

ปัญหาการลดและการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยตาม

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562¹

ทบ อัสวพิทักษ์ชน²

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินกรณีภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทยนั้น แต่เดิมได้มีการจัดเก็บภาษี โดยตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บจากเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นและที่ดินที่ใช้ประโยชน์ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปีหรือค่าเช่า เว้นแต่จะได้รับยกเว้นตามกฎหมาย ซึ่งมีฐานภาษีซ้ำซ้อนกับภาษีเงินได้และมีอัตราภาษีสูง ประกอบกับการใช้ดุลพินิจในการประเมินค่อนข้างมาก และ พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ซึ่งเป็นภาษีที่เก็บจากทุกคนที่มีกรรมสิทธิ์หรือครอบครองที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของตนเอง โดยที่ดินที่ต้องเสียภาษีได้แก่ พื้นที่ที่เป็นดินและพื้นที่ที่เป็นภูเขาหรือที่มีน้ำด้วย โดยผู้เป็นเจ้าของที่ดินในวันที่ 1 มกราคม ของปีใดมีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปีนั้นจากราคาปานกลางของที่ดินตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ท้ายพระราชบัญญัติ ภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 เว้นแต่จะได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนตามกฎหมายซึ่งได้ถูกบังคับใช้และไม่มีการปรับราคาปานกลางมาเป็นเวลานาน อัตราภาษีใช้อัตราถดถอย (Regressive Rate) และมีการยกเว้นลดหย่อนจำนวนมาก ทำให้การคำนวณฐานภาษี การประเมินภาษี ตลอดจนขั้นตอนการดำเนินการมีความแตกต่างกันแม้จะเป็นภาษีที่มีการจัดเก็บจากฐานทรัพย์สินเช่นเดียวกันก็ตาม ส่งผลให้การจัดเก็บภาษีตามกฎหมายทั้งสองฉบับนั้นไม่เหมาะสมกับสภาพการณ์ในปัจจุบันและทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้เสียภาษี จึงมีการยกเลิกกฎหมายทั้งสองฉบับและใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 แทน โดยให้มีการจัดเก็บภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้บัญญัติขึ้นเพื่อแก้ไขปัญหาและข้อบกพร่องของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ที่มีอยู่ก่อนหน้านี้ โดยมีหลักการที่สำคัญคือการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินประเภทที่ดินและสิ่ง

¹บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่อง ปัญหาการลดและการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์พัฒนา เรือนใจดี และคณะกรรมการสอบคือ รองศาสตราจารย์ ดร.รติชัย รตทอง และรองศาสตราจารย์ ดร. ปวีศร เลิศธรรมเทวี

²นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (วิทยาเขตบางนา) คณะนิติศาสตร์มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ปลูกสร้างโดยคิดคำนวณฐานภาษีจากมูลค่าทั้งหมดของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างตามราคาทุนทรัพย์ที่ประเมินโดยกรมธนารักษ์ โดยอัตราภาษีนี้นั้นจะแตกต่างกันไปตามลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินที่เป็นฐานภาษี อีกทั้งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้มีบทบัญญัติว่าด้วยการลดและการยกเว้นภาษี เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจ สังคม เหตุการณ์ กิจกรรม หรือสภาพแห่งท้องที่ และเป็นการลดภาระทางภาษีให้กับผู้เสียภาษีที่ได้รับผลกระทบจากเหตุอันพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป เช่น ภัยพิบัติ การก่อการร้าย การเกิดโรคระบาด หรือกรณีที่มีเหตุอันทำให้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างได้รับความเสียหาย เป็นต้น ทำให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวซึ่งจัดเก็บในอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) สามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจของประเทศ หรือการเปลี่ยนแปลงฐานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษีได้ง่าย ซึ่งสอดคล้องกับหลักของความยืดหยุ่น อันเป็นหลักเกณฑ์ที่ดีในการจัดเก็บภาษี

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีผลในการจัดเก็บภาษีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 มีหลักการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่เปลี่ยนไปจากกฎหมายเดิมซึ่งมีการกำหนดมาตรการลดและการยกเว้นภาษีไว้ในกฎหมายดังกล่าวด้วย แต่อย่างไรก็ดีมาตรการลดและการยกเว้นภาษีของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้บังคับในประเทศไทยนั้นยังไม่เหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจ ฐานะทางการเงิน และสาระสำคัญของตัวบุคคลและมีการใช้อัตราภาษีที่จัดเก็บจริงที่ค่อนข้างต่ำอีกทั้งยังได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีเป็นจำนวนสูงถึง 50 ล้านบาท หรือ 10 ล้านบาท ตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในมาตรา 41 ทำให้ผู้ที่ถือครองทรัพย์สินบางรายอาจไม่มีภาระทางภาษีทรัพย์สินมากเท่าที่ควรซึ่งขัดกับหลักการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่ให้จัดเก็บจากผู้ถือครองทรัพย์สินซึ่งมีความมั่งคั่งส่วนตัวและความสามารถในการเสียภาษี จึงเห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 อาจยังไม่เหมาะสมต่อสภาพเศรษฐกิจและสังคมของประเทศไทยและอาจสร้างปัญหาภาระทางภาษีต่อประชาชนเกินสมควรและกระทบประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

โดยสามารถแบ่งสภาพปัญหาที่เกิดขึ้นได้เป็น 4 ประการ ดังต่อไปนี้คือ

ประการแรก ปัญหาการขาดการลดและการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยสำหรับบุคคลบางประเภท กล่าวคือ เมื่อรัฐมีรายจ่ายเพื่อการพัฒนาประเทศ และมีหนี้สินอันเกิดจากการกู้ยืมเงินเพื่อใช้ในการพัฒนาประเทศ ภาษีอากรจึงถือเป็นรายได้หลักและเป็นเครื่องมือในทางการคลังที่สำคัญที่สุดของรัฐในการจัดสรรและกระจายรายได้เพื่อลดความเหลื่อมล้ำในสังคม ซึ่งช่วยในการส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ แม้การลดและการยกเว้นภาษีอาจทำให้รายได้ของรัฐลดลงไปบ้าง แต่ในสภาพความเป็นจริงทางสังคม ในแต่ละรัฐนั้นมีความแตกต่างกันอยู่หลายประการ อาทิ ฐานะความเป็นอยู่ สถานะทางสังคม สถานะทางกายภาพ หากจัดเก็บภาษีบุคคลทุกคนในจำนวนที่เท่ากัน อาจจะไม่เป็นธรรมได้ เพราะแต่ละบุคคลต่าง

ก็มีความสามารถในการเสียภาษีไม่เท่ากัน ดังนั้น การลดและการยกเว้นภาษีจึงเป็นสิ่งที่จำเป็นอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ โดยในปัจจุบันประเทศไทยกำลังก้าวเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุและประชากรในประเทศไทยโดยรวมเป็นผู้ที่มีรายได้ปานกลางไปจนถึงผู้มีรายได้น้อยและมีผู้พิการเป็นจำนวนมากกว่า 2 ล้านคน แม้ว่าตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จะมีบทบัญญัติที่เป็นการการลดภาระทางภาษีให้กับบุคคลที่ถือครองทรัพย์สินประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัย โดยการยกเว้นมูลค่าของของฐานภาษีจำนวน 50 ล้านบาทสำหรับผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีจำนวน 10 ล้านบาทสำหรับผู้ที่เป็นเจ้าของเฉพาะสิ่งปลูกสร้างตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวข้างต้น หรือการลดและการยกเว้นภาษีเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจฯ หรือเพื่อรองรับความเสียหายของทรัพย์สินอันเกิดจากเหตุภัยพิบัติหรือเหตุอื่นๆ ที่กำหนดไว้นั้นจะเป็นการลดภาระทางภาษีให้กับบุคคลที่ถือครองทรัพย์สินได้จำนวนหนึ่งแล้วก็ตาม แต่บทบัญญัติดังที่ได้กล่าวมาข้างต้นนั้น ก็เป็นเพียงการลดและการยกเว้นภาษีที่ให้กับบุคคลทุกคนโดยอาศัยเหตุปัจจัยทางด้านทรัพย์สินหรือสภาพเศรษฐกิจของประเทศเป็นหลักในการได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเช่น การยกเว้นมูลค่าฐานภาษีโดยการพิจารณาจากราคาประเมินของทรัพย์สิน หรือการลดและการยกเว้นภาษีโดยพิจารณาจากสภาพเศรษฐกิจของประเทศหรือความเสียหายของทรัพย์สินอันเกิดจากภัยพิบัติ โดยไม่ได้พิจารณาการลดและการยกเว้นภาษีโดยอาศัยเหตุปัจจัยของตัวบุคคล ฐานะความเป็นอยู่ สถานะทางสังคม สถานะทางกายภาพของแต่ละบุคคลแต่อย่างใด เช่น ผู้ที่มีทรัพย์สินซึ่งใช้เป็นที่อยู่อาศัยอาจต้องเสียภาษีแต่เป็นผู้สูงอายุไม่สามารถหารายได้ได้เท่ากับคนหนุ่มสาว หรือคนซึ่งเป็นผู้พิการทางร่างกายและไม่สามารถหาเงินเลี้ยงชีพได้ซึ่งมีความจำเป็นต้องพึ่งพาสวัสดิการที่รัฐจัดให้ การจัดเก็บภาษีจากคนกลุ่มนี้ในจำนวนที่เท่ากับบุคคลทั่วไปย่อมก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมและอาจส่งผลกระทบต่อสภาพสังคมโดยรวมอย่างมีนัยสำคัญ

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยในนิวยอร์ก ได้ยกเว้นภาษีให้กับบุคคลบางประเภทซึ่งมีลักษณะพิเศษแตกต่างจากบุคคลทั่วไป เช่น ผู้สูงอายุ ผู้พิการ ทหารผ่านศึก เหยื่ออาชญากรรมและพลเมืองดี เป็นต้น โดยเหตุที่บุคคลเหล่านั้นมีความสามารถในการพึ่งพาตนเองและหาเลี้ยงชีพในระดับต่ำกว่าบุคคลทั่วไปซึ่งส่งผลให้บุคคลเหล่านั้นมีความสามารถในการเสียภาษีในระดับต่ำกว่าบุคคลทั่วไปด้วย หากจัดเก็บภาษีจากกลุ่มบุคคลดังกล่าวในจำนวนที่เท่ากับคนธรรมดาอาจสร้างภาระให้กับผู้เสียภาษีเกินควรทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมกับผู้เสียภาษีเหล่านั้น จึงจำเป็นต้องมีการลดและการยกเว้นภาษีสำหรับที่อยู่อาศัยให้บุคคลเหล่านั้นเพื่อเป็นการช่วยบรรเทาภาระทางภาษีและก่อให้เกิดความเป็นธรรมขึ้นในสังคมโดยรวมและเป็นแนวทางที่สอดคล้องกับหลักความสามารถในการเสียภาษี

แต่อย่างไรก็ดีการลดและการยกเว้นภาษีสำหรับผู้พิการและผู้สูงอายุนั้น จะต้องพิจารณาจากความมั่งคั่งทางทรัพย์สินส่วนบุคคลด้วย เนื่องจากผู้พิการและผู้สูงอายุบางรายอาจเป็นผู้ส่งสมความมั่งคั่งเอาไว้เมื่อครั้งที่

สภาพร่างกายยังสมบูรณ์หรือในวัยหนุ่มสาว ทำให้มีทรัพย์สินและรายได้มากกว่าบุคคลทั่วไป และอาจมีความสามารถในการเสียภาษีมากกว่าบุคคลทั่วไป ดังนั้นการลดและการยกเว้นภาษีให้กับผู้พิการและผู้สูงอายุจึงต้องกำหนดหลักเกณฑ์ที่ใช้ในการวัดความสามารถในการเสียภาษีของผู้พิการและผู้สูงอายุด้วย

ประการที่สอง คือ ปัญหาการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคหรือหลักความยุติธรรมในการเสียภาษี (Equity) โดยหลักการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีเป็นการยกเว้นมูลค่าเริ่มต้นของจำนวนฐานภาษีที่ใช้ในการคำนวณภาษีให้กับผู้ที่ถือครองทรัพย์สินประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยที่มีคุณสมบัติครบถ้วนตามที่กฎหมายได้กำหนดไว้ซึ่งเป็นประโยชน์กับผู้เสียภาษีเป็นอย่างมาก เนื่องจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 35 ได้กำหนดให้ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษี ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของทรัพย์สินในการคิดคำนวณฐานภาษีก่อนจะนำไปคูณด้วยอัตราภาษีเป็นจำนวนภาษีที่ต้องเสียตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในมาตรา 42 การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีนั่นเป็นการลดภาระทางภาษีให้กับผู้เสียภาษีเป็นอย่างดีซึ่งตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้มีบทบัญญัติสำหรับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยไว้ตามมาตรา 41 ซึ่งได้กำหนดให้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีไม่เกิน 50 ล้านบาท โดยมีวิธีการคำนวณ คือ ให้นำมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหักด้วย 50 ล้านบาท ส่วนที่เหลือคือมูลค่าของฐานภาษี หากมูลค่าของฐานภาษีที่คำนวณได้ดังกล่าวมีมูลค่าน้อยกว่าหรือเท่ากับศูนย์ ให้มูลค่าของฐานภาษิดังกล่าวเท่ากับศูนย์ และในกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดินและใช้สิ่งปลูกสร้างดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีไม่เกิน 10 ล้านบาท โดยมีวิธีการคำนวณ คือ ให้นำมูลค่าของสิ่งปลูกสร้างนั้นหักด้วย 10 ล้านบาท ส่วนที่เหลือคือมูลค่าของฐานภาษี หากมูลค่าของฐานภาษีที่คำนวณได้ดังกล่าวมีมูลค่าน้อยกว่าหรือเท่ากับศูนย์ ให้มูลค่าของฐานภาษิดังกล่าวเท่ากับศูนย์

อย่างไรก็ดี การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา 41 นั้นอาจไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคหรือหลักความยุติธรรมในการเสียภาษี (Equity) เนื่องจากการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีนั้นมีเงื่อนไขที่สำคัญคือจะต้องเป็นผู้ที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรซึ่งไม่อนุญาตให้บุคคลเดียวกันมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านมากกว่าหนึ่งหลังในเวลาเดียวกัน ดังนั้นบุคคลธรรมดาซึ่งเป็นเจ้าของทรัพย์สินประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยซึ่งคนมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรจะได้รับประโยชน์จากการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีทรัพย์สินเพียงแห่งเดียวเท่านั้น หลักเกณฑ์ในการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีจำนวน 50 ล้านบาทตามมาตรา 41 นั้น จึงอาจทำให้ผู้ที่ถือครองทรัพย์สินที่มีความมั่งคั่งทาง

ทรัพย์สินและฐานะทางการเงินดีซึ่งเป็นผู้ที่มีความสามารถในการเสียภาษี เช่น บุคคลธรรมดาซึ่งเป็นเจ้าของบ้าน และที่ดินตั้งอยู่ในกรุงเทพมหานครโดยบ้านและที่ดินดังกล่าวมีราคาสูงถึง 50 ล้านบาท กลับไม่ต้องไม่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่อย่างใด เนื่องจากการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 41 แต่ ในทางกลับกันผู้ที่มีความจำเป็นต้องถือครองทรัพย์สินประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยเป็นจำนวนมากว่าหนึ่งหลังซึ่งตั้งอยู่ในบริเวณชานเมืองโดยในแต่ละหลังอาจมีราคาไม่สูงมากนักซึ่งหากรวมมูลค่าของทรัพย์สินประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยเข้าด้วยกันอาจไม่ถึงจำนวนสูงสุดตามที่ มาตรา 41 ได้กำหนดไว้ คือ 50 ล้านบาท กลับได้รับประโยชน์การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีเพียงหลังเดียวซึ่งเป็นหลังที่ตนมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนราษฎร ส่วนหลังถัดไปจะไม่ได้รับสิทธิในการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีและต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเต็มตามจำนวนที่กฎหมายได้กำหนดไว้โดยไม่ได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีแต่อย่างใด การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีทรัพย์สินประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยจึงทำให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทยไม่สอดคล้องกับหลักพื้นฐานในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่ให้จัดเก็บภาษีตามมูลค่าของทรัพย์สินที่ถือครองซึ่งความสามารถในการเสียภาษีของบุคคลเหล่านั้นสะท้อนจากความมั่งคั่งทางทรัพย์สินส่วนตน

ประการที่สาม ปัญหาการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีทรัพย์สินประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยขัดต่อหลักการบริหารภาษีที่ดี โดยที่ ภาษี คือสิ่งที่รัฐบาลบังคับเก็บจากรายกร และนำมาใช้เพื่อประโยชน์ของสังคมส่วนรวม อีกทั้งยังเป็นการแก้ปัญหาความเหลื่อมล้ำและช่วยให้มีการกระจายรายได้ในกลุ่มคนที่มีความต่างกันในด้านฐานะทางเศรษฐกิจทำให้สังคมมีความเท่าเทียมกันมากขึ้น การกำหนดให้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีบทบัญญัติสำหรับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้นให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีไม่เกิน 50 ล้านบาทและในกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดินและใช้สิ่งปลูกสร้างดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีไม่เกิน 10 ล้านบาทนั้น เป็นการยกเว้นมูลค่าฐานภาษีที่สูงเกินความจำเป็นต่อการดำรงชีพของประชาชนในประเทศไทยซึ่งโดยส่วนใหญ่เป็นผู้มีฐานะปานกลางจนถึงยากจน

มีข้อสังเกตว่าบ้านหลังหลักซึ่งตั้งอยู่บนที่ดินซึ่งมีราคาประเมินเกิน 50 ล้านบาท นั้น ในส่วนที่เกินมูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับการยกเว้นจะเสียภาษีในอัตรา 0.10% ดังนั้นถ้าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีราคาประเมิน 100 ล้านบาท ผู้ถือครองทรัพย์สินจะเสียภาษีเพียงปีละ 50,000 บาท เท่านั้น แต่ตามข้อมูลของสำนักงานสถิติแห่งชาติในประเทศไทยบ้านที่มีราคาเกิน 50 ถึง 100 ล้านบาท มีประมาณเพียง 1,000 หลังเท่านั้น ส่วนบ้านมีราคาเกิน 100 ล้านบาท มีประมาณเพียง 800 หลังเท่านั้น จึงมีผู้ได้รับผลกระทบจากการเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่มากนัก และทำให้ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากบ้านหลังหลักราคา 100 ล้าน

บาท ได้เพียง $10,000 \times 50,000 = 500,000,000$ บาท เท่านั้น ส่วนบ้านหลังหลักที่มีราคาเกิน 100 ล้านบาทนั้น หากมีราคา 200 ล้านบาท จะเสียภาษี $200 \text{ (ลบ.)} - 50 \text{ (ลบ.)} \times 0.10\% = 150,000$ บาท ต่อหลัง ซึ่งหากจัดเก็บภาษีได้ 800 หลัง องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นจะเก็บภาษีได้เพียง 120,000,000 บาท เท่านั้น และจากการที่ได้ศึกษาข้อมูลเกี่ยวกับรายได้ของคนไทยในปัจจุบันพบว่า ในปีพุทธศักราช 2563 คนไทยมีรายได้ต่อหัว (บาท/คน) ทั้งปี เป็นจำนวนเงินเพียง 225,846 บาท ประชาชนส่วนใหญ่ในประเทศไทยจึงเป็นผู้มีรายได้น้อยไปจนถึงระดับปานกลางความสามารถในการเป็นผู้ถือครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของคนไทยส่วนใหญ่ในปัจจุบันจึงเป็นไปได้ยากที่จะมีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยที่มีมูลค่าสูงถึง 50 ล้านบาท

จากข้อมูลที่ได้ทำการศึกษาข้างต้นจะเห็นได้ว่าการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยนั้นอาจทำให้ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินกลุ่มหนึ่งซึ่งมีความมั่งคั่งทางเศรษฐกิจและมีความสามารถในการเสียภาษีที่ดีแต่กลับไม่มีการเสียภาษีทางเลย ทั้งที่จริงแล้วที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหลังนั้นได้รับประโยชน์จากการบริการสาธารณะขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่นที่ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นตั้งอยู่ ซึ่งทำให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่สอดคล้องกับการเก็บภาษีตามหลักของผลประโยชน์ที่ได้รับซึ่งกำหนดไว้ว่า ผู้ที่ได้รับส่วนของผลประโยชน์จากการบริการใดของรัฐ จะต้องเป็นผู้เสียภาษีเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการผลิตการนั้นตามสัดส่วนของผลประโยชน์ที่ได้รับ กล่าวคือผู้ที่ได้รับประโยชน์มากก็ต้องเสียภาษีมาก ส่วนผู้ที่ได้รับประโยชน์น้อยก็ควรจะเสียภาษีน้อย ถ้าใครไม่ได้รับประโยชน์จากบริการนั้นเลยก็ไม่ควรเสียภาษีเพื่อการนั้น เช่น การเก็บเงินค่าใช้ถนน เป็นต้น และการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยตามหลักเกณฑ์ที่ได้กล่าวมานั้นอาจทำให้ผู้ที่ถือครองทรัพย์สินซึ่งเป็นบ้านและที่ดินที่มีมูลค่าสูงแต่ไม่เกิน 50 ล้านบาท กับผู้ที่ถือครองทรัพย์สินซึ่งเป็นบ้านและที่ดินที่มีมูลค่าต่ำอาจจะไม่เกิน 1 ล้านบาทนั้น ซึ่งเป็นผู้ที่มีความแตกต่างกันในฐานะทางเศรษฐกิจอย่างมาก และมีความสามารถในการเสียภาษีที่แตกต่างกันอย่างเห็นได้ชัด แต่กลับได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีเป็นจำนวนที่เท่ากัน การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา 41 จึงไม่สอดคล้องกับหลักความสามารถในการเสียภาษี

ประการสุดท้าย คือ ปัญหาการกำหนดอัตราภาษีสำหรับทรัพย์สินประเภทที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย ภาษีทรัพย์สินเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐทั้งในระดับประเทศและระดับองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น การกำหนดให้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้ทำหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้นเป็นการกระจายอำนาจทางปกครองและกระจายอำนาจทางการคลัง ทำให้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถจัดเก็บรายได้ เช่น ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ หรือภาษีป้าย เป็นต้น เพื่อใช้ในการบริหารจัดการสาธารณะให้แก่ผู้คนในท้องถิ่นนั้น

จากการศึกษารายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2563 ซึ่งได้มีการเปรียบเทียบกับรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2562 นั้น พบว่า รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2563 ในส่วนของภานีนั้นลดลงจากปีเป็นอย่างมาก โดยในปี 2562 ซึ่งยังคงมีการจัดเก็บภานีโรงเรือนและที่ดินและภานีบำรุงท้องที่นั้นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสามารถจัดเก็บภานีโรงเรือนและที่ดินได้เป็นจำนวนเงินถึง 35,559.31 ล้านบาท และภานีบำรุงท้องที่ที่เป็นจำนวนเงิน 968.05 ล้านบาท ส่วนรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2563 นั้นการจัดเก็บภานีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทำรายได้ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นจำนวนเงินเพียง 3,097.98 ล้านบาท เท่านั้น ซึ่งอาจเป็นผลมาจากการตราพระราชกฤษฎีกาลดภานีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภท พ.ศ. 2563 ซึ่งลดจำนวนภานีของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภทในอัตราร้อยละเก้าสิบของจำนวนภานีที่คำนวณได้ ซึ่งเป็นการจัดเก็บภานีที่สอดคล้องกับภาวะทางเศรษฐกิจที่ถดถอยอันเนื่องมาจากสถานการณ์การแพร่ระบาดของโรคติดเชื้อไวรัสโคโรนา 2019 จึงมีความจำเป็นต้องตราพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวนั้น

แม้ว่าอัตราภานีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยนั้น ตามพระราชบัญญัติภานีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 37 (2) จะกำหนดอัตราภานีไว้ที่ไม่เกินร้อยละ 0.3 ของฐานภานีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่อย่างไรก็ตาม อัตราภานีตามพระราชบัญญัติภานีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่กำหนดไว้ในมาตรา 37 นั้นเป็นอัตราเพดานภานีสุงสุด ซึ่งอาจไม่ใช่อัตราที่ใช้จัดเก็บจริง โดยในสองปีแรกของการจัดเก็บภานีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภานีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 นั้น ในบทเฉพาะกาล มาตรา 94 แห่งพระราชบัญญัตินี้กล่าวว่า ให้ใช้อัตราภานีตามมูลค่าของฐานภานี โดยที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร ตามมาตรา 94 (2) (ก) – (ค) นั้นได้จัดเก็บภานีในอัตราเริ่มต้นร้อยละ 0.03 ของฐานภานี ซึ่งได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภานีจำนวน 50 ล้านบาทตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในมาตรา 41 วรรคหนึ่ง และกรณีสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรตามมาตรา 94 (3) (ก) - (ง) ได้จัดเก็บภานีในอัตราเริ่มต้นร้อยละ 0.02 ของฐานภานีซึ่งได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภานีจำนวน 10 ล้านบาทตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในมาตรา 41 วรรคสอง และสำหรับ ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยกรณีอื่นนอกจากการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตามสองกรณีก่อนหน้านี้นี้ ตามมาตรา 94 (4) (ก) – (ง) ได้จัดเก็บภานีในอัตราเริ่มต้นร้อยละ 0.02 ของฐานภานี โดยที่การจัดเก็บภานีทั้งสามกรณีดังกล่าวมาข้างต้นนั้นเป็นการจัดเก็บภานีในอัตราที่กำหนดตามมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งอัตราภานีทั้งสามกรณีข้างต้นนั้นมีเพดานอัตราภานีเท่ากันที่ 0.1 ของฐานภานี

อัตรากาญที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา 94 ซึ่งเป็นอัตรากาญที่ใช้เก็บในสองปีแรกของการจัดเก็บกาญที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง คือ ปี พ.ศ. 2563 และปี พ.ศ. 2564 ส่วนตั้งแต่ปี 2565 เป็นต้นไปให้จัดเก็บในอัตรากาญตามมาตรา 37 แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวประกอบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในมาตรา 37 ดังกล่าว โดยในปัจจุบันได้มีการตราพระราชกฤษฎีกากำหนดอัตรากาญที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2564 โดยให้ใช้อัตรากาญตามประเภทการใช้ประโยชน์หรือเงื่อนไขตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 3 สำหรับการจัดเก็บกาญตั้งแต่ปี พ.ศ. 2565 เป็นต้นไป ซึ่งพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวนั้นมีการใช้อัตรากาญที่จัดเก็บเท่ากับอัตรากาญตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 94 แห่งพระราชบัญญัติกาญที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จะเห็นได้ว่าอัตรากาญที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เก็บจากผู้ถือครองทรัพย์สินประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยดังที่ได้กล่าวมาข้างต้นนั้นเป็นอัตรากาญที่ต่ำมากและยังได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานกาญเป็นจำนวนสูงถึง 50 ล้านบาท หรือ 10 ล้านบาท ตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในมาตรา 41 ทำให้ผู้ที่ถือครองทรัพย์สินบางรายอาจไม่มีการระวางกาญทรัพย์สินเลยซึ่งขัดกับหลักการจัดเก็บกาญทรัพย์สินที่ให้จัดเก็บจากผู้ถือครองทรัพย์สินซึ่งมีความมั่งคั่งทางทรัพย์สินและมีความสามารถในการเสียกาญ

พระราชบัญญัติกาญที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 37 ได้มีการกำหนดอัตรากาญขึ้นสูงไว้ แต่ยังไม่มีการกำหนดอัตรากาญขั้นต่ำ ทำให้การจัดเก็บกาญอาจมีความไม่แน่นอนจากนโยบายของรัฐซึ่งอาจเปลี่ยนแปลงตามสภาพเศรษฐกิจและส่งผลกระทบต่อการบริหารจัดการการคลังท้องถิ่นได้ จึงควรมีการแก้ไขเพิ่มเติมหลักการดังกล่าวเพื่อให้การวางแผนทางด้านการคลังของภาครัฐหรือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหรือผู้เสียกาญเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพอันเป็นการบริหารจัดการกาญที่มีความแน่นอนอีกด้วย

ดังนั้นจึงเห็นควรให้มีการแก้ไขปรับปรุงกฎหมายกาญที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทยให้มีหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บกาญจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยที่เป็นธรรมต่อผู้เสียกาญ และให้มีการลดและการยกเว้นกาญให้กับบุคคลบางประเภท และกำหนดอัตรากาญที่มีความเหมาะสมเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมและสอดคล้องกับหลักความสามารถในการเสียกาญ โดยมีข้อเสนอแนะดังนี้

1. ปัญหาการขาดการลดและการยกเว้นกาญที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยสำหรับบุคคลบางประเภท

ให้บัญญัติเพิ่มเติมพระราชบัญญัติกาญที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นมาตรา 55/1 ว่า “การลดกาญสำหรับบุคคลบางประเภท เพื่อให้เหมาะสมกับความจำเป็นในการพัฒนาคุณภาพชีวิต และความมั่นคงทางด้านสังคม ฐานะ อายุ หรือสภาพแห่งตัวบุคคล ให้กระทำได้โดยการตราเป็นพระราชกฤษฎีกา แต่ต้องไม่เกินร้อยละเก้าสิบของจำนวนกาญที่จะต้องเสีย”

2. ปัญหาการยกเว้นมูลค่าของฐานกาญประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยไม่สอดคล้องกับหลักความเสมอภาคหรือหลักความยุติธรรมในการเสียกาญ (Equity)

ให้แก่ทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 41 จากเดิมบัญญัติว่า “ในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัย และมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท

ในกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดิน และใช้สิ่งปลูกสร้างดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัย และมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินสิบล้านบาท”

ให้แก่เป็น “ในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น กรณีสิ่งปลูกสร้างให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท และกรณีที่ดินให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามสัดส่วนการถือครองที่ดิน

การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามสัดส่วนการถือครองที่ดินตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด”

3. การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีทรัพย์สินประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัยจัดต่อหลักการบริหารภาษีที่ดี

ให้บัญญัติเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นมาตรา 41/1 ว่า “มิให้นำความในมาตรา 41 มาใช้บังคับกับกรณีเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีมูลค่าทุกแปลงรวมกันเกินกว่าหนึ่งร้อยล้านบาทขึ้นไป”

4. ปัญหาการกำหนดอัตราภาษีสำหรับทรัพย์สินประเภทใช้เป็นที่อยู่อาศัย

ให้แก่ทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 37 วรรคห้า จากเดิมบัญญัติว่า “อัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บตามวรรคหนึ่ง ให้ตราเป็นพระราชกฤษฎีกา โดยจะกำหนดเป็นอัตราเดียวหรือหลายอัตราแยกตามมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างก็ได้ ทั้งนี้ ต้องไม่เกินอัตราภาษีที่กำหนดตามวรรคหนึ่ง และจะกำหนดแยกตามประเภทการใช้ประโยชน์หรือตามเงื่อนไขในแต่ละประเภทการใช้ประโยชน์ก็ได้”

ให้แก่เป็น “อัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บตามวรรคหนึ่ง ให้ตราเป็นพระราชกฤษฎีกา โดยจะกำหนดเป็นอัตราเดียวหรือหลายอัตราแยกตามมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างก็ได้ ทั้งนี้ ต้องไม่เกินอัตราภาษีที่กำหนดตามวรรคหนึ่ง และต้องไม่ต่ำกว่ากึ่งหนึ่งของอัตราภาษีที่กำหนดตามวรรคหนึ่งและจะกำหนดแยกตามประเภทการใช้ประโยชน์หรือตามเงื่อนไขในแต่ละประเภทการใช้ประโยชน์ก็ได้”

เอกสารอ้างอิง

หนังสือ

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, .การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย, พิมพ์ครั้งที่ 3, แก้ไขเพิ่มเติม

กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2535.

ไกรยุทธ ชีรตยาคินันท์, ทฤษฎีภาษีเงินได้และภาษีเงินได้ของไทย, กรุงเทพฯ : ดวงกมล, 2521.

ไกรยุทธ ชีรตยาคินันท์, หลักการวิเคราะห์ภาระภาษี ฉบับพิสดาร, กรุงเทพฯ : ไทยวัฒนาพานิช, 2535.

ชัยรัตน์ เอี่ยมกุลวัฒน์, เศรษฐศาสตร์ภาครัฐ: ทฤษฎีและแนวคิดเชิงนโยบาย, พิมพ์ครั้งที่ 1, กรุงเทพมหานคร :

โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2558.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, การระงับข้อพิพาททางภาษีอากร (Tax Dispute Resolution), พิมพ์ครั้งแรก

,กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2564.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, กฎหมายภาษีอากร เล่ม 1 ,พิมพ์ครั้งที่ 2, กรุงเทพมหานคร : สถาบัน T.Training Center,

2542.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 13 แก้ไขเพิ่มเติม, กรุงเทพมหานคร : บริษัท ธน

อรุณ การพิมพ์ จำกัด, 2563.

ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม, ประเด็นภาษีในธุรกิจอสังหาริมทรัพย์, พิมพ์ครั้งแรก, กรุงเทพมหานคร : บริษัท ธรรม

นิติเพรส จำกัด, 2564.

ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม, หลักกฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 4 แก้ไขเพิ่มเติม, กรุงเทพมหานคร : สถาบัน

T.Training Center, 2555.

บุญธรรม ราชรักษ์, ทฤษฎีภาษีอากร,พิมพ์ครั้งที่ 1, กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยรามคำแหง,

2558.

มนตรี จังชนสมบัติ ,ปิยฉัตร จารุธีรสานต์, การภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 6 ,กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์

มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2563.

รังสรรค์ ชนะพรพันธ์, ทฤษฎีการภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 1 ,กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์เคล็ดไทย, 2516.

สุกลักษณ์ พินิจวุฒ, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 5, กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2563.

สมศักดิ์ เอี่ยมพลับใหญ่, ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง, พิมพ์ครั้งที่ 1 ,กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติธรรม,

2564.

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น, “ข้อมูลรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประจำปีงบประมาณ พ.ศ. 2563,” [ออนไลน์], 19 ตุลาคม 2564 แหล่งที่มา :

http://www.dla.go.th/work/money/data/03/Summary_63.pdf

ศูนย์พัฒนาศักยภาพและอาชีพคนพิการ, สถิติคนพิการที่จดทะเบียนทั่วประเทศ ข้อมูล ณ วันที่ 30 ก.ย. 64 จากระบบงานออก บัตรประจำตัวคนพิการ กรมส่งเสริมและพัฒนาคุณภาพชีวิตคนพิการ, [ออนไลน์], 19 ตุลาคม 2564 แหล่งที่มา : <http://cep-kk.go.th/statistics/>

สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, รายงานภาวะเศรษฐกิจในประเทศ ปีพุทธศักราช 2563, [ออนไลน์], 19 ตุลาคม 2564 แหล่งที่มา : https://www.nesdc.go.th/ewt_news.php?nid=11555

NYC Department of finance. Calculating Your Property Taxes [online], 19 october 2021 Available from : <https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/calculating-your-property-taxes.page>

วิทยานิพนธ์

ชลพร สุทัศน์ทวีบูลย์, “ปัญหาการบรรเทาภาระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยการยกเว้นฐานภาษีที่อยู่อาศัย,” เอกดุษฎีนิพนธ์ ศึกษาศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2562.

ปกิต แพร่ชินวงศ์, “ปัญหาบางประการในการนำภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาแทนที่ภาษีโรงเรือนและภาษีบำรุงท้องที่,” วิทยานิพนธ์คณะนิติศาสตรมหาบัณฑิตมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2552.

รัชพล ศิริสาคร, “การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินสำหรับที่อยู่อาศัยที่เจ้าของอยู่เอง : ศึกษาเปรียบเทียบกับ นิวยอร์ก ซิตี้ สหรัฐอเมริกา,” วิทยานิพนธ์คณะนิติศาสตรมหาบัณฑิตมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2556.

วิศรุต กิจสุขจิต, “ปัญหาการรับภาระภาษีจากการประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง,” เอกดุษฎีนิพนธ์ศึกษาศาสตรมหาบัณฑิตจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2561.

เอนก เขียวถาวร, “ภาษีทรัพย์สินของสหรัฐอเมริกา,” วิทยานิพนธ์คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2509.

ตำราต่างประเทศ

Nikolia Mikhailov, “Types of Property Tax and Assessment Limitations and Tax Relief Programs,” ,Research Report, Lincoln Institute of Land Policy, Harvard Law School, 2001.