

ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง¹

ณิชา โชติอ่อน²

ปัจจุบันได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยได้เริ่มดำเนินการจัดเก็บตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2563 เป็นต้นมา และได้มีการยกเลิกพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 โดยกระทรวงการคลังได้ชี้แจงถึงความจำเป็นในการปรับปรุงระบบการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินใหม่ว่า กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดินรวมทั้งภาษีบำรุงท้องที่ ที่ใช้ในปัจจุบันล้าสมัย ฐานภาษีไม่สอดคล้องกับความเป็นจริง อัตราภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จัดเก็บร้อยละ 12.5 ของค่ารายปีค่อนข้างสูง เจ้าหน้าที่ใช้ดุลยพินิจในการพิจารณาประเมินค่ารายปีค่อนข้างมาก สำหรับภาษีบำรุงท้องที่ อัตราคิดแบบลดลอย ราคาปานกลางของที่ดินล้าสมัย เพราะยังคงใช้ฐานราคาปานกลางที่ดินเมื่อรอบปี 2521-2524 โดยเฉพาะกฎหมายทั้งสองฉบับนี้มีข้อยกเว้นและลดหย่อนมาก เช่นนี้ ด้วยสภาพปัญหาดังที่กล่าวมาจึงได้มีการยกเลิกกฎหมายทั้งสองฉบับ และตราพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ขึ้นมาเพื่อใช้บังคับแทน โดยประเมินฐานภาษีจากมูลค่าทั้งหมดของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้รับผิดชอบการจัดเก็บภาษีดังกล่าว

วัตถุประสงค์ของการตราพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เพื่อปฏิรูปโครงสร้างของระบบภาษีทรัพย์สินให้มีความทันสมัย เป็นสากลเช่นเดียวกับนานาประเทศ เพื่อลดการใช้ดุลยพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ในการประเมินภาษี เพื่อกระตุ้นให้เจ้าของที่ดินใช้ประโยชน์ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพ ลดปัญหาการกักตุนที่ดินเพื่อเก็งกำไร รวมถึงกระตุ้นให้เกิดการกระจายการถือครองที่ดิน เพื่อเพิ่มความเป็นอิสระและประสิทธิภาพในการจัดเก็บให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอันสอดคล้องกับหลักการกระจายอำนาจ และเพื่อช่วยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้เพียงพอที่จะนำไปใช้ในการลงทุนหรือจัดบริการสาธารณะที่มีคุณภาพต่อประชาชนในพื้นที่มากยิ่งขึ้น แต่อย่างไรก็ตาม เมื่อมีการนำพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาใช้บังคับ กลับมีปัญหาว່ว่าจะสามารถช่วยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มากขึ้นจริงหรือไม่

จากการศึกษาพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ประกอบกับศึกษากฎหมายลำดับรองต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องพบประเด็นปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยล้วนแล้วแต่เป็นปัญหาสำคัญด้านกฎหมายหลายประการ ซึ่งสรุปได้ ดังต่อไปนี้

ประเด็นปัญหาประการแรก คือ ปัญหาเกี่ยวกับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัย กล่าวคือ ตามมาตรา 37 (2) แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและ

¹บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ ดร.รติชัย รตทอง และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์ ดร.ปวิศร เลิศธรรมเทวี รองศาสตราจารย์ ดร.รติชัย รตทอง และ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.สลิล สิริพิฑูร

²นักศึกษาระดับปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

สิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้มีการกำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีสำหรับการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยไม่เกินร้อยละ 0.3 ของฐานภาษี เช่นนี้ เมื่อมีการออกกฎหมายมาเพื่อจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ย่อมต้องมีการบรรเทาภาระภาษีให้แก่ประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษี โดยหนึ่งในวิธีการบรรเทาภาระภาษีนั่น คือ การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยตามมาตรา 41 ซึ่งการยกเว้นดังกล่าวต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการเพื่อกำหนดการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด

สำหรับประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร มีหลักเกณฑ์ว่าสำหรับกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยให้นำมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นหักด้วย 50 ล้านบาท และสำหรับกรณีสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัย นำมูลค่าของสิ่งปลูกสร้างนั้นหักด้วย 10 ล้านบาท

เมื่อศึกษาถึง “ข้อมูลสิ่งปลูกสร้าง” ตามรายงานวิจัยของกองยุทธศาสตร์และสารสนเทศที่อยู่อาศัยฝ่ายวิชาการพัฒนาที่อยู่อาศัย การเคหะแห่งชาติซึ่งได้รวบรวมจัดทำข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสถานการณ์ที่อยู่อาศัยปี พ.ศ. 2561 พบว่า ที่อยู่อาศัยที่ภาคเอกชนเปิดตัวใหม่ ในช่วงระดับราคา 2.01 ถึง 3 ล้านบาท มีจำนวนมากที่สุด ประกอบกับ “ข้อมูลที่ดิน” ตามรายงานวิจัยที่สำนักงานเศรษฐกิจการคลังได้ทำการศึกษาแนวทางการประเมินมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เพื่อเตรียมความพร้อมในการนำพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาปรับใช้ในประเทศไทย โดยได้ใช้ข้อมูลตัวอย่างที่ดินจากเทศบาลนครปากเกร็ด อำเภอปากเกร็ด จังหวัดนนทบุรี พบว่าส่วนใหญ่มีขนาดที่ดินไม่เกิน 50 ตารางวา และรองลงมา คือ มีขนาดที่ดินไม่เกิน 100 ตารางวา ประกอบกับมีราคาประเมินที่ดินไม่เกินตารางวาละ 30,000 บาท เมื่อนำมาวิเคราะห์พบว่า สำหรับที่ดินที่มีขนาดไม่เกิน 50 ตารางวาและที่ดินที่มีขนาดไม่เกิน 100 ตารางวา หากมีราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินตารางวาละ 30,000 บาท จะคิดเป็นเงิน 1.5 ล้านบาทและ 3 ล้านบาทตามลำดับ เช่นนี้ จึงสรุปได้ว่าราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินส่วนใหญ่แล้วจะอยู่ที่ 1.5 ถึง 3 ล้านบาท หรือมีราคาไม่เกิน 3 ล้านบาท

ดังนั้น จะเห็นได้ว่าการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายมีมูลค่าที่สูงมาก ไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ที่อยู่อาศัยของผู้มีหน้าที่เสียภาษีในประเทศไทย เนื่องจากราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทยมีราคาของที่อยู่อาศัยส่วนใหญ่อยู่ในระดับราคาไม่เกิน 3 ล้านบาท และราคาของที่ดินส่วนใหญ่ก็มีราคาไม่เกิน 3 ล้านบาท เช่นนี้ เมื่อนำราคาของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยมารวมกันก็จะมีราคาเพียง 6 ล้านบาทเท่านั้น ซึ่งแสดงให้เห็นว่าประชาชนที่เป็นบุคคลธรรมดาส่วนใหญ่ในประเทศไทยจะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย เพราะมีราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่เกิน 10 ล้านบาท หรือ 50 ล้านบาทแล้วแต่กรณี เช่นนี้ แม้ว่าการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีอันเป็นการช่วยบรรเทาภาระภาษีให้แก่ประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะเป็นหลักการที่ดี แต่การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีนี้นั้นมีจำนวนที่สูงเกินไป ส่งผลกระทบให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีในส่วนนี้ได้น้อย และทำให้ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีมียกเว้นมากกว่าภาษีที่จัดเก็บได้ ไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ของ

กฎหมายที่ต้องการให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีรายได้เพิ่มขึ้นเพียงพอต่อการนำไปใช้ในการจัดบริการสาธารณะที่มีคุณภาพต่อประชาชนในพื้นที่ อีกทั้งยังขัดกับหลักการทำรายได้ (Productivity) ที่มีหลักว่าระบบภาษีอากรที่ดีควรเป็นระบบที่ทำรายได้สูงให้แก่รัฐบาล เพื่อนำรายได้นั้นไปพัฒนาท้องถิ่นต่อไป

ประเด็นปัญหาประการที่สอง คือ ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามขนาดของธุรกิจ กล่าวคือ ตามมาตรา 37 (3) แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดให้จัดเก็บภาษีจากที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่น คือ นอกเหนือจากการใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมและใช้เป็นที่อยู่อาศัย เช่น ใช้ประโยชน์ในการประกอบกิจการเชิงพาณิชย์กรรม โดยให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี ซึ่งหมายความว่าจะต้องจัดเก็บภาษีในอัตราเดียวกันสำหรับการประกอบธุรกิจพาณิชย์กรรมทุกประเภท ไม่ได้มีการแบ่งแยกประเภทและขนาดของธุรกิจอย่างชัดเจน ส่งผลให้การจัดเก็บภาษีดังกล่าวก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้ประกอบการธุรกิจพาณิชย์กรรมขนาดเล็กที่ต้องแบกรับภาระภาษีมากยิ่งขึ้น ซึ่งการจัดเก็บภาษีดังกล่าวขัดต่อหลักความเป็นธรรมตามแนวตั้ง (Vertical Equity) รวมทั้งยังขัดต่อหลักความเสมอภาคทางภาษีอากรด้วย เนื่องจากผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีที่แตกต่างกันหรืออยู่ในระดับทางเศรษฐกิจที่แตกต่างกัน ควรเสียภาษีแตกต่างกัน กล่าวคือ ผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีมากควรเสียภาษีมาก ในขณะที่ผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษีน้อยก็ควรเสียภาษีน้อย

จากการศึกษาการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นของประเทศญี่ปุ่น กรณีการจัดเก็บภาษีการประกอบธุรกิจ (Enterprise Tax) พบว่ามีการกำหนดหลักเกณฑ์ที่มีประสิทธิภาพและมีความเป็นธรรมต่อผู้ประกอบการอันสอดคล้องกับหลักภาษีอากรที่ดี เนื่องจากภาษีประเภทนี้จะให้ความสำคัญกับขนาดของกิจการประกอบกับใช้หลักเกณฑ์ด้าน “รายได้” ของนิติบุคคลเป็นเกณฑ์ในการคำนวณและจัดเก็บภาษี หลักเกณฑ์ดังกล่าวจึงส่งผลให้ผู้ประกอบการธุรกิจขนาดเล็กไม่ต้องแบกรับภาระภาษีมากเกินไป เช่นนี้ หลักการจัดเก็บภาษีการประกอบธุรกิจ (Enterprise Tax) ของประเทศญี่ปุ่นจึงเหมาะแก่การนำมาปรับใช้กับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทย ซึ่งจะทำให้ผู้มีรายได้มากย่อมต้องเสียภาษีมากกว่าผู้มีรายได้น้อย ทั้งนี้ เพื่อก่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการธุรกิจทุกขนาด

ประเด็นปัญหาประการที่สาม คือ ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดประเภทของการประกอบเกษตรกรรมในการจัดเก็บภาษีจากที่ดินที่ไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ กล่าวคือ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ตามมาตรา 37 (1) กรณีการจัดเก็บภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.15 ของฐานภาษี และตามมาตรา 37 (4) กรณีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี

จากการศึกษาบทบัญญัติแห่งกฎหมายในมาตรา 37 (4) พบว่าบทบัญญัตินี้ดังกล่าวมีประเด็นปัญหาเกี่ยวกับที่ดินที่ไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ กล่าวคือ การที่จะพิจารณาว่าที่ดินใดเป็นที่ดินที่ไม่ได้ทำ

ประโยชน์สมควรแก่สภาพหรือไม่นั้น ต้องพิจารณาตามหลักเกณฑ์ในกฎกระทรวงกำหนดที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามสมควรแก่สภาพ พ.ศ. 2562 ข้อ 2 (1) ประกอบกับประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม แต่อย่างไรก็ตาม หลักเกณฑ์ดังกล่าวยังไม่มีความแน่นอนชัดเจน ไม่สอดคล้องต่อหลักความแน่นอน (Certainly) เนื่องจากหลักเกณฑ์ในการพิจารณาการใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมตามบัญชีแนบท้าย ก ได้กำหนดชนิดของพืชเพียง 51 ชนิดเท่านั้น และหากมีการประกอบเกษตรโดยปลูกพืชชนิดอื่นนอกเหนือจากที่กำหนดไว้ จะต้องอาศัยการตีความโดยเทียบเคียงจากชนิดพืชที่มีลักษณะที่ใกล้เคียงที่สุดที่ได้กำหนดไว้ ซึ่งเมื่อต้องมีการตีความย่อมส่งผลให้การจัดเก็บภาษีไม่มีประสิทธิภาพและไม่เป็นบรรทัดฐานเดียวกัน อีกทั้งหากตีความแตกต่างกันก็จะส่งผลให้เกิดการจัดเก็บภาษีในอัตราที่แตกต่างกันด้วย กล่าวคือ หากมีการทำประโยชน์ไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ก็ถือว่าเป็นที่ดินที่ไม่ได้ทำประโยชน์ตามสมควรแก่สภาพ ต้องเสียภาษีในอัตราไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษีตามมาตรา 37 (4) แต่ในทางกลับกันหากมีการทำประโยชน์เป็นไปตามหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ย่อมถือว่ามีการใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม จะเสียภาษีเพียงอัตราไม่เกินร้อยละ 0.15 ของฐานภาษีตามมาตรา 37 (1) ทำให้ไม่สอดคล้องกับหลักความแน่นอน (Certainly) ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี และส่งผลให้ขาดหลักการทำรายได้ (Productivity) ด้วย

จากการศึกษาหลักเกณฑ์การจำแนกการใช้ประโยชน์ที่ดิน (Land Use Classification) สำหรับพื้นที่เกษตรกรรม (Agricultural Land) ของกรมพัฒนาที่ดินพบว่า กรมพัฒนาที่ดินมีการจำแนกการใช้ประโยชน์ที่ดินไว้อย่างละเอียดและน่าสนใจ โดยได้มีการจำแนกออกเป็น 6 กลุ่มที่สำคัญ อันได้แก่ พื้นที่นา พืชไร่ ไม้ยืนต้น ไม้ผล พืชสวน และพืชน้ำ ซึ่งแต่ละกลุ่มก็จะมีการกำหนดชนิดของพืชไว้อย่างชัดเจนและง่ายต่อการนำไปใช้ ซึ่งเหมาะแก่การนำไปปรับใช้กับหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมของประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย ทั้งนี้ เพื่อทำให้เกิดความแน่นอนชัดเจนและเป็นบรรทัดฐานเดียวกัน รวมทั้งลดปัญหาการตีความของแต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อันจะส่งผลให้การจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

ประเด็นปัญหาประการที่สี่ คือ ปัญหาเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีที่ดินมีกฎหมายกำหนดห้ามมิให้ทำประโยชน์ กล่าวคือ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้มีการกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีไว้ในมาตรา 8 (12) ประกอบกับกฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ข้อ (10) กรณีที่ดินที่กฎหมายกำหนดห้ามมิให้ทำประโยชน์ ซึ่งจากบทบัญญัติแห่งกฎหมายดังกล่าวพบว่ามีบุคคลบางกลุ่มใช้ช่องว่างของกฎหมายเพื่อหลบหลีกภาษีอากรที่ยอมรับไม่ได้ ทำให้ตนไม่ต้องเสียภาษีอากรอันเป็นการกระทำที่ขัดต่อหลักสุจริต และส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีได้ลดลง ยกตัวอย่างเช่น หากมีผู้บุกรุกเข้าไปทำประโยชน์ในที่ดินป่าสงวนแห่งชาติซึ่งเป็นที่ดินที่กฎหมายห้ามมิให้ทำประโยชน์ ย่อมหมายความว่าผู้บุกรุกป่าสงวนแห่งชาตินั้นจะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีในส่วนของที่ดินนั้น

นอกจากนี้ยังพบปัญหาในส่วนของคำปรึกษาหรือคำแนะนำเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีมีผู้บุกรุกเข้าไปทำประโยชน์ในที่ดินป่าสงวนแห่งชาติซึ่งเป็นที่ดินที่กฎหมายห้ามมิให้ทำประโยชน์ จะได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือไม่ ซึ่งคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ให้คำปรึกษาว่าพื้นที่ป่าสงวนที่กฎหมายห้ามทำประโยชน์ มิใช่ที่ดินที่มีกฎหมายห้ามทำประโยชน์โดยเด็ดขาด เพราะสามารถขออนุญาตเข้าไปทำประโยชน์ได้ จึงไม่เข้าข่ายเป็นที่ดินที่มีกฎหมายกำหนดห้ามมิให้ทำประโยชน์ตามข้อ (10) ของกฎกระทรวง ดังนั้น ผู้ที่ครอบครองหรือทำประโยชน์ในพื้นที่ป่าสงวนจึงมีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เมื่อคำปรึกษาหรือคำแนะนำเป็นเช่นนี้ จึงส่งผลให้การกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามข้อ (10) ไม่มีผลใช้บังคับ เนื่องจากไม่มีกรณีใดเลยที่เป็นที่ดินที่มีกฎหมายห้ามทำประโยชน์โดยเด็ดขาด อันจะได้รับการยกเว้นภาษี ฉะนั้น จากปัญหาข้อกฎหมายดังกล่าว จึงควรหาแนวทางแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติของกฎหมายในเรื่องการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีที่ดินที่มีกฎหมายกำหนดห้ามมิให้ทำประโยชน์ ทั้งนี้ เพื่อความเป็นธรรมกับประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีทุกคน และเพื่อเป็นการยับยั้งการใช้ช่องว่างของกฎหมายในการหลีกเลี่ยงภาษีอากร อันจะส่งผลให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถจัดเก็บภาษีได้มากยิ่งขึ้น

จากการศึกษาค้นคว้าปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ผู้ศึกษาพบว่ามีข้อเสนอแนะ ดังต่อไปนี้

1. ปัญหาเกี่ยวกับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัย

ควรแก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 41 วรรคหนึ่งและวรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยแก้ไขเพิ่มเติมดังนี้

มาตรา 41 จากเดิม “ในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าล้านบาท

ในกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินสิบล้านบาท”

มาตรา 41 แก้ไขเพิ่มเติมเป็น “ในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินในการคำนวณภาษีไม่เกินหกล้านบาท

ในกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินสามล้านบาท”

นอกจากนี้ควรแก้ไขเพิ่มเติมประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรา 41 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ด้วย

2. ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามขนาดของธุรกิจ

ควรแก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 37 (3) แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยแก้ไขเพิ่มเติมดังนี้

มาตรา 37 (3) จากเดิม “ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก (1) หรือ (2) ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษี”

มาตรา 37 (3) แก้ไขเพิ่มเติมเป็น “ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก (1) หรือ (2) ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานรายได้”

3. ปัญหาเกี่ยวกับการกำหนดประเภทของการประกอบเกษตรกรรมในการจัดเก็บภาษีจากที่ดินที่ไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ

ควรแก้ไขเพิ่มเติมหมายเหตุ (1) ที่กำหนดไว้ในบัญชีแนบท้าย ก ตามประกาศกระทรวงการคลัง และกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม โดยแก้ไขเพิ่มเติมดังนี้

หมายเหตุ (1) จากเดิม “กรณีที่ไม่ปรากฏชนิดพืชตามบัญชีแนบท้ายนี้ ให้ใช้อัตราขั้นต่ำของการประกอบการเกษตรต่อไร่ โดยเทียบเคียงจากชนิดพืชที่มีลักษณะใกล้เคียงที่สุด”

หมายเหตุ (1) แก้ไขเพิ่มเติมเป็น “กรณีที่ไม่ปรากฏชนิดพืชตามบัญชีแนบท้ายนี้ ให้ใช้อัตราขั้นต่ำของการประกอบการเกษตรต่อไร่ โดยนำชนิดพืชที่กลุ่มวิเคราะห์สภาพการใช้ที่ดิน กองนโยบายและแผนการใช้ที่ดิน กรมพัฒนาที่ดินได้กำหนดไว้มาใช้บังคับ”

4. ปัญหาเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีที่ดินที่มีกฎหมายกำหนดห้ามมิให้ทำประโยชน์

ควรยกเลิกกฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ข้อ (10) “ที่ดินที่มีกฎหมายกำหนดห้ามมิให้ทำประโยชน์”

เอกสารอ้างอิง

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. คำปรึกษาหรือคำแนะนำเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

[Online]. Available URL:

http://www.dla.go.th/upload/document/type2/2020/6/23725_1_1592305129090.pdf, 2563

(มิถุนายน, 6).

กลุ่มวิเคราะห์สภาพการใช้ที่ดิน กรมพัฒนาที่ดิน. การจำแนกใช้ประโยชน์ที่ดิน (Land Use

Classification). กรมพัฒนาที่ดิน. กรุงเทพมหานคร: กรมพัฒนาที่ดิน.

กองยุทธศาสตร์และสารสนเทศที่อยู่อาศัย. สถานการณ์ที่อยู่อาศัย มกราคม - มิถุนายน 2561. การเคหะ

แห่งชาติ. กรุงเทพมหานคร: การเคหะแห่งชาติ, 2561.

ชัยสิทธิ์ บุญเนตร และคณะ. รายงานวิจัย เรื่อง การศึกษาแนวทางการประเมินมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

เพื่อเตรียมความพร้อมในการนำพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาปรับใช้ในประเทศ

ไทย. สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง. กรุงเทพมหานคร: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง

กระทรวงการคลัง, 2559.

ศุภสวัสดิ์ ชัชวาลย์ และคณะ. ระบบและรูปแบบการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น : ศึกษาเฉพาะกรณีญี่ปุ่น. พิมพ์ครั้งที่

1. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์สถาบันพระปกเกล้า, 2548.

สกล ลิโนทัย. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร:

สถาบันพระปกเกล้า, 2563.