

ปัญหาการรับภาระภาษีจากการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน
ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

นายวิศรุต กิจสุขจิต

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2561

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของเอกัตศึกษาที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)

เป็นแฟ้มข้อมูลของนิสิตเจ้าของเอกัตศึกษาที่ส่งผ่านทางคณะที่สังกัด

The abstract and full text of individual study in Chulalongkorn University Intellectual Repository(CUIR)
are the individual study authors' files submitted through the faculty.

หัวข้อเอกัตศึกษา	ปัญหาการรับภาระภาษีจากการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง
โดย	นายวิศรุต กิจสุขจิต
รหัสประจำตัว	608 62287 34
หลักสูตร	ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
หมวดวิชา	กฎหมายภาษีอากร
อาจารย์ที่ปรึกษา	ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล
ปีการศึกษา	2561

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ.....อาจารย์ที่ปรึกษา
(ศาสตราจารย์ ดร.ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล)

(ปกในสำหรับอาจารย์ที่ปรึกษา 2 คน)

หัวข้อเอกัตศึกษา
โดย ชื่อ - นามสกุล นิสิต.....
รหัสประจำตัว 5XX XXXXX 34
หลักสูตร ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
หมวดวิชา
อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก
อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม
ปีการศึกษา 2561

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษาฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ.....อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก
(ชื่ออาจารย์ที่ปรึกษาหลัก)

ลงชื่อ.....อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม
(ชื่ออาจารย์ที่ปรึกษาร่วม)

บทคัดย่อ

ประเทศไทยมีกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินหลายฉบับ ซึ่งในปัจจุบันมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยมีวิธีการประเมินมูลค่าที่แตกต่างจากวิธีการเดิม คือการใช้มูลค่าประเมินโดยกรมธนารักษ์ และมีวิธีการบรรเทาภาระภาษีในส่วนของ การลดอัตราภาษี และการยกเว้นภาษีเพื่อบรรเทาภาระสำหรับที่อยู่อาศัยและเกษตรกรรม อย่างไรก็ตามหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นยังมีความไม่เหมาะสมในหลายประการ

เอกัตศึกษาเล่มนี้จัดทำขึ้นเพื่อศึกษาปัญหาจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตลอดจนเพื่อศึกษากฎหมายของประเทศฟิลิปปินส์และประเทศสหรัฐอเมริกา (มลรัฐนิวยอร์ก)ที่มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศ และมาตรฐานบัญชีที่เกี่ยวข้อง เพื่อนำแนวทางและแนวคิดต่างๆมาปรับใช้ เพื่อเป็นการพัฒนาแนวทางการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย โดยงานศึกษาเล่มนี้จัดทำขึ้นโดยอาศัยการวิจัยเชิงเอกสาร (Documentary Research) ซึ่งเป็นทั้งเอกสารข้อมูลในประเทศและต่างประเทศเป็นสำคัญ

จากการศึกษาผู้เขียนพบว่า การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฉบับใหม่นั้น ขาดความเหมาะสมในด้านการใช้วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาในการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน รวมทั้งการขาดความชัดเจนของการบรรเทาภาระภาษี ตลอดจนขาดการคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงมูลค่าทรัพย์สินจากการเปลี่ยนแปลงของสภาพเศรษฐกิจของประเทศ ซึ่งปัญหาเหล่านี้ย่อมส่งผลกระทบต่อภาระภาษีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องแบกรับ ไม่ว่าจะเป็นประชาชนทั่วไปซึ่งเป็นผู้ถือครองทรัพย์สิน รวมไปถึงภาคธุรกิจอุตสาหกรรมที่ต้องถือครองทรัพย์สินเพื่อดำเนินกิจกรรมทางธุรกิจ

อย่างไรก็ตาม จากประเด็นปัญหาดังที่กล่าวข้างต้น หลักเกณฑ์วิธีการการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างควรนำหลักเกณฑ์การคำนวณค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานการบัญชีมาปรับใช้กับวิธีการประเมินมูลค่าของกรมธนารักษ์ และปรับปรุงวิธีการจัดเก็บภาษีบางส่วน ไม่ว่าจะเป็นการบรรเทาภาระภาษีและการปรับปรุงมูลค่าด้วยระดับการประเมิน โดยนำหลักวิธีการการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของทั้งประเทศฟิลิปปินส์และประเทศสหรัฐอเมริกา (มลรัฐนิวยอร์ก) มาปรับใช้ อีกทั้งควรศึกษามุมมองภาษีทรัพย์สินอื่นๆ เช่น การลดหย่อนเพื่อการพัฒนาประเทศ หรือการลดหย่อนเฉพาะบุคคล ซึ่งอาจนำมาปรับใช้และเป็นการพัฒนาการจัดเก็บภาษีในประเทศไทยต่อไป

กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษาเล่มนี้สำเร็จเสร็จสมบูรณ์ล่วงตามวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ โดยได้รับความเมตตาและความช่วยเหลืออย่างดีจาก ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พิณีจิวตล ซึ่งเป็นอาจารย์ที่ปรึกษางานวิจัย ได้กรุณาสละเวลาให้คำปรึกษา ความรู้และคำแนะนำต่างๆ ตลอดจนแนะแนวทาง ตรวจสอบ และพิจารณาแนวทางแก้ไขข้อบกพร่อง จนกระทั่งเอกัตศึกษาฉบับนี้เสร็จสมบูรณ์ตามความมุ่งหมาย ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณอย่างสูงมา ณ โอกาสนี้

ขอขอบพระคุณคณาจารย์ทุกๆท่าน ในหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ที่ได้ถ่ายทอดความรู้ความเข้าใจ รวมถึงกระบวนการความคิดตลอดระยะเวลาการศึกษา รวมถึงชี้แนะแนวทาง ประเด็นปัญหา ทำให้ผู้เขียนสามารถนำมาคิดวิเคราะห์และนำมาใช้ในการทำเอกัตศึกษา ตลอดจนขอขอบคุณผู้เขียนหนังสือ ตำรา งานวิจัย บทความต่างๆที่ได้ให้ข้อมูลความรู้ที่สามารถนำมาใช้อ้างอิง วิเคราะห์และต่อยอดในงานศึกษาเล่มนี้

ขอขอบพระคุณเจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตรสำหรับการประสานงานด้านเอกสารและรายละเอียดต่างๆที่ต้องใช้ และเป็นประโยชน์ต่อการทำเอกัตศึกษาในครั้งนี้ให้ประสบความสำเร็จ รวมไปถึงบุคคลรอบตัว ไม่ว่าจะเป็นครอบครัว เพื่อนๆ ผู้ให้กำลังใจ สนับสนุน และเป็นแรงผลักดันให้ผู้เขียนตั้งใจศึกษา และสามารถจัดทำเอกัตศึกษาฉบับนี้สำเร็จล่วงไปด้วยดี

ผู้เขียนหวังเป็นอย่างยิ่งว่างานเอกัตศึกษาชิ้นนี้จะสามารถเป็นประโยชน์ต่อผู้ที่มีความสนใจทุกท่าน คุณประโยชน์จากการทำเอกัตศึกษาในครั้งนี้ผู้เขียนขอมอบให้สถาบันศึกษา รวมไปถึงคณาจารย์ทุกๆท่าน ทั้งนี้ หากเอกัตศึกษาฉบับนี้มีข้อบกพร่องประการใด ผู้เขียนขออภัยมา ณ ที่นี้ด้วย

วิศรุต กิจสุขจิต

สารบัญ

บทคัดย่อ	ค
กิตติกรรมประกาศ	ง
สารบัญ	จ
สารบัญตาราง	ฉ
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย	2
1.3 สมมติฐานของการศึกษาวิจัย	2
1.4 ขอบเขตของการศึกษาวิจัย	2
1.5 วิธีการศึกษาวิจัย	2
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษาวิจัย	3
บทที่ 2 แนวคิดหลักการและวิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน	4
2.1 แนวคิดหลักการเกี่ยวกับการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน	4
2.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับทรัพย์สิน	4
2.1.1.1 แนวคิดทางบัญชี	4
2.1.1.2 แนวคิด International Valuation Standards Committee	5
2.1.1.3 แนวคิดทางกฎหมาย	5
2.1.1.4 แนวคิดเกี่ยวกับการใช้ประโยชน์และอรรถประโยชน์	6
2.1.2 แนวคิดเกี่ยวกับ ราคา ต้นทุนตลาด และมูลค่าตลาด	7
2.1.3 แนวคิดค่าเสื่อมราคาและวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา	7
2.1.3.1 วิธีเส้นตรง	8
2.1.3.2 วิธีอัตราลดลง	9
2.1.3.3 วิธีจำนวนหน่วยที่ผลิต	13
2.1.3.4 วิธีชั่วโมงทำงานเครื่องจักร	15

2.2	วิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน	17
2.2.1	การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามหลักวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน ..	17
2.2.2	การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามหลักการบัญชี	18
2.2.2.1	วิธีราคาทุน (Cost Value)	18
2.2.2.2	วิธีการตีราคาใหม่ (Fair Value)	19
2.2.2.3	ค่าเสื่อมราคา (Depreciation)	19
2.2.3	การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามแนวความคิดเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สิน	20
2.2.3.1	การประเมินมูลค่าต้นทุน	21
2.2.3.2	การประเมินมูลค่ารายปี	21
2.2.3.3	การประเมินโดยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาด	21
2.2.3.4	การประเมินมูลค่าตามทำเลที่ตั้งและตามมูลค่าที่ดิน	21
บทที่ 3 แนวคิดในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินและหลักการทางภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง		22
3.1	แนวคิดหลักการทั่วไปและหลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากร	22
3.1.1	หลักการทั่วไปกฎหมายภาษีอากร	22
3.1.1.1	หลักการทำได้	22
3.1.1.2	หลักภาษีอากรที่ดี	22
3.1.2	หลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากร	23
3.1.2.1	หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร	23
3.1.2.2	หลักการบังคับใช้เป็นการทั่วไปของกฎหมายภาษีอากร	24
3.1.3	แนวความคิดเกี่ยวกับการบรรเทาภาระภาษี	24
3.1.3.1	การหักค่าลดหย่อน	25
3.1.3.2	การยกเว้นภาษี	25
3.2	แนวคิดในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน	26
3.2.1	แนวทางในการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สิน	26
3.2.2	แนวความคิดเกี่ยวกับการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน	27

3.2.3 การจำแนกประเภทภาษีทรัพย์สิน	28
บทที่ 4 การประเมินมูลค่าทรัพย์สินในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามกฎหมายประเทศไทยและ กฎหมายต่างประเทศ	29
4.1 การประเมินมูลค่าทรัพย์สินในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย	29
4.1.1 การกำหนดฐานภาษี	29
4.1.2 การคำนวณภาษี	30
4.1.2.1 การประเมินภาษี	30
4.1.2.2 การกำหนดอัตราภาษี	30
4.1.2.3 การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อมราคา	33
4.2 การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามมาตรการทางกฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์	34
4.2.1 การกำหนดฐานภาษี	34
4.2.2 การคำนวณภาษี	35
4.2.2.1 การประเมินภาษี	37
4.2.2.2 การกำหนดอัตราภาษี	37
4.2.2.3 การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อมราคา	38
4.3 การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามมาตรการทางกฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศ สหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก)	39
4.3.1 การกำหนดฐานภาษี	39
4.3.2 การคำนวณภาษี	40
4.3.2.1 การประเมินภาษี	40
4.3.2.2 การกำหนดอัตราภาษี	40
4.3.2.3 การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อมราคา	41
4.4 บทวิเคราะห์เปรียบเทียบหลักเกณฑ์การประเมินมูลค่าตามมาตรการทางกฎหมายภาษี ทรัพย์สิน ในประเทศไทย ประเทศฟิลิปปินส์ และประเทศสหรัฐอเมริกา	43

บทที่ 5 วิเคราะห์สภาพปัญหาและแนวทางแก้ไขปัญหา	49
5.1 สภาพปัญหาที่เกิดจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	49
5.1.1 การหักค่าเสื่อมราคาไม่ตรงตามหลักการมาตรฐานบัญชี	49
5.1.2 การขาดการบรรเทาภาระภาษีที่เหมาะสม	56
5.1.3 การขาดการควบคุมการเปลี่ยนแปลงมูลค่าจากการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ	59
5.2 แนวทางการปรับปรุงแก้ไขปัญหาโดยใช้หลักการทางบัญชีและหลักการกฎหมายภาษีทรัพย์สินต่างประเทศมาปรับใช้กับประเทศไทย	63
บทที่ 6 บทสรุปและข้อเสนอแนะ	67
6.1 ข้อสรุป	67
6.2 ข้อเสนอแนะ	68
บรรณานุกรม	70
ภาคผนวก	74

สารบัญตาราง

ตารางที่ 1 ตารางแสดงการคำนวณค่าเสื่อมแบบเส้นตรง	9
ตารางที่ 2 ตารางแสดงการคำนวณค่าเสื่อมแบบวิธีลดลงในอัตราคงที่	10
ตารางที่ 3 ตารางแสดงการคำนวณค่าเสื่อมแบบวิธีลดลงสองเท่าของวิธีเส้นตรง	12
ตารางที่ 4 ตารางแสดงการคำนวณค่าเสื่อมแบบวิธีผลบวกลำดับปีที่ใช้งาน	13
ตารางที่ 5 ตารางแสดงการคำนวณค่าเสื่อมแบบวิธีจำนวนหน่วยที่ผลิต	14
ตารางที่ 6 ตารางแสดงการคำนวณค่าเสื่อมแบบวิธีชั่วโมงทำงานเครื่องจักร	16
ตารางที่ 7 ตารางเปรียบเทียบกฎหมายภาษี 3 ประเทศ	43
ตารางที่ 8 ตารางกำหนดอัตราร้อยละของค่าเสื่อมโรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง	52
ตารางที่ 9 ตารางมูลค่าที่ดินหมายเหตุประกอบงบการเงิน	54
ตารางที่ 10 ตารางคำนวณค่าเสื่อมราคาเปรียบเทียบวิธีการมรณารักษ์และมาตรฐานบัญชี	54
ตารางที่ 11 ตารางเปรียบเทียบการประเมินมูลค่าโดยใช้ระดับการประเมิน	61
ตารางที่ 12 ตารางเปรียบเทียบการประเมินมูลค่าโดยใช้ราคาเฉลี่ย	61
ตารางที่ 13 ตารางเปรียบเทียบรอบระยะเวลาการประเมินมูลค่า	62
ตารางที่ 14 ตารางสรุปเปรียบเทียบวิธีการปรับปรุงมูลค่า 3 ประเทศ	66

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยในปัจจุบัน ประกอบไปด้วย การจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 และ พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2508 ซึ่งในปัจจุบันพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ฉบับใหม่ ได้ผ่านสภานิติบัญญัติแห่งชาติ และถูกประกาศใช้เพื่อจัดเก็บภาษีในปี พ.ศ.2563 จากการพิจารณาออกพระราชบัญญัติฉบับใหม่นั้น หากพิจารณาตามรูปแบบและความสมเหตุสมผลของการออกพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว ย่อมเห็นได้ว่าเป็นการออกกฎหมายเพื่อบังคับใช้และจัดเก็บภาษีบนมูลค่าทรัพย์สินที่ผู้ครอบครองมีอยู่ ทั้งทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดประโยชน์ทางเศรษฐกิจ และทรัพย์สินที่ใช้เป็นการส่วนตัว เพื่อให้เกิดความเหมาะสมทั้งวิธีการ รูปแบบ อัตราภาษี การคำนวณ และการบังคับใช้

สภาพสังคมของประเทศไทยในอดีตที่ผ่านมา การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย จะจัดเก็บภาษีตาม พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 และ พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2508 ซึ่งทั้งสองวิธีใช้หลักการในการจัดเก็บด้วยการนำค่ารายปีมาเป็นฐานในการคำนวณภาษี ซึ่งเมื่อพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ฉบับใหม่ ได้มีการประกาศออกมานั้น ตัวเลขฐานภาษีจึงเปลี่ยนไปใช้ตามมูลค่าของทรัพย์สินที่ประเมินจากกรมธนารักษ์ซึ่งจะมีการประเมินราคาอย่างสม่ำเสมอเพื่อให้มูลค่าเป็นไปอย่างแท้จริง และในปัจจุบัน มูลค่าทรัพย์สินต่างๆ ล้วนเปลี่ยนแปลงไปด้วยเหตุผลหลายประการไม่ว่าจะเป็นการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจของประเทศ การพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานของรัฐ ซึ่งกลางเปลี่ยนแปลงดังกล่าวส่งผลกระทบต่อมูลค่าทรัพย์สินเปลี่ยนแปลงและสูงขึ้นอย่างรวดเร็ว แต่ในทางกลับกันนั้น การเก็บภาษีโดยวิธีใหม่นั้นค่านิ่งถึงค่าใช้จ่ายในบางส่วนที่สมควรจะถูกหักขอยกมาเพื่อลดภาระทางภาษีน้อยเกินไป ไม่ว่าจะเป็นค่าลดหย่อนต่างๆ หรือค่าเสื่อมราคาที่เกิดจากระยะเวลาอันยาวนานที่ทรัพย์สินนั้นคงอยู่ ย่อมทำให้เกิดภาระภาษีและเป็นปัญหาต่อประชาชน

เพื่อเป็นการแก้ไขปัญหาดังกล่าว กฎหมายภาษีทรัพย์สินจึงควรนำแนวคิดทางด้านค่าเสื่อมราคาที่เป็นมาตรฐานยอมรับกันโดยทั่วไป และทางด้านการลดภาระภาษีที่มีผลกระทบโดยตรงต่อประชาชนมาปรับใช้กับตัวกฎหมายอย่างเหมาะสม และจะต้องมีการกำหนดฐานภาษีที่ใช้ในการคำนวณโดยค่านิ่งถึงการเปลี่ยนแปลงไปของมูลค่าของทรัพย์สินในประเทศ เพื่อสร้างความยืดหยุ่นโดยค่านิ่งถึงค่าใช้จ่ายต่างๆที่สมควรให้กับทรัพย์สินซึ่งจะทำให้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินมีความสอดคล้อง

กับมูลค่าความเป็นจริงมากยิ่งขึ้น และจะยิ่งทำให้ประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีทรัพย์สินดังกล่าวไม่ต้องรับภาระภาษีมากเกินไป

1.2 วัตถุประสงค์การศึกษา

1. เพื่อศึกษาและทำความเข้าใจกฎหมายภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และหลักกฎหมายภาษีทรัพย์สินในต่างประเทศ
2. เพื่อวิเคราะห์การประเมินมูลค่าทรัพย์สิน โดยดูจากปัจจัยที่เกี่ยวข้องโดยตรง ไม่ว่าจะเป็นค่าเสื่อมราคา การบรรเทาภาระภาษี และการเปลี่ยนแปลงมูลค่าจากการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ ซึ่งสมควรนำมาปรับปรุงวิธีการเพื่อให้เกิดความเหมาะสมอย่างแท้จริง
3. เพื่อเสนอแนะแนวทางวิธีการแก้ไขเพื่อนำไปใช้ปรับปรุงหลักกฎหมายที่เกี่ยวข้อง เพื่อให้เกิดความเป็นธรรม ความเท่าเทียม รวมไปถึงความเหมาะสม อีกทั้งภาครัฐ เอกชน และประชาชน ไม่ต้องเสียประโยชน์ในทางภาษี

1.3 สมมติฐานการศึกษา

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 ไม่ได้คำนึงถึงค่าเสื่อมราคา การบรรเทาภาษีที่เหมาะสม และมูลค่าที่เปลี่ยนไปตามสภาพการพัฒนาทางเศรษฐกิจในปัจจุบัน จึงควรกำหนดแนวทางที่เหมาะสม

1.4 ขอบเขตของการศึกษา

1. ศึกษาหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง
2. ศึกษาหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามกฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์และสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก)
3. ศึกษาหลักการที่เหมาะสมในการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน รวมไปถึงผู้ได้รับผลกระทบจากปัจจัยต่างๆที่ทำให้มูลค่าทรัพย์สินที่ใช้ในการคำนวณภาษีนั้นมีความไม่เหมาะสม

1.5 วิธีดำเนินการศึกษา

เอกตศึกษาเล่มนี้ ผู้ศึกษาได้ใช้วิธีการศึกษาด้วยการวิจัยเอกสาร และการหาข้อมูลเพิ่มเติมทั่วไป โดยการวิจัยทางเอกสารดังกล่าวจะเป็นการวิจัยด้านตัวบทกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับภาษีท้องถิ่น และรวมถึงเอกสารการวิเคราะห์ต่างๆที่อาจจะเกี่ยวข้องทั้งทางตรงและทางอ้อม และในส่วนของ การหาข้อมูลเพิ่มเติมทั่วไปนั้น อาจได้มาจากการค้นคว้าบทความจากหนังสือ วารสาร บทความ เอกสาร เผยแพร่ต่างๆ รวมไปถึงการรวบรวมข้อมูลจากอินเทอร์เน็ตที่เกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงของมูลค่า

สินทรัพย์ รวมถึงอาจมีการใช้วิธีการสอบถามข้อมูล สัมภาษณ์ เพื่อนำข้อมูลมาใช้วิเคราะห์และหาแนวทางปรับปรุงข้อจำกัดของภาษีทรัพย์สินต่อไป

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. เพื่อประโยชน์ในการศึกษาทฤษฎีของการจัดเก็บภาษีท้องถิ่นและหลักการที่เกี่ยวข้อง ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2508 และพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2563 รวมไปถึงกฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศฟิลิปปินส์
2. เพื่อประโยชน์ในการศึกษาปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการคำนวณมูลค่าทรัพย์สิน
3. เพื่อประโยชน์ในการศึกษาปัญหาความไม่เหมาะสม และความไม่เท่าเทียมกันของผู้แบกรับภาระทางภาษี
4. เพื่อประโยชน์ในการค้นหาแนวทางที่มีความเหมาะสมและการเสนอแนะแนวทางปรับปรุงหรือป้องกัน เพื่อให้เกิดความเหมาะสมและเป็นธรรมในการแบกรับภาระภาษีท้องถิ่น

บทที่ 2

แนวคิดหลักการและวิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน

2.1 แนวคิดหลักการเกี่ยวกับการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้นมีแนวคิดและหลักการซึ่งนำมากำหนดหลักเกณฑ์การประเมินที่เหมาะสม โดยการประเมินมูลค่าทรัพย์สินจะต้องทราบวัตถุประสงค์ของการประเมินให้ชัดเจน เพื่อให้การประเมินดังกล่าวอยู่ในบรรทัดฐานและลักษณะวิธีที่เหมาะสมกับสถานการณ์แวดล้อม ณ ระยะเวลา นั้น

แนวคิดและหลักการทั่วไปในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้น จะต้องตีกรอบแนวคิดและหลักการให้ครอบคลุมและสร้างความเข้าใจในรายละเอียดต่างๆที่เกี่ยวข้อง เริ่มจากแนวคิดที่เกี่ยวกับตัวทรัพย์สิน ซึ่งมีหลากหลาย เช่นแนวคิดทางบัญชี แนวคิดทางกฎหมาย หรือแนวคิดตามองค์กรกำหนดมาตรฐานระหว่างประเทศ และแนวคิดเกี่ยวกับ ราคา ต้นทุนตลาด และมูลค่าตลาด ซึ่งจะเกี่ยวข้องกับการเปลี่ยนแปลงของราคาทรัพย์สินในมุมมองของการสร้างอุปสงค์และอุปทาน รวมไปถึงแนวคิดค่าเสื่อมราคาและวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา ซึ่งเป็นส่วนขององค์ประกอบหลักโดยตรงของตัวทรัพย์สินซึ่งควรจะถูกหยิบยกมาพิจารณาเพื่อใช้ในการประเมินมูลค่า เนื่องด้วยการเปลี่ยนแปลงของเวลาและการใช้งาน

2.1.1 แนวคิดเกี่ยวกับทรัพย์สิน

2.1.1.1 แนวคิดทางบัญชี

แนวคิดเกี่ยวกับสินทรัพย์ทางบัญชี (ตามหลักการบัญชีด้านสินทรัพย์ของสภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์) หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ โดยทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต และกิจการคาดว่าจะทำให้ได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากทรัพยากรนั้นในอนาคต¹ และต้องสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ² ซึ่งสามารถอธิบายหลักการสินทรัพย์ในแนวคิดทางบัญชีได้ว่า สินทรัพย์ในทางบัญชี คือทรัพย์สินใดๆที่มีการได้มาหรือเป็นเจ้าของหรือมีการครอบครองอยู่ไม่ว่าด้วยเหตุใด และทรัพย์สินนั้นจะทำให้เกิดประโยชน์ได้ต่อไปในอนาคตไม่ว่าจะเป็นการทำประโยชน์ด้วยวิธีการใดก็ตาม ไม่ว่าจะเป็น การอยู่อาศัย การใช้เพื่อก่อให้เกิดกระแสเงิน การใช้ประโยชน์โดยส่วนตัวแต่ไม่ก่อให้เกิดรายได้ ซึ่งโดยสรุปแล้วคือการได้มาซึ่งประโยชน์จากทรัพย์สินนั้นทั้งในทางตรงและทางอ้อม

¹ พจนี วีรศุทธากร. สรุปหลักการบัญชีด้านสินทรัพย์. [ออนไลน์]. www.fap.or.th/upload/9414/Nw0wtvLV7p.pdf

² สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์. [ออนไลน์]. www.fap.or.th/upload/9414/7tqSdZRPoE.pdf, หน้า 6

2.1.1.2 แนวคิด International Valuation Standards Committee

International Valuation Standards Committee หรือ IVSC³ เป็นองค์กรระดับนานาชาติที่กำหนดมาตรฐานระหว่างประเทศสำหรับการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน ได้ให้ความหมายทางด้านทรัพย์สินโดยแบ่งอสังหาริมทรัพย์ออกจากความหมายที่เป็นสิทธิทางกฎหมาย ซึ่ง IVSC จะแบ่งทรัพย์สินออกเป็น 4 ประเภท⁴คือ

1. สิทธิตามกฎหมายในอสังหาริมทรัพย์ รวมถึง กรรมสิทธิ์ สิทธิการเช่า สิทธิการเช่าช่วง ภาระจำยอมหรือสิทธิการใช้ที่ไม่มีความเป็นเจ้าของ กรรมสิทธิ์รวมหรือบางส่วน
2. ทรัพย์สินส่วนบุคคล ซึ่งหมายถึงอสังหาริมทรัพย์ทั่วไปและเงินทุนหมุนเวียน
3. ธุรกิจหรือกิจการ ได้แก่ ธุรกิจประเภทต่างๆไม่ว่าจะเป็นธุรกิจที่มีเจ้าของบุคคลเดียว หรือเกิดจากการร่วมทุน ห้างหุ้นส่วนสามัญ ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัทเอกชน บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ และอื่นๆซึ่งเป็นธุรกิจหรือกิจการ
4. สิทธิประโยชน์ทางการเงิน รวมถึง ผลจากการแบ่งสิทธิทางกฎหมายในความเป็นเจ้าของธุรกิจกับอสังหาริมทรัพย์ ผลจากการตกลงตามสัญญาที่จะให้สิทธิซื้อหรือขายทรัพย์สิน

2.1.1.3 แนวคิดทางกฎหมาย

ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ของไทย มาตรา 137 และ 138 ได้ให้นิยามว่า ทรัพย์สินหมายความว่า วัตถุที่มีรูปร่าง และ ทรัพย์สิน หมายความว่ารวมทั้งทรัพย์สินและวัตถุไม่มีรูปร่าง ซึ่งอาจมีราคาและอาจถือเอาได้ ดังนั้น แนวคิดเกี่ยวกับทรัพย์สินโดยพื้นฐานด้านกฎหมายนั้น มีความครอบคลุมถึงทั้งลักษณะทางกายภาพและไม่ใช้กายภาพ และรวมไปถึงสิทธิต่างๆตามกฎหมายในการครอบครองหรือเป็นเจ้าของในทรัพย์สินนั้น

การจำแนกประเภททรัพย์สินนั้น ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 139 ถึง 143 ได้ให้หลักในการจำแนกทรัพย์สินเป็น 5 ประเภท คือ อสังหาริมทรัพย์ อสังหาริมทรัพย์ ทรัพย์สินแบ่งได้ ทรัพย์สินแบ่งไม่ได้ และทรัพย์สินนอกพาณิชย์

อสังหาริมทรัพย์ หมายถึง ที่ดินและทรัพย์สินอันติดอยู่กับที่ดิน ซึ่งมีลักษณะเป็นการถาวรหรือประกอบกันเป็นอันเดียวกับที่ดินนั้นๆ และหมายความรวมถึงทรัพย์สินติดด้วย

อสังหาริมทรัพย์ หมายถึง ทรัพย์สินอื่นนอกจากอสังหาริมทรัพย์และรวมถึงสิทธิอันเกี่ยวกับทรัพย์สินนั้นด้วย

³ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. มาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทย. [ออนไลน์]. www.tamc1999.com/files/5961s.pdf

⁴ เรื่องเดียวกัน หน้า 44

ทรัพย์สินแบ่งได้ หมายถึง ทรัพย์สินอันอาจแยกออกจากกันเป็นส่วนๆ ได้จริง และแต่ละส่วนได้รูปที่สมบูรณ์ถึงแม้จะแยกออกจากกัน

ทรัพย์สินแบ่งไม่ได้ หมายถึง ทรัพย์สินที่แยกออกจากกันไม่ได้เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของภาวะทรัพย์สิน และหมายความรวมไปถึงทรัพย์สินที่กฎหมายบัญญัติว่าแบ่งไม่ได้ด้วย

ทรัพย์สินนอกพาณิชย์ หมายถึง ทรัพย์สินที่ไม่สามารถถือเอาได้และทรัพย์สินที่โอนแก่กันมิได้โดยชอบด้วยกฎหมาย เช่นทรัพย์สินที่ถือครองโดยรัฐหรือหน่วยงานหรือองค์กรที่รัฐกำหนด เป็นต้น

2.1.1.4 แนวคิดเกี่ยวกับการใช้ประโยชน์และอรรถประโยชน์

หลักการในการใช้ประโยชน์และอรรถประโยชน์นั้นหมายถึงการใช้ประโยชน์ที่ผู้ครอบครองได้รับจากทรัพย์สิน ซึ่งโดยทั่วไปจะคำนึงถึงประโยชน์ที่จะได้รับในระยะยาว และมักจะคำนึงถึงระยะเวลาตลอดอายุการใช้งานของทรัพย์สิน โดยอาจต้องทำการประเมินเพื่อพิจารณามูลค่าใหม่หากมีการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ ซึ่งอาจก่อให้เกิดการลดลงหรือเพิ่มขึ้นของอรรถประโยชน์อย่างถาวร

แนวคิดในการใช้ประโยชน์สูงสุด⁵ (Highest and Best Use) เป็นแนวคิดในการประเมินมูลค่าโดยมีพื้นฐานและส่วนประกอบที่สำคัญเมื่อมูลค่าตลาดของทรัพย์สินนั้นสะท้อนถึงการใช้ประโยชน์สูงสุดที่อาจเป็นไปได้ ภายใต้ข้อกำหนดและเงื่อนไขทางกฎหมาย และความเหมาะสม ความเป็นไปได้ทางกายภาพของสินทรัพย์ การตลาด และการเงิน ซึ่งจะส่งผลให้ทรัพย์สินดังกล่าวมีมูลค่าสูงสุด ตัวอย่างเช่น การประเมินมูลค่าจากการใช้ประโยชน์สูงสุดของที่ดิน หากใช้วิธีประเมินที่ดินว่างเปล่าย่อมมีความแตกต่างไปจากการใช้ประโยชน์สูงสุดของที่ดินพร้อมอาคารและสิ่งปลูกสร้าง ดังนั้น การประเมินมูลค่าจากประโยชน์สูงสุดของที่ดินนั้น จะต้องถือเสมือนว่าเป็นเช่นเดียวกับการใช้ประโยชน์ด้วยอาคารและสิ่งปลูกสร้าง มูลค่าของอาคารและสิ่งปลูกสร้างจะเป็นเพียงส่วนต่างของมูลค่าโดยรวมของสินทรัพย์ทั้งหมดหักด้วยมูลค่าของที่ดินดังกล่าว อาคารและสิ่งปลูกสร้างจะเป็นส่วนที่เสริมมูลค่าแก่ที่ดินเท่านั้น ดังนั้นการนำแนวคิดการใช้ประโยชน์สูงสุดมาค่านึงนั้น จะทำให้สามารถวิเคราะห์และประเมินการเสื่อมสภาพและการล้าสมัยของอาคารและสิ่งปลูกสร้าง รวมถึงการปรับปรุงและสภาพการใช้ประโยชน์ต่างๆ ด้วย

แนวคิดอรรถประโยชน์⁶ หมายถึงประโยชน์ต่างๆที่ผู้ครอบครองได้รับจากทรัพย์สิน โดยทั่วไปจะพิจารณารวมไปถึงลักษณะการใช้หรือการซื้อขาย โดยคำนึงถึงประโยชน์ที่ได้รับในระยะยาวตลอดช่วงอายุของทรัพย์สินนั้น โดยจะต้องพิจารณาการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจหรือทางการเมือง ซึ่งอาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อกำลังการผลิตและประสิทธิภาพของทรัพย์สินนั้นด้วย

⁵ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. มาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทย. [ออนไลน์]. www.tamc1999.com/files/5961s.pdf, หน้า 8

⁶ เรื่องเดียวกัน หน้า 49

2.1.2 แนวคิดเกี่ยวกับ ราคา ต้นทุนตลาด และมูลค่าตลาด

แนวคิดเกี่ยวกับ ราคา ต้นทุนตลาด และมูลค่าตลาด ส่งผลมาจากสถานการณ์การซื้อขายในตลาด ซึ่งเป็นไปตามกลไกตลาดตามยุคตามสมัย พื้นฐานที่สำคัญสำหรับการประเมิน จะต้องมีความเข้าใจใน ราคา ต้นทุน รวมไปถึงทรัพย์สินและมูลค่าตามตลาด ดังนั้นการซื้อขาย การชำระค่าสินค้า ตลอดจนข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับราคาที่จะซื้อขายนั้น จะเป็นข้อมูลที่มีความสำคัญ และกลายเป็นข้อเท็จจริงเมื่อมีการซื้อขายจริงเกิดขึ้น

การใช้ข้อมูลราคา ต้นทุนตลาด และมูลค่าตลาด อาจถูกมองว่าเป็นเพียงมูลค่าที่สะท้อนความพึงพอใจของผู้ซื้อและผู้ขาย⁷ ด้วยสถานการณ์และเวลานั้นๆที่มีการซื้อขายชำระสินค้า ดังนั้น การใช้แนวคิดดังกล่าว ต้องคำนึงถึงข้อเท็จจริงของปัจจัยที่ส่งผล ไม่ว่าจะเป็นความสามารถด้านการเงิน กลุ่มผู้ซื้อผู้ขาย ผลประโยชน์พิเศษอื่นๆและมูลเหตุจูงใจที่อาจเกี่ยวข้อง ดังนั้น ราคานี้จึงอาจมีความสัมพันธ์ที่ไม่ตรงไปตรงมากับมูลค่าจริงของสินทรัพย์เนื่องจากอาจแสดงให้เห็นได้เพียงว่าเป็นความเชื่อของบุคคลผู้ซื้อขายเท่านั้น และในส่วนของต้นทุนนั้น เป็นราคาที่ต้องจ่ายเพื่อได้มาซึ่งสินค้าหรือบริการ ดังนั้นราคาที่จ่ายไป ย่อมเป็นราคาที่ได้มาของผู้ขาย ต้นทุนจึงมีความเกี่ยวข้องโดยตรงกับราคาขาย และมีไว้เพื่อเทียบและทำให้เกิดราคาตลาดที่เหมาะสม ผ่านทางกลไกราคาด้วยอุปสงค์และอุปทาน โดยไม่มีข้อจำกัดในขณะซื้อขาย

แนวคิดเกี่ยวกับ ราคา ต้นทุนตลาด และมูลค่าตลาด เป็นแนวคิดที่เกี่ยวข้องกับหลักทางเศรษฐศาสตร์เป็นอย่างมาก แต่มูลค่าที่ได้มานั้น อาจไม่ใช่ข้อเท็จจริงแต่เป็นข้อมูลที่อาจใช้ประมาณได้ มูลค่าตลาดมีแนวคิดและความหมายที่ใกล้เคียงกับมูลค่ายุติธรรมในมาตรฐานบัญชี แต่จะมีความแตกต่างในด้านการพิจารณาถึงเงื่อนไขสถานการณ์ตลาด ณ วันประเมิน โดยเฉพาะในช่วงที่ตลาดมีการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว เช่น ช่วงเศรษฐกิจเติบโต หรือช่วงการเกิดวิกฤตการณ์เศรษฐกิจ

2.1.3 แนวคิดค่าเสื่อมราคาและวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

ค่าเสื่อมราคาเป็นค่าตัดจ่ายประเภทหนึ่งที่เกิดจากการใช้สินทรัพย์หรือระยะเวลาที่ผ่านไปซึ่งจะทำให้มูลค่าโดยรวมของสินทรัพย์ลดลงอันเนื่องมาจากความเสื่อม ความถดถอย หรืออายุการให้ประโยชน์ของสินทรัพย์⁸ ซึ่งโดยทั่วไปอาจต้องประเมินใหม่เสมอ แนวคิดค่าเสื่อมราคาทางบัญชีจึงเกิดขึ้นเพื่อรองรับให้รูปแบบการคิดค่าเสื่อมราคาใช้วิธีการที่เป็นมาตรฐานในลักษณะเดียวกันหรือใกล้เคียงกันมากที่สุด

⁷ เรื่องเดียวกัน หน้า 46

⁸ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์. [ออนไลน์].

สำหรับสินทรัพย์ถาวรที่มีอายุการใช้งานมากกว่า 1 ปี หรือตามรอบระยะเวลาการดำเนินงานปกติของกิจการ ย่อมถูกใช้งานและมีความเสื่อมสภาพไปตามเวลาและการใช้สอย (ยกเว้นที่ดิน) ในทางบัญชีนั้น ความเสื่อมในแต่ละปีต้องคำนวณเป็นมูลค่าตัวเงินและทำการบันทึกบัญชีค่าเสื่อมราคา ดังนั้นค่าเสื่อมราคาจึงเป็นมูลค่าของสินทรัพย์ถาวรที่ลดลงเนื่องจากสภาพและอายุการใช้งาน โดยมีวิธีการขึ้นอยู่กับความเหมาะสมและการตัดสินใจของผู้คิดคำนวณค่าเสื่อมราคา โดยมีวิธีหลักๆดังนี้

2.1.3.1 วิธีเส้นตรง (Straight Line Method)¹⁰

การคิดค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรง หรือ Straight line Method เป็นวิธีการที่คิดคำนวณค่าเสื่อมราคาได้ง่ายที่สุดและเป็นวิธีที่แพร่หลายมาก หลักการของการคิดค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรงคือ ผู้ครอบครองกิจการที่มีไว้ซึ่งทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์จากการใช้งานเท่ากันทุกปี ทำให้ค่าเสื่อมราคามีจำนวนที่เท่ากันทุกปี โดยใช้ราคาทุน ราคาซาก และอายุการใช้งานของสินทรัพย์

ราคาทุน¹¹ หมายถึงราคาต้นทุนที่ต้องจ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งสินทรัพย์ดังกล่าว และทำให้สินทรัพย์ดังกล่าวนี้มีความพร้อมที่จะใช้งาน ประกอบด้วยราคาที่จ่ายไปเพื่อซื้อ ค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปเพื่อการทำการซื้อนั้น ค่าขนส่ง ค่าใช้จ่ายอื่นๆที่ทำให้สินทรัพย์นั้นมีสภาพที่พร้อมใช้งานได้

ราคาซากหรือมูลค่าซากของสินทรัพย์¹² หมายถึงราคาคาดการณ์ว่าจะขายได้เมื่อสินทรัพย์นั้นใช้งานจนครบระยะเวลาอายุการใช้งานแล้ว โดยมากจะเป็นราคาตลาดโดยเทียบเอากับมูลค่าสินทรัพย์ประเภทเดียวกันที่ถูกใช้งานแล้วและขายได้ในตลาด

อายุการใช้งานของสินทรัพย์ เป็นการประมาณการของผู้ใช้ หรือกิจการที่ครอบครองทรัพย์สิน โดยประมาณจากความเป็นไปได้ที่จะใช้สินทรัพย์นั้นๆ หลักเกณฑ์การประมาณอายุนั้นไม่แน่นอนขึ้นอยู่กับการวิเคราะห์และความเหมาะสมของแต่ละบุคคลหรือกิจการ¹³

การคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรงนั้น สามารถเขียนเป็นสูตรคำนวณได้ดังนี้

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = \frac{\text{ราคาทุนของสินทรัพย์} - \text{ราคาซากของสินทรัพย์}}{\text{อายุการใช้งานของสินทรัพย์}}$$

⁹ สำนักพิมพ์ธรรมนิติ. การบริหารค่าเสื่อมราคาและค่าสึกหรอ. พิมพ์ครั้งที่1: บริษัท สำนักพิมพ์ธรรมนิติ จำกัด, 2561. หน้า 11

¹⁰ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่16 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์. [ออนไลน์]. www.fap.or.th/upload/9414/7tqSdZRPoE.pdf, หน้า 16

¹¹ ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่16 ปรับปรุง2561) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์. 2561. หน้า 5

¹² สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. มาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทย. [ออนไลน์]. www.tamc1999.com/files/5961s.pdf, หน้า 11

¹³ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่16 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์. [ออนไลน์]. www.fap.or.th/upload/9414/7tqSdZRPoE.pdf, หน้า 3

ตัวอย่าง กิจการซื้อเครื่องจักรเพื่อใช้ในการประกอบการผลิต ณ วันที่ 1 มกราคม 2562 โดยมีราคาต้นทุนตัวสินค้าที่ซื้อมา 80,000 บาท ค่าประกอบและติดตั้งพร้อมอะไหล่สำรอง รวม 20,000 บาท โดยกิจการประมาณอายุการใช้งานอยู่ที่ 5 ปี และประมาณราคาที่จะขายได้เมื่อหมดอายุการใช้งาน 3,125 บาท สามารถนำมาคำนวณค่าเสื่อมราคาแบบเส้นตรงได้ดังต่อไปนี้

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อปี} = \frac{(80,000 + 20,000) - 3,125}{5}$$

$$= 19,375$$

สามารถแสดงข้อมูลได้ดังตารางดังต่อไปนี้

ปีที่	มูลค่าสินทรัพย์	มูลค่าคงเหลือต้นปี (1)	ค่าเสื่อมราคา (2)	มูลค่าคงเหลือปลายปี (3) = (1) - (2)
ซื้อสินค้า	100,000			
ปีที่ 1		100,000	19,375	80,625
ปีที่ 2		80,625	19,375	61,250
ปีที่ 3		61,250	19,375	41,875
ปีที่ 4		41,875	19,375	22,500
ปีที่ 5		22,500	19,375	3,125
ราคาทางบัญชี	3,125			

หน่วย : บาท

2.1.3.2 วิธีอัตราลดลง¹⁴

การคิดค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีอัตราลดลง หรือ Accelerate Method เป็นวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาโดยอ้างอิงจากวิธีการใช้ประโยชน์โดยมองว่า สินค้าที่มีความใหม่นั้นย่อมให้ประโยชน์หรือสามารถใช้ประโยชน์ได้มากกว่าสินค้าที่มีอายุแล้ว ดังนั้นสินค้าที่ซื้อมาจะถูกใช้งานได้ในอัตราที่สูง และลดลงเมื่อระยะเวลาผ่านไป ดังนั้นการคิดค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีอัตราลดลง จะทำให้ค่าเสื่อมในปีแรกสูง

¹⁴ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์. [ออนไลน์].

และลดลงไปตามจำนวนปีที่ใช้งาน ซึ่งจะทำให้สวนทางกับค่าใช้จ่ายประเภทค่าดูแลรักษาและค่าซ่อมแซม ซึ่งจะมีปริมาณที่น้อยในปีแรกและเพิ่มขึ้นตามระยะเวลาที่ใช้งาน เสมือนเป็นการชดเชยซึ่งกันและกันและเป็นการเฉลี่ยค่าใช้จ่ายให้ถูกกระจายในแต่ละปีที่ใช้งาน วิธีอัตราลดลงนั้นประกอบด้วยวิธีการคำนวณทั้งหมด 3 วิธีด้วยกันคือ วิธีลดลงในอัตราคงที่ วิธีลดลงสองเท่าของเส้นตรง และวิธีผลบวกลำดับปีที่ใช้งาน

(ก.) วิธีลดลงในอัตราคงที่ เป็นการคิดค่าเสื่อมโดยการคำนวณหาอัตราค่าเสื่อมราคาคงที่ขึ้น แล้วนำมาคูณกับราคาตามบัญชีของสินทรัพย์นั้น วิธีการคำนวณดังกล่าวจะไม่เอาราคาซากมารวมใช้ในการคำนวณ โดยการกำหนดอัตราค่าเสื่อมราคาคงนี้ มีสูตรคำนวณดังต่อไปนี้

$$\text{อัตราค่าเสื่อมราคา} = 1 - \sqrt[n]{S/C}$$

โดยกำหนดให้ n = อายุการใช้งาน (ปี)

S = ราคาซากของสินทรัพย์

C = ราคาทุนของสินทรัพย์

ตัวอย่าง กิจการซื้อเครื่องจักรเพื่อใช้ในการประกอบการผลิต ณ วันที่ 1 มกราคม 2562 โดยมีราคาต้นทุนตัวสินค้าที่ซื้อมา 80,000 บาท ค่าประกอบและติดตั้งพร้อมอะไหล่สำรอง รวม 20,000 บาท โดยกิจการประมาณอายุการใช้งานอยู่ที่ 5 ปี และประมาณราคาที่จะขายได้เมื่อหมดอายุการใช้งาน 3,125 บาท

$$\begin{aligned} \text{อัตราค่าเสื่อมราคา} &= 1 - \sqrt[5]{3,125/100,000} \\ &= 1 - 5/10 \\ &= 50\% \end{aligned}$$

สามารถแสดงข้อมูลคำนวณด้วยอัตราค่าเสื่อมราคาได้ดังตารางดังต่อไปนี้

ปีที่	มูลค่าสินทรัพย์	มูลค่าคงเหลือต้นปี	ค่าเสื่อมราคา	มูลค่าคงเหลือปลายปี
		(1)	(2) = (1)×50%	(3) = (1) - (2)
ซื้อสินค้า	100,000			
ปีที่ 1		100,000	50,000	50,000
ปีที่ 2		50,000	25,000	25,000

ปีที่ 3		25,000	12,500	12,500
ปีที่ 4		12,500	6,250	6,250
ปีที่ 5		6,250	3,125	3,125
ราคาทาง บัญชี	3,125			

หน่วย : บาท

(ข.) วิธีลดสองเท่าของวิธีเส้นตรง เป็นการคิดค่าเสื่อมราคาด้วยอัตราคงที่ 2 เท่าของอัตราเส้นตรงเทียบราคาทุน แล้วใช้เป็นอัตราในการหาค่าเสื่อมราคาในแต่ละปี โดยมีสูตรคำนวณอัตราค่าเสื่อมราคาดังต่อไปนี้

$$\text{ค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง} = \frac{\text{ราคาทุนของสินทรัพย์} - \text{ราคาซากของสินทรัพย์}}{\text{อายุการใช้งานของสินทรัพย์}}$$

$$\text{อัตราค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง} = \frac{\text{ค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง} \times 100}{\text{ราคาทุนของสินทรัพย์}}$$

$$\text{อัตรา 2 เท่าวิธีเส้นตรง} = 2 \times \text{อัตราค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง}$$

ตัวอย่าง กิจการซื้อเครื่องจักรเพื่อใช้ในการประกอบการผลิต ณ วันที่ 1 มกราคม 2562 โดยมีราคาต้นทุนตัวสินค้าที่ซื้อมา 80,000 บาท ค่าประกอบและติดตั้งพร้อมอะไหล่สำรอง รวม 20,000 บาท โดยกิจการประมาณอายุการใช้งานอยู่ที่ 5 ปี และประมาณราคาที่จะขายได้เมื่อหมดอายุการใช้งาน 3,125 บาท

$$\begin{aligned} \text{ค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง} &= \frac{100,000 - 3,125}{5} \\ &= 19,375 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{อัตราค่าเสื่อมราคาวิธีเส้นตรง} &= \frac{19,375 \times 100}{100,000} \\ &= 19.375 \% \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{อัตรา 2 เท่าวิธีเส้นตรง} &= 2 \times 19.375 \% \\ &= 38.75 \% \end{aligned}$$

สามารถแสดงข้อมูลคำนวณด้วยอัตราค่าเสื่อมราคาได้ดังตารางดังต่อไปนี้

ปีที่	มูลค่าสินทรัพย์	มูลค่าคงเหลือต้นปี (1)	ค่าเสื่อมราคา (2) = (1)×38.75%	มูลค่าคงเหลือปลายปี (3) = (1) - (2)
ซื้อสินค้า	100,000.00			
ปีที่ 1		100,000.00	38,750.00	61,250.00
ปีที่ 2		61,250.00	23,734.38	37,515.63
ปีที่ 3		37,515.625	14,537.30	22,978.32
ปีที่ 4		22,978.32	8,904.10	14,074.22
ปีที่ 5		14,074.22	5,453.76	8,620.46
ราคาทางบัญชี	8,620.46			

หน่วย : บาท

(ค.) วิธีผลบวกลำดับปีที่ใช้งาน เป็นการคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยอิงอายุการใช้งาน โดยมีวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาดังต่อไปนี้

$$S = \frac{N(N+1)}{2}$$

โดยให้ S = ผลบวกของลำดับปี
= อายุการใช้งาน

$$\text{ค่าเสื่อมราคา} = \frac{\text{จำนวนปีที่เหลือ} \times (\text{ราคาทุนของสินทรัพย์} - \text{ราคาซากของสินทรัพย์})}{S}$$

ตัวอย่าง กิจการซื้อเครื่องจักรเพื่อใช้ในการประกอบการผลิต ณ วันที่ 1 มกราคม 2562 โดยมีราคาต้นทุนตัวสินค้าที่ซื้อมา 80,000 บาท ค่าประกอบและติดตั้งพร้อมอะไหล่สำรอง รวม 20,000 บาท โดยกิจการประมาณอายุการใช้งานอยู่ที่ 5 ปี และประมาณราคาที่จะขายได้เมื่อหมดอายุการใช้งาน 3,125 บาท

$$\text{ผลบวกลำดับปี} = \frac{5(5+1)}{2}$$

$$\text{ผลบวกลำดับปี} = 15$$

สามารถแสดงข้อมูลคำนวณด้วยอัตราค่าเสื่อมราคาได้ดังตารางดังต่อไปนี้

ปีที่	มูลค่า สินทรัพย์	มูลค่าคงเหลือ ต้นปี (1)	คำนวณค่าเสื่อมราคา	ค่าเสื่อม ราคา (2)	มูลค่าคงเหลือ (3) = (1) - (2)
ซื้อสินค้า	100,000.00				
ปีที่ 1		100,000.00	$5 \times (100,000 - 3,125)$ — 15	32,291.67	67,708.33
ปีที่ 2		67,708.33	$4 \times (100,000 - 3,125)$ — 15	25,833.33	41,875.00
ปีที่ 3		41,875.00	$3 \times (100,000 - 3,125)$ — 15	19,375.00	22,500.00
ปีที่ 4		22,500.00	$2 \times (100,000 - 3,125)$ — 15	12,916.67	9,583.33
ปีที่ 5		9,583.33	$1 \times (100,000 - 3,125)$ — 15	6,458.33	3,125.00
ราคาทาง บัญชี	3,125.00		15		

หน่วย : บาท

2.1.3.3 วิธีจำนวนหน่วยที่ผลิต¹⁵

การคิดคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีจำนวนหน่วยที่ผลิต เป็นการคำนวณด้วยการอ้างอิงจากจำนวนหน่วยสินค้าที่จะผลิตได้จากเครื่องจักรนั้นๆตลอดอายุการใช้งาน และกิจการต้องประมาณการว่าตลอดอายุการใช้นั้น เครื่องจักรดังกล่าวจะผลิตสินค้าได้จำนวนกี่หน่วย ดังนั้นวิธีจำนวนหน่วยที่

¹⁵ สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์. คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่องที่ดิน อาคารและอุปกรณ์. [ออนไลน์].

ผลิตนั้น จึงเป็นวิธีการเฉพาะ ที่มีถูกนำไปใช้ในการคิดค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรเท่านั้น สำหรับสินทรัพย์อื่นจึงมักใช้วิธีเดียวกันนี้ได้ยาก

การคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีจำนวนหน่วยที่ผลิตสามารถเขียนเป็นสูตรคำนวณได้ดังนี้

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อหน่วย} = \frac{\text{ราคาทุนของสินทรัพย์} - \text{ราคาซากของสินทรัพย์}}{\text{จำนวนหน่วยที่ผลิตได้ทั้งสิ้น}}$$

เมื่อคำนวณค่าเสื่อมราคาต่อหน่วยแล้ว จะได้ค่าเสื่อมราคาที่เป็นอัตราต่อ 1 หน่วยการผลิต และเมื่อทำการผลิตในแต่ละเดือนหรือแต่ละปี ให้ถือว่าเกิดค่าเสื่อมราคาตามจำนวนที่ผลิตได้ในรอบนั้น วิธีจำนวนหน่วยที่ผลิตจึงทำให้เกิดค่าเสื่อมราคาแบบไม่คำนึงถึงระยะเวลาการใช้งานของเครื่องจักร แต่จะมุ่งเน้นในเรื่องของกิจการซึ่งมีความสามารถในการผลิตและจัดจำหน่ายโดยคิดจากจำนวนการผลิตซึ่งเกิดจากความสามารถในการทำธุรกิจและการขายของกิจการนั้น

ตัวอย่าง กิจการซื้อเครื่องจักรเพื่อใช้ในการประกอบการผลิต ณ วันที่ 1 มกราคม 2562 โดยมีราคาต้นทุนตัวสินค้าที่ซื้อมา 80,000 บาท ค่าประกอบและติดตั้งพร้อมอะไหล่สำรอง รวม 20,000 บาท โดยกิจการประมาณอายุการใช้งานอยู่ที่ 5 ปี และประมาณราคาที่จะขายได้เมื่อหมดอายุการใช้งาน 3,125 บาท และมีการใช้งานผลิตสินค้าตามจำนวนดังต่อไปนี้

ปีที่ 1	ผลิตสินค้าได้	30,000 หน่วย
ปีที่ 2	ผลิตสินค้าได้	10,000 หน่วย
ปีที่ 3	ผลิตสินค้าได้	10,000 หน่วย
ปีที่ 4	ผลิตสินค้าได้	20,000 หน่วย
ปีที่ 5	ผลิตสินค้าได้	30,000 หน่วย

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อหน่วย} = \frac{100,000 - 3,125}{100,000}$$

$$= 0.96875 \text{ บาท}$$

สามารถแสดงข้อมูลคำนวณด้วยอัตราค่าเสื่อมราคาได้ดังตารางดังต่อไปนี้

ปีที่	มูลค่าสินทรัพย์	มูลค่าคงเหลือต้นปี	คำนวณค่าเสื่อมราคา	ค่าเสื่อมราคา	มูลค่าคงเหลือปลายปี
		(1)		(2)	(3) = (1) - (2)

ซื้อสินค้า	100,000.00				
ปีที่ 1		100,000.00	$0.96875 \times 30,000$	29,062.50	70,937.50
ปีที่ 2		70,937.50	$0.96875 \times 10,000$	9,687.50	61,250.00
ปีที่ 3		61,250.00	$0.96875 \times 10,000$	9,687.50	51,562.50
ปีที่ 4		51,562.50	$0.96875 \times 20,000$	19,375.00	32,187.50
ปีที่ 5		32,187.50	$0.96875 \times 30,000$	29,062.50	3,125.00
ราคาทางบัญชี	3,125.00				

หน่วย : บาท

2.1.3.4 วิธีชั่วโมงทำงานเครื่องจักร¹⁶

วิธีคิดคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยชั่วโมงการทำงานเครื่องจักรนั้น มีความคล้ายคลึงกับวิธีจำนวนหน่วยที่ผลิต ซึ่งวิธีนี้จะมีการอ้างอิงจากการประมาณการจำนวนชั่วโมงที่เครื่องจักรสามารถทำการผลิตได้ตลอดอายุการใช้งานของเครื่องจักรดังกล่าว และคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยอัตราดังกล่าว กับจำนวนการใช้งานเครื่องจักรที่แท้จริงในแต่ละงวด

การคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีชั่วโมงการทำงานสามารถเขียนเป็นสูตรคำนวณ¹⁷ได้ดังนี้

$$\text{ค่าเสื่อมราคาต่อชั่วโมง} = \frac{\text{ราคาทุนของสินทรัพย์} - \text{ราคาซากของสินทรัพย์}}{\text{จำนวนชั่วโมงทำงานตลอดอายุ}}$$

เมื่อกำหนดค่าเสื่อมราคาต่อหน่วยแล้ว จะได้ค่าเสื่อมราคาที่เป็นอัตราต่อ 1 ชั่วโมง และเมื่อทำการผลิตในแต่ละเดือนหรือแต่ละปี ให้ถือว่าเกิดค่าเสื่อมราคาตามเวลาที่เข้าไปในรอบนั้น วิธีคำนวณจากจำนวนชั่วโมงจึงมุ่งเน้นในเรื่องของระยะเวลาการผลิตได้ที่แท้จริงของเครื่องจักรในกิจการ

ตัวอย่าง กิจการซื้อเครื่องจักรเพื่อใช้ในการประกอบการผลิต ณ วันที่ 1 มกราคม 2562 โดยมีราคาต้นทุนตัวสินค้าที่ซื้อมา 80,000 บาท ค่าประกอบและติดตั้งพร้อมอะไหล่สำรอง รวม 20,000

¹⁶ ฝ่ายพิจารณาตรวจสอบ ส่วนวิศวกรรม สำนักเครื่องจักรกล. คู่มือการคำนวณค่าเช่าเครื่องจักรกล ปรับปรุง 2560. 2560. [ออนไลน์]. ome.rid.go.th/main/images/pdf/File2793.pdf, หน้า10

¹⁷ Dynamics 365 for Finance and Operations. การคิดค่าเสื่อมราคาตามอายุการใช้งานแบบเส้นตรง. [ออนไลน์]. <https://docs.microsoft.com/th-th/dynamics365/unified-operations/financials/fixed-assets/straight-line-service-life-depreciation>

บาท โดยกิจการประมาณอายุการใช้งานอยู่ที่ 5 ปี และประมาณราคาที่สามารถขายได้เมื่อหมดอายุการใช้งาน 3,125 บาท อายุการใช้งานจริง 40,000 ชั่วโมง และมีการใช้งานเครื่องจักรดังต่อไปนี้

ปีที่ 1	เครื่องจักรทำงาน	5,000 ชั่วโมง
ปีที่ 2	เครื่องจักรทำงาน	7,000 ชั่วโมง
ปีที่ 3	เครื่องจักรทำงาน	3,000 ชั่วโมง
ปีที่ 4	เครื่องจักรทำงาน	10,000 ชั่วโมง
ปีที่ 5	เครื่องจักรทำงาน	15,000 ชั่วโมง

$$\begin{aligned} \text{ค่าเสื่อมราคาต่อชั่วโมง} &= \frac{100,000 - 3,125}{40,000} \\ &= 2.421875 \text{ บาท} \end{aligned}$$

สามารถแสดงข้อมูลคำนวณด้วยอัตราค่าเสื่อมราคาได้ดังตารางดังต่อไปนี้

ปีที่	มูลค่าสินทรัพย์	มูลค่าคงเหลือต้นปี (1)	คำนวณค่าเสื่อมราคา	ค่าเสื่อมราคา (2)	มูลค่าคงเหลือ (3) = (1) - (2)
ซื้อสินค้า	100,000.00				
ปีที่ 1		100,000.00	$2.421875 \times 5,000$	12,109.375	87,890.625
ปีที่ 2		87,890.625	$2.421875 \times 7,000$	16,953.125	70,937.50
ปีที่ 3		70,937.50	$2.421875 \times 3,000$	7,265.625	63,671.875
ปีที่ 4		63,671.875	$2.421875 \times 10,000$	24,218.75	39,453.125
ปีที่ 5		39,453.125	$2.421875 \times 15,000$	36,328.125	3,125.00
ราคาทางบัญชี	3,125.00				

หน่วย : บาท

2.2 วิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน¹⁸

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินเป็นการหามูลค่าทรัพย์สินด้วยวิธีการและรูปแบบต่างๆ ขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ การประเมินมูลค่าทรัพย์สินเป็นสิ่งที่มีความสำคัญ เนื่องด้วยมูลค่าของทรัพย์สินต่างๆ มักเกี่ยวข้องกับทั้งภาครัฐและเอกชน ไม่ว่าจะเป็นธุรกิจหรือธุรกรรมในลักษณะต่างๆ รวมไปถึงประชาชนบุคคลทั่วไป ซึ่งมูลค่าทรัพย์สินที่ประเมินได้จะเป็นมุมมองที่มีความสำคัญต่อกระบวนการต่างๆ ไม่ว่าจะเป็นกระบวนการด้านธุรกิจ การบัญชี และทางภาษี และด้วยเหตุนี้ การประเมินมูลค่าทรัพย์สิน จึงต้องมีหลักวิธีการซึ่งเป็นหลักเหตุผลที่มีความน่าเชื่อถือ เพื่อเป็นข้อมูลสำคัญในการดำเนินกระบวนการและการตัดสินใจ สร้างความเชื่อมั่นทั้งฝ่ายผู้ประเมินและผู้ถูกประเมิน รวมไปถึงผู้ที่อาจต้องมีความเกี่ยวข้องต่อทรัพย์สินนั้น

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินในปัจจุบัน มีมาตรฐานและหลักการประเมิน ซึ่งถูกกำหนดขึ้นมาด้วยบริบทและวัตถุประสงค์สำคัญ ทำให้การประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้นมีหลักการประเมินซึ่งสามารถแบ่งได้เป็น หลักการประเมินทั่วไปตามหลักวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน หลักการประเมินตามหลักการบัญชี และการประเมินตามหลักกฎหมายภาษี ซึ่งสำหรับหลักวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินและหลักการบัญชียังมีความคล้ายคลึงกันมาก เนื่องจากมีพื้นฐานในการประเมินซึ่งเกิดจากความต้องการในการเปิดเผยมูลค่าทรัพย์สินของกิจการต่อมหาชน แต่ในส่วนของหลักกฎหมายภาษียังจะมีความคล้ายกับหลักทางบัญชีเพียงบางส่วนเท่านั้น

2.2.1 การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามหลักวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน¹⁹

หลักวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน มีหลักมาตรฐานในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินซึ่งใช้เป็นเกณฑ์บรรทัดฐาน โดยคำนึงถึงการใช้ประโยชน์สูงสุดของทรัพย์สินภายใต้ข้อกำหนดทางกฎหมายความเป็นไปได้ทางการตลาดและการเงิน การประเมินตามหลักวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้น ผู้ประเมินจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องและถูกกำหนดไว้ ประกอบด้วย ข้อมูลที่นำมาใช้ประเมิน และวิธีการประเมินที่เหมาะสม

ข้อมูลที่นำมาใช้ประเมินตามหลักวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินจะต้องเป็นข้อมูลตลาดทั้งหมดในกรณีที่สามารถหาข้อมูลดังกล่าวได้ แต่หากไม่สามารถหาข้อมูลตลาดได้ ให้ใช้ข้อมูลที่สามารถนำมาใช้แทนเพื่อเทียบเคียงอย่างเหมาะสม²⁰ และจะต้องเปิดเผยข้อจำกัดหรือสาเหตุที่ไม่สามารถจัดหาข้อมูลตลาดได้ เมื่อได้ข้อมูลที่กล่าวข้างต้นมาแล้ว ต้องนำมาวิเคราะห์ด้วยหลักฐานการ

¹⁸ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. มาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทย. [ออนไลน์]. www.tamc1999.com/files/5961s.pdf

¹⁹ สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. มาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทย. [ออนไลน์]. www.tamc1999.com/files/5961s.pdf เรื่องเดียวกัน หน้า 21

²⁰ เรื่องเดียวกัน หน้า 7

ซื้อขายของทรัพย์สิน สำหรับกรณีที่ใช้ข้อมูลเทียบเคียง หลักฐานการซื้อขายนั้นต้องมาจากทรัพย์สินที่มีสถานะแวดล้อมเดียวกันหรือคล้ายคลึงกัน เช่น ทำเลใกล้เคียง ลักษณะพื้นที่เดียวกัน อาจกล่าวได้ว่าสภาพของทรัพย์สินนำมาเปรียบเทียบกันได้ ตลอดจนการใช้ประโยชน์สูงสุดมีความคล้ายคลึงกัน

หลักเกณฑ์ที่ใช้ในการประเมินจะต้องมีความสอดคล้องกับวัตถุประสงค์และเป็นไปตามกำหนดในมาตรฐานการประเมินมูลค่า และผู้ประเมินจะต้องมีความรอบคอบและความเข้าใจในวิธีการประเมินที่จะนำมาใช้ รวมไปถึงวิธีการหาข้อมูลเพื่อใช้ในการประเมินที่อาจมีความแตกต่างกัน โดยวิธีการประเมินที่เหมาะสมที่ยอมรับโดยทั่วไปคือ วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด วิธีพิจารณาจากรายได้ วิธีคิดจากต้นทุน วิธีคำนวณมูลค่าคงเหลือ โดยหากใช้วิธีการประเมินจากต้นทุน จะต้องมีความระมัดระวังเป็นพิเศษ เนื่องด้วยการประเมินจากต้นทุนนั้น ทุกส่วนข้อมูลจะต้องเป็นข้อมูลตลาด ยกเว้นข้อมูลการคำนวณค่าเสื่อมราคา²¹ โดยหากไม่ได้ใช้ข้อมูลค่าเสื่อมราคาแล้ว จะไม่ใช้การประเมินตามหลักเกณฑ์อันเป็นที่ยอมรับทั่วไปของวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน²²

2.2.2 การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามหลักการบัญชี²³

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามหลักการบัญชี เป็นไปตามเงื่อนไขของการรับรู้รายการตามหลักการบัญชี โดยกิจการจะต้องประเมินราคาทุน ณ เวลาต้นทุนที่เกิดขึ้น รวมถึงต้นทุนเมื่อเริ่มแรกของการได้มาซึ่งสินทรัพย์ดังกล่าว และต้นทุนที่เกิดขึ้นภายหลังเพื่อการต่อเติม โดยเข้าเงื่อนไขของการเป็นสินทรัพย์และสามารถวัดราคาทุนได้อย่างเหมาะสมและน่าเชื่อถือ โดยต้องไม่รวมต้นทุนการบริการเข้าเป็นต้นทุนสินทรัพย์ (ต้นทุนการบริการต้องถูกรับรู้ในรายรับหรือค่าใช้จ่ายในงวด) ถึงแม้ว่าการบริการดังกล่าวจะเป็นต้นทุนการบริการเพื่อวัตถุประสงค์ในการซ่อมแซม

2.2.2.1 วิธีราคาทุน (Cost Value)

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามหลักการทางบัญชีที่เป็นลักษณะเดียวกับการประเมินมูลค่าที่มีอยู่ทั่วไปคือวิธีราคาทุน หรือ Cost Value โดยหลักการประเมินด้วยวิธีราคาทุน ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 ฉบับปรับปรุง 2561 หรือ TAS 16 เรื่องที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ ได้ระบุไว้ว่า การประเมินมูลค่าด้วยราคาทุน²⁴ จะต้องประเมินจากราคาที่ได้มา ร่วมกับค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมของสินทรัพย์ รวมถึงการด้อยค่า²⁵หรือการเปลี่ยนแปลงราคาที่ทำให้มูลค่าต่ำลงของสินทรัพย์นั้น ดังนั้นการประเมินด้วยวิธีราคาทุนตามหลักบัญชีจะไม่ได้ใช้เพียงราคาทุนที่ได้มาเพียงอย่างเดียว เพราะจะทำให้

²¹ เรื่องเดียวกัน หน้า 21

²² เรื่องเดียวกัน หน้า 15

²³ ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์. ราชกิจจานุเบกษา, 2561

²⁴ เรื่องเดียวกัน หน้า12

²⁵ เรื่องเดียวกัน หน้า18

ให้ขาดองค์ประกอบของการเปลี่ยนแปลงในตัวทรัพย์สินและการเสื่อมสภาพตามเวลาและตามการใช้งานซึ่งเป็นส่วนสำคัญที่จะทำให้มูลค่าแท้จริงของราคาเปลี่ยนไป

2.2.2.2 วิธีการตีราคาใหม่ (Fair Value)

การประเมินราคาด้วยวิธีการตีราคาใหม่ เรียกอีกอย่างได้ว่าเป็นการประเมินด้วยวิธีการวัดมูลค่ายุติธรรม ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 ฉบับปรับปรุง 2561 หรือ TAS 16 เรื่องที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ ได้ระบุไว้ว่า วิธีการตีราคาใหม่²⁶หรือการวัดมูลค่ายุติธรรมนั้น ไม่คำนึงถึงราคาของการได้มาเช่นเดียวกับวิธีราคาทุน แต่จะใช้มูลค่าปัจจุบันหรือมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ตีราคา หรือเรียกได้ว่าเป็นมูลค่าตลาดที่มีการซื้อขาย ณ วันที่ตีราคา และจะต้องนำค่าเสื่อมราคาและการด้อยค่าของสินทรัพย์มาคำนวณในมูลค่า²⁷ เช่นเดียวกับวิธีราคาทุน

2.2.2.3 ค่าเสื่อมราคา (Depreciation)

ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 ฉบับปรับปรุง 2561 หรือ TAS 16 เรื่องที่ดิน อาคาร อุปกรณ์ นำการคิดค่าเสื่อมราคา²⁸มาเป็นหนึ่งในหัวข้อหลักของการประเมินมูลค่าทำให้เห็นได้ว่าการคิดค่าเสื่อมราคามีความสำคัญเป็นอย่างมากต่อการประเมินมูลค่าสินทรัพย์ และถือว่าเป็นองค์ประกอบสำคัญของต้นทุนที่ผู้เป็นเจ้าของสินทรัพย์นั้นจะต้องแบกรับไว้ นับตั้งแต่ได้สินทรัพย์มา และต้นทุนนั้นจะต้องสะสมเพิ่มขึ้นตามเวลาของการถือครองและการใช้งานในสินทรัพย์นั้นหรือเรียกว่าค่าเสื่อมราคาสะสม (Accumulated Depreciation)

การประเมินค่าเสื่อมราคาตามหลักการบัญชีนั้นมีความสำคัญต่อทรัพย์สิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับอสังหาริมทรัพย์ เนื่องจากเป็นการทำให้ทราบถึงมูลค่าอันแท้จริงของทรัพย์สิน โดยมีปัจจัยในการพิจารณากำหนดอายุการใช้งาน 4 ปัจจัย ซึ่งจะทำให้ทราบค่าเสื่อมราคา ดังต่อไปนี้

1. ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ โดยประเมินจากกำลังการผลิตหรือผลผลิต
2. การชำรุดเสียหายที่คาดว่าจะเกิดขึ้น
3. ความล้าสมัยทางเทคโนโลยี หรือความต้องการสินค้าหรือบริการที่เปลี่ยนไป
4. ข้อจำกัดหรือข้อกำหนดของกฎหมายในการใช้สินทรัพย์

ถึงแม้ว่ามาตรฐานการบัญชีจะไม่ได้กำหนดอัตราที่แน่นอนสำหรับการคิดคำนวณค่าเสื่อมราคาที่จะต้องคิดตามมาตรฐาน แต่ได้มีกฎหมายกำหนดอัตราเพดานเพื่อให้การคำนวณค่าเสื่อมราคาเพื่อคิดกำไรขาดทุนเพื่อคำนวณภาษีและป้องกันการพลิกแพลงในการคิดค่าเสื่อมราคาที่ไม่

²⁶ เรื่องเดียวกัน หน้า12

²⁷ เรื่องเดียวกัน หน้า12

²⁸ เรื่องเดียวกัน หน้า15

เหมาะสม เช่น คิดค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรเพียง 2 ปี เพื่อนำค่าใช้จ่ายมูลค่ามาลงบัญชีและทำให้ภาษีของบริษัทในปีนั้นลดลง โดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยหักค่าเสื่อมราคาและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ.2527²⁹ ได้กำหนดเพดานอัตราสูงสุดของการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับทรัพย์สินประเภทต่างๆไว้ดังนี้

ประเภทสินทรัพย์	%ค่าเสื่อมสูงสุดต่อปี
อาคารและสิ่งก่อสร้าง	5%
เครื่องจักรทั่วไป	20%
เครื่องจักรเพื่อการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี	20%
เครื่องบันทึกการเก็บเงิน(กิจการค้าปลีก)	100%หรือ20%(เลือกได้)
เครื่องบันทึกการเก็บเงิน(ไม่ใช่กิจการค้าปลีก)	20%
คอมพิวเตอร์ Hardware + Software	33.33%

*หมายเหตุ หากใช้วิธีอื่นที่ไม่ใช่การคำนวณแบบเส้นตรง อาจทำให้อัตราค่าเสื่อมไม่เท่ากันในแต่ละปี โดยบางปีอาจเกิดกว่าอัตราที่กำหนดไว้ แต่ยังคงสามารถหักค่าเสื่อมราคาได้ แต่จะต้องควบคุมด้วยจำนวนปีอายุการใช้งาน ต้องไม่น้อยกว่า 100 หาดด้วยจำนวนร้อยละค่าเสื่อมสูงสุดต่อปี

การกำหนดอัตราเพดานสูงสุดของการคิดคำนวณค่าเสื่อมราคานั้น เป็นสิ่งที่กฎหมายได้ดำเนินการกำหนดมาเพื่อให้บริษัทหรือกิจการไม่ทำการตัดค่าใช้จ่ายสูงเกินไป แต่ในมุมมองของกฎหมายภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยนั้น ยังไม่เคยปรากฏการใช้ค่าเสื่อมราคาเพื่อคำนวณหามูลค่าแท้จริงของทรัพย์สิน และสำหรับทางบัญชีนั้น การเลือกเกณฑ์ในการคำนวณค่าเสื่อมราคานั้นจะขึ้นอยู่กับความเหมาะสมของการคำนวณต่อรูปแบบธุรกิจ³⁰

2.2.3 การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามแนวความคิดเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สิน³¹

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามแนวคิดเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินมีความสำคัญมากเช่นเดียวกับการประเมินมูลค่าตามหลักวิชาซีพการประเมินและตามหลักบัญชี ด้วยเหตุผลที่ว่า ภาษีทรัพย์สินจะต้องใช้มูลค่าทรัพย์สินในการคำนวณภาษีที่ผู้มีภาระภาษีตามกฎหมายกำหนดจะต้องชำระและการประเมินมูลค่าดังกล่าวนี้จะต้องมีความเหมาะสมต่อสภาพเศรษฐกิจสังคม ดังนั้น แนวความคิด

²⁹พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร. หักค่าเสื่อมหรือ และค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145). [ออนไลน์]. <http://www.rd.go.th/publish/2369.0.html>

³⁰ สำนักพิมพ์ธรรมนิติ. การบริหารค่าเสื่อมราคาและค่าเสื่อมราคา. พิมพ์ครั้งที่ 1: บริษัท สำนักพิมพ์ธรรมนิติ จำกัด, 2561. หน้า 10

³¹ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. ค่าอธิบายภาษีท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 3 : กันยายน 2550. บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2550. หน้า 31

เกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินจึงเป็นหลักพื้นฐานที่สำคัญที่นำไปพิจารณาการประเมินมูลค่าทรัพย์สินอีกลักษณะหนึ่ง โดยมีความแตกต่างกับการประเมินมูลค่าทรัพย์สินแบบอื่นในบางกรณี

2.2.3.1 การประเมินมูลค่าต้นทุน

การประเมินมูลค่าต้นทุนตามหลักกฎหมายภาษี จะใช้การเปรียบเทียบกับต้นทุนทางทรัพย์สินในทางบัญชี คือต้นทุนที่ได้มา หรือต้นทุนจากการซื้อขาย และรับการเปลี่ยนแปลงของต้นทุนซึ่งเกิดจากค่าเสื่อม หรือต้นทุนของการบำรุงรักษา และทำให้มูลค่าต้นทุนของทรัพย์สินเพิ่มสูงขึ้น

2.2.3.2 การประเมินมูลค่ารายปี

การประเมินมูลค่ารายปีตามหลักกฎหมายภาษี ใช้วิธีการประเมินมูลค่าโดยคิดจากรายได้ของสินทรัพย์ ซึ่งควรเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดการณ์ว่าจะได้รับในอนาคต และพิจารณาเพิ่มเติมด้านสถานที่ตั้ง ความสุขสบาย และองค์ประกอบอื่นๆที่จะทำให้มูลค่าของสินทรัพย์เพิ่มขึ้นหรือลดลง เช่น การประเมินมูลค่าการให้เช่าทรัพย์สินเป็นรายปี จะคิดคำนวณจากการให้เช่าทรัพย์สินในแต่ละปีโดยจะต้องมีหลักฐานการเช่า และนำมาคำนวณกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบัน

2.2.3.3 การประเมินโดยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาด

การประเมินโดยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาดตามหลักกฎหมายภาษี พิจารณาจากราคาที่ได้ทำการซื้อขายในตลาดในช่วงเวลาที่ทำการประเมิน และต้องประเมินราคาทรัพย์สินที่มีลักษณะเดียวกันหรือคล้ายคลึงกัน การสอบถามข้อมูลจึงเป็นเรื่องที่มีความสำคัญต่อการประเมินโดยวิธีนี้มาก

2.2.3.4 การประเมินมูลค่าตามทำเลที่ตั้งและตามมูลค่าที่ดิน

การประเมินมูลค่าตามทำเลที่ตั้ง พิจารณาจากทำเลที่ตั้งมากกว่ามูลค่าของตัวทรัพย์สิน เพราะการเพิ่มเติมปรับปรุง ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงของมูลค่า ซึ่งเป็นหลักการเดียวกับการประเมินมูลค่าที่ดิน เป็นการประเมินโดยให้ความสำคัญกับประโยชน์ใช้สอยสูงสุด โดยมักมีการจัดแบ่งที่ดินตามกฎหมาย เช่น ที่ดินเกษตรกรรม ที่ดินใช้เป็นที่พักอาศัย และการจัดแบ่งที่ดินจำทำให้สามารถทราบรูปแบบการใช้ประโยชน์สูงสุด

บทที่ 3

แนวคิดในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินและหลักการทางภาษีอากรที่เกี่ยวข้อง

3.1 แนวคิดหลักการทั่วไปและหลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากร

สำหรับประเทศไทยนั้น การจัดเก็บภาษีอากรเป็นการจัดเก็บโดยภาครัฐ มีลักษณะบังคับจากการที่รัฐจะต้องจัดหารายได้สาธารณะเพื่อนำมาใช้จ่ายรายจ่ายที่เป็นสาธารณะ นำมาเป็นงบประมาณแผ่นดิน ซึ่งรายได้ดังกล่าวรัฐจะจัดเก็บจากประชาชน

การจัดเก็บภาษีของรัฐนั้น เป็นการจัดเก็บภาษีซึ่งนำเอาไปพัฒนาประเทศในแง่มุมต่างๆ รวมไปถึงภาษีทรัพย์สินก็เป็นการจัดเก็บภาษีที่มุ่งเอาส่วนเกินของความมั่งคั่งของบุคคลผู้ถือทรัพย์สินและใช้ประโยชน์บนทรัพย์สินนั้น ในบทนี้ผู้เขียนจะขอกล่าวถึงเฉพาะแนวคิดหลักการที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเท่านั้น

3.1.1 หลักการทั่วไปกฎหมายภาษีอากร³²

3.1.1.1 หลักการทำรายได้

การจัดเก็บภาษีอากรเป็นการจัดหารายได้หลักของประเทศไทย จำนวนภาษีที่รัฐจัดเก็บจึงต้องเพียงพอต่อค่าใช้จ่ายของประเทศ หลักการทำรายได้จึงมีบทบาทสำคัญที่จะทำให้การจัดเก็บภาษีมีรายได้ที่ดี มีความมั่นคง และมีความยืดหยุ่น และสำหรับภาษีทรัพย์สินซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของรายได้หลักดังกล่าว จึงควรเป็นไปตามหลักการทำรายได้ โดยจะต้องเก็บได้ในจำนวนที่เหมาะสม มีความสม่ำเสมอทั้งระยะเวลาและจำนวนที่จัดเก็บ

นอกจากการคำนึงหลักการทำรายได้ดีและความมั่นคงแล้ว ภาษีทรัพย์สินยังต้องคำนึงถึงหลักความยืดหยุ่นซึ่งเป็นหนึ่งในหลักการทำรายได้ด้วย เนื่องจากการจัดเก็บภาษีจากส่วนเกินมูลค่าทรัพย์สิน ซึ่งโดยทั่วไปแล้วภาษีพื้นฐานที่ประชาชนรู้จักโดยทั่วไปคือภาษียาสูบและสุราและนิติบุคคล ดังนั้นเมื่อมีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินหรือมีการเปลี่ยนแปลงการประเมินหรืออัตราภาษีที่เกี่ยวข้องกับภาษีทรัพย์สินนั้น จะต้องคำนึงถึงความยืดหยุ่น เพื่อที่จะไม่สร้างผลกระทบต่อพฤติกรรมประชาชนในการต่อต้าน หากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้นมีความไม่เป็นธรรม ไม่ยืดหยุ่น ก่อภาระภาษีต่อประชาชนมากเกินไป อาจสร้างความไม่พอใจ ต่อต้าน และส่งผลลบต่อประเทศได้

3.1.1.2 หลักภาษีอากรที่ดี

³² ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. กฎหมายภาษีอากร พิมพ์ครั้งที่ 4 ปรับปรุงใหม่. บริษัท ที.เค.เอส. สยามเพรส แมเนจเม้นท์ จำกัด, 2556, หน้า 51

หลักภาษีอากรของ Adam SMITH เป็นหลักเกณฑ์พื้นฐานของการจัดเก็บภาษีอากรที่มีมาตั้งแต่สมัยอดีต ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อชาติและประชาชนส่วนรวม สาธารณะสำคัญของหลักภาษีที่ดีดังกล่าวมีด้วยกัน 4 ประการ คือ หลักความเป็นธรรม (EQUITY) หลักความแน่นอน (CERTAINLY) หลักความสะดวก (CONVENIENCE) และ หลักความประหยัด (ECONOMY)

หลักภาษีอากรที่ดีข้างต้น เป็นที่ยอมรับและถูกนำมาพิจารณาใช้เพื่อวางแนวทางในการจัดเก็บและชำระภาษี เพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดในฝั่งรัฐผู้ซึ่งต้องนำภาษีไปใช้ดำเนินกิจกรรมของประเทศ และก่อให้เกิดผลเสียที่น้อยที่สุดกับผู้เสียภาษีคือประชาชน ซึ่งต้องแบกรับภาระภาษีและค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้อง ดังนั้น การกำหนดกฎหมายภาษีจึงต้องคำนึงถึงหลักภาษีอากรดังกล่าว เพื่อมิให้เกิดปัญหาและผลกระทบในภายหลัง

การจัดภาษีทรัพย์สินต้องยึดหลักภาษีอากรที่ดีเช่นเดียวกัน เพื่อเป็นพื้นฐานในการวางระบบการออกกฎหมาย การคำนวณ และการจัดเก็บ เพื่อให้ภาษีทรัพย์สินนั้นมีความเหมาะสมในทุกด้าน โดยเฉพาะอย่างยิ่งการสร้างความเป็นธรรมให้กับประชาชน เนื่องจากความมั่งคั่งของประชาชนที่เกิดจากความสามารถในการหารายได้และครอบครองทรัพย์สินนั้นไม่เท่าเทียมกัน การคำนึงถึงหลักความเป็นธรรมในภาษีทรัพย์สินจึงเป็นสิ่งสำคัญที่จะทำให้เกิดความรู้สึกเท่าเทียม ไม่แตกต่างกันเกินสมควร

3.1.2 หลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากร³³

หลักการพื้นฐานกฎหมายภาษีอากรคือหลักการพื้นฐานที่ถูกนำมาใช้เพื่อให้กฎหมายภาษีอากรมีความเหมาะสมทั้งนิยามและการนำมาใช้ เนื่องจากภาษีอากรนั้นเป็นส่วนที่ประชาชนต้องรับผิดชอบร่วมกัน จึงต้องมีความเป็นธรรมตามหลักการพื้นฐานในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ซึ่งในหัวข้อนี้จะขอล่าวเฉพาะหลักการพื้นฐานที่เกี่ยวข้องกับเนื้อหาที่นำมาวิเคราะห์

3.1.2.1 หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร

หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร เป็นหลักสำคัญที่มุ่งตรงไปยังความเสมอภาคของบุคคล ซึ่งความเสมอภาคดังกล่าวนี้ เป็นสิทธิตามธรรมชาติที่บุคคลทุกคนมีมาตั้งแต่กำเนิด หลักความเสมอภาคทางภาษีอากรมีที่มาจากหลักสำคัญคือหลักเสมอภาคและหลักความเป็นธรรม แต่สำหรับการนำมาใช้ในระบบทางภาษีนั้น สามารถนำมาบังคับกับบุคคลแต่ละคนที่มีความแตกต่างกัน สาธารณะสำคัญหรือพฤติกรรมที่มีความแตกต่างกันได้

แนวความคิดเกี่ยวกับความเสมอภาคทางภาษีมักมีความสำคัญต่อหลักการและวิธีการในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน เนื่องจากมีผลต่อการตีมูลค่าทรัพย์สินและวิธีการคำนวณภาษีทรัพย์สิน โดย

³³ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. กฎหมายภาษีอากร พิมพ์ครั้งที่ 4 ปรับปรุงใหม่. บริษัท ที.เค.เอส. สยามเพรส แมเนจเม้นท์ จำกัด, 2556, หน้า 63

แนวความคิดด้านความเสมอภาคจะถูกแบ่งออกได้เป็นสองประเภทคือ ความเสมอภาคในเชิงคณิตศาสตร์ และความเสมอภาคในเชิงข้อเท็จจริง

ความเสมอภาคในเชิงคณิตศาสตร์³⁴ เป็นการพิจารณาทางด้านเทคนิควิธีการทางภาษี ตามสัดส่วนจำนวนตัวเลขรายได้ของผู้เสียภาษี เรียกได้ว่าสัดส่วนที่เสียภาษีต่อเงินจะเท่ากัน ความเสมอภาคในเชิงคณิตศาสตร์นั้นมีส่วนสำคัญสำหรับภาษีทรัพย์สิน สำหรับทรัพย์สินที่ถูกจัดไว้ในประเภทการใช้งานแบบเดียวกัน เช่น ใช้เป็นที่อยู่อาศัย ใช้เชิงพาณิชย์ เป็นต้น ดังนั้นความเสมอภาคในเชิงคณิตศาสตร์ จึงเป็นการเน้นเรื่องจำนวนเงินเพียงอย่างเดียว ไม่ได้คำนึงถึงสภาพความเป็นจริงที่ผู้เสียภาษีอาจมีการรับจำนวนเงินเท่ากันแต่สภาพฐานะหรือฐานะทางเศรษฐกิจแตกต่างกัน

ความเสมอภาคในเชิงข้อเท็จจริง³⁵ หรือเรียกอีกอย่างหนึ่งว่าความเสมอภาคในเชิงส่วนบุคคล เป็นการพิจารณาตามสัดส่วนของความสามารถของผู้เสียภาษี โดยแยกความแตกต่างระหว่างภาษีบุคคลกับภาษีวัตถุออกจากกัน ความเสมอภาคในเชิงข้อเท็จจริงมีบทบาทสำคัญต่อภาษีทรัพย์สิน เนื่องจากภาษีที่จัดเก็บบนทรัพย์สินหรือความมั่งคั่งไม่สามารถมองเพียงจำนวนมูลค่าและจัดเก็บได้ แต่จะต้องคำนึงถึงวัตถุประสงค์ของการครอบครองหรือการใช้งานที่แท้จริงของทรัพย์สินนั้น เช่น การใช้ทรัพย์สินเพื่อเป็นที่อยู่อาศัย การใช้เพื่อประกอบอาชีพประเภทเกษตรกรรม หรือเชิงพาณิชย์ การครอบครองและใช้ทรัพย์สินในรูปแบบต่างกันย่อมมีวัตถุประสงค์ที่แตกต่างกัน และทำให้ข้อเท็จจริงในสัดส่วนของความสามารถของผู้เสียภาษีแตกต่างกัน

3.1.2.2 หลักการบังคับใช้เป็นการทั่วไปของกฎหมายภาษีอากร

การบังคับใช้กฎหมายเป็นการจำกัดการใช้สิทธิเสรีภาพของแต่ละคนด้วยบทบัญญัติของกฎหมาย เพื่อให้เกิดการเคารพในสิทธิและเสรีภาพของบุคคลอื่น และเพื่อความสงบเรียบร้อย ศีลธรรมอันดี การบังคับใช้กฎหมายภาษีทรัพย์สินจึงควรต้องไม่มีแบ่งแยก มีการบังคับใช้อย่างเท่าเทียมกัน โดยเป็นไปตามหลักแห่งความได้สัดส่วน³⁶ ประชาชนทุกคนต้องแบกรับภาระร่วมกันโดยไม่เลือกปฏิบัติต่อคนกลุ่มใด ดังนั้นเมื่อภาษีเป็นสิ่งจำเป็นที่ประชาชนทุกคนต้องร่วมกันแบกรับและแบ่งเบาภาระร่วมกัน ภาษีจึงต้องมีความจำเป็นและจะต้องมีลักษณะแน่นอนชัดเจนน

3.1.3 แนวความคิดเกี่ยวกับการบรรเทาภาระภาษี

ภาระภาษีคือส่วนของรายได้ที่ลดลง³⁷ เป็นค่าใช้จ่ายที่ประชาชนจะต้องแบกรับ เนื่องจากภาษีเป็นรายได้ของรัฐแต่มีผลต่อรายได้หรือทรัพย์สินของประชาชน ไม่ว่าภาษีจะอยู่ในรูปแบบหรือวิธีการ

³⁴ เรื่องเดียวกัน หน้า 120

³⁵ เรื่องเดียวกัน หน้า 121

³⁶ เรื่องเดียวกัน หน้า 125

³⁷ เรื่องเดียวกัน หน้า 58

ใดก็ตาม ย่อมมีผลโดยตรงต่อผู้ที่มีหน้าที่ในการชำระภาษีนั่น ภาระภาษี เกิดขึ้นได้ 2 กรณีคือภาษีที่ชำระโดยผู้มีหน้าที่ตามกฎหมาย (ภาษีทางตรง) และภาษีที่ถูกผลักไปให้บุคคลภายนอกชำระ (ภาษีทางอ้อม) ซึ่งทั้ง 2 กรณีนั้นทำให้เห็นได้ว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายมักจะไม่ใช่ผู้เสียภาษีที่แท้จริง เนื่องจากการผลักภาระนั้นทำให้เกิดต้นทุนภาษีแฝงมาที่สินค้าซื้อทำให้ผู้บริโภคต้องเป็นผู้แบกรับภาระภาษีที่แท้จริงนั่นเอง

การมีภาระภาษี ทำให้เกิดแนวคิดเกี่ยวกับการบรรเทาภาระภาษีขึ้นตามหลักความเสมอภาคทางกฎหมาย โดยหากพิจารณาจากเหตุผลทางเศรษฐกิจ สังคม และสภาพฐานะของผู้ที่แบกรับภาษีแล้ว ย่อมเห็นควรให้มีการนำการบรรเทาภาระภาษีเข้ามาปรับใช้ เพื่อให้การจัดเก็บรายได้ของรัฐในรูปภาษี ไม่กระทบรายได้ของประชาชนมากเกินไป อีกทั้งการบรรเทาภาระภาษีนั้นยังสามารถสร้างความเท่าเทียมกันหรือมาตรฐานตามหลักความสามารถซึ่งทำให้เกิดความเสมอภาคที่แท้จริงมากยิ่งขึ้น และสำหรับภาษีทรัพย์สินเองนั้น ก็ควรที่จะมีการบรรเทาภาระภาษีด้วยเช่นกัน เนื่องจากการเก็บภาษีบนทรัพย์สินที่ประชาชนถือครองนั้น ควรจะคำนึงถึงภาระภาษีเปรียบเทียบกับระดับความสามารถของบุคคลนั้นด้วย ดังนั้นการนำแนวคิดการบรรเทาภาระภาษีมาใช้จึงเกิดผลที่ดีที่สุดและสร้างความเป็นธรรมที่แท้จริงให้กับประชาชนได้

การบรรเทาภาระภาษี มีแนวคิดที่นำมากำหนดมาตรการให้เป็นรูปแบบที่ใช้เพื่อบรรเทาภาระภาษีให้กับผู้รับภาระ 3 ประการ คือ การหักค่าลดหย่อน การยกเว้นภาษี และการเครดิตภาษี (สำหรับการเครดิตภาษีจะไม่เกี่ยวข้องกับภาษีทรัพย์สิน ผู้เขียนจึงขอไม่กล่าวถึงในที่นี้)

3.1.3.1 การหักค่าลดหย่อน³⁸

ค่าลดหย่อนเป็นตัวบรรเทาภาระภาษีซึ่งทำให้ผู้เสียภาษีมีภาระภาษีที่น้อยลง หรืออาจทำให้ไม่มีภาระภาษีเลยก็เป็นได้ การหักค่าลดหย่อนเป็นวิธีการหนึ่งที่ใช้เพื่อลดความเหลื่อมล้ำในความสามารถหารายได้ของประชาชน เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมและความเสมอภาคมากยิ่งขึ้น ยิ่งไปกว่านั้นการหักค่าลดหย่อนอาจถูกนำมาใช้เป็นเครื่องมือของรัฐในการช่วยเหลือหรือควบคุมสถานการณ์ในสถานะทางเศรษฐกิจในขณะนั้นที่ประชาชนต้องเผชิญ ไม่ว่าจะเป็นการกระตุ้นกิจกรรมบางอย่างภายในประเทศ หรือการลดภาระบางอย่างที่ประชาชนได้รับผลกระทบมากเกินไป

3.1.3.2 การยกเว้นภาษี

การยกเว้นภาษี คือ การยกเว้นไม่ให้นำเงินได้บางประเภท³⁹ที่กำหนดไว้ในกฎหมายมารวมคำนวณในการเสียภาษี ตัวอย่างเช่น ค่าเบี้ยเลี้ยงหรือค่าพาหนะ ซึ่งลูกจ้างได้จ่ายไปโดยสุจริต

³⁸ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. คำสอนวิชากฎหมายอากร. พิมพ์ครั้งที่ 12 : กุมภาพันธ์ 2561. สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2561.

³⁹ Itax. เงินได้ที่ได้รับยกเว้นภาษี. [ออนไลน์]. <https://www.itax.in.th/pedia>

ตามความจำเป็นในการที่ต้องไปปฏิบัติการตามหน้าที่ของตน กำไรจากการขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์
เงินที่บริษัทประกันจ่ายให้จากการประกันภัยหรือประกันชีวิต ดอกเบี้ยบางประเภท เป็นต้น

การยกเว้นภาษีอาจเกิดจากสาเหตุหลายประการ เช่น การบรรเทาภาษีซ้ำซ้อน ซึ่ง
เกิดจากการได้เงินได้จำนวนนั้น ได้ผ่านการเสียภาษีมาขั้นหนึ่งแล้ว หรือการยกเว้นภาษีเพื่อเป็น
เครื่องมือของรัฐในการชักจูงใจ เพื่อให้ประชาชนมีพฤติกรรมไปในแนวทางที่รัฐต้องการ หรือเรียกว่า
เป็นการควบคุมกิจกรรมทางเศรษฐกิจในลักษณะเดียวกับการลดหย่อนภาษี

การยกเว้นภาษีปรากฏใช้ในภาษีทรัพย์สินของหลายประเทศ สำหรับภาษีที่ดินและสิ่ง
ปลูกสร้างนั้น มีการยกเว้นภาษีที่ดินที่ใช้เป็นเกษตรกรรม และที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย
หลัก ซึ่งวัตถุประสงค์ของการยกเว้นดังกล่าวนี้เนื่องจากที่อยู่อาศัยเป็นปัจจัยหลัก และเกษตรกรรม
เป็นกิจกรรมทางเศรษฐกิจหลักของประเทศนั่นเอง

3.2 แนวคิดในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

แนวคิดในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน เป็นแนวคิดที่เกิดขึ้นนอกเหนือจากการจัดเก็บภาษีจากรายรับ
กล่าวคือเป็นแนวคิดในการจัดเก็บภาษีบนความมั่งคั่งร่ำรวย(ทรัพย์สินที่ครอบครอง) ซึ่งเป็น
ความมั่งคั่งของบุคคลที่เก็บเอาไว้ในรูปของทรัพย์สิน โดยนักการคลังชาวฝรั่งเศส (Loïe PHILIP) มอง
ว่าการจัดเก็บภาษีบนฐานทรัพย์สิน เป็นการจัดเก็บภาษีจากมูลค่าของทรัพย์สินที่ไม่เป็นการทำลายตัว
ทรัพย์สิน⁴⁰ โดยการจัดเก็บดังกล่าวจะต้องไม่กระทบถึงการครอบครองตัวทรัพย์สินหรือไม่ทำลายตัวทรัพย์สิน
กล่าวคือจะต้องไม่ทำให้ผู้ครอบครองต้องจำหน่ายตัวทรัพย์สินออกไปเพื่อที่จะนำมาชำระภาษี แนวคิด
ดังกล่าวแบ่งได้เป็น 2 ลักษณะ⁴¹คือ ความมั่งคั่งที่ไหลเข้าสู่กองทรัพย์สินของผู้เสียภาษีและส่วนเกิน
ของรายได้

3.2.1 แนวทางในการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สิน

แนวทางการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สิน สามารถแบ่งได้เป็น 2 วิธี⁴²คือ วิธีทางตรง
และวิธีทางอ้อม

การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินโดยวิธีทางตรง คือการจัดเก็บภาษีจากยอดรวมของ
มูลค่าทรัพย์สินทุกประเภท ส่วนการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินโดยวิธีทางอ้อม คือการจัดเก็บภาษีผ่าน
ทางการเงินได้อื่นจากทรัพย์สินในรูปแบบของภาษีซึ่งมักจะทำให้เกิดปัญหาความซ้ำซ้อน

⁴⁰ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 3 : กันยายน 2550. บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2550. หน้า22

⁴¹ เรื่องเดียวกัน หน้า 22 และ 23

⁴² เรื่องเดียวกัน หน้า 24

การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บภาษีจากตัวทรัพย์สิน รวมถึงจัดเก็บจากประโยชน์ที่เพิ่มพูนงอกเงยจากทรัพย์สินดังกล่าว จึงมีความหมายที่กว้างและครอบคลุมมากกว่าการจัดเก็บภาษีจากฐานทรัพย์สินซึ่งเป็นการจัดเก็บจากมูลค่าเท่านั้น⁴³

3.2.2 แนวความคิดเกี่ยวกับการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน⁴⁴

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินมีความสำคัญต่อการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นอย่างมาก เนื่องจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินควรที่จะมีการประเมินมูลค่าเพื่อทราบถึงมูลค่าแท้จริง ซึ่งประเทศไทยนั้นควรมีหน่วยงานที่รับผิดชอบการประเมินราคาทรัพย์สินโดยเฉพาะ เพื่อให้การประเมินมีความถูกต้องและเป็นธรรมในการเก็บภาษีต่อประชาชน ซึ่งในการศึกษาแนวทางการประเมินราคาทรัพย์สินนั้น วิธีการประเมินราคาทรัพย์สินที่ได้รับความนิยมในต่างประเทศ 4 วิธี⁴⁵ คือวิธีการประเมินมูลค่าต้นทุน วิธีการประเมินมูลค่ารายปี วิธีการประเมินโดยเปรียบเทียบราคาตลาด และวิธีการประเมินมูลค่าตามทำเลที่ตั้งและตามมูลค่าที่ดิน

ในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้น นักประเมินราคามักจะใช้วิธีการประเมินทั้ง 4 วิธี คือราคาต้นทุน ราคาตลาด รายได้ และทำเลที่ตั้ง มาวิเคราะห์เปรียบเทียบผลการประเมินเพื่อระบุราคาประเมินที่เหมาะสมกับวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ให้มากที่สุด เนื่องจากวิธีการประเมินทั้ง 4 วิธีดังกล่าวมีวัตถุประสงค์เป้าหมายที่เหมาะสมแตกต่างกันออกไป ยกตัวอย่างเช่น วิธีการประเมินแบบรายได้ ไม่เหมาะสมกับสินทรัพย์ส่วนบุคคล เพราะไม่ได้มีไว้เพื่อจำหน่ายหรือให้เช่าเพื่อให้เกิดรายได้ เป็นต้น

3.2.2.1 การประเมินมูลค่าต้นทุน (Cost Approach)

การประเมินมูลค่าต้นทุนเป็นการประเมินโดยใช้ต้นทุนของทรัพย์สิน ซึ่งต้นทุนนั้นหมายถึงมูลค่าหรือค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพย์สินนั้น โดยต้องมีการหักค่าเสื่อมราคาแล้วจึงถือเป็นมูลค่าสุทธิ ดังนั้น วิธีการประเมินมูลค่าต้นทุนจึงเป็นวิธีการในลักษณะเดียวกันกับวิธีการคิดคำนวณทางบัญชี ซึ่งใช้ราคาทรัพย์สินสุทธิหักลดด้วยค่าเสื่อมราคา

3.2.2.2 การประเมินมูลค่ารายปี (Annual Value)

การประเมินมูลค่ารายปีเป็นวิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สินจากประโยชน์ที่ทรัพย์สินจะได้รับในอนาคตทั้งหมด ซึ่งจะใช้วิธีการคิดลดกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบัน วิธีการประเมินมูลค่ารายปี จะเป็นวิธีการในลักษณะเดียวกับการคำนวณทางด้านการเงิน ซึ่งเป็นการประมาณการรายได้ที่ได้รับในอนาคตทั้งหมดโดยรวมสภาพแวดล้อมและเงื่อนไขที่เป็นไปได้เข้าด้วยกัน แต่ยังไม่รวมถึงการพัฒนาทางด้านเศรษฐกิจซึ่งหากมีการเปลี่ยนแปลงก็จะต้องทำมาพิจารณาในการประเมินใหม่

⁴³ เรื่องเดียวกัน หน้า 25

⁴⁴ เรื่องเดียวกัน หน้า 31

⁴⁵ เรื่องเดียวกัน หน้า 32

3.2.2.3 การประเมินโดยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Market Approach)

การประเมินโดยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาดเป็นวิธีการประเมินโดยพิจารณาจากมูลค่าการซื้อขายที่เกิดขึ้นจริงระหว่างผู้ซื้อและผู้ขาย ณ ช่วงเวลาที่ทำการประเมิน โดยมักใช้ราคาตกลงล่าสุดเป็นเกณฑ์ ดังนั้นสาระสำคัญของวิธีการประเมินโดยเปรียบเทียบราคาตลาดนั้นจึงอยู่ที่ความถูกต้องของข้อมูลและวิธีการที่ได้มา ซึ่งจะต้องทำให้ข้อมูลนั้นมีความถูกต้องเหมาะสมไม่ผิดเพี้ยน และต้องนำสภาพแวดล้อมที่เกี่ยวข้องเข้ามาประเมินร่วมด้วยเนื่องจากการซื้อขายแต่ละครั้งนั้น มีสภาพแวดล้อมที่แตกต่างกันและทำให้ราคาตกลงอาจต้องถูกปรับปรุงจากข้อมูลสภาพแวดล้อมดังกล่าว

3.2.2.4 การประเมินมูลค่าตามทำเลที่ตั้งและตามมูลค่าที่ดิน

การประเมินมูลค่าตามทำเลที่ตั้งและตามมูลค่าที่ดิน เป็นการประเมินโดยพิจารณาจากทำเลที่ตั้งรวมไปถึงการปรับปรุงต่อเติมเพิ่มเติม เสมือนเป็นการพิจารณาการทำประโยชน์ใช้สอยสูงสุดของทรัพย์สินที่อยู่ในพื้นที่ที่แตกต่างกันออกไป โดยการประเมินมูลค่าตามทำเลที่ตั้งและตามมูลค่าที่ดินนั้นมักมีการแบ่งผืนดินตามทำเลที่ตั้งและรูปแบบการใช้สอยเป็นสำคัญ

3.2.3 การจำแนกประเภทภาษีทรัพย์สิน

ประเภทภาษีทรัพย์สินถูกจัดแบ่งออกด้วยวิธีการในการจัดเก็บภาษีในรูปแบบต่างๆ โดยสามารถแบ่งออกได้เป็น 2 ประเภทหลักคือภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป และภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง

3.2.3.1 ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป⁴⁶

ทรัพย์สินโดยทั่วไปคือทรัพย์สินที่ถูกครอบครองตามลักษณะวิธีการหรือรูปแบบของแต่ละประเภท การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไปจะดูจากมูลค่าทรัพย์สินทั้งหมดในการประเมิน ซึ่งภาษีของทรัพย์สินแต่ละประเภทจะมีวิธีการในการประเมินราคา วิธีการบรรเทาภาระภาษี และวิธีการกำหนดอัตราภาษีที่แตกต่างกันออกไป ขึ้นอยู่กับสภาพบุคคลและสังคมที่แตกต่างกัน

3.2.3.2 ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง⁴⁷

การจำแนกประเภทภาษีทรัพย์สินแบบทรัพย์สินเฉพาะอย่างเป็นวิธีการจัดเก็บภาษีจากมูลค่าแบบแยกส่วนกันออกไป ซึ่งสามารถแบ่งประเภทของทรัพย์สินตามลักษณะการถือครอง ได้แก่ ภาษีที่ดิน ภาษีผลได้จากทุน และภาษีการโอนชนิดมีค่าตอบแทน

⁴⁶ เรื่องเดียวกัน หน้า 50

⁴⁷ เรื่องเดียวกัน หน้า 57

บทที่ 4

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามกฎหมายประเทศไทย และกฎหมายต่างประเทศ

4.1 การประเมินมูลค่าทรัพย์สินในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย มีพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พุทธศักราช 2562 ซึ่งได้ประกาศใช้ในราชกิจจานุเบกษา เพื่อเริ่มการจัดเก็บภาษีในวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป โดยพระราชบัญญัตินี้ ได้ยกเลิกกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินฉบับเดิมที่ถูกใช้อยู่ก่อนหน้านี้ คือ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินรวมถึงฉบับที่มีการแก้ไขเพิ่มเติม และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่รวมถึงฉบับที่มีการแก้ไขเพิ่มเติม และพระราชบัญญัติกำหนดราคาปานกลางของที่ดินสำหรับการประเมินภาษีบำรุงท้องที่

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฉบับใหม่ดังกล่าว ได้มีการปรับปรุงแก้ไข และกำหนดฐานภาษีและวิธีการคำนวณภาษี โดยมีวัตถุประสงค์ในการลดความเหลื่อมล้ำ ลดปัญหาการกักตุนการเก็งกำไร และเพื่อกระตุ้นให้เกิดการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินสูงสุด

4.1.1 การกำหนดฐานภาษี

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ได้กำหนดประเภทของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ผู้เป็นเจ้าของมีภาระในการเสียภาษีไว้ตามลักษณะการใช้ประโยชน์ของที่ดิน โดยแบ่งเป็น 4 ประเภท⁴⁸คือ ที่ดินเพื่อการเกษตรกรรม ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัย ที่ดินเพื่อพาณิชยกรรม และ ที่ดินรกร้างว่างเปล่า โดยแต่ละประเภทมีรายละเอียดประกอบเพื่อให้ครอบคลุมที่ดินทุกประเภทดังต่อไปนี้

1. ที่ดินเพื่อการเกษตรกรรม คือที่ดินที่ใช้ประกอบการทำเกษตรกรรมทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็น การทำนา การทำไร่ การทำสวน การเลี้ยงสัตว์ทั้งสัตว์บกสัตว์น้ำ
2. ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัย ประกอบไปด้วย กรณีที่มีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของบุคคลธรรมดาใช้อยู่อาศัยและมีชื่อในทะเบียนบ้าน กรณีสิ่งปลูกสร้างไม่มีที่ดินของบุคคลธรรมดาใช้อยู่อาศัยและมีชื่อในทะเบียนบ้าน และกรณีใช้อยู่อาศัยแบบอื่นๆ เช่น บ้านหลังที่ 2
3. ที่ดินเพื่อพาณิชยกรรม ให้ถือรวมกรณีใช้ประโยชน์อื่นใดๆ ทั้งหมดที่อยู่ นอกเหนือจากการใช้เพื่อเกษตรกรรมและเพื่อการอยู่อาศัย
4. ที่ดินรกร้างว่างเปล่า ซึ่งถูกปล่อยละทิ้งและไม่มีการพัฒนา

⁴⁸ มาตรา 35 หมวด 5 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

การกำหนดฐานภาษีนั้นกำหนดโดยแบ่งจากการใช้ประโยชน์ของที่ดิน ในขณะที่เดียวกันการเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง การคำนวณหามูลค่าทรัพย์สินนั้นพิจารณาจากทรัพย์สินสุทธิทั้งหมด โดยรวมเข้ากับที่ดินและใช้อัตราภาษีที่กำหนดไว้นั่นเอง

4.1.2 การคำนวณภาษี

การคำนวณภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มีการเปลี่ยนแปลงจากการคำนวณภาษีทรัพย์สินแบบเดิมมาก โดยเฉพาะในเรื่องของการประเมินมูลค่าที่จะเป็นฐานในการคำนวณภาษี สำหรับการคำนวณภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น ให้ประเมินฐานภาษีจากราคาประเมินทุนทรัพย์ตามข้อมูลของกรมธนารักษ์⁴⁹ และสำหรับอัตราภาษีจะขึ้นอยู่กับว่าทรัพย์สินที่เข้าข่ายจะต้องนำมาเสียภาษีทรัพย์สินนั้นอยู่ในฐานภาษีประเภทใด และการชำระภาษีเป็นการชำระให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งได้แก่ เทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล (อบต.) กรุงเทพมหานคร เมืองพัทยา แต่ไม่รวมองค์การบริหารส่วนจังหวัด (อบจ.)⁵⁰

4.1.2.1 การประเมินฐานภาษี

การประเมินมูลค่าฐานภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มีการกำหนดให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง และห้องชุดตามข้อมูลของกรมธนารักษ์ โดยสามารถเข้าไปดูราคาประเมินได้ที่เว็บไซต์⁵¹ ซึ่งจะมีความแตกต่างจากการประเมินแบบเดิมที่ใช้เกณฑ์การประเมินตามรายได้ของทรัพย์สินซึ่งส่วนมากจะใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่เป็นสำคัญ ในขณะที่กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ใช้ราคาประเมินกลางจากกรมธนารักษ์⁵² เป็นราคามาตรฐานกลาง เพื่อแยกคำนวณมูลค่าทรัพย์สินทั้งหมด ราคามาตรฐานกลางดังกล่าวนี้ก็คือราคาประเมินทุนทรัพย์บวกด้วยมูลค่าของทรัพย์สินอื่นที่ติดอยู่กับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง มีลักษณะถาวรหรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง และราคากลางของกรมธนารักษ์จะมีการปรับปรุงอย่างน้อยทุก 4 ปี⁵³ ตามรอบบัญชีการประเมิน

4.1.2.2 การกำหนดอัตราภาษี

ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มีการกำหนดอัตราภาษีโดยแบ่งไปตามการแบ่งประเภทของฐานภาษี หรือเรียกได้ว่าแบ่งไปตามลักษณะการใช้ประโยชน์ของ

⁴⁹ มาตรา 35 และ 36 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

⁵⁰ มาตรา 5 และ 49 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

⁵¹ เว็บไซต์กรมธนารักษ์. [ออนไลน์]. <http://www.treasury.go.th>

⁵² มาตรา 36 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

⁵³ สำนักประเมินราคาทรัพย์สิน. ระยะเวลาการใช้บัญชีราคาประเมิน. กรมธนารักษ์. [ออนไลน์].

http://www.treasury.go.th/ewt_news.php?nid=65

ที่ดิน โดยการกำหนดอัตราภาษีนั้น ตามมาตรา 37 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประกาศให้จัดเก็บอัตราภาษีโดยมีเพดานขั้นสูงสุดของการเก็บภาษี โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

ประเภทที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง	อัตราภาษีสูงสุด ⁵⁴
1. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม	0.15%
2. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย	0.30%
3. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่น ๆ นอกจากข้อ 1. และ 2.	1.20%
4. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างทิ้งไว้ว่างเปล่า	3.00%

ในขณะที่การกำหนดอัตราภาษี ตามมาตรา 37 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีการกำหนดอัตราภาษีขั้นสูงสุดไว้แล้ว บทเฉพาะกาล มาตรา 94 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ก็ได้กำหนดอัตราภาษีที่จัดเก็บเฉพาะ 2 ปีแรก ส่วนหนึ่งเพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษี อีกส่วนหนึ่งเพื่อเป็นการเตรียมความพร้อมให้กับผู้มีหน้าที่เสียภาษีเตรียมการเปลี่ยนแปลงกับภาษีใหม่ โดยอัตราภาษีมียรายละเอียดดังต่อไปนี้

ประเภทที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง	อัตราภาษีสูงสุด
1. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม	0.10%
2. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย	0.10%
3. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่น ๆ นอกจากข้อ 1. และ 2.	0.70%
4. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างทิ้งไว้ว่างเปล่า	0.70%

และบทเฉพาะกาล มาตรา 94 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ยังได้กำหนดรายละเอียดแบบขั้นบันไดของการจัดเก็บภาษีในช่วง 2 ปีแรกดังต่อไปนี้

1. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม⁵⁵

มูลค่าทรัพย์สินสุทธิหลักหักส่วนที่ได้รับยกเว้น	อัตราภาษีสูงสุด
ส่วนที่ไม่เกิน 75 ล้านบาท	0.01%
ส่วนที่เกิน 75 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 100 ล้านบาท	0.03%
ส่วนที่เกิน 100 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 500 ล้านบาท	0.05%

⁵⁴ มาตรา 37 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

⁵⁵ มาตรา 94(1) พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ส่วนที่เกิน 500 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 1000 ล้านบาท	0.07%
ส่วนที่เกิน 1000 ล้านบาท	0.10%
2. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย แบ่งเป็น 3 กรณีย่อย	
a. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของบุคคลธรรมดาที่อยู่อาศัยและมีชื่อในทะเบียนบ้าน ⁵⁶	
มูลค่าทรัพย์สินสุทธิหลักหักส่วนที่ได้รับยกเว้น	อัตราภาษีสูงสุด
ส่วนที่ไม่เกิน 25 ล้านบาท	0.03%
ส่วนที่เกิน 25 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 50 ล้านบาท	0.05%
ส่วนที่เกิน 50 ล้านบาท	0.10%
b. สิ่งปลูกสร้าง (ไม่มีที่ดิน) ของบุคคลธรรมดาที่อยู่อาศัยและมีชื่อในทะเบียนบ้าน ⁵⁷	
มูลค่าทรัพย์สินสุทธิหลักหักส่วนที่ได้รับยกเว้น	อัตราภาษีสูงสุด
ส่วนที่ไม่เกิน 40 ล้านบาท	0.02%
ส่วนที่เกิน 40 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 60 ล้านบาท	0.03%
ส่วนที่เกิน 60 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 90 ล้านบาท	0.05%
ส่วนที่เกิน 90 ล้านบาท	0.10%
c. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้อยู่อาศัยแบบอื่นๆ ⁵⁸ เช่น บ้านหลังที่ 2	
มูลค่าทรัพย์สินสุทธิหลักหักส่วนที่ได้รับยกเว้น	อัตราภาษีสูงสุด
ส่วนที่ไม่เกิน 50 ล้านบาท	0.02%
ส่วนที่เกิน 50 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 75 ล้านบาท	0.03%
ส่วนที่เกิน 75 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 100 ล้านบาท	0.05%
ส่วนที่เกิน 100 ล้านบาท	0.10%
3. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจากการประกอบเกษตรกรรมหรืออยู่อาศัย ⁵⁹	
มูลค่าทรัพย์สินสุทธิหลักหักส่วนที่ได้รับยกเว้น	อัตราภาษีสูงสุด

⁵⁶ มาตรา 94(2) พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

⁵⁷ มาตรา 94(3) พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

⁵⁸ มาตรา 94(4) พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

⁵⁹ มาตรา 94(5) พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ส่วนที่ไม่เกิน 50 ล้านบาท	0.30%
ส่วนที่เกิน 50 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 200 ล้านบาท	0.40%
ส่วนที่เกิน 200 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 1000 ล้านบาท	0.50%
ส่วนที่เกิน 1000 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 5000 ล้านบาท	0.60%
ส่วนที่เกิน 5000 ล้านบาท	0.70%

4. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามสมควรแก่สภาพ⁶⁰

มูลค่าทรัพย์สินสุทธิหลักหักส่วนที่ได้รับยกเว้น	อัตรากาซีสูงสุด
ส่วนที่ไม่เกิน 50 ล้านบาท	0.30%
ส่วนที่เกิน 50 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 200 ล้านบาท	0.40%
ส่วนที่เกิน 200 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 1000 ล้านบาท	0.50%
ส่วนที่เกิน 1000 ล้านบาท แต่ไม่เกิน 5000 ล้านบาท	0.60%
ส่วนที่เกิน 5000 ล้านบาท	0.70%

4.1.2.3 การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อมราคา

กาซีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติกาซีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ไม่ได้มีการกล่าวถึงการลดหย่อนกาซีไว้ มีเพียงการกล่าวถึงการยกเว้นและการลดอัตรากาซี แต่ไม่ได้กล่าวถึงการนำค่าเสื่อมราคามาพิจารณามูลค่าของทรัพย์สิน ซึ่งการยกเว้นและลดอัตรากาซีดังกล่าว สามารถแบ่งได้เป็น 3 ส่วนดังต่อไปนี้

1. ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ได้รับการยกเว้น⁶¹ เช่น ทรัพย์สินของรัฐหรือหน่วยงานของรัฐ ทรัพย์สินของสถานทูต ที่ดินศาสนสมบัติ มูลนิธิหรือองค์กรการกุศล ทรัพย์สินส่วนกลาง อาคารชุด ที่ดินนิคมอุตสาหกรรม ทรัพย์สินขององค์การสหประชาชาติ สภากาชาดไทย สุสานสาธารณะ ที่ดินเอกชนที่ให้ราชการเพื่อสาธารณะประโยชน์ ที่ดินสาธารณูปโภคว่าด้วยกฎหมายจัดสรรที่ดิน สถานศึกษาเอกชน(ลดหย่อนกาซีได้ไม่เกิน 90%) กิจการสาธารณะ เช่น โรงพยาบาล สนามกีฬา สนามกอล์ฟ พิพิธภัณฑ์ (ลดหย่อนกาซีได้ไม่เกิน 90%)

⁶⁰ มาตรา 94(6) พระราชบัญญัติกาซีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

⁶¹ หมวด 7 พระราชบัญญัติกาซีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

2. ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ได้รับการยกเว้นมูลค่าดิน กรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใช้ประกอบเกษตรกรรม ให้ยกเว้นมูลค่า 50 ล้านบาทแรก และกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใช้อยู่อาศัย หากมีชื่อในทะเบียนบ้าน จะยกเว้นมูลค่า 50 ล้านบาทแรก แต่หากเป็นเจ้าของเฉพาะสิ่งปลูกสร้างแต่ไม่เป็นเจ้าของที่ดิน จะยกเว้นมูลค่า 10 ล้านบาทแรก
3. ข้อยกเว้นตามบทเฉพาะกาลเพื่อบรรเทาภาระภาษีในช่วงแรก⁶² กรณีแรกกำหนดให้ใน 3 ปีแรกของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ยกเว้นการจัดเก็บภาษีสำหรับเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาและใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม และกรณีที่ 2 กำหนดให้ใน 3 ปีแรกของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ในกรณีที่ผู้เสียภาษีได้รับการประเมินภาษีในจำนวนที่สูงกว่าจำนวนภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่ที่ต้องเสียหรือพึงชำระในปีก่อนที่การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีผลใช้บังคับ ให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีตามจำนวนที่ต้องเสียหรือพึงชำระในปีก่อนเหลือจำนวนภาษีเท่าใด ให้ผู้เสียภาษีมียกหน้าที่ชำระภาษี ดังนี้ ปีที่ 1 ให้ชำระภาษี 25% ของจำนวนภาษีที่เหลือ ปีที่ 2 ให้ชำระภาษี 50% ของจำนวนภาษีที่เหลือ ปีที่ 3 ให้ชำระภาษี 75% ของจำนวนภาษีที่เหลือ

4.2 การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามมาตรการทางกฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์

4.2.1 การกำหนดฐานภาษี

กฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์นั้น มีชื่อว่า Real Property Tax หรือเรียกสั้นๆว่า RPT ปรากฏอยู่ในตัวบทกฎหมาย Local Government Code หรือ LGC⁶³ มีประเด็นสำคัญในการกำหนดฐานภาษีทรัพย์สินถาวรทุกชนิด⁶⁴ ซึ่งภาษีทรัพย์สินถาวรทุกชนิดนั้นจะต้องถูกนำมาเป็นฐานภาษีโดยแบ่งตามลักษณะการใช้ประโยชน์ที่แตกต่างกัน กฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์ถูกแบ่งออกเป็น 3 ประเภท คือ ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง และสำหรับเครื่องจักรหรือส่วนปรับปรุงอื่นๆ ส่วนลักษณะการใช้ประโยชน์ของที่ดินนั้นจะถูกแบ่งเป็นลักษณะต่างๆคือ เพื่อการอยู่อาศัย การเกษตรกรรม เพื่อการอุตสาหกรรม พาณิชยกรรมและทำเหมืองแร่ ที่ดินที่เป็นป่าไม้ ที่ดินพิเศษอื่นๆ ที่ดินที่ตั้งโรงพยาบาล ส่วนที่เป็นผืนน้ำ ซึ่งการแบ่งลักษณะดังกล่าว เป็นการแบ่งเพื่อนำมาพิจารณาฐานภาษีที่จะกำหนดมูลค่าที่จะนำมาประเมินภาษี และทรัพย์สินนอกเหนือจากที่ดิน(ทรัพย์สินประเภทสิ่งปลูกสร้าง และเครื่องจักรและส่วนปรับปรุงอื่นๆ)นั้น จะไม่แบ่งประเภทการใช้สอย

⁶² มาตรา 96 และ มาตรา 97 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

⁶³ Rob John Valencia. *Guide to Real Estate Property Tax in the Philippines*. Hoppler magazine. [ออนไลน์]. <https://www.hoppler.com.ph/blog/featured-articles/guide-to-real-estate-property-tax-in-the-philippines>

⁶⁴ Section 201, Title II Real property tax of Local Government Code (LGC), Republic Act (R.A.) no. 7160

4.2.2 การคำนวณภาษี

การคำนวณภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์กำหนดให้ใช้ มูลค่าการประเมิน หรือ Assessed Value ซึ่งมีวิธีการคำนวณจาก

$$\text{Assessed Value} = \text{มูลค่ายุติธรรม} \times \text{Assessment Level}$$

มูลค่ายุติธรรม คือ Present Fair Value หรือมูลค่ายุติธรรมปัจจุบัน หรืออาจเรียกได้ว่าเป็นราคาตลาดที่มีการซื้อขายอยู่ในขณะนั้น แต่หากไม่สามารถหาราคาในขณะนั้นได้ก็ให้ใช้ราคาซื้อขายที่เกิดขึ้นครั้งสุดท้ายโดยมีความคล้ายคลึงทางสภาพแวดล้อม ทำเล ที่ตั้ง ที่มีผลต่อมูลค่า และสำหรับผู้มีหน้าที่เสียภาษี มีหน้าที่ในการแจ้งรายการที่อยู่ในการครอบครอง และเจ้าหน้าที่มีอำนาจในการประเมินทรัพย์สินและราคาประเมินของสินทรัพย์นั้น

ระดับการประเมิน หรือ Assessment Level⁶⁵ คืออัตราส่วนของมูลค่าที่กฎหมายทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์กำหนดไว้ให้กับฐานภาษีในแบบต่างๆ เพื่อนำไปคำนวณเป็นมูลค่า⁶⁶ที่นำมาใช้คำนวณภาษี โดย Assessment Level ถูกกำหนดเป็นอัตราส่วนแบบเป็นช่วง โดยพิจารณาจากประโยชน์การใช้สอยจริงของทรัพย์สินทั้งที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ยกตัวอย่างเช่น ที่ดินถูกแบ่งการประเมินเป็น 6 ประเภท ซึ่งแต่ละประเภทจะมีระดับการประเมิน Assessment Level ที่ไม่เหมือนกัน อยู่ในช่วงอัตราร้อยละ 10 ถึงร้อยละ 50 โดยที่ดินที่เป็นที่ตั้งของโรงพยาบาล และส่วนที่เป็นผืนน้ำ มีการให้ประโยชน์ต่อสาธารณะสูง และใช้ประโยชน์ส่วนตนน้อย มีระดับการประเมินที่ต่ำสุดที่ร้อยละ 10 และที่ดินเพื่อการทำอุตสาหกรรม พาณิชยกรรมและการทำเหมือง เป็นการให้ประโยชน์จากพื้นที่สูงทางธุรกิจ และอาจก่อให้เกิดผลกระทบต่างๆได้มากไม่ว่าจะเป็นสภาพแวดล้อมหรือมลภาวะ จะมีระดับการประเมินสูงที่สุดที่ร้อยละ 50 โดยมีการแบ่งเปรียบเทียบ Assessment Level รายละเอียดดังต่อไปนี้

อัตรา Assessment Level ของที่ดินแบ่งตามประโยชน์การใช้งาน⁶⁷

<u>ลักษณะการใช้ประโยชน์ของที่ดิน</u>	<u>อัตราส่วนมูลค่า (Assessment Level)</u>
1. ที่ดินอยู่อาศัย (Residential)	20%
2. ที่ดินเกษตรกรรม (Agricultural)	40%
3. ที่ดินพาณิชยกรรม อุตสาหกรรม และเหมืองแร่	50%

⁶⁵ Section 218, Title II Real property tax of Local Government Code (LGC), Republic Act (R.A.) no. 7160

⁶⁶ Rob John Valencia. Guide to Real Estate Property Tax in the Philippines. Hoppler magazine. [ออนไลน์].

<https://www.hoppler.com.ph/blog/featured-articles/guide-to-real-estate-property-tax-in-the-philippines>

⁶⁷ เรื่องเดียวกัน

ของการมีไว้ในลักษณะที่แตกต่างกัน เช่น ที่ดินที่ถูกใช้เป็นที่อยู่อาศัย กฎหมายภาษีจะถือว่า ที่ดินดังกล่าวมิได้มีไว้เพื่อการค้ากำไรหรือทำธุรกิจ ดังนั้นอัตรา Assessment Level จึงอยู่ในอัตราที่ต่ำคือไม่เกิน 20% ในขณะที่ที่ดินที่ถูกใช้เพื่อทำพาณิชย์กรรม อุตสาหกรรม และเหมืองแร่ นั้น ถูกใช้อัตรา Assessment Level จะสูงได้ถึง 50% เนื่องจากการนำที่ดินไปใช้ในลักษณะการทำธุรกิจหรือการค้ากำไร และการได้มาซึ่งกำไรนั้นอาจส่งผลถึงสภาวะแวดล้อม มลภาวะ และเป็นการนำที่ดินไปหาผลประโยชน์เพื่อเพิ่มมูลค่าความมั่งคั่งของตนเอง อีกทั้งมูลค่าของที่ดินยังมีผลประโยชน์ต่อการทำธุรกิจดังกล่าว และมีผลต่อราคาขายที่ดินได้ ในขณะที่ที่ดินที่ใช้ทำโรงพยาบาล มีอัตรา Assessment Level เพียงแค่ 10% ถึงแม้ว่าการทำโรงพยาบาลอาจเป็นธุรกิจได้ แต่เป็นการสร้างประโยชน์ต่อสาธารณะ และไม่ได้เป็นการสร้างเพื่อขาย หรือทำธุรกิจแบบซื้อมาขายไป ดังนั้น การกำหนดมูลค่าและอัตรา Assessment Level ของประเทศฟิลิปปินส์จึงมีความยืดหยุ่นค่อนข้างสูงมาก เพื่อประเมินมูลค่าที่จะนำไปคำนวณอัตราภาษีตามการทำประโยชน์และการได้ประโยชน์จากทรัพย์สินต่างๆ เหล่านั้น โดยคำนึงถึงประโยชน์ที่ได้จากทรัพย์สินจริงๆ

4.2.2.1 การประเมินฐานภาษี

ทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีของประเทศฟิลิปปินส์นั้นกำหนดไว้ให้ทรัพย์สินถาวรทุกประเภท⁷⁰ เช่น ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง อาคาร ส่วนการปรับปรุงเพิ่มเติมหรือทำลายเปลี่ยนแปลง รวมไปถึงเครื่องจักรและสาธารณูปโภคต่างๆ และในส่วนทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายที่จะได้รับยกเว้นนั้นจะถูกกำหนดไว้อย่างชัดเจนและมีความคล้ายคลึงกับประเทศไทย เช่น สมคมการกุศลต่างๆ ทรัพย์สินของรัฐบาล เป็นต้น และพนักงานเจ้าหน้าที่เป็นผู้มีสิทธิประเมินฐานภาษีที่ผู้มีหน้าที่ภาษีเป็นผู้แจ้งมา โดยประเมินจากมูลค่ายุติธรรมและสภาพแวดล้อมที่มีผลกระทบต่อมูลค่าด้วย

ทั้งนี้การประเมินมูลค่าดังกล่าวจะต้องมีการประเมินมูลค่าตลาดใหม่ทุกๆ 5 ปี เนื่องจากมูลค่ายุติธรรมจะเริ่มต้นต่ำกว่ามูลค่าแท้จริงในปัจจุบัน เพื่อป้องกันปัญหาการหลีกเลี่ยงการแจ้งมูลค่าที่ต่ำกว่าความเป็นจริงเนื่องจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ต้องการเสียภาษีจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของสินทรัพย์ (Capital Gain) นั้นเอง

4.2.2.2 การกำหนดอัตราภาษี

อัตราภาษีของกฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์นั้น ใช้อัตราทั้งหมด 2 อัตรา โดยแบ่งตามพื้นที่ที่มีความเจริญแตกต่างกันดังนี้

⁷⁰ Rob John Valencia. *Guide to Real Estate Property Tax in the Philippines*. Hoppler magazine. [ออนไลน์]. <https://www.hoppler.com.ph/blog/featured-articles/guide-to-real-estate-property-tax-in-the-philippines>

<u>พื้นที่กำหนดอัตราภาษี</u>	<u>อัตราภาษีขั้นต่ำสุด</u>	<u>อัตราภาษีขั้นสูงสุด</u>
ต่างจังหวัด	0.25%	1%
เขตเมือง	0.50%	2%

สำหรับพื้นที่กำหนดอัตราภาษีในส่วนต่างจังหวัดนั้น ให้รวมไปถึงพื้นที่ขอบเมือง และเมืองเล็ก ๆ ที่อยู่ติดกับเมืองซึ่งยังไม่มี ความเจริญมากนัก และรัฐต้องเป็นผู้สนับสนุนทั้งทางด้านสาธารณูปโภค และการเพิ่มความเจริญอื่นๆ ด้วย

4.2.2.3 การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อมราคา

ภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์นั้นไม่มีบทบัญญัติในการนำค่าเสื่อมมารวมคำนวณมูลค่าสินทรัพย์ที่จะนำมาใช้เป็นฐานภาษีในการคำนวณภาษีทรัพย์สินเนื่องจากการประเมินมูลค่านั้นใช้วิธีการประเมินจากราคาตลาด แต่ได้มีการกำหนดข้อยกเว้นในต้วบทกฎหมาย⁷¹ สำหรับทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษีไว้ ซึ่งมีความใกล้เคียงกับทรัพย์สินที่ถูกยกเว้นของประเทศไทย ข้อยกเว้นดังกล่าวสามารถแบ่งได้เป็นกลุ่มใหญ่ๆ 5 กลุ่มย่อย⁷² คือ ทรัพย์สินรัฐ ทรัพย์สินศาสนา-การกุศล-การศึกษา ทรัพย์สินใช้เพื่อสาธารณูปโภค ทรัพย์สินในความร่วมมือ และทรัพย์สินเพื่อสภาพแวดล้อม ซึ่งสามารถสรุปเป็นรายละเอียดได้ดังต่อไปนี้

1. ทรัพย์สินถาวรทุกประเภทที่เป็นของรัฐบาลฟิลิปปินส์
2. สุสานหรือสถานที่ฝังศพที่ไม่ได้ทำเป็นธุรกิจหากำไร
3. สถานที่การกุศล สถานที่ทางศาสนา รวมถึงส่วนอื่นๆที่ใช้ประโยชน์โดยตรงทางศาสนา หรือเพื่อการกุศล
4. ทรัพย์สินถาวรที่มีเจ้าของเพียงคนเดียว โดยราคาประเมินไม่เกิน 500 ฟิลิปปินส์เปโซ
5. ที่ดินที่ได้รับมาจากการซื้อ ให้ ให้เช่าจากรัฐบาล เพื่อทำเป็นฟาร์มโคนม (ยกเว้น 5 ปีนับจากวันที่มีการทำเป็นฟาร์มโคนม) และเครื่องจักรที่ได้รับสิทธิประโยชน์ Board of Investments (BOI) ซึ่งเครื่องจักรนั้นนำมาใช้ในอุตสาหกรรม เกษตรกรรม การผลิตเหมืองแร่ (ยกเว้น 3 ปีนับจากการเริ่มใช้เครื่องจักรในกิจการ)
6. ที่ดินที่มีพืชหรือต้นไม้ที่มีอายุสูง และไม่ได้มีวัตถุประสงค์ในการปลูกพืชชนิดดังกล่าว
7. ทรัพย์สินถาวรที่ได้รับยกเว้นตามกฎหมายอื่น

⁷¹ Section 234, Title II Real property tax of Local Government Code (LGC), Republic Act (R.A.) no. 7160

⁷² Tax and Accounting Center Philippines. 5 Real Property Tax Exemptions in the Philippines. TaxAcctg Center. [ออนไลน์]. <https://taxacctgcenter.ph/real-property-tax-exemptions-philippines/>

4.3 การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามมาตรการทางกฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศ

สหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก)

ประเทศสหรัฐอเมริกา เป็นประเทศที่มีความเจริญก้าวหน้า ทั้งในทางด้านความรู้ การศึกษา เทคโนโลยีและในด้านกฎหมายเองก็เป็นหนึ่งในศาสตร์ที่มีความจำเป็นต่อการกำหนดหลักเกณฑ์และความสงบเรียบร้อย รวมไปถึงการเก็บภาษีเพื่อใช้จ่ายของรัฐต่างๆก็พัฒนาตามกันไป

หลักการของการเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศสหรัฐอเมริกานั้น มีหลักโดยทั่วไปไม่ต่างกับการเก็บภาษีทรัพย์สินประเทศต่างๆ โดยเก็บภาษีที่ตัวทรัพย์สิน และมูลค่าส่วนเพิ่มของทรัพย์สิน และเก็บภาษีจากวัตถุประสงค์ในการใช้ทรัพย์สินที่แตกต่างกันออกไป เช่น การใช้ทรัพย์สินเพื่อประโยชน์ส่วนรวม กับการใช้ทรัพย์สินเพื่อเพิ่มประโยชน์ของตนเองนั้นจะถูกจัดเก็บภาษีแตกต่างกันออกไป

สำหรับกฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก)นั้น จะแบ่งการเก็บภาษีตามมลรัฐต่างๆ นั่นคือการให้เจ้าหน้าที่ท้องถิ่นแต่ละที่มีอำนาจในการกำหนดรูปแบบการเก็บภาษีและอัตราภาษีในเขตของตน โดยในบทนี้จะขอยกภาษีทรัพย์สินมลรัฐนิวยอร์ก ซึ่งถูกจัดเก็บโดยกรมการเงิน หรือ Department of Finance⁷³ (DOF) ขึ้นเป็นตัวอย่าง ด้วยเหตุผลที่ว่า นิวยอร์ก เป็นรัฐของสหรัฐอเมริกาที่มีความเจริญในด้านต่างๆเป็นอันมาก รวมถึงความเจริญด้านแนวคิดทางกฎหมายภาษีทรัพย์สิน ที่มีความครอบคลุม และเหมาะสมตามฐานะของประชาชน อีกทั้งยังครอบคลุมด้านการลดหย่อนและข้อยกเว้นต่างๆที่ควรจะมีด้วย

4.3.1 การกำหนดฐานภาษี⁷⁴

ฐานภาษีทรัพย์สินของกฎหมายภาษีประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) ถือว่า อสังหาริมทรัพย์ทุกชนิดที่รัฐมีข้อมูลต้องถูกนำมาเป็นฐานภาษีของผู้ที่เป็นเจ้าของอสังหาริมทรัพย์นั้น โดยฐานภาษีที่นั่นถูกแบ่งเป็น 4 ประเภท หรือ Class⁷⁵ ดังต่อไปนี้

1. อสังหาริมทรัพย์ที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยเอง ถูกจัดอยู่ Class 1 ซึ่งตามกฎหมายกำหนดให้มีบ้านหรือที่อยู่ได้ไม่เกิน 3 หลัง
2. อสังหาริมทรัพย์ประเภทที่อยู่เกิน 3 หลัง จะถูกจัดอยู่ใน Class 2 ให้ถือว่าเมื่อเกินกว่า 3 หลังแล้ว ส่วนที่เกินมาจะถูกมองว่าเป็นที่พักให้เช่า ซึ่งรวมไปถึงคอนโด ห้องชุด และอพาร์ทเมนต์สำหรับให้เช่าด้วย โดยคอนโด ห้องชุด

⁷³ NYC Department. [ออนไลน์]. <https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/taxes.page>

⁷⁴ Article 3 Title 1 ASSESSMENT OF REAL PROPERTY, RPT – Real Property Tax

⁷⁵ NYC Department. [Calculating Your Property Taxes](https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/calculating-your-property-taxes.page). [ออนไลน์].

<https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/calculating-your-property-taxes.page>

3. อสังหาริมทรัพย์ประเภทที่ใช้ทำสาธารณูปโภค ถูกจัดอยู่ใน Class 3 เช่น โรงไฟฟ้า
4. อสังหาริมทรัพย์ประเภทอื่นๆทุกประเภทที่ไม่เข้าประเภท 1-3 ให้จัดเข้า Class 4 โดยให้ประเภทนี้เป็นอสังหาริมทรัพย์เชิงพาณิชย์ เนื่องจากถือว่าเกินพื้นฐานความจำเป็นในการครอบครองอสังหาริมทรัพย์แล้ว

4.3.2 การคำนวณภาษี

4.3.2.1 การประเมินฐานภาษี

การประเมินฐานภาษีของภาษีทรัพย์สิน มลรัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา ใช้วิธีการประเมินด้วยมูลค่าการประเมินหรือ Equalization Rate ประกอบกับ Actual Assessment ซึ่งมีลักษณะเดียวกับวิธีการประเมินตามกฎหมายของประเทศฟิลิปปินส์โดยมีวิธีการคำนวณดังต่อไปนี้

1. ให้ใช้อัตรา Equalization Rate⁷⁶ ซึ่งกำหนดโดย NYC Department of Finance ในการคำนวณ Actual Assessment⁷⁷ โดยถือหลักตามการใช้ประโยชน์จริงของสินทรัพย์ โดยใช้อัตราเพียง 6% ของราคาตลาดสำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้อาศัยเอง และอัตรา Equalization Rate ที่ 45% มาคำนวณ Actual Assessment ของราคาตลาดสำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่ใช้อาศัยเอง

2. เมื่อทำการคูณด้วยอัตรา Equilization Rate แล้ว ให้นำมูลค่า Actual Assessment ที่ได้ ตาม ข้อ 1. มาใช้วิธีหาค่าสะสมค่าเฉลี่ย 5 ปี (five-year phase-in) ในการประเมินมูลค่าสำหรับใช้คำนวณเพื่อเสียภาษีจริง หรือเรียกว่า Transitional Assessment เพื่อลดภาระการเสียภาษีในปีที่มีการเปลี่ยนแปลงมูลค่าสินทรัพย์อย่างรวดเร็ว เนื่องจากในบางครั้งราคามูลค่าอาจเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็วโดยเกิดจากการเก็งกำไร ทำให้มูลค่าที่แท้จริงในการเสียภาษีนั้นเปลี่ยนแปลงไปอย่างไม่เหมาะสม

4.3.2.2 การกำหนดอัตราภาษี⁷⁸

อัตราภาษีสำหรับปี 2561 และ 2562 มีการกำหนดอัตราจัดเก็บ 4 ประเภท

1. ที่อยู่อาศัยเอง (Class1) ใช้อัตรา 20.919%

⁷⁶ Steven Tishco. Taxation of New York City Real Property. Lexis Practice Advisor Journal [ออนไลน์]. <https://www.lexisnexis.com/lexis-practice-advisor/the-journal/b/lpa/posts/taxation-of-new-york-city-real-property>

⁷⁷ NYC Department. Calculating Your Property Taxes : Determining Assessed Value. [ออนไลน์]. <https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/calculating-your-property-taxes.page>

⁷⁸ NYC Department of Finance. Calculating Your Property Taxes. [Online]. Available from <https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/calculating-your-property-taxes.page>

2. ที่อยู่นอกเหนือข้อ1และห้องชุดและอพาร์ทเมนต์สำหรับให้เช่า (Class2) ใช้อัตรา 12.612%
3. สาธารณูปโภค (Class3) ใช้อัตรา 12.093%
4. อสังหาริมทรัพย์เชิงพาณิชย์ (Class4) ใช้อัตรา 10.514%

โดยการกำหนดอัตราภาษีในแต่ละปีจะมีการเปลี่ยนแปลงไปเสมอ ขึ้นอยู่กับการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าในส่วนของการยกเว้นและการลดลงของภาษีที่เก็บได้

4.3.2.3 การลดหย่อนและการหักค่าเสื่อมราคา

ภาษีทรัพย์สินมลรัฐนิวยอร์กประเทศสหรัฐอเมริกา มีการลดหย่อนและการหักค่าเสื่อมราคาปรากฏในวิธีการคิดคำนวณ เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมทั้งทางด้านการคิดคำนวณมูลค่าทรัพย์สิน และเป็นธรรมทางด้านความจำเป็นหรือภาระความรับผิดชอบที่ไม่เท่ากันของผู้มีหน้าที่เสียภาษี⁷⁹

1. Clergy Exemption ยกเว้นสำหรับภาษีของผู้ที่เป็นสมาชิกของบาทหลวง 1500 US Dollars โดยมีข้อกำหนดคือ ต้องมีที่พำนักอยู่ในมลรัฐนิวยอร์ก มีอาชีพหลักในด้านการกุศล และหากเกษียณแล้วต้องมีอายุเกิน 70 ปี
2. Cooperative & Condominium Abatement ลดหย่อนค่า Assessment ให้สำหรับอพาร์ทเมนต์หรือคอนโดที่เช่าเงื่อนไขที่กำหนดของมลรัฐนิวยอร์ก เป็นต้นว่า จะต้องขึ้นทะเบียนกับรัฐ และอยู่ภายในระยะเวลาที่กำหนด จึงจะได้การยกเว้นดังกล่าว โดยมีการปรับอัตรา Assessment ให้อยู่ในช่วง 17.5 – 28.1% สำหรับมูลค่าที่แตกต่างกัน
3. Disabled Crime Victim/Good Samaritan Exemption ยกเว้นให้กับผู้ที่เป็นเหยื่อจากอาชญากรรมจนกลายเป็นผู้พิการ และผู้ที่เป็นพลเมืองดีช่วยเหลือรัฐกำจัดอาชญากรรมจนกลายเป็นผู้พิการเช่นกัน
4. Disabled Homeowners Exemption ยกเว้นให้กับผู้พิการที่เป็นเจ้าของบ้านเองไม่เกิน 3 หลังแรก
5. Green Roof Abatement ยกเว้นให้กับบ้านที่มีหลังคาสีเขียว
6. Major Capital Improvement Abatement ลดหย่อนให้กับการปรับปรุงพัฒนาเมือง
7. Rent Freeze Program for Seniors Landlord Information ลดหย่อนให้กับผู้เช่าสูงอายุที่ได้รับคุณสมบัติรับรองการเช่าบ้านราคาคงที่

⁷⁹ NYC Department of Finance. Benefits for Property Owners. [Online]. Available from <https://www1.nyc.gov/site/finance/benefits/landlords.page>

8. Rent Freeze Program for People with Disabilities Landlord Information ลดหย่อนให้กับผู้เช่าที่เป็นผู้พิการที่ได้รับคุณสมบัติรับรองการเช่าบ้านราคาคงที่
9. School Tax Relief ลดหย่อนอัตราภาษีให้กับอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นของโรงเรียนหรือสถานศึกษา
10. Senior Citizen Homeowner's Exemption การยกเว้นภาษีให้กับผู้สูงอายุที่เป็นเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้เป็นที่อยู่เอง
11. Solar Roof Abatement ลดหย่อนให้กับผู้ที่ติดตั้งโซลาร์เซลล์บนหลังคาบ้านเพื่อประหยัดการใช้พลังงานประเภทไฟฟ้า
12. Veterans Exemption ลดหย่อนอัตราภาษีให้กับเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้อำนาจโดยเจ้าของเป็นทหารผ่านศึก

การลดหย่อนภาษีและการยกเว้นภาษี ในกรณีต่างๆ เช่น เจ้าของอยู่อาศัยเอง การปรับปรุง การสร้างใหม่และการทำลาย ที่อยู่อาศัยหลายครอบครัว การโต้แย้งด้วยมูลค่าแท้จริงจากการซื้อขาย ทำให้เห็นได้ว่า มลรัฐนิวยอร์กสหรัฐอเมริกา นั้นให้ความสำคัญกับการลดหย่อนตามสภาพ⁸⁰รูปแบบ ความเป็นอยู่และกิจกรรมดำเนินชีวิตของประชาชน และอีกทั้งยังให้ความสำคัญกับการเปลี่ยนแปลงของสภาพเศรษฐกิจหรือทิศทางนโยบายที่รัฐมีความต้องการให้สังคมเปลี่ยนแปลงไป

ในส่วนของค่าเสื่อมราคา Department of Finance ได้กำหนดหลักการสำหรับการประเมินสินทรัพย์ที่ต้องใช้ค่าเสื่อมราคา ให้มีการหักค่าเสื่อมราคาไว้เพื่อเป็นการปรับปรุงมูลค่าสินทรัพย์⁸¹ อีกทั้งยังสามารถขอปรับปรุงมูลค่า (Challenge) เมื่อเห็นว่ามูลค่าที่ประเมินมานั้นไม่เหมาะสม โดยใช้หลักการปรับปรุงทางด้านบัญชีและจะต้องยื่นแบบต่อหน่วยงานทางรัฐ⁸² ซึ่งเป็นการให้ความสำคัญในด้านหลักการทางบัญชี โดยนำมาใช้เพื่อประเมินมูลค่าสินทรัพย์ให้เหมาะสมกับมูลค่าที่แท้จริงในปัจจุบัน เนื่องจากเห็นว่า การที่จะประเมินมูลค่าได้อย่างถูกต้อง จะต้องคำนึงถึงสภาพของสินทรัพย์ ความเสื่อม และการสึกหรอจากเวลาและการใช้งานด้วย

⁸⁰ Tonya Moreno, CPA. New York Property Tax. [Online]. Available from <https://www.thebalance.com/>

⁸¹ Steven Tishco, Lexis Nexis Advisor, Taxation of New York City Real Property. [Online]. Available from <https://www.lexisnexis.com/lexis-practice-advisor/the-journal/b/lpa/posts/taxation-of-new-york-city-real-property>

⁸² Darya Shneyder, Challenging Your NYC Property Value Assessment May be Easier Than Ever. [Online]. Available from <https://commercialobserver.com/2019/02/challenging-your-nyc-property-value-assessment-may-be-easier-than-ever/>

ตัวบทกฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) หรือที่เรียกว่า Real Property Tax Law นั้นมีการเขียนแม่บทไว้ทั้งหมด 20 หัวข้อ(Articles) ซึ่งแต่ละหัวข้อจะมีการวางหลักการไว้เพื่อใช้เป็นหลักของบทกฎหมาย แต่การกำหนดการคำนวณ หรืออัตราการประเมิน และวิธีการที่ใช้ต่าง ๆ นั้น กรมการเงิน หรือ Department of Finance ของมลรัฐนิวยอร์กจะมีการวางหลักการและตัวอย่างวิธีการคำนวณไว้ซึ่งประชาชนทุกภาคส่วนสามารถเข้าไปตรวจสอบหาข้อมูล รวมไปถึงวิธีการยื่นแบบภาษีต่างๆ ก็จะสามารถเข้าไปค้นหาได้ใน <https://www1.nyc.gov/> ซึ่งเป็นเว็บไซต์หลักด้านภาษีของมลรัฐนิวยอร์ก

4.4 บทวิเคราะห์เปรียบเทียบหลักเกณฑ์การประเมินมูลค่าตามมาตรการทางกฎหมายภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย ประเทศฟิลิปปินส์ และประเทศสหรัฐอเมริกา(นิวยอร์ก)

หลักเกณฑ์การประเมินมูลค่าตามมาตรการทางกฎหมายภาษีทรัพย์สินในประเทศต่างๆ มีความแตกต่างกันขึ้นอยู่กับลักษณะสภาพเศรษฐกิจสังคมแต่ละประเทศ รวมไปถึงนโยบายของรัฐซึ่งเป็นตัวกำหนดทิศทางในพฤติกรรมของประชาชน ทั้งนี้ หลักประการหนึ่งที่ทุกๆ ประเทศจะต้องคำนึงถึงคือ หลักพื้นฐานความเป็นอยู่และความสุขของประชาชน ซึ่งสะท้อนออกมาในหลักการคำนวณภาษีนั่นเอง โดยหลักการทางกฎหมายของประเทศไทย ประเทศฟิลิปปินส์และมลรัฐนิวยอร์กประเทศสหรัฐอเมริกา มีความแตกต่างกันโดยหากวิเคราะห์แล้วสามารถแบ่งลักษณะได้ดังตารางเปรียบเทียบต่อไปนี้

หัวข้อเปรียบเทียบของกฎหมายภาษีทรัพย์สิน	ประเทศไทย	ประเทศฟิลิปปินส์	มลรัฐนิวยอร์กสหรัฐอเมริกา
ลักษณะสินทรัพย์	1.เพื่อการเกษตร 2.เพื่ออยู่อาศัย 3.เชิงพาณิชย์ 4.ที่รกร้าง	1.เพื่ออยู่อาศัย 2.เพื่อการเกษตร 3.ธุรกิจ 4.ป่าไม้ 5.ที่ดินพิเศษอื่น 6.โรงพยาบาล และ สิ่งปลูกสร้าง เครื่องจักร และส่วนปรับปรุงอื่น	1.เพื่ออยู่อาศัย 2.ให้เช่า 3.อสังหาพิเศษ 4.เชิงพาณิชย์
การประเมินการใช้สอย	ไม่มี	Assessment Level	Equalization Rate Actual Assessment
อัตราการใช้สอย	ไม่มี	ตามลักษณะที่ถูกแบ่ง (ที่อยู่อาศัยจำเป็นมากที่สุด ให้ %ราคาเพื่อเสียภาษี	ตามลักษณะที่ถูกแบ่ง (ที่อยู่อาศัยจำเป็นมากที่สุด ให้ %ราคาเพื่อเสีย

		น้อยที่สุด)	ภาษีน้อยที่สุด)
การแบ่งอัตรากาซี	แบ่งตามประเภท สินทรัพย์	แบ่งตามพื้นที่ (ในเมือง และนอกเมือง)	แบ่งตามประเภท สินทรัพย์
การเปลี่ยนแปลง อัตรากาซี	ไม่ค่อยเปลี่ยนแปลง	ไม่ค่อยเปลี่ยนแปลง	เปลี่ยนแปลงได้ทุกปี
ลดหย่อนและยกเว้น	ไม่มีลดหย่อน มีลดอัตรากาซี มียกเว้นกาซี	มีลดหย่อนกาซี มีลดอัตรากาซี มียกเว้นกาซี	มีลดหย่อนกาซี มีลดอัตรากาซี มียกเว้นกาซี
ค่าเสื่อมราคา	ไม่มี	ไม่มี	มีสำหรับสินทรัพย์ที่รัฐ กำหนด
มูลค่าฐานกาซี	มูลค่าสินทรัพย์	มูลค่า x Assessment	มูลค่า x Equalization
การปรับปรุงมูลค่า สินทรัพย์	ปรับปรุงมูลค่าโดย กรมธนารักษ์ทุก 4 ปี	ประเมินมูลค่าสินทรัพย์ ใหม่ทุก 5 ปี	ปรับตามราคาตลาดทุก ปีโดยมีการควบคุม เพดานมูลค่าการ เปลี่ยนแปลง

จากตารางเปรียบเทียบข้อมูลกฎหมายภาษีทรัพย์สินทั้งสามประเทศ (ประเทศไทย ประเทศฟิลิปปินส์ และประเทศสหรัฐอเมริกาเมลรัฐนิวยอร์ก) ทำให้เห็นความแตกต่างได้ว่า ประการที่เห็นได้ชัดถึงความแตกต่างของทั้งสามประเทศคือ ความยืดหยุ่น ซึ่งประกอบด้วย การปรับอัตราตามการใช้ประโยชน์ใช้สอย และการลดหย่อน ซึ่งมีทั้งการลดหย่อน การยกเว้น ค่าเสื่อมราคา ซึ่งทั้งสามประเทศมีความแตกต่างกันอย่างเห็นได้ชัด โดยเฉพาะประเทศไทยซึ่งมีพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ออกมาใหม่ และกำลังจะเริ่มใช้จัดเก็บในปี 2563 มีการลดหย่อนและความยืดหยุ่นน้อย ซึ่งสร้างความแตกต่างมากขึ้นกับประเทศสหรัฐอเมริกา (มลรัฐนิวยอร์ก) ซึ่งนอกจากจะมีความยืดหยุ่นสูงแล้ว ยังมีการประเมินราคาที่เปลี่ยนแปลงได้ในทุกปี และยังมี การควบคุมราคา ที่อาจเปลี่ยนแปลงเร็วเกินไป และด้วยการกำหนดอัตรากาซีตามการใช้สอยและการลดหย่อนที่เหมาะสมกว่านั่นเอง จึงทำให้กฎหมายมลรัฐนิวยอร์กสามารถจัดเก็บกาซีของผู้ที่มีความมั่งคั่งสูงและลดความเหลื่อมล้ำได้มากกว่า

การคำนวณฐานกาซีของภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ซึ่งเป็นพระราชบัญญัติที่บังคับใช้อยู่เดิมนั้น ใช้วิธีการประเมินมูลค่าด้วยค่ารายปี และอัตรากาซีที่สูงในการคำนวณ ในขณะที่เมื่อมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างและยกเลิกพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินไปแล้วนั้น มาตรฐานกลาง⁸³ก็ได้ถูก

⁸³ มาตรา 36 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

นำเข้ามาใช้เพื่อประเมินฐานภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยสำนักประเมินราคาทรัพย์สิน กรมธนารักษ์ จะต้องเป็นผู้กำหนดราคามาตรฐานกลางดังกล่าว⁸⁴ ซึ่งการใช้ราคามาตรฐานกลางนั้นมีข้อดีคือความสะดวกที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะได้รับ โดยมีราคาประเมินฐานภาษีไว้เรียบร้อยแล้วและสามารถเข้าไปตรวจสอบได้ในเว็บไซต์ของกรมธนารักษ์ แต่ในทางกลับกันราคามาตรฐานกลางที่ใช้ขึ้นมีความไม่เหมาะสมด้วยเหตุผลสองประการคือ ประการแรก การคำนวณราคามาตรฐานกลางดังกล่าวสามารถใช้ได้นานถึง 4 ปีและหากมีเหตุผลความจำเป็นอาจสามารถขยายระยะเวลาได้คราวละ 1 ปี ซึ่งทำให้ราคาประเมินสินทรัพย์นั้นมีความล้าสมัยไม่เป็นปัจจุบันจากการที่รอบระยะเวลาการประเมินนั้นนานเกินไป ในขณะที่มูลค่าสินทรัพย์โดยส่วนมากเปลี่ยนแปลงไปในทุกๆปี และประการที่สอง การใช้ราคามาตรฐานนั้นไม่ได้คำนึงถึงความเป็นจริงในการใช้งาน หรือสภาพแวดล้อมและสภาพเศรษฐกิจของสินทรัพย์ในประเทศ ตัวอย่างเช่น ประเทศไทยเป็นประเทศที่มีพื้นฐานด้านการเกษตรกรรมเป็นส่วนใหญ่ ดังนั้นการใช้พื้นที่เพื่อการทำเกษตรกรรมนั้นจึงเป็นการดำเนินกิจกรรมตามปกติของประชาชนผู้ประกอบการอาชีพนี้ตั้งแต่ดั้งเดิม การใช้พื้นที่จึงมีความสมเหตุสมผล และใช้พื้นที่ได้ตรงตามประสิทธิภาพ และก่อให้เกิดมลภาวะต่อสภาพแวดล้อมน้อย อีกทั้งการทำเกษตรกรรมนั้นเป็นอาชีพที่สร้างรายได้ไม่มากเมื่อเทียบกับสาขาอาชีพอื่น แต่ในทางกลับกันการนำพื้นที่ไปใช้ทางด้านอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรมนั้น ก่อให้เกิดรายได้ที่สูงกว่ามาก ซึ่งเป็นการหาประโยชน์เข้าสู่ตนเองจากทรัพย์สินนั้น อีกทั้งยังอาจก่อให้เกิดมลภาวะหรือความเสียหายต่อสภาพแวดล้อม ดังนั้นการที่มูลค่าประเมินนั้นไม่คำนึงถึงการใช้งานจริงจะทำให้ภาระภาษีนั้นยังคงตกอยู่กับประชาชนอย่างไม่เท่าเทียม

ข้อสังเกตสำคัญคือ การประเมินมูลค่าทรัพย์สินดังกล่าวนี้ สำหรับประเทศฟิลิปปินส์ และสหรัฐอเมริกา (มลรัฐนิวยอร์ก) เป็นเพียงแค่การประเมินมูลค่าที่ได้มูลค่าขั้นต่ำเท่านั้น ทั้งสองประเทศยังมีการปรับสัดส่วนของมูลค่าด้วยระดับการประเมิน⁸⁵ หรือที่เรียกว่า Assessment Level (ฟิลิปปินส์) และ Equalization Rate (สหรัฐอเมริกา-มลรัฐนิวยอร์ก) ซึ่งการปรับสัดส่วนด้วยระดับการประเมินดังกล่าวนี้เป็นการคำนวณโดยพิจารณาคำนิยามถึงประโยชน์การใช้สอยที่แท้จริงของสินทรัพย์ประเภทต่างๆ ระดับการประเมินนั้นมีความแตกต่างกันขึ้นอยู่กับประเภทของสินทรัพย์ที่คำนวณ และสภาพเศรษฐกิจของประเทศ เมื่อนำระดับการประเมินเข้ามาใช้ในการประเมินฐานภาษีก่อนคำนวณด้วยอัตราภาษี ทำให้ฐานภาษีสุทธิมีความแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับประเภทและประโยชน์การใช้สอย ยกตัวอย่างเช่น สำหรับประเทศฟิลิปปินส์ กฎหมายภาษีกำหนดให้แบ่งทรัพย์สินในการประเมินราคาออกเป็น 6 ประเภท⁸⁶ ซึ่งมีประเภทที่พิเศษแบ่งออกมาด้วยเช่น ที่ดินป่าไม้ ที่ดินด้าน

⁸⁴ สำนักประเมินราคาทรัพย์สิน. ภารกิจ. กรมธนารักษ์. [ออนไลน์]. http://www.treasury.go.th/ewt_news.php?nid=65

⁸⁵ โปรตอ่าน ความหมายของระดับการประเมิน หัวข้อ 4.2.2

⁸⁶ เรื่องเดียวกัน

วิทยาศาสตร์หรือศิลปศาสตร์ และสำหรับประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) แบ่งทรัพย์สินในการประเมินออกเป็น 4 ประเภท⁸⁷ และมีที่ดินประเภทพิเศษเช่น ที่ดินสาธารณูปโภคบางอย่าง ซึ่งหมายความว่าทั้งสองประเทศได้แบ่งประเภทที่ดินเพื่อใช้ระดับการประเมินประโยชน์การใช้สอยเป็นอัตราคูณที่แตกต่างกัน ทำให้ที่ดินที่ถูกใช้สอยเพื่อประโยชน์ส่วนตัวสูงจะต้องแบกรับภาระภาษีที่สูง ซึ่งทำให้ภาระภาษีตกอยู่กับผู้ที่สมควรรับภาระภาษีไป

แม้ทั้งสองประเทศจะมีระดับการประเมินเพื่อช่วยให้มูลค่าฐานภาษีของผู้ใช้ทรัพย์สินมีความแตกต่างกัน แต่การประเมินมูลค่าทรัพย์สินสำหรับประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก)นั้น ยังมีการควบคุมป้องกันการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าที่รวดเร็วเกินไป ด้วยการใช้ค่าเฉลี่ยมูลค่าทรัพย์สิน 5 ปี คำนวณได้เป็น Transitional Assessment⁸⁸ โดยตามปกติแล้วการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของทรัพย์สินนั้น หากเป็นไปตามสภาพเศรษฐกิจปกติแล้ว ค่าเฉลี่ยดังกล่าวจะไม่มีผลต่อมูลค่าเท่าใดนัก แต่ในความเป็นจริงแล้ว มูลค่าสินทรัพย์นั้นมีผลกระทบไม่เพียงจากเศรษฐกิจเท่านั้น ยังไม่เหตุทางเศรษฐศาสตร์อื่นๆมากมายไม่ว่าจะเป็นการเก็งกำไร การสร้างสาธารณูปโภคใหม่ๆ การเปลี่ยนแปลงนโยบายรัฐบาล การเมืองและเศรษฐกิจโลก และการเปลี่ยนแปลงทางเทคโนโลยีและนวัตกรรมต่างๆ ล้วนมีผลต่อมูลค่าสินทรัพย์ทั้งนั้น ยกตัวอย่างเช่น การเก็งกำไร หรือการคาดการณ์การเติบโตของเศรษฐกิจที่สูง มักมีผลให้ราคาอสังหาริมทรัพย์ก้าวกระโดดขึ้นอย่างชัดเจน มูลค่าอาจเกินจากความเป็นจริงไปมาก หากใช้มูลค่าปัจจุบันแล้ว ผู้ถือครองทรัพย์สินย่อมได้รับผลกระทบสูง ในทางกลับกัน เมื่อเศรษฐกิจถดถอยอย่างรุนแรง หรือเกิดเหตุวิกฤติบางกรณี มูลค่าอสังหาริมทรัพย์อาจลดลงอย่างรวดเร็ว ทำให้ภาระภาษีของผู้ถือครองลดลงอย่างไม่สมเหตุสมผล ยิ่งไปกว่านั้น ทำให้รัฐขาดรายได้จากทรัพย์สินที่ควรได้ ทั้งๆ ที่มูลค่าทรัพย์สินนั้น ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงมากขนาดนั้น และเมื่อสภาวะการณ์กลับเป็นปกติ มูลค่าทรัพย์สินก็จะกลับมาเป็นปกติ

ในขณะที่การประเมินมูลค่าสินทรัพย์สำหรับกฎหมายภาษีตัวใหม่นั้นมีการเปลี่ยนแปลงไป อัตราภาษีก็ได้มีการปรับปรุงเช่นเดียวกัน โดยอัตราภาษีใหม่ที่ถูกกำหนดในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น มีอัตราที่ลดลงกว่าอัตราเดิมที่ใช้ในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2475 ซึ่งกำหนดเป็นอัตราคงที่ 12.5 เปอร์เซ็นต์ของค่ารายปี แต่ถึงแม้ว่าอัตรานั้นจะลดลงอย่างเห็นได้ชัด เสมือนว่าการเก็บภาษีนั้นลดลง แต่เมื่อได้ทำการคำนวณภาษีด้วยวิธีการดังกล่าวออกมานั้นพบว่า วิธีการคำนวณภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นยังมีจุดบกพร่องอยู่หลายประการ ไม่ว่าจะเป็นการขาดมุมมองของสภาพความเป็นอยู่และการดำเนินชีวิตของประชาชน ซึ่งทำให้ค่าลดหย่อนไม่ครอบคลุมกับความจำเป็นและความสมเหตุสมผลที่ประชาชนควรได้รับ การขาดมุมมองด้านการประเมินมูลค่าแท้จริงจากการใช้งานและการเสื่อมสภาพ และทำให้ขาด

⁸⁷ โปรดอ่าน ประเภทของทรัพย์สิน หัวข้อ 4.3.1

⁸⁸ โปรดอ่าน การคำนวณภาษี หัวข้อ 4.3.2

วิธีการนำการคำนวณค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์เข้าไปใช้งานและการขาดมุมมองด้านการเปลี่ยนแปลงของสภาพเศรษฐกิจซึ่งทำให้มูลค่าทรัพย์สินไม่ใกล้เคียงความเป็นจริงในปัจจุบัน

มุมมองด้านสภาพความเป็นอยู่และการดำเนินชีวิตของประชาชนนั้นหมายถึง สภาพความจริงที่ประชาชนในประเทศเป็นอยู่และรูปแบบของกิจกรรมที่ประชาชนในประเทศนั้นได้รับผลกระทบ ประเทศไทยกำลังก้าวเข้าสู่สังคมผู้สูงอายุ และมีการคำนึงถึงผู้พิการที่ต้องใช้ชีวิตอยู่ร่วมในสังคม สภาพสังคมเหล่านี้ควรได้รับการตระหนักให้มากขึ้น และควรได้รับการลดหย่อนหรือการยกเว้นเพื่อสร้างความเท่าเทียมจริงๆในสังคม รวมไปถึงสภาพเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงไป เช่นการก้าวเข้าสู่ยุคที่ใช้พลังงานไฟฟ้ามากกว่าการใช้น้ำมัน เรื่องต่างๆเหล่านี้สามารถนำเข้ามาผลักดันด้วยวิธีการลดหย่อนหรือการยกเว้นได้เช่นเดียวกัน โดยผู้เขียนต้องการยกตัวอย่างให้เห็นถึงการลดหย่อนของประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) ซึ่งได้คำนึงถึงสภาพความเป็นอยู่ของประชาชน รวมไปถึงทิศทางการเติบโตของเศรษฐกิจของประเทศ และนำมุมมองต่างๆเหล่านั้นเข้ามาประยุกต์ใช้ในกฎหมายภาษีทรัพย์สินเพื่อเป็นการสร้างความเท่าเทียมที่แท้จริงในสังคมไปพร้อมๆกับการผลักดันและส่งเสริมความก้าวหน้าทางเศรษฐกิจในระดับรากหญ้าไปพร้อมๆกัน ตัวอย่าง เช่น การยกเว้นให้กับผู้พิการที่เป็นเจ้าของบ้านเองไม่เกิน 3 หลังแรก การลดหย่อนให้กับผู้สูงอายุ การลดหย่อนให้กับผู้เช่าที่เป็นผู้พิการ และการลดหย่อนให้กับผู้ที่ติดโซล่าเซลล์บนหลังคาบ้านเพื่อประหยัดการใช้พลังงานประเภทไฟฟ้า เป็นต้น

ในส่วนของการประเมินมูลค่าที่แท้จริงที่เกิดจากระยะเวลาและการใช้งานนั้น จากการเปรียบเทียบกฎหมายภาษีทรัพย์สินของทั้ง 3 ประเทศทำให้พบว่า การนำวิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สินทางบัญชี หรือทางวิชาชีพการประเมินมูลค่านั้น มีในกฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) โดยปรากฏว่ามีกรวางหลักการในการนำค่าเสื่อมทางบัญชีมาใช้หักกับมูลค่าของทรัพย์สินที่ถูกใช้งานจริง ซึ่งหมายความว่า กฎหมายในประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) เล็งเห็นถึงความสำคัญด้านความเสื่อมสภาพของสินทรัพย์ที่มีการใช้งาน และค่าใช้จ่ายในการบำรุงรักษาที่ผู้เป็นเจ้าของต้องแบกรับภาระเพื่อให้สินทรัพย์นั้นมีสภาพที่สามารถใช้งานได้ตามปกติวิสัย แต่สำหรับประเทศฟิลิปปินส์นั้นไม่ปรากฏว่ามีการนำค่าเสื่อมราคามาใช้ร่วมกับการประเมินมูลค่าทรัพย์สินแต่อย่างใด และในส่วนของประเทศไทยนั้น แม้ในตัวของกฎหมายพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมิได้กำหนดให้มีการใช้ค่าเสื่อมราคาก็ตาม แต่ได้กำหนดให้ใช้ราคาประเมินโดยกรมธนารักษ์ ซึ่งวิธีการประเมินของกรมธนารักษ์นั้นได้มีการนำการคิดค่าเสื่อมราคาเข้ามาปรับปรุงมูลค่าของสินทรัพย์ที่ถูกประเมินเรียบร้อยแล้ว ถือได้ว่าภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยนั้นได้มีการนำค่าเสื่อมราคามาใช้ แต่การกำหนดค่าเสื่อมราคาโดยกรมธนารักษ์นั้น เป็นการกำหนดค่าเสื่อมราคา ที่กรมธนารักษ์เป็นผู้ตราข้อกำหนดและอัตราขึ้นเองตามระเบียบของคณะกรรมการกำหนดราคา

ประเมินทุนทรัพย์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของ อสังหาริมทรัพย์ ซึ่งมีอัตราค่าเสื่อมราคาซึ่งจะกล่าวในบทถัดไป

การคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยกรมธนารักษ์นั้นเป็นการกำหนดอัตราขึ้นเอง และกำหนดมา ตั้งแต่ปี 2535 จึงทำให้ค่าเสื่อมราคาไม่เป็นปัจจุบันและอาจไม่ใกล้เคียงกับการยอมรับซึ่งปัจจุบันมีการ ใช้ค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานทางบัญชีอย่างแพร่หลาย

ในส่วนของ การเปลี่ยนแปลงของสภาพเศรษฐกิจนั้น เป็นอีกสาเหตุหนึ่งที่มีผลต่อการประเมิน มูลค่าทรัพย์สิน และมีผลต่อภาระภาษีที่ประชาชนต้องแบกรับโดยตรง เนื่องจากสภาพเศรษฐกิจใน ปัจจุบันของประเทศไทยนั้นกำลังเติบโตในฐานะเป็นประเทศกำลังพัฒนา อีกทั้งการพัฒนา ด้าน สาธารณูปโภคขั้นพื้นฐานและการพัฒนารายได้ระดับรากหญ้ากำลังมีความสำคัญเป็นอย่างมาก นอกจากการใช้ระดับการประเมินมูลค่าและค่าเฉลี่ยของมูลค่าที่ได้กล่าวมาข้างต้นแล้วนั้น ความเป็น ปัจจุบันของข้อมูลก็เป็นสิ่งสำคัญที่ทำให้เกิดความเหมาะสมและความเท่าเทียมในการคำนวณภาษี มูลค่าทรัพย์สินจากการประเมินมูลค่าของภาษีทรัพย์สินประเทศไทยโดยกรมธนารักษ์นั้น มีการ ประเมินใหม่ทุก 4 ปี เมื่อเทียบกับประเทศฟิลิปปินส์ ที่มีการประเมินทุก 5 ปี และสหรัฐอเมริกา(มลรัฐ นิวยอร์ก) ที่มีการประเมินทุกๆปีแล้วนั้น การประเมินมูลค่าของสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) แม้จะ สร้างต้นทุนค่าใช้จ่ายที่สูงกว่าเนื่องจากมีความถี่ในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินมากกว่า แต่ก็ทำให้เกิด ความเป็นธรรม เกิดความเป็นปัจจุบันของข้อมูล และเป็นไปตามกลไกการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ของประเทศได้อย่างชัดเจนและใกล้เคียงความเป็นจริง

โดยสรุปแล้ว เมื่อผู้เขียนได้ทำการศึกษากฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย ประเทศ ฟิลิปปินส์ และประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) แล้วพบว่ากฎหมายภาษีของประเทศไทยนั้น มี การเปลี่ยนแปลงโดยพยายามให้การประเมินมูลค่าเป็นสากลมากขึ้น ด้วยการจัดเก็บภาษีโดยการนำ มาตรฐานเข้ากลางมาประยุกต์ใช้ แต่กระนั้นแล้ว การคำนวณภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่ง ปลุกสร้างนั้น ยังคงขาดมุมมองสำคัญ 3 ประการ ที่สามารถเห็นได้ในภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์ และประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) คือ มุมมองด้านค่าลดหย่อนบางอย่างที่ต้องคำนึงถึงสภาพ ความเป็นอยู่แท้จริงของประชาชนและการเปลี่ยนแปลงของเศรษฐกิจ มุมมองด้านการนำค่าเสื่อมราคา ที่เป็นมาตรฐานซึ่งครอบคลุมด้านเวลา การเสื่อมสภาพ และการใช้งานจริงของสินทรัพย์ และมุมมอง ด้านการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของทรัพย์สินอันเกิดจากการเติบโตและความก้าวหน้าทางเศรษฐกิจของ ประเทศไทย

บทที่ 5

วิเคราะห์สภาพปัญหาและแนวทางแก้ไขปัญหา

5.1 สภาพปัญหาที่เกิดจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

จากหลักการประเมินมูลค่าด้วยวิธีการตามแนวทางหลักการบัญชี ตามหลักกฎหมาย และตามหลักนักวิเคราะห์มูลค่า ประกอบกับข้อมูลหลักกฎหมายและหลักกฎหมายภาษีที่ดี และข้อมูลภาษีทรัพย์สิน ซึ่งประกอบด้วยข้อมูลกฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศไทย ตามพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ข้อมูลภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์ และประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) พบว่าการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในแต่ละประเทศ มีข้อแตกต่างกันอยู่หลายส่วน ซึ่งทำให้เกิดความต่างของการคิดคำนวณภาษีและการจัดเก็บ และความต่างเหล่านั้นยังส่งผลไปถึงสภาพความเป็นอยู่ และการแบกรับภาระภาษีที่แท้จริง อีกทั้งยังส่งผลไปถึงความห่างระหว่างชนชั้นที่ประชาชนเผชิญ

วัตถุประสงค์ของภาษีทรัพย์สินนั้น โดยทั่วไปจะมุ่งเน้นการจัดเก็บภาษีผู้ที่ครอบครองทรัพย์สิน หากครอบครองมากต้องเสียภาษีมาก โดยฐานภาษีทรัพย์สินนั้นคือทรัพย์สินประเภทอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ครอบครองเป็นเจ้าของ และฐานภาษีนั้นมักถูกแบ่งไปตามลักษณะการใช้ประโยชน์ในที่ดิน โดยลักษณะการใช้ประโยชน์จะมีการเปลี่ยนแปลงไปตามการเปลี่ยนของยุคสมัย ทำให้วิธีการประเมินควรถูกปรับไปตามสภาพการณ์ที่เปลี่ยนไป โดยยังคงต้องมุ่งเน้นวัตถุประสงค์เดิมของการเก็บภาษีทรัพย์สิน อีกทั้งยังควรต้องคำนึงถึงสภาพเศรษฐกิจสังคม ความเหมาะสมของการบรรเทาภาระภาษีและค่าเสื่อมราคาตามหลักการประเมินทรัพย์สินในทางบัญชี เพื่อให้การเก็บภาษีนั้น เป็นไปตามวัตถุประสงค์แท้จริงในการนำมาเป็นฐานภาษี ไม่ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องแบกรับภาระเกินสมควร

การประเมินมูลค่า หลักการกฎหมายภาษีที่ดี และกฎหมายทรัพย์สินของต่างประเทศ ทำให้เห็นได้ว่า กฎหมายภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แม้มีการกำหนดอัตราภาษีที่ลดน้อยลง แต่ไม่ได้มีการคำนึงถึงค่าเสื่อมราคาและการบรรเทาภาระภาษีที่เหมาะสม ยิ่งไปกว่านั้นไม่ได้คำนึงถึงมูลค่าที่เปลี่ยนไปตามสภาพการพัฒนาทางเศรษฐกิจในปัจจุบัน ดังนั้น การจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง จึงมีความไม่เหมาะสมสร้างปัญหาภาระทางภาษีต่อประชาชน โดยสามารถแบ่งสภาพปัญหาที่เกิดขึ้นได้เป็น 3 หัวข้อหลักคือ การหักค่าเสื่อมราคาไม่ตรงตามหลักการมาตรฐานบัญชี การขาดการบรรเทาภาระภาษีที่เหมาะสม และการขาดการควบคุมการเปลี่ยนแปลงมูลค่าทรัพย์สินจากการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ

5.1.1 การหักค่าเสื่อมไม่ตรงตามหลักการมาตรฐานบัญชี

ค่าเสื่อมราคา (Depreciation) เป็นค่าใช้จ่ายทางด้านบัญชี ซึ่งถูกกำหนดขึ้นโดยสภาวิชาชีพบัญชีให้กิจการทุกกิจการจะต้องบันทึกค่าใช้จ่ายดังกล่าวลงไปในงบกำไรขาดทุน และสำหรับงบดุลจะเป็นค่าเสื่อมราคาสะสม เพื่อไว้หักมูลค่าออกจากสินทรัพย์

ถึงแม้ว่าค่าเสื่อมราคา จะไม่ใช่ค่าใช้จ่ายที่จ่ายเป็นตัวเงินจริง แต่สำหรับหลักการทางบัญชีแล้ว ค่าเสื่อมราคาถือเป็นค่าใช้จ่ายที่ผู้ครอบครองสินทรัพย์จะต้องรับภาระจากการถือครอง ปริมาณการใช้ งาน และการเสื่อมลงตามเวลา ซึ่งค่าใช้จ่ายดังกล่าวมักจะแฝงอยู่กับการปรับปรุงสภาพหรือการใช้จ่าย เพื่อรักษาสภาพให้คงทนถาวรพอที่จะใช้งานต่อไปได้จริง ดังนั้นสำหรับอสังหาริมทรัพย์แล้ว ค่าเสื่อม ราคาจึงมีความสำคัญต่อมูลค่าที่แท้จริงอย่างมาก

ในมลรัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกาได้มีการวางหลักการไว้ว่า หากทรัพย์สินที่ต้องใช้ค่า เสื่อมราคาเข้ามาเกี่ยวข้องการประเมิน ก็จะต้องใช้ค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานของผู้ตรวจสอบบัญชี ซึ่งเป็นการวางหลักการไว้ โดยไม่ปรากฏในตัวบทกฎหมาย เนื่องจากเนื้อหากฎหมายภาษีทรัพย์สินของ มลรัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกาบัญญัติไว้เฉพาะหลักการภาษีทรัพย์สินโดยไม่ได้ระบุวิธีการ ซึ่ง จะเห็นได้ว่า การวางหลักการดังกล่าวนั้นแสดงให้เห็นถึงความสำคัญของการใช้ค่าเสื่อมราคา ที่เป็นไป ตามมาตรฐานทางบัญชี ซึ่งเป็นหลักการกลางที่สากลใช้กันโดยทั่วไป

มาตรฐานการบัญชี หรือที่เรียกว่า Accounting Standard⁸⁹ เป็นกฎเกณฑ์และวิธีปฏิบัติ ทางการบัญชีที่ได้ทำการศึกษาและพัฒนาภายใต้สภาวะแวดล้อมทางเศรษฐกิจ ตามหลักกฎหมายของ แต่ละประเทศอย่างเหมาะสม และมีเหตุผลจนเป็นที่ยอมรับกันโดยทั่วไป ซึ่งนำมาเป็นหลักในการ ปฏิบัติงานทางด้านบัญชีให้เป็นไปในแนวทางเดียวกัน มาตรฐานการบัญชีถูกพัฒนามานานเพื่อให้มี ความเป็นมาตรฐานสากลและนำมาใช้ในการปฏิบัติงานทางด้านบัญชีได้ โดยมาตรฐานการบัญชีจะมี หลักการที่วางไว้ และอาจถูกปรับใช้เพื่อให้มีความเหมาะสมกับประเทศที่นำมาใช้ได้ แต่หลักการที่เป็น มาตรฐานยังคงเป็นหลักการเดียวกัน ดังนั้น หลักการใดที่มีความเกี่ยวข้องกับมูลค่าทางการเงิน จะนำ มาตราฐานการบัญชีมาปรับใช้เพื่อให้เป็นสากลและเพื่อให้เกิดการยอมรับโดยทั่วไปได้ มาตรฐานการ บัญชีจึงเป็นเสมือนกฎหมายของนักบัญชี โดยมีผู้ตรวจสอบบัญชีเป็นผู้ช่วยในการควบคุมดูแลให้เป็นไป ตามหลักการนั้น

การหักค่าเสื่อมราคาตามหลักการบัญชีนั้น สำหรับความเห็นของผู้เขียนแล้ว ควรจะถูกหดยิบ ยกนำมาใช้เป็นหนึ่งในหลักสำคัญที่ทำให้มูลค่าแท้จริงของสินทรัพย์ใกล้เคียงกับความเป็นจริงตาม ระยะเวลาและการเสื่อมสภาพ ตัวอย่างเช่น การถือครองบ้านที่ตกทอดมาเป็นมรดกจากบรรพบุรุษกว่า 50 ปี หากหักค่าเสื่อมราคาแล้ว มูลค่าของสินทรัพย์ควรจะหมดไป ในขณะที่เดียวกับค่าใช้จ่ายในการ ปรับปรุงทั้งโครงสร้างและคงสภาพให้มีความสวยงามนั้นย่อมสูงขึ้นด้วยระยะเวลา และผู้เป็นเจ้าของ จะต้องรับภาระค่าใช้จ่ายในส่วนนี้มากขึ้น ในทางกลับกันหากไม่มีการหักค่าเสื่อมราคาแล้ว มูลค่าของ ทรัพย์สินดังกล่าวอาจสูงมากจนกระทั่งภาระภาษีมีจำนวนสูง อีกทั้งยังคงต้องรับภาระค่าใช้จ่ายในการ ปรับปรุงเช่นเดิม ทำให้เห็นได้ว่า การคิดคำนวณภาษีโดยไม่มีค่าเสื่อมราคานั้น เป็นการส่งเสริมให้

⁸⁹ IM2. มาตรฐานการบัญชี(Accounting Standard) คืออะไร [ออนไลน์]. <https://www.im2market.com/2015/06/04/1373>

ประชาชนเล็กอยู่ในบ้านหลังเก่าที่มีมูลค่าสูง และหันมาอยู่ในบ้านหลังใหม่ที่มีมูลค่าไม่มาก (รับภาระภาษีที่ต่ำกว่า) ผู้เขียนจะขอยกตัวอย่างการคำนวณภาระภาษีที่มีค่าเสื่อมราคาตามเกณฑ์ของกรมธนารักษ์เปรียบเทียบกับการนำค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานบัญชีมาในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เชิงพาณิชย์

สำหรับกฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย ก่อนหน้าที่จะมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น คณะกรรมการวิสามัญโดยสภานิติบัญญัติแห่งชาติ ได้มีการพิจารณา⁹⁰ร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เมื่อวันที่ 7 พฤศจิกายน 2561 และได้มีการแปรญัตติถึงเรื่องการหักค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งเมื่อประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวแล้ว เรื่องการหักค่าเสื่อมราคานั้นไม่ปรากฏอยู่ในตัวบทกฎหมายพระราชบัญญัติดังกล่าว แต่การประเมินราคานั้น พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้กำหนดให้ใช้ราคาประเมินของกรมธนารักษ์ ซึ่งกรมธนารักษ์นั้นมีวิธีการประเมินโดยได้รวมค่าเสื่อมราคาตามระเบียบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งมีอัตราค่าเสื่อมราคาตามตาราง⁹¹ต่อไปนี้

⁹⁰ สภานิติบัญญัติแห่งชาติ. รายงานของคณะกรรมการวิสามัญพิจารณาร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ..... 7 พฤศจิกายน 2561. หน้า 25

⁹¹ สำนักประเมินราคาทรัพย์สิน กรมธนารักษ์. [ออนไลน์].

ตารางกำหนดอัตราร้อยละของค่าเสื่อมเครื่องเรือนสิ่งปลูกสร้าง
ตามระเบียบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์
ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์
เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม

พ.ศ. 2535

อายุของ เครื่องเรือน สิ่งปลูกสร้างปี	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50	51	52	53	54		
ประเภทที่ตีกรังไม้ หักร้อยละ	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	12	14	16	18	20	22	24	26	28	30	32	34	36	38	40	42	44	46	48	50	52	54	56	58	60	62	64	66	68	70	72	74	76% ตลอดอายุการใช้งาน													
ประเภทที่ตีกรังไม้ หักร้อยละ	2	4	6	8	10	14	18	22	26	30	34	38	42	46	50	55	60	65	70	75	80	85% ตลอดอายุการใช้งาน																																		
ประเภทที่ไม้ หักร้อยละ	3	6	9	12	15	20	25	30	35	40	45	50	55	60	65	72	79	86	93% ตลอดอายุการใช้งาน																																					

การคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยกรมธนารักษ์นั้นเป็นการกำหนดอัตราขึ้นโดยกรมธนารักษ์เอง และกำหนดมาตั้งแต่ปี 2535 จึงทำให้ค่าเสื่อมราคาไม่มีความใกล้เคียงกับปัจจุบันซึ่งมีการใช้ค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานทางบัญชีกันโดยทั่วไป ซึ่งการใช้วิธีการคำนวณค่าเสื่อมตามตารางดังกล่าวนั้น เป็นการคิดแบบรวบยอด ไม่ว่าจะเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ไม่มีการแบ่งแยกประเภทของทรัพย์สิน ไม่มีการแบ่งแยกประเภทของบุคคล ดังนั้นวิธีการดังกล่าวจึงขัดกับหลักความเป็นธรรม ที่เห็นได้ชัดจากการที่ตัดค่าเสื่อมราคาแบบไม่มีจุดสิ้นสุด ซึ่งในความเป็นจริงแล้วสินทรัพย์ที่มีอายุมาก นอกจากจะมีการเสื่อมสภาพตามกาลเวลาแล้วนั้น ยังอาจสร้างภาระในการบำรุงรักษาให้กับเจ้าของ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ผู้ที่มีรายได้น้อย ย่อมไม่ต้องการที่จะมีภาระค่าใช้จ่ายขนาดใหญ่เช่นการเปลี่ยนทดแทนหรือรื้อทุบเพื่อสร้างทรัพย์สินใหม่ ดังนั้นการถือครองทรัพย์สินเมื่อเวลาผ่านไปนานๆนั้น กลับกลายเป็นการสร้างภาระทางด้านภาษีที่ประชาชนไม่ควรจะต้องแบกรับเพิ่มขึ้น

การคำนวณค่าเสื่อมราคาตามระเบียบคณะกรรมการประเมินราคากรมธนารักษ์มีความแตกต่างกับการคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีมาตรฐานทางบัญชีเป็นอย่างมาก ผู้เขียนจึงขอยกตัวอย่างการคำนวณมูลค่าโดยหักค่าเสื่อมราคาทั้งสองวิธีเพื่อเปรียบเทียบมูลค่าที่ประชาชนหรือภาคธุรกิจอุตสาหกรรมต้องแบกรับภาระภาษี โดยคำนวณจากอสังหาริมทรัพย์ประเภทอาคารทั่วไป โดยมีมูลค่าตั้งต้นที่ 13,335 ล้านบาท โดยไม่รวมมูลค่าที่ดิน ซึ่งเป็นตัวอย่างข้อมูลจากส่วนหนึ่งของงบการเงินตรวจสอบโดยผู้ตรวจสอบบัญชีแล้วของบริษัทที่มีธุรกิจประเภทที่เกี่ยวกับเกษตรกรรมและเป็นบริษัทที่อยู่ในตลาดหลักทรัพย์

บริษัท ██████████ จำกัด (มหาชน) และบริษัทย่อย
 หมายเหตุประกอบงบการเงิน
 สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2561

17 ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ)

(หน่วย: ล้านบาท)

	งบการเงินเฉพาะกิจการ					รวม
	ที่ดิน	อาคาร ส่วนปรับปรุง อาคารและ ระบบ สาธารณูปโภค	เครื่องจักร และ อุปกรณ์	อื่นๆ	สินทรัพย์ ระหว่าง การก่อสร้าง และติดตั้ง	
ราคาทุน/ราคาประเมินใหม่						
ณ วันที่ 1 มกราคม 2560	6,471	12,212	11,132	1,157	1,196	32,168
เพิ่มขึ้น	58	54	334	61	1,001	1,508
โอน	-	655	587	3	(1,050)	195
จำหน่าย	-	(91)	(126)	(24)	-	(241)
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2560						
และ 1 มกราคม 2561	6,529	12,830	11,927	1,197	1,147	33,630
เพิ่มขึ้น	9	11	159	38	1,153	1,370
โอน	20	770	840	3	(1,634)	(1)
โอนไปอสังหาริมทรัพย์						
เพื่อการลงทุน	(155)	-	-	-	-	(155)
จำหน่าย	(20)	(276)	(556)	(69)	-	(921)
ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2561	6,383	13,335	12,370	1,169	666	33,923

โดยมีการคำนวณดังตารางดังต่อไปนี้

หน่วย : ล้านบาท

ปีที่	มูลค่าตั้งต้น	การคำนวณตาม ระเบียบกรมธนารักษ์		การคำนวณตาม มาตรฐานการบัญชี	
		ค่าเสื่อมราคา	มูลค่าคงเหลือ	ค่าเสื่อมราคา	มูลค่าคงเหลือ
1	13,335	1%	13,201.65	5%	12,668.25
2		2%	13,068.30	5%	12,001.50
3		3%	12,934.95	5%	11,334.75
4		4%	12,801.60	5%	10,668.00
5		5%	12,668.25	5%	10,001.25

6		6%	12,534.90	5%	9,334.50
7		7%	12,401.55	5%	8,667.75
8		8%	12,268.20	5%	8,001.00
9		9%	12,134.85	5%	7,334.25
10		10%	12,001.50	5%	6,667.50
11		12%	11,734.80	5%	6,000.75
12		14%	11,468.10	5%	5,334.00
13		16%	11,201.40	5%	4,667.25
14		18%	10,934.70	5%	4,000.50
15		20%	10,668.00	5%	3,333.75
16		22%	10,401.30	5%	2,667.00
17		24%	10,134.60	5%	2,000.25
18		26%	9,867.90	5%	1,333.50
19		28%	9,601.20	5%	666.75
20		30%	9,334.50	5%	0
21		32%	9,067.80	-	-
22		34%	8,801.10	-	-
23		36%	8,534.40	-	-
24		38%	8,267.70	-	-
25		40%	8,001.00	-	-
26		42%	7,734.30	-	-
27		44%	7,467.60	-	-
28		46%	7,200.90	-	-
29		48%	6,934.20	-	-
30		50%	6,667.50	-	-
31		52%	6,400.80	-	-
32		54%	6,134.10	-	-
33		56%	5,867.40	-	-
34		58%	5,600.70	-	-
35		60%	5,334.00	-	-
36		62%	5,067.30	-	-

37		64%	4,800.60	-	-
38		66%	4,533.90	-	-
39		68%	4,267.20	-	-
40		70%	4,000.50	-	-
41		72%	3,733.80	-	-
42		74%	3,467.10	-	-
43		76%	3,200.40	-	-
44		76%	3,200.40	-	-
45		76%	3,200.40	-	-

จากตารางการคำนวณที่ผู้เขียนได้ยกตัวอย่างให้เห็นข้างต้นนั้นจะเห็นได้ว่า สำหรับวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานทางบัญชีนั้น มูลค่าทรัพย์สินจะหมดไปตั้งแต่ปีที่ 21 ซึ่งเป็นการมองว่าทรัพย์สินนั้นถูกใช้งานและมีการเสื่อมสภาพไปแล้ว ในขณะที่การคำนวณค่าเสื่อมราคาตามประกาศกรมธนารักษ์นั้น มูลค่าทรัพย์สินจะค่อยๆ ลดลงตามลำดับแต่ไม่หมดไป และในแต่ละปีนั้นมูลค่าทรัพย์สินที่คงเหลืออยู่นั้น สูงกว่าวิธีการคิดคำนวณทางมาตรฐานบัญชีทั้งหมด โดยเฉพาะตั้งแต่ปีที่ 43 ไปนั้น มูลค่าที่เหลือจะคงที่ต่อไป เนื่องจากตารางกำหนดอัตราร้อยละตามระเบียบที่ประกาศนั้นมีอัตราสูงสุดไม่ใช่ 100% ดังนั้น การถือครองทรัพย์สินด้วยระยะเวลาอันยาวนาน กลายเป็นการเพิ่มภาระให้ผู้ถือครองจะต้องมีภาระภาษีต่อไปไม่มีวันสิ้นสุด โดยเฉพาะอย่างยิ่งหากมองในมุมมองของบุคคลธรรมดา ไม่ว่าจะผู้ถือครองอาจจะเป็นผู้มีรายได้น้อยก็ตาม หรือเป็นผู้ที่รับมรดกมาก็ตาม ย่อมสร้างภาระทั้งที่ระยะเวลานั้นสร้างภาระด้านการบำรุงรักษา และเสมือนว่าเป็นการบีบให้ผู้ถือครองที่ไม่ต้องการหรือผู้ที่ไม่มีความสามารถในการรับภาระภาษีนั้น อาจต้องขายทรัพย์สินเพื่อไปชำระภาษี หรือย้ายไปที่ๆ มีมูลค่าต่ำลง ซึ่งผิดหลักการของภาษีทรัพย์สินซึ่งจะต้องไม่เป็นการทำลายตัวทรัพย์สิน

การใช้วิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคา ตามหลักการและตารางกำหนดอัตราร้อยละของค่าเสื่อมตามระเบียบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ จึงเป็นการคำนวณราคาที่ขัดต่อหลักการภาษีที่ดี โดยสร้างภาระภาษีในระยะยาว อัตราและระยะเวลาที่กำหนด แตกต่างกับระบบค่าเสื่อมตามมาตรฐานบัญชี ซึ่งหมายความว่า วิธีการดังกล่าวไม่ตรงกับระบบสากลซึ่งยอมรับมาตรฐานทางบัญชีในการคำนวณค่าเสื่อมราคาซึ่งถูกใช้โดยทั่วไป

5.1.2 การขาดการบรรเทาภาระภาษีที่เหมาะสม

การบรรเทาภาระภาษี เป็นอีกหลักการหนึ่งที่ถูกนำมาใช้ในทุกๆ ประเทศที่มีการเก็บภาษี เนื่องจากการรับภาระภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีนั้นถือได้ว่าเป็นค่าใช้จ่ายที่ทำให้ส่วนรายได้ของบุคคลนั้นลดลง ถึงแม้ว่าหน้าที่ในการชำระภาษีจะเป็นของประชาชนทุกคนในประเทศ อย่างไรก็ตาม ในความเป็นจริงนั้น ความสามารถในการจัดการรายได้ และภาระค่าใช้จ่าย และสภาพฐานะที่แท้จริง

ของผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่เท่ากัน ดังนั้นการนำหลักการการบรรเทาภาระภาษีเข้ามาปรับใช้จึงเป็นสิ่งที่สำคัญ

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทย กล่าวถึงการบรรเทาภาระภาษีซึ่งแบ่งได้เป็น 3 หัวข้อคือ

1. ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ได้รับการยกเว้น ประกอบด้วย ทรัพย์สินของรัฐหรือหน่วยงานของรัฐ ทรัพย์สินของสถานทูต ที่ดินศาสนสมบัติ มูลนิธิหรือองค์กรการกุศล ทรัพย์สินส่วนกลาง อาคารชุด ที่ดินนิคมอุตสาหกรรม ทรัพย์สินขององค์การสหประชาชาติ สภาภาษาชาวไทย สุสานสาธารณะ ที่ดินเอกชนที่ให้ราชการเพื่อสาธารณะประโยชน์ ที่ดินสาธารณูปโภคว่าด้วยกฎหมายจัดสรรที่ดิน สถานศึกษาเอกชน (ลดหย่อนภาษีได้ไม่เกิน 90%) กิจการสาธารณะ เช่น โรงพยาบาล สนามกีฬา สนามกอล์ฟ พิพิธภัณฑ์ (ลดหย่อนภาษีได้ไม่เกิน 90%)
2. ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ได้รับการยกเว้นมูลค่าขั้นต้น สำหรับกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใช้ประกอบเกษตรกรรม ให้ยกเว้นมูลค่า 50 ล้านบาทแรก และสำหรับกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใช้อยู่อาศัย หากมีชื่อในทะเบียนบ้าน จะยกเว้นมูลค่า 50 ล้านบาทแรก แต่หากเป็นเจ้าของเฉพาะสิ่งปลูกสร้างแต่ไม่เป็นเจ้าของที่ดิน จะยกเว้นมูลค่า 10 ล้านบาทแรก
3. ข้อยกเว้นตามบทเฉพาะกาลเพื่อบรรเทาภาระภาษีในช่วงแรก โดยใน 3 ปีแรกของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ยกเว้นการจัดเก็บภาษีสำหรับเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาและใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม และสำหรับใน 3 ปีแรกของการจัดเก็บภาษีที่ดินและ สิ่งปลูกสร้าง ในกรณีที่ผู้เสียภาษีได้รับการประเมินภาษีในจำนวนที่สูงกว่าจำนวนภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่ที่ต้องเสียหรือพึงชำระในปีก่อนการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีผลใช้บังคับ ให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีตามจำนวนที่ต้องเสียหรือพึงชำระในปีก่อนเหลือจำนวนภาษีเท่าใด ให้ผู้เสียภาษีมีหน้าที่ชำระภาษี ดังนี้ ปีที่ 1 ให้ชำระภาษี 25% ของจำนวนภาษีที่เหลือ ปีที่ 2 ให้ชำระภาษี 50% ของจำนวนภาษีที่เหลือ ปีที่ 3 ให้ชำระภาษี 75% ของจำนวนภาษีที่เหลือ

ซึ่งการบรรเทาภาระภาษีของประเทศไทยดังที่กล่าวมาข้างต้นนั้น มีเพียงเฉพาะการลดอัตราภาษีและการยกเว้นภาษีเท่านั้น ไม่ได้มีการคำนึงถึงค่าลดหย่อนที่มีความเหมาะสม ซึ่งการลดหย่อนนั้น เป็นอีกวิธีการหนึ่งในการบรรเทาภาระภาษีเช่นกัน แต่อย่างไรก็ดี แม้จะไม่มีค่าลดหย่อน ก็ยังมีวิธีการลดอัตราและยกเว้นภาษีซึ่งถือได้ว่าภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยนั้นได้มีการบรรเทาภาระภาษีเป็นที่เรียบร้อยแล้ว

สำหรับภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์และประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) มีการบรรเทาภาษีทั้งทางด้านการลดหย่อน และการยกเว้นภาษี ซึ่งอาจมองได้ว่า แม้ภาษีทรัพย์สินตาม

พระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะไม่มีการลดหย่อน แต่ก็มีบรรเทาภาระภาษีด้วยการยกเว้นภาษี และการขึ้นภาษีแบบขั้นบันไดสำหรับทรัพย์สินบางประเภท ซึ่งถือได้ว่าเป็นการบรรเทาภาระภาษีเช่นเดียวกัน

ถึงแม้ว่าภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทยจะมีการบรรเทาภาระภาษีแล้ว แต่ยังไม่เพียงพอสำหรับภาคเกษตรกรรมที่ได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่า 50 ล้านบาทแรก ซึ่งอาจเกิดปัญหาทั้งทางด้านความชัดเจนและวัตถุประสงค์ที่จะลดภาระให้กับคนจน และเก็บภาษีคนรวยให้ชัดเจนมากขึ้น นอกจากนี้อาจเกิดปัญหาการตีความกรณีการประเมินที่ดินเกษตรเข้าช้อยกเว้นภาษี 50 ล้านบาทหรือไม่ เช่น กรณีปัญหาการประเมินที่ดินเกษตรหากใช้ที่ดินเพื่อปลูกพืชผลเพื่อขาย เช่น ปลูกข้าวเข้าโรงสีตนเองเพื่อแปลงสภาพแล้วขายได้ราคามากขึ้น หรือ การมีที่ดินทำนา แต่เอาไว้เพื่อปล่อยให้เช่า แล้วมีคนมาเช่าเพื่อใช้ทำนา กรณีข้างต้นควรเข้าเป็นเกษตรกรรมหรือพาณิชย์กรรม

ซึ่งจากการศึกษาการวิจัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และการศึกษาการพิจารณาของคณะกรรมการวิสามัญสภานิติบัญญัติแห่งชาตินั้น ยังไม่ปรากฏข้อสรุป กล่าวคือ การพิจารณาของคณะกรรมการวิสามัญได้มีการเชิญผู้รู้ผู้เชี่ยวชาญในด้านการเกษตรเข้ามาร่วมกันพิจารณาในส่วนดังกล่าว และได้มีข้อสังเกตในเรื่องที่มีลักษณะใกล้เคียงกัน ตามรายงานผลการดำเนินการตามมาตรา 77 วรรค 2 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2560 ซึ่งมีการสรุปผลการรับฟังความคิดเห็นในประเด็น : การจัดประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยมีประเด็นความคิดเห็นหนึ่งคือ ที่ดินที่มีการให้เช่าเพื่อทำนา จะถือว่าเป็นที่ดินที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมหรือพาณิชย์กรรม ซึ่งได้มีการชี้แจงจากทางภาครัฐว่า ที่ดินที่มีการให้เช่าเพื่อทำนาถือเป็นที่ดินที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมนั้นมีการกำหนดไว้ว่า การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ต้องเป็นการทำนา ทำไร่ ทำสวน เลี้ยงสัตว์ เลี้ยงสัตว์น้ำ และกิจการอื่นตามที่กำหนด ซึ่งตามคำชี้แจงนั้นได้กล่าวไว้ชัดเจนว่าไม่ว่าที่ดินจะให้เช่าหรือไม่ได้มีการให้เช่า แต่ถ้ามีการทำนาในพื้นที่ดังกล่าวจริงก็จัดว่าที่ดินนั้นเป็นที่ดินที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ซึ่งจากการสัมภาษณ์นักกฎหมายภาษีหลายท่าน ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พิณีจิวตล ให้ความเห็นว่าเป็นว่า “การพิจารณาว่าที่ดินได้ช้อยกเว้นในการประกอบเกษตรกรรม ยังคงเป็นปัญหา เช่น การปลูกพืชในแปลงนาทดลองของเอกชน ดังนี้เข้ากรณีเป็นเกษตรกรรมหรือไม่” บทสัมภาษณ์

สำหรับการประเมินพื้นที่ในการทำเกษตรกรรมของภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยฟิลิปปินส์มีมุมมองในลักษณะเดียวกันกับประเทศไทย ตามการให้คำนิยาม⁹² คำว่า พื้นที่เกษตรกรรม คือ พื้นที่ที่ส่วนใหญ่ถูกใช้ไปเพื่อการปลูกต้นไม้ พืชผลทางเกษตรกรรม การประมง หรือกิจกรรมทางเกษตรอื่นๆ

⁹² Philippines Real Property Taxation, Chapter1, General Provisions, Section 199(d)

และต้องไม่เป็นพื้นที่สำหรับการทำเหมืองแร่ ทำป่าไม้ ทำที่พัก ทำการค้าและการทำอุตสาหกรรม ซึ่งแสดงให้เห็นว่า กฎหมายของประเทศฟิลิปปินส์เองนั้นก็ให้ค่านิยมเกษตรกรรมมีความใกล้เคียงกับประเทศไทย ซึ่งทำให้เกิดความไม่ชัดเจนและอาจเกิดปัญหาในการตีความ

จากการศึกษากฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์ผู้เขียนพบว่า ถึงแม้ว่ามุมมองในการให้ความหมายค่านิยมพื้นที่เกษตรกรรมจะมีความใกล้เคียงกันกับภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยก็ตาม แต่การเก็บภาษีนั้นมีความแตกต่างกันที่ว่า ประเทศไทยมีการยกเว้นภาษีทรัพย์สินสำหรับพื้นที่ทำเกษตรกรรมเป็นมูลค่า 50 ล้านบาทแรก แต่ภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์นั้นยังคงมีการเก็บภาษีพื้นที่ทำเกษตรกรรมอยู่ ไม่ได้มีการยกเว้นภาษีเช่นเดียวกับประเทศไทย ซึ่งทำให้เกิดความแตกต่างระหว่างการเก็บภาษีของทั้งสองประเทศเป็นอย่างมาก โดยผู้เขียนขอแบ่งเป็น 2 กรณีหลักคือ การประเมินที่ดินเกษตรกรรมทำให้ผู้ได้รับอัตรากาษิต่ำนั้นอาจไม่ใช่เจ้าของที่เป็นผู้ทำเกษตรกรรมที่แท้จริง และ การยกเว้นภาษีเกษตรกรรมเป็นการยกเว้นเพื่อเกษตรกรรมจริงหรือไม่ หรือเป็นการเอื้อต่อนายทุนที่อาจอยู่เบื้องหลังที่แท้จริง

การประเมินที่ดินเกษตรกรรมที่กล่าวมาข้างต้นนั้น ทำให้เกิดปัญหาว่า เมื่อผู้ครอบครองแท้จริงไม่ใช่เกษตรกร หรือการใช้พื้นที่แท้จริงนั้นอาจมีวัตถุประสงค์แท้จริงเป็นอย่างอื่น กลับได้รับอัตรากาษิต่ำแบบพื้นที่เกษตรกรรมซึ่งมีอัตราที่ต่ำ ในขณะที่พื้นที่ที่ใช้เพื่อกิจการอื่นนั้นต้องรับอัตราที่สูงกว่า เพราะไม่ใช่การทำเกษตรกรรม ทำให้เป็นปัญหาที่อาจขัดกับหลักความเสมอภาคทางภาษีอากรตามความเสมอภาคเชิงข้อเท็จจริง ซึ่งควรจะต้องคำนึงถึงสภาพความเป็นจริงของการประกอบกิจกรรมบนพื้นที่ดินว่ามีวัตถุประสงค์ที่แท้จริงของการใช้ที่ดินเป็นอย่างไร หากการประกอบกิจการดังกล่าวเป็นการพาณิชย์กรรมหรืออุตสาหกรรมก็ควรรับภาระภาษีในลักษณะของพาณิชย์กรรมหรืออุตสาหกรรม แต่สำหรับการยกเว้นภาษีข้างต้นนั้น พื้นที่ดังกล่าวจะได้รับยกเว้นและรับภาระภาษีในระดับเดียวกับเกษตรกรรมซึ่งน้อยกว่ากิจกรรมทั่วไป และทำให้การรับภาระภาษีเกิดความไม่เสมอภาคเพราะไม่ได้คำนึงถึงสภาพการใช้ที่ดินที่แท้จริงขึ้น นอกจากนั้นหากประเมินว่าเป็นพื้นที่ที่ใช้ในการทำเกษตรกรรมแล้ว ตามกฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศไทย จะได้รับการยกเว้นภาษีตามมูลค่าทรัพย์สินจำนวน 50 ล้านบาทแรก ซึ่งเกษตรกรในประเทศไทยส่วนมากเป็นผู้มีรายได้น้อย มีความยากจน การที่เกษตรกรจะมีทรัพย์สินมูลค่าถึง 50 ล้านบาทนั้นเป็นไปได้ยาก ดังนั้นการกำหนดเพดานมูลค่าที่ดินที่จะต้องเสียภาษีถึง 50 ล้านบาทกลับกลายเป็นการยกเว้นให้กับผู้ที่มีรายได้สูงกว่าเกษตรกร อาจเรียกได้ว่าเป็นการเอื้อต่อนายทุนที่อยู่เบื้องหลังการถือครองที่ดินหรือพื้นที่ในลักษณะดังกล่าว เป็นการขัดต่อหลักความได้สัดส่วนที่ประชาชนทุกคนจะต้องแบกรับภาระภาษีร่วมกันและยอมทำให้การยกเว้นภาษีจะไม่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์ของการกำหนดกฎหมายภาษีทรัพย์สินที่ได้วางหลักการและเหตุผลสำหรับภาษีทรัพย์สินเพื่อการลดความเหลื่อมล้ำในสังคม

5.1.3 การขาดการควบคุมการเปลี่ยนแปลงมูลค่าจากการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ

ปัจจุบันที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีราคาเปลี่ยนแปลงไปอย่างรวดเร็ว กิจกรรมทางเศรษฐกิจที่มีผลกับมูลค่าสินทรัพย์มากที่สุดมักเกิดจากการซื้อขายหรือเก็งกำไร ซึ่งมีผลต่อการเปลี่ยนแปลงของราคา รวมไปถึงการพัฒนาทางเศรษฐกิจเช่นสาธารณูปโภคขั้นพื้นฐาน ยิ่งส่งผลให้ราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต่างๆขายตัวเพื่อตอบสนองความต้องการของคน การเปลี่ยนแปลงของราคนั้นย่อมกระทบกับมูลค่าทรัพย์สิน และกระทบต่อเนื่องมาถึงการประเมินมูลค่าภาษีทรัพย์สินที่เกี่ยวข้อง

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทยนั้น ใช้การประเมินราคาประเมินโดยกรมธนารักษ์ ซึ่งมูลค่าทรัพย์สินจะเป็นมูลค่าตลาดแบบเต็มจำนวน โดยไม่มีอัตราส่วนการใช้งานเข้ามาเกี่ยวข้อง ซึ่งมีความแตกต่างกับกฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์และประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) ดังนี้

การประเมินการใช้งาน	<u>ประเทศไทย</u>	<u>ประเทศฟิลิปปินส์</u>	<u>ประเทศสหรัฐอเมริกา(นิวยอร์ก)</u>
	ไม่มี	Assessment Level	Equalization Rate

ระดับการประเมิน หรือ Assessment Level ซึ่งถูกนำมาใช้ในประเทศฟิลิปปินส์ คือ อัตราส่วนของมูลค่าที่กฎหมายทรัพย์สินกำหนดไว้ให้กับฐานภาษีในแบบต่างๆ เพื่อนำไปคำนวณเป็นมูลค่าที่นำมาใช้คำนวณภาษี โดย Assessment Level จะถูกกำหนดเป็นอัตราส่วนแบบตายตัว โดยพิจารณาจากประโยชน์การใช้สอยจริงของทรัพย์สินทั้งที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง สำหรับภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์นั้น ที่ดินถูกแบ่งการประเมินเป็น 6 ประเภท ซึ่งแต่ละประเภทจะมีระดับการประเมิน Assessment Level ที่ไม่เหมือนกัน อยู่ในช่วยอัตราร้อยละ 10 ถึงร้อยละ 50 โดยที่ดินที่เป็นที่ตั้งของโรงพยาบาล และส่วนที่เป็นผืนน้ำ มีการให้ประโยชน์ต่อสาธารณะสูง และใช้ประโยชน์ส่วนตนน้อย มีระดับการประเมินที่ต่ำสุด และที่ดินเพื่อการทำอุตสาหกรรม พาณิชยกรรมและการทำเหมือง เป็นการให้ประโยชน์จากพื้นที่สูงทางธุรกิจ และอาจก่อให้เกิดผลกระทบต่างๆได้มากไม่ว่าจะเป็นสภาพแวดล้อมหรือมลภาวะ

การประเมินการใช้งานถูกนำมาใช้ในประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก)เช่นเดียวกัน แตกต่างกันเพียงชื่อเรียก โดยที่สหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) จะเรียกว่า Equalization Rate ซึ่งเป็นอัตราคำนวณที่กำหนดตายตัวเช่นเดียวกับในประเทศฟิลิปปินส์ แต่สำหรับประเทศอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก)นั้น จะใช้อัตรานี้แบ่งระหว่างอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย ที่อัตราร้อยละ 6 กับอสังหาริมทรัพย์ที่ให้เช่าและใช้เชิงพาณิชย์ที่ร้อยละ 45 เท่านั้น ไม่ได้แบ่งละเอียดเช่นเดียวกับที่ใช้ในกฎหมายประเทศฟิลิปปินส์

ผู้เขียนจะขอยกตัวอย่างการคำนวณภาษีอย่างง่ายสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเชิงพาณิชย์ เพื่อให้ผู้อ่านทราบว่า การคำนวณฐานภาษีที่ไม่เหมือนกันนั้นส่งผลให้ภาระภาษีที่เกิดขึ้นแตกต่างกัน

หน่วย : ดอลลาร์สหรัฐ

ประเภท	มูลค่าทรัพย์สิน (ไทย)	มูลค่าทรัพย์สิน(ฟิลิปปินส์)		มูลค่าทรัพย์สิน(สหรัฐอเมริกา- นิวยอร์ก)	
	มูลค่าประเมิน	Actual Assessment อัตราประเมิน(%)	มูลค่า ประเมิน	Equalization Rate อัตราประเมิน(%)	มูลค่า ประเมิน
ที่อยู่อาศัย	8,100,000	20%	1,620,000	6%	486,000
พาณิชย์กรรม	8,100,000	50%	4,050,000	45%	3,645,000

ที่มา : <https://www.lexisnexis.com/>

การเปลี่ยนแปลงมูลค่าทรัพย์สินอย่างรวดเร็วจะมีผลต่อมูลค่าประเมินทางภาษี หากไม่มีการจัดการหรือการควบคุมที่เหมาะสมแล้ว ย่อมทำให้ภาระภาษีตกอยู่กับประชาชนผู้ครอบครองทรัพย์สินนั้น และจากข้อมูลหลักการและวิธีการคิดภาษีทรัพย์สินทั้งสามประเทศจะเห็นได้ว่า ภาษีทรัพย์สินประเทศไทยและประเทศฟิลิปปินส์ไม่มีการจัดการหรือการควบคุมการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าสินทรัพย์เช่นเดียวกับประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) ซึ่งใช้วิธีการควบคุมมูลค่าทรัพย์สิน 2 ชั้นคือ การหาค่าเฉลี่ยทรัพย์สิน 5 ปีย้อนหลัง และการควบคุมการเพิ่มขึ้นของมูลค่าให้ไม่เกินร้อยละที่กำหนด ซึ่งมีการคำนวณการหาค่าเฉลี่ยและการควบคุมด้วยวิธีการดังต่อไปนี้

หน่วย : ดอลลาร์สหรัฐ

Year ปีประเมิน	Market Value ราคาตลาด	Equalization Rate อัตราประเมิน(45%)	Transitional Assessment ราคาเฉลี่ยย้อนหลัง 5 ปี
2017	8,100,000	3,645,000	2,587,500
2016	6,400,000	2,880,000	2,173,500
2015	5,500,000	2,475,000	1,867,500
2014	4,750,000	2,137,500	1,620,000
2013	4,000,000	1,800,000	1,417,500
2012	3,500,000	1,575,000	1,271,250
2011	3,000,000	1,350,000	1,158,750
2010	2,750,000	1,237,500	1,085,625
2009	2,500,000	1,125,000	-

2008	2,375,000	1,068,750	-
2007	2,250,000	1,012,500	-
2006	2,187,500	984,375	-

Actual Assessment = Market Value x Equalization Rate

Transitional Assessment = ราคาเฉลี่ย Actual Assessment ย้อนหลัง 5 ปี

ข้อมูลในตารางเป็นข้อมูลที่ได้มาจากตัวอย่างเว็บไซต์เดียวกับตารางก่อนหน้า ซึ่งข้อมูลดังกล่าวเป็นข้อมูลอยู่ในช่วงปี 2012 - 2017 และผู้เขียนได้ประมาณการข้อมูลย้อนหลังไปอีก 6 ปี เพื่อให้เห็นภาพการเปลี่ยนแปลงข้อมูลที่ชัดเจนขึ้น

จากข้อมูลตัวอย่างในตารางจะเห็นได้ว่า การเปลี่ยนแปลงราคาตลาดที่เพิ่มขึ้นในทุกปี และส่งผลให้ราคาประเมินหรือ Equalization Rate เปลี่ยนแปลงด้วยสัดส่วนที่เท่ากัน (เนื่องจากอัตรา Equalization Rate เป็นอัตราคงที่) และเมื่อใช้วิธีการเฉลี่ยราคา Equalization Rate ย้อนหลัง 5 ปี ทำให้เห็นได้ว่าแม้ราคาจะอยู่ในช่วงเปลี่ยนแปลงขึ้นสูงอย่างรวดเร็ว นั้น การเฉลี่ยราคาย้อนหลัง 5 ปีทำให้ราคาประเมินเพื่อเสียภาษี หรือ Transitional Rate ไม่เปลี่ยนแปลงไปมากจนทำให้ผู้เสียภาษีต้องรับภาษีจากราคาเปลี่ยนแปลงซึ่งอาจเกิดจากการเฟ้อของอสังหาริมทรัพย์ หรือการเก็งกำไร หรืออาจเป็นช่วงการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานของรัฐ

หากข้อมูลดังกล่าวเป็นราคาประเมินของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทย ปีประเมินภาษี 2016 และ 2017 นั้น ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องแบกรับมูลค่า 6.4 ล้านบาท และ 8.1 ล้านบาท ซึ่งสูงกว่ามูลค่าเฉลี่ย 5 ปี ที่เฉลี่ยจากอัตราประเมินแล้วถึง 3 เท่ากว่า นอกจากนั้นแล้วมูลค่าดังกล่าว ยังเป็นมูลค่าที่เพิ่มขึ้นสูงอย่างมากในแต่ละปี ยิ่งมีผลทำให้ภาระภาษีสูงมาก และมีโอกาสสูงขึ้นอีกมากในปีถัดๆไป

นอกจากนั้นการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าทรัพย์สินยังมีผลกระทบต่อการประเมินมูลค่า เนื่องจากระยะเวลาการประเมินนั้นมีผลต่อราคาประเมินที่นำมาใช้คำนวณภาษี ซึ่งในแต่ละประเทศมีระยะเวลาประเมินราคาใหม่ดังนี้

	ประเทศไทย	ประเทศฟิลิปปินส์	ประเทศสหรัฐอเมริกา(นิวยอร์ก)
การปรับปรุงมูลค่าสินทรัพย์	ปรับปรุงมูลค่าโดยกรมธนารักษ์ทุก 4 ปี	ประเมินมูลค่าสินทรัพย์ใหม่ทุก 5 ปี	ปรับตามราคาตลาดทุกปีโดยมีการควบคุมเพดานมูลค่าการเปลี่ยนแปลงสำหรับ Class 1 มูลค่าขึ้นไม่เกิน

			6% ต่อปี 20% ต่อ5ปี สำหรับ Class 2 มูลค่าขึ้นไม่เกิน 8% ต่อปี 30% ต่อ5ปี สำหรับ Class 3 และ 4 ไม่มีการ ควบคุมเพดาน
--	--	--	--

เมื่อการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของสินทรัพย์สูงขึ้น สำหรับภาษีทรัพย์สินประเทศไทยและภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์จะไม่มี การเปลี่ยนแปลงในรอบ 4-5 ปี และเมื่อครบรอบการประเมินใหม่ มูลค่าสินทรัพย์จะเปลี่ยนไปจะมีราคาต่างจากเดิมมาก ทำให้ผู้รับภาระภาษีอาจเผชิญกับการเปลี่ยนแปลงของภาษีอย่างรวดเร็วและอาจเกิดปัญหาขึ้นได้ ในขณะที่ภาษีทรัพย์สินของประเทศไทย สหรัฐอเมริกานั้นมีการประเมินราคาใหม่ทุกปี อีกทั้งยังมีการควบคุมเพดานมูลค่าการเปลี่ยนแปลงเพื่อไม่ให้มูลค่าสินทรัพย์เพื่อจนเกิดปัญหากับประชาชนผู้รับภาระภาษีได้

ปัญหาที่อาจตามมาคือการประเมินที่รกร้าง เมื่อที่รกร้างอาจกลายเป็นปัญหาหากปล่อยทิ้งไว้ ไม่มีการพัฒนา ซึ่งจะทำให้อัตราภาษีที่ต้องเสียนั้นเพิ่มขึ้นทุกปี การเปลี่ยนแปลงมูลค่าทรัพย์สินจะยิ่งเป็นตัวกระตุ้นให้ภาษีที่ต้องเสียให้ที่รกร้างสูงขึ้นอย่างรวดเร็วทุกปี ดังนั้น ผู้ที่เป็นเจ้าของที่รกร้าง จะต้องรับหาหนทางในการปรับเปลี่ยนที่ดินรกร้างให้กลายเป็นที่ดินพัฒนา หรืออาจต้องรับนำออกขาย ซึ่งทั้งสองวิธีจะกระทบกับระบบอุปสงค์อุปทานของราคาทรัพย์สินประเภทที่ดินอย่างมหาศาล ซึ่งเป็นที่ทราบกันอยู่แล้วว่า ที่ดินที่ถูกเก็บไว้เพื่อเก็งกำไรในประเทศไทยนั้นมีมากมาย ดังนั้นวิธีการเก็บภาษีที่เพิ่มขึ้นของที่ดินรกร้าง เหมือนจะเป็นวิธีที่ลดการเก็บสะสมที่ดินและลดการเก็บเพื่อเก็งกำไร แต่ในทางอ้อมอาจเป็นการเริ่มสร้างปัญหาให้กับระบบราคาทางเศรษฐศาสตร์ได้

ภาษีทรัพย์สินประเทศไทยซึ่งไม่มีการควบคุมการเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็วของราคามูลค่าทรัพย์สินนั้น เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงมูลค่าอย่างรวดเร็วเกิดขึ้นย่อมทำให้ภาระภาษีนั้นขัดกับหลักการทำรายได้ดี เช่นในกรณีที่เศรษฐกิจเกิดฟองสบู่แตก มูลค่าอสังหาริมทรัพย์จะเกิดการตกต่ำอย่างรุนแรง โดยมักจะกินเวลาเป็นปี ซึ่งจะทำให้การได้รายได้จากภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยนั้นน้อยลงอย่างชัดเจน ในขณะที่เดียวกันหากมูลค่าอสังหาริมทรัพย์สูงขึ้นจากการเก็งกำไรหรือมีการพัฒนา สาธารณูปโภคในบริเวณใกล้เคียงจนกลายเป็นพื้นที่ที่มีความสำคัญนั้น ประชาชนบริเวณใกล้เคียงอาจต้องรับภาระภาษีมากเกินไป

5.2 แนวทางการปรับปรุงแก้ไขปัญหาโดยใช้หลักการทางบัญชีและหลักการทางกฎหมายภาษีทรัพย์สินต่างประเทศมาปรับใช้กับประเทศไทย

จากการศึกษากฎหมายภาษีทรัพย์สินของทั้ง 3 ประเทศ (ประเทศไทย ประเทศฟิลิปปินส์ ประเทศสหรัฐอเมริกา) พบว่ามีความแตกต่างกันในหลายจุด และความแตกต่างดังกล่าวนี้ทำให้พบว่าการไม่คำนึงถึงมาตรการบางอย่างส่งผลให้เกิดปัญหาขึ้น ผู้เขียนจึงขอเสนอแนวทางปรับปรุงแก้ไข

ปัญหา โดยวิเคราะห์เปรียบเทียบจากความแตกต่างของตัวกฎหมายเพื่อหาแนวทาง และเสนอเป็น 3 หัวข้อใหญ่คือ การปรับปรุงวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาด้วยมาตรฐานบัญชี การปรับปรุงการบรรเทาภาระภาษีในภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และการกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินมูลค่าโดยใช้อัตราการประเมิน

การปรับปรุงวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาด้วยมาตรฐานบัญชี

เนื่องจากปัญหาการคำนวณค่าเสื่อมราคาที่ไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี ซึ่งภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกำหนดให้ใช้มูลค่าที่กรมธนารักษ์กำหนด ซึ่งค่าเสื่อมราคาคำนวณตามตารางอัตราของกรมธนารักษ์นั้นมีระยะเวลานาน และอัตราค่าเสื่อมของกรมธนารักษ์ดังกล่าวนั้นก็ไม่ได้เหมือนตามมาตรฐานที่สากลที่ใช้โดยทั่วไป ซึ่งสำหรับแนวทางในการปรับปรุงแก้ไขนั้น ภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยนั้น ไม่ควรที่จะกำหนดการคำนวณค่าเสื่อมราคาลงไปในตัวบทกฎหมาย เนื่องจากจะทำให้เกิดความซ้ำซ้อนกับการคำนวณค่าเสื่อมราคาที่ใช้ของกรมธนารักษ์อยู่แล้ว แต่ควรให้กรมธนารักษ์มีการพิจารณาวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคาใหม่ ให้เป็นไปตามที่มาตรฐานสากลยอมรับ ซึ่งก็คือการคำนวณค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานทางบัญชี โดยมาตรฐานทางบัญชีได้กำหนดอัตราค่าเสื่อมราคาโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ.2527⁹³ ได้กำหนดเพดานอัตราสูงสุดของการคิดค่าเสื่อมราคาสำหรับทรัพย์สินประเภทต่างๆไว้ดังนี้

ประเภทสินทรัพย์	%ค่าเสื่อมสูงสุดต่อปี
อาคารและสิ่งก่อสร้าง	5%
เครื่องจักรทั่วไป	20%
เครื่องจักรเพื่อการวิจัยและพัฒนาเทคโนโลยี	20%
เครื่องบันทึกการเก็บเงิน(กิจการค้าปลีก)	100%หรือ20%(เลือกได้)
เครื่องบันทึกการเก็บเงิน(ไม่ใช่กิจการค้าปลีก)	20%
คอมพิวเตอร์ Hardware + Software	33.33%

เมื่อมีการปรับปรุงค่าเสื่อมราคาให้เป็นไปตามหลักการทางบัญชีแล้ว ผู้เขียนเห็นว่าจะสามารถแก้ไขปัญหาของการรับภาระที่อาจเกิดขึ้นจากการใช้ค่าเสื่อมราคาดังกล่าวได้

การปรับปรุงการบรรเทาภาระภาษีในภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

⁹³พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร. หักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาของทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145). [ออนไลน์]. <http://www.rd.go.th/publish/2369.0.html>

ปัญหาการบรรเทาภาระภาษีในภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น การบรรเทาภาระภาษีมีเพียงพอแล้ว แต่เกิดปัญหาในด้านแนวคิดมุมมองของการมองพื้นที่ว่าเป็นเกษตรกรรมที่ได้รับยกเว้นภาษีหรือไม่ และเกิดปัญหาต่อเนื่องที่อาจเป็นการทำให้การยกเว้นภาษีไม่บรรลุวัตถุประสงค์ที่ผู้ได้รับยกเว้นอาจเป็นนายทุนถือที่ดิน และทำให้ไม่บรรลุวัตถุประสงค์ของการบรรเทาภาระภาษีเพื่อลดความเหลื่อมล้ำให้กับสังคมได้ ดังนั้นวิธีการปรับปรุงแก้ไข จึงเห็นควรให้มีการนำกฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์ที่ไม่ได้ยกเว้นให้พื้นที่เกษตรกรรมไม่ต้องชำระภาษีเข้ามาใช้

ถึงแม้ว่ามุมมองของการใช้พื้นที่เกษตรกรรมของประเทศฟิลิปปินส์ จะมีแนวทางที่เหมือนกับภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยก็ตาม แต่การใช้พื้นที่เพื่อทำเกษตรกรรมของประเทศฟิลิปปินส์ ก็ยังคงจะต้องเสียภาษี ไม่ได้มีการยกเว้นภาษีให้ ดังนั้นการที่ยังคงต้องนำพื้นที่เกษตรกรรมมาชำระภาษีนั้น จะทำให้ผู้ที่เป็นเจ้าของแท้จริงนั้นยังคงมีหน้าที่ที่จะต้องชำระภาษี ซึ่งจะทำให้นายทุนที่อาจถือพื้นที่อยู่ จะต้องชำระภาษีตามจำนวนที่ตนถือครองโดยไม่มีข้อยกเว้น หากยังถือพื้นที่เป็นจำนวนมาก ก็ควรที่จะต้องมีการภาษีที่มากขึ้นตามไปด้วย

การนำกฎหมายภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์ (Title 2 RPT Section 218) ที่กล่าวไว้ข้างต้นมาปรับใช้นั้น จะทำให้เกิดภาระภาษีที่น้อยลงสำหรับเกษตรกรแท้จริง ดังนั้น ไม่ว่าจะเจ้าของพื้นที่จะเป็นเกษตรกรแท้จริงหรือนายทุนก็ตาม การนำพื้นที่ไปใช้เพื่อเกษตรกรรมซึ่งถือเป็นอาชีพพื้นฐานหลักของประเทศถือว่าเป็นการใช้ประโยชน์พื้นที่ที่ดี ดังนั้น จึงควรนำอัตราประเมินมูลค่า หรือ Assessment Level เข้ามาใช้เพื่อเป็นการลดฐานภาษีจากการใช้ประโยชน์ในที่ดินดังกล่าวไปด้วย

วิธีการปรับปรุงที่ยกมาข้างต้นนั้น เป็นวิธีการปรับปรุงที่เป็นการเก็บภาษีสำหรับเกษตรกรรมทั้งหมด ซึ่งในมุมมองของการบรรเทาภาระภาษีนั้น เท่ากับว่าในเรื่องของเกษตรกรรมจะไม่มี การบรรเทาภาระภาษีอีกต่อไป หากวัตถุประสงค์ของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทยนั้น ต้องการให้มีการบรรเทาภาระภาษีในด้านเกษตรกรรม จะทำให้วิธีการดังกล่าวไม่บรรลุวัตถุประสงค์ของความต้องการแท้จริงในการกำหนดตัวบทกฎหมายขึ้น ดังนั้น หากต้องการมุ่งเน้นในการบรรเทาภาระภาษีอย่างแน่ชัด เห็นควรให้กำหนดการบรรเทาภาระภาษีเช่นเดิม และให้ปรับปรุงที่มูลค่าราคาเพดานที่ยกเว้นภาษีสำหรับเกษตรกรรม โดยให้อ้างอิงข้อมูลกับสำนักงานสถิติที่เก็บข้อมูลสำมะโนครัวการเกษตร ซึ่งมีข้อมูลในแต่ละช่วงปีสำหรับข้อมูลการถือครองที่ดินในการทำเกษตรกรรมเฉลี่ยของเกษตรกรโดยการเก็บข้อมูลจากเกษตรกรจริง⁹⁴ และเมื่ออ้างอิงมูลค่าเพดานการถือครองที่ดินของเกษตรกรแท้จริงจากข้อมูลดังกล่าว จะทำให้สามารถกำหนดเพดานมูลค่าที่ดินเกษตรกรรมที่จะนำไปยกเว้นในการบรรเทาภาระภาษีให้ใกล้เคียงความเป็นจริงได้มากขึ้น อีกทั้งยังเป็นการป้องกันไม่ให้ผลได้

⁹⁴ สำนักงานสถิติแห่งชาติ. บทสรุปผู้บริหารสำมะโนการเกษตร พ.ศ. 2556 ทั่วราชอาณาจักร. 2556.จำกัด

ของการยกเว้นไปตกกับนายทุนซึ่งสามารถถือครองพื้นที่ในปริมาณมากๆ และทำให้บรรลุลักษณะประสงคของการเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างด้วย

การกำหนดการประเมินมูลค่าโดยใช้อัตราการประเมิน

จากปัญหาการเปลี่ยนแปลงมูลค่าสินทรัพย์จากการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจ ทั้งการขึ้นและลงของมูลค่าที่อาจเกิดขึ้นได้จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้นนั้น ผู้เขียนขอเสนอแนวทางปรับปรุงแก้ไขปัญหาการกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินฐานภาษีให้มีความชัดเจนและเหมาะสม จากการเปรียบเทียบกับกฎหมายทรัพย์สินทั้งประเทศฟิลิปปินส์และประเทศสหรัฐอเมริกา(นิวยอร์ก) ดังนี้

	ประเทศไทย	ประเทศฟิลิปปินส์	ประเทศสหรัฐอเมริกา(นิวยอร์ก)
การปรับปรุงมูลค่าสินทรัพย์	ปรับปรุงมูลค่าโดยกรมธนารักษ์ทุก 4 ปี	ประเมินมูลค่าสินทรัพย์ใหม่ทุก 5 ปี	ปรับตามราคาตลาดทุกปีโดยมีการควบคุมเพดานมูลค่าการเปลี่ยนแปลง สำหรับ Class 1 มูลค่าขึ้นไม่เกิน 6% ต่อปี 20% ต่อ5ปี สำหรับ Class 2 มูลค่าขึ้นไม่เกิน 8% ต่อปี 30% ต่อ5ปี สำหรับ Class 3 และ 4 ไม่มีการควบคุมเพดาน
อัตราประเมินมูลค่า	ไม่มี	Assessment Level	Equalization Rate
การควบคุม	ไม่มี	ไม่มี	Transitional Rate

ประเทศไทยไม่มีการใช้อัตราประเมินมูลค่าและการควบคุม และมีรอบการประเมินถึง 4 ปี ซึ่งเป็นรอบระยะเวลาที่ยาวนาน การประเมินมูลค่าใหม่จะมีมูลค่าที่เปลี่ยนไปอย่างรวดเร็ว หากประเทศไทยต้องการให้มูลค่าเป็นปัจจุบันอย่างค่อยเป็นค่อยไป และไม่สร้างผลกระทบต่อความสามารถในการเสียภาษี และความรู้สึกรู้สึกต่อต้านของประชาชนในการชำระภาษีแล้ว ควรนำอัตราประเมินมูลค่ามาใช้กับการประเมิน เช่นเดียวกับภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์และสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) ซึ่งใช้ Assessment Level และ Equalization Rate รวมไปถึงการนำการควบคุมการเปลี่ยนแปลงราคาด้วยการเฉลี่ยมูลค่า 5 ปีเข้ามาประยุกต์ใช้ด้วย เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงราคาของทรัพย์สินประเทศไทยในปัจจุบันเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว อันเกิดจากการพัฒนาสาธารณูปโภคและการพัฒนาที่ดินในส่วนต่างๆ และการเปลี่ยนแปลงด้วยเหตุการณ์ต่างๆ ดังนั้นการเฉลี่ยมูลค่าและการควบคุมการเปลี่ยนแปลงราคา จะเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้กับประชาชนได้มากขึ้น

บทที่ 6

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

6.1 บทสรุป

จากข้อมูลแนวคิดและหลักการในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามวิธีการในแนวต่างๆ ไม่ว่าจะด้วยหลักการทางบัญชี หลักการทางกฎหมาย หรือหลักวิชาซึ่งการประเมินทรัพย์สินนั้นพบว่า การประเมินทรัพย์สินไม่ว่ากรณีใดก็ตาม วัตถุประสงค์หลักของการประเมิน คือการได้มาซึ่งมูลค่าแท้จริงของทรัพย์สินที่เป็นตัวเลขที่เหมาะสม ณ เวลาประเมินนั้น โดยการประเมินจะต้องคำนึงถึงเงื่อนไขที่มีความเกี่ยวข้องกับทรัพย์สินนั้น ทรัพย์สินที่มีความแตกต่างกันย่อมมีเงื่อนไขแต่ละประเภทที่แตกต่างกันออกไป ดังนั้นการที่จะประเมินมูลค่าทรัพย์สินในลักษณะใด ย่อมต้องคำนึงถึงเงื่อนไขที่มีข้อแตกต่าง ซึ่งจะทำให้มูลค่าหรือวิธีการในการคำนวณมูลค่ามีโอกาสสูงที่จะปรับเปลี่ยนไปตามลักษณะดังกล่าว

เมื่อทรัพย์สินที่มีความแตกต่างกัน ย่อมทำให้เงื่อนไขในการประเมินมูลค่าแตกต่างกันแล้ว การคำนวณมูลค่าย่อมต้องคำนึงถึงการเสื่อมสภาพของทรัพย์สินจากการใช้งานและจากระยะเวลาที่เปลี่ยนไป ดังนั้น หลักการประเมินทรัพย์สินที่เหมาะสมจึงต้องมีการคำนวณค่าเสื่อมราคาเป็นเรื่องสำคัญ โดยวิธีการคำนวณค่าเสื่อมราคานั้นมีวิธีการคำนวณหลายแบบ และวิธีที่เป็นสากลและเป็นที่ยอมรับใช้กันโดยแพร่หลายคือ วิธีเส้นตรง วิธีอัตราลดลง วิธีจำนวนหน่วยที่ผลิต และวิธีชั่วโมงทำงาน เครื่องจักร

สำหรับการประเมินมูลค่าสินทรัพย์เกี่ยวข้องกับในส่วนของภาษีทรัพย์สิน ค่าเสื่อมราคามีผลต่อมูลค่าโดยตรง แต่สำหรับประเทศไทย ค่าเสื่อมราคาถูกนำมาคำนวณกับภาษีทรัพย์สินแต่อัตราที่ใช้นั้นไม่ได้เป็นอัตราเดียวกับที่ใช้เป็นสากล ซึ่งทำให้การคิดมูลค่าของภาษีทรัพย์สินนั้นนอกจากจะมีส่วนที่ไม่ตรงตามมาตรฐานที่ยอมรับกันโดยทั่วไปแล้ว ยังสร้างภาระภาษีให้กับประชาชนด้วย

เมื่อภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ผ่านร่าง และประกาศในราชกิจจานุเบกษาใช้เป็นกฎหมายใหม่ และพร้อมกันนั้นได้ยกเลิกภาษีที่เกี่ยวข้องก่อนหน้านี้ ตัวอย่างเช่น ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และภาษีบำรุงท้องที่ หลักวิธีการประเมินราคานั้นเปลี่ยนไปเป็นวิธีการใช้ราคาตลาด จากเดิมที่ใช้การประเมินจากรายได้ เพื่อให้การประเมินเป็นไปตามหลักสากลมากขึ้น แต่การคิดราคาตลาดโดยกรมธนารักษ์นั้น มีการประเมินใหม่ทุกๆ 5 ปี มีการคำนวณค่าเสื่อมราคาเข้ามาเกี่ยวข้องแต่ไม่ตรงตามหลักสากล อีกทั้งการบรรเทาภาระภาษีไม่มีความชัดเจนในการให้คำนิยามด้านเกษตรกรรม เมื่อเทียบกับการศึกษากฎหมายภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์และสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก)แล้ว ทำให้เห็นได้ชัดว่า สำหรับภาษีทรัพย์สินของประเทศฟิลิปปินส์นั้นมีวิธีการประเมินราคาและอัตราประเมินการใช้งานที่แท้จริง ซึ่งทำให้ภาระภาษีที่ประชาชนต้องแบกรับบนมูลค่าทรัพย์สินนั้นเป็นไป

ตามจริงมากขึ้น เช่นเดียวกับประเทศสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) การเก็บภาษีทรัพย์สินนั้นมีการใช้อัตราประเมินการใช้งานจริง และมีความยืดหยุ่นในวิธีการประเมิน มีการนำค่าเสื่อมราคามาคำนวณร่วม ทำให้มูลค่าเป็นปัจจุบันและถูกต้องมากขึ้น อีกทั้งการบรรเทาภาระภาษีครอบคลุมกับความ เป็นอยู่ของประชาชน และยังขยายผลไปถึงวัตถุประสงค์ในการพัฒนาประเทศและเศรษฐกิจให้มีความก้าวหน้า

การนำอัตราประเมินการใช้จริงของทรัพย์สิน ค่าเสื่อมราคาตามมาตรฐานบัญชี และวิธีการตามกฎหมายภาษีทรัพย์สินจากการเปรียบเทียบกับประเทศอื่นมาปรับใช้ รวมถึงการพิจารณานำข้อมูลแท้จริงของการถือครองที่ดินในด้านเกษตรกรรมนั้น ย่อมทำให้การประเมินราคามีความเหมาะสมใกล้เคียงความเป็นจริงและรองรับการเปลี่ยนแปลงของราคาทรัพย์สินในปัจจุบันได้ง่ายขึ้น อีกทั้งยังเป็น การรองรับสภาพสังคมที่มีความไม่เท่าเทียมกันอย่างแท้จริงของสภาพบุคคล และยังเป็นการลดภาระทางภาษีไม่ให้มากเกินไปอีกด้วย

6.2 ข้อเสนอแนะ

เมื่อได้ศึกษาปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ในประเทศไทย และประกอบกับภาษีทรัพย์สินประเทศฟิลิปปินส์และสหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) นอกจากการนำวิธีการบางอย่างมาปรับใช้ซึ่งได้กล่าวไปในบทสรุปแล้ว ผู้เขียนขอเสนอแนะแนวทางให้มีการปรับปรุงพัฒนาเพิ่มเติม เพื่อให้การเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยมีความเป็นธรรมและเหมาะสมมากขึ้นดังนี้

1. กำหนดแนวทางลดหย่อนภาษีโดยพิจารณาจากการเปลี่ยนแปลงของสภาพสังคม การลดหย่อนที่ได้ยกตัวอย่างเปรียบเทียบกับภาษีต่างประเทศนั้น มีการลดหย่อนในหลายมุมมอง เช่น ผู้พิการ ผู้สูงอายุ ทหารผ่านศึก ซึ่งเป็นมุมมองของต่างประเทศ แต่สำหรับประเทศไทยเอง อาจมีมุมมองอื่นๆที่สามารถพัฒนาประเทศเพิ่มขึ้นได้ โดยหลักเหล่านั้นต้องขึ้นอยู่กับประเมินและวิเคราะห์สภาพสังคมและเศรษฐกิจของประเทศไทยเอง ซึ่งโดยลักษณะของประเทศไทยแล้วกำลังมุ่งสู่สังคมผู้สูงอายุ และคนยุคใหม่นั้นมีความเป็นตัวเอียงสูง ดังนั้น การพัฒนาในด้านต่างๆนั้นมีโอกาสอยู่ในช่วงเปลี่ยนผ่าน และในจุดนี้เองอาจเป็นช่องว่างให้นำวิธีการใหม่ๆเข้ามาปรับใช้เพื่อให้สังคมและเศรษฐกิจเป็นไปในรูปแบบที่ต้องการได้
2. สร้างความเข้าใจในเรื่องของกฎหมายภาษีทรัพย์สินเพิ่มมากขึ้น รวมถึงปรับปรุงให้กฎหมายภาษีทรัพย์สินให้สามารถแก้ปัญหาความต่างของชนชั้นที่แท้จริงได้ เนื่องจากในมุมมองของคนส่วนใหญ่ในปัจจุบันนั้น ภาระภาษีต่างๆในประเทศไทยยังถูกมองว่าเป็นภาษีที่เอื้อประโยชน์ต่อคนรวยและไม่สามารถขจัดปัญหาการเหลื่อมล้ำทางสังคมได้ ทำให้คนรวยยิ่งได้เปรียบขึ้นเรื่อยๆ โดยใช้ช่องว่างทางกฎหมายที่เกิดขึ้น

3. จากการวิเคราะห์พบว่า การเกี่ยวโยงกันของการใช้ประโยชน์ที่ดินในประเภทต่างๆ เช่น การทำการเกษตรแต่วัตถุประสงค์เพื่อพาณิชย์กรรม หรือทำการเกษตรเพื่อวิชาการ นั้น อาจต้องมานั่งตีความ ดังนั้นจึงควรที่จะมีการประเมินและสร้างหลักการที่สามารถบรรลุ วัตถุประสงค์ที่แท้จริงที่จะเก็บภาษีโดยการแยกประเภทว่าเป็นการสร้างประโยชน์หรือ การทำกิจกรรมใดแน่
4. การบรรเทาภาระภาษีที่ประเทศไทยใช้นั้น เป็นการบรรเทาภาระภาษีโดยทั่วไป ผู้เขียนจึง อยากเสนอให้ศึกษาและนำการบรรเทาภาระภาษีแบบเฉพาะเจาะจงเข้ามาใช้ ซึ่งมีการใช้ จริงในต่างประเทศ ยกตัวอย่างเช่น สหรัฐอเมริกา(มลรัฐนิวยอร์ก) ใช้การบรรเทาภาระ ภาษีเพื่อผู้พิการและพลเมืองดี เพื่อสร้างแนวทางที่ดีให้กับสังคม หรือการบรรเทาภาระ ภาษีให้กับบ้านที่ติดโซล่าเซลล์ เพื่อสนับสนุนนโยบายแนวทางของรัฐที่จะสร้าง ความก้าวหน้าให้กับประเทศ
5. ในมุมมองของผู้เขียน การยกเว้นภาษีสำหรับพื้นที่เกษตรกรรมเป็นสิ่งที่ดีและเหมาะที่จะ นำมาใช้ แต่หากมูลค่าที่ยกเว้นให้สูงเกินไปนั้นอาจเป็นการเอื้อต่อผู้มีรายได้สูง ดังนั้นหาก มีการยกเว้นพื้นที่เกษตรกรรม จึงควรมีการสำรวจความเป็นจริงที่ว่า เกษตรกรในประเทศไทย นั้นมีความสามารถในการถือครองที่ดินที่แท้จริงแค่ไหน และมีความสามารถในการ ครอบครองพื้นที่เกษตรกรรมเป็นมูลค่าเท่าใด จึงค่อยนำมากำหนดเป็นเพดานในการ ยกเว้นภาษี เพื่อให้สามารถยกเว้นภาษีให้กับเกษตรกรที่แท้จริงและไม่เป็นการเอื้อต่อ นายทุนผู้ซึ่งถือครองที่ดินเป็นจำนวนมาก

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

หนังสือ

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. กฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 4 ปรับปรุงใหม่. กรุงเทพมหานคร: บริษัท ที.เค.เอส.สยามเพรส แมเนจเม้นท์ จำกัด, 2556.

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. คำอธิบายภาษีท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 3 : กันยายน 2550. บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2550.

ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม. ปัญหาข้อกฎหมายภาษีอากรและการวางแผนภาษีอากรที่นักบัญชีและนักบริหารควรทราบ. พิมพ์ครั้งแรก มกราคม 2560. บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด, 2560.

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 12 : กุมภาพันธ์ 2561. สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2561.

เบ๊งค์ งามอรุณโชติ และ คณะ. การสำรวจองค์ความรู้เพื่อการปฏิรูปประเทศไทย. แนวคิดภาษีที่ดินและทรัพย์สิน. สำนักงานปฏิรูป (สปร.).

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม และ ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม. ตัวบรรเทาภาระภาษี. มกราคม 2552. สถาบัน T.Training Center, 2552.

ธรรมนิติ. การบริหารค่าเสื่อมราคาและค่าสึกหรอ. พิมพ์ครั้งที่ 1 : 2553. สำนักพิมพ์ธรรมนิติ, 2553.

บทความ

สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์. มาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทย. ข้อบังคับสมาคมผู้ประเมินทรัพย์สินแห่งประเทศไทย พ.ศ. 2560.

พจน์ วีรศุทธากร. สรุปหลักการบัญชีด้านสินทรัพย์. สภาวิชาชีพบัญชีในพระบรมราชูปถัมภ์.

ธัชเฉลิม สุทธิพงษ์ประชา, อัครณวัฒน์ปรีดี. ภาษีทรัพย์สินในเชิงเปรียบเทียบ : กรณีศึกษาจาก 7 ประเทศ.

ดวงมณี เลาวกุล. ภาษีที่ดินและมรดก : ใครมี ใครจ่าย ใครได้ประโยชน์. โครงการติดตามประเด็นเศรษฐกิจไทย, 2557

ฝ่ายกฎหมายการเกษตร. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง : การกระจายการถือครองที่ดิน, สิงหาคม 2556

จลนินติ. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง : ก้าวต่อไปของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยอย่างมีประสิทธิภาพ. บทความทางวิชาการ, 2553

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์. คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16, 2560

สภานิติบัญญัติแห่งชาติ. รายงานของคณะกรรมการวิสามัญพิจารณาร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง, 2560

รายงานการประชุมสภานิติบัญญัติแห่งชาติ ครั้งที่ 23 วันศุกร์ที่ 31 มีนาคม 2560

วิทยานิพนธ์และงานวิจัย

กฤษณา บุญเส็ง. การบริหารจัดการภาษีโรงเรือนและที่ดินของกรุงเทพมหานคร. วิทยานิพนธ์ปริญญารัฐประศาสนศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชานโยบายสาธารณะ มหาวิทยาลัยศรีนครินทรวิโรฒ, 2549.

สิริพงศ์ แจ่มรัมย์กมล. ปัจจัยที่มีผลกระทบต่อการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินของกรุงเทพมหานคร. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2558.

เสาวรส เกษมสวัสดิ์. ปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับมาตรการทางภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา : ศึกษากรณีค่าลดหย่อนและเครดิตภาษีเพื่อการศึกษา. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยศรีปทุม, 2559.

ไพศาล จังวัฒนกุล. ภาษีประเมินพิเศษ Special Assessment Tax. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549.

กัญญารัตน์ สามเมือง. ปัญหาภาษีทรัพย์สิน : ศึกษากรณีการบรรเทาภาระของผู้เสียภาษี. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550.

รุจิรา ไชยนิรันดร์กุล. ผลกระทบทางภาษีในการคำนวณค่าเสื่อมราคา : ศึกษากรณีการซื้อที่ดินพร้อมอาคาร. วิทยานิพนธ์ปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2558.

สุกัญญา วนาพฤกษ์พงศ์. การคำนวณต้นทุนที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ และการหักค่าเสื่อมและค่าเสื่อมราคา : พิจารณาเปรียบเทียบระหว่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) กับประมวลรัษฎากร. วิทยานิพนธ์ปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2553.

สื่ออิเล็กทรอนิกส์

MONEY BUFFALO. สรุปภาษีที่ดินใหม่ เริ่มใช้จริง ปี 2563. [ออนไลน์]. แหล่งที่มา

<https://www.moneybuffalo.in.th/ลดหย่อนภาษี/ภาษีที่ดินใหม่-2563>

Thailand Investment Forum. สรุปกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา <https://thailandinvestmentforum.com/2019/03/13/propertytaxlaw/>

เอเจนซี ฟอร์ เรียลเอสเตท แอปแฟร์ส. โมเดลภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามอารยะสากล. [ออนไลน์].

แหล่งที่มา

https://www.area.co.th/thai/area_announce/area_press.php?strquey=press_announcement2126.htm

MONEY BUFFALO. สรุปภาษีที่ดินใหม่ เริ่มใช้จริง ปี 2563. [ออนไลน์]. แหล่งที่มา

<https://www.moneybuffalo.in.th/ลดหย่อนภาษี/ภาษีที่ดินใหม่-2563>

IM2. มาตรฐานการบัญชี (Accounting standard) คืออะไร?. [ออนไลน์]. แหล่งที่มา

<https://www.im2market.com/2015/06/04/1373>

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ 35/2561 เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ 51/2561 เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2561) เรื่อง
อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน

พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยหักค่าสึกหรอ และค่าเสื่อมราคาของ
ทรัพย์สิน (ฉบับที่ 145) พ.ศ. 2527

ระเบียบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการในการกำหนด
ราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและ
นิติกรรม พ.ศ.2535 และฉบับที่ 2 แก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ.2538

ภาษาอังกฤษ

Well-Fixed Asset. Knowledge Of Asset. [Online]. Available from

<http://www.mbtech.co.th/knowledge-detail.php?lang=th&type=2&idk=4> [2016]

Worldbank. Real Property Taxation in the Philippines. [Online]. Available from

<http://www1.worldbank.org/publicsector/decentralization/June2003Seminar/Philippines.pdf>

HOPPLER MAGAZINE. Guide to Real Estate Property Tax in the Philippines. [Online].

Available from <https://www.hoppler.com.ph/blog/featured-articles/guide-to-real-estate-property-tax-in-the-philippines>

TaxAcctg CENTER. 5 Real Property Tax Exemptions in the Philippines. [Online].

Available from <https://taxacctgcenter.ph/real-property-tax-exemptions-philippines/>

The balance. New York Property Taxes. [Online]. Available from

<https://www.thebalance.com/new-york-property-taxes-3193285>

NYC Department of Finance. Calculating Your Property Taxes. [Online]. Available from

<https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/calculating-your-property-taxes.page>

Steven Tishco, Marcus & Pollack, LLP. Taxation of Newyork City Real Property.

[Online]. Available from <https://www.lexisnexis.com/lexis-practice-advisor/the-journal/b/lpa/posts/taxation-of-new-york-city-real-property>

ภาคผนวก



พระราชบัญญัติ

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

พ.ศ. ๒๕๖๒

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร

ให้ไว้ ณ วันที่ ๙ มีนาคม พ.ศ. ๒๕๖๒

เป็นปีที่ ๔ ในรัชกาลปัจจุบัน

สมเด็จพระเจ้าอยู่หัวมหาวชิราลงกรณ บดินทรเทพยวรางกูร มีพระราชโองการโปรดเกล้าฯ ให้ประกาศว่า

โดยที่เป็นการสมควรปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินและกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่

พระราชบัญญัตินี้มีบทบัญญัติบางประการเกี่ยวกับการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล ซึ่งมาตรา ๒๖ ประกอบกับมาตรา ๓๓ และมาตรา ๓๗ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย บัญญัติให้กระทำได้โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย

เหตุผลและความจำเป็นในการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลตามพระราชบัญญัตินี้ เพื่อให้การดำเนินการเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นไปด้วยความเรียบร้อยและมีประสิทธิภาพ อันจะเป็นประโยชน์ในด้านเศรษฐกิจของประเทศ ซึ่งการตราพระราชบัญญัตินี้สอดคล้องกับเงื่อนไขที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๒๖ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยแล้ว

จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าฯ ให้ตราพระราชบัญญัติขึ้นไว้โดยคำแนะนำและยินยอมของ สภานิติบัญญัติแห่งชาติทำหน้าที่รัฐสภา ดังต่อไปนี้

มาตรา ๑ พระราชบัญญัตินี้เรียกว่า “พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒”

มาตรา ๒ พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันถัดจากวันประกาศในราชกิจจานุเบกษา เป็นต้นไป เว้นแต่การจดทะเบียนภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๖๓ เป็นต้นไป

มาตรา ๓ ให้ยกเลิก

(๑) พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕

(๒) พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินแก้ไขเพิ่มเติม พุทธศักราช ๒๔๗๕

(๓) พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๓) พุทธศักราช ๒๔๘๕

(๔) พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

(๕) พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๔๓

(๖) พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘

(๗) ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๑๕๖ ลงวันที่ ๔ มิถุนายน พุทธศักราช ๒๕๑๕

(๘) พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๑๖

(๙) พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ พ.ศ. ๒๕๒๔

(๑๐) พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ (ฉบับที่ ๒)

พ.ศ. ๒๕๒๙

(๑๑) พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๓

(๑๒) พระราชบัญญัติกำหนดราคาปานกลางของที่ดินสำหรับการประเมินภาษีบำรุงท้องที่

พ.ศ. ๒๕๒๙

มาตรา ๔ กฎหมาย กฎ ระเบียบและข้อบังคับใดที่ใช้บังคับอยู่ในวันก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับที่กล่าวถึงหรืออ้างถึงภาษีโรงเรือนและที่ดินตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่ ไม่ให้มีความหมายเป็นการกล่าวถึงหรืออ้างถึงภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

กฎหมายใดที่ใช้บังคับอยู่ในวันก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ซึ่งได้บัญญัติให้ทรัพย์สินของบุคคลใดได้รับยกเว้นภาษีอากรตามกฎหมายโดยมิได้ระบุถึงภาษีอากรประเภทใดประเภทหนึ่งโดยเฉพาะหรือได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่ ไม่ให้มีความหมายเป็นการยกเว้นภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

ความในวรรคสองมิให้ใช้บังคับกับการยกเว้นภาษีอากรตามกฎหมายที่ตราขึ้นตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติ หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามความตกลงระหว่างประเทศ หรือตามหลักถ้อยทีถ้อยปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ

มาตรา ๕ ในพระราชบัญญัตินี้

“ภาษี” หมายความว่า ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

“ผู้เสียภาษี” หมายความว่า บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง หรือเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ และให้หมายความรวมถึงผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ด้วย

“ที่ดิน” หมายความว่า พื้นดิน และให้หมายความรวมถึงพื้นที่ที่เป็นภูเขาหรือที่มีน้ำด้วย

“สิ่งปลูกสร้าง” หมายความว่า โรงเรือน อาคาร ตึก หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้ หรือที่ใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรม และให้หมายความรวมถึงห้องชุดหรือแพที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยได้หรือที่มีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ด้วย

“ห้องชุด” หมายความว่า ห้องชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดที่ได้ออกหนังสือแสดงกรรมสิทธิ์ห้องชุดแล้ว

“องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น” หมายความว่า เทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล กรุงเทพมหานคร เมืองพัทยา และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นตามที่มีกฎหมายจัดตั้ง แต่ไม่หมายความรวมถึงองค์การบริหารส่วนจังหวัด

“เขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น” หมายความว่า

(๑) เขตเทศบาล

(๒) เขตองค์การบริหารส่วนตำบล

(๓) เขตกรุงเทพมหานคร

(๔) เขตเมืองพัทยา

(๕) เขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นตามที่มีกฎหมายกำหนด แต่ไม่หมายความรวมถึงเขตองค์การบริหารส่วนจังหวัด

“ผู้บริหารท้องถิ่น” หมายความว่า

(๑) นายกเทศมนตรี

(๒) นายองค์การบริหารส่วนตำบล

(๓) ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร

(๔) นายกเมืองพัทยา

(๕) ผู้บริหารท้องถิ่นอื่นตามที่มีกฎหมายกำหนด แต่ไม่หมายความรวมถึงนายกองค์การบริหารส่วนจังหวัด

“ข้อบัญญัติท้องถิ่น” หมายความว่า

(๑) เทศบัญญัติ

(๒) ข้อบัญญัติองค์การบริหารส่วนตำบล

(๓) ข้อบัญญัติกรุงเทพมหานคร

(๔) ข้อบัญญัติเมืองพัทยา

(๕) ข้อบัญญัติขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นตามที่มีกฎหมายกำหนด แต่ไม่หมายความรวมถึงข้อบัญญัติองค์การบริหารส่วนจังหวัด

“คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์” หมายความว่า คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดิน

“คณะอนุกรรมการประจำจังหวัด” หมายความว่า คณะอนุกรรมการประจำจังหวัดตามประมวลกฎหมายที่ดิน

“คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี” หมายความว่า คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีประจำจังหวัด หรือคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานครแล้วแต่กรณี

“พนักงานสำรวจ” หมายความว่า ผู้ซึ่งได้รับแต่งตั้งให้มีหน้าที่สำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ผู้เสียภาษีเป็นเจ้าของหรือครอบครองอยู่

“พนักงานประเมิน” หมายความว่า ผู้ซึ่งได้รับแต่งตั้งให้มีหน้าที่ประเมินภาษี

“พนักงานเก็บภาษี” หมายความว่า ผู้ซึ่งได้รับแต่งตั้งให้มีหน้าที่รับชำระภาษี และเร่งรัดการชำระภาษี

“ปี” หมายความว่า ปีปฏิทิน

“รัฐมนตรี” หมายความว่า รัฐมนตรีผู้รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

มาตรา ๖ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้ และให้มีอำนาจออกกฎกระทรวง ระเบียบ และประกาศเพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ ทั้งนี้ ในส่วนที่เกี่ยวกับหน้าที่และอำนาจของตน

กฎกระทรวง ระเบียบ และประกาศนั้น เมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้

หมวด ๑
บททั่วไป

มาตรา ๗ ให้องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บภาษีจากที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในเขตองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น ตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้

ภาษีที่จัดเก็บได้ในเขตองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นใด ให้เป็นรายได้ขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น

มาตรา ๘ ให้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นทรัพย์สินดังต่อไปนี้ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

(๑) ทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐหรือในกิจการสาธารณะ ทั้งนี้ โดยมีได้ใช้หาผลประโยชน์

(๒) ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษขององค์การสหประชาชาติหรือองค์การระหว่างประเทศอื่น ซึ่งประเทศไทยมีข้อผูกพันที่ต้องยกเว้นภาษีให้ตามสนธิสัญญาหรือความตกลงอื่นใด

(๓) ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการสถานทูตหรือสถานกงสุลของต่างประเทศ ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกัน

(๔) ทรัพย์สินของสภาอากาศไทย

(๕) ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าของศาสนาใดที่ใช้เฉพาะเพื่อการประกอบศาสนกิจหรือกิจการสาธารณะ หรือทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักพรต นักบวช หรือบาทหลวง ไม่ว่าในศาสนาใด หรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้า ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์

(๖) ทรัพย์สินที่ใช้เป็นสุสานสาธารณะหรือ฼าปนสถานสาธารณะ โดยมีได้รับประโยชน์ตอบแทน

(๗) ทรัพย์สินที่เป็นของมูลนิธิหรือองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด ทั้งนี้ เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์

(๘) ทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด

(๙) ทรัพย์สินส่วนกลางที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกันสำหรับเจ้าของร่วมตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด

(๑๐) ที่ดินอันเป็นสาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการจัดสรรที่ดิน

(๑๑) ที่ดินอันเป็นพื้นที่สาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย

(๑๒) ทรัพย์สินอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๙ ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของหรือครอบครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอยู่ในวันที่ ๑ มกราคมของปีใด เป็นผู้มิหน้าที่เสียภาษีสำหรับปีนั้น ตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้

การเสียภาษีของผู้เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ ไม่เป็นเหตุให้เกิดสิทธิตามกฎหมายอื่น

มาตรา ๑๐ ในกรณีที่มีการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองหรือการจดทะเบียนการเช่าในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างใด ให้สำนักงานที่ดินหรือสำนักงานที่ดินสาขาแจ้งการโอนหรือการจดทะเบียนการเช่าดังกล่าวต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างตั้งอยู่ตามรายการที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด ทั้งนี้ ให้แจ้งเป็นรายเดือนภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดไป

การแจ้งการโอนหรือการจดทะเบียนการเช่าให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามวรรคหนึ่งให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้รับยกเว้นค่าธรรมเนียมหรือค่าใช้จ่ายตามประมวลกฎหมายที่ดินและกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด

มาตรา ๑๑ ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจแต่งตั้งพนักงานสำรวจ พนักงานประเมิน และพนักงานเก็บภาษี เพื่อปฏิบัติการให้เป็นไปตามพระราชบัญญัตินี้

ในการปฏิบัติหน้าที่ตามพระราชบัญญัตินี้ ให้พนักงานตามวรรคหนึ่ง เป็นเจ้าพนักงานตามประมวลกฎหมายอาญา

มาตรา ๑๒ ในกรณีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมอบหมายให้ส่วนราชการหรือหน่วยงานของรัฐรับชำระภาษีแทนตามมาตรา ๕๐ ส่วนราชการหรือหน่วยงานของรัฐนั้นอาจได้รับส่วนลดหรือค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่ทั้งนี้ต้องไม่เกินร้อยละสามของภาษีที่รับชำระ

มาตรา ๑๓ การส่งคำสั่งเป็นหนังสือ หนังสือแจ้งการประเมินหรือหนังสืออื่น ให้เจ้าหน้าที่ส่งให้แก่ผู้เสียภาษีโดยตรง หรือส่งทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับ โดยให้ส่ง ณ ภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่หรือสถานที่ทำการของบุคคลนั้นในระหว่างเวลาพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตกหรือในเวลาทำการของบุคคลนั้น ถ้าไม่พบผู้เสียภาษี ณ ภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่หรือสถานที่ทำการของผู้เสียภาษีจะส่งให้แก่บุคคลใดซึ่งบรรลุนิติภาวะแล้ว และอยู่ ณ ภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่หรือสถานที่ทำการที่ปรากฏว่าเป็นของผู้เสียภาษีนั้นก็ได้

ถ้าไม่สามารถส่งหนังสือตามวิธีการที่กำหนดในวรรคหนึ่งได้ จะกระทำโดยวิธีปิดหนังสือในที่ที่เห็นได้ง่าย ณ ภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่หรือสถานที่ทำการของผู้เสียภาษีนั้นหรือลงประกาศแจ้งความในหนังสือพิมพ์ก็ได้

เมื่อได้ดำเนินการตามวรรคสองและเวลาได้ล่วงพ้นไปไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันที่ได้ดำเนินการดังกล่าว ให้ถือว่าผู้เสียภาษีได้รับหนังสือแล้ว

มาตรา ๑๔ กำหนดเวลาการชำระภาษีหรือแจ้งรายการต่าง ๆ หรือกำหนดเวลาการคัดค้านการประเมินภาษีตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ ถ้าผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าว มีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ ให้ยื่นคำร้องขอขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาก่อนกำหนดเวลาสิ้นสุดลง เมื่อผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาเห็นเป็นการสมควร จะให้ขยายหรือให้เลื่อนกำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้

กำหนดเวลาต่าง ๆ ที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ เมื่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยเห็นเป็นการสมควร จะขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลานั้นออกไปเป็นการทั่วไปตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้

หมวด ๒

คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

มาตรา ๑๕ ให้มีคณะกรรมการคณะหนึ่ง เรียกว่า “คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง” ประกอบด้วย ปลัดกระทรวงการคลัง เป็นประธานกรรมการ ปลัดกระทรวงมหาดไทย อธิบดีกรมที่ดิน อธิบดีกรมธนารักษ์ อธิบดีกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น อธิบดีกรมสรรพากร และผู้อำนวยการสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง เป็นกรรมการ

ให้ผู้อำนวยการสำนักงานเศรษฐกิจการคลังแต่งตั้งข้าราชการของสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง เป็นเลขานุการ และอธิบดีกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นแต่งตั้งข้าราชการของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น เป็นผู้ช่วยเลขานุการ

มาตรา ๑๖ คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีหน้าที่และอำนาจ ดังต่อไปนี้

(๑) วินิจฉัยปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีตามมาตรา ๒๓ วรรคสาม และตามที่กระทรวงการคลังหรือกรุงเทพมหานครร้องขอ

(๒) ให้คำปรึกษาหรือคำแนะนำเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีและการปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ กับคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด กระทรวงการคลัง กระทรวงมหาดไทย หรือกรุงเทพมหานคร

(๓) ปฏิบัติการอื่นใดตามที่กฎหมายกำหนดให้เป็นหน้าที่และอำนาจของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

มาตรา ๑๗ การประชุมคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต้องมีกรรมการมาประชุมไม่น้อยกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนกรรมการทั้งหมด จึงจะเป็นองค์ประชุม

ในการประชุมคณะกรรมการ ถ้าประธานกรรมการไม่มาประชุมหรือไม่อาจปฏิบัติหน้าที่ได้ ให้ที่ประชุมเลือกกรรมการคนหนึ่งเป็นประธานในที่ประชุม

การวินิจฉัยชี้ขาดของที่ประชุมให้ถือเสียงข้างมาก กรรมการคนหนึ่งให้มีเสียงหนึ่งในการลงคะแนน ถ้าคะแนนเสียงเท่ากันให้ประธานในที่ประชุมออกเสียงเพิ่มขึ้นอีกเสียงหนึ่งเป็นเสียงชี้ขาด

มาตรา ๑๘ คำวินิจฉัยของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้เป็นที่สุด และในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงคำวินิจฉัยในภายหลัง คำวินิจฉัยที่เปลี่ยนแปลงนั้น ให้มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่คำวินิจฉัยเปลี่ยนแปลงเป็นต้นไป

มาตรา ๑๙ ในกรณีที่คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มีคำวินิจฉัย คำปรึกษาหรือคำแนะนำเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีและการปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้แล้ว ให้แจ้งคำวินิจฉัย คำปรึกษาหรือคำแนะนำดังกล่าวไปยังผู้ที่ยื่นขอคำวินิจฉัย คำปรึกษาหรือคำแนะนำนั้น และให้ส่งเรื่องดังกล่าวไปยังกระทรวงมหาดไทยเพื่อให้แจ้งหน่วยงานที่เกี่ยวข้องทราบและถือปฏิบัติต่อไป

มาตรา ๒๐ คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอาจแต่งตั้งคณะอนุกรรมการเพื่อปฏิบัติงานตามที่คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมอบหมายก็ได้

ในการประชุมคณะอนุกรรมการ ให้นำความในมาตรา ๑๗ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

หมวด ๓

คณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด

มาตรา ๒๑ ในแต่ละจังหวัดยกเว้นกรุงเทพมหานคร ให้มีคณะกรรมการคณะหนึ่ง เรียกว่า “คณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด” ประกอบด้วย ผู้ว่าราชการจังหวัด เป็นประธานกรรมการ ปลัดจังหวัด เจ้าพนักงานที่ดินจังหวัด ธารักษ์พื้นที่ โยธาธิการและผังเมืองจังหวัด สรรพากรพื้นที่ที่ผู้ว่าราชการจังหวัดแต่งตั้งจำนวนหนึ่งคน นายกองค้การบริหารส่วนจังหวัด นายกเทศมนตรี จำนวนห้าคน นายกองค้การบริหารส่วนตำบลจำนวนห้าคน เป็นกรรมการ และให้ท้องถิ่นจังหวัด เป็นกรรมการและเลขานุการ

ในกรณีที่จังหวัดใดมีผู้บริหารท้องถิ่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นในจังหวัด ให้ผู้บริหารท้องถิ่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นในจังหวัดนั้น เป็นกรรมการร่วมด้วยจำนวนหนึ่งคน

ให้นายกเทศมนตรี นายกองค้การบริหารส่วนตำบล และผู้บริหารท้องถิ่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นในจังหวัด เป็นผู้พิจารณาเลือกนายกเทศมนตรี นายกองค้การบริหารส่วนตำบล หรือ

ผู้บริหารท้องถิ่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นในจังหวัดตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง แล้วแต่กรณี ทั้งนี้ ตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด

คณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด มีหน้าที่และอำนาจพิจารณาให้ความเห็นชอบอัตราภาษีตามร่างข้อบัญญัติท้องถิ่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามมาตรา ๓๗ วรรคเจ็ด ให้ความเห็นชอบการลดภาษีหรือยกเว้นภาษีของผู้บริหารท้องถิ่นตามมาตรา ๕๖ หรือมาตรา ๕๗ และให้คำปรึกษาหรือคำแนะนำแก่ผู้บริหารท้องถิ่นเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัด รวมทั้งปฏิบัติการอื่นตามที่กำหนดในพระราชบัญญัตินี้

เพื่อประโยชน์แห่งมาตรานี้ คำว่า “ผู้บริหารท้องถิ่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นในจังหวัด” ให้ความหมายรวมถึงนายกเมืองพัทยาด้วย

มาตรา ๒๒ การประชุมคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด ให้นำความในมาตรา ๑๗ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๒๓ เมื่อคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดได้ให้คำปรึกษาหรือคำแนะนำแก่ผู้บริหารท้องถิ่นเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดแล้ว ให้ส่งคำปรึกษาหรือคำแนะนำดังกล่าวไปยังกระทรวงมหาดไทยเพื่อพิจารณาต่อไป

ในกรณีที่กระทรวงมหาดไทยเห็นด้วยกับคำปรึกษาหรือคำแนะนำของคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดตามวรรคหนึ่ง ให้กระทรวงมหาดไทยแจ้งให้คณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันได้รับคำปรึกษาหรือคำแนะนำ พร้อมทั้งส่งให้คณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดอื่น และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทุกแห่งทราบ และถือปฏิบัติต่อไป

ในกรณีที่กระทรวงมหาดไทยไม่เห็นด้วยกับคำปรึกษาหรือคำแนะนำของคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดตามวรรคหนึ่ง ให้กระทรวงมหาดไทยส่งเรื่องพร้อมกับความเห็นไปยังคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ได้รับคำปรึกษาหรือคำแนะนำ ดังกล่าว

การแจ้งและการส่งเรื่องตามมาตรานี้ ให้เป็นไปตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด

มาตรา ๒๔ ในแต่ละปี ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยกเว้นกรุงเทพมหานครจัดส่งข้อมูลเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี จำนวนภาษีที่จัดเก็บได้ มูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษี ให้แก่คณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด

ให้คณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดรวบรวมข้อมูลขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามวรรคหนึ่ง และจัดส่งให้แก่กระทรวงมหาดไทย

ให้กรุงเทพมหานครจัดส่งข้อมูลตามที่กำหนดในวรรคหนึ่งให้แก่กระทรวงมหาดไทยโดยตรง

ให้กระทรวงมหาดไทยประมวลผลข้อมูลที่ได้รับตามวรรคสองและวรรคสาม และให้จัดส่งข้อมูลที่มีการประมวลผลแล้วให้แก่กระทรวงการคลังและคณะกรรมการการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามกฎหมายว่าด้วยการกำหนดแผนและขั้นตอนการกระจายอำนาจให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

การรวบรวมและการจัดส่งข้อมูลตามมาตรา นี้ ให้เป็นไปตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด

มาตรา ๒๕ ในการจัดส่งข้อมูลให้แก่กระทรวงมหาดไทยตามมาตรา ๒๔ ให้คณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดและกรุงเทพมหานคร รายงานสภาพปัญหาและอุปสรรคเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี พร้อมกับเสนอแนวทางการแก้ไขด้วย

หมวด ๔

การสำรวจและจัดทำบัญชีรายการที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

มาตรา ๒๖ เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอาจจัดให้มีการสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อให้ทราบข้อมูลเกี่ยวกับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดไว้ในหมวดนี้

มาตรา ๒๗ ก่อนที่จะดำเนินการสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ให้ผู้บริหารท้องถิ่นประกาศกำหนดระยะเวลาที่จะทำการสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และแต่งตั้งพนักงานสำรวจเพื่อปฏิบัติการดังกล่าว โดยปิดประกาศล่วงหน้าไม่น้อยกว่าสิบห้าวัน ณ สำนักงานหรือที่ทำการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหรือสถานที่อื่นตามที่เห็นสมควรภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น

มาตรา ๒๘ ให้พนักงานสำรวจมีหน้าที่และอำนาจสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้างภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ในส่วนที่เกี่ยวกับประเภท จำนวน ขนาดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง การใช้ประโยชน์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และรายละเอียดอื่นที่จำเป็นแก่การประเมินภาษี

ในการปฏิบัติหน้าที่ พนักงานสำรวจต้องแสดงบัตรประจำตัวต่อบุคคลที่เกี่ยวข้อง

บัตรประจำตัวตามวรรคสอง ให้เป็นไปตามแบบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด

มาตรา ๒๙ ในการสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ให้พนักงานสำรวจมีอำนาจเข้าไปในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างหรือสถานที่อื่นที่เกี่ยวข้องในระหว่างเวลาพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตกหรือในเวลาทำการได้ และมีอำนาจเรียกเอกสารหรือหลักฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องกับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างจากผู้เสียภาษี ทั้งนี้ ให้ผู้เสียภาษีหรือบุคคลซึ่งเกี่ยวข้องอำนวยความสะดวกตามสมควร

ในการดำเนินการตามวรรคหนึ่ง พนักงานสำรวจอาจขอให้ผู้เสียภาษีชี้เขตที่ดินหรือให้รายละเอียดเกี่ยวกับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างได้

ในกรณีที่ผู้เสียภาษีไม่ส่งมอบเอกสารหรือหลักฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องกับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างตามวรรคหนึ่งให้แก่พนักงานสำรวจ ให้พนักงานสำรวจรายงานให้ผู้บริหารท้องถิ่นทราบเพื่อมีหนังสือเรียกเอกสารหรือหลักฐานดังกล่าวต่อไป

มาตรา ๓๐ เมื่อพนักงานสำรวจได้ดำเนินการสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้างภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแล้ว ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดทำบัญชีรายการที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยต้องแสดงประเภท จำนวน ขนาดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง การใช้ประโยชน์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และรายละเอียดอื่นที่จำเป็นแก่การประเมินภาษี ตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด และให้ประกาศบัญชีดังกล่าว ณ สำนักงานหรือที่ทำการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหรือสถานที่อื่นด้วยตามที่เห็นสมควร ภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นเวลาไม่น้อยกว่าสามสิบวัน พร้อมทั้งให้จัดส่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับผู้เสียภาษีแต่ละรายตามประกาศบัญชีดังกล่าวให้ผู้เสียภาษียื่นทราบด้วย

มาตรา ๓๑ ในกรณีที่ปรากฏว่าบัญชีรายการที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ได้จัดทำขึ้นไม่ถูกต้องตามความเป็นจริง ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจสั่งให้แก้ไขเพิ่มเติมบัญชีรายการที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้

มาตรา ๓๒ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเห็นว่าบัญชีรายการที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ได้จัดทำขึ้นไม่ถูกต้องตามความเป็นจริง ให้ผู้เสียภาษียื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นเพื่อขอแก้ไขให้ถูกต้องได้

เมื่อได้รับคำร้องตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้พนักงานสำรวจดำเนินการตรวจสอบข้อเท็จจริงอีกครั้งหนึ่งโดยเร็ว ในกรณีต้องแก้ไขบัญชีรายการที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ให้ผู้บริหารท้องถิ่นดำเนินการแก้ไขบัญชีรายการที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ถูกต้อง

ให้ผู้บริหารท้องถิ่นแจ้งผลการดำเนินการตามวรรคสองให้ผู้เสียภาษียื่นทราบภายในสามสิบวันนับแต่วันที่รับคำร้องจากผู้เสียภาษี

มาตรา ๓๓ ในกรณีที่การใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างเปลี่ยนแปลงไป ไม่ว่าจะด้วยเหตุใด อันมีผลทำให้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงขึ้นหรือลดลง ให้ผู้เสียภาษีแจ้ง

การเปลี่ยนแปลงการใช้ประโยชน์ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ภายในหกสิบวันนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลงหรือวันที่ผู้เสียภาษีรู้ถึงเหตุดังกล่าว ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด

มาตรา ๓๔ การแจ้งประกาศกำหนดระยะเวลาที่จะทำการสำรวจตามมาตรา ๒๗ การจัดส่งข้อมูลของผู้เสียภาษีแต่ละรายตามประกาศบัญชีตามมาตรา ๓๐ การแจ้งผลการดำเนินการตรวจสอบข้อเท็จจริงตามมาตรา ๓๒ และการแจ้งการเปลี่ยนแปลงการใช้ประโยชน์ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา ๓๓ อาจดำเนินการโดยผ่านทางสื่ออิเล็กทรอนิกส์หรือด้วยวิธีการอื่นใดได้ ทั้งนี้ ตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด

หมวด ๕

ฐานภาษี อัตราภาษี และการคำนวณภาษี

มาตรา ๓๕ ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง

การคำนวณมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ ดังต่อไปนี้

- (๑) ที่ดิน ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- (๒) สิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้างเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- (๓) สิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ

กรณีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมินทุนทรัพย์ การคำนวณมูลค่าให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง

ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด ให้เป็นไปตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ที่คณะอนุกรรมการประจำจังหวัดกำหนดโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์

มาตรา ๓๖ ให้กรมธนารักษ์หรือสำนักงานธนารักษ์พื้นที่ แล้วแต่กรณี ส่งบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดตามมาตรา ๓๕ ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นซึ่งที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดนั้นตั้งอยู่ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่คณะอนุกรรมการประจำจังหวัดประกาศใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์

มาตรา ๓๗ ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ให้จัดเก็บภาษีตามอัตรา ดังต่อไปนี้

(๑) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ให้มีอัตรภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดหนึ่งห้าของฐานภาษี

(๒) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตรภาษีไม่เกินร้อยละศูนย์จุดสามของฐานภาษี

(๓) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก (๑) หรือ (๒) ให้มีอัตรภาษีไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษี

(๔) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ ให้มีอัตรภาษีไม่เกินร้อยละหนึ่งจุดสองของฐานภาษี

การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมตาม (๑) ต้องเป็นการทำนา ทำไร่ ทำสวน เลี้ยงสัตว์ เลี้ยงสัตว์น้ำ และกิจการอื่นตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด ทั้งนี้ ในการจัดทำประกาศดังกล่าวให้นำความเห็นของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์มาประกอบการพิจารณาด้วย

การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตาม (๒) ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด

ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพตาม (๔) ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง

อัตรภาษีที่ใช้จัดเก็บตามวรรคหนึ่ง ให้ตราเป็นพระราชกฤษฎีกา โดยจะกำหนดเป็นอัตราเดียวหรือหลายอัตราแยกตามมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างก็ได้ ทั้งนี้ ต้องไม่เกินอัตรภาษีที่กำหนดตามวรรคหนึ่ง และจะกำหนดแยกตามประเภทการใช้ประโยชน์หรือตามเงื่อนไขในแต่ละประเภทการใช้ประโยชน์ก็ได้

ในกรณีที่ต้องครุปกครองส่วนท้องถิ่นใดมีความประสงค์ที่จะจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงกว่าอัตรภาษีที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาตามวรรคห้า ให้มีอำนาจตราข้อบัญญัติท้องถิ่นกำหนดอัตรภาษีที่ใช้จัดเก็บภายในเขตต้องครุปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นได้ แต่ต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดในวรรคหนึ่ง

ในการตราข้อบัญญัติท้องถิ่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามวรรคหก ยกเว้นกรุงเทพมหานคร ก่อนการลงนามใช้บังคับข้อบัญญัติท้องถิ่นตามที่บัญญัติไว้ในกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ให้ผู้บริหารท้องถิ่นเสนออัตรภาษีตามร่างข้อบัญญัติท้องถิ่นให้คณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดให้ความเห็นชอบก่อน เมื่อคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ประจำจังหวัดเห็นชอบกับอัตราภาษีตามร่างข้อบัญญัติท้องถิ่นดังกล่าวแล้ว ให้ผู้บริหารท้องถิ่นลงนามใช้บังคับข้อบัญญัติท้องถิ่นต่อไปได้

ในกรณีที่คณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัดไม่เห็นชอบกับอัตราภาษีตามร่างข้อบัญญัติท้องถิ่นดังกล่าว ให้ส่งความเห็นเกี่ยวกับอัตราภาษีคืนผู้บริหารท้องถิ่นเพื่อเสนอสภาท้องถิ่นดำเนินการแก้ไขอัตราภาษีตามความเห็นของคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด หรือพิจารณายืนยันด้วยคะแนนเสียงไม่น้อยกว่าสองในสามให้แล้วเสร็จภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับความเห็นเกี่ยวกับอัตราภาษีคืนจากคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด หากสภาท้องถิ่นดำเนินการแก้ไขไม่แล้วเสร็จหรือสภาท้องถิ่นพิจารณายืนยันด้วยคะแนนเสียงน้อยกว่าสองในสามของจำนวนสมาชิกสภาท้องถิ่นทั้งหมดเท่าที่มีอยู่ ให้ร่างข้อบัญญัติท้องถิ่นนั้นตกไป

มาตรา ๓๘ ในกรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างได้มีการใช้ประโยชน์หลายประเภท ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีตามสัดส่วนของการใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด

มาตรา ๓๙ ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประกาศราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง อัตราภาษีที่จัดเก็บ และรายละเอียดอื่นที่จำเป็นในการจัดเก็บภาษีในแต่ละปี ณ สำนักงานหรือที่ทำการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก่อนวันที่ ๑ กุมภาพันธ์ของปีนั้น ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๔๐ ในกรณีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมอยู่ภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใด ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นรวมกันในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท

การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด

มาตรา ๔๑ ในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ ๑ มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท

ในกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดิน และใช้สิ่งปลูกสร้างดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ ๑ มกราคมของปีภาคนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินสิบล้านบาท

ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเพื่อคำนวณการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง

มิให้นำความในวรรคหนึ่งหรือวรรคสองมาใช้บังคับกับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ ๑ มกราคมของปีภาคนั้น ซึ่งต้องย้ายชื่อออกจากทะเบียนบ้านดังกล่าว เพราะเหตุจำเป็นทางราชการตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด โดยให้ถือเอาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างก่อนการย้ายชื่อออกจากทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง

มาตรา ๔๒ การคำนวณภาษีให้ใช้ฐานภาษีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งคำนวณได้ตามมาตรา ๓๕ หักด้วยมูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับยกเว้นตามมาตรา ๔๐ หรือมาตรา ๔๑ แล้วคูณด้วยอัตราภาษีตามมาตรา ๓๗ ตามสัดส่วนที่กำหนดในมาตรา ๓๕ ผลลัพธ์ที่ได้เป็นจำนวนภาษีที่ต้องเสีย

เพื่อประโยชน์ในการคำนวณจำนวนภาษีตามวรรคหนึ่ง กรณีที่ดินหลายแปลงซึ่งมีอาณาเขตติดต่อกันและเป็นของเจ้าของเดียวกัน ให้คำนวณมูลค่าที่ดินทั้งหมดรวมกันเป็นฐานภาษี

มาตรา ๔๓ ในกรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพเป็นเวลาสามปีติดต่อกัน ให้เรียกเก็บภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในปีที่สี่ เพิ่มขึ้นจากอัตราภาษีที่จัดเก็บตามมาตรา ๓๗ (๔) ในอัตราร้อยละศูนย์จุดสาม และหากยังทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพอีกเป็นเวลาติดต่อกัน ให้เพิ่มอัตราภาษีอีกร้อยละศูนย์จุดสามในทุกสามปี แต่อัตรารวมทั้งหมดแล้วต้องไม่เกินร้อยละสาม

หมวด ๖

การประเมินภาษี การชำระภาษี และการคืนภาษี

มาตรา ๔๔ ในแต่ละปี ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งการประเมินภาษี โดยส่งแบบประเมินภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีตามมาตรา ๙ ภายในเดือนกุมภาพันธ์

การแจ้งการประเมินภาษีและแบบประเมินภาษี ให้เป็นไปตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย ประกาศกำหนด ซึ่งอย่างน้อยต้องมีรายการที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ราคาประเมินทุนทรัพย์ อัตราภาษี และจำนวนภาษีที่ต้องชำระ

มาตรา ๔๕ ในการประเมินภาษี ให้พนักงานประเมินมีอำนาจเรียกผู้เสียภาษีหรือบุคคล ซึ่งเกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำ หรือส่งเอกสารหรือหลักฐานอื่นใดมาเพื่อตรวจสอบภายในระยะเวลาที่กำหนด โดยจะต้องมีหนังสือแจ้งให้บุคคลดังกล่าวทราบล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

มาตรา ๔๖ ให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีตามแบบแจ้งการประเมินภาษีภายในเดือนเมษายนของทุกปี

มาตรา ๔๗ ให้บุคคลดังต่อไปนี้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษี

(๑) ผู้จัดการมรดกหรือทายาท ในกรณีที่ผู้เสียภาษีถึงแก่ความตาย

(๒) ผู้จัดการทรัพย์สิน ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้ไม่อยู่ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ว่าด้วยสาบสูญ

(๓) ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้เยาว์ คนไร้ความสามารถ หรือคนเสมือนไร้ความสามารถ แล้วแต่กรณี

(๔) ผู้แทนของนิติบุคคล ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นนิติบุคคล

(๕) ผู้ชำระบัญชี ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นนิติบุคคลเลิกกันโดยมีการชำระบัญชี

(๖) เจ้าของรวมคนหนึ่งคนใด ในกรณีที่ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีเป็นของบุคคลหลายคนรวมกัน

มาตรา ๔๘ ในกรณีที่ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบนที่ดินนั้นเป็นของต่างเจ้าของกัน ให้ถือว่าเจ้าของที่ดินและเจ้าของสิ่งปลูกสร้างเป็นผู้เสียภาษี สำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ตนเป็นเจ้าของ

มาตรา ๔๙ ให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามจำนวนภาษีที่ได้มีการแจ้งประเมิน ณ สถานที่ ดังต่อไปนี้

(๑) สำนักงานเทศบาล สำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในเขตเทศบาล

(๒) ที่ทำการองค์การบริหารส่วนตำบล สำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในเขตองค์การบริหาร ส่วนตำบล

(๓) สำนักงานเขตที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นตั้งอยู่ สำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ใน เขตกรุงเทพมหานคร

(๔) ศาลาว่าการเมืองพัทยา สำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในเขตเมืองพัทยา

(๕) ที่ทำการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นตามที่มิถุหมายกำหนด สำหรับที่ดินหรือ สิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น

ในกรณีที่มีความจำเป็น ผู้บริหารท้องถิ่นอาจกำหนดให้ใช้สถานที่อื่นภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น เป็นสถานที่สำหรับชำระภาษีตามวรรคหนึ่งได้ตามที่เห็นสมควร

การชำระภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้ถือว่าวันที่พนักงานเก็บภาษีลงลายมือชื่อในใบเสร็จรับเงิน เป็นวันที่ชำระภาษี

มาตรา ๕๐ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอาจมอบหมายให้ส่วนราชการหรือหน่วยงานของรัฐรับชำระภาษีแทนองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นก็ได้

การชำระภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้ถือว่าวันที่เจ้าหน้าที่ของส่วนราชการหรือหน่วยงานของรัฐซึ่งได้รับมอบหมายลงลายมือชื่อในใบเสร็จรับเงินเป็นวันที่ชำระภาษี

มาตรา ๕๑ เพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกสำหรับการชำระภาษี ผู้เสียภาษีอาจชำระภาษีโดยทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับ หรือโดยการชำระผ่านธนาคารหรือโดยวิธีการอื่นใด ทั้งนี้ การชำระผ่านธนาคารหรือโดยวิธีการอื่นใดนั้น ให้เป็นไปตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด

กรณีชำระภาษีทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับ ให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีตามที่ได้รับแจ้งการประเมิน โดยส่งธนาคัติ ตัวแลกเงินไปรษณีย์ เช็คธนาคารหรือเช็คที่ธนาคารรับรอง ส่งจ่ายให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นตั้งอยู่ และให้ถือว่าวันที่หน่วยงานให้บริการไปรษณีย์ประทับตราลงทะเบียนเป็นวันที่ชำระภาษี

กรณีชำระโดยผ่านทางธนาคารหรือวิธีการอื่นใด ให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีตามที่ได้รับแจ้งการประเมินต่อธนาคารหรือโดยวิธีการตามที่กำหนด และให้ถือว่าวันที่ธนาคารได้รับเงินค่าภาษีหรือวันที่มีการชำระเงินค่าภาษีโดยวิธีการที่กำหนดเป็นวันที่ชำระภาษี

มาตรา ๕๒ ในการชำระภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ ผู้เสียภาษีอาจผ่อนชำระเป็นงวดงวดละเท่า ๆ กันก็ได้

จำนวนงวดและจำนวนเงินภาษีขั้นต่ำที่จะมีสิทธิผ่อนชำระ รวมทั้งหลักเกณฑ์และวิธีการในการผ่อนชำระให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

ในกรณีที่ผู้เสียภาษีตามวรรคหนึ่งไม่ชำระภาษีตามระยะเวลาที่กำหนดในการผ่อนชำระ ให้ผู้เสียภาษีหมดสิทธิที่จะผ่อนชำระ และต้องเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละหนึ่งต่อเดือนของจำนวนภาษีที่ค้างชำระ เศษของเดือนให้นับเป็นหนึ่งเดือน

มาตรา ๕๓ ในกรณีที่ต้องมีการปกครองส่วนท้องถิ่นพบว่ามีการประเมินภาษีผิดพลาดหรือไม่ครบถ้วน ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจทบทวนการประเมินภาษีให้ถูกต้องตามที่ผู้เสียภาษีมินหน้าที่ต้องเสียได้ ทั้งนี้ ให้นำความในมาตรา ๔๔ วรรคสอง และมาตรา ๔๕ มาใช้บังคับโดยอนุโลม การทบทวนการประเมินภาษีตามวรรคหนึ่ง จะกระทำมิได้ เมื่อพ้นสามปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาการชำระภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

ในกรณีที่ต้องมีการชำระภาษีเพิ่มเติม ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งการประเมินภาษีตามวรรคหนึ่ง และส่งแบบประเมินภาษีให้แก่ผู้เสียภาษี และให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีที่ต้องเสียเพิ่มเติมโดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน

ในกรณีที่มีการชำระภาษีไว้เกินจำนวนที่จะต้องเสีย ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหนังสือแจ้งให้ผู้เสียภาษีทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ตรวจสอบพบว่าการประเมินภาษีผิดพลาดเพื่อให้มารับเงินที่ชำระเกินคืนภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง

มาตรา ๕๔ ผู้ใดเสียภาษีโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียหรือเสียภาษีเกินกว่าจำนวนที่ต้องเสีย ไม่ว่าโดยความผิดพลาดของตนเองหรือจากการประเมินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ผู้นั้นมีสิทธิได้รับเงินคืน

การขอรับเงินคืนตามวรรคหนึ่ง ให้ยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นตามแบบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด ภายในสามปีนับแต่วันที่ชำระภาษี ในกรณีนี้ ให้ผู้ยื่นคำร้องส่งเอกสารหลักฐาน หรือคำชี้แจงใด ๆ ประกอบคำร้องด้วย

ให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาคำร้องให้เสร็จสิ้นและแจ้งผลการพิจารณาคำร้องให้ผู้ยื่นคำร้องทราบภายในเก้าสิบวันนับแต่วันที่รับคำร้อง ทั้งนี้ ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นเห็นว่าผู้ยื่นคำร้องมีสิทธิได้รับเงินคืน ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งคืนเงินให้แก่ผู้ยื่นคำร้อง โดยต้องแจ้งคำสั่งให้ผู้ยื่นคำร้องทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ให้มีคำสั่ง

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นเห็นว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเมินภาษีผิดพลาด ให้ผู้บริหารท้องถิ่นสั่งให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับคืนเงินในอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินที่ได้รับคืนโดยไม่คิดทบต้น นับแต่วันที่ยื่นคำร้องขอรับคืนเงินจนถึงวันที่คืนเงิน แต่ต้องไม่เกินจำนวนเงินที่ได้รับคืน

ถ้าผู้ยื่นคำร้องไม่มารับเงินคืนภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง ให้เงินนั้นตกเป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

หมวด ๗
การลดและการยกเว้นภาษี

มาตรา ๕๕ การลดภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภท เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจ สังคม เหตุการณ์ กิจการ หรือสภาพแห่งท้องที่ ให้กระทำได้โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกา แต่ต้องไม่เกินร้อยละเก้าสิบของจำนวนภาษีที่จะต้องเสีย

มาตรา ๕๖ ในกรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดได้รับความเสียหายมากหรือถูกทำลายให้เสื่อมสภาพด้วยเหตุอันพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป ให้ผู้บริหารท้องถิ่นโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด หรือผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร โดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย มีอำนาจประกาศลดหรือยกเว้นภาษีภายในเขตพื้นที่ที่เกิดเหตุขึ้นในช่วงระยะเวลาใดช่วงระยะเวลาหนึ่งได้ ทั้งนี้ ตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด

มาตรา ๕๗ ในกรณีที่มีเหตุอันทำให้ที่ดินได้รับความเสียหายหรือทำให้สิ่งปลูกสร้างถูกรื้อถอนหรือทำลาย หรือชำรุดเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องทำการซ่อมแซมในส่วนสำคัญ ให้ผู้เสียภาษีมีสิทธิยื่นคำขอลดหรือยกเว้นภาษีที่จะต้องเสียต่อผู้บริหารท้องถิ่นได้ตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด

เมื่อมีการยื่นคำขอลดหรือยกเว้นภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นทำการตรวจสอบข้อเท็จจริง หากปรากฏข้อเท็จจริงเป็นที่เชื่อได้ว่ามีเหตุอันสมควรลดหรือยกเว้นภาษีให้แก่ผู้ยื่นคำขอ ให้ผู้บริหารท้องถิ่นโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำจังหวัด หรือผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครโดยความเห็นชอบของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยมีอำนาจออกคำสั่งลดหรือยกเว้นภาษีได้ ทั้งนี้ โดยคำนึงถึงสัดส่วนความเสียหายที่เกิดขึ้นและระยะเวลาที่ไม่ได้รับประโยชน์จากที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น

หมวด ๘
ภาษีค้างชำระ

มาตรา ๕๘ ภาษีที่มีได้ชำระภายในเวลาที่กำหนด ให้ถือเป็นภาษีค้างชำระ

มาตรา ๕๙ การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้ จะกระทำมิได้ เมื่อปรากฏหลักฐานจากองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามมาตรา ๖๐ ว่ามีภาษีค้างชำระสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น เว้นแต่เป็นกรณีตามมาตรา ๖๗

มาตรา ๖๐ ภายในเดือนมิถุนายนของปี ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งรายการภาษีค้ำชำระให้สำนักงานที่ดินหรือสำนักงานที่ดินสาขา ซึ่งที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอยู่ในเขตท้องที่ของสำนักงานที่ดินหรือสำนักงานที่ดินสาขานั้นทราบ เพื่อใช้เป็นข้อมูลในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินและอสังหาริมทรัพย์ต่อไป เว้นแต่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และสำนักงานที่ดินหรือสำนักงานที่ดินสาขาจะตกลงกำหนดเวลาเป็นอย่างอื่น

มาตรา ๖๑ เพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดภาษีค้ำชำระ ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีหนังสือแจ้งเตือนผู้เสียภาษีที่มีภาษีค้ำชำระภายในเดือนพฤษภาคมของปี เพื่อให้มาชำระภาษีค้ำชำระ พร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามที่กำหนดในหมวด ๙

มาตรา ๖๒ ถ้าผู้เสียภาษีมิได้ชำระภาษีค้ำชำระ เบี้ยปรับและเงินเพิ่มภายในเวลาที่กำหนดไว้ในหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา ๖๑ เมื่อพ้นเก้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งเตือนดังกล่าวแล้ว ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือยึด आयัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้เสียภาษี เพื่อนำเงินมาชำระภาษีค้ำชำระ เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และค่าใช้จ่ายอันเนื่องมาจากการยึด आयัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินนั้นได้ แต่ห้ามมิให้ยึด आयัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้เสียภาษี เกินกว่าความจำเป็นที่พอจะชำระภาษีค้ำชำระ เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และค่าใช้จ่ายดังกล่าว

การออกคำสั่งเป็นหนังสือยึด आयัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้บริหารท้องถิ่น ตามวรรคหนึ่ง ในกรณีที่เป็นนายกเทศมนตรี นายองค์การบริหารส่วนตำบล และนายกเมืองพัทยา ต้องได้รับความเห็นชอบจากผู้ว่าราชการจังหวัด

วิธีการยึด आयัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้เสียภาษีตามวรรคหนึ่ง ให้นำวิธีการตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม

เพื่อประโยชน์แห่งมาตรานี้ การยึด आयัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้เสียภาษี ไม่ให้หมายความรวมถึงการยึด आयัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทน ตามมาตรา ๔๗

มาตรา ๖๓ เพื่อประโยชน์ในการยึดหรืออายัดทรัพย์สินตามมาตรา ๖๒ ให้ผู้บริหารท้องถิ่น หรือเจ้าหน้าที่ซึ่งได้รับมอบหมายจากผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจ

(๑) เรียกผู้เสียภาษีมาให้ถ้อยคำ

(๒) สั่งให้ผู้เสียภาษีนำบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานอื่นอันจำเป็นแก่การจัดเก็บภาษีค้ำชำระ มาตรวจสอบ

(๓) ออกคำสั่งเป็นหนังสือให้เจ้าหน้าที่ทำการตรวจสอบ ค้น หรือยึดบัญชี เอกสารหรือหลักฐานอื่นของผู้เสียภาษี

(๔) เข้าไปในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างหรือสถานที่อื่นที่เกี่ยวข้องในระหว่างเวลาพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตกหรือในเวลาทำการของสถานที่นั้น ในการนี้ ให้มีอำนาจสอบถามบุคคลที่อยู่ในสถานที่นั้นเท่าที่จำเป็นเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี

การดำเนินการตาม (๑) หรือ (๒) ต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือเรียกหรือคำสั่ง และการออกคำสั่งและทำการตาม (๓) หรือ (๔) ต้องเป็นไปตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด

มาตรา ๖๔ ในกรณีที่มีการยึดหรืออายัดทรัพย์สินของผู้เสียภาษีไว้แล้ว ถ้าผู้เสียภาษีได้นำเงินมาชำระค่าภาษีค้างชำระ เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และค่าใช้จ่ายอันเนื่องมาจากการยึดหรืออายัดทรัพย์สิน โดยครบถ้วนก่อนการขายทอดตลาด ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งเพิกถอนการยึดหรืออายัดทรัพย์สินนั้น และดำเนินการแจ้งการถอนการยึดหรืออายัดไปยังเจ้าพนักงานผู้ยึดหรืออายัดให้แล้วเสร็จภายในสิบห้าวัน นับแต่วันที่ชำระค่าภาษีที่ค้างชำระ เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และค่าใช้จ่ายอันเนื่องมาจากการยึดหรืออายัดทรัพย์สินครบถ้วนแล้ว

มาตรา ๖๕ การขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้เสียภาษีตามมาตรา ๖๒ จะกระทำมิได้ ในระหว่างระยะเวลาที่ให้คัดค้านหรืออุทธรณ์ตามมาตรา ๗๓ หรือให้ฟ้องเป็นคดีต่อศาลตามมาตรา ๘๒ และตลอดเวลาที่การพิจารณาและวินิจฉัยคำคัดค้านหรืออุทธรณ์ดังกล่าวยังไม่ถึงที่สุด

มาตรา ๖๖ เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดตามมาตรา ๖๒ ให้หักไว้เป็นค่าภาษีค้างชำระ เบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และค่าใช้จ่ายอันเนื่องมาจากการยึด อายัด และขายทอดตลาด ทรัพย์สินนั้น เหลือเท่าใดให้คืนแก่ผู้เสียภาษี

มาตรา ๖๗ ในกรณีที่เป็นการขายทอดตลาดที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างใดตามคำพิพากษา ก่อนทำการขายทอดตลาด ให้เจ้าพนักงานบังคับคดีแจ้งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ให้แจ้งรายการภาษีค้างชำระ สำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นต่อเจ้าพนักงานบังคับคดีภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งจากเจ้าพนักงานบังคับคดี และเมื่อทำการขายทอดตลาดแล้ว ให้เจ้าพนักงานบังคับคดีกันเงินที่ได้รับจากการขายทอดตลาดไว้เท่ากับจำนวนค่าภาษีค้างชำระ และนำส่งเงินดังกล่าวให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อชำระหนี้ค่าภาษีที่ค้างชำระดังกล่าว

หมวด ๙
เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

มาตรา ๖๘ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีมิได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนด ให้เสียเบี้ยปรับร้อยละ สิบของจำนวนภาษีค้างชำระ เว้นแต่ผู้เสียภาษีได้ชำระภาษีก่อนจะได้รับหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา ๖๑ ให้เสียเบี้ยปรับร้อยละสิบของจำนวนภาษีค้างชำระ

มาตรา ๖๙ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีมิได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนด แต่ต่อมาได้ชำระภาษี ภายในเวลาที่กำหนดไว้ในหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา ๖๑ ให้เสียเบี้ยปรับร้อยละสิบของจำนวน ภาษีค้างชำระ

มาตรา ๗๐ ผู้เสียภาษีผู้ใดมิได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนด ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ หนึ่งต่อเดือนของจำนวนภาษีค้างชำระ เศษของเดือนให้นับเป็นหนึ่งเดือน ทั้งนี้ มิให้นำเบี้ยปรับมารวม คำนวณเพื่อเสียเงินเพิ่มด้วย

ในกรณีผู้บริหารท้องถิ่นอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาชำระภาษี และได้มีการชำระภาษีภายใน กำหนดเวลาที่ขยายให้นั้น เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งให้ลดลงเหลือร้อยละศูนย์จุดห้าต่อเดือนหรือ เศษของเดือน

เงินเพิ่มตามมาตรา นี้ ให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลาชำระภาษีจนถึงวันที่มีการชำระภาษี แต่มิให้เกินกว่าจำนวนภาษีที่ต้องชำระโดยไม่รวมเบี้ยปรับ และมีให้คิดทบต้น

มาตรา ๗๑ เบี้ยปรับอาจงดหรือลดลงได้ตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

มาตรา ๗๒ เบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามหมวดนี้ให้ถือเป็นภาษี

หมวด ๑๐
การคัดค้านและการอุทธรณ์การประเมินภาษี

มาตรา ๗๓ ผู้เสียภาษีผู้ใดได้รับแจ้งการประเมินภาษีตามมาตรา ๔๔ หรือมาตรา ๕๓ หรือการเรียกเก็บภาษีตามมาตรา ๖๑ แล้วเห็นว่า การประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษีนั้นไม่ถูกต้อง ให้มีสิทธิคัดค้านและขอให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาทบทวนการประเมินหรือการเรียกเก็บภาษีได้ โดยให้ ยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นตามแบบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด ทั้งนี้ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษี แล้วแต่กรณี

ผู้บริหารท้องถิ่นต้องพิจารณาคำร้องของผู้เสียภาษีตามวรรคหนึ่งให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวัน นับแต่วันที่ได้รับคำร้องดังกล่าว และแจ้งคำสั่งพร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้เสียภาษีโดยไม่ชักช้า กรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาคำร้องของผู้เสียภาษีไม่แล้วเสร็จภายในระยะเวลาดังกล่าว ให้ถือว่าผู้บริหารท้องถิ่นเห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาเห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ให้แจ้งจำนวนภาษีที่จะต้องเสียเป็นหนังสือไปยังผู้เสียภาษี และให้ผู้เสียภาษีมารับชำระภาษีคืนภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งดังกล่าว

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาไม่เห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ให้ผู้เสียภาษีนั้น มีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี โดยยื่นอุทธรณ์ต่อผู้บริหารท้องถิ่น ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง และให้ผู้บริหารท้องถิ่นส่งคำอุทธรณ์ไปยังคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่รับคำอุทธรณ์ดังกล่าว

การคัดค้านและการอุทธรณ์ไม่เป็นการทุเลาการชำระภาษี เว้นแต่ผู้เสียภาษีจะยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นขอให้ทุเลาการชำระภาษีไว้ก่อน และผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีแล้ว ในกรณีเช่นว่านี้ ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีเฉพาะส่วนต่างที่เพิ่มขึ้นจากจำนวนภาษีที่ต้องเสียในปีก่อนและจะสั่งให้วางประกันตามที่เห็นสมควรก็ได้

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นได้สั่งให้ทุเลาการชำระภาษีตามวรรคห้าไว้แล้ว ถ้าต่อมาปรากฏว่าผู้เสียภาษีได้กระทำการใด ๆ เพื่อประวิงการชำระภาษี หรือจะกระทำการโอน ขาย จำหน่าย หรือ ยักยอกทรัพย์สินทั้งหมดหรือบางส่วนเพื่อให้พ้นอำนาจการยึดหรืออายัด ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจเพิกถอนคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีนั้นได้

มาตรา ๗๔ ให้มีคณะกรรมการคณะหนึ่ง เรียกว่า “คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีประจำจังหวัด” ประกอบด้วย ผู้ว่าราชการจังหวัด เป็นประธานกรรมการ เจ้าพนักงานที่ดินจังหวัด ธารักษ์พื้นที่ โยธาธิการและผังเมืองจังหวัด สรรพากรพื้นที่ที่ผู้ว่าราชการจังหวัด แต่งตั้งจำนวนหนึ่งคน ผู้แทนของผู้บริหารท้องถิ่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดจำนวนไม่เกินสองคน เป็นกรรมการโดยตำแหน่ง และผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งประธานกรรมการและกรรมการ โดยตำแหน่งแต่งตั้งอีกจำนวนไม่เกินสองคน เป็นกรรมการ

ให้ผู้บริหารท้องถิ่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัด เป็นผู้พิจารณาร่วมกันเลือกผู้แทนของผู้บริหารท้องถิ่นตามวรรคหนึ่ง ทั้งนี้ ตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศ กำหนด

ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดแต่งตั้งข้าราชการสังกัดสำนักงานส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นจังหวัด เป็นเลขานุการและผู้ช่วยเลขานุการ

มาตรา ๗๕ ให้มีคณะกรรมการคณะหนึ่ง เรียกว่า “คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ การประเมินภาษีกรุงเทพมหานคร” ประกอบด้วย ปลัดกระทรวงมหาดไทย เป็นประธานกรรมการ อธิบดีกรมที่ดิน อธิบดีกรมธนารักษ์ อธิบดีกรมโยธาธิการและผังเมือง อธิบดีกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น อธิบดีกรมสรรพากร ผู้อำนวยการสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง ปลัดกรุงเทพมหานคร เป็นกรรมการ โดยตำแหน่ง และผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งประธานกรรมการและกรรมการโดยตำแหน่งแต่งตั้งอีกจำนวน ไม่เกินสองคน เป็นกรรมการ

ให้ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครแต่งตั้งข้าราชการสังกัดกรุงเทพมหานครเป็นเลขานุการและผู้ช่วยเลขานุการ

เบี้ยประชุมของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานคร ให้เบิกจ่าย จากงบประมาณของกรุงเทพมหานคร

มาตรา ๗๖ ให้กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิตามมาตรา ๗๔ และมาตรา ๗๕ มีวาระการดำรง ตำแหน่งคราวละสามปี

เมื่อครบกำหนดตามวาระในวาระหนึ่ง หากยังมีได้มีการแต่งตั้งกรรมการผู้ทรงคุณวุฒิขึ้นใหม่ ให้กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งพ้นจากตำแหน่งตามวาระนั้น อยู่ในตำแหน่งเพื่อดำเนินงานต่อไปจนกว่า กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งได้รับแต่งตั้งใหม่เข้ารับหน้าที่

กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งพ้นจากตำแหน่งตามวาระอาจได้รับแต่งตั้งอีกได้ แต่จะดำรงตำแหน่ง ติดต่อกันเกินสองวาระไม่ได้

มาตรา ๗๗ นอกจากการพ้นจากตำแหน่งตามวาระ กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิตามมาตรา ๗๔ และมาตรา ๗๕ พ้นจากตำแหน่งเมื่อ

(๑) ตาย

(๒) ลาออก

(๓) เป็นบุคคลล้มละลาย

(๔) เป็นคนไร้ความสามารถหรือคนเสมือนไร้ความสามารถ

(๕) ถูกจำคุกโดยคำพิพากษาถึงที่สุดให้จำคุก

(๖) คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีมีคำสั่งให้ออกเนื่องจากมีเหตุบกพร่อง อย่างยิ่งต่อหน้าที่หรือมีความประพฤติเสื่อมเสียอย่างร้ายแรง

ในกรณีที่กรรมการผู้ทรงคุณวุฒิพ้นจากตำแหน่งก่อนวาระ ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ การประเมินภาษีแต่งตั้งผู้อื่นเป็นกรรมการผู้ทรงคุณวุฒิแทน และให้ผู้ได้รับแต่งตั้งแทนตำแหน่งที่ว่างนั้น อยู่ในตำแหน่งเท่ากับวาระที่เหลืออยู่ของกรรมการผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งได้แต่งตั้งไว้แล้ว

มาตรา ๗๘ การประชุมคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี ให้นำความใน มาตรา ๑๗ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๗๙ ในการปฏิบัติหน้าที่ กรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีผู้ใดมีส่วนได้เสีย ในเรื่องใดจะเข้าร่วมพิจารณาหรือร่วมวินิจฉัยลงมติในเรื่องนั้นมิได้

มาตรา ๘๐ เพื่อประโยชน์ในการวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ การประเมินภาษีมีอำนาจออกหนังสือเรียกผู้อุทธรณ์หรือบุคคลซึ่งเกี่ยวข้อง มาให้ถ้อยคำหรือ ให้ส่งเอกสารหรือหลักฐานอื่นใดมาแสดงได้ โดยให้เวลาแก่บุคคลดังกล่าวไม่น้อยกว่าสิบห้าวันนับแต่ วันที่ได้รับหนังสือเรียก

ผู้อุทธรณ์ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามหนังสือเรียกตามวรรคหนึ่ง โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร คณะกรรมการ พิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีจะยกอุทธรณ์นั้นเสียก็ได้

มาตรา ๘๑ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี มีอำนาจสั่งไม่รับอุทธรณ์ ยกอุทธรณ์ เพิกถอนหรือแก้ไขการประเมินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หรือให้ผู้อุทธรณ์ได้รับการลดหรือยกเว้นภาษีหรือได้คืนภาษี

ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีวินิจฉัยอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวัน นับแต่วันที่รับแจ้งคำอุทธรณ์จากผู้บริหารท้องถิ่นตามมาตรา ๗๓ วรรคสี่ และต้องแจ้งคำวินิจฉัย อุทธรณ์พร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้อุทธรณ์ภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่พิจารณาเสร็จ ทั้งนี้ จะวินิจฉัยให้เรียกเก็บภาษีเกินกว่าจำนวนภาษีที่ทำการประเมินไม่ได้ เว้นแต่จะได้มีการประเมินภาษีใหม่

ในกรณีที่มีเหตุจำเป็น คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี อาจขยายระยะเวลา พิจารณาอุทธรณ์ออกไปอีกได้ แต่ต้องไม่เกินสามสิบวันนับแต่วันที่ครบกำหนดระยะเวลาตามวรรคสอง และให้มีหนังสือแจ้งระยะเวลาที่ขยายออกไปพร้อมกับวันครบกำหนดระยะเวลาให้ผู้อุทธรณ์ทราบด้วย

ในกรณีที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีวินิจฉัยอุทธรณ์ไม่แล้วเสร็จภายใน ระยะเวลาที่กำหนดตามวรรคสองหรือวรรคสาม ให้ผู้อุทธรณ์มีสิทธิฟ้องเป็นคดีต่อศาลได้โดยไม่ต้องรอฟัง ผลการพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี แต่ต้องยื่นฟ้องต่อศาลภายใน สามสิบวันนับแต่พ้นกำหนดระยะเวลาดังกล่าว

ในกรณีที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี มีคำวินิจฉัยให้คืนเงินแก่ผู้อุทธรณ์ ให้แจ้งคำวินิจฉัยไปยังผู้บริหารท้องถิ่นเพื่อให้มีคำสั่งคืนเงินและแจ้งให้ผู้อุทธรณ์ทราบภายในสิบห้าวัน นับแต่วันที่ได้มีคำสั่งคืนเงิน

ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี สั่งผู้บริหารท้องถิ่นให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับคืนเงินในอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินที่ได้รับคืน โดยไม่คิดทบต้น นับแต่วันที่ชำระภาษีถึงวันที่มีคำวินิจฉัยให้คืนเงิน แต่ต้องไม่เกินจำนวนเงินที่ได้รับคืน

ถ้าผู้อุทธรณ์ไม่มารับเงินคืนภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง ให้เงินนั้นตกเป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

มาตรา ๘๒ ผู้อุทธรณ์มีสิทธิอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี โดยฟ้องเป็นคดีต่อศาลภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์

หมวด ๑๑

บทกำหนดโทษ

มาตรา ๘๓ ผู้ใดขัดขวางการปฏิบัติหน้าที่ของพนักงานสำรวจตามมาตรา ๒๘ หรือมาตรา ๒๙ หรือของผู้บริหารท้องถิ่นหรือเจ้าหน้าที่ซึ่งผู้บริหารท้องถิ่นมอบหมายตามมาตรา ๖๓ (๓) หรือ (๔) ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๘๔ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามหนังสือเรียกของผู้บริหารท้องถิ่น ตามมาตรา ๒๙ หรือของพนักงานประเมินตามมาตรา ๔๕ หรือหนังสือเรียกหรือคำสั่งของผู้บริหารท้องถิ่นหรือเจ้าหน้าที่ซึ่งผู้บริหารท้องถิ่นมอบหมายตามมาตรา ๖๓ (๑) หรือ (๒) ต้องระวางโทษปรับไม่เกินสองพันบาท

มาตรา ๘๕ ผู้ใดไม่แจ้งการเปลี่ยนแปลงการใช้ประโยชน์ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๓๓ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท

มาตรา ๘๖ ผู้ใดขัดขวางหรือไม่ปฏิบัติตามคำสั่งของผู้บริหารท้องถิ่นตามมาตรา ๖๒ หรือทำลาย ย้ายไปเสีย ซ่อนเร้น หรือโอนไปให้แก่บุคคลอื่นซึ่งทรัพย์สินที่ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้ยึดหรืออายัด ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินสองหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๘๗ ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามหนังสือเรียกของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีตามมาตรา ๘๐ ต้องระวางโทษปรับไม่เกินสองพันบาท

ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับกับผู้อุทธรณ์

มาตรา ๘๘ ผู้ใดแจ้งข้อความอันเป็นเท็จหรือนำพยานหลักฐานอันเป็นเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษี ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสองปี หรือปรับไม่เกินสี่หมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

มาตรา ๘๙ ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดเป็นนิติบุคคล ถ้าการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้นเกิดจากการสั่งการหรือการกระทำของกรรมการ หรือผู้จัดการ หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของนิติบุคคลนั้น หรือในกรณีที่บุคคลดังกล่าวมีหน้าที่ต้องสั่งการหรือกระทำการและละเว้นไม่สั่งการหรือไม่กระทำการจนเป็นเหตุให้นิติบุคคลนั้นกระทำความผิด ผู้นั้นต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้สำหรับความผิดนั้น ๆ ด้วย

มาตรา ๙๐ ความผิดตามมาตรา ๘๓ มาตรา ๘๔ มาตรา ๘๕ หรือมาตรา ๘๗ ให้ผู้บริหารท้องถิ่นหรือผู้ซึ่งผู้บริหารท้องถิ่นมอบหมายมีอำนาจเปรียบเทียบได้

เมื่อผู้กระทำผิดได้ชำระเงินค่าปรับตามจำนวนที่เปรียบเทียบภายในสามสิบวัน ให้ถือว่าคดีเลิกกันตามบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา

ถ้าผู้กระทำผิดไม่ยินยอมตามที่เปรียบเทียบ หรือเมื่อยินยอมแล้วไม่ชำระเงินค่าปรับภายในระยะเวลาที่กำหนด ให้ดำเนินคดีต่อไป

เงินค่าปรับที่ได้จากการเปรียบเทียบตามพระราชบัญญัตินี้เกิดขึ้นในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใด ให้ตกเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น

บทเฉพาะกาล

มาตรา ๙๑ บทบัญญัติแห่งกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดิน กฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่ และกฎหมายว่าด้วยการกำหนดราคาปานกลางของที่ดินสำหรับการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งถูกยกเลิกโดยพระราชบัญญัตินี้ ให้ยังคงใช้บังคับต่อไป ในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ ที่ต้องเสียหรือที่พึงชำระหรือที่ค้างอยู่หรือที่ต้องคืนก่อนวันที่ ๑ มกราคม พ.ศ. ๒๕๖๓

มาตรา ๙๒ ให้กรมที่ดินจัดส่งข้อมูลรูปแบบแปลงที่ดินและข้อมูลเอกสารสิทธิของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่ในเขตพื้นที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น ๆ เพื่อใช้ในการเตรียมการจัดเก็บภาษีภายในหกสิบวันนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

การจัดส่งข้อมูลให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นตามวรรคหนึ่ง ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้รับยกเว้นค่าธรรมเนียมหรือค่าใช้จ่ายตามประมวลกฎหมายที่ดินและกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด

มาตรา ๙๓ มีให้นำความในมาตรา ๖๗ แห่งพระราชบัญญัตินี้มาใช้บังคับแก่การขายทอดตลาดที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของเจ้าพนักงานบังคับคดีซึ่งได้มีการประกาศขายทอดตลาดที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างไว้ในวันก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

มาตรา ๙๔ ในสองปีแรกของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้ให้ใช้อัตราภาษีตามมูลค่าของฐานภาษี ดังต่อไปนี้

(๑) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม

(ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินเจ็ดสิบห้าล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์หนึ่ง

(ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินเจ็ดสิบห้าล้านบาท แต่ไม่เกินหนึ่งร้อยล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์สาม

(ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินหนึ่งร้อยล้านบาท แต่ไม่เกินห้าร้อยล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์ห้า

(ง) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าร้อยล้านบาท แต่ไม่เกินหนึ่งพันล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์เจ็ด

(จ) มูลค่าของฐานภาษีเกินหนึ่งพันล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหนึ่ง

(๒) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร

(ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินสี่สิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์สาม

(ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินสี่สิบล้านบาท แต่ไม่เกินห้าสิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์ห้า

(ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าสิบล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหนึ่ง

(๓) สิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร

(ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินสี่สิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์สอง

(ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินสี่สิบล้านบาท แต่ไม่เกินหกสิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์สาม

(ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินหกสิบล้านบาท แต่ไม่เกินเก้าสิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์ห้า

(ง) มูลค่าของฐานภาษีเกินเก้าสิบล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหนึ่ง

(๔) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยกรณีอื่นนอกจากการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตาม (๒) และ (๓)

(ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์สอง

(ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าสิบล้านบาท แต่ไม่เกินเจ็ดสิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์สาม

(ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินเจ็ดสิบล้านบาท แต่ไม่เกินหนึ่งร้อยล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดศูนย์ห้า

(ง) มูลค่าของฐานภาษีเกินหนึ่งร้อยล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหนึ่ง

(๕) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจากการประกอบเกษตรกรรมและเป็นที่อยู่อาศัย

(ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดสาม

(ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าสิบล้านบาท แต่ไม่เกินสองร้อยล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดสี่

(ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินสองร้อยล้านบาท แต่ไม่เกินหนึ่งพันล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดห้า

(ง) มูลค่าของฐานภาษีเกินหนึ่งพันล้านบาท แต่ไม่เกินห้าพันล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหก

(จ) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าพันล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดเจ็ด

(๖) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ

(ก) มูลค่าของฐานภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดสาม

(ข) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าสิบล้านบาท แต่ไม่เกินสองร้อยล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดสี่

(ค) มูลค่าของฐานภาษีเกินสองร้อยล้านบาท แต่ไม่เกินหนึ่งพันล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดห้า

(ง) มูลค่าของฐานภาษีเกินหนึ่งพันล้านบาท แต่ไม่เกินห้าพันล้านบาท ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดหก

(จ) มูลค่าของฐานภาษีเกินห้าพันล้านบาทขึ้นไป ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละศูนย์จุดเจ็ด

มาตรา ๙๕ ในสองปีแรกของการคำนวณภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ใช้ฐานภาษีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งคำนวณได้ตามมาตรา ๓๕ หักด้วยมูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับยกเว้นตามมาตรา ๔๐ หรือมาตรา ๔๑ แล้วคูณด้วยอัตราภาษีตามมาตรา ๙๔ ตามสัดส่วนที่กำหนดในมาตรา ๓๘ ผลลัพธ์ที่ได้เป็นจำนวนภาษีที่ต้องเสีย

เพื่อประโยชน์ในการคำนวณจำนวนภาษีตามวรรคหนึ่ง กรณีที่ดินหลายแปลงซึ่งมีอาณาเขตติดต่อกันและเป็นของเจ้าของเดียวกัน ให้คำนวณมูลค่าที่ดินทั้งหมดรวมกันเป็นฐานภาษี

มาตรา ๙๖ เพื่อเป็นการบรรเทาการชำระภาษี ในสามปีแรกของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ยกเว้นการจัดเก็บภาษีสำหรับเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาและใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม

มาตรา ๙๗ เพื่อเป็นการบรรเทาการชำระภาษี ในสามปีแรกของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีได้รับการประเมินภาษีในจำนวนที่สูงกว่าจำนวนภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือภาษีบำรุงท้องที่ที่ต้องเสียหรือพึงชำระในปีก่อนที่การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้มีผลใช้บังคับ ให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีตามจำนวนที่ต้องเสียหรือพึงชำระในปีก่อน เหลือจำนวนภาษีเท่าใด ให้ผู้เสียภาษีชำระภาษี ดังนี้

- (๑) ปีที่หนึ่ง ร้อยละยี่สิบห้าของจำนวนภาษีที่เหลือ
- (๒) ปีที่สอง ร้อยละห้าสิบของจำนวนภาษีที่เหลือ
- (๓) ปีที่สาม ร้อยละเจ็ดสิบห้าของจำนวนภาษีที่เหลือ

มาตรา ๙๘ การดำเนินการออกกฎกระทรวง ระเบียบ และประกาศตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ดำเนินการให้แล้วเสร็จภายในหนึ่งร้อยยี่สิบวันนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้มีผลใช้บังคับ หากไม่สามารถดำเนินการได้ ให้รัฐมนตรีรายงานเหตุผลที่ไม่อาจดำเนินการได้ต่อคณะรัฐมนตรีเพื่อทราบ

ผู้รับสนองพระราชโองการ
พลเอก ประยุทธ์ จันทร์โอชา
นายกรัฐมนตรี

หมายเหตุ :- เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ โดยที่กฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดิน และกฎหมายว่าด้วยภาษีบำรุงท้องที่ได้ใช้บังคับมาเป็นเวลานานแล้ว การจัดเก็บภาษีตามกฎหมายทั้งสองฉบับ ไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบัน สมควรยกเลิกกฎหมายทั้งสองฉบับดังกล่าวและให้ใช้กฎหมายว่าด้วย ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแทน โดยมีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้รับผิดชอบการจัดเก็บภาษีดังกล่าว จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้