

**ปัญหาทางกฎหมายของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง
ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562
: ศึกษากรณีการใช้ประโยชน์ในที่ดินเพื่อประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย¹**

สุกฤษฎี เหลืองวิทย์²

จากการศึกษากฎหมายเกี่ยวกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กรณีการใช้ประโยชน์ในที่ดินเพื่อประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อการศึกษาถึงความเป็นมา แนวคิด และทฤษฎี หลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับการศึกษาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เพื่อการอยู่อาศัยนั้น ผู้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต้องรับผิดชอบในภาษีทรัพย์สินดังกล่าว ไม่ว่าจะเป็นบ้านพักส่วนบุคคล หรือตึกแถวที่ใช้สำหรับอยู่อาศัย รวมทั้งอาคารพาณิชย์ที่ใช้ประโยชน์หลายประเภทโดยใช้ทั้งเพื่อประกอบกิจการและใช้เพื่ออยู่อาศัยด้วย นั้นเกี่ยวข้องกับประชาชนมากมายส่งผลกระทบหลากหลายเนื่องจากเดิมภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้นเก็บจากรายได้หรือรายได้ประเมินจากอาคารพาณิชย์ โรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างอื่นๆ กับที่ดินที่ติดกับสิ่งปลูกสร้างนั้น ซึ่งเป็นได้ตั้งแต่บ้าน อาคาร ตึกแถว ห้องเช่า อพาร์ทเมนต์ โรงแรม สำนักงาน โรงภาพยนตร์ โรงพยาบาล ธนาคาร คลังสินค้า ฯลฯ โดยเดิมภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ นั้นหากมีทรัพย์สินที่เป็นสิ่งปลูกสร้าง และใช้ทำประโยชน์เพื่อก่อเกิดรายได้ คุณต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน จำนวนถึง 12.5% แต่หากมิใช่ประโยชน์เพื่อก่อให้เกิดรายได้ นั่นผู้เป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างก็ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินเลยทำให้ผู้ใช้ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัยนั้นก็ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินแต่ผู้ที่ใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อการหารายได้ นั่นต้องเสียภาษี การแก้ไขยกเลิกภาษีโรงเรือนและที่ดินเปลี่ยนเป็นพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างพ.ศ.2562 ดังนั้นการใช้

¹บทความนี้เรียบเรียงจากการศึกษาอิสระ เรื่อง ปัญหาทางกฎหมายของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 : ศึกษากรณีการใช้ประโยชน์ในที่ดินเพื่อประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์ ดร.รติชัย รตทอง และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์ ดร.ปวีศร เลิศธรรมเมวี และผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ปริดา โชติมานนท์

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อการอยู่อาศัยจึงมีการเปลี่ยนแปลงไปโดยผู้ใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อการอยู่อาศัยนั้นต้องมาศึกษาว่าการใช้ประโยชน์อย่างไรจึงถือว่าเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อการอยู่อาศัย และฐานภาษีนั้นคิดคำนวณจากราคาประเมินจากรรมธนารักษ์ และอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอันใช้ประโยชน์เพื่อการอยู่อาศัยนั้นซึ่งมีอัตราไม่เกินร้อยละศูนย์จุดสามของราคาประเมิน ทำให้ผู้มีที่อยู่อาศัยนั้นต้องศึกษาว่าที่เราพักอยู่อาศัยนั้นมีภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต้องเสียภาษีหรือไม่และเป็นกรณีที่ได้รับยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือไม่

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

ปัญหาประการแรก ปัญหาความของบทบัญญัติของหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ที่ดินเพื่อประโยชน์เป็นอยู่อาศัย เมื่อศึกษาถึงการการบัญญัติดังกล่าวความหมายของคำว่าการใช้ประโยชน์เพื่อการอยู่อาศัยแล้วนั้นพบว่าข้อกำหนดหลักเกณฑ์ตามรัฐธรรมนูญว่าการกระทรวงการคลังและรัฐธรรมนูญว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนดนั้นมีปัญหาอยู่หลายประการ เช่น วัตถุประสงค์เพื่ออยู่อาศัยนั้นกฎหมายมิได้กำหนดไว้โดยชัดเจนว่ามีเงื่อนไขอย่างไรจึงจะถือว่าวัตถุประสงค์เพื่ออยู่อาศัย ทั้งยังให้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ให้บริการพักรับชั่วคราวสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลอื่นใดโดยคิดค่าตอบแทน ที่เจ้าของคิดค่าตอบแทนเป็นรายเดือนนั้นเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราใช้เพื่อเป็นอยู่อาศัยทั้งที่เจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นมิได้เป็นผู้อยู่อาศัยเองในบ้านดังกล่าวเลยทั้งยังเป็นการใช้ทรัพย์สินไปในทางการค้าหรือหากำไรไม่เป็นไปตามวัตถุประสงค์ในการใช้เพื่อเป็นอยู่อาศัย เช่นคนที่ประกอบธุรกิจเกี่ยวกับที่พักอาศัยไม่ว่าจะเป็นหอพักอพาร์ทเมนต์ จะถูกจัดอยู่ในกลุ่มเสียภาษีในอัตราที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อเป็นอยู่อาศัย โดยยึดจากมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นหลัก ซึ่งในกรณีอพาร์ทเมนต์ที่ใช้เพื่อการอยู่อาศัยแบบให้เช่าเป็นรายเดือน จะเสียภาษีในอัตราที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อการอยู่อาศัย จะไม่เสียภาษีในอัตราเชิงพาณิชย์

อีกทั้งโฮมสเตย์นั้นซึ่งตาม ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นอยู่อาศัย ข้อ 2 ได้บัญญัติ ความหมายของ “โฮมสเตย์” หมายความว่า สถานที่พักรับชั่วคราวที่เจ้าของนำพื้นที่ใช้สอยภายในมาดัดแปลงเป็นห้องพักซึ่งมีจำนวนไม่เกินสี่

ห้อง มีผู้พักรวมกันไม่เกินยี่สิบคน จัดบริการสิ่งอำนวยความสะดวกตามสมควร และเป็นการพักรวมกับเจ้าของในชายคาเดียวกัน อันมีลักษณะเป็นการประกอบกิจการเพื่อหารายได้เสริม แต่หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ดังกล่าวนั้นให้โฮมสเตย์ นั้นเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราใช้เพื่ออยู่อาศัยซึ่ง จากข้อเท็จจริงแล้วเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นได้จัดทำโฮมสเตย์เป็นไปในแนวทางธุรกิจมากกว่าใช้เป็นรายได้เสริมซึ่งการทำโฮมสเตย์นั้นเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราใช้สำหรับเพื่ออยู่อาศัยซึ่งถ้าเทียบกับกิจการโรงแรมซึ่งกระทำการในทางการค้าหรือหากำไรจากการบริการเหมือนกันแต่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราใช้ประโยชน์ในเชิงพาณิชย์ ซึ่งต้องเสียในอัตราที่มากกว่า ส่งผลให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้ประกอบการธุรกิจโรงแรมที่เป็นข้อยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราใช้เพื่อประโยชน์ในการอยู่อาศัยแต่ต้องเสียในอัตรากการใช้ประโยชน์อื่นๆ ซึ่งมีอัตราที่สูงกว่าใช้เพื่ออยู่มาก จึงเกิดความไม่เป็นธรรมในการประกอบธุรกิจ

ทั้งเมื่อหลักเกณฑ์การใช้ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัยนั้น ตามประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ข้อ 3 นั้นไม่มีความชัดเจนโดยมิได้กำหนดหลักเกณฑ์ว่าวัตถุประสงค์อย่างไรจึงเป็นการใช้ประโยชน์ที่ดินเพื่อเป็นที่อยู่อาศัยนั้นมีความหมายว่าอย่างไรหรือมีหลักเกณฑ์อย่างไรจึงถือว่าวัตถุประสงค์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัยจึงเกิดข้อสงสัยในการประเมินของเจ้าพนักงานว่าที่ดินกล่าวมีไว้ใช้เพื่ออยู่อาศัยหรือไม่อย่างไร เช่น หากมีตึกแถวซึ่งใช้อยู่อาศัยจริงแต่ได้มีการติดป้ายรับทำบัญชีอยู่โดยที่ข้อเท็จจริงนั้นมิได้ใช้สถานที่ที่ป้ายโฆษณาติดอยู่ทำงานบัญชีดังกล่าวจะถือว่าตึกแถวดังกล่าวมีไว้ใช้เพื่ออยู่อาศัยอย่างเดียวหรือไม่หรือใช้ประโยชน์อย่างอื่นด้วย การไม่ได้กำหนดหลักเกณฑ์ให้แน่นอนว่าแนวทางไหนเป็นการใช้เพื่ออยู่อาศัยทำให้เกิดความสับสนของเจ้าพนักงานสำรวจทั้งยังทำให้เกิดการประเมินภาษีที่คลาดเคลื่อนไป

ปัญหาประการที่สอง อัตราค่าเงินการจัดเก็บภาษีบ้านหลังแรกของบุคคลธรรมดา นั้นกรณีที่ เป็นบ้านหลังหลัก หมายถึง บ้านที่เจ้าของกรรมสิทธิ์ทั้งที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หรือห้องชุด นั้นมีชื่อในทะเบียนบ้าน ในที่อยู่อาศัยนั้น จะได้รับยกเว้นภาษีสำหรับบ้านหลังนั้น 1 หลัง มูลค่าที่ไม่เกิน 50 ล้านบาท และกรณีที่มิใช่ชื่อเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในสิ่งปลูกสร้างอย่างเดียว เช่น ปลูกสร้างบ้านบนที่ดินบุคคลอื่น และผู้เป็นเจ้าของสิ่งปลูกสร้างนั้นมีชื่อในทะเบียนบ้านด้วย จะได้รับยกเว้นภาษีสำหรับสิ่งปลูกสร้างนั้นที่มูลค่าไม่เกิน 10 ล้านบาท โดยสูตรการคำนวณจำนวนภาษีที่ต้องเสีย

กล่าวคือ ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามสัดส่วนการใช้ประโยชน์ ที่หักค่าเสื่อมตามราคาตามตารางหักค่าเสื่อม ลบด้วย มูลค่าฐานภาษีที่ได้รับยกเว้นเป็นที่พักอาศัย คุณด้วย อัตราภาษีตามมาตรา 37 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ดังนั้นการยกเว้นภาษีให้แก่บ้านหลังหลักที่มีมูลค่าไม่เกิน 50 ล้านบาท เป็นการที่มีการยกเว้นฐานภาษีที่มากเกินไปจนความจำเป็น ซึ่งอาจทำให้เกิดความไม่เป็นธรรม โดยเป็นการให้ประโยชน์แก่คนที่มีฐานะทางเศรษฐกิจดีได้รับประโยชน์มากกว่าคนที่มีฐานะทางเศรษฐกิจต่ำกว่า ทั้งยังทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นขาดรายได้เพื่อที่จะนำภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไปใช้เพื่อบริการสาธารณะ เช่น ผู้ที่ประกอบกิจการหอพักซึ่งหอพักนั้นมีราคาประเมินที่ดินและสิ่งปลูกสร้างรวมกัน 50 ล้านบาท เมื่อเจ้าของย้ายทะเบียนบ้านเข้ามาเป็นเจ้าบ้านในหอพักแล้วแม้เจ้าหอพักนั้นมีได้ใช้หอพักนั้นเป็นที่อยู่อาศัยเลย ก็จะได้รับยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากหอพักนั้นเลยเพราะฐานภาษีนั้นได้รับยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากทรัพย์สินที่มีราคาไม่เกิน 50 ล้านบาท ซึ่งการยกเว้นดังกล่าวนี้ขัดกับเจตนารมณ์ของกฎหมายที่ต้องการที่จะให้เจ้าของบ้านที่ใช้บ้านพักนั้นเพื่ออยู่อาศัยตามความเป็นจริงนั้น ได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากการใช้เป็นอยู่อาศัย

ทั้งการยกเว้นผู้ที่มีบ้านราคาประเมิน 50 ล้านบาท ก็จะได้รับยกเว้นภาษีทั้งหมดเช่นเดียวกันกับผู้ที่มีบ้านอยู่ในราคาประเมิน 1 ล้านบาท เมื่อคิดเป็นอัตราภาษีที่ได้รับการยกเว้นแล้ว ผู้ที่มีทรัพย์สินราคามากกว่าก็จะได้รับยกเว้นภาษีมากกว่า กลายเป็นว่าผู้ที่มีฐานะทางเศรษฐกิจดีได้รับประโยชน์มากกว่า

แม้การกำหนดมูลค่าทรัพย์สินไว้ไม่เกิน 50 ล้านบาท เป็นการบรรเทาภาระภาษีที่เป็นประโยชน์แก่เจ้าของที่มีบ้านพักอาศัยหลังหลักที่มีชื่อทางทะเบียนมีมูลค่าสูง แต่ขณะที่เจ้าของบ้านพักหลังที่สองแต่มีมูลค่าไม่สูงกลับต้องเสียภาษีในบ้านพักหลังที่สอง การยกเว้นภาษีในลักษณะดังกล่าวจึงจำกัดอยู่ที่จำนวนการถือครอง และดูเหมือนจะเป็นผลดีแก่ผู้มีฐานะร่ำรวยเนื่องจากมูลค่าที่อยู่อาศัยห้าสิบล้านบาทนั้นมีมูลค่าสูงสามารถยกเว้นฐานภาษีได้มากกว่า

ปัญหาประการที่สาม ความไม่ชัดเจนหรือไม่แน่นอนของอัตราภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างประเด็นการกำหนดอัตราภาษี แม้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นมียอำนาจในการกำหนดอัตราภาษีสูงกว่าที่อัตรากำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาก็ตาม แต่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นก็ไม่มีอิสระในการจัดเก็บภาษีเพื่อปกครองตนเอง เพราะท้องถิ่นไม่สามารถประกาศเพื่อเก็บภาษีในอัตราภาษีที่

ต่ำกว่าอัตราที่ได้ประกาศในพระราชกฤษฎีกาได้ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นจะมีการจัดเก็บภาษีในอัตราภาษีที่แตกต่างกันได้ต่อเมื่อองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีในอัตราภาษีที่สูงกว่าอัตราภาษีตามพระราชกฤษฎีกา เช่น องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นประชาชนในพื้นที่นั้นเป็นพื้นที่ที่ประสบปัญหาประชาชนไม่มีรายได้เพื่อมาชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทางองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นก็ไม่สามารถออกข้อบัญญัติเพื่อลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในเขตอำนาจของตัวเองได้เนื่องจากกฎหมายมิได้ให้อำนาจองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นเก็บภาษีในอัตราที่ต่ำกว่าที่พระราชกฤษฎีกากำหนด

และตามมาตรา 42 วรรคสอง บัญญัติไว้ว่า “เพื่อประโยชน์ในการคำนวณจำนวนภาษีตามวรรคหนึ่ง กรณีที่ดินหลายแปลงซึ่งมีอาณาเขตติดต่อกันและเป็นของเจ้าของเดียวกัน ให้คำนวณมูลค่าที่ดินทั้งหมดรวมกันเป็นฐานภาษี”

กรณีมีประเด็นปัญหาว่า หากเป็นกรณีที่ดินหลายแปลงที่มีอาณาเขตติดต่อกันแต่อยู่คนละเขตองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นกัน และเจ้าของได้สร้างสิ่งปลูกสร้างลงบนที่ดินอันมีหลายแปลงติดกันแต่ต่างเขตนั้น กรณีจะมีการคำนวณมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอย่างไร

และหากองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นหนึ่งใช้อำนาจตามมาตรา 37 วรรคหก ออกข้อบัญญัติจัดเก็บภาษีในอัตราภาษีสูงกว่าอัตราที่พระราชกฤษฎีกากำหนดตามมาตรา 37 วรรคห้า และองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นที่เขตต่อเนื่องกันใช้อัตราภาษีตามที่ประกาศในพระราชกฤษฎีกา ซึ่งพระราชบัญญัติฉบับนี้มิได้มีการบัญญัติกฎหมายเป็นแนวทางการจัดการหรือการแก้ไขกรณีตามที่กล่าวไว้ผลของความไม่ชัดเจนของบทบัญญัติจะทำให้ประชาชนไม่สามารถปฏิบัติตามกฎหมายได้อย่างถูกต้อง เช่นหากเจ้าของที่ดินนั้นได้มีการปลูกสร้างหอพักลงบนที่ดิน 2 แปลงซึ่งแต่ละแปลงมีอาณาเขตติดต่อกันแต่อยู่คนละเขตองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น แต่ละเขตการปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นจะแบ่งการเก็บภาษีกันอย่างไร และหากองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นหนึ่งออกข้อบัญญัติจัดเก็บอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสูงกว่าพระราชกฤษฎีกาแล้วทำให้อัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของทั้งสององค์การปกครองส่วนท้องถิ่นไม่เท่ากันจะจัดเก็บอย่างไร เนื่องจากไม่มีกฎหมายบัญญัติวิธีหรือแนวทางในการจัดเก็บภาษีให้แก่เจ้าพนักงานทำให้เกิดความสับสนในการจัดเก็บภาษีของเจ้าพนักงาน

ประเด็น**ปัญหาที่สี่** อำนาจในการลดหรือยกเว้นภาษีจากส่วนกลางไปยังองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น อำนาจในการลดภาษีดังกล่าวตามมาตรา 55 นั้นเป็นอำนาจอยู่ที่ส่วนกลางกล่าวคือต้องตราเป็นพระราชกฤษฎีกาเท่านั้นถึงจะลดภาษีตามมาตรา 55 ได้ และการลดดังกล่าวเป็นการลดโดยทั่วไปใช้บังคับทั้งประเทศ จึงอาจเป็นการลดเพื่อแก้ปัญหาให้แก่ประชาชนไม่ตรงจุดเนื่องจากในแต่ละจังหวัดนั้นมีปัญหาที่แตกต่างกัน อำนาจดังกล่าวในการลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภทเพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจ สังคม เหตุการณ์ กิจกรรม หรือสภาพแห่งท้องที่ เพราะแต่ละท้องที่ก็มีปัญหาที่แตกต่างกันไปแล้วแต่สภาพแห่งท้องที่ ทั้งเมื่อส่วนกลางออกกฤษฎีกาลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นตามมาตรา 55 การที่ส่วนกลางลดภาษีให้แก่กลุ่มคนที่ไม่ได้รับผลกระทบตามสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจแล้วในเป็นการให้ประโยชน์แก่บุคคลโดยที่ไม่มีความจำเป็น ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นขาดรายได้จากภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ทั้งเมื่อพิจารณาตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 มาตรา 56 และมาตรา 57 นั้น มาตราทั้งสอง แม้ให้อำนาจองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจลดหรือยกเว้นภาษีภายในเขตพื้นที่เฉพาะกรณีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างภายในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้รับความเสียหายหรือถูกทำลายให้เสื่อมสภาพเท่านั้น ทั้งนี้ตาม ระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด

การลดหรือยกเว้นภาษีตามมาตรา 56 และมาตรา 57 แม้จะอยู่ในอำนาจที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะสามารถลดหรือยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างภายในเขตพื้นที่ได้นั้นก็ต้องดำเนินการตามระเบียบจากส่วนกลางอีกทีหนึ่งจึงทำให้อำนาจการลดหรือยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นไม่สามารถใช้อำนาจได้อย่างเต็มที่เพื่อที่จะช่วยเหลือผู้เสียภาษีที่เดือดร้อนได้โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นสามารถทำได้ตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด ซึ่งเป็นการจำกัดอำนาจโดยให้รัฐส่วนกลางออกระเบียบเพื่อกำหนดองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งขัดกับหลักการกระจายอำนาจ

จากการศึกษาค้นคว้าหลักการ แนวคิด ทฤษฎีและกฎหมายทั้งประเทศไทยและต่างประเทศที่เกี่ยวข้อง ผู้ศึกษาพบว่า มีข้อเสนอแนะ คือ

1. ปัญหาความของบทบัญญัติของหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ที่ดินเพื่อประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย

ควรแก้ไขประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ข้อ 4 โดย แก้ไขข้อ 4 (4) เป็น “ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ให้บริการเป็นที่พักชั่วคราวสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลอื่นใดโดยคิดค่าตอบแทน ทั้งนี้ รวมถึงกรณีที่เกิดค่าตอบแทนเป็นรายเดือนขึ้นไปหรือโฮมสเตย์”

และควรเพิ่มเติมนิยาม “วัตถุประสงค์เพื่อการอยู่อาศัย” หมายถึง จุดมุ่งหมายในการใช้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างเพื่อการอยู่อาศัย ของเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง

เพื่อที่จะให้การใช้ประโยชน์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัยของเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น มิให้ใช้เพื่อการหาผลประโยชน์ในการพาณิชย์ เพื่อทำตามวัตถุประสงค์ของการใช้เพื่ออยู่อาศัย

2. ปัญหาอัตราค่าเวนคืนการจัดเก็บภาษีบ้านหลังแรกของบุคคลธรรมดา

ควรแก้ไขพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาตรา 41 โดย แก้ไขข้อความว่า “ในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าล้านบาท” และวรรคสองบัญญัติว่า “ในกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดิน และใช้สิ่งปลูกสร้างดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัย ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินหนึ่งล้านบาท”

การลดอัตราค่าเวนคืนฐานภาษีในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งบุคคลธรรมดาให้เป็นที่อยู่อาศัยนั้น โดย ลดเหลือ กรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างลดลงจาก 50 ล้านบาท เป็น 5 ล้านบาท แต่การลดนั้นสามารถใช้กับที่อยู่อาศัยหลายบ้านได้ เพื่อที่จะให้เกิดความเป็นธรรม เนื่องจากหากผู้มีรายได้น้อยนั้น มีบ้านหลายหลังซึ่งแต่ละหลังรวมกันแล้วไม่เกิน 5 ล้านบาท นั้น สามารถได้ลดภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ทั้งหมด ซึ่ง หากผู้มีฐานะทางเศรษฐกิจดีนั้น แม้บ้านนั้นจะมีราคาสูงกว่า 5 ล้านบาท ก็เป็นผู้มีความสามารถในการจ่ายมากกว่าผู้มีรายได้น้อยก็สมควรที่จะต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

3. ปัญหาความไม่ชัดเจนหรือไม่แน่นอนของอัตราภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง

ควรแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างพ.ศ.2562 มาตรา 37 วรรคหก แก้ไขเป็น “ในกรณีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดมีความประสงค์ที่จะจัดเก็บภาษี ในอัตราที่สูงหรือต่ำกว่าอัตราภาษีที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาตามวรรคห้า ให้มีอำนาจตราข้อบัญญัติท้องถิ่น

กำหนดอัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นได้ แต่ต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดในวรรคหนึ่ง ”

และเพิ่มเติมบทบัญญัติมาตรา 42 ทวิ “กรณีที่ดินหลายแปลงซึ่งมีอาณาเขตติดต่อกันและเป็นของเจ้าของเดียวกันและที่ดินนั้นมีเขตอำนาจการปกครองท้องถิ่นต่างกันให้คิดอัตราภาษี ให้วัดขนาดพื้นที่ของที่ดินหรือที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดังกล่าว และให้คำนวณฐานภาษีโดยใช้มูลค่าของที่ดินหรือที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นแยกออกจากกันในแต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

4.ปัญหาอำนาจในการลดหรือยกเว้นภาษีจากส่วนกลางไปยังองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ควรแก้ไขพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างพ.ศ.2562 มาตรา 55 เป็น “การลดหรือยกเว้นภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภท เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจ สังคม เหตุการณ์ กิจการ หรือสภาพแห่งท้องที่ ให้กระทำได้โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจตราข้อบัญญัติท้องถิ่นเพื่อลดภาษีหรือยกเว้นภาษีภายในเขตอำนาจปกครองส่วนท้องถิ่น”

ควรแก้ไขพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างพ.ศ.2562 มาตรา 56 เป็น “ในกรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดได้รับความเสียหายมากหรือถูกทำลายให้เสื่อมสภาพด้วยเหตุอันพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป ให้ผู้บริหารท้องถิ่น มีอำนาจประกาศลดหรือยกเว้นภาษีภายในเขตพื้นที่ที่เกิดเหตุขึ้นในช่วงระยะเวลาใดช่วงระยะเวลาหนึ่งได้ โดยออกข้อบัญญัติท้องถิ่นเพื่อลดหรือยกเว้นภาษี”

แก้ไขพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างพ.ศ.2562 มาตรา 57 “ในกรณีที่มีเหตุอันทำให้ที่ดินได้รับความเสียหายหรือทำให้สิ่งปลูกสร้างถูกรื้อถอนหรือทำลาย หรือชำรุดเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องทำการซ่อมแซมในส่วนสำคัญให้ผู้เสียภาษีมียกเว้นค่าลดหรือยกเว้นภาษีที่จะต้องเสียต่อผู้บริหารท้องถิ่นได้ตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด” เป็น “ในกรณีที่มีเหตุอันทำให้ที่ดินได้รับความเสียหายหรือทำให้สิ่งปลูกสร้างถูกรื้อถอนหรือทำลาย หรือชำรุดเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องทำการซ่อมแซมในส่วนสำคัญให้ผู้เสียภาษีมียกเว้นค่าลดหรือยกเว้นภาษีที่จะต้องเสียต่อผู้บริหารท้องถิ่นได้ตามข้อบัญญัติท้องถิ่น”

เอกสารอ้างอิง

หนังสือ

ศุภลักษณ์ พินิจกุล, กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร :
วิญญูชน 2565)

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น คู่มือปฏิบัติงานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (2562)

คณะกรรมการการกฎหมาย การยุติธรรมและสิทธิมนุษยชนสภาผู้แทนราษฎร “ปัญหา
และผลกระทบจากการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562” (2563)

วิทยานิพนธ์

สุกชัย ชวนานนท์ “พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กับหลักการ
จัดเก็บภาษีอากรที่ดี” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต, มหาวิทยาลัยธุรกิจบัณฑิต, 2563

กฎหมาย

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย
2563

ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดิน
และสิ่งปลูกสร้างซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตาม
กฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร พ.ศ.2562

ประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง การดำเนินการตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง
พ.ศ. 2562