

ปัญหาทางกฎหมายตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562¹

สุระวิวรรณ จิโน²

จากการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาทางกฎหมายตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงประวัติความเป็นมา แนวคิด และทฤษฎี หลักเกณฑ์การใช้กฎหมายที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง อย่างมีขอบเขต ซึ่งทำให้ผู้ศึกษาได้รับความรู้ความเข้าใจว่าการใช้บังคับกฎหมายภาษีต้องมีการบังคับใช้กับบุคคลอย่างเสมอภาคเท่าเทียมกัน โดยอ้างอิงจากแนวคิดหลักความเสมอภาคที่เน้นถึงสิทธิเสรีภาพ และความเสมอภาคกันของคนในสังคม อีกทั้งยังเห็นถึงความสำคัญของการจัดเก็บภาษี เนื่องจากการจัดเก็บภาษีนี้นั้นเป็นการส่งเสริมให้ท้องถิ่นมีความเจริญก้าวหน้าซึ่งการจัดเก็บภาษีนี้นี้จะได้นำภาษีที่ได้รับจัดเก็บจากประชาชนมาใช้ให้ก่อประโยชน์ต่อส่วนรวม อีกทั้งยังเป็นการช่วยให้ท้องถิ่นเกิดการพัฒนาได้อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น ซึ่งหากศึกษาจากกฎหมายเดิมคือ กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 จะเห็นว่าการจัดเก็บภาษีจากกฎหมายนี้ค่อนข้างเก่าและล้าสมัยมาก อีกทั้งไม่สามารถเป็นแหล่งรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในการจัดเก็บภาษี

เมื่อศึกษาจากกฎหมายแล้ว ทำให้ทราบถึงสภาพปัญหาของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ผู้ศึกษาพบว่า ควรจะมีการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายเพื่อจัดปัญหาซึ่งเกิดจากการแก้ไขข้อบกพร่องบางประการในการบัญญัติกฎหมาย ไม่ว่าจะเป็นความไม่ชัดเจนในการบังคับใช้กฎหมาย หรือการคิดคำนวณอัตราภาษีในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีสภาพที่แตกต่างกัน รวมถึงความไม่เหมาะสมในการคิดคำนวณ

จากการศึกษากฎหมายดังกล่าวข้างต้น ทำให้ทราบว่ากฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างยังมีปัญหาที่เกิดขึ้นอีกหลายประการ ซึ่งสรุปได้ ดังต่อไปนี้

ในกรณีแรกคือปัญหาเกี่ยวกับอัตราภาษีสิ่งปลูกสร้างเชิงที่อยู่อาศัยและเชิงพาณิชย์ เนื่องจากเป็น

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่อง ปัญหาทางกฎหมายตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ ดร.ณฐ สันตาสว่าง และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์ จุฑามาศ นิสารัตน์ รองศาสตราจารย์ และ ดร.ปภาศรี บัวสวรรค์

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิเทศศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนภูมิภาค) คณะนิเทศศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ปัญหาในการคิดคำนวณอัตราภาษีของสิ่งปลูกสร้าง ในมาตรา 94 (4)(ก) กับมาตรา 94 (4)(ข) จะเห็นได้ว่าที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยกับกรณีทิ้งไว้ว่างเปล่าไม่ได้ทำประโยชน์นั้นอัตราภาษีที่ค่อนข้างแตกต่างกันมาก โดยในมาตรา 94 อนุ 4 หากกระทำการในเชิงพาณิชย์ เช่น เจ้าของซื้อคอนโดไว้แล้วปล่อยให้เช่า การเสียภาษีจะเสียในอัตราที่ค่อนข้างต่ำกว่ากรณีทิ้งไว้ว่างเปล่า และหากบุคคลใดได้รับมรดกตกทอดเป็นที่ดินใจกลางเมืองที่มีราคาประเมินที่สูงมาก เช่น ย่านทองหล่อ สุขุมวิท การเสียอัตราภาษีจะถูกคิดจากฐานภาษี ซึ่งกรณีบุคคลนั้นเป็นผู้รับมรดกการเสียภาษีจะเสียในอัตรา 10% ของส่วนเกิด 100 ล้านบาท ทำให้เกิดปัญหาในการรับภาระการเสียภาษีที่ค่อนข้างสูงมาก หากบุคคลใดมีรายได้ไม่เพียงพอในการชำระภาษี ก็อาจเกิดปัญหาขึ้นได้ จากข้อมูลราคาประเมินที่ดินในปี 2553 -2566 จะพบว่าราคาประเมินที่ดินในย่านเหล่านี้มีสูงถึง 400,000 – 500,000 บาทต่อตารางวา

ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ยังไม่ได้ใช้ประโยชน์ของรัฐวิสาหกิจในมาตรา 8 ของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่ได้กำหนดให้ (12) ทรัพย์สินอื่นที่กำหนดในกฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใน (2) ที่กำหนดว่าทรัพย์สินของรัฐวิสาหกิจที่ยังมิได้ใช้ประโยชน์ในกิจการของรัฐวิสาหกิจ การบัญญัติเช่นนี้ทำให้เกิดปัญหาว่า กรณีทรัพย์สินของรัฐวิสาหกิจที่ยังมิได้ใช้ให้เกิดประโยชน์ในทางส่วนรวมกลับได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษี หากมองในทางกลับกันจะเห็นว่าในมาตรา 8 การได้รับการยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น จะเป็นทรัพย์สินที่เป็นของรัฐหรือที่ใช้ประโยชน์ต่อสาธารณะประโยชน์ รวมถึงกิจการสาธารณะ อีกทั้งรัฐวิสาหกิจหากประกอบกิจการมาแล้วก็ได้กำไรมาไม่ต่างกับเอกชน แต่กลับได้รับการยกเว้นภาษีในส่วนนี้ ทำให้ขัดต่อหลักความเป็นธรรมและความเสมอภาคซึ่งถือเป็นหลักสำคัญของระบบภาษีอากรที่ดี³ เมื่อศึกษาถึงกฎหมายต่างประเทศนั้นจะพบว่าในบางประเทศทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษีจะได้รับการยกเว้นจากภาษีทรัพย์สินบางประเภท โดยมีหลักเกณฑ์การพิจารณาที่แตกต่างกันไป เช่น การใช้หลักความเป็นเจ้าของหรือกรณีของทรัพย์สินของเอกชนหรือรัฐบาลรวมไปถึงหลักการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน เช่น ทรัพย์สินที่ใช้ในกิจกรรมของสาธารณประโยชน์ หรือการกุศล กิจกรรมที่ไม่แสวงหาผลกำไร หรือลักษณะของผู้เป็นเจ้าของหรือผู้ครอบครองทรัพย์สิน เช่น มีการยกเว้นการจัดเก็บภาษีสำหรับผู้สูงอายุหรือผู้พิการ ทั้งนี้หากทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นส่วนใหญ่จะได้แก่ ทรัพย์สินของรัฐ โรงเรียน หรือมหาวิทยาลัย รวมไปถึงทรัพย์สินที่เป็นศาสนสถานและสุสานสาธารณะ องค์กรที่ทำกิจกรรมการกุศลโดยไม่แสวงหาผล

³ ลักษณะของภาษีที่ดิน. [online]. Available URL: <http://www.bsa.co.th/>

กำไร เป็นต้น แต่ในประเทศไทยกรณีตัวอย่างของการนำทรัพย์สินที่เป็นของเอกชนที่ให้ราชการใช้เพื่อสาธารณะประโยชน์ อย่างกรณีที่ดินของนายชววิทย์ ที่ยกให้เป็น สวนชววิทย์ ให้สาธารณชนใช้ในเวลา กลางวันนั้นมีมูลค่ารวม 5,040 ล้านบาท ถ้าต้องเสียภาษี 0.3% ก็จะเป็นเงิน 151.2 ล้านบาทต่อปี แต่การให้ ราชการใช้ประโยชน์เป็นสวนสาธารณะหรือเป็นสนามฟุตบอลประจำเขต หรือเป็นที่จอดรถทางราชการ ในช่วงที่ยังไม่ได้นำไปใช้ประโยชน์ก็ไม่ต้องเสียภาษี

ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของสถาบันการเงินที่เป็นทรัพย์สินรอการขาย หรือ NPA คือ NON PERFORMING ASSETS เป็นทรัพย์สินที่ไม่ก่อให้เกิดกระแสเงินสดเข้าสู่ธุรกิจ โดยใน มาตรา 55 ของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้กำหนดให้ลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบาง ประเภทเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพสังคมโดยไม่เกินร้อยละ 90 ซึ่งจะถูกกำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาการ ลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มาตรา 4 อนุ 1 คือที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นอสังหาริมทรัพย์รอการขายที่ หน่วยงานด้านสถาบันการเงินได้รับมาเป็นเวลาไม่เกิน 5 ปีนับแต่อสังหาริมทรัพย์นั้นตกเป็นของหน่วยงาน เช่น กรณีสถาบันการเงินได้รับที่ดินมูลค่า 10 ล้านบาท ภาระภาษีที่ต้องจ่ายใน 5 ปีแรกคือ 200 บาท หากพ้น 5 ปีไปจะเสียภาษีมูลค่า 2000 บาท หากสถาบันไม่สามารถทยอยการขายที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างได้ก็จะเสีย ภาษีในอัตราที่สูงขึ้นจาก 5 ปีแรก แม้ว่ากฎหมายจะลดหย่อนให้สถาบันการเงินเร่งการขายทรัพย์สินเพื่อลด ภาระจากผลกระทบจากพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่ภาระภาษีในการมีทรัพย์สินรอการ ขายบางรายการมีถึง 10 ปีซึ่งมีมูลค่าถึง 40,000 ล้านบาทโดยสถาบันการเงินได้ชี้แจงว่าสภาพเศรษฐกิจและ สังคมในปัจจุบันไม่เอื้อต่อการขายออกของอสังหาริมทรัพย์มากนัก ประกอบกับมีโรคระบาดของไวรัสโค วิด -19 ทำให้เศรษฐกิจไม่คล่องตัว การขายจึงเป็นไปได้ยากมาก และสภาพอสังหาริมทรัพย์ส่วนใหญ่นั้นมี สภาพคล่องต่ำ เช่น โรงงาน นอกจากนี้ทรัพย์สินที่มีการถือครองมากกว่า 54 ปี ไม่ว่าจะเป็นอสังหาริมทรัพย์ หรือที่ดินรกร้างว่างเปล่า ภาระภาษีอยู่ที่ 0.3-0.7 % เช่น โรงงานที่มีมูลค่า 10 ล้านบาท ภาษีในช่วง 5 ปีแรกคือ 3,000 บาท หากพ้น 5 ปีไปจะต้องเสียถึง 30,000 บาทต่อปี อีกทั้งยังมีปัญหาอื่นตามมาอีก ในกรณีของ ธนาคาร หากในธนาคารนั้นมีสาขางานการบังคับบัญชาที่ซับซ้อน ทำให้ในแต่ละรายการต้องผ่านขั้นตอน การทำงานที่ซับซ้อนและยุ่งยาก รวมถึงในแต่ละขั้นตอนอาจต้องใช้ระยะเวลาที่ยาวนาน หรือแม้แต่ในกรณี ธนาคารรับโอนทรัพย์สินชำระหนี้ หรือได้รับทรัพย์สินนั้นมาจากการขายทอดตลาดของสำนักงานบังคับคดีมาใน ราคาที่สูง ดังนั้นจึงต้องส่งผลให้ทรัพย์สินนั้นมีต้นทุนที่สูง การตั้งราคาขายจึงเป็นปัจจัยที่สำคัญที่สุด หากมี ต้นทุนที่สูง ประกอบกับสภาพเศรษฐกิจในปัจจุบันไม่ได้เอื้ออำนวยมากนัก การตัดสินใจซื้อของประชาชน

จึงเป็นไปได้ยาก และหากทรัพย์สินที่อยู่ในความดูแลของธนาคารนั้นมีสภาพทรัพย์สินที่ค่อนข้างทรุดโทรม ขาดการดูแลอย่างทั่วถึง ก็อาจเป็นปัจจัยที่ส่งผลให้ผู้บริโภคบางกลุ่มไม่มั่นใจและไม่ยอมรับในทรัพย์สินรอการขาย ซึ่งจากกรณีดังกล่าวยังมีปัญหาในเรื่องทำเลที่ตั้งของทรัพย์สินนั้นไม่เหมาะสม ไม่ว่าจะเป็นปัญหาเรื่องการเข้า-ออกของสถานที่ตั้ง เช่นที่ดินนั้นมีทางเข้าออกสู่สาธารณะ แต่ไม่มีสภาพที่เอื้ออำนวยต่อการสัญจรหรือทางเข้าออกนั้นติดภาระจำยอม จากปัจจัยที่กล่าวมาข้างต้น จึงทำให้เกิดปัญหาต่อธนาคารเนื่องจากหากทรัพย์สินที่รอการขายยังคงอยู่กับธนาคาร แต่ไม่สามารถกระจายออกสู่ตลาดได้ หากเวลานานจะทำให้สภาพปัญหาของสิ่งก่อสร้างทรุดโทรมไป ส่งผลให้ผู้ซื้อไม่เลือกซื้อทรัพย์สินนั้น ถึงแม้จะมีมาตรการลดภาษีให้ถึงร้อยละ 90 เพื่อให้ธนาคารเร่งทยอยการขายทรัพย์สินออกสู่ตลาด แต่หากศึกษาถึงปัจจัยและสภาพสังคม สภาพเศรษฐกิจในปัจจุบันจะพบได้ว่าการเร่งทยอยการขายออกในช่วง 5 ปีแรกนั้นจึงเป็นไปได้ค่อนข้างยาก

ปัญหาการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยในมาตรา 36 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ได้ให้กรมธนารักษ์หรือสำนักงานธนารักษ์พื้นที่เป็นผู้ส่งบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งจากการศึกษาข้อมูลได้พบว่ายังมีปัญหาเกิดขึ้นเนื่องจากข้อมูลที่กรมธนารักษ์ได้รับมานั้นเป็นข้อมูลจากกรมธนารักษ์ส่วนกลางไม่ว่าจะเป็นเรื่องขนาดพื้นที่ราคาการซื้อขายที่ดินซึ่งการที่กรมธนารักษ์ได้รับข้อมูลนั้นมาจาก 3 ส่วนดังนี้

1. ข้อมูลจากกรมธนารักษ์ส่วนกลาง
2. ข้อมูลจากกรมที่ดิน
3. ข้อมูลที่เจ้าหน้าที่ของสำนักงานธนารักษ์พื้นที่ออกสำรวจ

และนำข้อมูลทั้งสามมาวิเคราะห์ประกอบกัน ทำให้การวิเคราะห์ข้อมูลนั้นค่อนข้างคิดเพี้ยนไปถึง 25-30% เนื่องจากข้อมูลที่ได้รับมานั้นมาจากอาจจะไม่อัปเดตเท่าที่ควร เนื่องจากข้อมูลที่กรมธนารักษ์ได้รับมานั้นจะเป็นข้อมูลจากกรมธนารักษ์พื้นที่จะเป็นฝ่ายติดต่อประสานงานไปที่ส่วนกลาง และส่วนกลางจะส่งข้อมูลต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นเรื่องพื้นที่ การคาบเกี่ยวของที่ดินในพื้นที่ต่าง ๆ ซึ่งอยู่คนละอำเภอรวมถึงราคาการประเมินที่ดินที่ซื้อขายกันให้กับสำนักงานธนารักษ์พื้นที่ โดยข้อมูลบางส่วนนั้นส่วนกลางจะมีการใช้พิกัดจุดในบางพื้นที่จากคอมพิวเตอร์ ทำให้บางครั้งข้อมูลที่ได้มานั้นอาจมีการคลาดเคลื่อนไป เมื่อเปรียบเทียบ

ประเทศสหรัฐอเมริกา⁴จะพบว่ารูปแบบในการประเมินภาษีทรัพย์สินนั้น จะกระทำโดยการให้เจ้าของที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างทำการกรอกข้อมูลมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อส่งให้หน่วยงานที่รับผิดชอบ โดยใน เอกสารที่เจ้าของที่ดินจะต้องทำการกรอกนั้น ประกอบด้วยรายละเอียดดังต่อไปนี้

1. ที่อยู่ของอสังหาริมทรัพย์ หากมีการเปลี่ยนแปลงต้องแจ้งให้ทราบ
2. การบันทึกข้อมูลที่ดินที่เจ้าของที่ดินจ่ายไปตามจริงในรายปี
3. ลักษณะสภาพแวดล้อมภายนอกของสิ่งปลูกสร้าง เช่น ในระยะเวลา 1-2 ปีนั้น มีการพัฒนาที่ดิน บริเวณนั้นอย่างไรบ้าง มีการก่อสร้างอาคารหรือทำถนนเพิ่มเติมอย่างไร เพื่อเป็นการประกอบว่าที่ดินนั้นมีความเจริญขึ้นมากน้อยเพียงใด
4. กรอกขนาดที่ดินที่ใช้ในแต่ละลักษณะการใช้ที่ดิน ขนาดพื้นที่ ความลึกของดินที่เป็นบริเวณขอบริมถนน ซึ่งจะเห็นได้ว่ารูปแบบวิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกานั้นจะเคร่งครัดตั้งแต่การประเมินมูลค่าทรัพย์สินจากสภาพตัวอาคารทั้งภายในและภายนอก

จากการศึกษาค้นคว้าพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ผู้ศึกษาพบว่ามีข้อเสนอแนะ คือ

1. ปัญหาเกี่ยวกับอัตราภาษีสิ่งปลูกสร้างเชิงที่อยู่อาศัยและเชิงพาณิชย์ ผู้ศึกษาพบว่าข้อเสนอแนะคือ ปรับปรุงแก้ไขเรื่องอัตราภาษี มาตรา 94 “ ในการคิดคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ใช้อัตราภาษีของฐานภาษีที่คงที่ โดยแบ่งแยกการใช้ประโยชน์ในที่ดิน สิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่อในทะเบียนบ้าน ให้คิดอัตราภาษีโดยคำนวณจากประเภทของที่อยู่อาศัยโดยไม่ต้องมีการแบ่งแยกว่าใช้เป็นที่อยู่อาศัยหรือใช้เพื่อการพาณิชย์ และในมาตรา 94(6)(ก) ให้ยกเว้นภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ หรือมีการลดอัตราภาษีสำหรับส่วนนี้ ”

2. การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ยังไม่ได้ใช้ประโยชน์ของรัฐบาลในมาตรา 8(12) ผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะคือ ควรมีการแก้ไขในมาตรา 8(12) คือการที่จะได้รับการยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีนั้น ให้รวมถึงสำหรับในทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลและก่อให้เกิดประโยชน์ต่อสาธารณชน

⁴ William J. McCluskey, Comparative Property Tax Systems (England: Avebury Academic Publishing Group Gower House, 1991), pp.4

3. การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของสถาบันการเงินที่เป็นทรัพย์สินรอการขายหรือ NPA ในมาตรา 55 ผู้ศึกษาเห็นควรให้มีการแก้ไข ดังนี้ มาตรา 55 การลดภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภท เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจ สังคม เหตุการณ์ กิจการหรือสภาพแห่งท้องที่ให้กระทำได้โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกา แต่ต้องไม่เกินร้อยละเก้าสิบของจำนวนภาษีที่จะต้องเสีย กรณีของทรัพย์สินที่เป็นทรัพย์สินรอการขายของสถาบันการเงินให้มีการคิดอัตราภาษีโดยแบ่งเป็นประเภทของสิ่งปลูกสร้าง กรณี พาณิชยกรรม โรงเรือนอื่น ๆ ให้ลดภาษีร้อยละ 90 จนกว่าสิ่งปลูกสร้างนั้นจะทำการขายได้

4. การประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยในมาตรา 36 ผู้ศึกษาเห็นควรแก้ไขดังนี้ มาตรา 36 ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้มีหน้าที่ในการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์สำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่ในอาณาเขตขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของตน โดยอิงจากข้อมูลของกรมธนารักษ์และสำนักงานที่ดิน แล้วนำข้อมูลทั้งหมดมาประกอบการพิจารณา

เอกสารอ้างอิง

ลักษณะของภาษีที่ดี. [online].Available URL: <http://www.bsa.co.th/>

William J. McCluskey, **Comparative Property Tax Systems** (England: Avebury Academic Publishing Group Gower House, 1991), pp.4