

ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม¹

ปณิดา รัตนอุบล²

จากการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาถึงประวัติความเป็นมา แนวคิด และทฤษฎี หลักเกณฑ์การบังคับใช้กฎหมายของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 อย่างมีขอบเขตนั่น ซึ่งทำให้ผู้ศึกษาได้รับความรู้ความเข้าใจว่า วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 นั้นมีขึ้นเพื่ออำนาจรายได้หรือหารายได้ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งเป็นหน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บ ตามที่บทบัญญัติมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 บัญญัติให้อำนาจไว้ กรณีเจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมนั้น ในสามปีแรกของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 จะได้รับยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง อีกทั้งยังคงได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีจำนวนไม่เกินห้าล้านบาทภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามบทบัญญัติมาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562

จากการศึกษาทำให้ทราบว่าปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ยังไม่ชัดเจนและมีความเหลื่อมล้ำด้วยกันหลายประการ ซึ่งสรุปได้ดังต่อไปนี้

¹บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่อง ปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ ดร.ปวีตร เลิศธรรมเทวี และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์ ดร.รติชัย รอดทอง และ อาจารย์ ดร.ปรีดา โชติมานนท์

²นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

จากการศึกษาประเด็นปัญหาประการแรก การจัดเก็บภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างกรณีการใช้ประโยชน์ในที่ดินสำหรับการประกอบเกษตรกรรม การที่จะได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 นั้นต้องเป็นกรณีการใช้ประโยชน์ในที่ดินสำหรับการประกอบเกษตรกรรมด้วยบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีดังกล่าว และการให้ความหมายของคำว่าประกอบเกษตรกรรมนั้นไม่รัดกุม และไม่ได้บัญญัติในเรื่องของเจตนาอันสุจริตตามหลักสุจริตไว้จึงทำให้มีประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีจำนวนมากใช้ช่องว่างของบทบัญญัติมาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 นี้ในการวางแผนภาษีหรืออาจจะเกิดการหลีกเลี่ยงภาษีได้โดยปฏิบัติให้ครบตามเงื่อนไขตามบทบัญญัตินี้ดังกล่าวกล่าวคือเพียงแค่ปลูกเพื่อให้ที่ดินของตนนั้นตรงตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามที่กฎหมายกำหนดว่าได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษี ก็ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีแล้ว จึงทำให้รายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในฐานะผู้มีอำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นสูญเสียรายได้

ประเด็นปัญหาประการที่สอง การเป็นเจ้าของตามบทบัญญัติมาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 นั้นกำหนดแต่เพียงว่าเจ้าของต้องเป็นบุคคลธรรมดาและใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมเท่านั้น ไม่ได้กำหนดว่าบุคคลดังกล่าวนั้นได้ใช้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างไปในทางที่ประกอบเกษตรกรรมจริงหรือไม่ หรือสุจริตหรือไม่ และไม่ได้กำหนดว่าจะต้องเป็นเกษตรกรรมที่ระเบียบคณะกรรมการนโยบายและแผนพัฒนาการเกษตรและสหกรณ์ว่าด้วยการขึ้นทะเบียนเกษตรกร พ.ศ. 2560 การที่กฎหมายไม่ได้บัญญัติไว้โดยชัดแจ้งนี้ย่อมทำให้เกิดช่องว่าง และมีการแสวงหาผลประโยชน์ในการที่จะไม่ต้องเสียภาษีจากช่องว่างดังกล่าว

ประเด็นปัญหาประการที่สาม กรณีบุคคลธรรมดามีการถือครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในหลายพื้นที่เขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เนื่องจากประเทศไทยนั้น มีเทศบาลทั่วประเทศทั้งหมด 2,472 แห่ง และองค์การบริหารส่วนตำบลทั่วประเทศมีทั้งหมด 5,300 แห่ง³ โดยประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์และวิธีการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์การประกอบเกษตรกรรมนั้นบัญญัติแต่เพียงกรณีที่เจ้าของบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเดียวกันเท่านั้นและตาม

³ กลุ่มงานกฎหมายและระเบียบท้องถิ่น 2 กองกฎหมายและระเบียบท้องถิ่น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, **สรุปข้อมูล อปท. ทั่วประเทศ**, [Online], available URL: แก้ไขครั้งสุดท้าย 2563, <http://www.dla.go.th/work/abt/summarize.jsp>, 2565 (เมษายน, 30).

บทบัญญัติมาตรา 40 วรรคแรกแห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 กล่าวคือ ถ้าหากเจ้าของบุคคลธรรมดาดังกล่าวนั้น ได้ครอบครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างหลายแปลงในหลายเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหรือแม้จะเป็นแปลงเดียวกันแต่ที่ดินแปลงดังกล่าวนั้นไม่ได้อยู่ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเดียวกัน ซึ่งการที่จะได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามบทบัญญัติมาตราดังกล่าวเท่านั้น จะไม่นำมูลค่าของที่ดินที่อยู่ภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่น ๆ มารวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษีในการได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีดังกล่าว จะเห็นได้ว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นมีจำนวนมาก ทำให้เกิดปัญหาเนื่องจากการบัญญัติยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นละไม่เกิน 50 ล้านบาทนั้นเป็นจำนวนที่มากเกินไปทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและประเทศมีรายได้ลดลงเป็นอย่างมาก หรือสูญเสียรายได้จากบทบัญญัตินี้ดังกล่าว จึงไม่สอดคล้องกับหลักอำนาจรายได้ และอาจจะทำให้เกิดปัญหาเกี่ยวกับงบประมาณตามมา

ประเด็นปัญหาประการสุดท้าย ปัญหามูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับยกเว้นตามมาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 นั้น ได้บัญญัติให้บุคคลธรรมดาซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีมูลค่าไม่เกิน 50 ล้านบาท ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีไว้ถึง 50 ล้านบาทจากการครอบครองหรือการมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมนั้นจะเห็นได้ว่าบุคคลที่มีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างไว้ในครอบครองหรือถือกรรมสิทธิ์นั้นถึง 50 ล้านบาทนั้นมีจำนวนที่น้อยมาก หรืออาจจะกล่าวได้ว่า กลุ่มบุคคลที่จะมีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมนั้นมีมูลค่าสูงถึง 50 ล้านบาทนั้นก็คงมีแค่กลุ่มนายทุนหรือเศรษฐีเท่านั้น ประชาชนทั่วไปไม่มีกำลังทรัพย์มากพอที่จะมีกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างเพื่อใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมเป็นของตนเองก็ต้องไปครอบครองที่ดินของรัฐเพื่อใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ซึ่งไม่ได้บัญญัติยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในกรณีที่บุคคลธรรมดาผู้ครอบครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของรัฐใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ซึ่งในทางปฏิบัติจะปฏิเสธไม่ได้เลยว่า การจัดเก็บภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมแทบที่จะเก็บจากกลุ่มบุคคลที่มีความสามารถในการเสียภาษียุคนี้มากดังกล่าวนี้นี้ไม่ได้เลย เนื่องจากมูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับการยกเว้นนั้นมีจำนวนที่สูงเกินไป บทบัญญัติของพระราชบัญญัตินี้ยังมีความเหลื่อมล้ำอยู่เป็นอย่างมากที่เห็นควรที่จะได้รับการแก้ไขเพื่อจัดปัญหาความเหลื่อมล้ำเหล่านี้ให้หมดไป

จากการศึกษาค้นคว้าปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ผู้ศึกษาพบว่าข้อเสนอแนะดังต่อไปนี้

1. บทบัญญัติมาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 นั้น ผู้ศึกษาขอเสนอแนะว่าต้องให้ความหมายของคำว่าประกอบเกษตรกรรมให้รัดกุมและชัดเจน และต้องบัญญัติในเรื่องของเจตนาอันสุจริตตามหลักสุจริตไว้ด้วย เพื่อขจัดช่องว่างของบทบัญญัติดังกล่าวนี้ โดยการเพิ่มคำว่า “ประกอบเกษตรกรรม” ไว้ในบทนิยามคำจำกัดความมาตรา 5 ดังนี้

1.1 มาตรา 5 “ในพระราชบัญญัตินี้

“ประกอบเกษตรกรรม” หมายความว่า การใช้ประโยชน์ในที่ดินสำหรับการประกอบเกษตรกรรมนั้นมีได้หลายกรณีไม่ว่าจะเป็นการปลูกพืช การเลี้ยงปศุสัตว์ การเพาะเลี้ยงสัตว์น้ำ การทำประมง การทำนาเกลือสมุทร การปลูกหม่อน การเลี้ยงไหม การทอผ้า และการเพาะเลี้ยงแมลงเศรษฐกิจและเกษตรอื่นๆ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อการบริโภคหรือจำหน่ายหรือใช้งานในฟาร์ม อย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างรวมกัน”

1.2 ควรแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติมาตรา 40 โดยเพิ่มเติมวรรคสาม ดังนี้

“การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมตามวรรคหนึ่งนั้น จะต้องเป็นการประกอบเกษตรกรรมโดยเจตนาสุจริต”

2. บทบัญญัติมาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ผู้ศึกษาขอเสนอแนะว่า ต้องกำหนดว่าเจ้าของต้องเป็นบุคคลธรรมดาและใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมนั้น อีกทั้งต้องเป็นเกษตรกรรมที่ระเบียบคณะกรรมการนโยบายและแผนพัฒนาการเกษตรและสหกรณ์ว่าด้วยการขึ้นทะเบียนเกษตรกร พ.ศ. 2560 กล่าวคือ “เกษตรกร” คือ บุคคลธรรมดาที่ประกอบการเกษตร หรือนิติบุคคลที่มีวัตถุประสงค์ในการประกอบการเกษตร และได้ขึ้นทะเบียนเกษตรกรไว้กับหน่วยงานที่รับขึ้นทะเบียนตามระเบียบนี้” โดยบุคคลที่จะได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 40 ดังกล่าวนั้นจะต้องมีการขึ้นทะเบียนการเป็นเกษตรกรต่อกรมส่งเสริมการเกษตร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์

3. ปัญหาการจัดเก็บภาษีกรณีบุคคลธรรมดาการถือครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในหลายพื้นที่เขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในการจะยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีจนวน 50 ล้านบาทนั้นควรนำมูลค่าของที่ดินในทุกเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทั่วประเทศมารวมเป็นมูลค่าของฐานภาษี ผู้ศึกษาขอเสนอแนะว่า จะต้องแก้ไขบทบัญญัติมาตรา 40 วรรคแรกแห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ดังนี้

“ในกรณีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบ-

เกษตรกรรมไม่ว่าจะอยู่ภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใด ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในทุกเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรวมกันในการคำนวณไม่เกินห้าสิบล้านบาท”

4. ปัญหามูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับยกเว้นตามมาตรา 40 นั้นมีจำนวนที่สูงเกินไปควรปรับลดเป็นยี่สิบล้านบาทก็เพียงพอแล้วโดยผู้ศึกษาขอเสนอแนะว่า จะต้องแก้ไขบทบัญญัติมาตรา 40 วรรคแรกแห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ดังนี้

“ในกรณีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมไม่ว่าจะอยู่ภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใด ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในทุกเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นรวมกันในการคำนวณไม่เกินยี่สิบล้านบาท”

และผู้ศึกษาขอเสนอแนะว่า ควรแก้ไขเพิ่มเติมในกรณีที่บุคคลธรรมดาที่ใช้ประโยชน์ในการเกษตรกรรมในที่ดินของรัฐให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีด้วย โดยแก้ไขบทนิยามคำจำกัดความในบทบัญญัติมาตรา 5 ดังนี้

“มาตรา 5 ในพระราชบัญญัตินี้ “ผู้เสียภาษี” หมายความว่า บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง หรือเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ ยกเว้นกรณีเจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งเป็นทรัพย์สินของรัฐในการประกอบเกษตรกรรม ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ และให้หมายความรวมถึง ผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้”

เอกสารอ้างอิง

วิริยะ นามศิริพงษ์พันธุ์, “พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562,” วารสาร

บัณฑิตศึกษานิติศาสตร์ 13, 1 (มกราคม-มีนาคม 2563) : 106.

อนงค์วรรณ อุประดิษฐ์, “ปัจจัยที่มีผลต่อความพร้อมในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูก

สร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ขององค์การบริหาร

ส่วนตำบลในจังหวัดลำปาง,” วารสารบริหารธุรกิจและสังคมศาสตร์ มหาวิทยาลัย

รามคำแหง 4, 2 (พฤษภาคม-สิงหาคม 2564) : 52-53.

ศุภลักษณ์ พิณภูวดล. คำอธิบายกฎหมายมหาชนการคลังและภาษีอากร ภาษีบำรุงท้องที่.

พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร: บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2545.

สมศักดิ์ เอี่ยมพลับใหญ่. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร: ธรรม

นิติ, 2564.

อวิรุทธ์ ชาญชัยกิติกร. คู่มือศึกษาภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จำเป็นกรณีถูกประเมินภาษี

ย้อนหลัง. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร: บริษัท ธรรมนิติเพลส, 2562.