To evaluate property value, bring to base on for calculation tax. When there is not clear for definition. As the result, it does not the cause that occurred to the original law completely and does not cause fairness to taxpayer.

..... Advisor's Signature

(MR. Prasert Lowpradit)

..... Student's Signature

(Miss Yaowamarn Jaiyao)

กิตติกรรมประกาศ

ความสำเร็จของเอกัตศึกษานับนี้ ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณอย่างสูงในความเมตตากรุณาของท่านอาจารย์ที่ปรึกษาเอกัตศึกษา ท่านประเสริฐ โทล่วประดิษฐ์ ที่รับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษา ได้เสียสละเวลาให้คำปรึกษา ความรู้และคำแนะนำต่างๆ คอยช่วยเหลือ เอาใจใส่ ตลอดจนให้คำแนะนำแก้ไขข้อบกพร่องเอกัตศึกษานับนี้จนเสร็จสมบูรณ์

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณคุณคณาจารย์ทุกท่าน ในหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ที่ได้ถ่ายทอดความรู้ความเข้าใจ รวมถึงกระบวนการคิดตลอดระยะเวลาศึกษา ขอขอบพระคุณเจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตรสำหรับการประสานงานด้านเอกสารและรายละเอียดต่างๆที่ต้องใช้ และเป็นประโยชน์ต่อเอกัตศึกษานับนี้จนเสร็จสมบูรณ์

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณ คุณแม่ถนอม ใจยาว และคุณพ่อศักดิ์ดา ใจยาว ผู้ที่ให้กำเนิดและคอยมอบความรัก เป็นกำลังใจให้ผู้เขียนเสมอมา ขอคุณน้องสาว สิริยากร ใจยาว ผู้ที่คอยช่วยเหลือให้คำปรึกษาในเรื่องการจัดทำรูปแบบเค้าโครงเอกัตศึกษาที่ให้การแนะนำช่วยเหลือด้วยดีเสมอมา รวมถึงพี่ ๆ น้อง ๆ ท่านอื่น ๆ ที่ให้คำแนะนำช่วยเหลือในส่วนของงานเขียนภาษาต่างประเทศ

ผู้เขียนหวังเป็นอย่างยิ่งว่าเอกัตศึกษานับนี้จะสามารถเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่มีความสนใจทุกท่าน คุณประโยชน์จากการทำเอกัตศึกษาในครั้งนี้ผู้เขียนขอมอบให้สถาบันศึกษา รวมไปถึงผู้ให้การสนับสนุนช่วยเหลือทุกท่าน

สุดท้ายนี้หากมีข้อผิดพลาดประการใดผู้เขียนขออภัยมา ณ ที่นี้ด้วย

เยาวมาลย์ ใจยาว

สารบัญ

หน้า

| | |
|---|----------|
| บทคัดย่อ..... | ก |
| กิตติกรรมประกาศ..... | ค |
| สารบัญ..... | ง |
| สารบัญตาราง..... | ช |
| สารบัญภาพ..... | ฉ |
| บทที่ 1 บทนำ | 1 |
| 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญ..... | 1 |
| 1.2 วัตถุประสงค์ในการศึกษาวิจัย | 3 |
| 1.3 สมมติฐานของการศึกษาวิจัย..... | 3 |
| 1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ | 4 |
| 1.5 ขอบเขตการศึกษาวิจัย | 4 |
| บทที่ 2 ความรู้ทั่วไป แนวคิดหลักการและวิธีการประเมินภาษี | 5 |
| 2.1 ความหมายของนิยาม ห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้อพาร์ทเมนต์..... | 5 |
| 2.1.1 ความหมายตามคำนิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง รอบบัญชีปี พ.ศ. 2559 – 2562 โดยกรมธนารักษ์ | 6 |
| 2.1.2 ความหมายตามคำนิยามตามพจนานุกรมไทย ฉบับราชบัณฑิตยสถาน | 100 |
| 2.1.3 ความหมายโดยทั่วไป | 11 |
| 2.2 หลักเกณฑ์วิธีการประเมินภาษี..... | 12 |
| 2.2.1 หลักเกณฑ์วิธีการประเมินภาษี พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 | 14 |
| 2.2.2 หลักเกณฑ์วิธีการประเมินภาษี พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 | 245 |

สารบัญ (ต่อ)

หน้า

| | |
|--|------------|
| 2.3 หลักการจัดเก็บภาษีที่ดี..... | 477 |
| 2.3.1 หลักความเป็นธรรม (equity) | 488 |
| 2.3.2 หลักความแน่นอน (certainty) | 488 |
| 2.3.3 หลักความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforceability) | 4849 |
| 2.3.4 หลักความประหยัด (Low Compliance and Collections Costs) | 4949 |
| 2.3.5 การอำนวยความสะดวก (Revenue Productivity) | 4949 |
| 2.3.6 หลักความยืดหยุ่น (Flexibility)..... | 4949 |
| 2.3.7 หลักการยอมรับ (Acceptability)..... | 49 |
| บทที่ 3 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินประเภท ห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้อพาร์ทเมนต์ | 500 |
| 3.1 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้อพาร์ทเมนต์ ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 | 500 |
| 3.1.1 วิธีการจัดเก็บภาษีในทางปฏิบัติ | 500 |
| 3.1.2 ปัญหาการจัดเก็บภาษี..... | 544 |
| 3.2 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้อพาร์ทเมนต์ ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 | 566 |
| 3.2.1 วิธีการจัดเก็บภาษีในทางปฏิบัติ | 567 |
| 3.2.2 การจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้แก้ไขปัญหการจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือน และที่ดิน พ.ศ.2475 อย่างไร | 622 |
| 3.3.3 เปรียบเทียบอัตราภาษีทรัพย์สินห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้อพาร์ทเมนต์ ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562..... | 633 |
| 3.2.4 ปัญหาการจัดเก็บภาษี..... | 655 |

สารบัญ (ต่อ)

หน้า

| | |
|--|-----|
| บทที่ 4 หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์ และประเทศฟิลิปปินส์ | 688 |
| 4.1 หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์ | 688 |
| 4.1.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี..... | 688 |
| 4.1.2 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี..... | 688 |
| 4.1.3 หลักเกณฑ์การประเมินภาษี..... | 69 |
| 4.1.4 การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อม | 711 |
| 4.2 หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์..... | 711 |
| 4.2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี..... | 722 |
| 4.2.2 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี..... | 722 |
| 4.2.3 หลักเกณฑ์การประเมินภาษี..... | 722 |
| 4.2.4 การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อม | 717 |
| 4.3 เปรียบเทียบหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย ประเทศสิงคโปร์ และประเทศฟิลิปปินส์..... | 78 |
| บทที่ 5 วิเคราะห์ความหมาย หลักเกณฑ์และวิธีการประเมินอาคารพาณิชย์ประเภทห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ | 811 |
| 5.1 วิเคราะห์ความหมาย อาคารพาณิชย์ประเภทห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ | 811 |
| 5.2 วิเคราะห์วิธีการประเมินภาษีอาคารพาณิชย์ประเภทห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ | 833 |
| 5.3 วิเคราะห์ผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการประเมินการทรัพย์สินจากการใช้ประโยชน์ผิดประเภท ซึ่งเป็นหลักสำคัญเพื่อนำมาใช้ในการคำนวณฐานภาษี..... | 855 |

สารบัญ (ต่อ)

หน้า

| | |
|---|-----------|
| 5.4 วิเคราะห์การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อม | 888 |
| บทที่ 6 บทสรุปและข้อเสนอแนะ..... | 89 |
| 6.1 บทสรุป | 89 |
| 6.2 ข้อเสนอแนะ | 900 |
| บรรณานุกรม..... | 93 |

สารบัญตาราง

หน้า

| | | |
|------------|---|----|
| ตารางที่ 1 | คำนิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง..... | 6 |
| ตารางที่ 2 | บัญชีราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้างในการจดทะเบียนสิทธิ และนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ (พ.ศ.2559 - 2562) จังหวัด กรุงเทพมหานคร..... | 35 |
| ตารางที่ 3 | ตารางกำหนดอัตราร้อยละของค่าเสื่อมโรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง ฯ..... | 39 |
| ตารางที่ 4 | ตัวอย่าง การหักค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างตามตารางกรมธนารักษ์..... | 40 |
| ตารางที่ 5 | เปรียบเทียบหลักการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากห้างสรรพสินค้าของประเทศไทย ประเทศสิงคโปร์ และประเทศฟิลิปปินส์..... | 79 |

สารบัญภาพ

หน้า

| | | |
|----------|---|----|
| ภาพที่ 1 | สรุปอัตราการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562..... | 37 |
| ภาพที่ 2 | ตัวอย่าง ใบแจ้งรายการการประเมินภาษีห้างสรรพสินค้าแห่งหนึ่งในเขตกรุงเทพมหานคร ปี 2562.... | 52 |
| ภาพที่ 3 | ตัวอย่าง ใบแจ้งรายการการประเมินภาษีอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์แห่งหนึ่งใน เขตกรุงเทพมหานคร ปี 2562..... | 53 |
| ภาพที่ 4 | ตัวอย่าง แบบแสดงรายการประเมินภาษีห้างสรรพสินค้าแห่งหนึ่งในเขตกรุงเทพมหานคร และ แบบ อ.6 ใบรับรองการก่อสร้างที่เจ้าหน้าที่ใช้ประกอบการประเมินภาษี ปี 2563..... | 58 |
| ภาพที่ 5 | ตัวอย่าง แบบแสดงรายการประเมินภาษีอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์แห่งหนึ่งใน เขตกรุงเทพมหานคร และ แบบ อ.6 ใบรับรองการก่อสร้างที่เจ้าหน้าที่ใช้ประกอบ การประเมินภาษี ปี 2563..... | 60 |

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญ

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ถือเป็นภาษีอากรชนิดหนึ่ง เป็นการจัดเก็บกับทรัพย์สินเฉพาะอย่าง ซึ่งตลอดระยะเวลาที่ผ่านมาได้มีการเรียกร้องให้มีการแก้ไขมาโดยตลอด เนื่องจากในอดีตมีการจัดเก็บภาษีอากรบนฐานภาษีจากทรัพย์สินอยู่ 2 ประเภท คือ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 โดยได้มีการเสนอให้มีการแก้ไข เปลี่ยนแปลง หรือปฏิรูปภาษีดังกล่าว เนื่องจากพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ได้ตราขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้เป็นแหล่งรายได้อีกทางหนึ่งของรัฐ ซึ่งเวลานั้นมีระบอบการปกครองแบบศักดินา ต่อมามีการเปลี่ยนแปลงการปกครองเป็นระบอบประชาธิปไตย มีการสนับสนุนให้ประชาชนได้ถือครองและใช้ประโยชน์ในที่ดิน โดยมุ่งเน้นยกเว้นภาษีสำหรับการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ส่วนการใช้ประโยชน์ด้านการค้าต้องเสียภาษี ดังจะเห็นว่าพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มีการบังคับใช้มาเป็นเวลายาวนาน ทำให้มีข้อบัญญัติบางประการที่ไม่เหมาะกับการบังคับใช้ในปัจจุบัน เช่น เรื่องฐานภาษีมีปัญหาความซ้ำซ้อน¹ เรื่องการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ เป็นต้น เพื่อให้กฎหมายในการจัดเก็บภาษีอากรเกี่ยวกับที่ดินมีเพียงกฎหมายเดียว และเพื่อแก้ไขปัญหาดังกล่าวข้างต้น ในเดือนมีนาคม 2562 จึงได้มีการยกเลิกกฎหมายภาษีทั้งสองประเภทดังกล่าวข้างต้นและประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เพื่อใช้บังคับในการจัดเก็บภาษีอากรแทนกฎหมายเดิม โดยการเปลี่ยนแปลงกฎหมายดังกล่าวก่อให้เกิดความสนใจจากทุกภาคส่วนของสังคม เนื่องด้วยเป็นกฎหมายที่มีผลกระทบต่อทั้งภาครัฐและประชาชนเป็นอย่างมาก เพราะทั้งสองฝ่ายต้องปรับเปลี่ยนแนวความคิดและวิธีการในการเสียภาษีอากรเกี่ยวทรัพย์สินใหม่เกือบทั้งหมด

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 บัญญัติให้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นหน่วยงานราชการที่ได้รับมอบอำนาจ ให้มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ เนื่องจากเป็นหน่วยงานที่อยู่ในพื้นที่ พบเห็นสภาพการใช้งานจริงของทรัพย์สิน จึงสามารถประเมินภาษีได้อย่างถูกต้อง แต่อย่างไรก็ตามกฎหมายซึ่งมีผลบังคับใช้ทำให้หน่วยงานราชการยังไม่มีความรู้ และความเข้าใจในหลักของกฎหมาย และยังมีทรัพย์สินบางประเภทที่ไม่มีการกำหนดความหมายไว้อย่างชัดเจน หรือไม่มีการกล่าวถึงในนิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้างรอบบัญชีปี พ.ศ. 2559 – 2562 กรมธนารักษ์ ซึ่งเป็นนิยามที่

¹ ชานนท์ ธีระวร, “การศึกษาเปรียบเทียบภาษีโรงเรือนและที่ดิน และ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: กรณีศึกษา กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ ประเภทโรงแรมและอพาร์ทเมนต์ ระหว่างปี พ.ศ.2548-2552”, (การศึกษาอิสระสำหรับนักศึกษา โครงการปริญญาโท สาขาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์).

นำมาใช้กำหนดประเภทของทรัพย์สินเพื่อนำมาใช้ในการคำนวณภาษีในทางปฏิบัติของพนักงานเจ้าหน้าที่ แต่ตามพระราชบัญญัติไม่ได้มีการบัญญัติไว้อย่างชัดเจนแต่อย่างใด ทำให้การจัดเก็บภาษียังคงไว้ซึ่งการใช้ดุลยพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ในการใช้ดุลยพินิจในการประเมินภาษีอยู่ ดังจะเห็นว่า

ตามมาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปี พ.ศ.2562 บัญญัติว่า

“มาตรา 35 ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษี ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างการคำนวณมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ ดังต่อไปนี้

- (1) ที่ดิน ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- (2) สิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของสิ่งปลูกสร้างเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- (3) สิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ

กรณีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมินทุนทรัพย์ การคำนวณมูลค่าให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการ และเงื่อนไขที่กฎกระทรวงกำหนด

ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง ให้เป็นไปตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน”²

ภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีที่ประเมินตัวทรัพย์สินเป็นหลัก ฐานของภาษีจึงวัดจากมูลค่าของทรัพย์สินโดยใช้อัตราภาษีต่างกันไปตามประเภทการใช้ประโยชน์และพื้นที่ที่ทรัพย์สินตั้งอยู่ การประเมินภาษีมีความสำคัญเป็นอย่างมากในเรื่องของการประเมินว่าทรัพย์สินนั้นใช้ประโยชน์แบบใดเพื่อนำมาปรับกับหลักเกณฑ์การคำนวณภาษีตามกฎหมาย ซึ่งการพิจารณาว่าอาคารพาณิชย์ใด ถือเป็นห้างสรรพสินค้า ตามประเภททรัพย์สินที่กรมธนารักษ์กำหนด จำต้องอาศัยการพิจารณาตามหลักกฎหมายภาษีอากรซึ่งมีความเป็นเอกเทศจากกฎหมายอื่น ๆ เนื่องจากกฎหมายภาษีอากรเป็นเรื่องที่กระทบกระเทือนต่อผลประโยชน์และส่วนได้เสียของประชาชน จึงต้องมีการพิจารณาอย่างเคร่งครัด โดยพิจารณาความหมายตามพจนานุกรม ความหมายตามที่กรมธนารักษ์กำหนด และความหมายโดยทั่วไป จึงอาจสรุปได้ว่า ห้างสรรพสินค้า หมายถึง ร้านค้าขายปลีกขนาดใหญ่ซึ่งมีสินค้าหลากหลายประเภทแยกตามแผนก ห้างสรรพสินค้ามักขายผลิตภัณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับเสื้อผ้า เครื่องเรือน เครื่องใช้ในบ้าน เครื่องใช้ไฟฟ้า รวมไปถึงสายผลิตภัณฑ์อื่นๆ อย่างเช่น ฮาร์ดแวร์ สุขภัณฑ์ เครื่องสำอาง เครื่องเพชรพลอย เครื่องเขียน ของเล่น อุปกรณ์กีฬา

ฉะนั้น แม้ว่ามาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปี พ.ศ.2562 จะมีขึ้นเพื่อให้เกิดความชัดเจนในเรื่องของมูลค่าทรัพย์สินที่ต้องใช้ในการเป็นฐานประเมินภาษี แต่แท้ที่จริงนั้นกลับก่อให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติขึ้นหลายประการ เช่น การพิจารณาว่าอาคารพาณิชย์ใดถือเป็นห้างสรรพสินค้า อาคารพาณิชย์ใดไม่ใช่ห้างสรรพสินค้า เนื่องจากห้างสรรพสินค้า นอกจากจะมีความหมายตามความหมายวรรคก่อนแล้ว

² มาตรา 35 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

ยังมีอาคารพาณิชย์ที่ประกอบกิจการคล้ายคลึงกันอีก เช่น ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ซึ่งอาคารพาณิชย์ดังกล่าวนี้จะถูกประเมินภายใต้การใช้ดุลยพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ว่าถือเป็นห้างสรรพสินค้าหรือไม่ ก่อให้เกิดความยุ่งยากในการชี้แจงรายละเอียด ประเภททรัพย์สินที่ไม่ถูกต้องจะทำให้ผู้เสียภาษีได้รับภาระทางภาษีที่สูงขึ้น เป็นการรับภาระทางภาษีเกินกว่าที่ต้องชำระจริง เนื่องจากการคำนวณจากราคาทรัพย์สินตามประเภทของทรัพย์สิน การคำนวณภาษีที่สูงขึ้น จึงไม่เป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีในกรณีที่เป็นการประกอบกิจการที่คล้ายคลึงกันเป็นอย่างมาก โดยขั้นนี้ผู้เขียนได้ทำการศึกษาในส่วนของหลักการประเมินภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์ และหลักการประเมินภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์ ที่มีการประเมินจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินประเภทอาคารพาณิชย์ เพื่อนำมาวิเคราะห์และหาแนวทางในการแก้ไขการประเมินภาษีทรัพย์สินเพื่อให้เกิดความชัดเจน และเป็นธรรมมากยิ่งขึ้น

1.2 วัตถุประสงค์ในการศึกษาวิจัย

1.2.1 เพื่อศึกษาความหมาย ว่าอาคารพาณิชย์ใดถือเป็นห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างปี พ.ศ.2562

1.2.2 เพื่อศึกษาหลักเกณฑ์ และวิธีการประเมินภาษีทรัพย์สินประเภทห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ของพนักงานเจ้าหน้าที่ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างปี พ.ศ.2562

1.2.3 เพื่อวิเคราะห์ผลกระทบจากการประเมินจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่ไม่ถูกต้องตามประเภทการใช้ประโยชน์ที่แท้จริง ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างปี พ.ศ.2562

1.3 สมมติฐานของการศึกษาวิจัย

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปี พ.ศ.2562 ไม่มีการกำหนดนิยามของห้างสรรพสินค้า เพื่อเป็นฐานในการคำนวณภาษีได้ มีเพียงการกำหนดให้กรมธนารักษ์เป็นผู้จัดทำราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้าง และอาศัยค่านิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง ครอบบัญชีปี พ.ศ. 2559 – 2562 เป็นนิยามแบ่งแยกประเภททรัพย์สิน และยังไม่มียกเว้นหลักเกณฑ์วิธีการประเมินสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ซึ่งมีลักษณะการใช้ประโยชน์ที่ใกล้เคียงกันที่ชัดเจนว่าถือเป็นสิ่งปลูกสร้างประเภทเดียวกันหรือไม่ จึงควรกำหนดนิยามและ/หรือวิธีการประเมินให้ชัดเจนเพื่อแก้ไขปัญหาการใช้ดุลยพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่

1.4 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1.4.1 ทำให้ทราบถึงความหมาย ว่าอาคารพาณิชย์ใดถือเป็นห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้มอลล์ ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างปี พ.ศ.2562

1.4.2 ทำให้ทราบถึงหลักเกณฑ์ และวิธีการประเมินภาษีทรัพย์สินประเภทห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้มอลล์ ของพนักงานเจ้าหน้าที่ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างปี พ.ศ. 2562

1.4.3 ทำให้ทราบถึงผลกระทบจากการประเมินจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่ไม่ถูกต้องตามประเภทการใช้ประโยชน์ที่แท้จริง ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างปี พ.ศ.2562

1.5 ขอบเขตการศึกษาริวิจัย

1.5.1 ศึกษาความหมายของ ห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้มอลล์ ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างปี พ.ศ.2562 , นิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ โรงเรือนสิ่งปลูกสร้างรอบบัญชีปี พ.ศ. 2559 – 2562 กรมธนารักษ์ , พจนานุกรมไทย ฉบับราชบัณฑิตยสถาน และความหมายโดยทั่วไป

1.5.2 ศึกษาหลักเกณฑ์การประเมินจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามกฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์

1.5.2 ศึกษาหลักเกณฑ์การประเมินจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามกฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์

1.5.3 ศึกษาหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมในการประเมินภาษีทรัพย์สินประเภท ห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้มอลล์ รวมไปถึงผลกระทบที่ผู้เสียภาษีได้รับจากการประเมินที่ไม่ถูกต้อง

บทที่ 2

ความรู้ทั่วไป แนวคิดหลักการและวิธีการประเมินภาษี

2.1 ความหมายของนิยาม ห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์

ประเทศไทยมีการประกอบธุรกิจการค้าปลีกขนาดใหญ่ที่หลากหลาย ซึ่งแต่ละประเภทมีชื่อเรียกที่แตกต่างกันออกไป เช่น ห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ซึ่งส่วนใหญ่จะเรียกรวมๆกันว่า ห้างสรรพสินค้า ปัจจุบัน มีคนจำนวนมาก ที่ยังไม่เข้าใจ และสับสนระหว่าง “ห้างสรรพสินค้า” “ศูนย์การค้า” “อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์หรือคอมมิวนิตี้ออลล์” ซึ่งแม้แต่สื่อมวลชนเองก็มีจำนวนมาก ที่นำเสนอข่าวเหตุการณ์ต่างๆ ที่เกิดขึ้นว่าอยู่ในพื้นที่ของห้างสรรพสินค้า ซึ่งในความจริงอยู่ในพื้นที่ศูนย์การค้า หรืออาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ จึงยิ่งทำให้เกิดความเข้าใจไปในแนวทางเดียวกันว่าอาคารพาณิชย์ดังกล่าวข้างต้น ถือเป็นห้างสรรพสินค้าทั้งหมดเนื่องจากการใช้ประโยชน์ในพื้นที่ที่คล้ายคลึงกันเป็นอย่างมาก

เมื่อมีการบังคับใช้พระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปี พ.ศ.2562 ทำให้ผู้ประกอบการเกี่ยวกับธุรกิจ ศูนย์การค้า อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ เกิดความกังวลว่าจะต้องเสียภาษีในทรัพย์สินประเภทใดเนื่องจากประเภททรัพย์สินที่ใช้เป็นฐานในการประเมินภาษีของกรมสรรพากรที่พนักงานเจ้าหน้าที่ใช้ประกอบการประเมินอ้างอิงตามค่านิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง รอบบัญชีปี พ.ศ. 2559 – 2562 มีค่านิยามเฉพาะ “ห้างสรรพสินค้า” จึงไม่แน่ใจว่าอาคารพาณิชย์กรรมของตนนั้นจะถูกประเมินตามการใช้ประโยชน์จริงหรือไม่ เพราะในส่วนของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ในใบอนุญาตก่อสร้างถูกระบุว่าเป็นอาคารชุดเพื่อการพาณิชย์ ประเภททรัพย์สินที่ถูกแจ้งประเมินจากพนักงานเจ้าหน้าที่ถูกต้องแล้วหรือไม่ ผู้ประกอบการไม่อาจทราบได้เนื่องจากยังไม่มีนิยามและหลักเกณฑ์วิธีการที่แน่ชัดอันเป็นเหตุนำไปอ้างในการขออุทธรณ์การประเมินได้

เมื่อพิจารณาตามพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 แล้วจะเห็นว่ายังไม่ได้มีการกำหนดนิยามของห้างสรรพสินค้า และยังไม่ได้มีหลักเกณฑ์การพิจารณาประเภทห้างสรรพสินค้าที่ชัดเจนและสอดคล้องกับลักษณะการใช้ประโยชน์ที่แท้จริงสำหรับการประกอบกิจการที่มีลักษณะคล้ายคลึงอย่างยิ่งกับห้างสรรพสินค้าว่าถือเป็นห้างสรรพสินค้าหรือไม่ เนื่องจากมีคำเรียกประเภทกิจการที่แตกต่างกัน ผู้เขียนจึงได้ทำการศึกษาความหมายเพื่อนำมาใช้ประกอบการพิจารณาว่าเบื้องต้นว่าอาคารพาณิชย์เหล่านั้นถือเป็นประเภทเดียวกันหรือไม่ เพื่อนำไปปรับใช้กับหลักเกณฑ์การประเมินภาษี ดังนี้

2.1.1 ความหมายตามคำนิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง รอบบัญชีปี พ.ศ. 2559 – 2562 โดยกรมธนารักษ์

1) ห้างสรรพสินค้า หมายถึง อาคารหรือส่วนหนึ่งส่วนใดของอาคารที่มีพื้นที่สำหรับแสดงหรือขายสินค้าต่างๆ โดยมีการแบ่งส่วนของอาคารตามประเภทของสินค้าหรือตามเจ้าของพื้นที่ ไม่วาการแบ่งส่วนนั้นจะทำในลักษณะของการกั้นเพนห้องหรือไม่ก็ตาม³

2) ศูนย์การค้า ไม่มีการให้ความหมายไว้

3) อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ หรือคอมมิวนิตี้ออลล์ ไม่มีการให้ความหมายไว้

คำนิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง รอบบัญชีปี พ.ศ. 2559 – 2562⁴ (กำหนดให้ใช้ไปพลางก่อน)

ตารางที่ 1 คำนิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง

| รหัส | ประเภทสิ่งปลูกสร้าง | คำนิยามตามบัญชี |
|------|-------------------------------|--|
| 100 | ประเภทบ้านเดี่ยว | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างเพื่อการอยู่อาศัยเป็นหลักเพียงอย่างเดียว โดยไม่มีโครงสร้างหลักติดต่อกับอาคารอื่น และให้หมายความรวมถึง บ้านพักอาศัยไม่ชั้นเดียว บ้านพักอาศัยไม่สองชั้น บ้านพักอาศัยไม่ชั้นเดียวใต้ถุนสูง บ้านทรงไทยไม่ชั้นเดียวใต้ถุนสูง บ้านพักอาศัยครึ่งตึกครึ่งไม้สองชั้น บ้านทรงไทยครึ่งตึกครึ่งไม้สองชั้น บ้านพักอาศัยตึกชั้นเดียว บ้านพักอาศัยตึกสองชั้น บ้านพักอาศัยตึกสามชั้น บ้านพักอาศัยแฝดตึกชั้นเดียว บ้านพักอาศัยแฝดตึกสองชั้น และบ้านพักอาศัยแฝดตึกสามชั้น |
| 200 | ประเภทบ้านแถว (ทาวน์เฮาส์) | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างเพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัย ต่อเนื่องกันเป็นแถวยาวตั้งแต่สองคูหาขึ้นไป ซึ่งมีที่ว่างด้านหน้าและด้านหลังระหว่างรั้วหรือแนวเขตที่ดินกับตัวอาคารแต่ละคูหา และมีความสูงไม่เกินสามชั้น |

³ กรมธนารักษ์, คำนิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง รอบบัญชีปี พ.ศ. 2559 – 2562[ออนไลน์], 6 กุมภาพันธ์ 2564. แหล่งที่มา : http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/search_data/detail.pdf

⁴ เรื่องเดียวกัน

| รหัส | ประเภทสิ่งปลูกสร้าง | คำนิยามตามบัญชีฯ |
|-------|---|--|
| 300 | ประเภทห้องแถว | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างต่อเนื่องกันเป็นแถวยาวตั้งแต่สอง คูหาขึ้นไป มีผนังแบ่งอาคารเป็นคูหาและประกอบด้วยวัสดุไมทนไฟ เป็นส่วนใหญ่และให้หมายความรวมถึง ห้องแถวครึ่งตึกครึ่งไมสอง ชั้น |
| 400 | ประเภทตึกแถว | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างต่อเนื่องกันเป็นแถวยาวตั้งแต่สอง คูหาขึ้นไป มีผนังแบ่งอาคารเป็นคูหาและประกอบด้วยวัสดุทนไฟ เป็นส่วนใหญ่ |
| 501 | คลังสินค้า พื้นที่ไม่เกิน 300 ตารางเมตร | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช่เป็นที่สำหรับเก็บสินค้าหรือสิ่งของเพื่อ ประโยชน์ทางการค้าหรืออุตสาหกรรม |
| 502 | คลังสินค้า พื้นที่เกินกว่า 300 ตารางเมตรขึ้นไป | |
| 504 | โรงจอดรถ | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช่เป็นสถานที่พัฒนาเด็กปฐมวัย โรงเรียน ศูนย์การเรียนรู้ วิทยาลัย สถาบัน มหาวิทยาลัย หน่วยงานการศึกษา ของรัฐหรือของเอกชน ที่มีอำนาจหน้าที่หรือมีวัตถุประสงค์ในการจัด การศึกษา |
| 505 | สถานศึกษา | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช่เป็นสถานที่พัฒนาเด็กปฐมวัย โรงเรียน ศูนย์การเรียนรู้ วิทยาลัย สถาบัน มหาวิทยาลัย หน่วยงานการศึกษา ของรัฐหรือของเอกชน ที่มีอำนาจหน้าที่หรือมีวัตถุประสงค์ในการจัด การศึกษา |
| 506/1 | โรงแรม ความสูงไม่เกิน 5 ชั้น | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช่เป็นสถานที่พักที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ สงค ในทางธุรกิจเพื่อให้บริการที่พักชั่วคราวสำหรับคนเดินทางหรือ บุคคลอื่นใดโดยมีค่าตอบแทน ทั้งนี้ไม่รวมถึง (1) สถานที่พักที่จัดตั้งขึ้นเพื่อให้บริการที่พักชั่วคราว ซึ่งดำเนินการ โดยสวนราชการรัฐวิสาหกิจ องค์กรมหาชน หรือหน่วยงานอื่นของ รัฐ หรือเพื่อการกุศล หรือการศึกษา ทั้งนี้โดยมิใช่เป็นการหาผลกำไร หรือรายได้ มาแบ่งปันกัน (2) สถานที่พักที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้บริการที่พักอาศัย โดยคิดค่าบริการเป็นรายเดือนขึ้นไปเท่านั้น |
| 506/2 | โรงแรม ความสูงเกินกว่า 5 ชั้นขึ้นไป | |

| รหัส | ประเภทสิ่งปลูกสร้าง | คำนิยามตามบัญชีฯ |
|-------|---------------------------------------|---|
| 507 | โรงแรมหรสพ | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช่เป็นสถานที่สำหรับฉายภาพยนตร์ แสดงละคร แสดงดนตรีหรือแสดงมหรสพอื่นใด ไม่รวมถึงโรงแรมหรสพที่ตั้งอยู่ในทางสรรพสินค้า และโรงแรมหรสพที่ตั้งอยู่ในอาคารพาณิชย์กรรมประเภทคาปลีกคาสง |
| 508 | สถานพยาบาล | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่จัดไว้เพื่อการประกอบโรคศิลปะตามกฎหมายวาดด้วยการประกอบโรคศิลปะ การประกอบวิชาชีพเวชกรรมตามกฎหมายวาดด้วยวิชาชีพเวชกรรม การประกอบวิชาชีพการพยาบาลและการผดุงครรภ์ตามกฎหมายวาดด้วยวิชาชีพการพยาบาลและการผดุงครรภ์ หรือการประกอบวิชาชีพทันตกรรมตามกฎหมายวาดด้วยวิชาชีพทันตกรรม แต่ไม่รวมถึงสถานที่ขายยาตามกฎหมายวาดด้วยยาซึ่งประกอบธุรกิจการขายยาโดยเฉพาะ |
| 509/1 | สำนักงาน ความสูงไม่เกิน 5 ชั้น | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช่เป็นสำนักงานหรือที่ทำการ ทั้งของภาครัฐและเอกชน |
| 509/2 | สำนักงาน ความสูงเกินกว่า 5 ชั้นขึ้นไป | |
| 510 | ภัตตาคาร | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช่เป็นที่ขายอาหารหรือเครื่องดื่ม โดยมีพื้นที่สำหรับตั้งโต๊ะอาหารไวบริการ |
| 511/1 | ห้างสรรพสินค้า | อาคารหรือส่วนหนึ่งส่วนใดของอาคารที่มีพื้นที่สำหรับแสดงหรือขายสินค้าต่างๆ โดยมีการแบ่งส่วนของอาคารตามประเภทของสินค้าหรือตามเจ้าของพื้นที่ ไม่ว่าการแบ่งส่วนนั้นจะทำในลักษณะของการกันเพนห้องหรือไม่ก็ตาม |
| 511/2 | อาคารพาณิชย์กรรม ประเภท ค้าปลีกค้าส่ง | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช่ประโยชน์เพื่อการพาณิชย์กรรมในอาคารหลังเดียวหรือหลายหลัง ที่มีพื้นที่ใช้สอยอาคารรวมกันเพื่อประกอบกิจการขายปลีกขายส่งสินค้าอุปโภคและบริโภคหลากหลายประเภทที่ใช่ในชีวิตประจำวัน |

| รหัส | ประเภทสิ่งปลูกสร้าง | คำนิยามตามบัญชีฯ |
|-------|---|--|
| 512 | สถานีบริการน้ำมันเชื้อเพลิง | สถานที่ที่ใช้ในการเก็บและจำหน่ายเชื้อเพลิง เพื่อให้บริการเชื้อเพลิง แกยานพาหนะ และให้หมายความรวมถึงบริเวณที่เป็นห้องเปลี่ยน ถายน้ำมันเครื่อง สำนักงาน ห้องพักรอ และแนวหลังคาคลุมพื้นที่ บริเวณแทนเครื่องจ่ายเชื้อเพลิง |
| 513 | โรงงาน | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช้สำหรับทำ ผลิต ประกอบ บรรจุ ซ่อม บำรุงทดสอบ ปรับปรุง แปรสภาพ ลำเลียง เก็บรักษา หรือทำลายสิ่ง ใดๆโดยใช้เครื่องจักรหรือไม่ก็ตาม |
| 514 | ตลาด พื้นที่ไม่เกิน 1,000 ตารางเมตร | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่จัดไว้ให้ลูกค้าใช้เป็นที่พักผ่อนเพื่อจำหน่าย สินค้าทั้งในรูปของวัตถุดิบและสินค้าสำเร็จรูป |
| 515 | ตลาด พื้นที่เกินกว่า 1,000 ตารางเมตรขึ้นไป | |
| 516 | อาคารพาณิชย์ ประเภท โฮมออฟฟิศ | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างต่อเนื่องกันเป็นแถวยาวตั้งแต่สอง คูหาขึ้นไป มีผนังแยกแต่ละคูหา หรือคูหาเดียว ผนังอาคาร ประกอบด้วยวัสดุทนไฟเป็นส่วนใหญ่ ใช้เพื่อประโยชน์ในการ พาณิชยกรรม หรือบริการธุรกิจ ซึ่งอาจใช้เป็นอาคารเพื่อประโยชน์ ในเชิงพาณิชยกรรม และที่อยู่อาศัยรวมกันได้ |
| 518 | โรงงานซ่อมรถยนต์ | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารประกอบกิจการเกี่ยวกับการซ่อมแซม เครื่องยนต์แก้ไข บำรุงรักษา เคาะพ่นสี และพ่นสีกันสนิม |
| 519 | อาคารจอดรถ | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช้สำหรับจอดรถ โดยมีทางวิ่ง/ทางขึ้น-ลง และที่กักรถในอาคาร |
| 520/1 | อาคารอยู่อาศัยรวม ความสูง ไม่เกิน 5 ชั้น | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยสำหรับหลายครอบครัว โดยแบ่งออกเป็นหน่วยแยกจากกันสำหรับแต่ละครอบครัว |
| 520/2 | อาคารอยู่อาศัยรวม ความสูง เกินกว่า 5 ชั้นขึ้นไป | |

| รหัส | ประเภทสิ่งปลูกสร้าง | คำนิยามตามบัญชีฯ |
|------|----------------------------------|--|
| 522 | อาคารพาณิชย์ ประเภทโชว์รูมรถยนต์ | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช้เพื่อประโยชน์ในเชิงพาณิชย์กรรมหรือบริการธุรกิจ ประเภทโชว์รถยนต์ทั้งนี้อาจมีการให้บริการเกี่ยวกับการซ่อมบำรุงรักษารถยนต์ด้วย และให้หมายความรวมถึงอาคารที่ใช้แสดงหรือจำหน่ายสินค้าประเภทอื่น |
| 523 | ห้องน้ำรวม | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ให้ประชาชนสามารถเข้าไปใช้บริการเพื่อชำระล้างหรือขั้บถ่ายของเสีย ซึ่งเป็นการอำนวยความสะดวกแก่ประชาชนผู้ใช้บริการที่มีเป็นจำนวนมาก |
| 524 | สระว่ายน้ำ | สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช้สำหรับการว่ายน้ำหรือกิจกรรมนันทนาการสามารถสร้างให้ลึกลงไปในดินหรืออยู่เหนือพื้นดินก็ได้ |
| 525 | ลานกีฬาอเนกประสงค์ | ลานคอนกรีตที่ใช้เป็นสถานที่สำหรับออกกำลังกายเล่นกีฬาเพื่อนันทนาการ เพื่อสุขภาพอนามัย และให้หมายความรวมถึงสนามเทนนิส สนามแบดมินตัน และสนามบาสเกตบอล |
| 526 | ลานคอนกรีต | ลานคอนกรีตใช้เป็นที่พักพิงผลทางการเกษตร และให้หมายความรวมถึงลานจอดรถคอนกรีต |
| 527 | ท่าเทียบเรือ | สิ่งปลูกสร้างที่จัดขึ้นสำหรับใช้จอดหรือเทียบเรือ เพื่อการขนส่งผู้โดยสารหรือขนถ่ายสินค้า |

จากนิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง รอบบัญชีปี พ.ศ. 2559 – 2562 โดยกรมธนารักษ์ ได้มีการกำหนดนิยามของห้างสรรพสินค้าไว้อย่างกว้างๆ ในรหัส 511/1 ดังที่กล่าวไปข้างต้นแล้วนั้น นอกจากนี้ในคู่มือภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ที่จัดทำโดย กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น เพื่อให้พนักงานเจ้าหน้าที่ใช้เป็นคู่มือในการปฏิบัติงานในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มีการกล่าวถึงสิ่งปลูกสร้างอื่นๆ ที่สามารถเทียบเคียงได้ คือ ศูนย์การค้า เช่น community mall , Avenue , The walk ⁵ แต่อย่างไรก็ดีในส่วนของคอมมิวนิตีมอลล์ ก็ไม่ได้ระบุชัดเจนว่าหมายความรวมถึงอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์หรือไม่

⁵ กลุ่มนโยบายการคลังและพัฒนารายได้ สำนักบริหารการคลังท้องถิ่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, คู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 , หน้า 30

2.1.2 ความหมายตามคำนิยามตามพจนานุกรมไทย ฉบับราชบัณฑิตยสถาน

- 1) ห้างสรรพสินค้า หมายถึง ร้านค้าปลีกขนาดใหญ่ ซึ่งสินค้าที่ขายส่วนใหญ่จะเป็นเครื่องอุปโภคบริโภคระดับกลางจนถึงระดับสูงหลากหลายประเภท เช่น เสื้อผ้า เครื่องสำอาง เครื่องใช้ในบ้าน
- 2) ศูนย์การค้า หมายถึง แหล่งรวมสินค้าเพื่อจำหน่าย มีร้านขายสินค้านานาชนิด มีสิ่งอำนวยความสะดวกต่าง ๆ ให้แก่ผู้มาซื้อสินค้า เช่น ที่จอดรถ ร้านอาหาร
- 3) อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์ หรือคอมมิวนิตีมอลล์ ไม่มีการให้ความหมายไว้

2.1.3 ความหมายโดยทั่วไป

- 1) ห้างสรรพสินค้า (Department Store)
ร้านค้าปลีกขนาดใหญ่ที่สุด มักตั้งอยู่กลางเมือง การตกแต่งร้านเน้นความสวยงามและมีพนักงานบริการให้คำแนะนำเน้นขายสินค้าคุณภาพดี / สินค้าแบรนด์เนม สินค้านำเข้าจากต่างประเทศและผลิตในประเทศ ราคาสินค้าค่อนข้างสูง เช่น Central , Robinson และ The Mall⁶
- 2) ศูนย์การค้า (Shopping Center)
มีผู้ให้ความหมายไว้ เช่น
 - อาคารหรือ กลุ่มอาคารที่จัดให้มีพื้นที่เพื่อประกอบการค้า และทำธุรกิจต่างๆ ร่วมกันบนแปลงที่ดิน ซึ่งกำหนดไว้พื้นที่ส่วนพาณิชย์กรรมและอื่นๆ โดยมีส่วนสาธารณะประโยชน์ใช้สอยร่วมกัน เช่น ถนนที่จอดรถยนต์ พื้นที่ภูมิสถาปัตยกรรม ทางเดิน บันได ลิฟต์ และอื่นๆ ที่จำเป็นต่ออาคาร⁷
 - ร้านค้าปลีกที่มารวมตัวกัน โดยใช้อาณาบริเวณเดียวกัน มีลักษณะใหญ่ มีสินค้าจำหน่ายหลายอย่างหลายประเภทสินค้า จัดแบ่งขายจัดแจงออกเป็นแผนกหรือร้านค้าย่อยตามประเภทของสินค้า เพื่อประโยชน์ในการส่งเสริมการขาย การใช้บริการ และการควบคุมสินค้า ส่วนใหญ่เป็นจำพวกเสื้อผ้าสำหรับผู้หญิง ผู้ชาย เด็ก เสื้อผ้า เครื่องแก้ว เครื่องใช้ไฟฟ้า ของใช้ประจำบ้าน เฟอร์นิเจอร์ระดับบ้าน เป็นต้น ศูนย์การค้ามักตั้งอยู่ในย่านการค้าใหญ่ๆ ที่มีคนผ่านไปมาเรื่อยๆ มีสินค้าจำหน่ายมากกว่าร้านค้าประเภทอื่นๆ และให้บริการแก่ลูกค้าอย่างกว้างขวางกว่าร้านค้าประเภทอื่น⁸
 - ที่รวมของร้านค้าต่างๆ ไว้ ในกลุ่มเดียวกัน โดยมีการบริการในส่วนต่างๆ ร่วมกัน ซึ่งรวมถึงการจอดรถ ทั้งรถบริการ และรถลูกค้า⁹

⁶ ธุรกิจค้าปลีก[ออนไลน์] , 6 กุมภาพันธ์ 2564 .แหล่งที่มา : <https://insurancethai.net/webboard/single.php?id=643>

⁷ จุฑาภรณ์ สุวรรณเพชร, “ผลของศูนย์การค้าขนาดใหญ่ชานเมืองต่อการใช้ที่ดินและการจราจรบริเวณใกล้เคียงกรณีศึกษาเช่นทรัลพลาซ่า,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบัณฑิต ภาควิชาการวางแผนภาคและเมืองจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2528).

⁸ ชรินทร์ ชนนีศรีสถาปัตย์, “ศูนย์การค้าวงเวียนใหญ่,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาบัณฑิต สาขาสถาปัตยกรรมศาสตร์ สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง, 2527).

⁹ มาลินี ศรีสุวรรณ, “ความรู้เกี่ยวกับการออกแบบอาคารประเภทต่างๆ,” (กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยศิลปากร, 2542).

จากความหมายของศูนย์การค้า ที่มีผู้ให้ความหมายไว้ดังกล่าวข้างต้น อาจกล่าวโดยสรุปได้ว่า ศูนย์การค้า คือ อาคารที่มีการประกอบกิจการโดยการรวมตัวกันของร้านค้าปลีกภายในพื้นที่ที่มีการจัดไว้ให้มีการจัดแบ่งร้านค้าตั้งตามประเภทสินค้า มีสินค้าหลากหลายประเภท และมีพื้นที่จอดรถและสิ่งอำนวยความสะดวกแก่ลูกค้าที่มาใช้บริการร่วมกัน

3) คอมมิวนิตีมอลล์ (Community Mall)

ศูนย์การค้าที่มีขนาดเล็ก เช่น พื้นที่ประมาณไม่เกิน 10,000 ตารางเมตร หรือส่วนมากจะเล็กกว่านั้นเพื่อให้บริการเฉพาะในพื้นที่เป็นสำคัญ คอมมิวนิตีมอลล์อาจถือเป็นศูนย์การค้าชุมชน ที่ให้บริการสินค้าและบริการทั่วไป มีความหลากหลาย เน้นการสร้างบรรยากาศ มักมีขนาดไม่ใหญ่มาก เพราะเน้นรองรับความต้องการ (demand) ของประชากรในชุมชนรอบข้าง โดยมีรัศมีการให้บริการตั้งแต่ 3 กิโลเมตรขึ้นไป ขึ้นอยู่กับย่านและความหนาแน่นของประชากร¹⁰

จากที่กล่าวมาข้างต้น เมื่อพิจารณานิยามตามที่กรมธนารักษ์กำหนดประกอบกับนิยามตามพจนานุกรมไทย ฉบับราชบัณฑิตยสถาน และความหมายโดยทั่วไปแล้ว ผู้วิจัยเห็นว่าหากกล่าวถึงห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์ (เทียบเคียงกับคอมมิวนิตีมอลล์) ทั้ง 3 ประเภทมีวัตถุประสงค์ในการใช้ประโยชน์ที่คล้ายคลึงกันอย่างยิ่ง แตกต่างกันเฉพาะในส่วนของคุณภาพและที่ตั้งของสิ่งปลูกสร้างเท่านั้น โดยในส่วนของห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และคอมมิวนิตีมอลล์ ย่อมมีแหล่งที่ตั้งที่หลากหลาย ทั้งตั้งอยู่เป็นสิ่งปลูกสร้างเดี่ยว ๆ (stand alone) หรืออยู่ตั้งอยู่บริเวณชั้นล่างของโรงแรมหรืออาคารชุด เป็นต้น ซึ่งในวิจัยฉบับนี้จะกล่าวถึงเพียงห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า ที่เป็นแบบ stand alone และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์ ในพื้นที่กรุงเทพมหานคร (กรณีราคาประเมินทรัพย์สิน) เท่านั้น ในส่วนของที่ตั้งอื่น ๆ ผู้วิจัยหวังว่าหน่วยงานที่สามารถเข้าถึงข้อมูลได้จะเป็นผู้ศึกษาต่อไป

2.2 หลักเกณฑ์วิธีการประเมินภาษี

ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ได้มีการบัญญัติในมาตรา 35 ให้ใช้ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษี โดยมูลค่าสิ่งปลูกสร้างให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์เป็นเกณฑ์ในการคำนวณฐานภาษี ซึ่งเป็นไปตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์ที่จัดทำขึ้นโดยกรมธนารักษ์ เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ดังที่ปรากฏใน ตารางที่ 1 คำนียามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง ทำให้สิ่งปลูกสร้างที่ต่างประเภทกันมีราคาประเมินที่แตกต่างกันเป็นผลโดยตรงทำให้ภาระภาษีของทรัพย์สินที่มีขนาดพื้นที่เท่ากัน ทำเล ที่ตั้งเดียวกัน แต่ต่างประเภทกันมีภาระภาษีที่แตกต่างกัน

¹⁰ คอมมิวนิตีมอลล์ ทำไม่จึงไม่สำเร็จ [ออนไลน์] , 6 กุมภาพันธ์ 2564 . แหล่งที่มา : http://www.area.co.th/thai/area_announce/area_press.php?strquey=press_announcement2556.htm

โดยผู้มีหน้าที่เสียภาษี พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ได้มีการบัญญัติไว้ในมาตรา 4 ว่า ผู้เสียภาษี คือ บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างหรือเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ และให้หมายความรวมถึงผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษี

กรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบนที่ดินนั้นเป็นของต่างเจ้าของกัน มาตรา 48 บัญญัติว่า ในกรณีที่ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบนที่ดินนั้นเป็นของต่างเจ้าของกัน ให้ถือว่าเจ้าของที่ดินและเจ้าของสิ่งปลูกสร้างเป็นผู้เสียภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ตนเป็นเจ้าของ

อาจกล่าวโดยสรุปได้ว่าทรัพย์สินนั้นเป็นของใคร หรือใครเป็นผู้ใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้น ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินหรือผู้ใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินย่อมต้องเป็นผู้เสียภาษีตามกฎหมาย ทั้งนี้ตามมาตรา 9 บัญญัติให้ ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของหรือครอบครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอยู่ในวันที่ 1 มกราคมของปีใด เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสำหรับปีนั้น

มาถึงในส่วนหลักเกณฑ์วิธีการประเมินภาษี ผู้วิจัยจะกล่าวถึงหลักเกณฑ์วิธีการประเมินภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 และหลักเกณฑ์วิธีการประเมินภาษี ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 เนื่องจากหากพิจารณาตามมาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปี พ.ศ.2562 บัญญัติว่า

“มาตรา 4 กฎหมาย กฎ ระเบียบและข้อบังคับใดที่ใช้บังคับอยู่ในวันก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ที่กล่าวถึงหรืออ้างถึงภาษีโรงเรือนและที่ดินตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่ ไม่ให้ความหมายเป็นการกล่าวถึงหรืออ้างถึงภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

บัญญัติว่ากฎหมายใดที่ใช้บังคับอยู่ในวันก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ซึ่งได้บัญญัติ ให้ทรัพย์สินของบุคคลใดได้รับยกเว้นภาษีอากรตามกฎหมาย โดยมีได้ระบุถึงภาษีอากรประเภทใดประเภทหนึ่ง โดยเฉพาะหรือได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่ ไม่ให้ความหมายเป็นการยกเว้นภาษี ตามพระราชบัญญัตินี้

ความในวรรคสองมิให้ใช้บังคับกับการยกเว้นภาษีอากรตามกฎหมายที่ตราขึ้นตามข้อผูกพันที่ประเทศไทย มีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติ หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามความตกลงระหว่างประเทศ หรือตามหลักอ้อยที่อ้อยปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ”¹¹

จากบทบัญญัติดังกล่าว จะเห็นได้ว่าพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีวัตถุประสงค์ที่จะเปลี่ยนแปลงหลักการจัดเก็บภาษีให้มีความแตกต่างจากพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ไม่ยึดโยงกัน ยกเลิกกฎหมายภาษีทรัพย์สินทั้งหมดเพื่อมาบังคับตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่ง

¹¹ มาตรา 35 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

ปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 หนึ่งในจุดมุ่งหมายคือเป็นการลดการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ในการประเมินภาษี ซึ่งผู้วิจัยจะกล่าวถึงในเรื่องหลักเกณฑ์วิธีการประเมินภาษีทรัพย์สินประเภทห้างสรรพสินค้าเป็นหลัก เพื่อให้เห็นความแตกต่างของหลักเกณฑ์การประเมินของพระราชบัญญัติทั้งสองดังที่กล่าวมาข้างต้น พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 เรียกเก็บภาษีจากรายปีของทรัพย์สินทุกประเภท ส่วนพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เรียกเก็บตามราคาประเมินตามประเภททรัพย์สินและใช้อัตราภาษีตามประโยชน์ในการใช้ทรัพย์สิน รายละเอียดผู้วิจัยจะกล่าวถึงต่อไป ดังนี้

2.2.1 หลักเกณฑ์วิธีการประเมินภาษี พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475

2.2.1.1 ฐานภาษี

กรณีภาษีโรงเรือนและที่ดิน แบ่งทรัพย์สินออกเป็น 2 ประเภท¹²

1) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ กับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นๆ (ที่ดินตามความหมายนี้ หมายถึง ที่ดินซึ่งปลูกโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ และบริเวณต่อเนื่องกันซึ่งตามปกติใช้ไปด้วยกันกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นๆ)

2) ที่ดินซึ่งมิได้ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ

2.2.1.2 อัตราภาษีทรัพย์สิน (Property Tax Rate) ¹³

1) ผู้รับประเมินชำระค่าภาษีปีละครั้งตามค่ารายปี การตีความคำว่า “ค่ารายปี” มีการแยกออกเป็นสองแนวทาง ดังนี้

(1) “ค่ารายปี” คือ ราคาเช่าที่เก็บได้จากทรัพย์สิน (ค่าเช่าจริง) ตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ซึ่งบัญญัติไว้อย่างชัดเจนว่าให้ พิจารณาว่าทรัพย์สินนั้นๆสมควรที่จะให้เช่าได้เท่าใดในปีหนึ่ง ๆ หรือหากทรัพย์สินนั้นได้นำออกให้เช่าจริง ก็ให้ถือเอาค่าเช่านั้นเป็นค่ารายปี

(2) “ค่ารายปี” คือ ค่าสมมติที่คำนวณจากค่าเฉลี่ยของทรัพย์สินหรือค่าเช่าทางเศรษฐกิจโดยเฉลี่ย เนื่องจากเห็นว่า มาตรา 5 ตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ได้นิยามคำว่า “ราคาตลาด” หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินพร้อมทั้งสิ่งที่ทำให้เพิ่มเติมให้ดีขึ้นทั้งสิ้น (ถ้ามี) ซึ่งจะจำหน่ายได้ในขณะเวลาที่กำหนดราคาตามพระราชบัญญัตินี้ ซึ่งเป็นการอธิบายถึงราคาเช่าในตลาดของทรัพย์สินนั้น ๆ ณ เวลานั้น ๆ ซึ่งจะถูกนำมากำหนดเป็นฐาน

¹² มาตรา 6 พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475

¹³ มาตรา 8 พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475¹⁴ คำรายปีในความหมายนี้จึงไม่ใช่ค่าเช่าจริง อันถือเป็นเงินได้ ดังนั้นการให้เช่าจะเกิดขึ้นจริงหรือไม่ถือเป็นสาระสำคัญ ตามข้อความของกรุงเทพมหานครเรื่อง ชักซ้อมความเข้าใจในการประเมินค่ารายปี กรณีที่สัญญาเช่ากำหนดให้ผู้เช่าเสียค่าภาษีโรงเรือนและเงินอื่นๆ ที่ กท.7000/1710 ลงวันที่ 30 พฤษภาคม 2532 คณะกรรมการพิจารณาวาง หลักเกณฑ์เกี่ยวกับภาษีโรงเรือนและที่ดินได้อธิบายความหมายของคำรายปีว่า หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้เช่าต้องชำระเพื่อให้ได้ทรัพย์สินมาครอบครอง ไม่ใช่ นับเฉพาะเงินที่ระบุว่าเป็นค่าเช่าอย่างเดียว แต่ต้องนับเงินผลประโยชน์อย่างอื่น ๆ ที่ผู้เช่าต้องชำระเนื่องจากการเช่าโรงเรือนด้วย เช่น ค่าประกันภัย ค่าบำรุง ซึ่งแนวทางนี้เป็นการประเมินค่ารายปีจากค่าเช่าที่แท้จริงตามฐานเงินได้¹⁵

ส่วนแนวของศาลฎีกา “คำรายปี” หมายถึง มูลค่าทรัพย์สิน หรือค่าเช่าที่แท้จริง ยังไม่มีความชัดเจน ซึ่งปรากฏแนวคำพิพากษาที่เข้าใจว่า คำรายปี หมายถึงมูลค่า ทรัพย์สินอันเป็นค่าสมมติเพื่อใช้เป็นฐานภาษี ได้แก่คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 768/2510, 23/2527, 4155/2543, 8946/2543 ซึ่งจากแนวคำพิพากษาเหล่านี้อาจสรุปได้ว่า ศาลฎีกาได้ยอมรับความแตกต่างของภาษีเงินได้กับภาษีโรงเรือนและที่ดิน และตีความ ในลักษณะสอดคล้องกับหลักการทฤษฎีภาษีอากรในแง่ที่ว่า การจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน เป็นการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินซึ่งอยู่ในความครอบครองของผู้เสียภาษี จึงต้อง ประเมินค่ารายปีอย่างมูลค่าเฉลี่ย หรือค่าสมมติ¹⁶ และเห็นว่า มาตรา 8 วรรค 2 ตาม พระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 บัญญัติเพียงให้เอาค่าเช่าจริงเป็นหลัก ในการคำนวณค่ารายปีเท่านั้น ไม่ใช่ต้องคำนวณค่ารายปีจากค่าเช่าที่ผู้เช่าได้รับตาม สัญญาเช่าที่ทำไว้ต่อกันเสมอไป¹⁷

2) อัตราค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน ร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี

¹⁴ พลประสิทธิ์ ฤทธิ์รักษา, ฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น การบริหารท้องถิ่นสำหรับนักบริหารภาครัฐและเอกชน, (กรุงเทพมหานคร: ม.ป.พ., 2544), หน้า 83-84.

¹⁵ พันชาติพิทย์ ศรีขวัญ, “ปัญหาการกำหนดค่ารายปีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน”, (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2553).

¹⁶ ศุภลักษณ์ พิณจภูวตล, คำอธิบายภาษีบำรุงท้องที่, พิมพ์ครั้งที่ 2 แก้ไขเพิ่มเติม (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2549), หน้า 218-219.

¹⁷ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 768/2510

2.2.1.3 หลักเกณฑ์ในการประเมินภาษี

หลักการคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 เริ่มมาจากการนำค่าเช่าอันสมควร มาหารค่ารายปีโดยคิดคำนวณจากค่าเช่าทั้งปี และเมื่อได้ค่ารายปีแล้วก็คำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดินในอัตรา ร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี ดังนี้

$$\text{ค่ารายปี} = \text{ค่าเช่าอันสมควร} \times 12$$

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

ในการหามูลค่าทรัพย์สินเพื่อใช้เป็นฐานภาษี มาตรา 8 วรรคสองและวรรคสาม กำหนดให้ใช้ค่ารายปีเป็นฐานภาษี โดยกำหนดว่า “เพื่อประโยชน์แห่งมาตรานี้ ค่ารายปีหมายความว่า จำนวนเงิน ซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าในปีหนึ่งๆ ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้เช่าให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี แต่ถ้ากรณีที่มี เหตุอันสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นไม่ใช่จำนวนเงินอันสมควรให้เช่าได้ หรือเป็นกรณีที่ทำค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจ ประเมินค่ารายปีได้โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้น ได้รับประโยชน์ ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนดประกาศในราชกิจจานุเบกษา”¹⁸

นอกจากนี้กระทรวงมหาดไทยจึงออกหนังสือสั่งการภายในกระทรวงมหาดไทยเพื่อเป็น แนวทางแก่ท้องถิ่นในการประเมินค่ารายปี ดังนี้

1) หนังสือกระทรวงมหาดไทย ด่วนมาก ที่ มท.0312/ว560 ลงวันที่ 23 เมษายน 2522 เรื่อง คำแนะนำการคำนวณค่ารายปีและการประเมินภาษีโรงเรือน ดังนี้

(1) การคำนวณค่ารายปีของโรงเรือนที่มีค่าเช่าจริงให้ตรวจสอบว่าค่าเช่านั้น

เป็นค่าเช่าที่สมควรหรือไม่ โดยพิจารณาจากลักษณะโรงเรือนหรืออาคาร ขนาดพื้นที่ ทำเลที่ตั้งหรือสภาพแวดล้อม เช่น

(ก) ลักษณะโรงเรือน ให้พิจารณาว่าวัสดุก่อสร้างที่มีคุณภาพดีกว่า หรือมีราคาแพงกว่าย่อมจะให้เช่าได้ในอัตราค่าเช่าที่สูงกว่า โรงเรือนที่ก่อสร้างจากวัสดุที่มีคุณภาพต่ำกว่าหรือราคา ถูกกว่า ห้องแถวที่เป็นอาคารคอนกรีตที่มีขนาดและทำเลที่ตั้ง ใกล้เคียงกับห้องแถวที่เป็นอาคารไม้ย่อมจะมีอัตราค่าเช่าสูง กว่าอาคารไม้ เป็นต้น ซึ่งค่ารายปีที่นำมาประเมินภาษีย่อมจะ สูงกว่า

¹⁸ มาตรา 8 พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475

- (ข) ขนาดและพื้นที่อาคาร ให้พิจารณาว่า โรงเรือนที่มีขนาดใหญ่กว่าหรือมีพื้นที่(รวมทุกชั้น) มากกว่า ย่อมให้เข้าได้ในอัตราค่าเช่าที่สูงกว่าโรงเรือนที่มีขนาดหรือพื้นที่อาคารเล็กกว่า
- (ค) ทำเลที่ตั้งหรือสภาพแวดล้อม ให้พิจารณาว่าโรงเรือนที่อยู่ย่านการค้าตลาดสดหรือย่านชุมชนต่าง ๆ ย่อมมีอัตราค่าเช่าสูงกว่าโรงเรือนที่อยู่นอกเมือง
- (ง) การให้บริการต่าง ๆ ให้พิจารณาว่า ในทำเลที่ตั้งโรงเรือนนั้นมีบริการสาธารณะซึ่งจะให้ค่าเช่ามีอัตราสูงขึ้นเพียงใด เช่น ประปา ไฟฟ้า บริการรถยนต์โดยสารประจำทาง เป็นต้น
- ถ้าเห็นว่าค่าเช่าที่แสดงนั้นสมควรเป็นจำนวนเงินที่จะให้เข้าได้ก็ให้ประเมินค่าภาษีได้ แต่หากว่าค่าเช่าที่แสดงนั้นต่ำกว่าที่ควรเป็นก็ให้แก้ไขใหม่ตามที่สมควร โดยพิจารณาเปรียบเทียบกับค่าเช่าของโรงเรือนที่มีลักษณะขนาดพื้นที่ ทำเลที่ตั้ง สภาพแวดล้อมใกล้เคียงกัน หรือสามารถเปรียบเทียบความแตกต่างที่เห็นได้ชัดมาเป็นตัวคำนวณกำหนดค่ารายปี
- (2) โรงเรือนที่ไม่มีค่าเช่าจริง ซึ่งได้แก่ โรงเรือนที่มีการเก็บเงินกินเปล่า (แป๊ะเจี๊ยะ)หรือโรงเรือนที่เจ้าของดำเนินกิจการต่าง ๆ เอง ซึ่งจะต้องเสียภาษี ให้ใช้หลักเกณฑ์ตามข้อ 1.1 เป็นหลักในการพิจารณาคำนวณค่ารายปี ทั้งนี้ให้เปรียบเทียบกับโรงเรือนที่มีลักษณะ ขนาดพื้นที่ ทำเลที่ตั้ง สภาพแวดล้อมใกล้เคียงกัน และพนักงานเจ้าหน้าที่ได้พิจารณากำหนดค่ารายปีเพื่อชำระในปีเดียวกันนั้น
- (3) โรงเรือนที่มีการแบ่งให้เช่าบางส่วน เช่น ห้องแบ่งให้เช่าให้พิจารณาคำนวณค่ารายปีของส่วนที่แบ่งให้เช่าแยกออกต่างหาก โดยอาจนำค่าเช่าจริงมาเป็นหลักในการคำนวณค่ารายปี แต่ถ้าพนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นเป็นจำนวนเงินที่ต่ำกว่าจะให้เข้าได้ ให้พิจารณาแก้ไขใหม่โดยใช้หลักเกณฑ์ตามข้อ 1.เป็นหลักเกณฑ์ในการคำนวณค่ารายปีต่อไป
- (4) โรงเรือนที่ใช้ประกอบกิจการบางประเภท เช่น
- (4.1) โรงแรม
- (ก) เฉพาะส่วนที่เป็นห้องให้เช่าพัก ให้คำนวณจากห้องพักที่เปิดบริการให้เช่าพักคูณด้วยอัตราค่าห้องพักที่เรียกเก็บ

ต่อวัน (ค่าเช่าต้องไม่ต่ำกว่าอัตราขั้นต่ำที่จดทะเบียนไว้ของห้องพักแต่ละอัตรา) แล้วคำนวณยอดรวมทั้งปี เมื่อได้ยอดค่าเช่าพักทั้งปีแล้ว ให้คำนวณไม่ต่ำกว่า 8 เปอร์เซ็นต์ของยอดรวมทั้งปี ถือเป็นค่ารายปีเพื่อคำนวณภาษีเฉพาะของส่วนที่เป็นห้องพัก

(ข) ตัวอย่างอาคารอื่น ๆ ที่มีใช้ห้องพักเช่นส่วนห้องอาหาร ไนต์คลับที่แสดงหรือจำหน่ายสินค้า สำนักงาน หรือการแบ่งเนื้อที่ให้เช่าเพื่อดำเนินธุรกิจอื่นใด ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ตรวจสอบและนำมาคำนวณค่ารายปีตามความเหมาะสม โดยคำนึงว่าถ้าให้เช่าแล้วอาจให้เช่าได้เดือนละเท่าใด หรือถ้าส่วนใดมีการให้เช่าจริงให้นำค่าเช่าส่วนนั้นมาประกอบการพิจารณาค่ารายปีในส่วนนั้น

(ค) โรงเรือนหรือที่ดินต่อเนื่องกับโรงเรือนซึ่งใช้ดำเนินกิจกรรมหรือให้บริการที่หารายได้อื่นใดในบริเวณโรงแรม เช่น สนามเทนนิส สนามกอล์ฟ สระว่ายน้ำให้นำมาคำนวณค่ารายปีเฉพาะส่วนนั้น ๆ ด้วย ว่าอาจให้เช่าและมีค่ารายปีเท่าใด

(ง) ที่ดินบริเวณโรงแรม ซึ่งมีได้ใช้เป็นที่ตั้งอาคารตาม 1.1), 1.2) หรือ 1.3) หรือโดยสภาพแล้วไม่ใช่เป็นที่ดินต่อเนื่องกับโรงเรือนและไม่ได้เสียภาษีบำรุงท้องที่ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่คำนวณค่ารายปีสำหรับปีนั้น ๆ ด้วย ซึ่งเมื่อคำนวณภาษีเฉพาะส่วนที่ออกมาแล้ว จะต้องไม่ต่ำกว่าจำนวนภาษีบำรุงท้องที่ที่จะต้องชำระสำหรับที่ดินเขตนั้น

ทั้งนี้ให้นำ (ก), (ข), (ค) และ (ง) มารวมเป็นค่ารายปีของโรงแรมทั้งหมด แล้วคำนวณค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินในอัตราร้อยละสิบสองกึ่งตามกฎหมาย

(4.2) บ้านเช่าที่เรียกเก็บค่าเช่าเป็นรายวัน (บังกะโล) ให้คำนวณค่ารายปีเช่นเดียวกับการคำนวณค่ารายปีของโรงแรมตาม 4.1)

(4.3) สถานีจ่ายน้ำมัน

- (ก) สถานีจ่ายน้ำมันโดยเฉพาะซึ่งไม่มีกิจกรรมอย่างอื่นรวมอยู่ในบริเวณสถานีน้ำมัน ถ้าเป็นกรณีที่มีการเช่าให้ประเมินโดยพิจารณาถือค่าเช่านั้นเป็นเกณฑ์ในการกำหนดค่ารายปี หากค่าเช่าที่พนักงานประเมินเห็นว่าเป็นอัตราที่ไม่สมควรก็ให้พิจารณากำหนดค่ารายปีเสียใหม่ในอัตราที่เหมาะสมโดยเทียบเคียงกับสถานีจ่ายน้ำมันแห่งอื่นที่มีลักษณะทำเลที่ตั้ง ขนาดคล้ายคลึงกันและสำหรับกรณีที่เจ้าของดำเนินกิจการเอง การประเมินให้ที่มีลักษณะทำเลที่ตั้ง ขนาดคล้ายคลึงกันนำมาเปรียบเทียบเพื่อพิจารณากำหนดค่ารายปี
- (ข) สถานีจ่ายน้ำมันโดยเฉพาะซึ่งมีกิจการอย่างอื่นรวมอยู่ในบริเวณสถานีน้ำมันด้วยกิจการอื่นที่รวมอยู่ด้วย เช่น ร้านค้าจำหน่ายอาหาร บริการล้างอัดฉีด ฯลฯ ให้ประเมินแยกรายการออกต่างหาก โดยคำนึงถึงค่าเช่าที่ควรจะให้เช่าได้เป็นเกณฑ์คำนวณค่ารายปีเป็นสำคัญ
- (ค) การพิจารณาตัวอาคารสถานีจ่ายน้ำมันให้ประเมินรวมทั้งบริเวณที่ดินที่ใช้ประโยชน์ต่อเนื่องด้วย ในการประเมินนี้ไม่ว่าจะเป็นกรณีเจ้าของดำเนินการเองหรือกรณีให้เช่าพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ทำการประเมินจะต้องใช้ดุลยพินิจหลายอย่างประกอบกัน เพื่อกำหนดค่ารายปีให้อยู่ในมาตรฐานที่เหมาะสม

2) หนังสือกระทรวงมหาดไทย ด่วนที่สุด ที่ มท.0307/ว2393 ลงวันที่ 10 กันยายน 2536 เรื่องซักซ้อมแนวทางการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินสืบเนื่องจากปัญหาความไม่ชัดเจนในหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปีทำให้เกิดการทุจริตในการจัดเก็บภาษีจำนวนมาก เพราะการประเมินค่ารายปีให้อำนาจพนักงานประเมินใช้ดุลยพินิจอย่างกว้างขวาง คณะกรรมการป้องกันทุจริตประพฤติมิชอบในวงราชการ (ปปป.) จึงเสนอแนวทางแก้ไขปัญหาต่อคณะรัฐมนตรี และต่อมาได้มีมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ 23 กุมภาพันธ์ 2536 และกระทรวงมหาดไทยได้ดำเนินการตามมติดังกล่าวโดยออกเป็นหนังสือสั่งการโดยมีสาระสำคัญที่เกี่ยวกับการคำนวณค่ารายปีเพื่อให้หน่วยงานบริหารส่วนท้องถิ่นดำเนินการดังนี้

- (1) การกำหนดค่าเช่ามาตรฐานกลางเฉลี่ยต่อตารางเมตร ให้หน่วยงานราชการ

บริหารส่วนท้องถิ่นอาจกำหนดราคาค่าเช่ามาตรฐานกลางเฉลี่ยต่อตารางเมตร โดยสำรวจจากที่ได้ มีการให้เช่าจริงแบ่งตามประเภท ลักษณะของทรัพย์สิน และทำเลที่ตั้งของทรัพย์สินนั้นเพื่อให้พนักงานเจ้าหน้าที่ใช้เป็นแนวทางประกอบการประเมินค่ารายปีได้เป็นการภายใน แต่ราคาดังกล่าวจะใช้เป็นราคาประเมินเด็ดขาดสำหรับผู้ประเมินที่จะต้องชำระภาษีมิได้ เนื่องจากตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินไม่มีบทบัญญัติในเรื่องดังกล่าว

- (2) การประเมินค่ารายปีของส่วนควบกรณีโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างติดตั้งส่วนควบที่สำคัญมีลักษณะเป็นเครื่องจักรกลไก เครื่องกระทำหรือเครื่องกำเนิดสินค้าเพื่อใช้ดำเนินการอุตสาหกรรมตามมาตรา 13 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ให้ประเมินค่ารายปีของส่วนควบดังกล่าวรวมกับค่ารายปีของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นด้วย และหากเป็นกรณีที่เจ้าของโรงเรือนติดตั้งส่วนควบนั้นให้ลดค่ารายปีที่รวมค่ารายปีของส่วนควบดังกล่าวแล้วลงเหลือหนึ่งในสาม
- (3) การประเมินค่ารายปีของทรัพย์สินกรณีทรัพย์สินที่ให้เช่ามิใช่จำนวนเงินอันสมควรหรือเป็นกรณีหาค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น และไม่สามารถเทียบเคียงค่ารายปีกับทรัพย์สินอื่นได้ตามประกาศกระทรวงมหาดไทยเรื่องกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปีของทรัพย์สิน พนักงานเจ้าหน้าที่อาจประเมินค่ารายปีจากมูลค่าของทรัพย์สินโดยพิจารณาร่วมกับองค์ประกอบอื่น เช่น ธรรมชาติราคาผู้บริโภคของทางราชการรวมถึงภาวะทางเศรษฐกิจด้วย โดยคำนึงถึงภาระภาษีของราษฎรเป็นประการสำคัญ

2.2.2.4 การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อมราคา

พระราชบัญญัตินี้มีการบัญญัติเรื่องการลดหย่อนภาษี แต่ไม่มีการบัญญัติในเรื่องการหักค่าเสื่อมราคาทรัพย์สิน โดยการลดหย่อนภาษีให้ทรัพย์สินแบ่งเป็น 2 กรณี ดังนี้

- 1) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ถูกรื้อถอนหรือทำลายโดยประการอื่น ท่านให้ลดยอดค่ารายปีของทรัพย์สินนั้นตามส่วนที่ถูกทำลายตลอดเวลาที่ยังไม่ได้ทำขึ้น¹⁹

¹⁹ มาตรา 11 พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475

2) โรงเรือนใดติดตั้งส่วนควบที่สำคัญมีลักษณะเป็นเครื่องจักรกลไก เครื่องกระทำหรือ เครื่องกำเนิดสินค้าเพื่อใช้ดำเนินการอุตสาหกรรมบางอย่าง เช่น โรงสี โรงเลื่อย ฯลฯ ในโรงเรือนนั้นๆ ในการประเมิน ท่านให้ลดค่ารายปีลงเหลือ 1 ใน 3 ของค่ารายปี ของทรัพย์สินนั้น²⁰

กรณีตัวอย่างการคำนวณภาษี

ห้างสรรพสินค้า

ก เจ้าของห้างสรรพสินค้า(ก) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยห้างสรรพสินค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาษีนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $1,000,000 \times 0.125 = 125,000$ บาท |

ข เจ้าของห้างสรรพสินค้า(ข) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 2,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยห้างสรรพสินค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาษีนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $1,000,000 \times 0.125 = 125,000$ บาท |

ค เจ้าของห้างสรรพสินค้า(ค) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี โดยห้างสรรพสินค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาษีนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $1,000,000 \times 0.125 = 125,000$ บาท |

ง เจ้าของห้างสรรพสินค้า(ง) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยห้างสรรพสินค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาษีนั้น 2,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 2,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $2,000,000 \times 0.125 = 250,000$ บาท |

²⁰ มาตรา 13 พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475

จ เจ้าของห้างสรรพสินค้า(จ) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,500 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี โดยห้างสรรพสินค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาชีนั้น 2,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $2,000,000 \times 0.125 = 250,000$ บาท |

ศูนย์การค้า

ก เจ้าของศูนย์การค้า(ก) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยศูนย์การค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาชีนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|-------------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปีภาชี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $1,000,000 \times 0.125 = 125,000$ บาท |

ข เจ้าของศูนย์การค้า(ข) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 2,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยศูนย์การค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาชีนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $1,000,000 \times 0.125 = 125,000$ บาท |

ค เจ้าของศูนย์การค้า(ค) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี โดยศูนย์การค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาชีนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $1,000,000 \times 0.125 = 125,000$ บาท |

ง เจ้าของศูนย์การค้า(ง) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยศูนย์การค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาชีนั้น 2,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $2,000,000 \times 0.125 = 250,000$ บาท |

จ เจ้าของศูนย์การค้า(จ) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,500 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี โดยศูนย์การค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 2,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $2,000,000 \times 0.125 = 250,000$ บาท |

อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์

ก เจ้าของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ (ก) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|-------------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปีภาษี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $1,000,000 \times 0.125 = 125,000$ บาท |

ข เจ้าของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ (ข) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 2,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $1,000,000 \times 0.125 = 125,000$ บาท |

ค เจ้าของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ (ค) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี โดยอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $1,000,000 \times 0.125 = 125,000$ บาท |

ง เจ้าของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ (ง) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 2,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $2,000,000 \times 0.125 = 250,000$ บาท |

จ เจ้าของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ (จ) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,500 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี โดยอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 2,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

| | |
|---------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $2,000,000 \times 0.125 = 250,000$ บาท |

ดังนั้นจากกรณีตัวอย่างข้างต้น จะเห็นว่าทรัพย์สินทุกประเภทหากมีค่ารายปี (ค่ารายปีที่แท้จริง) เท่ากัน แม้จะมีประเภทต่างกัน ขนาดพื้นที่ต่างกัน ระยะเวลาการปลูกสร้างต่างกัน ภาระภาษีที่ต้องชำระก็ยิ่งเท่ากัน หากเจ้าหน้าที่ผู้ประเมินสามารถพิจารณาได้อย่างถูกต้องว่าทรัพย์สินนั้นมีค่ารายปีที่แท้จริงคือเท่าไร ค่าเช่าที่สมควรที่จะถือเป็นค่ารายปี ซึ่งการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ที่กฎหมายให้อำนาจไว้ในการประเมินภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ก่อให้เกิดปัญหาในการประเมินภาษี ซึ่งเป็นหนึ่งในเหตุที่ทำให้มีการบัญญัติพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 เพื่อมาแก้ปัญหาดังกล่าว

2.2.2 หลักเกณฑ์วิธีการประเมินภาษี พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

2.2.2.1 ฐานภาษี

กรณีภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แบ่งทรัพย์สินออกเป็น 4 ประเภท²¹

- 1) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม
- 2) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย
- 3) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก ข้อ 1 และ ข้อ 2
- 4) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ

²¹ มาตรา 37 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

ฐานภาษี คือ มูลค่าทั้งหมดของที่ดินหรือ สิ่งปลูกสร้างโดยการคำนวณมูลค่าของที่ดินหรือ สิ่งปลูกสร้างเป็นไปตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินที่คณะอนุกรรมการประจำจังหวัดกำหนดโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ และราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้างฉบับใหม่นี้จะใช้ราคาประเมินกลางจากกรมธนารักษ์เป็นราคากลางมาตรฐานเพื่อแยกคำนวณมูลค่าทรัพย์สินทั้งหมดโดยสิ่งปลูกสร้างในแต่ละประเภทจะมีราคาประเมินกลางที่แตกต่างกันไป ทั้งนี้ ราคาประเมินกลางของ ทั้งที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา 36²² และจะมีการปรับตามรอบบัญชีการประเมินราคาทุก 4 ปี²³

2.2.2.2 อัตราภาษีทรัพย์สิน (Property Tax Rate)

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มีอัตราการจัดเก็บภาษีอากร ดังนี้

1) เพดานอัตราภาษี ซึ่งถูกกำหนดไว้ในมาตรา 37 โดยแยกตามการใช้ประโยชน์ได้ดังนี้

- (1) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดหนึ่งห้าของฐานภาษี
- (2) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดสามของฐานภาษี
- (3) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก (1) หรือ (2) ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษี
- (4) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษี

2) อัตราที่ใช้จัดเก็บจริง ใน 2 ปีแรกของการใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ ปี พ.ศ. 2563 และปี พ.ศ. 2564 จะใช้อัตราภาษีตามมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 94²⁴ ดังนี้

- (1) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม
 - (ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินเจ็ดสิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์หนึ่ง
 - (ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินเจ็ดสิบล้านบาท แต่ไม่เกินหนึ่งร้อยล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์สาม

²² มาตรา 36 ให้กรมธนารักษ์หรือสำนักงานธนารักษ์พื้นที่ แล้วแต่กรณี ส่งบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดตามมาตรา 35 ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดนั้นตั้งอยู่ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่คณะอนุกรรมการประจำจังหวัดประกาศใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์

²³ สำนักประเมินราคาทรัพย์สินกรมธนารักษ์ กระทรวงการคลัง, คู่มือการใช้บัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง

²⁴ มาตรา 94 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

- (ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินหนึ่งร้อยล้านบาท แต่ไม่เกินห้าร้อยล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์ห้า
- (ง) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าร้อยล้านบาท แต่ไม่เกินหนึ่งพันล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์เจ็ด
- (จ) มูลค่าของฐานภาษีเกินหนึ่งพันล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหนึ่ง
- (2) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร
- (ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินสี่ล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์สาม
- (ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินสี่ล้านบาท แต่ไม่เกินห้าล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์ห้า
- (ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหนึ่ง
- (3) สิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร
- (ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินสี่ล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์สอง
- (ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินสี่ล้านบาท แต่ไม่เกินหกล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์สาม
- (ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินหกล้านบาท แต่ไม่เกินเก้าล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์ห้า
- (ง) มูลค่าของฐานภาษีเกินเก้าล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหนึ่ง
- (4) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยกรณีอื่น นอกจากการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตาม (2) และ (3)
- (ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินห้าล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์สอง
- (ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าล้านบาท แต่ไม่เกินเจ็ดล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์สาม

- (ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินเจ็ดสิบห้าล้านบาท แต่ไม่เกินหนึ่งร้อยล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์ห้า
- (ง) มูลค่าของฐานภาษีเกินหนึ่งร้อยล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหนึ่ง
- (5) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจากการประกอบเกษตรกรรม และเป็นที่อยู่อาศัย
- (ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดสาม
- (ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าสิบล้านบาท แต่ไม่เกินสองร้อยล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดสี่
- (ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินสองร้อยล้านบาท แต่ไม่เกินหนึ่งพันล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดห้า
- (ง) มูลค่าของฐานภาษีเกินหนึ่งพันล้านบาท แต่ไม่เกินห้าพันล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหก
- (จ) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าพันล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดเจ็ด
- (6) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควร แก่สภาพ
- (ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดสาม
- (ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าสิบล้านบาท แต่ไม่เกินสองร้อยล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดสี่
- (ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินสองร้อยล้านบาท แต่ไม่เกินหนึ่งพันล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดห้า
- (ง) มูลค่าของฐานภาษีเกินหนึ่งพันล้านบาท แต่ไม่เกินห้าพันล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหก
- (จ) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าพันล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดเจ็ด

โดยสรุปเขตแดนอัตราภาษีแบ่งตามการใช้ประโยชน์ตามมาตรา 37 และมาตรา 94 ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ตามอัตราสูงสุดได้ ดังนี้

1.) อัตราภาษีตามมาตรา 37

| <u>ประเภทการใช้ประโยชน์</u> | <u>อัตราภาษีปี 2565 เป็นต้นไป(ร้อยละ)</u> |
|-----------------------------|---|
| เกษตรกรรม | 0.15 |
| ที่อยู่อาศัย | 0.3 |
| พาณิชย์และอื่นๆ | 1.2 |
| ไม่ทำประโยชน์ | 1.2 |

2.) อัตราภาษีตามมาตรา 94 อัตราที่ใช้จัดเก็บจริง ในปี พ.ศ. 2563 และปี พ.ศ. 2564

(1) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม

| <u>มูลค่าฐานภาษี (บาท)</u> | <u>อัตราภาษี (ร้อยละ)</u> |
|-----------------------------------|---------------------------|
| ไม่เกิน 70,000,000.00 | 0.01 |
| 70,000,001.00 – 100,000,000.00 | 0.03 |
| 100,000,001.00 – 500,000,000.00 | 0.05 |
| 500,000,001.00 – 1,000,000,000.00 | 0.07 |
| 1,000,000,001.00 ขึ้นไป | 0.1 |

(2) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร

| <u>มูลค่าฐานภาษี (บาท)</u> | <u>อัตรากาซี (ร้อยละ)</u> |
|-------------------------------|---------------------------|
| ไม่เกิน 25,000,000.00 | 0.03 |
| 25,000,001.00 – 50,000,000.00 | 0.05 |
| 50,000,001.00 ขึ้นไป | 0.1 |

(3) สิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร

| <u>มูลค่าฐานภาษี (บาท)</u> | <u>อัตรากาซี (ร้อยละ)</u> |
|-------------------------------|---------------------------|
| ไม่เกิน 40,000,000.00 | 0.02 |
| 40,000,001.00 – 60,000,000.00 | 0.03 |
| 60,000,001.00 – 90,000,000.00 | 0.05 |
| 90,000,001.00 ขึ้นไป | 0.1 |

(4) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยกรณีอื่น นอกจากการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตาม (2) และ (3)

| <u>มูลค่าฐานภาษี (บาท)</u> | <u>อัตราภาษี (ร้อยละ)</u> |
|--------------------------------|---------------------------|
| ไม่เกิน 50,000,000.00 | 0.02 |
| 50,000,001.00 – 70,000,000.00 | 0.03 |
| 70,000,001.00 – 100,000,000.00 | 0.05 |
| 100,000,001.00 ขึ้นไป | 0.1 |

(5) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจากการประกอบเกษตรกรรม และเป็นที่อยู่อาศัย

| <u>มูลค่าฐานภาษี (บาท)</u> | <u>อัตราภาษี (ร้อยละ)</u> |
|------------------------------------|---------------------------|
| ไม่เกิน 50,000,000.00 | 0.03 |
| 50,000,001.00 – 200,000,000.00 | 0.04 |
| 200,000,001.00 – 1,000,000,000.00 | 0.05 |
| 1,00,000,001.00 – 1,500,000,000.00 | 0.06 |
| 1,500,000,001.00 ขึ้นไป | 0.7 |

(6) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ

| มูลค่าฐานภาษี (บาท) | อัตรากาษี (ร้อยละ) |
|-------------------------------------|--------------------|
| ไม่เกิน 50,000,000.00 | 0.03 |
| 50,000,001.00 – 200,000,000.00 | 0.04 |
| 200,000,001.00 – 1,000,000,000.00 | 0.05 |
| 1,000,000,001.00 – 1,500,000,000.00 | 0.06 |
| 1,500,000,001.00 ขึ้นไป | 0.7 |

2.2.2.3 หลักเกณฑ์ในการประเมินภาษี และวิธีการคำนวณภาษี

หลักเกณฑ์ในการประเมินภาษี

ตามมาตรา 5 “สิ่งปลูกสร้าง” หมายความว่า โรงเรือน อาคาร ตึก หรือสิ่งปลูกสร้าง
 ใช้อื่น ที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้ หรือที่ใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์ก
 กรรมและให้หมายความรวมถึงห้องชุดหรือแพที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยได้หรือที่มีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ด้วย²⁵
 จึงพิจารณาได้ว่าสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีสามารถแบ่งได้เป็น 3 ประเภท ดังนี้

1) โรงเรือน อาคาร ตึก หรือสิ่งปลูกสร้างอื่น ที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยหรือ
 ใช้สอยได้ หรือที่ใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรม

อย่างไรก็ดีนิยามคำว่าสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้มีเจตนารมณ์ ที่ต่างออกไปจาก
 นิยามของคำว่า โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอื่นตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ดังนั้น
 การพิจารณาว่าอะไรเป็นสิ่งปลูกสร้างจึงไม่พิจารณาถึงเครื่องจักร ซึ่งเป็นส่วนควบของโรงเรือนแต่อย่างใด²⁶

นอกจากนี้กรณีสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ระหว่างก่อสร้างยังไม่แล้วเสร็จ และยังไม่สามารถใช้
 ประโยชน์ได้จะไม่ถือเป็นสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

²⁵ มาตรา 5 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

²⁶ กลุ่มงานนโยบายการคลังและพัฒนารายได้ สำนักบริหารท้องถิ่น, คำอธิบายคู่มือปฏิบัติงานตาม พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

2) ห้องชุด ซึ่งนิยามถูกกำหนดไว้ใน มาตรา 5 “ห้องชุด” หมายความว่า ห้องชุด ตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดที่ได้ออกหนังสือแสดงกรรมสิทธิ์

3) แพทีบุคคลอาจใช้อู่อาศัยได้หรือที่มีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ด้วย ตามมาตรา 35 “ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษี ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างการคำนวณมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ ดังต่อไปนี้

- 1) ที่ดิน ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- 2) สิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของสิ่งปลูกสร้างเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- 3) สิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ กรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมินทุนทรัพย์ การคำนวณมูลค่า ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กฎกระทรวงกำหนด

ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง ให้เป็นไปตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของ อสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียบจดทะเบียนและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน”²⁷

ตามมาตรา 36 “ให้กรมธนารักษ์หรือสำนักงานธนารักษ์พื้นที่ แล้วแต่กรณี ส่งบัญชีกำหนด ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดตามมาตรา 35 ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดนั้นตั้งอยู่ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่คณะอนุกรรมการประจำจังหวัดประกาศใช้ราคาประเมิน ทุนทรัพย์”²⁸

ตามมาตรา 38 “ ในกรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างได้มีการใช้ประโยชน์หลายประเภท ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีตามสัดส่วนของการใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด”²⁹

ตามมาตรา 40 “ ในกรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ ในการประกอบเกษตรกรรมอยู่ภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใด ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีของ ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นรวมกันในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท

²⁷ มาตรา 35 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

²⁸ มาตรา 36 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

²⁹ มาตรา 38 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด”³⁰

ตามมาตรา 41 “ในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ ๑ มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าล้านบาท

ในกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดิน และใช้สิ่งปลูกสร้างดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินล้านบาท

ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเพื่อคำนวณการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง

มิให้นำความในวรรคหนึ่งหรือวรรคสองมาใช้บังคับกับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ซึ่งต้องย้ายชื่อออกจากทะเบียนบ้านดังกล่าวเพราะเหตุจำเป็นทางราชการ ตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด โดยให้ถือเอาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างก่อนการย้ายชื่อออกจากทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง”³¹

วิธีการในการคำนวณภาษี

ตามมาตรา 42 “การคำนวณภาษีให้ใช้ฐานภาษีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งคำนวณได้ตามมาตรา 35 หักด้วยมูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับยกเว้นตามมาตรา 40 หรือมาตรา 41 แล้วคูณด้วยอัตราภาษีตามมาตรา 37 ตามสัดส่วนที่กำหนดในมาตรา 38 ผลลัพธ์ที่ได้เป็นจำนวนภาษีที่ต้องเสีย

เพื่อประโยชน์ในการคำนวณจำนวนภาษีตามวรรคหนึ่ง กรณีที่ดินหลายแปลงซึ่งมีอาณาเขตติดต่อกันและเป็นของเจ้าของเดียวกัน ให้คำนวณมูลค่าที่ดินทั้งหมดรวมกันเป็นฐานภาษี”³²

³⁰ มาตรา 40 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

³¹ มาตรา 41 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

³² มาตรา 42 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

ตามมาตรา 43 “ในกรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพเป็นเวลาสามปีติดต่อกัน ให้เรียกเก็บภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในปีที่สี่ เพิ่มขึ้นจากอัตราภาษีที่จัดเก็บตามมาตรา 37 (4) ในอัตราร้อยละศูนย์จุดสามและหากยังทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพอีกเป็นเวลาติดต่อกัน ให้เพิ่มอัตราภาษีอีกร้อยละศูนย์จุดสามในทุกสามปี แต่อัตราภาษีที่เสียรวมทั้งหมดแล้วต้องไม่เกินร้อยละสาม”³³

การคิดภาษีแต่ละประเภทจะใช้มูลค่าทรัพย์สินที่ประเมินจากกรมธนารักษ์โดยจะมีการปรับตามรอบบัญชีประเมินราคาทุก 4 ปี ซึ่งแยกวิธีการคำนวณภาษีที่ต้องจ่ายออกเป็น ดังนี้

กรณีคำนวณภาษีสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา 42

ภาระภาษี = มูลค่าสิ่งปลูกสร้าง × อัตราภาษี

โดยมูลค่าสิ่งปลูกสร้าง = (ราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้าง (ต่อตร.ม.) ×
ขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง) - มูลค่าฐานภาษีที่ได้รับยกเว้น -
ค่าเสื่อมราคาสิ่งปลูกสร้าง

ภาระภาษี = มูลค่าห้องชุด × อัตราภาษี

โดยมูลค่าห้องชุด = ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุด (ต่อ ตร.ม.) ×
ขนาดพื้นที่ห้องชุด (ตร.ม.) - มูลค่าฐานภาษีที่ได้รับยกเว้น

กรณีคำนวณภาษีสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา 43

ภาระภาษีในปีที่ 4 ของปีภาษี = มูลค่าสิ่งปลูกสร้าง × 0.012 × 0.0003

ภาระภาษีสูงสุด = มูลค่าสิ่งปลูกสร้าง × 0.03

(กรมธนารักษ์จะเป็นผู้กำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินราคาประเมินทุนทรัพย์
โรงเรือน สิ่งปลูกสร้าง ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุด และอัตราค่าเสื่อมราคา)

³³ มาตรา 43 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

ทั้งนี้ กรมธนารักษ์ได้มีการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้างไว้เรียบร้อยแล้ว โดยใช้ในอัตราเดียวกับราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้างในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ในการศึกษาที่ผู้วิจัยขอยกตัวอย่างในส่วนของพื้นที่กรุงเทพมหานคร ดังนี้

ตารางที่ 2 บัญชีราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้างในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ (พ.ศ.2559 - 2562) จังหวัด กรุงเทพมหานคร³⁴

| รหัส | ประเภทสิ่งปลูกสร้าง | ราคา (บาท ต่อ ตร.ม.) | หมายเหตุ |
|-------|--|-------------------------|----------|
| 100 | ประเภทบ้านเดี่ยว | 7,500 | |
| 200 | ประเภทบ้านแถว (ทาวน์เฮาส์) | 7,450 | |
| 300 | ประเภทห้องแถว | 7,200 | |
| 400 | ประเภทตึกแถว | 7,600 | |
| 501 | คลังสินค้า พื้นที่ไม่เกิน 300 ตารางเมตร | 5,500 | |
| 502 | คลังสินค้า พื้นที่เกินกว่า 300 ตารางเมตรขึ้นไป | 3,400 | |
| 504 | โรงจอดรถ | 2,550 | |
| 505 | สถานศึกษา | 7,500 | |
| 506/1 | โรงแรม ความสูงไม่เกิน 5 ชั้น | 9,500 | |
| 506/2 | โรงแรม ความสูงเกินกว่า 5 ชั้นขึ้นไป | 9,800 | |
| 507 | โรงแรมหรู | 7,850 | |
| 508 | สถานพยาบาล | 9,200 | |
| 509/1 | สำนักงาน ความสูงไม่เกิน 5 ชั้น | 7,400 | |

³⁴ “กรมธนารักษ์” [ออนไลน์], 6 กุมภาพันธ์ 2564 แหล่งที่มา : http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/mobile_index_s_constr_price.asp

| รหัส | ประเภทสิ่งปลูกสร้าง | ราคา (บาท ต่อ ตร.ม.) | หมายเหตุ |
|-------|--|-------------------------|------------------------------|
| 509/2 | สำนักงาน ความสูงเกินกว่า 5 ชั้นขึ้นไป | 8,600 | |
| 510 | ภัตตาคาร | 6,750 | |
| 511/1 | ห้างสรรพสินค้า | 9,350 | |
| 511/2 | อาคารพาณิชย์กรรม ประเภทค้าปลีกค้าส่ง | 7,750 | |
| 512 | สถานีบริการน้ำมันเชื้อเพลิง | 5,400 | พื้นที่อาคารและบริเวณหัวจ่าย |
| 513 | โรงงาน | 6,000 | |
| 514 | ตลาด พื้นที่ไม่เกิน 1,000 ตารางเมตร | 3,550 | พื้นที่ของแต่ละอาคาร |
| 515 | ตลาด พื้นที่เกินกว่า 1,000 ตารางเมตรขึ้นไป | 3,800 | พื้นที่ของแต่ละอาคาร |
| 516 | อาคารพาณิชย์ ประเภทโฮมออฟฟิศ | 9,150 | |
| 518 | โรงงานซ่อมรถยนต์ | 5,650 | |
| 519 | อาคารจอดรถ | 5,650 | |
| 520/1 | อาคารอยู่อาศัยรวม ความสูงไม่เกิน 5 ชั้น | 7,800 | |
| 520/2 | อาคารอยู่อาศัยรวม ความสูงเกินกว่า 5 ชั้นขึ้นไป | 9,000 | |
| 522 | อาคารพาณิชย์ ประเภทโชว์รูมรถยนต์ | 5,500 | พื้นที่สำนักงานและส่วนบริการ |
| 523 | ห้องน้ำรวม | 6,150 | |
| 524 | สระว่ายน้ำ | 8,000 | |
| 525 | ลานกีฬาอเนกประสงค์ | 750 | |
| 526 | ลานคอนกรีต | 500 | |
| 527 | ท่าเทียบเรือ | 12,000 | |
| 528 | โรงเลี้ยงสัตว์ | 2,100 | |

| รหัส | ประเภทสิ่งปลูกสร้าง | ราคา (บาท ต่อ ตร.ม.) | หมายเหตุ |
|------|---------------------|-------------------------|------------------------------------|
| 529 | รั้วคอนกรีต | 1,950 | รวมประตู |
| 530 | รั้วลวดถัก | 950 | รวมประตู |
| 531 | ป้ายโฆษณา | 7,650 | พื้นที่โครงสร้างส่วนที่ติดตั้งป้าย |

ภาพที่ 1 สรุปอัตราการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง³⁵



³⁵ Pattarat. งามตอบชัดๆ 12 ข้อข้องใจ “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง” เตรียมจัดเก็บครั้งแรก สิงหาคม'63[ออนไลน์].24 กุมภาพันธ์ 2563. <https://positioningmag.com/1265653>

2.2.2.4 การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อมราคา

1) การลดหย่อนภาษีโดยรัฐบาล เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษี ใน 3 ปี แรกของของเรียกเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 หากผู้เสียภาษีมีภาระที่ต้องจ่ายสูงกว่าที่เคยจ่ายภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 หรือภาษีบำรุงท้องที่ให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีตามจำนวนประเมินในปี ก่อนหน้าที่กฎหมายนี้บังคับใช้แล้วเหลือภาระภาษีเท่าไร ให้ชำระส่วนที่เหลือ ดังนี้³⁶

- (1) ปี ที่ 1 จ่าย 25% ของจำนวนภาษีที่เหลือ
- (2) ปี ที่ 2 จ่าย 50% ของจำนวนภาษีที่เหลือ
- (3) ปี ที่ 3 จ่าย 75% ของจำนวนภาษีที่เหลือ

2) การหักค่าเสื่อมราคา กล่าวคือให้นำค่าเสื่อมมารวมคำนวณเพื่อใช้ลดมูลค่าของสิ่งปลูกสร้าง แต่ทั้งนี้ในส่วนของห้องชุดที่อยู่ในอาคารชุดจะไม่นำค่าเสื่อมมารวมคำนวณเพื่อหามูลค่า³⁷

ตามพระราชบัญญัตินี้ มีการกำหนดวิธีการประเมินค่าเสื่อมราคาตามระเบียบคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ ซึ่งมีอัตราค่าเสื่อมตามตาราง³⁸ ซึ่งการคำนวณค่าเสื่อมราคาของกรมธนารักษ์เป็นการกำหนดอัตราขึ้นโดยกรมธนารักษ์ มีการกำหนดขึ้นตั้งแต่ปี พ.ศ. 2535 เป็นการใช้วิธีคำนวณค่าเสื่อมแบบคิดรทบยอด ไม่มีการแบ่งแยกประเภทบุคคลผู้ถือกรรมสิทธิ์ หรือประเภทของการใช้ประโยชน์ในสิ่งปลูกสร้าง เป็นการคำนวณจากสิ่งที่ใช้ในการก่อสร้างสิ่งปลูกสร้างเท่านั้น ดังต่อไปนี้

การคำนวณค่าเสื่อมราคา สามารถเขียนเป็นสูตรคำนวณได้ ดังนี้

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = \text{ราคาทุนของทรัพย์สิน} \times \text{อัตราร้อยละต่อปีตามอายุของสิ่งปลูกสร้างและประเภทสิ่งปลูกสร้างตามตาราง}$$

การนับจำนวนปีให้เริ่มนับจากวัน เดือน ปีที่ก่อสร้างแล้วเสร็จจนถึงปีภาษี โดยดูจากวันกำหนดเลขที่บ้าน ในทะเบียนบ้าน, ใบรับรองการก่อสร้างอาคารฯ หรือหนังสือรับรองอายุอาคารจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องและให้นับจำนวนตามปีปฏิทินเป็นปีๆ เศษของปีให้นับเป็นหนึ่งปี³⁹

³⁶ มาตรา 97 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

³⁷ กลุ่มนโยบายการคลังและพัฒนารายได้ สำนักบริหารการคลังท้องถิ่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, คู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 , หน้า 60.

³⁸ กรมธนารักษ์[ออนไลน์], 6 กุมภาพันธ์ 2564. แหล่งที่มา : http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/search_data/deprice.htm

³⁹ กลุ่มนโยบายการคลังและพัฒนารายได้ สำนักบริหารการคลังท้องถิ่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, คู่มือ โครงการฝึกอบรมข้าราชการกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ความรู้เกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 (2563), หน้า 154.

ตารางที่ 3 ตารางกำหนดอัตราร้อยละของค่าเสื่อมโรงงานสิ่งปลูกสร้าง ฯ

ตารางกำหนดอัตราร้อยละของค่าเสื่อมโรงงานสิ่งปลูกสร้าง
 ตามระเบียบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์
 ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของสิ่งของสิ่งพิมพ์
 เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมประเมินสิทธิและนิติกรรม

พ.ศ. 2535

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

ตารางที่ 4 ตัวอย่าง การหักค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างตามตารางกรมธนารักษ์ ดังนี้

| ปีที่ | ราคาทรัพย์สิน | ตึก | | ตึกครึ่งไม้ | | ไม้ | |
|-------|---------------|--------|-----------|-------------|-----------|--------|-----------|
| | | ร้อยละ | ค่าเสื่อม | ร้อยละ | ค่าเสื่อม | ร้อยละ | ค่าเสื่อม |
| 1 | 1,000,000 | 1 | 10,000 | 2 | 20,000 | 3 | 30,000 |
| 2 | | 2 | 20,000 | 4 | 40,000 | 6 | 60,000 |
| 3 | | 3 | 30,000 | 6 | 60,000 | 9 | 90,000 |
| 4 | | 4 | 40,000 | 8 | 80,000 | 12 | 120,000 |
| 5 | | 5 | 50,000 | 10 | 100,000 | 15 | 150,000 |
| 6 | | 6 | 60,000 | 14 | 140,000 | 20 | 200,000 |
| 7 | | 7 | 70,000 | 18 | 180,000 | 25 | 250,000 |
| 8 | | 8 | 80,000 | 22 | 220,000 | 30 | 300,000 |
| 9 | | 9 | 90,000 | 26 | 260,000 | 35 | 350,000 |
| 10 | | 10 | 100,000 | 30 | 300,000 | 40 | 400,000 |
| 11 | | 12 | 120,000 | 34 | 340,000 | 45 | 450,000 |
| 12 | | 14 | 140,000 | 38 | 380,000 | 50 | 500,000 |
| 13 | | 16 | 160,000 | 42 | 420,000 | 55 | 550,000 |
| 14 | | 18 | 180,000 | 46 | 460,000 | 60 | 600,000 |
| 15 | | 20 | 200,000 | 50 | 500,000 | 65 | 650,000 |
| 16 | | 22 | 220,000 | 55 | 550,000 | 72 | 720,000 |
| 17 | | 24 | 240,000 | 60 | 600,000 | 79 | 790,000 |
| 18 | | 26 | 260,000 | 65 | 650,000 | 86 | 860,000 |

| ปีที่ | ราคา ทรัพย์สิน | ตึก | | ตึกครึ่งไม้ | | ไม้ | |
|-------|-------------------|--------|-----------|-------------|-----------|--------|-----------|
| | | ร้อยละ | ค่าเสื่อม | ร้อยละ | ค่าเสื่อม | ร้อยละ | ค่าเสื่อม |
| 19 | | 28 | 280,000 | 70 | 700,000 | | |
| 20 | | 30 | 300,000 | 75 | 750,000 | | |
| 21 | | 32 | 320,000 | 80 | 800,000 | | |
| 22 | | 34 | 340,000 | | | | |
| 23 | | 36 | 360,000 | | | | |
| 24 | | 38 | 380,000 | | | | |
| 25 | | 40 | 400,000 | | | | |
| 26 | | 42 | 420,000 | | | | |
| 27 | | 44 | 440,000 | | | | |
| 28 | | 46 | 460,000 | | | 93 | 930,000 |
| 29 | | 48 | 480,000 | | | | |
| 30 | | 50 | 500,000 | 85 | 850,000 | | |
| 31 | | 52 | 520,000 | | | | |
| 32 | | 54 | 540,000 | | | | |
| 33 | | 56 | 560,000 | | | | |
| 34 | | 58 | 580,000 | | | | |
| 35 | | 60 | 600,000 | | | | |
| 36 | | 62 | 620,000 | | | | |
| 37 | | 64 | 640,000 | | | | |

| ปีที่ | ราคา ทรัพย์สิน | ตึก | | ตึกครึ่งไม้ | | ไม้ | |
|-------|-------------------|--------|-----------|-------------|-----------|--------|-----------|
| | | ร้อยละ | ค่าเสื่อม | ร้อยละ | ค่าเสื่อม | ร้อยละ | ค่าเสื่อม |
| 38 | | 66 | 660,000 | | | | |
| 39 | | 68 | 680,000 | | | | |
| 40 | | 70 | 700,000 | | | | |
| 41 | | 72 | 720,000 | | | | |
| 42 | | 74 | 740,000 | | | | |
| 43 | | | | | | | |
| 44 | | | | | | | |
| 45 | | | | | | | |
| 45 | | | | 85 | 850,000 | 93 | 930,000 |
| 47 | | | | | | | |
| 48 | | | | | | | |
| 49 | | 76 | 760,000 | | | | |
| 50 | | | | | | | |
| 51 | | | | | | | |
| 52 | | | | | | | |
| 53 | | | | | | | |
| 54 | | | | | | | |

กรณีตัวอย่างการคำนวณภาษี

ห้างสรรพสินค้า

ก เจ้าของห้างสรรพสินค้า(ก) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยห้างสรรพสินค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาษีนั้น 1,000,000 บาท

การประเมินภาษี

$$\text{คำนวณราคาทุนทรัพย์ } 1,000 \times 9,350 = 9,350,000 \text{ บาท}$$

$$\text{ตึกสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม } 9,350,000 \times 0.05 = 467,500 \text{ บาท}$$

$$\text{คำนวณภาษี } 9,350,000 - 467,500 \times 0.003 = 26,647.50 \text{ บาท}$$

ข เจ้าของห้างสรรพสินค้า(ข) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 2,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยห้างสรรพสินค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาษีนั้น 1,000,000 บาท

การประเมินภาษี

$$\text{คำนวณราคาทุนทรัพย์ } 2,000 \times 9,350 = 18,700,000 \text{ บาท}$$

$$\text{ตึกสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม } 18,700,000 \times 0.05 = 935,000 \text{ บาท}$$

$$\text{คำนวณภาษี } 18,700,000 - 935,000 \times 0.003 = 53,295 \text{ บาท}$$

ค เจ้าของห้างสรรพสินค้า(ค) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี โดยห้างสรรพสินค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาษีนั้น 1,000,000 บาท

การประเมินภาษี

$$\text{คำนวณราคาทุนทรัพย์ } 1,000 \times 9,350 = 9,350,000 \text{ บาท}$$

$$\text{ตึกสร้างมาแล้ว 10 ปี ค่าเสื่อม } 9,350,000 \times 0.10 = 935,000 \text{ บาท}$$

$$\text{คำนวณภาษี } 9,350,000 - 935,000 \times 0.003 = 25,245 \text{ บาท}$$

ง เจ้าของห้างสรรพสินค้า(ง) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยห้างสรรพสินค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาษีนั้น 2,000,000 บาท

การประเมินภาษี

$$\text{คำนวณราคาทุนทรัพย์ } 1,000 \times 9,350 = 9,350,000 \text{ บาท}$$

$$\text{ตึกสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม } 9,350,000 \times 0.05 = 467,500 \text{ บาท}$$

$$\text{คำนวณภาษี } 9,350,000 - 467,500 \times 0.003 = 26,647.50 \text{ บาท}$$

จ เจ้าของห้างสรรพสินค้า(จ) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,500 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี โดยห้างสรรพสินค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 2,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

$$\text{คำนวณราคาทุนทรัพย์ } 1,500 \times 9,350 = 14,025,000 \text{ บาท}$$

$$\text{ตีกรสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม } 14,025,000 \times 0.10 = 1,402,500 \text{ บาท}$$

$$\text{คำนวณภาษี } 14,025,000 - 1,402,500 \times 0.003 = 37,867.50 \text{ บาท}$$

ศูนย์การค้า

ก เจ้าของศูนย์การค้า(ก) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยศูนย์การค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

$$\text{คำนวณราคาทุนทรัพย์ } 1,000 \times 9,350 = 9,350,000 \text{ บาท}$$

$$\text{ตีกรสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม } 9,350,000 \times 0.05 = 467,500 \text{ บาท}$$

$$\text{คำนวณภาษี } 9,350,000 - 467,500 \times 0.003 = 26,647.50 \text{ บาท}$$

ข เจ้าของศูนย์การค้า(ข) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 2,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยศูนย์การค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

$$\text{คำนวณราคาทุนทรัพย์ } 2,000 \times 9,350 = 18,700,000 \text{ บาท}$$

$$\text{ตีกรสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม } 18,700,000 \times 0.05 = 935,000 \text{ บาท}$$

$$\text{คำนวณภาษี } 18,700,000 - 935,000 \times 0.003 = 53,295 \text{ บาท}$$

ค เจ้าของศูนย์การค้า(ค) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี โดยศูนย์การค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

$$\text{คำนวณราคาทุนทรัพย์ } 1,000 \times 9,350 = 9,350,000 \text{ บาท}$$

$$\text{ตีกรสร้างมาแล้ว 10 ปี ค่าเสื่อม } 9,350,000 \times 0.10 = 935,000 \text{ บาท}$$

$$\text{คำนวณภาษี } 9,350,000 - 935,000 \times 0.003 = 25,245 \text{ บาท}$$

ง เจ้าของศูนย์การค้า(ง) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยศูนย์การค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาษีนั้น 2,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

มีคำนวณราคาทุนทรัพย์ $1,000 \times 9,350 = 9,350,000$ บาท

ตึกสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม $9,350,000 \times 0.05 = 467,500$ บาท

คำนวณภาษี $9,350,000 - 467,500 \times 0.003 = 26,647.50$ บาท

จ เจ้าของศูนย์การค้า(จ) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,500 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี โดยศูนย์การค้าดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาษีนั้น 2,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

คำนวณราคาทุนทรัพย์ $1,500 \times 9,350 = 14,025,000$ บาท

ตึกสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม $14,025,000 \times 0.10 = 1,402,500$ บาท

คำนวณภาษี $14,025,000 - 1,402,500 \times 0.003 = 37,867.50$ บาท

อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างประเภทอาคารชุด 44,100 บาทต่อตารางเมตร⁴⁰ (ราคาประเมินห้องชุดในแต่ละโครงการราคาไม่เท่ากัน สามารถตรวจสอบราคาประเมินแต่ละห้องชุดได้ที่เว็บไซต์กรมธนารักษ์) คำนวณหามูลค่าของห้องชุด โดยนำจำนวนเนื้อที่ห้องชุดไปคูณกับราคาประเมินของห้องชุด (ไม่ต้องหักค่าเสื่อมของห้องชุด) มูลค่าที่ได้ถือเป็นฐานภาษี

ก เจ้าของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ (ก) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์

การประเมินภาษี

คำนวณราคาทุนทรัพย์ $1,000 \times 44,100 = 44,100,000$ บาท

คำนวณภาษี $44,100,000 \times 0.003 = 132,300$ บาท

⁴⁰ ราคาประเมินโรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง[ออนไลน์],24 กุมภาพันธ์ 2564.แหล่งที่มา : <http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/>

ข เจ้าของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ (ข) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 2,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

$$\text{คำนวณราคาทุนทรัพย์ } 2,000 \times 44,100 = 88,200,000 \text{ บาท}$$

$$\text{คำนวณภาษี } 88,200,000 \times 0.003 = 264,600 \text{ บาท}$$

ค เจ้าของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ (ค) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี โดยอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 1,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

$$\text{คำนวณราคาทุนทรัพย์ } 1,000 \times 44,100 = 44,100,000 \text{ บาท}$$

$$\text{คำนวณภาษี } 44,100,000 \times 0.003 = 132,300 \text{ บาท}$$

ง เจ้าของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ (ง) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,000 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 5 ปี โดยอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 2,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

$$\text{คำนวณราคาทุนทรัพย์ } 1,000 \times 44,100 = 44,100,000 \text{ บาท}$$

$$\text{คำนวณภาษี } 44,100,000 \times 0.003 = 132,300 \text{ บาท}$$

จ เจ้าของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ (จ) มีขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง 1,500 ตารางเมตร ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี โดยอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ดังกล่าวนำพื้นที่ออกให้เช่าได้ค่าเช่าปีภาคนั้น 2,000,000 บาท (ค่ารายปี)

การประเมินภาษี

$$\text{คำนวณราคาทุนทรัพย์ } 1,000 \times 44,100 = 66,150,000 \text{ บาท}$$

$$\text{คำนวณภาษี } 66,150,000 \times 0.003 = 198,450 \text{ บาท}$$

เมื่อพิจารณาภาระภาษีของผู้เสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 แล้วจะเห็นว่า สิ่งที่ทำให้ภาษีที่ต้องชำระแตกต่างกันนอกจากในส่วนของขนาดพื้นที่ที่ต่างกันแล้ว ยังมีในส่วนที่ทำ

ให้ราคาประเมินมูลค่าทรัพย์สินเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ทำให้ภาระภาษีต่างกันคือในส่วนของประเภทของสิ่งปลูกสร้าง เมื่อสิ่งปลูกสร้างถูกเจ้าหน้าที่ประเมินว่าเป็นสิ่งปลูกสร้างคนละประเภทมูลค่าที่นำมาใช้คำนวณฐานภาษีย่อมแตกต่างกัน รวมทั้งสิทธิในการนำค่าเสื่อมมารวมคำนวณเพื่อทำให้มูลค่าสิ่งปลูกสร้างลดลง ดังปรากฏในตัวอย่างข้างต้น จะเห็นว่าห้างสรรพสินค้าและศูนย์การค้า ซึ่งตามนิยามที่กรมธนารักษ์กำหนด และตามคู่มือปฏิบัติงานของกรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น กำหนดให้ถือเป็นสิ่งปลูกสร้างประเภทเดียวกัน เมื่อมีขนาดพื้นที่เท่ากัน จำนวนปีที่ก่อสร้างมาแล้วเท่ากัน ย่อมเสียภาษีในอัตราที่เท่ากัน แต่ในส่วนของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ซึ่งได้ถูกประเมินในส่วนที่เป็นคอมมิวนิตี้ออลล์ว่าเป็นห้องชุดภายในอาคารชุด ถูกประเมินตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ตามประมวลกฎหมายที่ดิน ตามตัวอย่างกำหนดให้เป็น 44,100 บาทต่อตารางเมตร ทำให้เมื่อนำมาคำนวณกับพื้นที่สิ่งปลูกสร้างแล้วมูลค่าของคอมมิวนิตี้ออลล์จะสูงกว่าห้างสรรพสินค้าและศูนย์การค้ามาก ทั้งที่มีขนาดพื้นที่เท่ากัน ทั้งยังไม่สามารถนำค่าเสื่อมมารวมคำนวณเพื่อลดมูลค่าสิ่งปลูกสร้างได้

ผู้วิจัยจึงเห็นว่าการประเมินประเภททรัพย์สินที่แตกต่างก่อให้เกิดภาระทางภาษีให้กับผู้ประกอบการในประเภทธุรกิจเดียวกันที่แตกต่างกันเป็นอย่างมาก ไม่สอดคล้องกับหลักการทั่วไปของกฎหมายภาษีอากรเรื่องการจัดเก็บภาษีที่ดี ดังที่ผู้วิจัยจะกล่าวต่อไปนี้

2.3 หลักการจัดเก็บภาษีที่ดี

เป็นที่ทราบกันดีว่ารายได้หลักของรัฐบาล คือ รายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรประเภทต่างๆ ซึ่งในการพิจารณาจัดเก็บภาษีอากรประเภทต่างๆ นั้น รัฐบาลจะต้องพิจารณาจากหลักการการจัดเก็บภาษีอากรในมิติต่างๆ อาทิ มิติด้านความเป็นธรรมและผลกระทบทางเศรษฐกิจ ระดับความสามารถในการเสียภาษีอากรของบุคคล เหตุที่ทำให้บุคคลต้องเสียภาษีอากร จุดเกาะเกี่ยวระหว่างรัฐกับผู้เสียภาษีอากร เป็นต้น

Adam Smith บิดาแห่งวิชาเศรษฐศาสตร์ ได้มีกล่าวไว้ในหนังสือ The Wealth of Nations ในปี 1776 เกี่ยวกับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีไว้ 4 ประการ ซึ่งสามารถสรุปได้ดังต่อไปนี้

- 1) ประชาชนทุกคนในประเทศควรจะต้องเสียสละรายได้หรือผลประโยชน์ตามฐานะเศรษฐกิจของตนเพื่อสนับสนุนการปฏิบัติงานของรัฐ ทั้งนี้ เพราะแต่ละคนต่างก็ได้รับประโยชน์และการคุ้มครองจากรัฐ
- 2) ภาษีอากรที่ประชาชนแต่ละคนจะต้องเสียนั้นจะต้องมีความแน่นอน ไม่มีลักษณะกำกวม ลักษณะและรูปแบบของภาษีอากร ตลอดจนจำนวนที่ต้องเสียภาษีจะต้องเป็นที่ชัดเจนแก่ผู้เสียภาษีทุกคน
- 3) การเก็บภาษีอากรทุกชนิดควรจะต้องจัดเก็บตามวัน เวลา สถานที่ที่ผู้เสียภาษีอากรสะดวก และจะต้องอำนวยความสะดวกในการเสียภาษีอากรแก่ผู้เสียภาษีด้วย

4) ภาษีอากรทุกชนิดที่จัดเก็บนั้นควรจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุดเท่าที่จะน้อยได้ แต่ให้รัฐบาลได้รับรายได้มากที่สุดเท่าที่จะมากได้⁴¹

หลักการดังกล่าวได้รับการยอมรับในประเทศต่างๆ อย่างกว้างขวางและถือเป็นหลักการร่วมสมัยที่มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่องและได้มีการประยุกต์ใช้อย่างเหมาะสมโดยมีรายละเอียดที่สำคัญดังต่อไปนี้

2.3.1 หลักความเป็นธรรม (equity) ถือเป็นหลักการที่สำคัญประการหนึ่งในการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี หลักการดังกล่าวมีแนวคิดที่ว่าประชาชนของรัฐจำเป็นต้องมีหน้าที่เสียภาษีอากรให้กับ รัฐที่ตนอยู่ภายใต้ความคุ้มครองตามสัดส่วนของรายได้ที่ตนครอบครองอยู่

ดังนั้นการจัดเก็บภาษีอากรต้องคำนึงถึงความเป็นธรรมและต้องสัมพันธ์กับความสามารถของบุคคลด้วยนักเศรษฐศาสตร์ได้แบ่งหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีออกเป็น 2 ลักษณะ กล่าวคือ

ลักษณะที่ 1 ความเป็นธรรมโดยสัมบูรณ์ (principle of absolute equity) คือ การวัดความเป็นธรรมในการเสียภาษีอากรของประชาชนในรูปของตัวเงิน หลักความเป็นธรรมในลักษณะนี้ จึงหมายถึง การที่ประชาชนทุกคนจะต้องเสียภาษีอากรในจำนวนที่เท่า ๆ กัน เพราะมองว่าภาระค่าใช้จ่ายของรัฐควรต้องกระจายแก่ผู้เสียภาษีทุกคนเป็นจำนวนเท่าเทียมกันด้วยอย่างไรก็ดี หลักความเป็นธรรมสัมบูรณ์นี้จะใช้ได้ก็ต่อเมื่อผู้เสียภาษีทุกคนมีฐานะทางเศรษฐกิจเหมือนกันและ รัฐสามารถตรวจสอบจำนวนผู้เสียภาษีทั้งหมดได้เป็นจำนวนที่แน่นอน แต่ในความเป็นจริงแล้ว ฐานะทางเศรษฐกิจของประชาชนแต่ละคนย่อมมีความแตกต่างกันออกไปอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้หลักความเป็นธรรมสัมบูรณ์นี้ จึงไม่สามารถนำมาใช้ได้จริงในทางปฏิบัติ

ลักษณะที่ 2 ความเป็นธรรมสัมพัทธ์ (principle of relative equity) ได้แก่ การแบ่งความยุติธรรมในการจัดเก็บภาษีอากรโดยพิจารณาจาก หลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (the benefit principle) คือ หลักการที่วัดความเป็นธรรมในการเสียภาษีอากรของประชาชนจากผลประโยชน์ที่ประชาชนแต่ละคนได้รับ หลักความสามารถในการเสียภาษีอากร (the ability to pay principle) คือ หลักการที่วัดความเป็นธรรมในการเสียภาษีอากรจากความสามารถในการเสียภาษีอากรของแต่ละคนโดยพิจารณาจากทรัพย์สิน รายได้ และรายจ่ายประกอบ

2.3.2 หลักความแน่นอน (certainty) เป็นหลักการที่มองว่าภาษีอากรที่ดีจะต้องมีความชัดเจนและแน่นอน ไม่ว่าจะพื้นฐานภาษี อัตราภาษี เทคนิค การประเมินภาษี และวิธีการจัดเก็บภาษี ในขณะที่เดียวกันนี้หลักความแน่นอนจะต้องมีความสอดคล้องกับหลักความสะดวกซึ่งภาษีที่ดีจะต้องเรียกเก็บได้ตรงตามเวลา ผู้เสียภาษีจะต้องได้รับความสะดวกมากที่สุดเกี่ยวกับวิธีการในการเสียภาษี

2.3.3 หลักความเป็นไปได้ในทางปฏิบัติ (Enforceability) เป็นหลักการที่มองว่า ภาษีอากรที่ดีจะต้องเรียกเก็บได้ตรงตามเวลา วิธีการชำระภาษีก็ต้องทำให้ผู้เสียภาษีได้รับความสะดวกมากที่สุด ไม่ก่อให้เกิดความ

⁴¹ ชินดนัย สังคะคุณ, “การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากการให้บริการของบริษัทต่างประเทศ: กรณีการให้บริการประมวลผลแบบคลาวด์,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2558), หน้า 33.

ยุ่งยากแก่การเสียภาษีมากจนเกินควร ซึ่งการอำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เสียภาษีสามารถทำได้หลายลักษณะ อาทิ เช่น การกำหนดช่วงเวลาในการเสียภาษีที่ผู้เสียภาษีสามารถชำระภาษีได้อย่างสะดวก การอนุญาตให้ผู้ชำระภาษีสามารถยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีผ่านทางอินเทอร์เน็ต และเสียภาษีผ่านทางธนาคารได้ เป็นต้น เพื่อให้สามารถทำการบริหารการจัดเก็บให้ได้ผลในทางปฏิบัติ

2.3.4 หลักความประหยัด (Low Compliance and Collections Costs) ระบบบริหารจัดการเก็บภาษีที่ดีนั้น ภาษีอากรแต่ละประเภทที่จัดเก็บจะต้องเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุด และเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีต่ำที่สุด เนื่องจากข้อยุ่งยากในการเสียภาษีและค่าใช้จ่ายในการบริหารจัดการเก็บนั้น เป็นการก่อให้เกิดการใช้ทรัพยากรของสังคมไปอย่างสูญเปล่า

2.3.5 การอำนวยความสะดวก (Revenue Productivity) การอำนวยความสะดวกของภาษีทรัพย์สินประกอบไปด้วยสิ่งที่สำคัญ คือ ท้องถิ่นต้องการแหล่งรายได้ที่มีความมั่นคงแน่นอน ท้องถิ่นต้องการเข้าถึงรายได้ที่สามารถคาดการณ์ได้ และท้องถิ่นจำเป็นต้องมีแหล่งรายได้ที่สามารถอำนวยความสะดวกให้เพียงพอต่อรายจ่ายสาธารณะของตนเอง⁴²

2.3.6 หลักความยืดหยุ่น (Flexibility) หมายถึง ภาษีควรมีความยืดหยุ่น สามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจของประเทศ หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีได้ง่าย ภาษีที่จัดเก็บนั้นจะไปลดส่วนของรายได้ที่แท้จริงของผู้เสียภาษีเนื่องมาจากการจัดเก็บภาษี ภาระภาษีอาจพิจารณาจากข้อกำหนดซึ่งกำหนดหน้าที่ของบุคคลใดในการเสียภาษี ซึ่งบุคคลดังกล่าวอาจไม่ใช่ผู้มีเงินได้ที่ต้องเสียภาษีที่แท้จริงก็ได้ ในทางกลับกันหากพิจารณาภาระภาษีที่เป็นจริงหรือข้อเท็จจริงจะพบว่าภาระภาษีตกเป็นหน้าที่ของบุคคลนั่นเอง โดยไม่สามารถผลักภาระภาษีให้กับคนอื่นได้ซึ่งเรียกกรณีนี้ว่า บุคคลผู้รับภาระภาษีขั้นสุดท้าย⁴³

2.3.7 หลักการยอมรับ (Acceptability) หมายถึง ภาษีอากรที่ทุกคนยอมรับเพราะมีระบบการจัดเก็บภาษีอากรที่มีความยุติธรรม ซึ่งการยอมรับของประชาชนนั้นขึ้นอยู่กับความเชื่อถือและศรัทธาของประชาชนที่มีต่อรัฐด้วย หากรัฐสามารถแสดงให้เห็นถึงประโยชน์หรือผลตอบแทนที่ผู้เสียภาษีจะได้รับโดยรวมในอนาคต กรณียอมทำให้ประชาชนผู้เสียภาษีให้การยอมรับ และมีความเต็มใจที่จะเสียภาษีให้แก่รัฐมากขึ้น

⁴² ภคินี ก่อคุณากร, “การใช้มูลค่าตลาดเป็นฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทย,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิเทศศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2555)

⁴³ เกริกเกียรติพิพัฒน์ เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจายอำนาจ พิมพ์ครั้งที่ 9 (กรุงเทพมหานคร:สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552). หน้า 183-186.

บทที่ 3

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินประเภท ห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มาตรา 4 วรรคหนึ่งบัญญัติว่า กฎหมาย กฎระเบียบและข้อบังคับใดที่ใช้บังคับอยู่ในวันก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับที่กล่าวถึงหรืออ้างถึงภาษีโรงเรือนและที่ดินตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่ ไม่ให้ความหมายเป็นการกล่าวถึงหรืออ้างถึงภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ โดยที่วรรคสอง บัญญัติว่ากฎหมายใดที่ใช้บังคับอยู่ในวันก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ซึ่งได้บัญญัติ ให้ทรัพย์สินของบุคคลใดได้รับยกเว้นภาษีอากรตามกฎหมาย โดยมีได้ระบุถึงภาษีอากรประเภทใดประเภทหนึ่ง โดยเฉพาะหรือได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่ ไม่ให้ความหมายเป็นการยกเว้นภาษี ตามพระราชบัญญัตินี้ และในวรรคสาม บัญญัติว่า ความในวรรคสองมิให้ใช้บังคับกับการยกเว้นภาษีอากรตามกฎหมายที่ตราขึ้นตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติ หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามความตกลงระหว่างประเทศ หรือตามหลักถ้อยทีถ้อยปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ

จากบทบัญญัติดังกล่าว จะเห็นได้ว่าพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีวัตถุประสงค์ที่จะเปลี่ยนแปลงหลักการจัดเก็บภาษีให้มีความแตกต่างจากพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 โดยเป็นการลดการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ในการประเมินภาษี ในขั้นนี้ผู้วิจัยจะกล่าวถึงเฉพาะในส่วนของ การประเมินจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินจากสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ เท่านั้นดังนี้

3.1 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้าและอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475

3.1.1 วิธีการจัดเก็บภาษีในทางปฏิบัติ

การจัดเก็บค่ารายปี โดยการใช้วิธีการการประเมินจากค่าเช่ารายปี เป็นการประเมินมูลค่าทรัพย์สินวิธีเดียวกับวิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สิน หลักเกณฑ์ คือ มูลค่าทรัพย์สินควรเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินในอนาคต หลักการของค่าเช่ารายปีอาจพิจารณาจากสองหลักการซึ่งขึ้นอยู่กับข้อตกลงในสัญญาเช่าระหว่างเจ้าของสิ่งปลูกสร้างกับผู้เช่าในเรื่องหน้าที่บำรุงซ่อมแซม การทำประกัน และเงินอื่น ๆ ที่ต้องชำระประจำปี โดยในสาระสำคัญแล้วหลักเกณฑ์สำคัญที่แสดงให้เห็นถึงค่าเช่ารายปี คือ มูลค่าค่าเช่ารายปีสุทธิ ซึ่งผู้เช่ามีหน้าที่ต้องรับผิดชอบ และมูลค่าค่าเช่ารวม ซึ่งเจ้าของที่ดินมีหน้าที่ต้องรับผิดชอบ

มูลค่าค่าเช่ารายปีสุทธิ คือ ค่าเช่าทรัพย์สินที่บุคคลสมควรได้รับในหนึ่งปีตามสมควรในการให้เช่า ภายในระยะเวลาหนึ่งปี อันไม่รวมค่าใช้จ่ายในการบำรุงซ่อมแซม เบี้ยประกันภัย และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ (ถ้ามี) อันจำเป็นแก่การรักษาทรัพย์สิน และรวมถึงภาษีและค่าธรรมเนียมอื่น ๆ ที่ผู้เช่าต้องชำระ

มูลค่าค่าเช่ารวม คือ ค่าเช่ารวมซึ่งเจ้าของสิ่งปลูกสร้างคาดหมายได้ว่าต้องรับรู้หากปล่อยให้เช่า ในหนึ่งปี ภายใต้เงื่อนไขที่ว่าเจ้าของที่ดินเป็นผู้รับภาระในภาษีและค่าธรรมเนียมในที่ดิน รวมถึงเบี้ยประกันภัยและ ค่าใช้จ่ายอันจำเป็นอื่น ๆ เพื่อรักษามูลค่าของที่ดินไว้

กรณีทรัพย์สินให้เช่า ก็ให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี ทั้งนี้ต้องเป็นค่าเช่าที่พอสมควรกับรายได้ที่ควรจะได้รับจากทรัพย์สินนั้น⁴⁴

การคำนวณค่ารายปี กรณีค่าเช่าตามสัญญาสมควรแล้ว และกำหนดให้ผู้เช่าเป็นผู้ออกค่าภาษี ทั้งหมด ตามมาตรา 8 พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 กำหนดวิธีการคำนวณ ดังนี้

$$\text{ค่าภาษีจากค่ารายปีที่ถูกต้อง} = \text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง} \times 12.5\% \text{ หรือ } 0.125$$

ซึ่งในกรณีนี้ห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ จะใช้การคำนวณแบบเดียวกันคือควมจากค่าเช่า (ค่ารายปี)

ตัวอย่าง การคำนวณภาษีตามสูตรดังกล่าวข้างต้น เช่น

ห้างสรรพสินค้า

| | |
|--------------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี 2561 | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $1,000,000 \times 0.125 = 125,000$ บาท |

ศูนย์การค้า

| | |
|--------------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี 2561 | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $1,000,000 \times 0.125 = 125,000$ บาท |

อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์

| | |
|--------------------------|--|
| มีค่าเช่าตลอดทั้งปี 2561 | จำนวน 1,000,000 บาท |
| คำนวณภาษี | $1,000,000 \times 0.125 = 125,000$ บาท |

จะเห็นว่าทั้ง 3 ประเภทหากมีค่าเช่าตลอดทั้งปีเท่ากันภาษีที่ต้องชำระย่อมเท่ากัน

⁴⁴ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร:สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2563), หน้า 223-227.

ภาพที่ 2 ตัวอย่าง ใบแจ้งรายการการประเมินภาษีห้างสรรพสินค้าแห่งหนึ่งในเขตกรุงเทพมหานคร ปี 2562



ใบแจ้งรายการประเมิน ตามมาตรา 24
 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

ส่งผู้รับประเมิน
 วันที่.....
 ผู้ส่ง

ก.ร.ด. 8
 เล่มที่
 เลขที่

หน้า 2



ก.ร.ด. 2 เลขประจำแขวงที่..... กทม.10210

วันที่ 15 เดือนพฤศจิกายน พ.ศ. 2562
 ผู้รับประเมินภาษีโรงเรือน จำนวน พ.ศ. 2562

แจ้งความมายัง บริษัท |

ด้วยพนักงานเจ้าหน้าที่เห็นสมควรกำหนดค่ารายปีและค่าภาษีที่พึงชำระสำหรับทรัพย์สินของท่าน ดังแจ้งต่อไปนี้

| ทรัพย์สิน | เลขหมาย ประจำบ้าน | แขวง หรือถนน | ค่ารายปี | | ค่าภาษี | | หมายเหตุ |
|-------------------------|----------------------|-----------------|-----------|-----|---------|-----|----------|
| | | | บาท | สต. | บาท | สต. | |
| พื้นที่เปิดวาง | | | - | - | - | - | |
| พื้นที่เปิดวาง | | | - | - | - | - | |
| พื้นที่เช่า | | | 406,593 | 42 | 50,824 | 18 | |
| ลิฟท์+ทางเดิน+ห้องบันได | | | 136,080 | - | 17,010 | - | |
| พื้นที่เช่า | | | 3,569,392 | 42 | 446,174 | 05 | |
| สำนักงาน | | | 19,560 | - | 2,445 | - | |
| ลิฟท์+ทางเดิน+ห้องบันได | | | 34,320 | - | 4,290 | - | |
| ป้อมยามหรืออาคารรักษา | | | 960 | - | 120 | - | |

แบบฟอร์มการชำระเงินผ่าน บจม. ธนาคารกรุงไทย (สำหรับธนาคาร)

ชื่อ บริษัท
 ประเภทรายได้ : 1002
 เลขประจำตัวผู้เสียภาษีของกทม. :
 Comp. Code :
 เลขที่ใบแจ้งชำระภาษี Ref. No.1 :
 เลขที่อ้างอิง Ref. No.2 :

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน
 กำหนดชำระภาษีภายในวันที่ 15/12/2562
 จำนวนเงินที่ต้องชำระภาษีทั้งหมด 1,906,909.94 บาท
 วันที่รับชำระภาษี _____
 ลงชื่อผู้รับเงิน _____

| หมายเลขเช็ค | เช็คลงวันที่ | ชื่อธนาคาร | สาขา | จำนวนเงิน (บาท) |
|-------------|--|------------|------|-----------------|
| เงินสด | หนึ่งล้านเก้าแสนหกพันเก้าร้อยเก้าบาทเก้าสิบสี่สตางค์ | | | 1,906,909.94 |

รวมค่ารายปีทั้งสิ้น 15,255,279.52 บาท

ภาษีที่ต้องชำระทั้งสิ้น $15,255,279.52 \times 0.125 = 1,906,909.94$ บาท

ภาพที่ 3 ตัวอย่าง ใบแจ้งรายการการประเมินภาษีอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์แห่งหนึ่งในเขต กรุงเทพมหานคร ปี 2562




ก.ร.ด. 8
เล่มที่
เลขที่

ใบแจ้งรายการประเมิน ตามมาตรา 24
แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

หน้า 1

ก.ร.ด. 2 เลขประจำแขวงที่

วันที่ 28 เดือนกุมภาพันธ์ พ.ศ. 2562
ผู้รับประเมินภาษีโรงเรือน จำนวน พ.ศ. 2562

๒๗ ก.พ. ๒๕๖๒
แจ้งความมายัง บริษัท

ด้วยพนักงานเจ้าหน้าที่เห็นสมควรกำหนดตารางปีและค่าภาษีที่พึงชำระสำหรับทรัพย์สินของท่าน ดังแจ้งต่อไปนี้

| ทรัพย์สิน | เลขหมาย ประจำบ้าน | แขวง หรือถนน | ตารางปี | | ค่าภาษี | | หมายเหตุ |
|------------------------|----------------------|-----------------|-----------|-----|---------|-----|----------|
| | | | บาท | สต. | บาท | สต. | |
| อาคารชุด (CONDOMINIUM) | | | - | - | - | - | |
| พื้นที่เช่า | | | 516,192 | - | 64,524 | - | |
| เปิดวาง | | | - | - | - | - | |
| พื้นที่เช่า | | | 411,480 | - | 51,435 | - | |
| พื้นที่เช่า | | | 315,977 | 14 | 39,497 | 14 | |
| พื้นที่เช่า | | | - | - | - | - | |
| พื้นที่เช่า | | | 153,600 | - | 19,200 | - | |
| พื้นที่เช่า | | | 51,840 | - | 6,480 | - | |
| พื้นที่เช่า | | | 782,629 | 71 | 97,828 | 71 | |
| พื้นที่เช่า | | | - | - | - | - | |
| พื้นที่เช่า | | | 1,247,060 | 57 | 155,882 | 57 | |
| พื้นที่เช่า | | | 96,274 | 29 | 12,034 | 29 | |
| ห้องน้ำ | | | 12,600 | - | 1,575 | - | |
| พื้นที่ส่วนกลาง | | | 173,280 | - | 21,660 | - | |
| พื้นที่ตอนนอก | | | 80,760 | - | 10,095 | - | |

| หมายเลขเช็ค | เช็คลงวันที่ | ชื่อธนาคาร | สาขา | จำนวนเงิน (บาท) |
|-------------|--|------------|------|-----------------|
| เงินสด | สี่แสนแปดหมื่นสองร้อยสิบเอ็ดบาทเจ็ดสิบเอ็ดสตางค์ | | | 480,211.71 |

รวมค่ารายปีทั้งสิ้น 3,841,693.71 บาท

ภาษีที่ต้องชำระทั้งสิ้น $3,841,693.71 \times 0.125 = 480,211.71$ บาท

ดังตัวอย่างจะเห็นว่า การเก็บภาษีจากค่ารายปีนั้นเป็นการรวมค่ารายปีหรือค่าเช่าที่ควรจะได้รับในปีภาษีนั้นพิจารณา รวมทั้งที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง จะไม่มีการแบ่งคำนวณภาษีเป็นเฉพาะในส่วนของที่ดินและในส่วนของสิ่งปลูกสร้าง เนื่องจากเจ้าของกรรมสิทธิ์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นเจ้าของเดียวกัน

3.1.2 ปัญหาการจัดเก็บภาษี

ปัญหาที่เกิดขึ้นคือ การตีความ ค่ารายปี , ราคาเช่า หรือมูลค่าของทรัพย์สิน รวมถึงการกำหนดจำนวนค่าเช่าที่สมควร ซึ่งกฎหมายให้อำนาจเจ้าพนักงานในการใช้ดุลพินิจในการประเมินทำให้เกิดปัญหาว่าค่ารายปีที่ประเมินนั้นเป็นค่ารายปีที่แท้จริงหรือไม่ มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ได้บัญญัติเพียงคำนิยามของค่ารายปี และกำหนดวิธีการคำนวณค่ารายปีไว้เพียงกว้าง ๆ เท่านั้น ทั้งที่ค่ารายปีเป็นหัวใจสำคัญเพราะเป็นฐานในการคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดิน หลักเกณฑ์การหาค่ารายปีมีเพียงสองวิธีเท่านั้นคือ หนึ่งค่าเช่าตามสัญญาในกรณีที่มีการนาทรัพย์สินที่อยู่ในบังคับของภาษีโรงเรือนและที่ดินออกให้เช่า และสองการเทียบเคียงกับค่ารายปีของทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกันในเขตหน่วยการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นนั้น

ค่ารายปีจากค่าเช่ารายปียังขาดความแน่นอนชัดเจนในหลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณอยู่ แม้แต่แนวทางปฏิบัติต่าง ๆ ที่กระทรวงมหาดไทยให้ไว้แก่ท้องถิ่นเพื่อใช้เป็นแนวทางในการประเมินก็ไม่ได้สร้างความเข้าใจที่เพิ่มมากขึ้นให้แก่เจ้าพนักงานประเมินเท่าใดนัก จึงทำให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติเป็นอย่างยิ่ง เพราะมีข้อเท็จจริงหลายกรณีที่ไม่อาจหาค่ารายปีอันสมควรได้ เช่น เจ้าของเป็นผู้ประกอบกิจการให้เช่าพื้นที่เรียกเก็บค่าเช่า และค่าบริการสาธารณูปโภคในพื้นที่ เช่นนี้เจ้าหน้าที่จะต้องใช้เงินจำนวนใดจึงจะถือเป็นค่ารายปีที่ถูกต้อง ใช้แค่ค่าเช่าในการประเมินภาษี หรือใช้ทั้งค่าเช่ารวมค่าบริการในการประเมินภาษี เป็นต้น

ซึ่งปัญหาการขาดหลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณค่ารายปีที่ชัดเจนแน่นอนนี้จะนำไปสู่ปัญหาต่าง ๆ ตามมา เช่น ปัญหาการทุจริตของเจ้าพนักงานประเมินในการจัดเก็บภาษี การจัดเก็บภาษีอย่างไม่มีประสิทธิภาพ เกิดความแตกต่างกันในแต่ละท้องถิ่นหรือปัญหาการใช้ดุลยพินิจที่ไม่ถูกต้อง เหมาะสมของพนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินในรูปแบบต่าง ๆ เป็นต้น

อีกทั้งการกำหนดค่ารายปี นอกจากจะต้องคำนึงถึงหลักเกณฑ์ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดินแล้ว ยังต้องคำนึงถึงค่ารายปีของปีที่ล่วงมาแล้วตามมาตรา 18 ด้วย แต่การกำหนดค่ารายปีไม่จำเป็นต้องถือค่ารายปีของปีที่ล่วงมาแล้วแต่อย่างใดเป็นพิเศษ เนื่องจากค่ารายปีอาจเปลี่ยนแปลงได้ตามสภาพข้อเท็จจริงซึ่งอาจเพิ่มขึ้นหรือลดลงได้ เช่น ทำเล ที่ตั้งทรัพย์สิน มีมูลค่าทางเศรษฐกิจมากขึ้น หรือมีบริการสาธารณะให้ประโยชน์แก่ทรัพย์สินมากขึ้น ดังนั้นการที่เจ้าพนักงานประเมินยึดค่ารายปีของปีที่ล่วงมาแล้วอย่างเดียวนั้นเป็นหลักเกณฑ์ในการกำหนดค่ารายปี โดยไม่มีการคำนึงถึงลักษณะมูลค่าทรัพย์สิน ข้อเท็จจริงและความเหมาะสมอื่น ๆ ตามหลักการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน จึงไม่ถูกต้องตามหลักวิชาการที่แท้จริง และย่อมทำให้ท้องถิ่นจัดเก็บภาษีได้อย่างไม่เต็มเม็ดเต็มหน่วย

การที่กฎหมายกำหนดให้ประเมินค่ารายปีโดยถือเอาค่าเช่าเป็นฐานในการคำนวณภาษี โดยที่การประเมินค่ารายปีทรัพย์สินแต่ละประเภทนั้นต้องคำนึงถึงปัจจัยภายในและภายนอกหลายประการ ซึ่งมักจะทำให้การประเมินค่าเช่าอันสมควรหาได้ยาก ประกอบกับเจ้าพนักงานประเมินขาดความรู้ ความเชี่ยวชาญในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามหลักวิชาการ จากสาเหตุดังกล่าวทำให้เกิดช่องว่างให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ต้องการชำระภาษีในจำนวนที่ต่ำกว่าความเป็นจริงแจ้งค่าเช่าต่อเจ้าพนักงานประเมินในจำนวนที่ต่ำกว่าความเป็นจริงนำไปสู่ข้อโต้แย้งระหว่างเจ้าพนักงานประเมินและผู้มีหน้าที่เสียภาษีในเรื่องค่าเช่าอันสมควรขึ้น เพราะกฎหมายกำหนดให้เป็นดุลยพินิจของเจ้าพนักงานประเมินในการกำหนดค่ารายปี และยังเป็นช่องว่างให้เจ้าพนักงานประเมินทุจริตเรียกรับสินบนได้ด้วย

นอกจากนี้ผู้เสียภาษีอาจเลี่ยงภาษีโรงเรือนและที่ดินโดยการทำสัญญาแยกค่าเช่าและค่าบริการสาธารณูปโภคในพื้นที่เช่า ออกจากกันเพื่อให้ค่าเช่าตามสัญญาที่จะใช้เป็นราคาประเมินมีจำนวนต่ำลงทำให้การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินจะคิดจากอัตราค่าเช่าเท่านั้น ทำให้จำนวนค่ารายปีที่ท้องถิ่นจะสามารถจัดเก็บได้ลดลงจากความเป็นจริง ซึ่งการเลี่ยงภาษีข้างต้นทำให้ท้องถิ่นต้องสูญเสียรายได้จำนวนมาก และทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมกับผู้เสียภาษีถูกต้องตามกฎหมาย

3.2 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินทางสรรพสินค้า ศูนย์การค้าและอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

3.2.1 วิธีการจัดเก็บภาษีในทางปฏิบัติ

ห้างสรรพสินค้า ถือเป็นสิ่งปลูกสร้าง ตามความหมายในมาตรา 5 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่บุคคลใช้เป็นที่พักประกอบการอุตสาหกรรม การประเมินภาษีจะตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 35 ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษี ได้แก่มูลค่าทั้งหมดของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ในส่วนตัวห้างสรรพสินค้า ถือเป็นสิ่งปลูกสร้าง จะใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของสิ่งปลูกสร้างเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ มาตรา 35 (2) ซึ่งกรมธนารักษ์เป็นผู้จัดทำบัญชีประเมิน ว่าสิ่งปลูกสร้างใดมีราคาทุนทรัพย์เท่าใดต่อตารางเมตรก็ราคาประเมินที่ได้ไปคูณกับจำนวนพื้นที่ของห้างสรรพสินค้า

โดยในสองปีแรกของการคำนวณตามมาตรา 95 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ให้ใช้ฐานภาษีสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา 35 คูณด้วยอัตราภาษีตามมาตรา 94 ตามสัดส่วนที่กำหนดตามมาตรา 38 ผลลัพธ์ที่ได้จะเป็นจำนวนภาษีที่บริษัทเปียร์ไทยจำกัดต้องชำระ กรณีนี้ไม่มีฐานภาษีที่ได้รับยกเว้นเนื่องจากไม่ใช่ที่ดินเพื่อการเกษตรหรือโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเพื่ออยู่อาศัย⁴⁵ เช่น

ห้างสรรพสินค้า

มีพื้นที่ 1,000 ตารางเมตร

ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า 9,350 บาทต่อตารางเมตร⁴⁶

⁴⁵ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

มาตรา 37 ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ให้จัดเก็บภาษีตามอัตรา ดังต่อไปนี้

- (1) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดหนึ่งของฐานภาษี
- (2) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดสามของฐานภาษี
- (3) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก (1) หรือ (2) ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษี

มาตรา 93 ในสองปีแรกของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้ให้ใช้อัตราภาษีตามมูลค่าของฐานภาษี ดังนี้

- (5) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจากการประกอบเกษตรกรรมและเป็นที่อยู่อาศัย

(ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดสาม

(ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าสิบล้านบาท แต่ไม่เกินสองร้อยล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดสี่

(ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินสองร้อยล้านบาท แต่ไม่เกินหนึ่งพันล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดห้า

(ง) มูลค่าของฐานภาษีเกินหนึ่งพันล้านบาท แต่ไม่เกินห้าพันล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหก

(จ) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าพันล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดเจ็ด

⁴⁶ “ราคาประเมินโรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง” [ออนไลน์]. แหล่งที่มา : <http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/>

คำนวณราคาทุนทรัพย์ $1,000 \times 9,350 = 9,350,000$ บาท

ตึกสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม $9,350,000 \times 0.05 = 467,500$ บาท

คำนวณภาษี $9,350,000 - 467,500 \times 0.003 = 26,647.50$ บาท

ศูนย์การค้า

มีพื้นที่ 1,000 ตารางเมตร

ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า 9,350 บาทต่อตารางเมตร⁴⁷

คำนวณราคาทุนทรัพย์ $1,000 \times 9,350 = 9,350,000$ บาท

ตึกสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม $9,350,000 \times 0.05 = 467,500$ บาท

คำนวณภาษี $9,350,000 - 467,500 \times 0.003 = 26,647.50$ บาท

อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์

มีพื้นที่ 1,000 ตารางเมตร

ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างประเภทอาคารชุด 44,100 บาทต่อตารางเมตร⁴⁸

คำนวณราคาทุนทรัพย์ $1,000 \times 44,100 = 44,100,000$ บาท

คำนวณภาษี $44,100,000 \times 0.003 = 132,300$ บาท

จะเห็นว่าทั้ง 3 ประเภทมีพื้นที่เท่ากัน เฉพาะห้างสรรพสินค้า และศูนย์การค้าเท่านั้นที่ใช้ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างเป็นทรัพย์สินสิ่งปลูก รหัส 511/1 ราคาประเมิน 9,350 บาทต่อตารางเมตร พร้อมทั้งหักค่าเสื่อมของสิ่งปลูกสร้างก่อนนำมาคำนวณภาษีได้ ในส่วนของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ถูกประเมินให้เป็นอาคารชุด ทั้งที่ผู้วิจัยมีความเห็นว่าการดำเนินธุรกิจเป็นไปในแนวทางเดียวกัน มีลักษณะคล้ายคลึงกันเป็นอย่างมาก ควรที่จะประเมินตามการใช้ประโยชน์จริง เมื่อประเมินประเภททรัพย์สินต่างกันย่อมทำให้เกิดความต่างของภาระภาษีที่เกิดขึ้นเป็นอย่างมาก และในแบบ อ.6 ใบบรรองการก่อสร้างอาคาร ดัดแปลงอาคาร หรือเคลื่อนย้ายอาคาร ทั้งสามประเภทมีการระบุว่าเป็นการก่อสร้างเพื่อการพาณิชย์หรือค้าขาย เช่นเดียวกัน ทั้งยังไม่ได้สิทธิในการใช้ค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างมาใช้ในการลดหย่อนภาระภาษี

⁴⁷ “ราคาประเมินโรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง” [ออนไลน์] ,24 กุมภาพันธ์ 2564.แหล่งที่มา : <http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/>

⁴⁸ “ราคาประเมินโรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง” [ออนไลน์] ,24 กุมภาพันธ์ 2564.แหล่งที่มา : <http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/>

ภาพที่ 4 ตัวอย่าง แบบแสดงรายการประเมินภาษีห้างสรรพสินค้าแห่งหนึ่งในเขต กรุงเทพมหานคร และ แบบ อ.6 ใบรับรองการก่อสร้างที่เจ้าหน้าที่ใช้ประกอบการประเมินภาษี ปี 2563



ภ.ค.ส. ๗

แบบแสดงรายการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ชื่อเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง/เจ้าของที่ดิน/ผู้ครอบครองที่ดิน ..บริษัท/ .. เลขที่บัตรประจำตัวประชาชน .../ .. รหัสรายชื่อ ..
จำกัด...

| ที่ | ประเภทที่ดิน/โฉนด | ลักษณะการนำไปใช้ประโยชน์ | คำนวณราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดิน | | | | คำนวณราคาประเมินทุนทรัพย์ของสิ่งปลูกสร้าง | | | | | | รวมราคาประเมินของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (บาท) | หักมูลค่าฐานภาษีที่ได้รับยกเว้น (บาท) | คงเหลือราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ต้องชำระ (บาท) | อัตราภาษี (ร้อยละ) | จำนวนภาษีที่ต้องชำระ (บาท) | | |
|--|-------------------|--------------------------|------------------------------------|-----|----------------------------|-------------------------------|---|---|----------------------------|---------------|--------------|--|---|---------------------------------------|--|--------------------|----------------------------|------------------------|------------|
| | | | จำนวนเนื้อที่ดิน | | ราคาประเมินต่อ ตร.ว. (บาท) | รวมราคาประเมินของที่ดิน (บาท) | ประเภทสิ่งปลูกสร้าง | ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างต่อ ตร.ม. (บาท) | รวมราคาสิ่งปลูกสร้าง (บาท) | ค่าเสื่อม | | ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างหักค่าเสื่อม (บาท) | | | | | | | |
| | | | ไร่ | งาน | | | | | | ตร.ว. | อายุโรงเรือน | | | | | | | คิดเป็นค่าเสื่อม (บาท) | |
| 1 | | อื่นๆ | | | | 1 | ห้างสรรพสินค้า | 6,898.36 | 9,350.00 | 64,499,666.00 | 5 | 3,224,983.30 | 61,274,682.70 | 86,322,724.81 | 0 | 86,322,724.81 | 0.3 | 258,968.17 | |
| | | | | | | 2 | ห้างสรรพสินค้า | 3,178.00 | 9,350.00 | 29,714,300.00 | 5 | 1,485,715.00 | 28,228,585.00 | 39,768,392.89 | 0 | 39,768,392.89 | 0.3 | 119,305.18 | |
| รวมราคาประเมินของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทอื่นรวมแล้ว | | | | | | | | | | | คงเหลือ: | รวม 126,091,117.70 บาท | 0-50 สม. | 50,000,000.00 | 0 | 50,000,000.00 | 0.3 | 150,000.00 | |
| | | | | | | | | | | | | 50-200 สม. | 78,091,117.70 | 0 | 78,091,117.70 | 0.4 | 304,364.47 | | |
| จำนวนภาษีต้องชำระที่ดิน (บาท) | | | | | | | | | | | | | | | | | | | 454,364.47 |



ระบบ MIS ๘

แบบ อ.6 ครุฑ ๓๒
อาคารประเภทควบคุมการใช้

ใบรับรองการก่อสร้างอาคาร ดัดแปลงอาคาร หรือเคลื่อนย้ายอาคาร

เลขที่ คม.๘

ใบรับรองฉบับนี้แสดงว่า.....บริษัท/

เจ้าของอาคาร/ผู้ครอบครองอาคาร อยู่บ้านเลขที่.....

.....ตรอก/ซอย..... ถนน..... หมู่ที่.....

ตำบล/แขวง..... อำเภอ/เขต..... จังหวัด กรุงเทพมหานคร

ได้ทำการ.....ดัดแปลง.....อาคาร เป็นไปโดยถูกต้องตามที่ได้รับอนุญาตในใบอนุญาตเลขที่

คม.....วันที่ 12 ตุลาคม 2559/ ซึ่งอาคารดังกล่าวเป็นอาคารประเภทควบคุมการใช้ เจ้าพนักงานท้องถิ่นจึงออก

ใบรับรองให้ดังต่อไปนี้

ข้อ 1 เป็นอาคาร

(1) ชนิด.....ค.ส.ล. 4 ชั้น (2 ชั้นใต้ดิน).....จำนวน.....1.....หลัง

เพื่อใช้เป็น.....ภัตตาคาร/ค้าปลีก-ค้าส่ง/พาณิชย์/เก็บของ/สถานศึกษา

พื้นที่/ความยาว.....9,945.00.....ม.² สูง.....18.70, -2.50.....เมตรที่จอดรถ ที่กั๊บลรัถ และทางเข้า - ออกของรถ จำนวน.....คัน พื้นที่/ความยาว.....-.....ม.²

รวมราคาประเมินเฉพาะสิ่งปลูกสร้าง

มีพื้นที่ 10,076.36 ตารางเมตร

ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า 9,350 บาทต่อตารางเมตร

$$10,076.36 \times 9,350 = 94,213,966 \text{ บาท}$$

ค่าเสื่อม 94,213,966 \times 0.05 = 4,710,698.30 บาท

คำนวณราคาทุนทรัพย์ 94,213,966 - 4,710,698.30 = **89,503,268 บาท**

รวมภาษีที่ต้องชำระทั้งสิ้น 0 - 50,000,000 \times 0.003 = 150,000 บาท

$$50,000,000 - 89,503,268 = 39,503,268 \times 0.04 = 158,013.072 \text{ บาท}$$

$$= 150,000 + 158,013.072$$

$$= \mathbf{308,013.072 \text{ บาท}}$$

หมายเหตุ ราคาประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามภาพที่ 4 จำนวน 126,091,117.70 บาท เป็นราคารวมทั้งที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ตามแบบ อ.6 จะเห็นว่าเมื่อดูตามใบรับรองการก่อสร้าง ดัดแปลง หรือเคลื่อนย้ายอาคาร ในส่วนของประเภทอาคาร จะมีส่วนที่ระบุว่าเพื่อใช้เป็นพาณิชย์ ค่าปลิก-ค่าส่ง จะเห็นว่าหากดูตามแบบ อ.6 จะไม่ได้ระบุประเภทชัดเจนว่าเป็นห้างสรรพสินค้า แต่สามารถพิจารณาได้ว่าอาคารนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้ประโยชน์ในรูปแบบใด

ภาพที่ 5 ตัวอย่าง แบบแสดงรายการประเมินภาษีอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้อพาร์ทเมนต์แห่งหนึ่งในเขต กรุงเทพมหานคร และ แบบ อ.6 ใบรับรองการก่อสร้างที่เจ้าหน้าที่ใช้ประกอบการประเมินภาษี ปี 2563

ก.ค.ส. ๘



แบบแสดงรายการคำนวณภาษีอาคารชุด/ห้องชุด

ชื่อเจ้าของอาคารชุด/ห้องชุด ...บริษัท

เลขที่บัตรประจำตัวประชาชน ...

... รหัสรายชื่อ ...

| ที่ | ชื่ออาคารชุด | เลขทะเบียนอาคารชุด | ที่ตั้งอาคารชุด/ห้องชุด | ลักษณะการที่ประโยชน์ | เลขที่ห้องชุด | ขนาดพื้นที่รวม (ตร.ม.) | ราคาประเมินต่อ ตร.ม. (บาท) | ราคาประเมินอาคารชุด/ห้องชุด (บาท) | หักมูลค่าฐานภาษีที่ได้รับการยกเว้น (บาท) | คงเหลือราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ต้องชำระภาษี (บาท) | อัตราภาษี (ร้อยละ) | จำนวนภาษีที่ต้องชำระ (บาท) |
|---|--------------|--------------------|-------------------------|----------------------|---------------|-----------------------------------|----------------------------|-----------------------------------|--|--|--------------------|----------------------------|
| 1 | คอนโด | | | อื่นๆ | | 147.06 | 22,050 | 3,242,673 | 0 | 19,611,669 | 0.3 | 58,835.01 |
| | | | | | | 301.16 | 44,100 | 13,281,156 | | | | |
| | | | | | | 275.70 | 11,200 | 3,087,840 | | | | |
| | | | | อื่นๆ | | 145.79 | 11,200 | 1,632,848 | 0 | 8,593,151 | 0.3 | 25,779.45 |
| | | | | | | 157.83 | 44,100 | 6,960,303 | | | | |
| | | | | อื่นๆ | | 164.92 | 11,200 | 1,847,104 | 0 | 8,917,216 | 0.3 | 26,751.65 |
| | | | | | | 160.32 | 44,100 | 7,070,112 | | | | |
| | | | | อื่นๆ | | 108.56 | 44,100 | 4,787,496 | 0 | 6,041,784 | 0.3 | 18,125.35 |
| | | | | | | 111.99 | 11,200 | 1,254,288 | | | | |
| | | | | อื่นๆ | | 780.00 | 11,200 | 8,736,000 | 0 | 106,848,168 | 0.3 | 320,544.50 |
| | | | | | | 1,345.80 | 13,125 | 17,663,625 | | | | |
| | | | | | | 1,824.23 | 44,100 | 80,448,543 | | | | |
| รวมราคาประเมินที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภท อื่นๆข้างต้นแล้ว | | | | | | ห้องชุด: รวม 19,611,669.00 บาท | 0-50 สบ. | 19,611,669.00 | 0 | 19,611,669.00 | 0.3 | 58,835.01 |
| | | | | | | ห้องชุด: รวม 8,593,151.00 บาท | 0-50 สบ. | 8,593,151.00 | 0 | 8,593,151.00 | 0.3 | 25,779.45 |
| | | | | | | ห้องชุด: รวม 8,917,216.00 บาท | 0-50 สบ. | 8,917,216.00 | 0 | 8,917,216.00 | 0.3 | 26,751.65 |
| | | | | | | ห้องชุด: รวม 6,041,784.00 บาท | 0-50 สบ. | 6,041,784.00 | 0 | 6,041,784.00 | 0.3 | 18,125.35 |
| | | | | | | ห้องชุด: 1 รวม 106,848,168.00 บาท | 0-50 สบ. | 50,000,000.00 | 0 | 50,000,000.00 | 0.3 | 150,000.00 |
| | | | | | | | 50-200 สบ. | 56,848,168.00 | 0 | 56,848,168.00 | 0.4 | 227,392.67 |

แบบ อ. ๖



ทำเดือน

รายงานผลการตรวจสอบใหญ่ของอาคาร ตามกฎกระทรวง
หลักเกณฑ์การตรวจสอบอาคาร พ.ศ. 2548 ภายใน 30 วัน
ก่อนใบรับรองการก่อสร้างอาคารจะมีระยะเวลาครบ 1 ปี

ใบรับรองการก่อสร้างอาคาร ดัดแปลงอาคาร หรือเคลื่อนย้ายอาคาร

เลขที่...../..... บริษัท

ใบรับรองฉบับนี้แสดงว่า.....เจ้าของอาคาร/ผู้ครอบครองอาคาร

อยู่บ้านเลขที่.....ตรอก/ซอย.....ถนน.....หมู่ที่.....

ตำบล/แขวง.....เชียงใหม่ เขต.....จังหวัด.....

ได้ทำการ.....ดัดแปลง.....อาคาร เป็นไปโดยถูกต้องตามที่ได้รับอนุญาตในใบอนุญาต

เลขที่...../..... ลงวันที่ ๑๓ เดือน กันยายน พ.ศ. ๒๕๕๕

ซึ่งอาคารดังกล่าวเป็นอาคารประเภทควบคุมการใช้ เจ้าหน้าที่งานท้องถิ่นจึงออกใบรับรองให้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ เป็นอาคาร อาคารชุดอยู่อาศัย (ห้อง)

(๑) ชนิด ตึก ๗ ชั้น จำนวน ๑ หลัง พานิชย์(ร้านค้า) สำนักงาน

โดยมีที่จอดรถ ที่กัลบริด และทางเข้าออกของรถ จำนวน.....คัน เลขที่..... (โดยที่จอดรถทั้งหมดจัดไว้บนตึก.....ตามใบรับรอง)

(๒) ชนิด.....จำนวน.....เพื่อใช้เป็น.....

โดยมีที่จอดรถ ที่กัลบริด และทางเข้าออกของรถ จำนวน.....คัน

รวมราคาประเมินเฉพาะส่วนคอมมิวนิตี้ออลล์ (ลักษณะการทำประโยชน์ “อื่นๆ”)

ห้องที่ 1

| | |
|----------------------------|---|
| ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้าง | 19,611,669 บาท |
| รวมภาษีที่ต้องชำระทั้งสิ้น | $19,611,669 \times 0.003 = 58,835.01$ บาท |

ห้องที่ 2

| | |
|----------------------------|--|
| ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้าง | 8,593,151 บาท |
| รวมภาษีที่ต้องชำระทั้งสิ้น | $8,593,151 \times 0.003 = 25,779.45$ บาท |

ห้องที่ 3

| | |
|----------------------------|--|
| ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้าง | 8,917,216 บาท |
| รวมภาษีที่ต้องชำระทั้งสิ้น | $8,917,216 \times 0.003 = 26,751.65$ บาท |

ห้องที่ 4

| | |
|----------------------------|--|
| ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้าง | 6,041,784 บาท |
| รวมภาษีที่ต้องชำระทั้งสิ้น | $6,041,784 \times 0.003 = 18,125.35$ บาท |

ห้องที่ 5

| | |
|----------------------------|--|
| ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้าง | 106,848,168 บาท |
| รวมภาษีที่ต้องชำระทั้งสิ้น | $0 - 50,000,000 \times 0.003 = 150,000$ บาท |
| | $50,000,001 - 106,848,168 = 56,848,167 \times 0.004$ |
| | $= 227,392.67$ บาท |
| | $= 150,000 + 227,392.67 = 377,392.67$ บาท |

รวมภาษีที่ต้องชำระทั้งสิ้น $58,835.01 + 25,779.45 + 26,751.65 + 18,125.35 + 377,392.67$
= 506,884.13 บาท

ตามแบบ อ.6 จะเห็นว่าเมื่อดูตามใบรับรองการก่อสร้าง ดัดแปลง หรือเคลื่อนย้ายอาคาร ในส่วนของประเภทอาคาร จะมีส่วนที่ระบุว่าเพื่อใช้อาคารชุดอยู่อาศัย ซึ่งหมายถึงห้องชุดที่อยู่ตั้งแต่ชั้น 2 ของอาคารขึ้นไป และมีระบุไว้เพื่อใช้เป็นพาณิชย์ร้านค้า ซึ่งจะอยู่บริเวณชั้น 1 คือในส่วนของพื้นที่คอมมิวนิตี้ออลล์นั่นเอง อย่างไรก็ตามสำนักงานเจ้าหน้าที่ได้มีการประเมินในส่วนคอมมิวนิตี้ออลล์ในประเภทสิ่งปลูกสร้างที่เป็นอาคารชุดตามปรากฏในภาพตัวอย่าง ไม่ได้มีการแบ่งแยกประเมินตามอัตราส่วนการใช้ประโยชน์แต่อย่างใดในเรื่องการประเมินฐานภาษีแบ่งแยกอัตราส่วนเฉพาะอัตราภาษีที่พื้นที่คอมมิวนิตี้ออลล์ในอัตราพาณิชย์ ส่วนห้องชุดอื่นในอัตราที่อยู่อาศัย

3.2.2 การจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้แก้ไขปัญหาการจัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 อย่างไร

เมื่อพิจารณาตามวิธีการจัดเก็บจัดเก็บภาษีในทางปฏิบัติจะเห็นว่าการประเมินภาษีมีความชัดเจนมากขึ้น ไม่ได้อ้างอิงจากรายปี (จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เข้าในปีหนึ่งๆ) ซึ่งจะเป็นการประเมินค่ารายปีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 เป็นการประเมินจากการที่เจ้าของทรัพย์สินผู้ให้เช่ายื่นแบบรายงานทรัพย์สินเข้ามาพร้อมทั้งแนบเอกสารสำเนาสัญญาเช่า เพื่อให้เจ้าหน้าที่ตรวจสอบราคา นำไปสู่การใช้ดุลพินิจของเจ้าพนักงานว่าราคาเช่าที่ส่งมานั้นเป็นราคาที่เชื่อได้หรือไม่ เนื่องจากในส่วนของห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ แต่ละที่ย่อมมีการกำหนดค่าเช่าพื้นที่ที่แตกต่างกันไป มีการแบ่งสัดส่วนเป็นค่าเช่ากับค่าบริการ ซึ่งหากตีความตามตัวอักษร จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เข้าในปีหนึ่งๆ ย่อมหมายถึงเฉพาะค่าเช่าเท่านั้น แต่หากมองที่เจตนารมย์ย่อมหมายความว่ารวมทั้งค่าเช่าและค่าบริการ นำไปสู่ปัญหาของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 คือ การใช้ดุลพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ที่ให้อำนาจในการใช้ดุลพินิจแก่เจ้าหน้าที่มาก การคำนวณค่ารายปีที่เหมาะสมจึงทำได้ยาก แม้จะใช้การเทียบเคียงกับค่ารายปีของทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกันในเขตหน่วยการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นนั้น เนื่องจากห้างสรรพสินค้า การที่มีขนาดพื้นที่ต่างกัน ความทันสมัย ความติดตลาด ความเป็นที่นิยมของผู้บริโภค ทำให้ที่ตั้งต่างกัน ย่อมเป็นผลให้เกิดการคำนวณราคาเช่าที่ต่างกันทั้งสิ้น เจ้าพนักงานประเมินมีสิทธิที่จะเพิ่มหรือลดค่ารายปีเท่าใดก็ได้ตามที่เห็นสมควร ทั้งนี้ยังก่อให้เกิดการทุจริตจากการที่พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจแก้หรือคำนวณค่ารายปีเสียใหม่ เพราะมีเจ้าของสิ่งปลูกสร้างบางราย สมยอมหรือฮั้วกันระหว่างเจ้าของทรัพย์สินดังกล่าวกับผู้เช่า และพนักงานเจ้าหน้าที่ แสดงค่าเช่าต่ำกว่าที่ได้เช่ากันไว้จริง เพื่อหลีกเลี่ยงการชำระภาษีที่ถูกต้องให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แล้วจ่ายสินบนให้กับพนักงานเจ้าหน้าที่ ทางฝ่ายพนักงานเจ้าหน้าที่เมื่อได้รับสินบนแล้วก็กระทำการทุจริตยอมรับว่าค่าเช่าตามที่สำแดงนั้นเป็นค่าเช่าอันสมควร จึงเกิดการทุจริตขึ้นอย่างมาก

ดังนั้น พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ที่มีการบัญญัติให้ใช้ราคาทรัพย์สินมาเป็นฐานในการคำนวณภาษี โดยอาศัยราคาประเมินตามที่กรมธนารักษ์กำหนดให้ตามแต่ละพื้นที่ที่ย่อมก่อให้เกิดการลดการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ในการประเมินว่าทรัพย์สินนั้นควรจะมีฐานในการคำนวณภาษีเท่าใด (มีมูลค่าทรัพย์สินเท่าใด) เนื่องจากเมื่อทราบถึงประเภทของสิ่งปลูกสร้าง ขนาดพื้นที่สิ่งปลูกสร้าง และการใช้ประโยชน์เมื่อนำมาคำนวณภาษี ภาษีที่ผู้เสียภาษีต้องชำระย่อมไม่มีทางคลาดเคลื่อน และเจ้าหน้าที่ไม่สามารถใช้ดุลพินิจในการเพิ่มหรือลดมูลค่าทรัพย์สินเองได้ ลดการทุจริตการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ดังที่กล่าวมาในวรรคก่อน

3.2.3 เปรียบเทียบอัตราภาษีทรัพย์สินห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

เมื่อพิจารณาอัตราภาษีห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ตามพระราชบัญญัติหากมีขนาดพื้นที่เท่ากัน ทำเลที่ตั้งเดียวกัน เป็นสิ่งปลูกสร้างตามแบบ อ.6 และนิยามของกรมธนารักษ์ประเภทเดียวกัน ย่อมมีอัตราภาษีที่ต้องชำระเท่ากัน โดยตามมาตรา 35 ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษี ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างการคำนวณมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ (2) สิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของสิ่งปลูกสร้างเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ (3) สิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ โดยมีอัตราการจัดเก็บภาษีอากรตามมาตรา 37 โดยแยกตามการใช้ประโยชน์ได้ดังนี้

- (1) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบกิจกรรมให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดหนึ่งห้าของฐานภาษี
- (2) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดสามของฐานภาษีนี้
- (3) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก (1) หรือ (2) ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษี

ทั้งนี้ สิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ เป็นการใช้จ่ายประโยชน์อื่นๆ ตามมาตรา 93 ในสองปีแรกของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้ให้ใช้อัตราภาษีตามมูลค่าของฐานภาษี ดังนี้

- (5) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจากการประกอบกิจกรรมและเป็นที่อยู่อาศัย
 - (ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดสาม
 - (ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าสิบล้านบาท แต่ไม่เกินสองร้อยล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดสี่

และตามคู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 กลุ่มนโยบายการคลังและพัฒนารายได้ สำนักบริหารการคลังท้องถิ่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ได้มีการแสดงวิธีการหามูลค่าของทรัพย์สินที่เป็นสิ่งปลูกสร้างไปว่า มูลค่าสิ่งปลูกสร้างโดยทั่วไปคำนวณมูลค่าของสิ่งปลูกสร้างและหักค่าเสื่อมตามตารางการหักค่าเสื่อม ในส่วนของคำนวณหามูลค่าของห้องชุด โดยนำจำนวนเนื้อที่ห้องชุดไปคูณกับราคาประเมินของห้องชุด (ไม่ต้องหักค่าเสื่อมของห้องชุด) มูลค่าที่ได้ถือเป็นฐานภาษี

เมื่อคำนวณภาษีตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวข้างต้นจะทำให้เห็นความแตกต่างในเรื่องของภาระภาษีที่ต้องชำระแตกต่างกันอย่างชัดเจน เพื่อให้เห็นภาพชัดเจนผู้วิจัยขอยกตัวอย่างการคำนวณอัตราภาษีตามพระราชบัญญัตินี้อีกครั้ง

ตัวอย่าง การคำนวณภาษีและอัตราภาษี**ห้างสรรพสินค้า**

มีพื้นที่ 4,000 ตารางเมตร

ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า 9,350 บาทต่อตารางเมตร

คำนวณราคาทุนทรัพย์ $1,000 \times 9,350 = 37,400,000$ บาท

ตั้งสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม $37,400,000 \times 0.05 = 1,870,000$ บาท

คำนวณภาษี $37,400,000 - 1,870,000 \times 0.003 = 106,590$ บาท

ศูนย์การค้า

มีพื้นที่ 4,000 ตารางเมตร

ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า 9,350 บาทต่อตารางเมตร

คำนวณราคาทุนทรัพย์ $1,000 \times 9,350 = 37,400,000$ บาท

ตั้งสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม $37,400,000 \times 0.05 = 1,870,000$ บาท

คำนวณภาษี $37,400,000 - 1,870,000 \times 0.003 = 106,590$ บาท

อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์

มีพื้นที่ 4,000 ตารางเมตร

ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างประเภทอาคารชุด 44,100 บาทต่อตารางเมตร

คำนวณราคาทุนทรัพย์ $1,000 \times 44,100 = 176,400,000$ บาท

คำนวณภาษี $0 - 50,000,000 \times 0.003 = 150,000$ บาท

$50,000,001 - 176,400,000 \times 0.004 = 505,600$ บาท

$= 150,000 + 505,600$

$= 655,600$ บาท

จะเห็นว่าสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า หากมีขนาดพื้นที่เท่ากัน ทำเลที่ตั้งเดียวกันเป็นสิ่งปลูกสร้างตามแบบ อ.6 และนิยามของกรมธนารักษ์ประเภทเดียวกัน ย่อมมีอัตราภาษีที่ต้องชำระเท่ากัน ในส่วนของอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ถูกประเมินให้เป็นสิ่งปลูกสร้างประเภทอาคารชุด ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม เป็นฐานในการคำนวณซึ่งแม้จะมีขนาดพื้นที่เท่ากัน ระยะเวลาการปลูกสร้างเท่ากัน ทำเลที่ตั้งเดียวกัน แต่ถ้าประเภททรัพย์สินต่างกัน แม้จะประกอบกิจการประเภทเดียวกัน ก็ทำให้ภาษีที่เกิดขึ้นสูงกว่าห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้ากว่า 6 เท่า

3.2.4 ปัญหาการจัดเก็บที่เกิดขึ้น

กรณีการประเมินภาษีตามมูลค่าทรัพย์สินและแบ่งประเภททรัพย์สินตามการใช้ประโยชน์นั้นช่วยลดปัญหาการใช้ดุลพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ในการเพิ่มลดค่ารายปี ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ได้จริง แต่ในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ก็ยังมีปัญหาในเรื่องการใช้ดุลพินิจในการประเมินอยู่ นั่นคือในเรื่องของการประเมินประเภทสิ่งปลูกสร้าง ว่าเป็นสิ่งปลูกสร้างประเภทใดเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษี ดังที่ผู้วิจัยกล่าวถึงในเรื่องของห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์

เนื่องจากตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ประเภทของสิ่งปลูกสร้างถือว่ามีความสำคัญเป็นอย่างมาก หากมีการประเมินประเภทการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินผิดประเภทย่อมก่อให้เกิดฐานในการคำนวณภาษีที่แตกต่างกัน แม้ตามพระราชบัญญัตินี้จะทำให้ผู้เสียภาษีรับภาระภาษีน้อยลงกว่ากฎหมายเดิม แต่หากมีการประเมินประเภททรัพย์สินที่แตกต่างกันทั้งที่ประเภทธุรกิจเดียวกันย่อมก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมกับผู้เสียภาษี ทำให้ได้รับภาระภาษีเกิดความไม่เป็นจริงที่ต้องชำระ เช่น

อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ กรณีพนักงานเจ้าหน้าที่ ประเมินสิ่งปลูกสร้างว่าเป็นห้างสรรพสินค้าผู้เสียภาษีจะมีภาระภาษีเพียง 106,590 บาท แต่ถ้าพนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินสิ่งปลูกสร้างว่าเป็นอาคารชุดผู้เสียภาษีจะมีภาระภาษีถึง 655,600 บาท ซึ่งเป็นจำนวนที่ต่างกันถึง 6 เท่า

ทั้งนี้ จะเห็นว่ากฎหมายบัญญัติไว้ให้คิดอัตราภาษีตามการใช้ประโยชน์ และตามคู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 กลุ่มนโยบายการคลังและพัฒนารายได้ สำนักบริหารการคลังท้องถิ่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ได้แสดงวิธีการคำนวณแยกสัดส่วนตามประเภทการใช้ประโยชน์⁴⁹ เช่น

กรณีที่ นาย ก มีที่ดิน 100 ตารางวา ราคาประเมินตารางวาละ 5,000 บาท ปลูกสร้างอพาร์ทเมนท์ 3 ชั้น อายุ 10 ปี จำนวน 30 ห้อง ให้เช่า จำนวน 29 ห้อง อยู่เอง 1 ห้อง พื้นที่ห้องละ 50 ตารางเมตร ราคาประเมินตารางเมตรละ 7,800 บาท นาย ก มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ณ วันที่ 1 มกราคม 2563

คำนวณมูลค่าของที่ดิน = $100 \times 5,000 = 500,000$ บาท

คำนวณมูลค่าของสิ่งปลูกสร้าง โดยนำพื้นที่สิ่งปลูกสร้างจำนวน 30 ห้อง ห้องละ 50 ตารางเมตร

คิดเป็นพื้นที่ของสิ่งปลูกสร้างทั้งหมด $30 \times 50 = 1,500$ ตารางเมตร

คำนวณมูลค่าสิ่งปลูกสร้าง $1,500 \times 7,800 = 11,700,000$ บาท

ปลูกสร้างมาแล้ว 10 ปี หักค่าเสื่อมร้อยละ 10 คิดมูลค่าที่เหลือเพียง $90\% = 10,530,000$ บาท

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ฐานภาษีส่วนของที่ดินและอพาร์ทเมนท์ = $500,000 + 10,530,000 = 11,030,000$ บาท

⁴⁹ กลุ่มนโยบายการคลังและพัฒนารายได้ สำนักบริหารการคลังท้องถิ่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, คู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 , หน้า 60-61.

นาย ก ใช้ประโยชน์ในอพาร์ทเมนต์เพื่ออยู่อาศัย และให้เช่า จึงเป็นการใช้ประโยชน์หลายประเภทในสิ่งปลูกสร้างเดียวกัน การคำนวณภาษีจึงต้องคำนวณตามสัดส่วนการใช้ประโยชน์

คำนวณหาสัดส่วนของการอยู่อาศัย

นำพื้นที่ของสิ่งปลูกสร้างทั้งหมดมาเทียบเพื่อหาสัดส่วน = ขนาดพื้นที่ของอพาร์ทเมนต์ทั้งหมด 1,500 ตารางเมตร ใช้เพื่ออยู่อาศัย 1 ห้อง ขนาด 50 ตารางเมตร คิดเป็นสัดส่วน = $50 \times 100 / 1,500 = 3.3\%$

ฐานภาษีของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เพื่ออยู่อาศัย = $11,030,000 \times 3.3\% = 363,990$ บาท

นาย ก ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในส่วนที่ใช้เพื่ออยู่อาศัยเนื่องจากฐานภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง 363,990 บาท ไม่เกิน 50 ล้านบาท

คำนวณหาสัดส่วนของการให้เช่า

นำพื้นที่ของสิ่งปลูกสร้างทั้งหมดมาเทียบเพื่อหาสัดส่วน = ขนาดพื้นที่ของอพาร์ทเมนต์ทั้งหมด 1,500 ตารางเมตร ให้เช่า 1,450 ตารางเมตร

คิดเป็นสัดส่วน = $1,450 \times 100 / 1,500 = 96.7\%$

ฐานภาษีของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ให้เช่า = $11,030,000 \times 96.7\% = 10,666,010$ บาท

คำนวณภาษี $10,666,010 \times 0.3\% = 31,998.03$ บาท

สรุป นาย ก ต้องเสียภาษีจำนวน 31,998.03 บาท

ดังนั้น การที่อาคารชุดที่มี อยู่ในพื้นที่อาคารชุดผู้วิจัยเห็นว่าก็ควรประเมินแยกต่างหากออกจากการใช้เกณฑ์การประเมินมูลค่าของค่าอาคารชุด เนื่องจากคอมมิวนิตี้ออลล์ ถือเป็นห้างสรรพสินค้าตามการเทียบเคียงประเภทสิ่งปลูกสร้าง อย่างไรก็ตามก็ตีตามภาพที่ 5 ตัวอย่างรายการประเมินภาษีพนักงานเจ้าหน้าที่ได้ประเมินให้คอมมิวนิตี้ออลล์ที่อยู่ภายในอาคารชุด ถือเป็นห้องชุดหนึ่งโดยยึดตามแบบ อ.6 แม้จะมีการระบุชัดเจนว่าเพื่อการพาณิชย์(ร้านค้า) ก็ตาม ทั้งนี้ผู้วิจัยไม่สามารถทราบได้ว่าในเขตพื้นที่เดียวกัน ที่มีลักษณะสิ่งปลูกสร้างประเภทเดียวกันนี้พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินเป็นห้องชุดเช่นเดียวกันหรือประเมินเป็นห้างสรรพสินค้า เพื่อให้ภาระทางภาษีของผู้เสียภาษีลดลงหรือไม่ประการใด ซึ่งอาจเป็นช่องทางในการที่พนักงานเจ้าหน้าที่จะร่วมกันทุจริตในส่วนนี้ เพราะยังไม่มี ความชัดเจนว่าคอมมิวนิตี้ออลล์ในอาคารชุด จะให้ประเมินเป็นสิ่งปลูกสร้างประเภทใดกันแน่ เนื่องจากผู้วิจัยไม่สามารถเข้าถึงข้อมูลดังกล่าวได้จึงไม่สามารถศึกษาถึงค่าเฉลี่ยว่าในพื้นที่เดียวกันหรือเขตพื้นที่อื่นพนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินสิ่งปลูกสร้างนี้เป็นสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์ประเภทห้างสรรพสินค้า หรืออาคารชุดมากกว่ากันเพียงใด ซึ่งผู้วิจัยหวังว่าจะมีหน่วยงานที่เกี่ยวข้องที่สามารถเข้าถึงข้อมูลส่วนนี้ได้จะมีการดำเนินการศึกษาต่อไป

เมื่อไม่มีนิยามและหลักเกณฑ์การประเมินประเภททรัพย์สินที่ชัดเจนปัญหาการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ก็ยังคงมีอยู่ พระราชบัญญัตินี้ยังไม่สามารถแก้ไขเรื่องการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ที่ก่อให้เกิดปัญหาในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ได้หมดเสียทีเดียว

ทั้งนี้ การใช้ประเภททรัพย์สินในการประเมินภาษีทรัพย์สินประเภทห้างสรรพสินค้า อาจไม่ใช่ทางเลือกที่ก่อให้เกิดความเป็นธรรมในการประเมินภาษีของการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินประเภทนี้ของผู้เสียภาษี ทั้งยังทำให้จำนวนภาษีที่หน่วยงานรัฐเก็บได้ลดลงเป็นอย่างมาก ผู้วิจัยจึงได้ไปศึกษาการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในส่วนของต่างประเทศที่ยังมีการจัดเก็บแบบค่ารายปีอยู่ในปัจจุบัน ว่าเขามีการจัดเก็บอย่างไรเพื่อนำมาปรับใช้และพิจารณาว่าในส่วนของห้างสรรพสินค้าควรจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอย่างไรเพื่อให้เกิดประโยชน์ต่อรัฐ และเป็นธรรมกับผู้เสียภาษี ดังจะกล่าวต่อไป

บทที่ 4

หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์และประเทศฟิลิปปินส์

4.1 หลักการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์

ประเทศสิงคโปร์มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามแบบอย่างประเทศอังกฤษ เพราะเคยถูกปกครองโดยประเทศอังกฤษ แต่รูปแบบวิธีการร่างเป็นกฎหมายได้นำต้นแบบของประเทศอินเดีย ที่ได้ตรากฎหมายภาษีทรัพย์สินเป็นลายลักษณ์อักษรมาใช้ เช่นเดียวกับกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดินของไทย⁵⁰ ดังนั้นกฎหมายภาษีทรัพย์สินของสิงคโปร์จึงมีความคล้ายคลึงกับพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ของไทยเป็นอย่างมาก เป็นการจัดเก็บภาษีจากค่ารายปี ของทรัพย์สิน

กฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์มีชื่อเรียกว่า Property Tax Act⁵¹ (พระราชบัญญัติภาษีทรัพย์สิน) ประกาศใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1960 (พ.ศ.2504) และมีการแก้ไขเรื่อยมาจนถึงปัจจุบัน อำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากเจ้าของหรือผู้ครอบครองทรัพย์สินคือกรมสรรพากร (The Inland Revenue Authority of Singapore)

วิจัยฉบับนี้จะได้กล่าวถึงระบบการเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศสิงคโปร์อย่างเบื้องต้นเท่านั้น โดยจะกล่าวถึงระบบภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไปก่อน กล่าวคือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี หลักเกณฑ์การประเมินภาษี และการบรรเทาภาระภาษี

4.1.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

การชำระภาษีทรัพย์สิน คือ ผู้ที่เป็นเจ้าของที่อยู่อาศัยและเป็นไปเพื่อการลงทุน โดยไม่คำนึงถึงว่าทรัพย์สินนั้นจะใช้เพื่อการอยู่อาศัยเองหรือปล่อยว่าง โดยจะแตกต่างกับภาษีรายได้ที่จะมีการเรียกเก็บก็ต่อเมื่อมีรายได้ที่เกิดขึ้นจากการเช่าที่อยู่อาศัยแล้วเท่านั้น ด้วยเหตุนี้การถือครองทรัพย์สินถือเป็นข้อผูกมัดอย่างหนึ่งในการที่ต้องรับผิดชอบต่อการชำระภาษี⁵²

4.1.2 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี บัญญัติให้ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีประกอบด้วย บ้านที่อยู่อาศัย อาคารที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง โดยในมาตรา 2 บัญญัตินิยามของทรัพย์สินดังกล่าวมีความว่าอาคาร (building) หมายความว่า สิ่งก่อสร้างใดๆก็ตาม(any structure)ที่ปลูกลงบนที่ดิน ซึ่งรวมถึงบ้าน กระโจม (hut) หรือสิ่งก่อสร้างลักษณะทำนองเดียวกันที่มีหลังคาปกคลุม ไม่ว่าจะใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยหรือไม่ก็ตาม นอกจากนี้

⁵⁰ IRAS, INVESTOR'S GUIDE TO PROPERTY TAX, [online],19 march 2021. <http://www.iras.gov.sg>

⁵¹ Property Tax Act (CHAPTER 254) REVISE EDITION 2005

⁵² Atc 6 (2) Property Tax Act (CHAPTER 254) REVISE EDITION 2005

อาคารยังหมายความรวมถึง รำวางเรือ(slip) อยู่เรือ สะพานท่าเทียบเรือ ท่าข้ามเรือ ถึงเก็บวัตถุของแข็ง ของเหลว และก๊าซ ไม่ว่าจะฝังอยู่ใต้ดินหรือบนดิน และโรงกลั่นน้ำมันบ้านเรือนที่อยู่อาศัย (dwelling-house) หมายความรวมถึง อาคาร หรือสิ่งปลูกสร้างอื่น(tenement) ที่สร้างขึ้นหรือปรับปรุงให้เป็นที่อยู่อาศัย⁵³

4.1.3 หลักเกณฑ์การประเมินภาษี

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินหรือฐานภาษีทรัพย์สินคือการหาค่ารายปี(Annual Value) ซึ่งก็คือจำนวนเงินที่สมควรที่จะเช่าได้ในปีหนึ่งๆ โดยหลักเกณฑ์การประเมินทรัพย์สินดังนี้

4.2.3.1 ค่ารายปีสำหรับทรัพย์สินประเภทบ้านพักอาศัย อาคาร หรือสิ่งปลูกสร้าง รำวางเรือ(slip) อยู่เรือ สะพานท่าเทียบเรือ ท่าข้ามเรือ ให้ถือเอาค่าเช่าทั้งหมด(Gross Rent) ที่เจ้าของทรัพย์สินสมควรได้รับในหนึ่งปี โดยเปรียบเทียบกับทรัพย์สินเช่นเดียวกันที่อาจให้เช่า โดยพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ประเมินอาจคำนึงถึงเงินค่าเช่าที่ได้ชำระเป็นรายเดือน หรือเงินที่ชำระเป็นรายงวด รวมถึงเงินตอบแทนอื่นใดเพราะเหตุที่ได้ใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินนั้นตามที่เห็นสมควร⁵⁴

4.2.3.2 กรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ประเมินเห็นว่า การประเมินค่ารายปีตามทรัพย์สินที่นิยามไว้ไม่เหมาะสมกับทรัพย์สินนั้น พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีโดยนำมูลค่าราคาตลาดของทรัพย์สินนั้นในอัตราส่วนร้อยละ 5 มาถือเป็นค่ารายปีก็ได้ ทรัพย์สินที่จะถูกประเมินโดยวิธีนี้ มักเป็นทรัพย์สินประเภทโรงงาน อุตสาหกรรม เช่น โรงงานปิโตรเคมี โรงกลั่นน้ำมัน โรงงานเภสัชกรรม ฯลฯ

4.2.3.3 วิธีการประเมินในทรัพย์สินตามนิยามมี 3 วิธี

- 1) วิธีเปรียบเทียบค่าเช่า (Rental Comparison Method) เป็นการเปรียบเทียบค่าเช่าระหว่างทรัพย์สินที่ถูกประเมินกับทรัพย์สินอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกันเหมาะสมสำหรับทรัพย์สินประเภทบ้าน โรงงาน ร้านค้า อาคาร ห้องชุด ฯลฯ
- 2) วิธีคิดแบบทดสอบผู้รับเหมา (Contractor ' Test) เหมาะสำหรับทรัพย์สินมิได้มีการเช่า
- 3) วิธีคิดแบบจากผลกำไร (Profits Method) เป็นการหาค่ารายปีจากผลกำไรที่คาดว่าจะได้รับจากการนำทรัพย์สินไปประกอบธุรกิจ เหมาะสำหรับทรัพย์สินที่มีการผูกขาด เช่น ท่าเทียบเรือ หรือทรัพย์สินที่ไม่ปรากฏหลักฐานการเช่า เช่น โรงแรม โรงภาพยนตร์ ฯลฯ

4.2.3.4 อัตราภาษีทรัพย์สิน (Property Tax Rate) อัตราภาษีทรัพย์สินด้านที่อยู่อาศัยนั้นแบ่งคำนวณได้เป็น 2 กลุ่ม คือ ที่อยู่อาศัยที่เจ้าของอยู่อาศัย (Owner Occupied Residential Properties) และ

⁵³ Atc 6 (1) Property Tax Act (CHAPTER 254) REVISE EDITION 2005

⁵⁴ Atc 2 (1) - (9) Property Tax Act (CHAPTER 254) REVISE EDITION 2005

ที่อยู่อาศัยที่เจ้าของทรัพย์สินมิได้ใช้อยู่อาศัย (Non-Owner Occupied Residential Properties) เป็นอัตราภาษีที่เรียกเก็บจากเจ้าของโดยที่เจ้าของนั้นไม่ได้พักอาศัยอยู่⁵⁵ ดังนี้

1) ที่อยู่อาศัยที่เจ้าของอยู่อาศัย

| <u>มูลค่ารายปี (ดอลลาร์)</u> | <u>อัตราภาษี (ร้อยละ)</u> |
|------------------------------|---------------------------|
| 8,000.00 แรก | 0 |
| 47,000.00 ถัดไป | 4 |
| 15,000.00 ถัดไป | 6 |
| 15,000.00 ถัดไป | 8 |
| 15,000.00 ถัดไป | 10 |
| 15,000.00 ถัดไป | 12 |
| 15,000.00 ถัดไป | 14 |
| 130,001.00 เป็นต้นไป | 16 |

2) ที่อยู่อาศัยที่เจ้าของทรัพย์สินมิได้ใช้อยู่อาศัย

| <u>มูลค่ารายปี (ดอลลาร์)</u> | <u>อัตราภาษี (ร้อยละ)</u> |
|------------------------------|---------------------------|
| 30,000.00 แรก | 10 |
| 15,000.00 ถัดไป | 12 |
| 15,000.00 ถัดไป | 14 |
| 15,000.00 ถัดไป | 16 |
| 15,000.00 ถัดไป | 18 |
| 90,001.00 เป็นต้นไป | 20 |

⁵⁵ Si Jie, “ Property Tax Singapore – Calculate IRAS Payment and Annual Value” [Online],7 April 2021.<https://www.icompareloan.com/property-tax-singapore/>

4.1.4 การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อมราคา

ภาษีทรัพย์สินไม่มีการบัญญัติในการนำค่าเสื่อมราคามารวมคำนวณมูลค่าทรัพย์สินที่นำมาใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีทรัพย์สิน โดยที่การประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้นเป็นการประเมินโดยใช้วิธีการประเมินจากค่ารายปีของทรัพย์สินนั้น แต่ทั้งนี้ได้มีการกำหนดข้อยกเว้นไว้ในกฎหมายชัดเจนว่าทรัพย์สินเหล่านี้ไม่ต้องเสียภาษีได้แก่ บ้านที่ดินอาคารหรือตึกแถวใด ๆ ซึ่งมีมูลค่ารายปี 18 เหมยหรือน้อยกว่า⁵⁶ นอกจากนี้อาคารหรือส่วนดังกล่าวแล้วแต่กรณีจะได้รับการยกเว้นไม่ต้องชำระภาษี⁵⁷ ดังนี้

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

ในกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่พิจารณาเห็นควรที่จะใช้ที่ดินหรือจะพัฒนาหรือพัฒนาเป็นอาคารเพื่อใช้ประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ใด ๆ ตามที่ระบุไว้ดังกล่าวข้างต้น ที่ดินจะต้องนั้นจะได้รับการยกเว้นไม่ต้องชำระภาษีเช่นเดียวกัน

4.2 หลักการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์

ประเทศฟิลิปปินส์มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามแบบอย่างคล้ายคลึงกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ของไทย เป็นการจัดเก็บภาษีแบ่งตามประเภทการใช้ประโยชน์จริงของทรัพย์สินนั้นๆ ในส่วนของประเทศฟิลิปปินส์จะจัดเก็บจากการประเมินมูลค่าตลาดในปัจจุบันและเป็นธรรมของทรัพย์สิน

กฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์มีชื่อเรียกว่า Real Property Tax (ภาษีทรัพย์สินที่แท้จริง) ปรากฏอยู่ในตัวบทกฎหมาย Local Government Code of 1991 ในส่วนหนังสือเล่มที่ 2 LOCAL TAXATION AND FISCAL MATTERS ประกาศใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 10 ตุลาคม ค.ศ. 1991 (พ.ศ.2534)⁵⁸ จัดเก็บภาษีโดยหน่วยงานปกครองส่วนท้องถิ่น

วิจัยฉบับนี้จะได้กล่าวถึงระบบการเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศฟิลิปปินส์อย่างเบื้องต้นเท่านั้น โดยจะกล่าวถึงระบบภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไปก่อน กล่าวคือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี หลักเกณฑ์การประเมินภาษี และการบรรเทาภาระภาษี

⁵⁶ Atc 6 (5) Property Tax Act (CHAPTER 254) REVISE EDITION 2005

⁵⁷ Atc 6 (6) Property Tax Act (CHAPTER 254) REVISE EDITION 2005

⁵⁸ Local Government Code of 1991 , Republic Act (R.A.) no.7160

4.2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

การชำระภาษีทรัพย์สิน คือ ผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สิน ผู้บริหารจัดการทรัพย์สินรวมถึงผู้ปรับปรุงทรัพย์สิน และผู้ซึ่งได้รับทรัพย์สิน โดยไม่คำนึงถึงว่าทรัพย์สินนั้นจะใช้เพื่อการอยู่อาศัยเองหรือปล่อยว่าง ด้วยเหตุนี้การถือครองทรัพย์สินถือเป็นข้อผูกมัดอย่างหนึ่งในการที่ต้องรับผิดชอบต่อการชำระภาษี⁵⁹

4.2.2 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีทรัพย์สินที่แท้จริง หากแบ่งตามลักษณะการใช้ประโยชน์ที่แตกต่างกัน จะถูกแบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง และเครื่องจักรหรือส่วนปรับปรุงอื่นๆ ในส่วนของที่ดินจะถูกแบ่งย่อยลักษณะในการใช้ประโยชน์ออกไปอีก 6 ประเภท คือ ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัย ที่ดินเพื่อการเกษตร ที่ดินเพื่อการพาณิชย์กรรม อุตสาหกรรมและเหมืองแร่ ที่ดินป่าไม้ ที่ดินพิเศษอื่นๆ ที่ดินโรงพยาบาลและส่วนที่เป็นผืนน้ำ เป็นการแบ่งเพื่อนำมาพิจารณาฐานภาษีในการกำหนดมูลค่าทรัพย์สินเพื่อการประเมินภาษี ทั้งนี้ทรัพย์สินที่นอกเหนือจากที่ดิน คือ ทรัพย์สินประเภทสิ่งปลูกสร้าง เครื่องจักรหรือส่วนปรับปรุงอื่นๆ จะไม่แบ่งประเภทการใช้ประโยชน์

4.2.3 หลักเกณฑ์การประเมินภาษี

ภาษีทรัพย์สินที่แท้จริง มีประเด็นสำคัญในการกำหนดฐานภาษีทรัพย์สิน การประเมินราคาอสังหาริมทรัพย์ทั้งหมดไม่ว่าจะต้องเสียภาษีหรือได้รับการยกเว้นจะต้องประเมินตามมูลค่าตลาดปัจจุบันและยุติธรรมในท้องที่ที่อสังหาริมทรัพย์นั้นตั้งอยู่⁶⁰ โดยหลักเกณฑ์การประเมินทรัพย์สินดังนี้

4.2.3.1 การประเมินฐานภาษี ทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายจะต้องเสียภาษี ตาม Section 201 Real Property Tax กำหนดให้อสังหาริมทรัพย์ทั้งหมด เช่น ที่ดิน อาคาร สิ่งปลูกสร้าง และเครื่องจักรหรือส่วนปรับปรุงอื่นๆ ต้องถูกประเมินภาษี ในส่วนของทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษีนี้นั้นจะถูกกำหนดไว้อย่างชัดเจน เช่น อสังหาริมทรัพย์ที่เป็นของรัฐบาล สถาบันการกุศล โบสถ์ ทรัพย์สินสหกรณ์ เป็นต้น⁶¹ พนักงานเจ้าหน้าที่เป็นผู้มีสิทธิประเมินโดยผู้มีหน้าที่เสียภาษีเป็นผู้แจ้งรายการทรัพย์สินที่แท้จริงของตนเข้ามา พนักงานเจ้าหน้าที่จะประเมินจากมูลค่าตลาดปัจจุบันของทรัพย์สินและสภาพแวดล้อมที่มีผลกระทบต่อมูลค่าทรัพย์สินเพื่อความยุติธรรม ซึ่งการ

⁵⁹ Section 202-203 , Title II Real Property Tax , Local Government Code of 1991 , Republic Act (R.A.) no.7160

⁶⁰ Section 201 , Title II Real Property Tax , Local Government Code of 1991 , Republic Act (R.A.) no.7160

⁶¹ “Real Property Taxation in the Philippines”, [online],19 march 2021. <http://www1.worldbank.org/publicsector/decentralization/June2003Seminar/Philippines.pdf>

ประเมินมูลค่าดังกล่าวจะต้องมีการประเมินมูลค่าตลาดใหม่ทุก 5 ปี เพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงการแจ้งมูลค่าทรัพย์สินต่ำกว่าความเป็นจริงของผู้มีหน้าที่เสียภาษี

4.2.3.2 ระดับการประเมิน (Assessment Level) คืออัตราส่วนของมูลค่าทรัพย์สินว่ามีความแตกต่างกันขึ้นอยู่กับการใช้ประโยชน์ที่ดิน เป็นอัตราส่วนที่กฎหมายกำหนดไว้ให้กับฐานภาษีในประเภทต่างๆ เพื่อนำไปคำนวณมูลค่าทรัพย์สินเพื่อใช้ในการประเมินภาษี โดยมีการกำหนดอัตราส่วนการประเมินเป็นช่วง พิจารณาจากการใช้ประโยชน์จริงในทรัพย์สินนั้นๆทั้งที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งในส่วนของที่ดินจะแบ่งออกเป็น 6 ประเภท ดังที่กล่าวมาแล้วในข้อ 4.2.3 ระดับการประเมินที่แตกต่างเนื่องจากคำนึงถึงการใช้ประโยชน์ต่อสาธารณะ กับการใช้ประโยชน์ส่วนตัว หากทรัพย์สินมีการใช้ประโยชน์เพื่อสาธารณะมาก เพื่อประโยชน์ส่วนตนน้อย รวมทั้งการก่อให้เกิดผลกระทบต่างๆได้น้อยไม่ว่าจะเป็นสภาพแวดล้อมหรือมลภาวะ เช่น ที่ดินที่เป็นที่ตั้งของโรงพยาบาล และส่วนที่เป็นผืนน้ำ ก็จะมีระดับการประเมินที่ต่ำที่สุดคือร้อยละ 10 ซึ่งมีการแบ่งระดับการประเมิน ดังนี้

ระดับการประเมินของทรัพย์สิน แบ่งตามประโยชน์การใช้งาน⁶²

1) ที่ดิน

| <u>ลักษณะการใช้ประโยชน์</u> | <u>ระดับการประเมิน (ร้อยละ)</u> |
|-----------------------------|-----------------------------------|
| ที่อยู่อาศัย | 20 |
| การเกษตร | 40 |
| เชิงพาณิชย์ | 50 |
| อุตสาหกรรม | 50 |
| แร่ | 50 |
| ที่ดินป่าไม้ | 20 |

ทั้งนี้ อัตราส่วนมูลค่าประเมินจะถูกกำหนดโดยพนักงานเจ้าหน้าที่ในแต่ละท้องที่ โดยดูตามความเหมาะสมของเขตพื้นที่การประเมินนั้นๆ

⁶² Section 218 , Title II Real Property Tax , Local Government Code of 1991 , Republic Act (R.A.) no.7160

2) อาคารและสิ่งปลูกสร้างอื่น ๆ

(1) มูลค่าตลาดที่อยู่อาศัยที่เป็นกรรม

| <u>มูลค่าทรัพย์สิน (Philippine Peso)</u> | <u>ระดับการประเมิน (ร้อยละ)</u> |
|--|-----------------------------------|
| 0 - 175,000.00 | 0 |
| 175,001.00 - 300,000.00 | 10 |
| 300,001.00 - 500,000.00 | 20 |
| 500,001.00 - 750,000.00 | 25 |
| 750,001.00 - 1,000,000.00 | 30 |
| 1,000,001.00 - 2,000,000.00 | 35 |
| 2,000,001.00 - 5,000,000.00 | 40 |
| 5,000,001.00 - 10,000,000.00 | 50 |
| 10,000,001.00 ขึ้นไป | 60 |

(2) มูลค่าตลาดสินค้าเกษตร

| <u>มูลค่าทรัพย์สิน (Philippine Peso)</u> | <u>ระดับการประเมิน (ร้อยละ)</u> |
|--|-----------------------------------|
| 300,000.00 ขึ้นไป | 25 |
| 300,001.00 - 500,000.00 | 30 |
| 500,001.00 - 750,000.00 | 35 |
| 750,001.0 - 1,000,000.00 | 40 |
| 1,000,001.00 - 2,000,000.00 | 45 |
| 2,000,001.00 ขึ้นไป | 50 |

(3) มูลค่าตลาดเชิงพาณิชย์ / อุตสาหกรรม

| <u>มูลค่าทรัพย์สิน (Philippine Peso)</u> | <u>ระดับการประเมิน (ร้อยละ)</u> |
|--|-----------------------------------|
| 300,000.00 ขึ้นไป | 30 |
| 300,001.00 - 500,000.00 | 35 |
| 500,001.00 - 750,000.00 | 40 |
| 750,001.0 - 1,000,000.00 | 50 |
| 1,000,001.00 - 2,000,000.00 | 60 |
| 2,000,001.00 - 5,000,000.00 | 70 |
| 5,000,001.00 - 10,000,000.00 | 75 |
| 10,000,001.00 ขึ้นไป | 80 |

(4) มูลค่าตลาดยุติธรรมของที่ดินป่าไม้

| <u>มูลค่าทรัพย์สิน (Philippine Peso)</u> | <u>ระดับการประเมิน (ร้อยละ)</u> |
|--|-----------------------------------|
| 300,000.00 ขึ้นไป | 45 |
| 300,001.00 - 500,000.00 | 50 |
| 500,001.00 - 750,000.00 | 55 |
| 750,001.0 - 1,000,000.00 | 60 |
| 1,000,001.00 - 2,000,000.00 | 65 |
| 2,000,001.00 ขึ้นไป | 70 |

3) เครื่องจักร

| <u>ลักษณะการใช้ประโยชน์</u> | <u>ระดับการประเมิน (ร้อยละ)</u> |
|-----------------------------|-----------------------------------|
| การเกษตร | 40 |
| ที่อยู่อาศัย | 50 |
| เชิงพาณิชย์ | 80 |
| อุตสาหกรรม | 80 |

4) ที่ดินอาคารเครื่องจักรและการปรับปรุงอื่น ๆ

| <u>ลักษณะการใช้ประโยชน์</u> | <u>ระดับการประเมิน (ร้อยละ)</u> |
|--|-----------------------------------|
| วัฒนธรรม | 15 |
| ทางวิทยาศาสตร์ | 15 |
| โรงพยาบาล | 15 |
| ย่านน้ำในท้องถิ่น | 10 |
| บริษัท ที่รัฐบาลเป็นเจ้าของหรือควบคุมซึ่งมีส่วนร่วม ในการจัดหาและจ่ายน้ำและ / หรือการสร้างและการ ส่งพลังงานไฟฟ้า | 10 |

การกำหนดระดับการประเมินนั้น มีไว้เพื่อลดทอนภาระทางภาษีที่ผู้เสียภาษีจะต้องชำระ ดังจะเห็นได้ว่า สำหรับที่ดินระดับการประเมินจะถูกแบ่งตามลักษณะการใช้ประโยชน์ในที่ดิน ซึ่งเป็นเหตุผลของการมีระดับการประเมินไว้ในลักษณะที่แตกต่างกัน จะเห็นว่าในส่วนของอาคารและสิ่งปลูกสร้างจะมีการกำหนดระดับการประเมินที่แตกต่างจากประเภทอื่น โดยมีการกำหนดมูลค่าของทรัพย์สินเพื่อแบ่งแยกระดับการประเมินออกไปอีกนอกเหนือจากการกำหนดประเภทของสิ่งปลูกสร้างต่างๆ เช่นสิ่งปลูกสร้างเพื่อการพาณิชย์ ถ้ามีมูลค่าตลาดตั้งแต่ 300,001.00 - 500,000.00 ก็จะถูกจัดอยู่ในระดับการประเมินร้อยละ 35 คือถูกหักภาษีร้อยละ 35 ของมูลค่าตลาดของสิ่งปลูกสร้างนั้น แต่ถ้าทรัพย์สินมีมูลค่าเพิ่มขึ้นระดับการประเมินก็เพิ่มขึ้นด้วย

4.2.3.3 อัตราภาษีทรัพย์สิน (Property Tax Rate) ใช้อัตราภาษีทั้งหมด 2 อัตรา โดยแบ่งตามพื้นที่ที่มีความเจริญทางเศรษฐกิจที่แตกต่างกัน ดังนี้⁶³

| พื้นที่ | อัตราภาษีต่ำสุด (ร้อยละ) | อัตราภาษีสูงสุด (ร้อยละ) |
|------------------------|----------------------------|----------------------------|
| นอกเมือง (ต่างจังหวัด) | 0.25 | 1 |
| เขตเมือง | 0.50 | 2 |

สำหรับพื้นที่กำหนดอัตราภาษีในส่วนต่างจังหวัดนั้น ให้รวมไปถึงพื้นที่ชอบเมือง และเมืองเล็กๆที่อยู่ติดกับเมืองซึ่งยังไม่มีโครงข่ายถนน โดยรัฐต้องเป็นผู้สนับสนุนทั้งทางด้านสาธารณูปโภคและการอำนวยความสะดวกอื่นๆด้วย

4.2.3.4 การคำนวณภาษี เป็นการคำนวณจากมูลค่าการประเมินทรัพย์สิน (Assessed Value) ซึ่งมีวิธีการคำนวณดังนี้

$$\text{Assessed Value} = \text{มูลค่ายุติธรรม} \times \text{Assessment Level}$$

มูลค่ายุติธรรม (Present Fair Value) คือ มูลค่าตลาดปัจจุบัน หรืออาจเรียกได้ว่าเป็นราคาตลาดที่มีการซื้อขายอยู่ขณะนั้น แต่หากไม่สามารถหาราคาตลาดได้ก็ให้ใช้ราคาขายที่เกิดขึ้นครั้งหลังสุดโดยพิจารณาความคล้อยคลึงของสภาพแวดล้อม ทำเล ที่ตั้ง สาธารณูปโภค ที่มีผลต่อมูลค่าของทรัพย์สิน ซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องเป็นผู้แจ้งรายการทรัพย์สินที่อยู่ในครอบครองของตนแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ เพื่อให้พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจในการประเมินดำเนินการประเมินราคาทรัพย์สินนั้นต่อไป

4.2.4 การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อมราคา

ภาษีทรัพย์สินที่แท้จริงไม่มีการบัญชีในการนำค่าเสื่อมราคามารวมคำนวณมูลค่าทรัพย์สินที่นำมาใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีทรัพย์สิน โดยที่การประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้นเป็นการประเมินโดยใช้วิธีการประเมินจากราคาตลาด แต่ทั้งนี้ได้มีการกำหนดข้อยกเว้นไว้ในกฎหมายชัดเจนว่าทรัพย์สินเหล่านี้ไม่ต้องเสียภาษีซึ่งทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษีสามารถแบ่งได้ 5 กลุ่มใหญ่ๆ คือ อสังหาริมทรัพย์ที่เป็นของรัฐวิสาหกิจ , สถาบันการ

⁶³ “Real Property Taxation in the Philippines”, [online], 19 march 2021. <http://www1.worldbank.org/publicsector/decentralization/June2003Seminar/Philippines.pdf>

กุศล ศาสนา การศึกษา , ทรัพย์สินสหกรณ์ , ทรัพย์สินที่ใช้ในการจัดหาน้ำและพลังงานไฟฟ้า(สาธารณูปโภค) และ ทรัพย์สินที่เป็นอุปกรณ์ควบคุมมลพิษเพื่อรักษาสิ่งแวดล้อม⁶⁴ โดยอาจสรุปได้ดังนี้

1) อสังหาริมทรัพย์ทุกประเภทที่เป็นของรัฐบาลฟิลิปปินส์ หรือหน่วยงานทางการเมืองใด ๆ ยกเว้นเมื่อมีการอนุญาตการใช้ประโยชน์ดังกล่าวเพื่อการพิจารณาหรืออื่น ๆ ให้กับบุคคลที่ต้องเสียภาษี

2) สถาบันการกุศล คริสตจักรพาร์โซแนลหรือคอนแวนต์ที่เกี่ยวข้องกับสิ่งนั้น มีสียิต สุสานที่ไม่แสวงหาผลกำไรหรือทางศาสนา และที่ดินอาคารและการปรับปรุงทั้งหมดโดยตรงและใช้เฉพาะเพื่อวัตถุประสงค์ทางศาสนาการกุศลหรือการศึกษา

3) เครื่องจักรและอุปกรณ์ทั้งหมดที่ใช้โดยตรงและโดยเฉพาะเขตน้ำในพื้นที่และ บริษัท ที่รัฐบาลเป็นเจ้าของหรือควบคุมที่มีส่วนร่วมในการจัดหาและจ่ายน้ำและ / หรือการผลิตและการส่งพลังงานไฟฟ้า

4) ทรัพย์สินที่แท้จริงทั้งหมด ที่เป็นของสหกรณ์ที่จดทะเบียนถูกต้องตามที่กำหนดไว้ภายใต้ ม.อ.6938

5) เครื่องจักรและอุปกรณ์ที่ใช้ในการควบคุมมลพิษและรักษาสิ่งแวดล้อม

ซึ่งการกำหนดทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษีนี้อาจมีความใกล้เคียงกับการกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีของประเทศไทย

4.3 เปรียบเทียบหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย ประเทศสิงคโปร์ และประเทศฟิลิปปินส์

หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมายทรัพย์สินในประเทศต่างๆย่อมมีความแตกต่างกันขึ้นอยู่กับลักษณะสภาพเศรษฐกิจสังคมแต่ละประเทศ รวมไปถึงนโยบายของรัฐซึ่งเป็นผู้กำหนดนโยบายต่างๆเนื่องจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนี้มีขึ้นเพื่อเป็นแหล่งรายได้หนึ่งของรัฐเพื่อจัดเก็บภาษีไปใช้ในการบริหารประเทศ โดยคำนึงถึงความสามารถในการชำระภาษีของเจ้าของทรัพย์สินด้วย โดยเป็นการเปรียบเทียบกฎหมายทรัพย์สินของไทยทั้ง 2 ฉบับคือ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2475 กับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และกฎหมายทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์ และประเทศฟิลิปปินส์

⁶⁴ Section 234 , Title II Real Property Tax , Local Government Code of 1991 , Republic Act (R.A.) no.7160

ตารางที่ 5 เปรียบเทียบหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย ประเทศสิงคโปร์ และ ประเทศฟิลิปปินส์

| หัวข้อเปรียบเทียบ | พรบ.ภาษีโรงเรือน และที่ดิน พ.ศ.2475 | พรบ.ภาษีที่ดินและ สิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 | สิงคโปร์ | ฟิลิปปินส์ |
|------------------------------|--|---|---|---|
| ลักษณะทรัพย์สิน | 1.โรงเรือนหรือสิ่ง ปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ กับที่ดินซึ่งใช้ ต่อเนื่องกับโรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้าง นั้นๆ 2.ที่ดินซึ่งมิได้ใช้ ต่อเนื่องกับโรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้าง อย่างอื่น ๆ | 1.เพื่อการเกษตร 2.เพื่ออยู่อาศัย 3.เชิงพาณิชย์ 4.ที่รกร้าง | 1.ที่ดิน 2.บ้านที่อยู่อาศัย 3.อาคาร หรือสิ่ง ปลูกสร้างอื่น ๆ | 1.เพื่ออยู่อาศัย 2.เพื่อการเกษตร 3.ธุรกิจ 4.ป่าไม้ 5.ที่ดินพิเศษอื่น 6.โรงพยาบาล สิ่ง ปลูกสร้าง เครื่องจักรและส่วน ปรับปรุงอื่น |
| การประเมินการใช้ ประโยชน์ | ไม่มี | ราคาประเมินแบ่ง ตามประเภทการใช้ ประโยชน์ทรัพย์สิน ยกเว้นอาคารชุด | ตามลักษณะการใช้ ประโยชน์ของ ทรัพย์สิน | ตามลักษณะการใช้ ประโยชน์ของ ทรัพย์สิน |
| การแบ่งอัตรากาซี | เท่ากัน 12.5% | แบ่งตามประเภท ทรัพย์สิน | แบ่งตามประเภท ทรัพย์สิน | แบ่งในเมืองกับนอก เมือง |
| การลดหย่อนและ ยกเว้น | มีลดหย่อน มียกเว้นภาษี | ไม่มีลดหย่อน มียกเว้นภาษี | ไม่มีลดหย่อน มียกเว้นภาษี | ไม่มีลดหย่อน มียกเว้นภาษี |
| ค่าเสื่อมราคา | ไม่มี | มีค่าเสื่อม แต่อ้างอิง ตามกรมธนารักษ์ ยกเว้นอาคารชุด | ไม่มี | มีค่าเสื่อม เฉพาะ เครื่องจักร |
| มูลค่าฐานภาษี | ค่าเช่าหรือค่ารายปี เปรียบเทียบราคา ตลาด | ราคามาตรฐาน ตามราคาประเมิน กรมธนารักษ์ | ค่าเช่าหรือค่ารายปี เปรียบเทียบราคา ตลาด | ราคาตลาด |

จากข้อมูลที่ได้ศึกษามาเบื้องต้นจะเห็นว่าในส่วนของห้างสรรพสินค้าตามและผู้วิจัยมุ่งเน้นที่จะศึกษานั้นตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพ.ศ.2475 และภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์ ประเทศฟิลิปปินส์ นั้นมีความเหมือนกันในส่วนของไม่มีการแบ่งแยกประเภทสิ่งปลูกสร้างย่อยลงไปอีกเพื่อหามูลค่าทรัพย์สิน คือการคำนวณฐานภาษีใช้วิธีการประเมินมูลค่าด้วยค่ารายปี หรือราคาตลาด ของสิ่งปลูกสร้างเพื่อพาณิชย์กรรมหรือการประกอบธุรกิจ (ไม่ได้ใช้เพื่อการอยู่อาศัยของเจ้าของทรัพย์สิน) ในส่วนของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ค่าคำนวณฐานภาษีจากประเภทของทรัพย์สินที่แยกย่อยลงไปอีกกว่าเป็นสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้าโดยเฉพาะซึ่งกำหนดราคามาตรฐานกลางโดยกรมธนารักษ์ มีข้อดีในการใช้มาตรฐานราคากลางคือความสะดวกที่พนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ต้องใช้ดุลพินิจเปรียบเทียบราคาตลาดกับค่ารายปีว่าค่ารายปีนั้นถือเป็นเงินได้ที่สมควรได้รับในปีภาษีนั้นของทรัพย์สินชนิดนั้นหรือไม่ แต่ในทางกลับกันราคามาตรฐานกลางนั้นยังมีความไม่เหมาะสมอยู่คือ ราคามาตรฐานกลางนั้นไม่ได้คำนึงถึงความเป็นจริงในการใช้งาน หรือสภาพแวดล้อม ทำเล ที่ตั้งของทรัพย์สินนั้น รวมทั้งการกำหนดประเภททรัพย์สินที่แยกย่อยลงไปนั้นก่อให้เกิดปัญหาเรื่องการประเมินว่าทรัพย์สินใดถือเป็นสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้าบ้างเนื่องจากไม่มีบทบัญญัติกฎหมายที่ชัดเจน ดังนั้นแล้วนอกจากราคามาตรฐานกลางที่ไม่คำนึงถึงการใช้งานจริงแล้ว พนักงานเจ้าหน้าที่ยังมีการประเมินประเภทสิ่งปลูกสร้างที่ไม่ถูกต้องร่วมด้วย ภาระภาษีนี้นยังคงตกอยู่กับผู้มีหน้าที่เสียภาษีอย่างไม่เท่าเทียม

ในส่วนของ การนำค่าเสื่อมของสิ่งปลูกสร้างมารวมคำนวณเพื่อประเมินมูลค่าของทรัพย์สิน เพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีนั้น จะเห็นว่าในกฎหมายทุกฉบับที่กล่าวมาข้างต้นยกเว้นพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ค่าเสื่อมจะมีในเฉพาะเครื่องจักรเท่านั้น สิ่งปลูกสร้างอื่นจะไม่มีการนำค่าเสื่อมมารวมคำนวณด้วย แต่ทั้งนี้จะเห็นว่าพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ให้คิดอัตราค่าเสื่อมตามที่กรมธนารักษ์กำหนดในการประเมินมูลค่าสิ่งปลูกสร้าง เว้นแต่สิ่งปลูกสร้างประเภทอาคารชุด จะไม่สามารถนำค่าเสื่อมมารวมคำนวณได้ ซึ่งค่าเสื่อมนี้เมื่อมีการประเมินประเภทสิ่งปลูกสร้างที่ไม่ถูกต้องย่อมทำให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีเกินความกว่าที่กฎหมายกำหนด เช่น ห้างสรรพสินค้า กับอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ หากพนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินเป็นสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า ทั้งคู่ย่อมสามารถนำค่าเสื่อมมารวมคำนวณเพื่อหามูลค่าทรัพย์สินได้ แต่ถ้าประเมินเป็นห้างสรรพสินค้า กับอาคารชุด ในส่วนที่ถูกประเมินเป็นอาคารชุดย่อมไม่สามารถนำค่าเสื่อมมารวมคำนวณได้ ภาระภาษีนี้นตกแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอย่างไม่เท่าเทียม ทั้งที่เป็นการประกอบกิจการประเภทเดียวกัน

บทที่ 5

วิเคราะห์ความหมาย หลักเกณฑ์และวิธีการประเมินอาคารพาณิชย์ประเภทห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และ อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์

5.1 วิเคราะห์ความหมาย อาคารพาณิชย์ประเภทห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์

กรณีการวิเคราะห์ตามความหมายอาคารพาณิชย์ประเภทห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์ ดังที่ได้มีการกล่าวไปแล้วในเบื้องต้นนั้น ในของประเทศสิงคโปร์ และประเทศฟิลิปปินส์ ไม่ได้มีการให้ความหมายไว้อย่างชัดเจน ในส่วนของประเทศสิงคโปร์เนื่องจากการเก็บภาษีจากรายปีกำหนดอัตราภาษีไว้อย่างกว้างๆ ว่าสิ่งปลูกสร้างประเภทพาณิชย์กรรมต้องเสียภาษีทรัพย์สินในอัตราเท่าใด เช่นเดียวกับประเทศฟิลิปปินส์ที่ถึงแม้จะมีการจัดเก็บภาษีตามประเภทการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินเช่นเดียวกับไทยในปัจจุบัน แต่ไม่ได้มีการแบ่งย่อยลงไปว่าสิ่งปลูกสร้างใดต้องมีราคาประเมินต่อตารางเมตรเท่าไร เนื่องจากการประเมินมูลค่าทรัพย์สินจากราคาตลาด ดังนั้นในบทนี้จะเป็นการวิเคราะห์ตามที่ได้มีการกล่าวถึงไปแล้วเรื่อง การให้ความหมายในบทที่ 2 อาจกล่าวได้ดังนี้

1.) ห้างสรรพสินค้า หมายถึง ร้านค้าปลีกขนาดใหญ่ ซึ่งสินค้าที่ขายส่วนใหญ่จะเป็นเครื่องอุปโภคบริโภคระดับกลางจนถึงระดับสูงหลากหลายประเภท เช่น เสื้อผ้า เครื่องสำอาง เครื่องใช้ในบ้าน โดยมีการแบ่งส่วนของอาคารตามประเภทของสินค้าหรือตามเจ้าของพื้นที่ ไม่มีการแบ่งส่วนนั้นจะทำในลักษณะของการกั้นเพนห้องหรือไม่ก็ตาม ร้านค้าปลีกขนาดใหญ่ที่สุด มักตั้งอยู่กลางเมือง การตกแต่งร้านเน้นความสวยงามและมีพนักงานบริการให้คำแนะนำเน้นขายสินค้าคุณภาพดี / สินค้าแบรนด์เนม สินค้านำเข้าจากต่างประเทศและผลิตในประเทศ ราคาสินค้าค่อนข้างสูง เช่น Central , Robinson และ The Mall

2) ศูนย์การค้า หมายถึง แหล่งรวมสินค้าเพื่อจำหน่าย มีร้านขายสินค้านานาชนิด มีสิ่งอำนวยความสะดวกต่าง ๆ ให้แก่ผู้มาซื้อสินค้า เช่น ที่จอดรถ ร้านอาหาร อาคารที่มีการประกอบกิจการโดยการรวมตัวกันของร้านค้าปลีกภายในพื้นที่ที่มีการจัดไว้ให้ มีการจัดแบ่งร้านค้าตั้งตามประเภทสินค้า มีสินค้าหลากหลายประเภท และมีพื้นที่จอดรถและสิ่งอำนวยความสะดวกแก่ลูกค้าที่มาใช้บริการร่วมกัน อยู่ภายในอาคารหรือ กลุ่มอาคารที่จัดให้มีพื้นที่เพื่อประกอบการค้า และทำธุรกิจต่างๆ ร่วมกันบนแปลงที่ดิน ซึ่งกำหนดไว้พื้นที่ส่วนพาณิชย์กรรมและอื่นๆ โดยมีส่วนสาธารณะประโยชน์ใช้สอยร่วมกัน เช่น ถนนที่จอดรถยนต์ พื้นที่ภูมิสถาปัตยกรรม ทางเดิน บันได ลิฟต์ และอื่นๆ ที่จำเป็นต่ออาคาร

3) อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์ หรือคอมมิวนิตีมอลล์ คือ ศูนย์การค้าที่มีขนาดเล็ก เช่น พื้นที่ประมาณไม่เกิน 10,000 ตารางเมตร หรือส่วนมากจะเล็กกว่านั้นเพื่อให้บริการเฉพาะในพื้นที่เป็นสำคัญ คอม

มิวนิตีมอลล์อาจถือเป็นศูนย์การค้าชุมชน ที่ให้บริการสินค้าและบริการทั่วไป มีความหลากหลาย เน้นการสร้างบรรยากาศ มักมีขนาดไม่ใหญ่มาก เพราะเน้นรองรับความต้องการ (demand) ของประชากรในชุมชนรอบข้าง โดยมีรัศมีการให้บริการตั้งแต่ 3 กิโลเมตรขึ้นไป ขึ้นอยู่กับย่านและความหนาแน่นของประชากร

จากที่กล่าวมาข้างต้น ผู้วิจัยเห็นว่าหากกล่าวถึงห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์ (คอมมิวนิตีมอลล์) ทั้ง 3 ประเภทมีวัตถุประสงค์ในการใช้ประโยชน์ที่คล้ายคลึงกันอย่างยิ่ง เช่นมีการแบ่งพื้นที่อาคารจัดแบ่งโซนให้กับร้านค้า มีการใช้สอยส่วนกลางร่วมกันระหว่างร้านค้า แตกต่างกันเฉพาะในส่วนของขนาดของอาคารที่ห้างสรรพสินค้ามักมีขนาดใหญ่ ศูนย์การค้ามีขนาดเล็กกว่าห้างสรรพสินค้า คอมมิวนิตีมอลล์จะมีขนาดเล็กกว่าร้านค้าภายในอาคารไม่มากเท่าห้างสรรพสินค้าและศูนย์การค้า และที่ตั้งของสิ่งปลูกสร้างห้างสรรพสินค้าส่วนใหญ่จะตั้งอยู่ใจกลางเมืองหรือในตัวเมือง บริเวณที่มีผู้คนอาศัยอยู่เยอะ ในส่วนของศูนย์การค้าจะอยู่ในบริเวณที่มีผู้คนอาศัยอยู่เยอะแต่ไม่เท่าห้างสรรพสินค้า คอมมิวนิตีมอลล์ส่วนใหญ่จะพบที่บริเวณใกล้ที่พักอาศัยโดยไม่ได้มีผู้อยู่อาศัยมากแต่อาศัยอยู่ใกล้ที่พักอาศัยเป็นหลัก

ทั้งนี้ นอกจากที่ตั้งดังที่กล่าวไปข้างต้นห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และคอมมิวนิตีมอลล์ ย่อมมีแหล่งที่ตั้งที่หลากหลาย ทั้งตั้งอยู่เป็นสิ่งปลูกสร้างเดี่ยว ๆ (standalone) หรืออยู่ตั้งอยู่บริเวณชั้นล่างของโรงแรมหรืออาคารชุด เป็นต้น ซึ่งในวิจัยฉบับนี้จะกล่าวถึงเพียงห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า ที่เป็นแบบ stand alone และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์ ในพื้นที่กรุงเทพมหานคร (กรณีราคาประเมินทรัพย์สิน) เท่านั้น ในส่วนของที่ตั้งอื่นๆผู้วิจัยหวังว่าหน่วยงานที่สามารถเข้าถึงข้อมูลได้จะเป็นผู้ศึกษาต่อไป

ดังนั้น จะเห็นได้ว่าห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์ (คอมมิวนิตีมอลล์) เมื่อมีการประเมินฐานภาษีเพื่อนำมาใช้ในการคำนวณภาษี ควรถูกคำนวณในอัตรามูลค่าสิ่งปลูกสร้างเหมือนกันคือ 9,350 บาทต่อตารางเมตร ตามสัดส่วนการใช้ประโยชน์ ไม่ใช่คำนวณจากห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์ ตั้งอยู่ในอาคารประเภทใด เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมกับผู้เสียภาษีไม่เช่นนั้นหากมองในมุมนี้ ผู้วิจัยเห็นว่าผู้ประกอบการขนาดเล็กย่อมไม่ได้รับความเป็นธรรม หรืออาจเป็นช่องทางในการหลีกเลี่ยง หรือทุจริตได้ เนื่องจากประเภทการประเมินที่แตกต่างย่อมก่อให้เกิดภาวะภาษีที่แตกต่างกัน เช่น

ตัวอย่างที่ 1 ห้างสรรพสินค้า ก ตั้งอยู่บริเวณชั้นล่างของโรงแรม ขนาดพื้นที่ 10,000 ตารางเมตร เช่นนี้หากประเมินว่าเป็นห้างสรรพสินค้า มูลค่าทรัพย์สินในการนำมาคำนวณกับพื้นที่คือ 9,350 บาท แต่ถ้าถูกประเมินว่าเป็นโรงแรมขนาดใหญ่ มูลค่าทรัพย์สินในการนำมาคำนวณกับพื้นที่คือ 9,800 บาท ซึ่งทำให้ราคาต่อตารางเมตรต่างกันอยู่ 450 บาท อาจนำมาซึ่งการทุจริตของเจ้าหน้าที่โดยการประเมินเป็นมูลค่าโรงแรมซึ่งอาจประเมินถูกแล้ว แต่ผู้เสียภาษีสมรู้ร่วมคิดกับพนักงานเจ้าหน้าที่ให้ประเมินใหม่เป็นมูลค่าห้างสรรพสินค้า ซึ่งผู้วิจัยก็ยังไม่อาจตัดสินได้ว่า ว่าแท้จริงแล้วการประเมินเป็นทรัพย์สินประเภทใดจึงจะถูกต้องกันแน่

และหากในกรณีเดียวกัน เป็นห้างสรรพสินค้า ข ที่อยู่บริเวณใกล้เคียงกันไม่ได้ทำการทุจริต เจ้าพนักงานประเมินเป็นโรงแรม เมื่ออุทธรณ์แล้วพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ประเมินยังยืนยันว่าเป็นโรงแรมถูกต้องแล้ว ยิ่งทำให้เกิดภาระทางภาษีที่มากกว่าห้างสรรพสินค้า ก

5.2 วิเคราะห์วิธีการประเมินภาษีอาคารพาณิชย์ประเภทห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้าและอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากสิ่งปลูกสร้าง นับว่าเป็นแหล่งรายได้ให้กับรัฐที่มีความสำคัญ เช่นเดียวกับภาษีประเภทอื่นๆ แต่กลับมีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินได้น้อยกว่าภาษีประเภทอื่นๆ เป็นอย่างมาก อันเนื่องมาจากปัญหาประการแรกคือการกำหนดตัวทรัพย์สินว่าเป็นสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีหรือไม่ ปัญหาประการที่สองคือการประเมินมูลค่าสิ่งปลูกสร้างโดยวิธีการหาค่ารายปีจะกำหนดอัตราค่าเช่าอย่างไรถึงจะถือว่าเป็นอัตราค่าเช่าที่สมควร ซึ่งเป็นอุปสรรคสำคัญทำให้การจัดเก็บไม่มีประสิทธิภาพ ภาษีที่จัดเก็บได้ต่ำกว่าประมาณการที่ตั้งไว้ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ซึ่งมีจุดประสงค์ให้จัดเก็บจากสิ่งปลูกสร้าง แต่กลับมิได้ให้คำนิยามว่าสิ่งปลูกสร้างหมายความว่าอย่างไรซึ่งในคราวแรกๆของการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 การตีความสิ่งปลูกสร้างยังไม่มีปัญหามากนัก เพราะสิ่งก่อสร้างในสมัยนั้นยังคงเป็นอาคารบ้านเรือนธรรมดาที่สามารถใช้เป็นที่อยู่อาศัย แต่เมื่อสิ่งก่อสร้างสถาปัตยกรรมต่างๆเริ่มมีความสลับซับซ้อน การกำหนดสิ่งก่อสร้างเหล่านี้ว่าจะเป็นสิ่งปลูกสร้างเริ่มมีความยุ่งยาก และกลายเป็นข้อพิพาทระหว่างเจ้าของทรัพย์สินกับพนักงาน

เมื่อพิจารณาในลำดับถัดไปว่ามีเงื่อนไขการใช้ประโยชน์ในโรงเรือนในการประกอบกิจการเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะเป็นทางด้านพาณิชย์กรรมหรืออุตสาหกรรม เช่น อาคารสำนักงานต่างๆ โรงงานอุตสาหกรรม โรงแรม อพาร์ทเมนต์ ห้างสรรพสินค้า ฯลฯ เงื่อนไขการใช้ประโยชน์ของโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวสอดคล้องกับพระราชบัญญัติภาษีทรัพย์สิน มาตรา 6 (1) ของประเทศสิงคโปร์ที่ได้บัญญัติความหมายคำว่า บ้านเรือนที่อยู่อาศัย (dwelling-house) หมายความว่ารวมถึง อาคาร ที่สร้างขึ้นหรือปรับปรุงให้เป็นที่อยู่อาศัย และอาคาร (building) ยังหมายความว่ารวมถึงบ้าน หรือสิ่งก่อสร้างลักษณะทำนองเดียวกันที่มีหลังคาปกคลุม บทบัญญัติในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ของไทย สำหรับปัญหาของการประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้น พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ได้บัญญัติให้ใช้วิธีการหาค่ารายปี โดยการคำนวณมูลค่าปัจจุบันจากการคาดคะเนรายได้ในอนาคต โดยการแปลงค่าผลประโยชน์ที่จะเกิดขึ้นในอนาคตให้กลับมาเป็นปัจจุบัน ซึ่งถือเป็นวิธีการที่สะท้อนมูลค่าทรัพย์สินได้วิธีหนึ่ง เพราะการประเมินมูลค่าทรัพย์สินโดยวิธีการหารายได้หรือการหาค่ารายปี เป็นวิธีคิดจากผลตอบแทนทางตรง เหมาะสำหรับการประเมินกับทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดรายได้จากการให้เช่า เช่น โรงแรม อพาร์ทเมนต์ บังกะโล หอพักรีสอร์ท ฯลฯ และเหมาะสมสภาพเศรษฐกิจ

สังคมไทยในช่วงเวลาประมาณปี 2475 เพราะสิ่งปลูกสร้าง ยังไม่มีความสลับซับซ้อนในรูปแบบของสถาปัตยกรรม การใช้ประโยชน์ในโรงเรียนและสิ่งปลูกสร้างยังไม่มี ความสลับซับซ้อน

แต่ในส่วนของพื้นที่ให้เช่าผู้วิจัยเห็นว่าหากมีการกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปีให้ชัดเจนโดยดูภาพรวมในแต่ละพื้นที่ในเรื่องปัจจัยสภาพแวดล้อมอื่นเช่น ท่าเลที่ตั้ง บริการสาธารณะต่างๆที่ทรัพย์สินได้รับประโยชน์ ซึ่งตัวแปร เหล่านี้แม้ไม่สามารถตีราคาออกมาเป็นตัวเงินได้แต่ก็สามารถกำหนดราคาตลาดเพื่อใช้ในการอ้างอิงว่าเป็นค่ารายปีที่พอสมควรให้เข้าไปหนึ่งในปีหนึ่งของทรัพย์สินประเภทเดียวกันนี้หรือไม่ โดยแต่งตั้งหรือจัดให้มีผู้ที่เกี่ยวข้องในการประเมินราคาทรัพย์สินเป็นผู้ประเมินราคาแทนพนักงานเจ้าหน้าที่ เพราะถึงแม้กระทรวงมหาดไทยจะสั่งการให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นกำหนดอัตราค่าเช่ามาตรฐานกลางเพื่อลดช่องว่างของการใช้ดุลพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ให้อยู่ในกรอบของค่าเช่ามาตรฐานกลาง แต่ก็มิใช่แนวทางการแก้ปัญหาที่ถูกต้อง จะเห็นว่าประเทศสิงคโปร์จึงมีวิธีการแก้ปัญหาโดยให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีโดยนำมูลค่าราคาตลาดของทรัพย์สินนั้นในอัตราส่วนร้อยละ 5 มาถือเป็นค่ารายปี ซึ่งการใช้ค่ารายปีในการประเมินภาษีนี้ในทรัพย์สินที่เป็นห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า หรือคอมมิวนิตี้ออลล์ย่อมใช้หลักการเดียวกันคือพิจารณาจากค่าเช่ารายปีที่สมควร ซึ่งเป็นสิ่งที่นำมาสู่ปัญหาการใช้ดุลพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ในการพิจารณาว่าค่ารายปีนั้นสมควรแล้วหรือไม่ แต่ที่เห็นได้ชัดคือการนำราคาตลาดมาร่วมการพิจารณาแต่ทั้งนี้ต้องมีผู้เชี่ยวชาญในการประเมินราคาตลาดในทรัพย์สินแต่ละประเภท รวมทั้งพิจารณาทำเล ที่ตั้ง สาธารณูปโภค สภาพเศรษฐกิจและสังคมบริเวณสิ่งปลูกสร้างแต่ละพื้นที่ร่วมด้วยเพื่อให้เกิดความเป็นธรรม

กรณีประเมินภาษีสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 จะเห็นว่ามี ความชัดเจนเพิ่มมากขึ้น มีการกำหนดใช้ราคาประเมินจากกรมธนารักษ์เพียงที่เดียว เพื่อให้แนวทางการกำหนดมูลค่าทรัพย์สินเป็นไปในแนวทางเดียวกัน ทั้งนี้ การที่จะทราบได้ว่าราคาประเมินที่กรมธนารักษ์เป็นผู้กำหนดถือเป็นราคาที่ถูกต้องหรือไม่ อาจต้องมีผู้ศึกษาในประเด็นนี้ต่อไป ในส่วนของวิจัยเล่มนี้พิจารณาในส่วนของห้างสรรพสินค้าเป็นหลัก เมื่อพิจารณาแล้วจะเห็นว่า การกำหนดให้ทุกห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า หรือคอมมิวนิตี้ออลล์ มีราคาประเมินต่อขนาดพื้นที่เท่ากันทุกแห่งในเขตพื้นที่กรุงเทพมหานคร ย่อมไม่สอดคล้องกับความเป็นจริงที่สามารถประจักษ์ได้โดยทั่วไป เช่น

กรณี ห้างสรรพสินค้าสยามพารากอน ที่อยู่ใจกลางเมืองมีการขนส่งสาธารณะสะดวกสบาย ผู้อยู่อาศัยหนาแน่น เป็นที่นิยม กับ ห้างสรรพสินค้า Show DC ที่การเดินทางไม่สะดวกเท่า และไม่เป็นที่นิยมเท่า หากประเมินภาษีตามค่าเช่ารายปี ห้างสรรพสินค้าสยามพารากอน ย่อมมีค่าเช่ารายปีที่มากกว่าเนื่องจากมีการให้เช่าพื้นที่ในราคาต่อตารางเมตรที่สูงกว่า

กรณีห้างสรรพสินค้า กับ คอมมิวนิตี้ออลล์ ที่ผู้วิจัยยกตัวอย่างมาในภาพที่ 2 และภาพที่ 3 ตามลำดับ จะเห็นว่าราคาที่เช่าพื้นที่แตกต่างกันจะมีอัตราค่าเช่าต่อตารางเมตรที่ต่างกัน ซึ่งในภาพจะไม่ได้แสดงให้เห็นชัดเจนนัก เนื่องจากอัตราค่าเช่าดังกล่าวถือเป็นความลับทางการค้าประกอบธุรกิจ เจ้าของข้อมูลไม่ประสงค์จะให้ทำการ

เปิดเผยอย่างชัดเจน อย่างไรก็ตามผู้วิจัยสามารถบอกได้ว่าห้างสรรพสินค้า กับ คอมมิวนิตีมอลล์ ดังกล่าวมีอัตราค่าเช่าพื้นที่แตกต่างกัน โดยห้างสรรพสินค้า มีอัตราค่าเช่าแพงกว่าเนื่องจากทำเลที่ตั้งติดโรงเรียน และเป็นที่ชุมชนหนาแน่น ส่วนคอมมิวนิตีมอลล์ อยู่ชั้นล่างของอาคารชุด ซึ่งไม่ได้มีชุมชนหนาแน่นมากนัก เนื่องจากไม่ใช่อาคารชุดขนาดใหญ่ แม้จะประเมินมูลค่าทรัพย์สินในอัตราเท่ากันก็ย่อมไม่เป็นผลดีกับคอมมิวนิตีมอลล์ และการที่เจ้าพนักงานประเมินคอมมิวนิตีมอลล์ ดังกล่าวเป็นห้องชุด ยิ่งก่อให้เกิดภาระทางภาษีตามกฎหมายนี้ที่เพิ่มขึ้นแก่ผู้เสียภาษี เนื่องจากการกำหนดประเภททรัพย์สินมีค่านิยามที่ไม่ชัดเจนครอบคลุมเพียงพอ และเมื่อเปรียบเทียบกับภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์ จะเห็นว่าแม้มีการแบ่งแยกอัตราภาษีตามการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินเหมือนกัน และมีการกำหนดอัตราภาษีแบบก้าวหน้าตามมูลค่าทรัพย์สิน ในส่วนของประเทศฟิลิปปินส์นั้นจะไม่แยกย่อยการใช้ประโยชน์สิ่งปลูกสร้างประเภทอาคารพาณิชย์ ทุกอาคารพาณิชย์จะรวมอยู่ในประเภทเดียวกัน การประเมินมูลค่าทรัพย์สินจะใช้การประเมินโดยใช้ราคาตลาดของทรัพย์สินนั้น เพื่อให้สอดคล้องกับทำเล ที่ตั้ง สาธารณูปโภค สภาพเศรษฐกิจ ซึ่งมีผลต่อราคาทรัพย์สินแทน

ดังนั้น ผู้วิจัยเห็นว่าในสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า นอกจากนิยามประเภทให้ชัดเจนแล้วควรมีการกำหนดในเรื่องของจำนวนผู้เข้าใช้บริการ ขนาด ทำเลที่ตั้ง สิ่งอำนวยความสะดวก สาธารณูปโภค บริการสาธารณะที่เข้าถึง เพื่อใช้กำหนดราคาให้ใกล้เคียงมูลค่าที่แท้จริงของของสิ่งปลูกสร้างมากที่สุด อย่างเช่น ตลาดที่มีการแยกมูลค่าทรัพย์สินออกจากกันโดยดูจากขนาดพื้นที่ เป็นต้น ซึ่งจะเห็นว่าการใช้มูลค่าทรัพย์สินในการประเมินภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ทำให้ทรัพย์สินประเภทห้างสรรพสินค้า ได้รับผลประโยชน์เป็นอย่างมากเนื่องจากภาษีที่ต้องชำระลดลง และในทางกลับกันรัฐสูญเสียรายได้จากส่วนนี้ไปอย่างมาก ผู้วิจัยจึงเห็นว่าการใช้ราคาประเมินมูลค่าทรัพย์สินมาที่กรมธนารักษ์เป็นผู้กำหนดขึ้นมานั้น เป็นฐานในการคำนวณภาษียังไม่สอดคล้องกับทรัพย์สินประเภทนี้เท่าใดนักเนื่องจากยังไม่มี ความหลากหลายครอบคลุมประเภทสิ่งปลูกสร้างที่มีอยู่ในประเทศไทย ดังตัวอย่างของห้างสรรพสินค้าที่ผู้วิจัยได้กล่าวไปแล้วในข้างต้น และยังมีช่องว่างที่ก่อให้เกิดการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่อีกด้วยซึ่งไม่ได้แก้ปัญหาในกฎหมายก่อนได้อย่างเบ็ดเสร็จ

5.3 วิเคราะห์ผลกระทบที่เกิดขึ้นจากการประเมินการทรัพย์สินจากการใช้ประโยชน์ผิดประเภท ซึ่งเป็นหลักสำคัญเพื่อนำมาใช้ในการคำนวณฐานภาษี

5.3.1 ผลกระทบต่อหลักความเป็นธรรมหรือหลักความเสมอภาค

หลักความเป็นธรรม ถือ เป็นหลักการที่สำคัญประการหนึ่งในการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี หลักการดังกล่าวมีแนวคิดที่ว่าประชาชนของรัฐจำเป็นต้องมีหน้าที่เสียภาษีอากรให้กับ รัฐที่ตนอยู่ภายใต้ความคุ้มครองตามสัดส่วนของรายได้ที่ตนครอบครองอยู่ ตามความเป็นธรรมสัมพัทธ์ (principle of relative equity) ได้แก่ การแบ่งความยุติธรรมในการจัดเก็บภาษีอากรโดยพิจารณาจาก หลักผลประโยชน์ที่ได้รับ (the benefit principle) คือ หลักการ

ที่วัดความเป็นธรรมในการเสียภาษีอากรของประชาชนจากผลประโยชน์ที่ประชาชนแต่ละคนได้รับ หลักความสามารถในการเสียภาษีอากร (the ability to pay principle) คือ หลักการที่วัดความเป็นธรรมในการเสียภาษีอากรจากความสามารถในการเสียภาษีอากรของแต่ละคนโดยพิจารณาจากทรัพย์สิน รายได้ และรายจ่าย ประกอบ

ประชาชนที่มีสัดส่วนในการครอบครองและใช้ประโยชน์จากสิ่งปลูกสร้างได้มากกว่า ควรจะถูกจัดเก็บภาษีในสัดส่วนที่มากกว่าผู้ที่มีสัดส่วนในการครอบครองและใช้ประโยชน์จากสิ่งปลูกสร้างน้อยกว่า ซึ่งตามการศึกษาสัดส่วนการครอบครอง คือ ฐานภาษี และการใช้ประโยชน์คือ อัตราภาษี ได้กำหนดให้การใช้สิ่งปลูกสร้างเพื่อประกอบธุรกิจที่ห่างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และคอมมิวนิตีมอลล์ ซึ่งอาจไม่รวมถึงอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์หากพิจารณาตามตัวอย่างแบบรายการประเมินภาพที่ 5 เนื่องจากถูกประเมินให้เป็นอาคารชุดใช้มูลค่าการประเมินทรัพย์สินตามการยื่นจดทะเบียนอาคารชุด ย่อมทำให้มูลค่าทรัพย์สินสูงกว่าห่างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และคอมมิวนิตีมอลล์ ที่ได้ประเมินมูลค่าทรัพย์สินในราคา 9,350 บาท ทั้งที่การใช้ประโยชน์เป็นไปในแนวทางเดียวกัน และอีกประการคือทรัพย์สินประเภทห่างสรรพสินค้าในเขตพื้นที่เดียวกันใช้ราคาประเมินมูลค่าทรัพย์สินในอัตราต่อตารางเมตรเท่ากันทั้งหมด โดยไม่ได้คำนึงถึงปัจจัยอื่นๆที่ทำให้มูลค่าทรัพย์สินต่างกัน โดยอาจสังเกตได้แบบง่ายก็คือดูตามคารายปี อัตราพื้นที่ให้เช่าในแต่ละพื้นที่ย่อมไม่เท่ากัน จึงเกิดความไม่เป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี เนื่องจากทรัพย์สินแม้จะเป็นประเภทเดียวกันแต่ยังมีหลายปัจจัยที่ทำให้มูลค่าทรัพย์สินต่างกัน จะใช้การจัดเก็บโดยกำหนดฐานภาษีมูลค่าในการประเมินทรัพย์สินเท่ากันไม่ได้ และต้องมีความชัดเจนว่าถ้าประเมินตามการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินก็ต้องประเมินตามการใช้ประโยชน์จริง ไม่ใช่อ้างอิงตามเอกสารหลักฐานการขออนุญาตก่อสร้างเท่านั้น ซึ่งการจัดเก็บภาษีในลักษณะนี้ย่อมไม่สอดคล้องกับหลัก ความเป็นธรรมภายใต้หลักผลประโยชน์

5.3.2 ผลกระทบหลักความแน่นอน

หลักความแน่นอน เป็นหลักการที่มองว่าภาษีอากรที่ดีจะต้องมีความชัดเจนและแน่นอน ไม่ว่าจะเป็น ฐานภาษี อัตราภาษี เทคนิค การประเมินภาษี และวิธีการจัดเก็บภาษี ในขณะที่เวลานี้หลักความแน่นอนจะต้องมีความสอดคล้องกับหลักความสะดวกซึ่งภาษีที่ดีจะต้องเรียกเก็บได้ตรงตามเวลา ผู้เสียภาษีจะต้องได้รับความสะดวกมากที่สุดเกี่ยวกับวิธีการในการเสียภาษี จะเห็นว่ดั่งที่กล่าวมาแล้วเรื่องการประเมินทรัพย์สินแบ่งแยกประเภทการใช้ประโยชน์ตามสัดส่วนการใช้ประโยชน์จริงของพื้นที่นั้นๆ แต่จากการประเมินทรัพย์สินอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตีมอลล์ตามตัวอย่างแบบรายการประเมินภาพที่ 5 เนื่องจากถูกประเมินให้เป็นอาคารชุดใช้มูลค่าการประเมินทรัพย์สินตามการยื่นจดทะเบียนอาคารชุด อ้างอิงตามเอกสารหลักฐานการขออนุญาตก่อสร้างเท่านั้น แม้จะเป็นที่ประจักษ์ชัดเจนว่าเป็นคอมมิวนิตีมอลล์ ซึ่งตามคู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ให้ถือว่าคอมมิวนิตีมอลล์ เป็นสิ่งปลูกสร้างเทียบเคียงห่างสรรพสินค้า เช่นนั้น ต้องใช้ราคาประเมินมูลค่าทรัพย์สินในอัตรา 9,350 บาทต่อตารางเมตรเท่ากัน ซึ่งการประเมินเช่นนี้ย่อมถือว่ายังไม่มี ความแน่นอนใน

เรื่องของการประเมินประเภททรัพย์สิน ว่าจริงๆแล้วประเมินจากการใช้ประโยชน์ที่แท้จริงหรือประเมินตามเอกสารกฎหมายที่เกี่ยวข้องการขออนุญาตก่อสร้างกันแน่ ซึ่งการจัดเก็บภาษีในลักษณะนี้ย่อมไม่สอดคล้องกับหลักความแน่นอน

5.3.3 ผลกระทบต่อหลักความยืดหยุ่น

หลักความยืดหยุ่นหมายถึง ส่วนของรายได้ที่แท้จริงที่ลดลงเนื่องมาจากการจัดเก็บภาษี ภาระภาษีอาจพิจารณาจากข้อกำหนดหน้าที่ของบุคคลใดในการเสียภาษี ซึ่งบุคคลดังกล่าวอาจไม่ใช่ผู้มีเงินได้ที่ต้องเสียภาษีที่แท้จริงก็ได้ ในทางกลับกันหากพิจารณาภาระภาษีที่เป็นจริงหรือข้อเท็จจริงจะพบว่าภาระภาษีตกเป็นหน้าที่ของบุคคลนั่นเอง โดยไม่สามารถผลักภาระภาษีให้กับคนอื่นได้ซึ่งเรียกกรณีนี้ว่า บุคคลผู้รับภาระภาษีขั้นสุดท้าย เมื่อพิจารณาตามตัวอย่างในข้อ 3.3.3 จะเห็นว่าแม้การใช้มูลค่าทรัพย์สินเป็นฐานในการประเมินภาษีพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จะทำให้ผู้เสียภาษีรับภาระทางภาษีน้อยลงมากกว่าการใช้ค่ารายปีในการประเมินภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ทำให้สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจมากขึ้น แต่หากมีการประเมินประเภททรัพย์สินให้ต่างกันภาระทางภาษีที่ต้องชำระก็ต่างกัน เช่น

อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ประเมินเป็น ห้างสรรพสินค้า

มีพื้นที่ 4,000 ตารางเมตร

ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า 9,350 บาทต่อตารางเมตร

คำนวณราคาทุนทรัพย์ $1,000 \times 9,350 = 37,400,000$ บาท

ดึกสร้างมาแล้ว 5 ปี ค่าเสื่อม $37,400,000 \times 0.05 = 1,870,000$ บาท

คำนวณภาษี $37,400,000 - 1,870,000 \times 0.003 = 106,590$ บาท

อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ประเมินเป็นห้องชุดภายในอาคารชุด

มีพื้นที่ 4,000 ตารางเมตร

ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างประเภทอาคารชุด 44,100 บาทต่อตารางเมตร

คำนวณราคาทุนทรัพย์ $1,000 \times 44,100 = 176,400,000$ บาท

คำนวณภาษี $0 - 50,000,000 \times 0.003 = 150,000$ บาท

$50,000,001 - 176,400,000 \times 0.004 = 505,600$ บาท

$= 150,000 + 505,600$

$= 655,600$ บาท

หากจริงๆแล้วอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ต้องเสียภาษีตามประเภทห้างสรรพสินค้าย่อมก่อให้เกิดการเสียภาษีที่เกินกว่าภาษีที่ต้องชำระที่แท้จริงไปกว่า 6 เท่า ซึ่งประเด็นดังกล่าวนี้ยังไม่มีมีการฟ้องร้องเพื่อให้เกิดแนวทางดำเนินการที่เป็นแนวปฏิบัติแต่อย่างใดเนื่องจากเพิ่งมีการบังคับใช้ครั้งแรกในปี 2563 ที่ผ่านมา ดังนั้นแม้

จะมีการกำหนดอัตราภาษีตามมูลค่าประเมินเพื่อให้เกิดความยืดหยุ่นและเป็นธรรม แต่หากประเมินไม่ถูกประเภท หลักนี้ย่อมไม่สามารถใช้ได้ และการกำหนดมูลค่าประเมินของกรมธนารักษ์ดำเนินการ 4 ปีครั้งไม่สอดคล้องกับสถานะเศรษฐกิจและสังคมจริงที่มีการปรับเปลี่ยน เปลี่ยนแปลงไปในทุกปี ซึ่งการเปลี่ยนแปลงต่างๆนี้ย่อมมีผลต่อราคาทรัพย์สิน อย่างเช่นในปี 2563 ที่ผ่านมา มีคำสั่งปิดห้างสรรพสินค้าเนื่องจากโรคระบาดโควิด-19 ย่อมทำให้รายได้ของห้างสรรพสินค้าลดลง หากไม่มีมาตรการลดภาษีให้ชำระเพียง 10% จากภาษีที่ต้องชำระจากหน่วยงานรัฐ ผู้เสียภาษีก็จะต้องรับภาระภาษีเท่าเดิมแม้รายได้ลดลงก็ตาม

5.4 วิเคราะห์การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อม

การลดหย่อนภาษีจะปรากฏเพียงในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างที่มีการกำหนดไว้อย่างชัดเจนในกฎหมาย ในส่วนของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่ได้มีการบัญญัติเรื่องการลดหย่อนภาษีไว้แต่อย่างใด มีเพียงเรื่องการบรรเทาภาระภาษีให้กับผู้เสียภาษีเท่านั้นเนื่องจากการนำมูลค่าทรัพย์สินมาใช้เป็นฐานในการประเมินภาษีแทนค่ารายปีและราคาปานกลาง ย่อมทำให้ผู้เสียภาษีมีภาระภาษีมากขึ้นในบางกรณี โดยเฉพาะเจ้าของทรัพย์สินประเภทที่อยู่อาศัยซึ่งจะไม่ได้รับการงดเว้นอีกต่อไป หากมีการปรับใช้มูลค่าทรัพย์สินเป็นฐานภาษีที่อาจเกิดการต่อต้านจากประชาชนได้ เนื่องจากมูลค่าทรัพย์สินเป็นมูลค่าที่สะท้อนภาวะทางตลาดในปัจจุบัน ย่อมทำให้ฐานภาษีสูงขึ้นเมื่อเทียบกับค่ารายปีและราคาปานกลางในกรณีที่ไม่ใช่เพื่อเช่า ดังนั้น ในช่วง 2-3 ปีแรก จะเห็นว่ารัฐมีมาตรการช่วยเหลือ ลดหย่อนภาระภาษีเพื่อให้ประชาชนไม่รู้สึกรู้หาฐานภาษีเพิ่มขึ้นอย่างก้าวกระโดด การค่อย ๆ เพิ่มขึ้นของฐานภาษีย่อมทำให้ความรู้สึกต่อต้านลดน้อยลงไปและเกิดการยอมรับในที่สุด โดยมีการกำหนด⁶⁵ ดังนี้ ปีที่ 1 จ่าย 25% ของจำนวนภาษีที่เหลือ ปีที่ 2 จ่าย 50% ของจำนวนภาษีที่เหลือ และปีที่ 3 จ่าย 75% ของจำนวนภาษีที่เหลือ

อย่างไรก็ดีเมื่อเปรียบเทียบกับภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีทรัพย์สินของประเทศสิงคโปร์และประเทศฟิลิปปินส์แล้วจะเห็นว่าจะไม่มีการลดหย่อนภาษีที่บัญญัติไว้ในกฎหมายแต่อย่างใด เช่นเดียวกันมีเพียงการยกเว้นภาษีที่มีการกำหนดไว้อย่างชัดเจนว่ายกเว้นภาษีให้ทรัพย์สินใดบ้าง ในเรื่องของการหักค่าเสื่อมราคาจะปรากฏเพียงใน พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ที่มีการให้นำค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างมารวมคำนวณมูลค่าทรัพย์สิน ตามวิธีการประเมินทรัพย์สินของกรมธนารักษ์มาใช้ ซึ่งเป็นผลทำให้ทรัพย์สินมีมูลค่าลดลงก่อนนำมาคำนวณภาษี ทั้งนี้ไม่รวมสิ่งปลูกสร้างประเภทอาคารชุดจะไม่สามารถนำค่าเสื่อมมารวมคำนวณได้ ซึ่งผู้วิจัยไม่เห็นด้วยเนื่องจากการประเมินเช่นนี้แม้ใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินแบบเดียวกัน พื้นที่เท่ากัน ราคาประเมินต่อตารางเมตรเท่ากัน เมื่อคำนวณราคาประเมินสุทธิแล้วอาคารชุดก็จะมีราคาที่แพงกว่าจากการที่ไม่สามารถหักค่าเสื่อมมารวมคำนวณเหมือนสิ่งปลูกสร้างอีกประเภทได้

⁶⁵ มาตรา 97 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

บทที่ 6

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

6.1 บทสรุป

เห็นได้ว่า พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 นำ “ราคาประเมินทุนทรัพย์” มาใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และหากพิจารณาจากมุมมองความเป็นธรรม การนำราคาประเมินทุนทรัพย์มาใช้ก่อให้เกิดความเป็นธรรมมากกว่าการใช้ค่ารายปีและราคาปานกลาง เนื่องจากประเมินภาษีจากมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งมีความใกล้เคียงกับมูลค่าตลาดเท่าที่หน่วยงานรัฐในประเทศไทยสามารถประเมินได้ในปัจจุบัน แต่อย่างไรก็ดีในส่วนของสิ่งปลูกสร้างที่ไม่ได้มีการประเมินทุนทรัพย์ไว้อย่างชัดเจนยังคงต้องใช้ราคาประเมินตามประเภทสิ่งปลูกสร้างที่กรมธนารักษ์เป็นผู้กำหนดขึ้นมาซึ่งใช้เป็นมาตรฐานราคากลางในสิ่งปลูกสร้างประเภทเดียวกัน จังหวัดเดียวกัน แม้มีทำเลที่ตั้ง สาธารณูปโภค สิ่งอำนวยความสะดวก หรือปัจจัยอื่นที่ส่งผลให้มูลค่าทรัพย์สินต่างกัน ยังคงต้องใช้ราคาประเมินต่อตารางเมตรในราคาเดียวกัน ดังเช่น ห้างสรรพสินค้าที่ตั้งอยู่ในกรุงเทพฯ เหมือนกัน แต่มีปัจจัยดังกล่าวข้างต้นที่ทำให้สิ่งปลูกสร้างนั้นมีราคาที่สูงกว่าโดยไม่คำนึงถึงขนาดพื้นที่ และยังไม่สามารถเข้ามาแก้ปัญหาเรื่องการใช้ดุลพินิจของเจ้าพนักงานได้อย่างเด็ดขาดเสียทีเดียวในเรื่องของการประเมินว่าสิ่งปลูกสร้างนั้นถือเป็นสิ่งปลูกสร้างประเภทใด ดังเช่นที่ผู้วิจัยได้เปรียบเทียบในนิยามของห้างสรรพสินค้า ศูนย์การค้า และอาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ ซึ่งมีลักษณะการใช้ประโยชน์ที่คล้ายคลึงกันเป็นอย่างมาก ทั้งในคู่มือการปฏิบัติงานของการปกครองส่วนท้องถิ่น ยังมีการระบุว่าให้ถือนิยามห้างสรรพสินค้า หมายรวมถึง ศูนย์การค้า และคอมมิวนิตี้ออลล์ ด้วย แต่ปัญหาที่ผู้วิจัยพบคือ อาคารชุดที่มีคอมมิวนิตี้ออลล์ พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินว่าเป็นอาคารชุด เนื่องจากไม่ได้ถูกระบุไว้ในคู่มือดังกล่าวอย่างชัดเจนว่าให้ประเมินเป็นห้างสรรพสินค้า จึงดำเนินการประเมินตามหลักฐานแสดงการรับรองการก่อสร้าง (แบบ อ.6) และตามราคาซื้อขายที่ได้มีการประเมินไว้เมื่อขอยื่นจดทะเบียนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินที่กรมที่ดิน ทำให้มีราคาประเมินที่สูงและไม่ได้ใช้สิทธิในการนำค่าเสื่อมมารวมคำนวณเพื่อหามูลค่าทรัพย์สินอีกด้วย ซึ่งเป็นสิ่งที่ต้องมีการแก้ไขต่อไป

อย่างไรก็ตาม ปัญหาสำคัญของการดำเนินงานด้านประเมินราคาทรัพย์สิน คือ การขาดอัตราค่าจ้าง ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ได้เข้าตรวจเช็คการใช้ประโยชน์จริงในพื้นที่ อาศัยเพียงเอกสารหลักฐานแสดงการรับรองการก่อสร้างของสิ่งปลูกสร้างนั้น แต่ก็มีกรณีที่น่ารำคาญถึงการใช้ประโยชน์ในพื้นที่จริงแต่พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินโดยยึดตามเอกสารหลักฐานรับรองการก่อสร้าง อีกทั้งเจ้าหน้าที่ปฏิบัติงานด้านประเมินราคาทรัพย์สินซึ่งเป็นข้าราชการยังถือว่าใหม่กับการดำเนินการตามกฎหมายฉบับนี้ ก่อให้เกิดประเด็นปัญหาเรื่องคุณภาพของงานประเมินและปริมาณงานประเมินที่ไม่ทันการณ์ในปัจจุบัน

ดังนั้น งานด้านประเมินประเภททรัพย์สิน เพื่อนำไปคำนวณราคาทรัพย์สินซึ่งมีความสำคัญและมีผลกระทบต่อประชาชนจำนวนมาก รวมถึงเพื่อให้หน่วยงานต่าง ๆ สามารถนำไปใช้อ้างอิงตามวัตถุประสงค์อื่นได้อย่างมีประสิทธิภาพควรมีการสนับสนุนในการแก้ไขปัญหาดังกล่าว กรณีความสามารถและกรณีขาดอัตรากำลังเจ้าหน้าที่ด้านประเมินราคาทรัพย์สินหากมีการกำหนดประเภทสิ่งปลูกสร้างที่ชัดเจนและเพิ่มอัตรากำลังพลอย่างเร่งด่วน ย่อมสามารถรองรับนโยบายรัฐบาลเกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ดียิ่งขึ้น⁶⁶

6.2 ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาถึงปัญหาการจัดเก็บภาษีสิ่งปลูกสร้างประเภทห้างสรรพสินค้า ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 เห็นสมควรแก้ไขปัญหที่เกิดขึ้นดังนี้

1. แก้ไขพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 โดยบัญญัติให้มีการนิยามสิ่งปลูกสร้างให้มีความชัดเจน พนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ต้องใช้ดุลพินิจในการประเมิน กล่าวคือ จะต้องมีการรวบรวมประเภทสิ่งปลูกสร้างทั้งหมดที่มีในประเทศไทย และทำการแบ่งแยกประเภท จัดหมวดหมู่ว่าสิ่งปลูกสร้างใดถือเป็นทรัพย์สินประเภทเดียวกัน และให้ใช้ราคาในการคำนวณมูลค่าเดียวกัน ทั้งนี้จะต้องมีการคำนึงถึงทำเล ที่ตั้ง สาธารณูปโภค สิ่งอำนวยความสะดวก ความหนาแน่นของชุมชน และกรณีอื่น ๆ ที่มีผลทำให้ทรัพย์สินมีมูลค่าแตกต่างกัน เช่นที่มีการแบ่งแยกราคาประเมินต่อตารางเมตรในส่วนของตลาดพื้นที่ไม่เกิน 1,000 ตารางเมตร กับตลาดพื้นที่เกิน 1,000 ตารางเมตร กำหนดให้มีราคาประเมินต่อตารางเมตรที่ต่างกัน แต่ก็ถือว่ายังไม่ครอบคลุม สิ่งปลูกสร้างอื่น ๆ ก็ควรมีการแบ่งแยกที่ชัดเจนเช่นเดียวกัน นอกจากบัญญัติค่านิยามและประเภทให้ชัดเจนแล้ว จะต้องบัญญัติการประเมินมูลค่าทรัพย์สินให้ชัดเจนว่า หากสิ่งปลูกสร้างนั้นมีการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินภายในสิ่งปลูกสร้างเดียวกัน ต่างประเภทกันจะต้องประเมินตามสัดส่วนการใช้ประโยชน์จริงที่ประจักษ์ ไม่ใช่อ้างอิงตามเอกสารหลักฐานที่เป็นลายลักษณ์อักษรอย่างเดียว

2. แก้ไขราคาประเมินให้สามารถตรวจสอบได้ หากมีการแก้ไขมูลค่าทรัพย์สินของอาคารพาณิชย์ใดต้องไม่ไปกระทบมูลค่ากับทรัพย์สินอื่นที่เป็นอาคารพาณิชย์ประเภทเดียวกัน แต่มีทำเลที่ตั้ง ระบบสาธารณูปโภค และปัจจัยอื่นที่จะทำให้มูลค่าทรัพย์สินต่างกัน รวมถึงมูลค่าทรัพย์สินต้องมีความเป็นปัจจุบัน ตรงตามมูลค่ายุติธรรมที่ควรจะเป็นของสิ่งปลูกสร้างนั้น ซึ่งในการกำหนดราคามาตรฐานของกรมธนารักษ์ ควรมีการประเมินมูลค่าเงินสดที่แท้จริง (Fair Cash Value) ของทรัพย์สินโดยอาศัยวิธีมาตรฐานสามวิธี (คือ Market Comparison Approach, Income Approach และ Cost Replacement Approach) วิธีใดวิธีหนึ่งหรือหลายวิธีรวมกันเพื่อประมาณมูลค่าทรัพย์สิน

⁶⁶ กรมธนารักษ์, “รายงานผลการตรวจราชการของผู้ตรวจราชการกระทรวงการคลัง” [ออนไลน์], 24 กุมภาพันธ์ 2564. แหล่งที่มา : <http://124.109.24.121/home/inspection/images/stories/acrobat/02031-297-11-1-55-1139.pdf>.

“มูลค่าเงินสดที่แท้จริง” คือ ราคาเงินสดซึ่งผู้ซื้อที่สมัครใจอาจจะซื้อที่ดินจากผู้ขายที่มีเจตนาขายโดยต่าง
ได้รับทราบข้อมูลตามสมควร วิธีมาตรฐานในการประมาณมูลค่าทรัพย์สิน ดังนี้

1) วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Market Comparison Approach) การประเมินมูลค่าโดยวิธี
เปรียบเทียบราคาตลาดเป็นแนวความคิดที่ได้รับความนิยมค่อนข้างมาก เพราะมีการคำนึงถึงสภาพคล่องของ
ทรัพย์สินที่อาจซื้อขายกันคล่อง เมื่อต้องการเปลี่ยนเป็นเงินสด หลักการประเมินตามวิธีนี้ เป็นการพิจารณาถึงราคา
ที่มีการซื้อขายกันในตลาด ในช่วงระยะเวลาที่ทำการประเมิน หรือในกรณีที่ไม่มีการซื้อขายกันในตลาดขณะนั้นก็
อาจใช้เป็นราคาซื้อขายครั้งล่าสุด ทรัพย์สินที่นำมาเปรียบเทียบต้องมีลักษณะเฉพาะ โดยเป็นประเภทหรือชนิดที่
ใกล้เคียงกันกับทรัพย์สินที่จะประเมินราคา ตั้งอยู่ในพื้นที่เดียวกันหรือมีสภาพเหมือนหรือคล้ายคลึงกันกับทรัพย์สิน
ที่จะประเมินราคาตลอดจนเงื่อนไขในการขายที่คล้ายคลึงกัน มีการซื้อขายมากรายในช่วงระยะเวลาก่อนมีการ
ประเมิน และระบบตลาดทรัพย์สินดังกล่าวจะต้องมีความมั่นคง

ขั้นตอนในการประเมินเริ่มจากผู้ประเมินจะต้องเก็บรวบรวมข้อมูลตลาดเกี่ยวกับหลักฐานการขาย
และข้อมูลเกี่ยวกับคุณลักษณะทางกายภาพของทรัพย์สิน แล้วจึงทำการเลือกราคาขายที่สามารถนำมาเปรียบเทียบ
ได้ในจำนวนที่มากพอ (ข้อมูลตลาดของทรัพย์สินอาจหาได้จากตัวเจ้าของทรัพย์สินเอง จากผู้ผลิตหรือผู้จัดจำหน่าย
จากราคาประเมินของหน่วยราชการ หรือแม้กระทั่งจากหนังสือพิมพ์หรือวารสารที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินที่จะ
ประเมินมูลค่า) ซึ่งราคาขายที่นำมาเปรียบเทียบนั้นจะต้องเป็นราคาในตลาดการค้าเสรีที่มีการแข่งขันและไม่ใช้
ราคาที่เกิดจากตลาดที่ผูกขาดโดยผู้ซื้อและผู้ขาย แล้วจึงทำการวิเคราะห์ราคาขายโดยใช้การเปรียบเทียบเป็น
หน่วยหรือวิธีทางสถิติโดยอาศัยหลักการคำนวณทางคณิตศาสตร์ หากพบความแตกต่างระหว่างราคาขายที่
วิเคราะห์ได้กับทรัพย์สินที่ประเมินมูลค่าจะต้องปรับแก้ความแตกต่างนั้น

2) วิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สิน (Income Approach) แนวความคิดเกี่ยวกับการค้นหาหลักเกณฑ์
วิธีการประเมินมูลค่า อีกวิธีการหนึ่งที่มีการนำมาใช้คือการนำแนวความคิดทางเศรษฐศาสตร์ที่เกี่ยวกับการลงทุน
โครงการต่าง ๆ ที่มีรูปแบบของการลงทุนที่แตกต่างกันมาใช้ในการประเมินมูลค่าอสังหาริมทรัพย์ ที่ได้รับความนิยม
คือ วิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สิน (Income approach) ทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดรายได้เป็นทรัพย์สินที่ถูกซื้อ
ขายเพื่อวัตถุประสงค์ในการลงทุนและจากมุมมองของนักลงทุนมองว่าอำนาจที่สร้างรายได้จึงเป็นส่วนประกอบ
สำคัญที่ส่งผลกระทบต่อมูลค่าของทรัพย์สิน ดังนั้นจึงได้รับรายได้มากมูลค่าของทรัพย์สินก็ยิ่งมากตามไปด้วย

วิธีคิดจากรายได้เป็นวิธีการประเมินราคาที่ใช้สำหรับทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดรายได้ หรือประเมิน
ราคาในแง่ของการลงทุน เช่น โรงแรม ห้างสรรพสินค้า สำนักงานให้เช่า โรงพยาบาล เป็นต้น วิธีคิดจากรายได้ยัง
เหมาะสมกับทรัพย์สินที่ราคาตลาดหรือราคาเสนอขายที่มีความเบี่ยงเบนสูงหรือทรัพย์สินที่มีข้อจำกัดการใช้งานใน
เรื่องของเวลา ซึ่งทำให้ราคาตลาดนั้นไม่มีเสถียรภาพ ส่วนใหญ่เกิดจากการนำทรัพย์สินมาให้เช่า วิธีการนี้เป็นวิธีที่
นำมาใช้พิจารณาร่วมกับวิธีคิดจากต้นทุนและวิธีเปรียบเทียบราคาตลาดได้อย่างมีเหตุผลที่มีระดับความเชื่อมั่นมาก
ขึ้น ในสภาวะของตลาดอสังหาริมทรัพย์ที่แตกต่างกันออกไป

3) วิธีคิดจากต้นทุน (Cost Replacement Approach) วิธีคิดจากต้นทุนเพื่อหามูลค่าทรัพย์สินอยู่บนพื้นฐานการเปรียบเทียบอย่างหนึ่งเช่นเดียวกับวิธีการเปรียบเทียบราคาตลาดและวิธีคิดจากรายได้ ในวิธีนี้ต้นทุนของการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์และมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์จะถูกนำมาเปรียบเทียบ วิธีคิดจากต้นทุนเพื่อหามูลค่าเป็นการสะท้อนแนวคิดทางตลาดที่ยอมรับว่าผู้มีส่วนร่วมในตลาดมีการเชื่อมโยงมูลค่าทรัพย์สินกับต้นทุนของทรัพย์สิน ผู้ซื้อมีแนวโน้มที่จะตัดสินมูลค่าของสิ่งปลูกสร้างโดยการเปรียบเทียบกับต้นทุนการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์ชิ้นใหม่ ซึ่งมีประโยชน์ใช้สอยคล้ายคลึงกับของเดิม (แต่ไม่จำเป็นต้องมีลักษณะเหมือนเดิมทุกประการ) ตามระดับราคาต้นทุนในปัจจุบัน

นอกจากนี้ตามหลักการใช้ประโยชน์สูงสุดและดีที่สุด (Highest and best use principle) มองว่าที่ดินจะถูกประเมินมูลค่าแบบที่ดินเปล่าและพร้อมในการนำไปใช้ประโยชน์สูงสุดและดีที่สุด ในอีกทางหนึ่ง คือการประเมินมูลค่าจากการใช้ประโยชน์ในที่ดินอย่างสูงสุด ดังนั้น ที่ดินเปล่าอย่างเดียวย่อมอาจถูกนำไปใช้ประโยชน์สูงสุดทางหนึ่ง ขณะที่ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างก็อาจถูกนำไปใช้ประโยชน์สูงสุดได้อีกทางหนึ่ง สิ่งปลูกสร้างที่สร้างขึ้นซึ่งไม่ได้พัฒนาที่ดินตามหลักการใช้ประโยชน์สูงสุดจะมีค่าน้อยกว่าต้นทุนการก่อสร้างอสังหาริมทรัพย์ทดแทนอาคารที่สร้างขึ้นใหม่โดยมีการออกแบบไม่มีคุณภาพอาจมีคุณค่าต่ำกว่าต้นทุนได้เนื่องจากความล้าสมัยของงานออกแบบ เพราะฉะนั้นสิ่งปลูกสร้างตามหลักการใช้ประโยชน์สูงสุดคือการเพิ่มมูลค่าสูงสุดให้แก่ที่ดิน⁶⁷

⁶⁷ ภคินี ก่อคุณากร, “การใช้มูลค่าตลาดเป็นฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทย,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ,2555)

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

หนังสือ

กลุ่มนโยบายการคลังและพัฒนารายได้ สำนักบริหารการคลังท้องถิ่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น,
คู่มือปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562.

กลุ่มนโยบายการคลังและพัฒนารายได้ สำนักบริหารการคลังท้องถิ่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น,
คู่มือโครงการฝึกอบรมข้าราชการกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ความรู้เกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 (2563).

เกริกเกียรติพิพัฒน์ เสรีธรรม. การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจายอำนาจ พิมพ์ครั้งที่ 9 , กรุงเทพมหานคร:
สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์,2552.

มาลินี ศรีสุวรรณ. ความรู้เกี่ยวกับการออกแบบอาคารประเภทต่างๆ, กรุงเทพมหานคร: มหาวิทยาลัยศิลปากร,
2542.

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน,พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร:สำนักพิมพ์
วิญญูชน, 2563.

_____ , คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2550.

_____ , คำอธิบายภาษีบำรุงท้องที่, พิมพ์ครั้งที่ 2 แก้ไขเพิ่มเติม.กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์
วิญญูชน, 2549.

พลประสิทธิ์ ฤทธิรักษา, กฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น การบริหารท้องถิ่นสำหรับนักบริหารภาครัฐและ
เอกชน, กรุงเทพมหานคร: ม.ป.พ., 2544.

วิทยานิพนธ์และงานวิจัย

จุฑาภรณ์ สุวรรณเพชร. ผลของศูนย์การค้าขนาดใหญ่ชานเมืองต่อการใช้ที่ดินและการจราจรบริเวณใกล้เคียง
กรณีศึกษาเซ็นทรัลพลาซ่า, วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต ภาควิชาการวางแผนภาคและเมือง
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2528.

ชนินทร์ ชนินทร์สถาปัตยกรรม. ศูนย์การค้าวงเวียนใหญ่, วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต สาขาสถาปัตยกรรมศาสตร์
 สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง, 2527.

ชานนท์ อีระวร. การศึกษาเปรียบเทียบภาษีโรงเรือนและที่ดิน และ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: กรณีศึกษา
กองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ประเภทโรงแรมและอพาร์ทเมนท์ ระหว่างปี พ.ศ.2548-2552, การศึกษา
อิสระสำหรับนักศึกษา โครงการปริญญาโท สาขาธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.

ชินดนัย สังคะคุณ. การจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลจากการให้บริการของบริษัทต่างประเทศ: กรณีการให้บริการ
ประมวลผลแบบคลาวด์, วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์,
 2558.

พันธาทิพย์ ศรีขวัญ. ปัญหาการกำหนดค่ารายปีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน, วิทยานิพนธ์ปริญญา
มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2553.

ภคินี ก่อคุณากร. การใช้มูลค่าตลาดเป็นฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทย, วิทยานิพนธ์ปริญญา
มหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2555.

หนังสือราชการ

กระทรวงมหาดไทย. “ประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปี
 ของทรัพย์สิน”, 30 มีนาคม 2535.

_____. หนังสือกระทรวงมหาดไทย ด่วนมาก ที่ มท.0312/ว560 เรื่อง คาแนะนาการ
 คำนวณค่ารายปีและการประเมินภาษีโรงเรือน, 23 เมษายน 2522.

_____. หนังสือกระทรวงมหาดไทย ด่วนที่สุด ที่ มท.0307/ว2393 เรื่อง ชักซ้อม

แนวทางการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน, 10 กันยายน 2536.

_____. หนังสือกระทรวงมหาดไทย ที่ มท.0407/394, 25 มีนาคม 2528.

ระเบียบคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ พ.ศ. 2535

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

กรมธนารักษ์. รายงานผลการตรวจราชการของผู้ตรวจราชการกระทรวงการคลัง. [ออนไลน์], แหล่งที่มา : <http://124.109.24.121/home/inspection/images/stories/acrobat/02031-297-11-1-55-1139.pdf>. [2564, กุมภาพันธ์ 24]

กรมธนารักษ์. ค่านิยมประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง รอบบัญชีปี พ.ศ. 2559 – 2562. [ออนไลน์], แหล่งที่มา : http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/search_data/deprice.htm. [2564, กุมภาพันธ์ 6]

กรมธนารักษ์. [ออนไลน์], แหล่งที่มา : http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/mobile_index_s_constr_price.asp. [2564, กุมภาพันธ์ 6]

คอมมิวนิตี้ออลล์ ทำไมจึงไม่สำเร็จ. [ออนไลน์], แหล่งที่มา : http://www.area.co.th/thai/area_announce/area_press.php?strquey=press_announcement2556.htm. [2564, กุมภาพันธ์ 6]

ธุรกิจค้าปลีก. [ออนไลน์], แหล่งที่มา : <https://insurancethai.net/webboard/single.php?id=643>. [2564, กุมภาพันธ์ 6]

ราคาประเมินโรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง. [ออนไลน์], แหล่งที่มา : <http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/>. [2564, กุมภาพันธ์ 24]

Pattarat. ถามตอบซัดๆ 12 ข้อข้องใจ “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง” เตรียมจัดเก็บครั้งแรก สิงหาคม’63. [ออนไลน์], แหล่งที่มา : <https://positioningmag.com/1265653>. [2564, กุมภาพันธ์ 24]

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

ภาษาต่างประเทศ

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

Si Jie, Property Tax Singapore – Calculate IRAS Payment and Annual Value. [Online],A vailable from : <https://www.icompareloan.com/property-tax-singapore/>[2021, April 7]

IRAS, INVESTOR’S GUIDE TO PROPERTY TAX, [online], A vailable from : <http://www.iras.gov.sg> [2021, march 19]

Real Property Taxation in the Philippines. [online],A vailable from : <http://www1.worldbank.org/publicsector/decentralization/June2003Seminar/Philippines.pdf> [2021, march 19]

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง

Local Government Code of 1991 , Republic Act (R.A.) no.7160

Property Tax Act (CHAPTER 254) REVISE EDITION 2005

