



## ลักษณะทั่วไปของภาษีทรัพย์สิน

ในบทนี้จะได้กล่าวถึงลักษณะทั่วไปของภาษีทรัพย์สิน เพื่อเป็นการปูพื้นฐานเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สิน ว่ามีหลักการและเหตุผลในการจัดเก็บอย่างไร ภาษีทรัพย์สินมีกี่ประเภท และมีหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีโดยทั่วไปอย่างไรบ้าง รวมทั้งผลดีผลเสียของภาษีทรัพย์สิน ซึ่งหลักการสำคัญ ๆ ต่าง ๆ เหล่านี้ จะช่วยสร้างความเข้าใจในภาษีทรัพย์สิน ก่อนที่จะทำการศึกษา ในบทต่อไป โดยจะได้แยกพิจารณา ดังนี้คือ

### 1.1 ความหมายของภาษีทรัพย์สิน

การวัดความสามารถในการเสียภาษีของประชาชนแต่ละคนนั้น นอกจากจะวัดจากรายได้และการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของแต่ละคนแล้วยังใช้ความมั่งคั่ง หรือการถือครองทรัพย์สินของแต่ละคนเป็นเครื่องวัดอีกด้วย ความหมายกว้าง ๆ ของภาษีทรัพย์สินคือ ภาษีที่มีลักษณะการจัดเก็บโดยเพ่งเล็งถึงตัวทรัพย์สินเป็นสำคัญ โดยเรียกเก็บจากทรัพย์สินชนิดต่าง ๆ ทั้งที่มีรูปร่าง (TANGIBLE) และที่ไม่มีรูปร่าง (INTANGIBLE) แยกไปตามประเภทของทรัพย์สิน ซึ่งตั้งอยู่ในท้องถิ่นหนึ่ง ๆ ตามมูลค่าของทรัพย์สินที่ทางการจะกำหนด เป็นต้นว่าอาจจะเป็นมูลค่าที่ใช้ซื้อขายกันหรือราคาที่สูงทุน โดยใช้อัตราภาษีแตกต่างกันออกไปตามสภาพของท้องถิ่น และตามประเภทหรือชนิดของการใช้ทรัพย์สิน และเรียกเก็บจากผู้ครองทรัพย์สิน หรือผู้มีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินนั้น จากลักษณะของภาษีทรัพย์สินที่กล่าวข้างต้นนั้น สามารถแบ่งขอบเขตแห่งการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บอยู่ในประเทศต่าง ๆ ได้เป็น 3 ลักษณะ คือ ภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินโดยทั่วไปทั้งสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ ภาษีที่จัดเก็บจากทรัพย์สินเฉพาะอย่างและภาษีทรัพย์สิน

## เมื่อโอนเปลี่ยนมือ<sup>2</sup>

ซึ่งการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศต่าง ๆ นั้น ตั้งแต่ในสมัยโบราณ จะจัดเก็บจากทรัพย์สินเฉพาะอย่าง โดยส่วนมากจะเรียกเก็บจากที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง โดยเฉพาะประเทศทางยุโรปนิยมจัดเก็บจากที่ดิน ในกรณีของประเทศอังกฤษการเก็บภาษีที่ดินในสมัยโบราณนั้นได้มีการจัดเก็บตั้งแต่ที่ยังไม่มีการคิดมาตราในการวัดพื้นที่ ภาษีที่เก็บในสมัยนั้นเก็บจากขนาดของที่ดิน โดยใช้หนึ่งวูดากแห่งเป็นเครื่องวัดขนาดของที่ดิน และมอบหมายให้เจ้าหน้าที่ของท้องถิ่นเป็นผู้หน้าที่รับผิดชอบในการจัดเก็บ รวมทั้งตั้งอัตราภาษีตามความจำเป็นของท้องถิ่นในแต่ละปี

ส่วนภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากทรัพย์สินทั่วไปนั้น จะเรียกเก็บจากทรัพย์สินทุกชนิดที่มีค่าแลกเปลี่ยน ประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นประเทศหนึ่งที่ยอมรับจัดเก็บภาษีชนิดนี้ โดยจัดเก็บภาษีนี้ต่อเนื่องมาตั้งแต่สมัยที่ยังเป็นอาณานิคมของประเทศอังกฤษอยู่จนถึงปัจจุบันนี้ ตลอดเวลาที่ผ่านมาได้มีการปรับปรุงแก้ไขทั้งในหลักการและวิธีปฏิบัติจัดเก็บ เริ่มตั้งแต่จัดเก็บจากที่ดินอย่างเดียวเรื่อยมา จนถึงขั้นจัดเก็บจากทรัพย์สินต่าง ๆ ตามที่ปรากฏอยู่ทุกวันนี้

ภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีเก่าแก่ที่จัดเก็บกันมานานตราบนับปัจจุบันนี้ การที่ภาษีชนิดนี้ยังเป็นที่ยอมรับจัดเก็บกันอยู่ทั่วไปนั้น มีเหตุผลที่สนับสนุนอยู่หลายประการ เพราะภาษีอากรนี้เป็นเรื่องผลได้ผลเสียของคนจำนวนมาก หากเป็นภาษีที่ไม่เหมาะสมก็จะต้องล้มเลิกไป และนำภาษีชนิดอื่นมาใช้จัดเก็บแทนต่อไป แต่ภาษีทรัพย์สินนั้นเมื่อมีการจัดเก็บแล้วจะไม่ค่อยยกเลิก แต่กลับดำรงคงอยู่ตลอดมา โดยเฉพาะภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากที่ดิน ทั้งนี้ก็เพราะที่ดินเป็นแหล่งภาษีหลักของประเทศต่าง ๆ ที่ยากต่อการหลบซ่อน หรือหลบเลี่ยงภาระภาษี แม้ว่าโลกเราจะเจริญขึ้นมากเพียงใด ไม่ว่าจะ เป็นทางด้านเกษตรกรรม หรืออุตสาหกรรมก็ตาม ก็จำต้องอาศัยที่ดินเป็นปัจจัยการผลิตส่วนหนึ่งอยู่นั่นเอง ยิ่งไปกว่านั้นเมื่อการอุตสาหกรรมเจริญมากขึ้น ทรัพย์สินประกอบการ

<sup>2</sup> อีดา เพียรธูสาหะ, "ปัญหาการบริหารจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน" (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ; 2519) หน้า 5.

ผลิตพวกเครื่องจักร เครื่องมือ เครื่องใช้ ฯลฯ นอกเหนือจากที่ดินก็มีมากขึ้น ภาษีทรัพย์สินจึงได้วิวัฒนาการมาจัดเก็บจากทรัพย์สินเหล่านี้ด้วย โดยลักษณะของภาษีเช่นนี้เอง ภาษีทรัพย์สินแม้จะได้มีการจัดเก็บมานานเพียงใด ก็ยังคงจัดเก็บอยู่ต่อไปตราบนานทุกวันนี้ จึงเกิดคำกล่าวที่ว่า "ภาษีเก่าเป็นภาษีที่ดี" นั่นเอง

อีกสาเหตุหนึ่งที่ทำให้ภาษีทรัพย์สินเป็นที่นิยมจัดเก็บอยู่ทั่วไปนอกจากที่กล่าวข้างต้นแล้ว ภาษีทรัพย์สินยังเป็นภาษีที่ประชาชนคุ้นเคย จึงเข้าหลักคุ้นเคย (Familiarity) ของอาดัม สมิธ<sup>3</sup> กล่าวคือ ภาษีที่ประชาชนคุ้นเคยในการเสียภาษีมานาน จะทำให้การจัดเก็บนั้นสะดวกทุกประการ

สำหรับประเทศที่ยังไม่เคยมีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินมาก่อน การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะเป็นการขยายแหล่งที่มาของภาษี ที่เก็บตามความสามารถของผู้เสียภาษี (Ability to pay) เพิ่มขึ้น ซึ่งจะช่วยให้ฐานะการคลังของประเทศดีขึ้น และเป็นการเพิ่มแหล่งภาษีใหม่เพื่อใช้ในการพัฒนาประเทศอีกด้วย ในประเทศกำลังพัฒนา หรือประเทศด้อยพัฒนานั้นจะมีความเหลื่อมล้ำของทรัพย์สินส่วนบุคคลมากกว่าความเหลื่อมล้ำทางด้านรายได้ เพราะบุคคลร่ำรวยในประเทศเหล่านี้ส่วนใหญ่จะนิยมนำเงินไปลงทุนในที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หุ่น เพชร นิล จินดา ฯลฯ เพื่อหวังผลจากค่าเช่า ผลจากการเก็งกำไร ในราคาทรัพย์สินต่าง ๆ ที่กักตุนไว้ ซึ่งการลงทุนต่าง ๆ ดังกล่าวจะเป็นอุปสรรคต่อการพัฒนาประเทศอย่างมาก ดังนั้นหากประเทศเหล่านี้จะริเริ่มจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินบางประเภทแล้ว จะทำให้ความเหลื่อมล้ำของทรัพย์สินและรายได้ของบุคคลลดน้อยลงมีผลต่อการพัฒนาประเทศ และอุดช่องว่างของการจัดเก็บภาษีเงินได้ เพราะการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะช่วยกระจายทรัพย์สินและความมั่งคั่ง อันเนื่องมาจากการเป็นเจ้าของทรัพย์สินได้ดีกว่าภาษีเงินได้ และยังช่วยขยายแหล่งการจัดเก็บภาษีของรัฐให้มากขึ้น รวมทั้งกระตุ้นให้บุคคลที่ร่ำรวยนำรายได้ไปลงทุนในทางอื่นที่เอื้ออำนวยต่อการพัฒนาประเทศยิ่งขึ้น

<sup>3</sup> ประพนธ์ บุนนาค, การคลัง, คำบรรยายคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี กรุงเทพฯ 2505, หน้า 150-158.

## 1.2 ประเภทของภาษีทรัพย์สิน

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอาจจะมีการจัดเก็บในลักษณะและประเภทต่าง ๆ กัน ทั้งนี้ ย่อมขึ้นอยู่กับโครงสร้างของภาษี และความเหมาะสมทางเศรษฐกิจ สังคม และการเมือง ของแต่ละประเทศเป็นสำคัญ ซึ่งเราสามารถจำแนกประเภทภาษีทรัพย์สินออกเป็น 3 ประเภท ดังนี้

- (1) ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป (General Property Tax)
- (2) ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง (Specific Property Tax)
- (3) ภาษีทรัพย์สินเมื่อโอนเปลี่ยนมือ (Property Transfer Tax)<sup>4</sup>

โดยจะกล่าวถึงภาษีทรัพย์สินแต่ละประเภท อย่างกว้าง ๆ ต่อไปดังนี้

### (1) ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป (General Property Tax)

โดยหลักการทางทฤษฎีแล้ว ภาษีทรัพย์สินจะจัดเก็บจากทรัพย์สินทุกชนิด โดยไม่มีการยกเว้น กล่าวคือ ทรัพย์สินทุกชนิดของผู้เสียภาษีแต่ละคน จะต้องนำมามูลค่าของทรัพย์สินทั้งหมดมารวมกันเพื่อเป็นฐานในการประเมินภาษี แต่ในทางปฏิบัติแล้วไม่มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินทั่วไป ทั้งนี้เนื่องจากไม่สามารถที่จะนำทรัพย์สินทุกชนิดของแต่ละคนมารวบรวมเพื่อใช้เป็นฐานในการประเมินภาษีได้ ภาษีทรัพย์สินประเภทนี้เป็นภาษีที่มีปัญหาในการจัดเก็บมากที่สุด โดยเฉพาะอย่างยิ่ง การประเมินราคาทรัพย์สิน เนื่องจากทรัพย์สินบางอย่างที่ไม่มีการซื้อขายกันในตลาดนั้น จะไม่สามารถประเมินราคาที่ต้องจ่ายได้เลย ตัวอย่างเช่น วัตถุโบราณ หรืองานศิลปะต่าง ๆ เป็นต้น ซึ่งต้องอาศัยผู้มีความรู้ความชำนาญพิเศษเฉพาะด้านนั้น ๆ

<sup>4</sup> เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย พิมพ์ครั้งที่ 1, (กรุงเทพมหานคร สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2525), หน้า 355.

## (2) ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง (Specific Property tax)

ในทางปฏิบัติ ภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บกันในประเทศต่าง ๆ นั้นจะจัดเก็บในรูปของภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง ซึ่งมักจัดเก็บจากอสังหาริมทรัพย์ หรือ ทรัพย์สินอย่างอื่นที่สามารถจัดเก็บได้ง่ายและแน่นอน ตัวอย่างเช่น ที่ดิน โรงเรือน สิ่งปลูกสร้าง หรือรถยนต์ เป็นต้น ทั้งนี้เพราะทรัพย์สินดังกล่าว ถูกควบคุมทางทะเบียนของราชการจึงไม่ก่อปัญหาในการจัดเก็บเหมือนกับทรัพย์สินที่บุคคลซื้อมาโดยปราศจากการควบคุมจากทางราชการ

ส่วนทรัพย์สินอื่น ๆ ที่ไม่สามารถจัดเก็บภาษีในรูปของภาษีทรัพย์สินได้นั้น ก็มักจะเลี้ยงไปเก็บในรูปอื่น เช่น ภาษีการค้า ภาษีการขาย เป็นต้น

## (3) ภาษีทรัพย์สินเมื่อโอนเปลี่ยนมือ (Property Transfer tax)

นอกจากการจัดเก็บภาษีเฉพาะอย่างแล้วภาษีทรัพย์สิน อาจจะถูกเก็บในขณะที่มีการโอนเปลี่ยนมือในกรรมสิทธิ์ของทรัพย์สินบางประเภทด้วย ซึ่งอาจเป็นไปได้ในรูป ดังต่อไปนี้

1. ค่าธรรมเนียมในการซื้อขายทรัพย์สินบางชนิด เช่น การซื้อขายที่ดิน เป็นต้น
2. ภาษีการให้โดยเสน่หา
3. ภาษีมรดก ซึ่งอาจจะเก็บจากกองมรดกหรือเก็บจากผู้รับมรดกหรือจัดเก็บทั้งสองอย่างพร้อมกันก็ได้

### 1.3 เหตุผลในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

เหตุผลที่สนับสนุนการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน แม้ว่าจะมีปัญหาได้เพียงถึง ผลดีผลเสียในระหว่างนักเศรษฐศาสตร์การคลังของประเทศต่าง ๆ มานานแล้วก็ตาม ก็ยังไม่มีข้อยุติ แต่อย่างไรก็ตาม ความเห็นของฝ่ายสนับสนุนการเก็บภาษีชนิดนี้ ปรากฏว่าเป็นฝ่ายนำอยู่เสมอ

โดยเราสามารถสรุปเหตุผลสนับสนุนการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินได้ดังนี้<sup>5</sup>

1. การครอบครองทรัพย์สินเป็นการแสดงถึงฐานะของบุคคล ซึ่งโดยปกติผู้ที่ร่ำรวยจะมีทรัพย์สินมาก และผู้ที่ยากจนจะมีทรัพย์สินน้อย ดังนั้นการเก็บภาษีทรัพย์สินจึงเป็นการวัดความสามารถในการเสียภาษีอีกทางหนึ่ง นอกจากการวัดจากรายได้ และการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคของแต่ละคนแล้ว ซึ่งจะสอดคล้องกับหลักการจัดเก็บภาษีที่ดี คือ เก็บตามความสามารถของผู้เสียภาษี (Ability to pay)

2. ทรัพย์สินทุกชิ้นที่มีอยู่ในประเทศย่อมมีส่วนใช้บริการของสังคมแทบทั้งสิ้น ตัวอย่างเช่น รถยนต์ต้องใช้ถนน ทรัพย์สินมีค่าอื่น ๆ ก็ยังต้องพึ่งบริการป้องกันประเทศ และ การรักษาความสงบภายในประเทศ รวมทั้งกิจการด้านสาธารณสุขโรคต่าง ๆ ดังนั้นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินก็อาจถือได้ว่าเป็นการจัดเก็บภาษีตามหลักผลประโยชน์ตอบแทน (Beneficiary) ที่ผู้เสียภาษีได้รับ อีกด้วย

3. การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอาจถือได้ว่าเป็นการติดตามการจัดเก็บภาษีที่รัฐเก็บได้ไม่ทั่วถึง ในกรณีที่รัฐไม่สามารถเก็บภาษีจากรายได้ และการใช้จ่ายเพื่อการบริโภคอย่างได้ผลแล้ว รัฐบาลก็จำเป็นต้องตามมาเก็บที่ทรัพย์สิน ทั้งนี้เพราะรายได้ที่ทุกคนหลีกเลี่ยงภาษีประเภทต่าง ๆ ได้ นั้น ผลสุดท้ายก็จะถูกนำมาสะสมไว้ในรูปของทรัพย์สิน ซึ่งรัฐก็ควรที่จะตามมาจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินด้วย

4. การเก็บภาษีทรัพย์สิน นอกจากจะเป็นการกระจายภาระค่าใช้จ่ายหรือภาษีให้แก่ประชาชนทุกคนอย่างทั่วถึงกันแล้ว ยังถือได้ว่าเป็นการกระจายความเป็นธรรมในสังคมให้มากขึ้น เพราะว่าผู้ที่ร่ำรวยเท่านั้นที่จะครอบครองทรัพย์สินเป็นจำนวนมาก นอกจากนี้การเก็บภาษีทรัพย์สินยังเป็นการลดการถือครองทรัพย์สินในรูปที่ไม่ก่อให้เกิดประโยชน์การผลิต เช่น บ้านที่รกร้างเกิดความจำเป็น การถือครองที่ดินเพื่อการเก็งกำไร เงินภาษีที่รัฐจัดเก็บได้นั้นก็นำ

<sup>5</sup> ธิดา เพ็ชรสุสาหะ , "ปัญหาการบริหารจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน" , หน้า 10.

ไปใช้ในทางที่เพิ่มพูนประสิทธิภาพการผลิตของสังคม หรือเป็นประโยชน์ต่อสังคมมากขึ้น

5. ภาษีทรัพย์สินง่ายในการบริหารจัดการเก็บภาษี โดยเฉพาะอย่างยิ่งภาษีทรัพย์สินที่ราชการส่วนท้องถิ่นจัดเก็บ เพราะทรัพย์สินส่วนใหญ่ปรากฏหลักฐานทางทะเบียนท้องถิ่นอยู่แล้ว เจ้าหน้าที่ของท้องถิ่นอยู่ในฐานะใกล้ชิดกับประชาชนในแต่ละท้องถิ่นเป็นอย่างดี ทำให้สามารถรู้ที่ตั้งของทรัพย์สิน และฐานะความเป็นอยู่ของผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินเป็นอย่างดี ทางด้านประชาชนย่อมจะยินดีที่จะเสียภาษีให้แก่ท้องถิ่นไปใช้จ่าย ในการสร้างและบำรุงรักษาสาธารณูปโภคในท้องถิ่นของตนมากกว่าที่จะเสียให้รัฐบาลกลาง เพราะประโยชน์ที่ได้รับโดยตรงและเห็นชัดมากกว่า ในแง่การบริหารงานจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจึงนับได้ว่าเป็นผลดี

แต่อย่างไรก็ตาม ภาษีทรัพย์สินก็อาจจะมีผลเสียอยู่บ้าง แต่เมื่อเทียบแล้วจะมีน้อยกว่าผลดีของภาษีทรัพย์สิน โดยอาจจะมีผู้โต้แย้งว่า หลักการและการบริหารการจัดเก็บนั้นไม่เป็นธรรมและจะทำให้ประชาชนเบื่อหน่ายในการสะสมทรัพย์ เพราะถึงแม้ว่าตนจะสะสมทรัพย์ไว้มากมายเพียงใดก็ตามลูกหลานก็ไม่ได้ใช้ อีกทั้งกว่าจะได้ทรัพย์สินนั้นมาก็ด้วยความเหนื่อยยากและได้เสียภาษีไปแล้วขั้นหนึ่ง จึงไม่เป็นธรรมที่จะเรียกเก็บภาษีอีกครั้งหนึ่ง ทำให้เกิด "ภาษีซ้อน" ขึ้น นอกจากนี้ภาษีทรัพย์สินยังเป็นการเพิ่มภาระให้แก่บ้านเรือนที่อยู่อาศัย และโน้มน้าวไปในทางจำกัดปริมาณ ซึ่งอาจจะเป็นผลเสียต่อส่วนรวมในการต้องจัดหาที่อยู่อาศัยให้แก่ประชาชน อย่างไรก็ตามในเรื่องนี้รัฐบาลควรจะได้มีการพิจารณาอย่างรอบคอบ ในการที่รัฐบาลได้เก็บภาษีจากรายได้และการบริโภคได้ผลอย่างเต็มเม็ดเต็มหน่วยแล้ว การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะเป็นการซ้ำเติมประชาชน เป็นการเก็บภาษีซ้ำซ้อนอีกเนื่องจากว่าทรัพย์สินของแต่ละคนมีอยู่หรือสะสมไว้นั้นคือผลของการสะสมของรายได้ที่เคยถูกเรียกเก็บภาษีเงินได้ไปนั่นเอง แต่ในประเทศที่กำลังพัฒนา การเสียภาษีเงินได้ของประชาชนส่วนใหญ่ยังเสียไม่ครบถ้วน การใช้มาตรการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจึงเป็นแนวทางอย่างหนึ่งที่จะแก้ไขความไม่เป็นธรรมของภาษีกรณีนี้ได้

และผลเสียอีกประการหนึ่งก็คือ การบริหารการจัดเก็บ เนื่องจากภาษีทรัพย์สินต้องอาศัยวิธีการประเมินราคาทรัพย์สิน ซึ่งการประเมินราคาทรัพย์สินนี้เป็นการยากที่จะประเมินได้ถูกต้องตามราคาและวัตถุประสงค์แห่งการใช้ได้อย่างแท้จริง เมื่อไม่สามารถจะประเมินราคาได้ถูกต้อง ก็จะเป็นผลให้ราคาทรัพย์สินที่ประเมินได้ในแต่ละท้องถิ่นแตกต่างกันเกิดความไม่เป็น

## ธรรมชาติระหว่างผู้เสียภาษีได้

อย่างไรก็ตามเมื่อพิจารณาถึงผลดีผลเสียของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินแล้วจะเห็นได้ว่า ผลดีก็ย่อมมีมากกว่าผลเสีย ดังนั้นการนำภาษีทรัพย์สินมาใช้จึงปรากฏอยู่จนทุกวันนี้และจะมีอยู่ต่อไป หากได้มีการพิจารณาแก้ไขปรับปรุงหลักการและการปฏิบัติจัดเก็บให้สอดคล้องกันกับภาวะการณ์ของแต่ละประเทศที่จัดเก็บต่อไป

### 1.4 หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

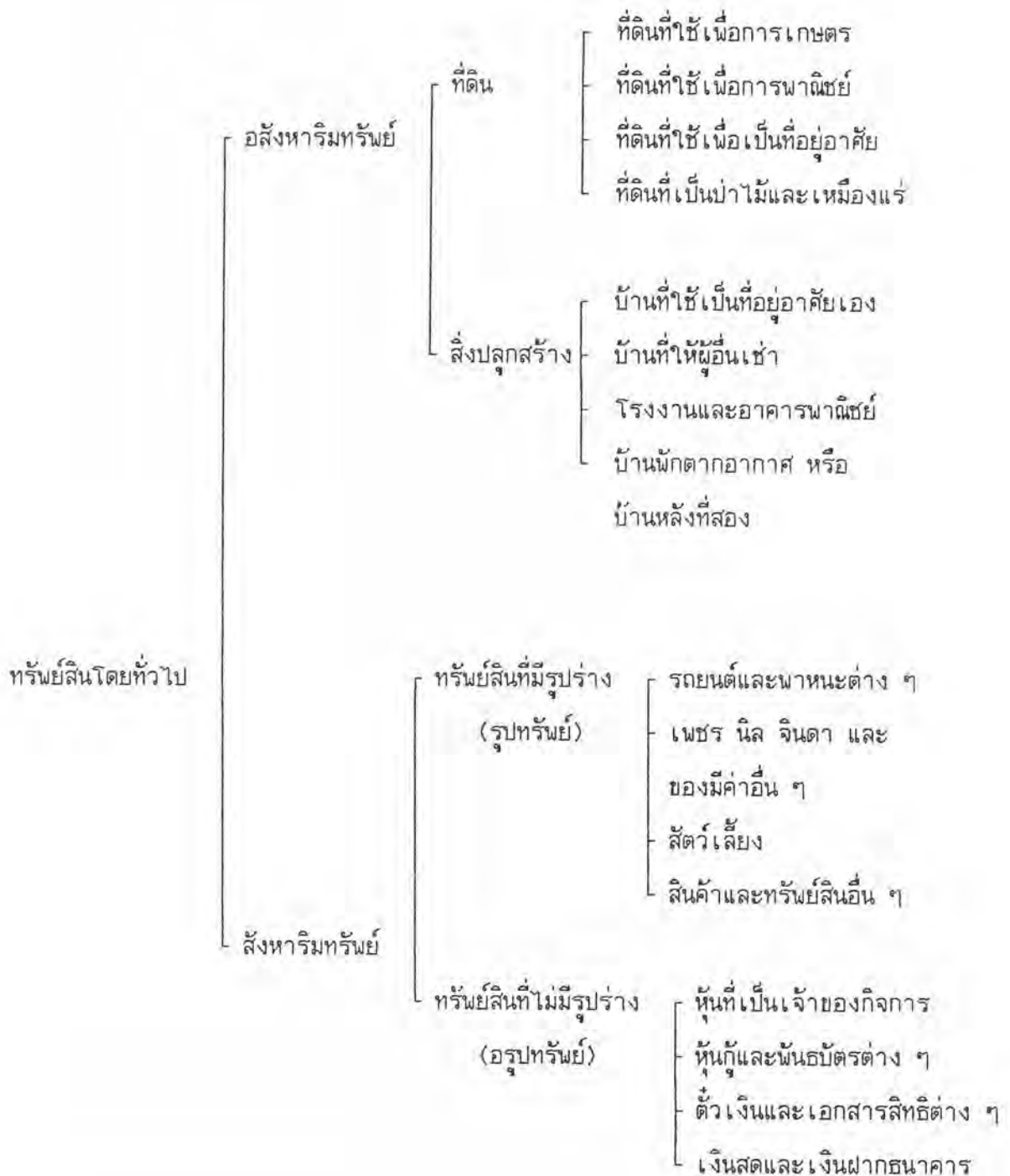
เมื่อได้ศึกษาถึงความหมาย ประเภท และเหตุผลในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน ซึ่งเป็นข้อมูลเบื้องต้นในการศึกษาภาษีทรัพย์สินแล้ว ต่อไปนี้จะกล่าวถึงหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินประเภทต่าง ๆ โดยแยกพิจารณาได้ดังนี้ คือ

#### 1.4.1 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินย่อมแตกต่างกันออกไปตามลักษณะและชนิดของฐานภาษี บางประเภทมีฐานภาษีกว้าง และบางประเภทมีฐานภาษีแคบ ดังนั้น



ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีอาจพิจารณาได้ ดังนี้<sup>๕</sup>



<sup>๕</sup> เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสวีธรรม, การคลังว่าด้วยการจัดสรรและการกระจาย,

การแยกประเภทของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีข้างต้นนั้นทำให้ประเทศต่าง ๆ สามารถนำมาเป็นแนวทางพิจารณาเพื่อที่จะสรุปว่า ทรัพย์สินแต่ละประเภทนั้นควรจะแยกประเภทเพื่อประโยชน์ในการกำหนดอัตราภาษีให้แตกต่างกันออกไปตามลักษณะการใช้ประโยชน์ โดยเฉพาะทรัพย์สินประเภทที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างที่นิยมจัดเก็บขึ้นในประเทศต่าง ๆ ได้มีการแยกประเภทเพื่อกำหนดอัตราภาษีให้แตกต่างกัน ดังต่อไปนี้

ทรัพย์สินประเภทที่ดิน จะแบ่งแยกตามลักษณะการใช้ประโยชน์ดังนี้

1. ที่ดินประเภทที่อยู่อาศัย
2. ที่ดินที่ผู้ครอบครองทรัพย์สินใช้ทำการเกษตรกรรมเอง
3. ที่ดินที่ให้ผู้อื่นเช่าเพื่อทำการเกษตรกรรม
4. ที่ดินที่ผู้ครอบครองทรัพย์สินใช้ในการพาณิชย์กรรม อุตสาหกรรม หรือให้เช่า
5. ที่ดินที่ผู้ครอบครองทรัพย์สินมิได้ทำประโยชน์ในที่ดิน

สำหรับสิ่งปลูกสร้าง อาจแบ่งจำแนกประเภท ได้ดังนี้

1. โรงเรียนที่อยู่อาศัย
2. โรงงาน
3. อาคารพาณิชย์
4. ธนาคาร
5. โรงแรมหรู
6. สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น

ทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีทรัพย์สิน จะเสียตามที่เจ้าพนักงานประเมินราคาทรัพย์สินได้ประเมินราคาทรัพย์สินนั้น ๆ ขึ้น ตามหลักเกณฑ์การประเมินราคาของประเทศต่าง ๆ ได้กำหนดให้อำนาจไว้ ซึ่งการแบ่งแยกประเภทของทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี จะเป็นแนวทางในการกำหนดภาระของผู้เสียภาษีให้หนักหรือเบาได้ตามความเหมาะสม และตามนโยบายการปกครองท้องถิ่นของแต่ละท้องถิ่น

#### 1.4.2 ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้น

เนื่องจากภาษีทรัพย์สินส่วนมากมีการกำหนดฐานภาษีไว้กว้าง ที่อาจคลุมถึงทรัพย์สินทุกชนิดได้ ดังนั้นในทางปฏิบัติจัดเก็บ จึงต้องมีการกำหนดข้อยกเว้นของภาษีไว้ด้วย โดยพอสรุปได้ดังนี้

1. เพื่อป้องกันการเก็บภาษีซ้อนระหว่างท้องถิ่น เพราะทรัพย์สินของกิจการบางอย่างที่ได้รับประโยชน์จากท้องถิ่นหลายแห่งด้วยกัน เช่น บริษัทรถไฟ ซึ่งวิ่งอยู่ระหว่างท้องถิ่น หากท้องถิ่นจัดเก็บภาษีอีกก็จะเป็นภาษีซ้อน จึงต้องมีข้อยกเว้นระหว่างท้องถิ่นไว้
2. เพื่อเป็นการส่งเสริมกิจการบางประเภทที่รัฐต้องการสนับสนุน เช่น กิจการด้านการสาธารณสุข เป็นต้น
3. เพื่อเป็นการส่งเสริมงานสังคมสงเคราะห์ โดยบางท้องถิ่นมีความต้องการที่จะสนับสนุนส่งเสริมงานสังคมสงเคราะห์ของท้องถิ่นให้เจริญขึ้น
4. เพื่อเป็นการส่งเสริมอุตสาหกรรมท้องถิ่น เนื่องจากกิจการโรงงานอุตสาหกรรมจะช่วยให้ท้องถิ่นนั้นๆ เจริญขึ้น คนในท้องถิ่นมีงานทำมีรายได้ ดังนั้นท้องถิ่นส่วนมากจึงส่งเสริมอุตสาหกรรมในท้องถิ่นของตน โดยการกำหนดยกเว้นภาษีให้กับอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริม
5. เพื่อจุดมุ่งหมายในการขจัดปัญหาข้อยุ่งยากในการปฏิบัติจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเพราะทรัพย์สินบางประเภท เช่น ทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างมักจะยากต่อการบริหารการจัดเก็บ และจะต้องเสียค่าใช้จ่ายในการปฏิบัติจัดเก็บสูงไม่คุ้มค่ากับรายได้จากภาษีที่ได้รับ ดังนั้น บางท้องถิ่นจึงยกเว้นภาษีให้กับทรัพย์สินประเภทสังหาริมทรัพย์ เพื่อขจัดปัญหายุ่งยากในการจัดเก็บนั่นเอง
6. เพื่อตอบแทนให้กับกลุ่มบุคคล ที่ทำประโยชน์ให้กับท้องถิ่น เช่น การยกเว้นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจากพวกทหารผ่านศึก เป็นต้น

การยกเว้นทรัพย์สินประเภทใดนั้น จะต้องกำหนดไว้เป็นลายลักษณ์อักษร โดยการออกกฎหมายรองรับ ซึ่งการยกเว้นทรัพย์สินนี้จะแปรเปลี่ยนไปตามภาวะการณ์ทางเศรษฐกิจและสังคมของแต่ละท้องถิ่นในแต่ละประเทศด้วย

#### 1.4.3 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

หลักทั่วไปของผู้ที่จะต้องเสียภาษีทรัพย์สิน ก็คือ ผู้ที่มีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินนั้น หมายถึงบุคคลใดก็ตามที่มีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินอันต้องเสียภาษี ย่อมมีหน้าที่เสียภาษีทรัพย์สิน ไม่ว่าจะทรัพย์สินนั้นจะอยู่ในความครอบครองของตนหรือของบุคคลอื่น หรือทรัพย์สินนั้นมีได้ใช้ประโยชน์ใดๆก็ตาม และมีบางกรณีตามกฎหมายภาษีทรัพย์สินอาจกำหนดให้ผู้ครอบครองทรัพย์สินมีหน้าที่เสียภาษีด้วยก็ได้ แม้ว่าผู้ครอบครองจะไม่มีกรรมสิทธิ์ในตัวทรัพย์สินนั้นก็ตาม เช่น ครอบครองทรัพย์สินของทางราชการ หรือของสถาบันที่ได้รับยกเว้นภาษี เป็นต้น

#### 1.4.4 อัตราภาษี

ตามหลักการภาษีทรัพย์สิน การกำหนดอัตราภาษีเพื่อความเป็นธรรมแก่ท้องถิ่น อาจแบ่งได้เป็น 2 ประเภท คือ อัตราภาษีที่กำหนดไว้แน่นอน กับอัตราภาษีที่มีได้กำหนดไว้เป็นการแน่นอน ดังนี้คือ

1. อัตราภาษีกำหนดไว้แน่นอน การกำหนดอัตราภาษีเพื่อความเป็นธรรมแก่ชุมชนนั้น ๆ ตามหลักการภาษีทรัพย์สินทั่วไป อัตราภาษีมักเป็นอัตราเดียว (Flat rate) โดยส่วนมากจะกำหนดเป็นร้อยละของราคาประเมินทรัพย์สิน ซึ่งจะเป็นอัตราคงที่ เช่น อัตราภาษีร้อยละ 1 ของราคาทรัพย์สิน ตัวอย่างเช่น ถ้านาย A มีที่ดิน 1 แปลง ราคาประเมิน 1 ล้านบาท ก็จะต้องเสียภาษี 10,000 บาท เป็นต้น หรือบางประเทศอาจจะกำหนดโดยใช้อัตราก้าวหน้า เช่นเดียวกับภาษีเงินได้ เมื่อราคาทรัพย์สินสูงขึ้นก็ต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงขึ้น การใช้อัตราก้าวหน้าจะเป็นมาตรการหนึ่งในการป้องกันการกักตุนที่ดินเพื่อเก็งกำไรได้ แต่ในหลาย ๆ ประเทศส่วนใหญ่แล้วมักจะนิยมจัดเก็บในอัตราคงที่ ซึ่งท้องถิ่นต่าง ๆ จะต้องร่วมมือกันกำหนดอัตราภาษีทรัพย์สินให้ทัดเทียมกัน มิฉะนั้นจะเกิดการได้เปรียบเสียเปรียบระหว่างประชาชนใน

ท้องถิ่นต่าง ๆ ทำให้อาจเกิดการถ่ายเททรัพย์สินไปยังท้องถิ่นที่มีอัตราภาษีต่ำกว่าได้

2. อัตราภาษีที่มีได้กำหนดไว้เป็นการแน่นอน อัตราภาษีจะสูงหรือต่ำ อาศัยหลักการพิจารณาจากงบประมาณรายจ่ายประจำปีของแต่ละท้องถิ่น จากนั้นจึงรวบรวมรายได้โดยพิจารณาถึงแหล่งที่มาของรายได้ นอกจากรายได้จากภาษีทรัพย์สิน เช่น เงินอุดหนุน ที่ได้จากรัฐบาลกลาง รายได้จากค่าธรรมเนียม เงินรายได้เบ็ดเตล็ด และค่าบริการต่าง ๆ แล้วนำไปหักออกจากงบประมาณรายจ่ายที่ตั้งไว้ เมื่อได้ยอดคงเหลือเท่าไรจึงนำมาหารด้วยมูลค่าทรัพย์สิน ซึ่งจะต้องเสียภาษีทรัพย์สินที่ประเมินได้ ผลที่ได้จะเป็นอัตราภาษีทรัพย์สินที่จะเรียกเก็บสำหรับปีนั้น ๆ ซึ่งอาจจะเขียนเป็นสูตรได้ดังนี้ <sup>7</sup>

$$\text{อัตราภาษีทรัพย์สิน} = \frac{\text{งบประมาณรายจ่าย} - \text{ประมาณการรายได้ทุกประเภทที่มีใช้ภาษีทรัพย์สิน}}{\text{มูลค่าทรัพย์สินที่ประเมินได้}}$$

ตัวอย่างเช่น ท้องถิ่น A ตั้งงบประมาณรายจ่ายประจำปีไว้เป็นเงิน 500,000 บาท มีรายได้ประเภทต่าง ๆ (ไม่รวมภาษีทรัพย์สิน) 400,000 บาท และ มูลค่าของทรัพย์สินที่ประเมินได้ 25,000,000 บาท

$$\frac{500,000 - 400,000}{25,000,000} \times 100 = \text{ร้อยละ } 0.4$$

ประเทศที่นิยมกำหนดอัตราภาษีเช่นนี้ ได้แก่ ประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งอัตราภาษีที่คำนวณได้นิยมคิดเป็นพันละ (Per Mill) ของราคาทรัพย์สินที่ประเมินได้แต่อย่างไรก็ตาม อัตราภาษีนี้ยังเป็นเพียงอัตราขั้นพื้นฐานซึ่งยังไม่แน่นอนการหาอัตราภาษีตามหลักนี้ จะนำมาใช้ได้ผลดีต่อเมื่อฝ่ายบริหารสามารถหามูลค่าอันแท้จริงของทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีในท้องถิ่นทั้ง

<sup>7</sup> เอนก เขียวถาวร , "การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในสหรัฐอเมริกา" (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบัณฑิต คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ; 2517) หน้า 26.

หมดให้ได้ ซึ่งทางปฏิบัติเป็นเรื่องที่ยุ่งยากและมีปัญหามาก ยิ่งไปกว่านั้นการกำหนดอัตราภาษีโดยวิธีนี้ยังอาศัยรากฐานมาจากการคาดคะเนอีกด้วย คือ นอกจากจะประมาณการรายจ่ายแล้วยังจะต้องประมาณการรายได้อีกด้วย ซึ่งไม่แน่ใจว่าจะถูกต้องหรือใกล้เคียงเสมอไป

ระดับอัตราภาษีที่จะเรียกเก็บจากภาษีทรัพย์สินนี้ นอกจากจะคำนึงถึงปัจจัยที่กล่าวข้างต้นแล้วยังมีความเกี่ยวข้องกับสภาพเศรษฐกิจและนโยบายของประเทศนั้น ๆ เป็นสำคัญอีกด้วย กล่าวคือ

1. นโยบายท้องถิ่น การเก็บภาษีของท้องถิ่นส่วนใหญ่จะมุ่งเพื่อหารายได้เพิ่มขึ้นหรือเพื่อผลอย่างอื่นนอกเหนือจากการหารายได้ ตัวอย่างเช่น ท้องถิ่นใดต้องการหารายได้มาเพื่อพัฒนาท้องถิ่น ก็อาจมีการกำหนดอัตราภาษีเพิ่มขึ้นจากทรัพย์สินที่ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินมิได้ทำประโยชน์เพื่อก่อให้เกิดผลทางเศรษฐกิจ แต่กลับปล่อยทิ้งไว้มิได้ใช้ประโยชน์ เช่นที่ดินที่มีผู้ซื้อมากแต่ทิ้งไว้เพื่อเก็งกำไร จึงปล่อยไว้รกร้างว่างเปล่า ต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นเป็นสองเท่า ทั้งนี้เพื่อกระตุ้นให้มีการใช้ที่ดินเพื่อประโยชน์ในทางการเศรษฐกิจและสังคม

2. นโยบายการเงินของประเทศ อัตราภาษีมีส่วนเกี่ยวกับนโยบายการเงินของประเทศเช่น ในขณะที่เศรษฐกิจของประเทศอยู่ในภาวะเงินเฟ้อ กล่าวคือประชาชนมีอำนาจซื้อ มากก็ควรจะเรียกเก็บภาษีในอัตราสูง เพื่อลดทอนอำนาจซื้อของประชาชน ตรงกันข้ามในยามที่เศรษฐกิจตกต่ำธุรกิจการค้าย่ำแย่ รายได้ของประชาชนรวมทั้งอำนาจซื้อของประชาชนก็ต่ำลง รัฐบาลจึงต้องลดอัตราภาษีให้ต่ำลง เพื่อช่วยลดความฝืดเคืองและช่วยพยุงให้สถานการณ์ด้านเศรษฐกิจกลับคืนสู่ภาวะปกติ

อย่างไรก็ตามอัตราภาษีนี้ตามหลักการภาษีทรัพย์สิน การตั้งอัตราภาษีแต่ละปีอาจไม่จำเป็นต้องกำหนดไว้ เป็นการแน่นอนตายตัว ส่วนใหญ่มักจะมอบหมายให้องค์การบริหารท้องถิ่นที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ กำหนดอัตราภาษีขึ้นตามความต้องการเงินเพื่อใช้จ่ายของท้องถิ่นในแต่ละปี การมอบหมายเช่นนี้อาจทำให้อัตราภาษีทรัพย์สินสูง หรือต่ำเกินไปก็ได้ ซึ่งในกรณีที่มีอัตราภาษีสูงเกินไป ย่อมก่อให้เกิดความเดือดร้อนเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีมากเกินไป ตามหลักการจึงได้มีการ

จำกัดอัตราภาษีขึ้นสูงไว้ในกฎหมายด้วย ซึ่งวัตถุประสงค์ของการจำกัดอัตราภาษีขึ้นสูงไว้ก็คือ <sup>8</sup>

ก. เพื่อบรรเทาภาระภาษีทรัพย์สินให้กับบรรดาเจ้าของทรัพย์สินโดยเฉพาะทรัพย์สินประเภทอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งโดยปกติจะต้องรับภาระภาษีหนักกว่าทรัพย์สินประเภทอื่นอยู่แล้ว

ข. เพื่อช่วยให้การประเมินราคาทรัพย์สินมีประสิทธิภาพยิ่งขึ้น เพราะหากไม่กำหนดอัตราภาษีขึ้นสูงไว้แล้วพนักงานเจ้าหน้าที่อาจใช้วิธีการประเมินราคาทรัพย์สินให้ต่ำกว่าราคาที่แท้จริง โดยอาศัยการกำหนดอัตราภาษีทรัพย์สินให้สูงต่ำตามความต้องการภาษีที่กำหนดไว้ในแต่ละปี ดังนั้นการกำหนดอัตราภาษีจึงช่วยให้พนักงานเจ้าหน้าที่ระมัดระวังการประเมินราคาทรัพย์สินของตน ช่วยกระจายภาระภาษีให้ทั่วถึงในแต่ละท้องถิ่นด้วย

ค. เพื่อช่วยให้ท้องถิ่นระมัดระวังการใช้จ่ายเงินภาษี เพราะท้องถิ่นจะไม่สามารถกำหนดอัตราภาษีตามใจชอบได้ต่อไป

#### 1.4.5 วิธีปฏิบัติจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

วิธีปฏิบัติจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้นมีความสำคัญมาก เพราะแม้ว่าหลักการวางไว้ดีเลิศเพียงใดก็ตาม หากวิธีการปฏิบัติจัดเก็บไม่ดีพอจะเป็นเหตุให้เกิดการรั่วไหลขึ้น ทำให้ประโยชน์ของภาษีทรัพย์สินที่จะมีต่อสังคมเสียไป ดังนั้นวิธีการปฏิบัติจัดเก็บจึงมีความสำคัญต่อภาษีทรัพย์สินมาก ซึ่งการปฏิบัติจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่มีประสิทธิภาพจะต้องคำนึงถึงหลักการ 4 ประการของ ADAM SMITH เช่นเดียวกับหลักการภาษีอื่น ๆ

หลักเกณฑ์ภาษีที่ดีตามหลักของ ADAM SMITH มีดังนี้คือ <sup>9</sup>

<sup>8</sup> ธิดา เพียรสุสาหะ, "ปัญหาการบริหารจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน" หน้า 22.

<sup>9</sup> กาญจนา นิมมานเหมินทร์, ภาษีอากร, เอกสารประกอบคำบรรยายคณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย กรุงเทพฯ 2532, หน้า 52-54.

(1) หลักความยุติธรรม (equity) ความเป็นธรรมแสดงให้เห็นโดยการแบ่งภาระภาษีอากรแก่ประชาชน คือบุคคลที่มีฐานะทางเศรษฐกิจเท่าเทียมกันควรต้องจ่ายภาษีอากรเท่ากัน สำหรับบุคคลที่มีฐานะแตกต่างกันควรจ่ายภาษีเป็นจำนวนเงินที่แตกต่างกันไป ความเท่าเทียมกันในทางเศรษฐกิจนี้คือความเท่าเทียมกันด้านรายได้และรายจ่ายหรือภาระ

(2) หลักความแน่นอน (certainty) การกำหนดภาษีอากรให้ประชาชนทราบแน่นอนล่วงหน้าว่า ใครเป็นผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการจ่ายเงินภาษีจ่ายให้กับใครหรือส่วนราชการใด เป็นจำนวนเงินมากน้อยเท่าใด และแจ้งวันเวลาสถานที่จ่ายให้แน่นอน การทราบภาระภาษีที่แน่นอนว่าใครเป็นผู้จ่ายย่อมสามารถพิจารณาการแบ่งภาระภาษีว่าเป็นไปในทางที่เหมาะสมเพียงใดหรือไม่อีกทางหนึ่งด้วย และรัฐบาลที่ทราบจำนวนรายได้แน่นอนจะทำให้สามารถวางแผนการใช้จ่ายเงินล่วงหน้าได้โดยประหยัดและมีประสิทธิภาพ

(3) หลักความสะดวก (convenience) ภาษีอากรที่ดีควรกำหนดไว้ในลักษณะที่ทำให้ความสะดวกแก่ผู้เสียภาษี และการบริหารงานจัดเก็บ หลักการนี้ได้อธิบายถึงระยะเวลาที่เหมาะสมในการเรียกเก็บเงินภาษีอากร ระยะที่ประชาชนพร้อมที่จะจ่ายเงิน ในปัจจุบันการพิจารณากำหนดภาษีอากรหนึ่งใดได้นั้นถึงหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารงานที่สะดวกเพื่อให้ผู้บริหารและประชาชนเสียเวลาทำมาหากินแต่น้อย

(4) หลักการประหยัด (economy) การบริหารภาษีอากรที่ประหยัดค่าใช้จ่ายย่อมเป็นสิ่งที่แสดงประสิทธิภาพของการจัดเก็บเงินภาษีอากร เงินที่ได้รับมาย่อมเหลือมากเพียงพอต่อการใช้จ่าย เนื่องจากการเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บมากย่อมมีเงินเหลือน้อยลง การกำหนดภาษีอากรในลักษณะที่เสียค่าใช้จ่ายโดยประหยัดนี้ย่อมอาศัยความร่วมมือของประชาชน และการกำหนดฐานภาษีและวิธีการบริหารงานที่เหมาะสมกับภาษีแต่ละประเภท

ซึ่งหลักที่ควรเน้นสำหรับภาษีทรัพย์สิน คือ หลักความสะดวกและหลักการประหยัด กล่าวคือ การกำหนดวิธีการ และกำหนดเวลาควรให้ผู้เสียภาษีได้รับความสะดวกในการเสียภาษีให้มาก ส่วนการจัดเก็บภาษีจะใช้วิธีเช่นใดจึงจะสะดวกนั้นย่อมขึ้นอยู่กับสภาพทางการเมืองทางเศรษฐกิจ และทางสังคมของแต่ละประเทศ บางประเทศก็กำหนดให้เป็นหน้าที่ของเจ้าของ





ทรัพย์สินในอันที่จะต้องยื่นรายการประเมินเพื่อเสียภาษีเอง (Self - assessment) บางประเทศกำหนดให้เป็นหน้าที่ของพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษีดำเนินการประเมิน และแจ้งจำนวนภาษีที่ต้องเสียไปให้เจ้าของทรัพย์สินทราบล่วงหน้าก่อนถึงกำหนดเวลาเพื่ออำนวยความสะดวกและให้ผู้เสียภาษีมีเวลาเตรียมตัวนั่นเอง (Authoritative- assessment)

สำหรับหลักการประหยัดนั้นต้องพยายามกำหนดวิธีการให้เสียค่าใช้จ่ายทั้งผู้จัดเก็บและผู้เสียภาษีให้น้อยที่สุด แต่ได้ผลประโยชน์มาก ดังนั้นวิธีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจึงไม่ควรกำหนดวิธีการที่ยุ่งยากสลับซับซ้อน ทรัพย์สินบางชนิด เช่น พวกอรูปทรัพย์ มีลักษณะง่ายต่อการหลีกเลี่ยง การปฏิบัติจัดเก็บต้องใช้เจ้าหน้าที่จำนวนมากและอาจได้ผลที่ไม่ดีเท่าที่ควร เพราะเป็นการยากที่เจ้าพนักงานประเมินจะสามารถสำรวจทรัพย์สินได้ทั่วถึง เป็นการเสียค่าใช้จ่ายมาก นอกจากนี้ต้องขึ้นอยู่กับประสิทธิภาพของพนักงานประเมินราคาทรัพย์สินจะต้องมีคุณสมบัติครบถ้วน และมีความสามารถ ความชำนาญหลายด้าน เนื่องจากทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีทรัพย์สินมีอยู่มากมายหลายชนิด และแต่ละชนิดเจ้าของก็มีไว้ใช้ต่างวัตถุประสงค์กัน การประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อเป็นฐานภาษีจึงมีความสำคัญต่อการปฏิบัติจัดเก็บภาษีทรัพย์สินมาก ถ้าหากการประเมินราคาผิดพลาดไม่ถูกต้องย่อมเกิดความไม่เป็นธรรมต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีด้วยกัน

ลำดับขั้นตอนที่สำคัญเกี่ยวกับการปฏิบัติจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศต่างๆ โดยทั่วไป อาจแบ่งได้ดังนี้

1. การสำรวจทรัพย์สิน
2. การทำบัญชีทรัพย์สิน
3. การประเมินราคาทรัพย์สิน
4. การทำบัญชีทรัพย์สินรวม
5. การยื่นแบบแสดงรายการ และการชำระภาษี

## 1. การสำรวจทรัพย์สิน

การสำรวจทรัพย์สินนี้โดยทั่วไปจะมีสองวิธีคือ วิธีที่ให้เจ้าของทรัพย์สินแจ้งจำนวนทรัพย์สินที่อยู่ในความครอบครองต่อเจ้าพนักงาน และวิธีที่ให้เจ้าหน้าที่ประเมินสำรวจทรัพย์สินเอง

ซึ่งวิธีที่ให้เจ้าของทรัพย์สินยื่นรายการทรัพย์สินต่อเจ้าพนักงานเป็นรายปี วิธีนี้เจ้าพนักงานประเมินราคาไม่ต้องออกไปสำรวจทรัพย์สินภายนอก แต่อาศัยการเปรียบเทียบรายการทรัพย์สินที่ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีนำมาแสดง (Declare) เปรียบเทียบกับปีก่อน ๆ เป็นรายบุคคล วิธีการนี้ทรัพย์สินประเภทอสังหาริมทรัพย์ จะมีการหลีกเลี่ยงภาษีได้มาก เพราะมักจะประสบปัญหาข้อยุ่งยากในการกำหนดให้เจ้าของทรัพย์สินนำรายการทรัพย์สินที่มีอยู่มาแสดงต่อเจ้าพนักงานประเมิน และเจ้าพนักงานก็ไม่สามารถจะเดินไปตามถนนเพื่อสำรวจทรัพย์สินทั้งหมดได้ แต่ทรัพย์สินประเภทสังหาริมทรัพย์จะมีหลักฐานทางทะเบียน และมีแผนที่ทรัพย์สิน ปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีจึงมีน้อยกว่าทรัพย์สินประเภทสังหาริมทรัพย์

ส่วนวิธีการที่ให้เป็นที่ของพนักงานประเมินออกสำรวจทรัพย์สินเองนั้น พนักงานจะออกสำรวจทำเลที่ตั้งของทรัพย์สินต่าง ๆ เพื่อประกอบการจัดเก็บ โดยเริ่มสำรวจจากบัตรลงรายการต่าง ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของปีที่ผ่านมา ซึ่งจะต้องพยายามไม่ยึดถือหรือลอกของเก่ามาใช้ใหม่ทั้งหมด คือเป็นเพียงหลักฐานขั้นต้นเท่านั้น เพราะผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินมักจะแจ้งรายการทรัพย์สินของตนน้อยกว่าข้อเท็จจริงเสมอ ทั้งนี้อาจเป็นเพราะไม่ทราบว่าทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีภายในความครอบครองของตนมีอะไรบ้างหรือไม่ก็พยายามหลีกเลี่ยงก็ได้ ฉะนั้น จึงจำเป็นต้องมีการสำรวจให้แน่นอนอีกชั้นหนึ่ง

ในการสำรวจทรัพย์สินต่าง ๆ พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องมีอุปกรณ์เครื่องใช้ต่าง ๆ เพื่อช่วยให้การสำรวจนั้นเป็นไปโดยถูกต้องใกล้เคียงต่อความเป็นจริงมากที่สุด การจัดหาเครื่องใช้ต่าง ๆ มาเพื่อช่วยในการประเมินนี้ เป็นสิ่งที่สมควรอย่างยิ่ง เพราะนอกจากจะช่วยให้การปฏิบัติจัดเก็บเป็นผลดีแก่รัฐแล้ว ยังช่วยก่อให้เกิดความเป็นธรรมต่อผู้เสียภาษีด้วย เครื่องมือที่ใช้ประกอบการสำรวจ และการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อเป็นฐานภาษีทรัพย์สิน ที่สำคัญ

ประกอบด้วย <sup>10</sup>

1.1 แผนที่ภาษี เป็นสิ่งจำเป็นอย่างยิ่งสำหรับการประเมินราคาที่ดินที่สมบูรณ์ และเป็นธรรม แผนที่นี้จะแสดงให้เห็นถึงที่ตั้งของทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษี ขนาด และลักษณะของที่ดินแต่ละแปลง และแสดงให้เห็นถึงมูลค่าอันแท้จริงของทรัพย์สินตามสภาพที่ตั้ง มาตรฐานส่วนของที่ดิน พร้อมด้วยรายละเอียดของที่ดินเกี่ยวกับอาณาบริเวณเส้นผ่าศูนย์กลาง และพื้นที่ของที่ดินแต่ละแปลงตลอดจนเครื่องหมายประจำของที่ดินแปลงต่าง ๆ

การทำแผนที่อาจทำขึ้นโดยการออกสำรวจ หรือจากภาพถ่ายทางอากาศประกอบกัน แต่การทำแผนที่โดยการสำรวจเป็นที่ยอมรับกันว่าได้ผลดี และสามารถใช้เป็นมาตรการประเมินได้ดี แต่การทำแผนที่โดยทางอากาศย่อมจะเสียค่าใช้จ่ายน้อยกว่าและไม่เปลืองเวลา โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ในบริเวณท้องที่เล็ก ๆ ที่ยังไม่เจริญนักและเพื่อช่วยให้การประเมินเป็นไปโดยถูกต้อง จึงจำเป็นที่จะต้องเพิ่มข้อมูลปรับปรุงแก้ไขให้ทันสมัยอยู่เสมอ เช่นแสดงการแบ่งแยกทรัพย์สินต่าง ๆ รวมทั้งรายการที่ปลูกสร้างเพิ่มเติมขึ้นใหม่หรือการแก้ไขทรัพย์สินที่มีการขายหรือแบ่งแยกออกไป เป็นต้น

1.2 บัตรบันทึกรายการ เป็นเครื่องมือที่ใช้ช่วยในการประเมินราคาหรือใช้สำหรับบันทึกรายการที่จำเป็นของทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องประเมิน บัตรบันทึกการนี้มีอยู่หลายแบบ แต่ที่มักจะนำมาใช้ในการสำรวจและประเมินราคาทรัพย์สินมักจะได้แก่

(ก) แบบสำรวจ (Field sheet) แบบนี้เป็นบัตรบันทึกของพนักงานประเมินเพื่อใช้บันทึกลักษณะของอาคาร และด้านหลังของแบบสำรวจมีช่องสำหรับเขียนกราฟรูปอาคารและมีที่สำหรับกรอกรายละเอียดเกี่ยวกับการก่อสร้างอาคารและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งพนักงานประเมินจะต้องทำการตรวจสอบด้วยตนเอง โดยการออกสำรวจเป็นครั้งคราว เพื่อสอบเลขหมายห้อง จำนวนชั้น สภาพโดยทั่วไปของอาคาร

<sup>10</sup> เอนก เอียรธาวร, "การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในสหรัฐอเมริกา", หน้า 43-53

(ข) แบบสถานที่ตั้งของทรัพย์สินตามสภาพ (Street card) จัดทำขึ้นเพื่อใช้แทนแบบสำรวจโดยมีช่องสำหรับลงข้อความที่คล้ายคลึงกัน ด้านหน้าจะใช้สำหรับกรอกรายการและรายละเอียดเกี่ยวกับทรัพย์สิน ส่วนด้านหลังเป็นชื่อเจ้าของทรัพย์สิน ที่อยู่ วันเดือนปี ที่มีการโอนหรือเปลี่ยนแปลงกรรมสิทธิ์ตลอดจนข้อตกลงต่าง ๆ ด้วย

แบบแสดงรายการนี้เห็นว่ามีความประโยชน์มาก เพราะนอกจากจะใช้เป็นเครื่องช่วยเปรียบเทียบการประเมินราคาทรัพย์สินที่อยู่บนถนนหรือเขตเดียวกันได้แล้ว ยังช่วยให้พนักงานประเมินราคาสามารถทราบถึง รายการบางรายการที่ต้องการทราบได้อีกด้วย

(ค) แบบแสดงกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สิน เป็นแบบฟอร์มสำหรับกรอกรายการที่พนักงานประเมินจัดทำขึ้นเป็นประจำปี โดยรวบรวมรายการที่สำคัญๆ เพื่อใช้จัดทำบัญชีทรัพย์สินรวม (Grand List) โดยจะมีรายการสำคัญ ดังนี้

- บันทึกแสดงกรรมสิทธิ์ของผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สิน
- ตำบล และสถานที่อยู่ของผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สิน
- ทำเลที่ตั้ง และลักษณะตามกฎหมายของทรัพย์สิน
- วัน เดือน ปี และข้อตกลงต่าง ๆ เกี่ยวกับการโอนกรรมสิทธิ์เหนือทรัพย์สินนั้น
- รายการประเมินที่เจ้าพนักงานประเมิน ได้ทำไว้เป็นประจำ สำหรับราคาอาคารแต่ละหลังที่รวมอยู่ในที่ดินแปลงเดียวกัน
- บันทึกการประเมินราคาที่ดินเป็นรายปี

(ง) บัญชีทรัพย์สินรวม (Grand list) หลังจากที่ได้สำรวจทรัพย์สินแล้ว เจ้าพนักงานประเมินจะต้องลงบัญชีทรัพย์สินพร้อมด้วยข้อมูลต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องซึ่งรวมถึงผลประโยชน์หรือดอกเบี้ยที่เกิดขึ้นจากอสังหาริมทรัพย์โดยเฉพาะที่ดิน ในบัญชีนี้มีรายการดังต่อไปนี้ คือ

ก. ชื่อผู้เป็นเจ้าของ ถ้าไม่ทราบชื่อเจ้าของก็ให้ลงชื่อผู้

ครอบครอง

ข. เขตที่ดินตั้งอยู่ ที่ดินแต่ละแปลงจะต้องมีหมายเลขของเขตกำกับไว้ เพื่อความสะดวกของเจ้าพนักงานประเมิน

ค. ลักษณะของที่ดิน ให้ระบุที่ดินแต่ละแปลงพร้อมด้วยรายละเอียดตามลักษณะของการใช้ประโยชน์ เช่น ใช้อุ้ยอ้าัย ทำการค้า การเกษตร

(ง) เครื่องช่วยอื่น ๆ นอกจากที่ได้กล่าวมาแล้ว พนักงานประเมินอาจจัดทำบัญชีอื่น ๆ เพิ่มขึ้นอีก เพื่อช่วยบันทึกรายการที่มีการเปลี่ยนแปลง เช่นบัญชีแสดงการเปลี่ยนแปลงกรรมสิทธิ สำเนาใบอนุญาตให้ทำการก่อสร้างของเทศบาล ฯลฯ เป็นต้น

## 2. การทำบัญชีทรัพย์สิน

เมื่อได้ทำการสำรวจสถานที่ตั้งของทรัพย์สินต่าง ๆ เรียบร้อยแล้ว เจ้าพนักงานประเมินจะต้องจัดทำบัญชีทรัพย์สินที่ถูกต้องทั้งหมดขึ้น โดยนำข้อมูลเกี่ยวกับที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างตามสภาวะการณ้บ้านทัก ทั้งนี้แบบฟอร์มต่าง ๆ ที่ใช้ในการทำบัญชีนี้ควรจะได้รับอนุมัติเป็นทางการเสียก่อน ซึ่งบัญชีทรัพย์สินจะเรียงตามลำดับชื่อผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สิน

## 3. การประเมินราคาทรัพย์สิน

ในการประเมินราคาทรัพย์สิน มีหลักเกณฑ์ที่นักประเมินราคาทรัพย์สินในประเทศต่าง ๆ โดยทั่วไปนิยมใช้กันอย่างกว้างขวาง 3 วิธี คือ <sup>11</sup>

- (1) วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Market-Comparison Approach)
- (2) วิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สิน (Income-Capitalization Approach)
- (3) วิธีต้นทุนทดแทน (Replacement- Cost Approach)

<sup>11</sup> แนวทางการปฏิบัติงานประเมินราคาทรัพย์สิน, คณะกรรมการประเมินราคาทรัพย์สิน กระทรวงมหาดไทย (เอกสารแจกฟรี), หน้า 53-57.

### 3.1 วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Market-Comparison Approach)

วิธีนี้นักประเมินราคาจะศึกษาสภาพและราคาซื้อขายทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกัน และประเมินราคาทรัพย์สินในราคาที่เขาเห็นว่าเหมาะสมในตลาดขณะนั้น วิธีนี้เป็นประโยชน์สำหรับผู้ที่ต้องการทราบมูลค่าตลาดของทรัพย์สินในขณะนั้น

ราคาตลาดของทรัพย์สินแตกต่างกันเนื่องจากผู้ซื้อและผู้ขายไม่ทราบถึงสภาพความเป็นไปของตลาดอย่างเพียงพอ ที่ดินบางแปลงขายได้ราคาสูงกว่าปกติในขณะที่ที่ดินแปลงอื่นขายได้ราคาต่ำกว่าที่ควรจะได้รับ การขาดมาตรฐานระหว่างที่ดินและการผันแปรขึ้นลงของราคาตลาดโดยทั่วไป ทำให้การประเมินยุ่งยากขึ้น แต่นักประเมินราคาที่มีประสบการณ์เกี่ยวกับราคาที่ดินตกงกันระหว่างผู้ซื้อและผู้ขายจะสามารถใช้ข้อมูลทางการตลาดเป็นสิ่งกำหนดขอบเขตของราคาของผู้ซื้อและผู้ลงทุนยอมรับในตลาดที่เกิดขึ้นจริงได้

ปัญหาสำคัญของวิธีการนี้ คือ การหาข้อมูลยาก เนื่องจากไม่มีการซื้อขายหรือการที่ขนาดของตลาดท้องถิ่นเล็กมาก หรือทรัพย์สินบางแห่งไม่มีการซื้อขายบ่อยนัก ในการเปรียบเทียบราคานักประเมินราคาจำเป็นต้องศึกษาลักษณะของทรัพย์สินที่มีการซื้อขายในตลาด รวมทั้งสถานการณ์และสภาพแวดล้อมในการขาย เพื่อหาตัวอย่างที่เปรียบเทียบได้โดยทั่ว ๆ ไป

ภายหลังจากที่ได้รวบรวมข้อมูลการขายทรัพย์สินที่จะใช้เปรียบเทียบแล้ว นักประเมินราคาจะนำข้อมูลดังกล่าวมาเปรียบเทียบกับข้อมูลของทรัพย์สินที่จะประเมินราคา โดยพิจารณาเปรียบเทียบกันในเรื่องต่อไปนี้

1. เปรียบเทียบทางด้านกายภาพ ได้แก่ รูปร่าง พื้นที่ ภูมิประเทศ สถานที่ตั้ง ลิงก่อสร้างบนพื้นดิน ความเพียงพอและความต้องการในอนาคต
2. เปรียบเทียบในด้านสังคม ได้แก่ สภาพแวดล้อมทางสังคมลักษณะของเพื่อนบ้านตลอดจนการดำรงชีวิตของสังคมแถบนั้น

3. เปรียบเทียบข้อมูลทางตลาด ได้แก่ ระดับค่าเช่า ราคาขายทั้งในปัจจุบัน และที่คาดคะเนว่าจะได้รับจากทรัพย์สินในอนาคต

การประเมินราคาโดยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาดนี้ หากผู้ประเมินมีความรู้ คู่เคียงกับการซื้อขายที่ดินของท้องถิ่นและมีข้อมูลเพื่อเปรียบเทียบทางกายภาพ ทางสังคม และข้อมูลทางตลาดอย่างสมบูรณ์แล้ว ราคาที่ประเมินได้ก็จะสามารถนำไปใช้กับที่ดินทั่ว ๆ ไปได้

วิธีเปรียบเทียบราคาตลาดเป็นวิธีประเมินราคาทางตรงและมีเหตุมีผลพอสมควรโดยจะแสดงราคาที่คุณคละจะจ่ายซื้อจริง ๆ ซึ่งเป็นวิธีวัดมูลค่าที่แท้จริงของทรัพย์สิน วิธีนี้จะเป็นตัวเชื่อมโยงมูลค่าแลกเปลี่ยนที่แท้จริงในตลาด นิยมใช้กันมากในการประเมินราคาที่ดินเพื่อการซื้อขาย และใช้เป็นวิธีตรวจสอบวิธีอื่นเสมอเมื่อมีการประเมินราคาที่ดิน วิธีนี้เสียคือ

- ก. มีที่ดินน้อยแปลงที่มีความคล้ายคลึงกันมากพอที่จะเปรียบเทียบกันได้จริง
- ข. การปรับปรุงมูลค่าเมื่อมีความแตกต่างของทำเลที่ตั้ง ลักษณะและรายละเอียดอื่น ๆ เป็นสิ่งที่ทำจริง ๆ ได้ยาก
- ค. อาจจะไม่มีการซื้อขายที่จะนำมาเปรียบเทียบได้

### 3.2 วิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สิน (Income-Capitalization Approach)

หลักเกณฑ์ของวิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สิน คือ "มูลค่าของทรัพย์สินควรเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินนั้นในอนาคต" มูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตทั้งหมด หมายถึง ผลรวมของรายได้จากค่าเช่าทรัพย์สินในอนาคตและคำนวณกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบันซึ่งมีสูตรง่าย ๆ คือ

$$V = \frac{a}{r}$$

- โดย V คือ มูลค่าของทรัพย์สิน  
 a คือ รายได้ทรัพย์สินสุทธิที่คาดว่าจะได้รับโดยเฉลี่ยต่อปี  
 และ r คือ อัตรารายได้ต่อปี (Capitalization Rate)

สมมติว่า ที่ดินแปลงหนึ่งคาดว่าจะมีผลตอบแทนสุทธิเฉลี่ยต่อปี (a) 1,500 บาท จะมีมูลค่า 25,000 บาท เมื่อนำมูลค่านี้นำไปลงทุนโดยได้ดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 6 ต่อปี

$$V = \frac{1,500}{0.06} = 25,000 \text{ บาท}$$

6

การประเมินราคาที่ดินโดยวิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สินเป็นวิธีที่เน้นถึงการพิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ที่มีอิทธิพลต่อรายได้ของที่ดิน วิธีนี้นิยมใช้กันมากในการประเมินราคาที่ดินที่จะก่อให้เกิดรายได้ที่สามารถคาดคะเนเป็นตัวเลขได้ แต่ก็มีผู้โต้แย้งว่า จุดประสงค์ในการประเมินราคานั้นต้องการทราบราคาที่ดินในปัจจุบันโดยใช้การคาดคะเนในอนาคตเท่านั้น มิได้ต้องการทราบราคาที่ดินในอนาคต

วิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สินนี้มีใช้มากในการประเมินราคาของที่ดินที่มีรายได้ เช่น ที่ดินที่ทำเกษตรกรรม ที่ดินที่ทำเพื่อกิจการค้า ที่ดินที่ใช้เพื่อการอุตสาหกรรม เป็นต้น โดยเฉพาะการประเมินราคาที่ดินเพื่อการจำนอง เพราะวิธีนี้เห็นถึงความสามารถในการก่อให้เกิดรายได้ในอนาคต โดยคำนึงถึงอัตรารายได้และความเสียหายอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้น แต่วิธีนี้มีข้อเสียหลายประการ คือ

- ก. เนื่องจากมีเจ้าของน้อยคนที่ใช้ที่ดินของตนเองแล้วคิดรายได้จากการใช้ที่ดินเป็นตัวเลข ดังนั้นจึงไม่มีมาตรฐานในการตั้งค่าเช่าและค่าใช้จ่าย
- ข. ประโยชน์อื่น ๆ เช่น ทำเลดี อากาศดี สภาพแวดล้อมดี เป็นต้น เป็นสิ่งที่ไม่สามารถตีราคาออกมาเป็นตัวเลขได้
- ค. การประมาณรายได้ในอนาคตและอัตรารายได้ของเงินทุนของผู้ประเมินยังไม่เป็นสิ่งที่ทุกคนเชื่อถือ



### 3.3 วิธีต้นทุนทดแทน (Replacement- Cost Approach)

การกำหนดมูลค่าทรัพย์สินโดยวิธีต้นทุนทดแทน เป็นแนวความคิดของนักเศรษฐศาสตร์กลุ่มคลาสสิก ในเรื่องความสัมพันธ์ของต้นทุนการผลิตกับมูลค่า แนวความคิดนี้ถือว่าทรัพย์สินควรมีค่าเท่ากับ ต้นทุนทดแทนหรือต้นทุนในการจัดหาทรัพย์สินใหม่ที่ใช้แทนกันได้ในปัจจุบัน และหักด้วยค่าเสื่อมราคาของการใช้ทรัพย์สินไปแล้วตามสมควร

การใช้วิธีต้นทุนทดแทน ในการประเมินราคาทรัพย์สินวิธีนี้ มูลค่าทรัพย์สินจะสูงกว่าวิธีเปรียบเทียบราคาตลาดเล็กน้อย โดยเฉพาะถ้าเป็นทรัพย์สินที่มีการพัฒนามากเกินไป เช่น คฤหาสน์ขนาดใหญ่ และของที่มีไว้โดยไม่ได้ใช้ประโยชน์ในสถานที่ต่าง ๆ ทรัพย์สินเหล่านี้มักจะปรับปรุงโดยไม่คำนึงถึงมูลค่าที่จะขายได้ในอนาคต ซึ่งมีหลายกรณีที่ไม่อาจขายได้ในราคาเท่าต้นทุน การประเมินราคาโดยวิธีต้นทุนทดแทน จึงต้องตัดต้นทุนการผลิตบางส่วนออก

วิธีต้นทุนทดแทนนี้ใช้กันอย่างกว้างขวาง โดยเฉพาะการประเมินราคาทรัพย์สินประเภทที่อยู่อาศัยหรือที่อยู่ในเมือง เนื่องจากปัจจัย 5 ประการ คือ

1. ความต้องการเทคนิคมาตรฐานที่สามารถใช้ในการประกอบราคาทรัพย์สินจำนวนมาก
2. เป็นที่ยอมรับว่าราคาต้นทุนทดแทน เป็นการประเมินมูลค่าของทรัพย์สินที่มีเหตุผลสมควร
3. เป็นการง่ายไม่ซับซ้อนและสะดวกในการนำไปใช้
4. ด้วยเหตุที่การประเมินราคาจากรายได้เป็นที่ยุ่งยากในทางปฏิบัติ
5. กรณีที่ทรัพย์สินเฉพาะอย่าง ซึ่งมีการซื้อขายน้อยมาก เช่น โรงแรมขนาดใหญ่ในกรณีเช่นนี้ ราคาขายที่มีอยู่จะไม่เหมาะสมที่จะนำมาวิเคราะห์เปรียบเทียบ

วิธีต้นทุนทดแทนนี้ มีผู้นำไปใช้ร่วมกับวิธีเปรียบเทียบราคาตลาดเพื่อใช้ประเมินราคาที่ดินในเมือง และเป็นที่ยอมรับกันอย่างกว้างขวางในการประเมินราคาที่ดินเพื่อเสียภาษีและการเวนคืนที่ดิน เพราะนำไปใช้ได้ง่าย แต่อย่างไรก็ตาม การประเมินราคาที่ดินตามวิธีต้นทุนทดแทน

นักยังมีข้อเสียบางประการ คือ

- ก. การประมาณราคาต้นทุนมิได้รวมถึงคุณลักษณะพิเศษอื่น ๆ เข้าไว้ด้วย
- ข. ไม่สามารถหาต้นทุนที่ได้ขนาดจริง ๆ นอกจากนั้นที่ดินที่หามาทดแทนอาจจะเป็นที่ดินที่มีการปรับปรุงมากหรือน้อยกว่าที่ดินที่ต้องการประเมินราคา

หลักเกณฑ์การประเมินราคาทรัพย์สินทั้ง 3 วิธีนี้ ต่างก็มีข้อดีข้อด้อยแตกต่างกันไป แต่ทุกวิธีจะต้องได้ราคาประเมินสุดท้ายออกมาเป็นหน่วยเดียว เพราะฉะนั้นผู้ประเมินบางคนจึงใช้ทั้ง 3 วิธีร่วมกัน โดยใช้วิธีการทางคณิตศาสตร์เข้าช่วย ซึ่งก็ไม่ได้ช่วยให้มีการประเมินราคาที่ดินวิธีที่สุดแต่ก็เป็นการทำให้ได้ราคาที่แตกต่างกันน้อยลง

ดังนั้นในเรื่องของภาษีทรัพย์สินวิธีการประเมินราคาทรัพย์สินจึงนับว่าเป็นเรื่องที่ยุงยากที่สุดเพราะการประเมินราคาทรัพย์สินแต่ละประเภทมักจะมีปัญหา และเป็นเรื่องยุงยากอยู่มิใช่น้อย เมื่อจะต้องนำทรัพย์สินแต่ละประเภทมารวมกันอีก ดังนั้นพนักงานประเมินจึงจำต้องเป็นผู้มีความรู้อย่างกว้างขวาง เช่น ทางด้านเศรษฐศาสตร์ บัญชี วิศวกรรม และรวมทั้งกฎหมายด้วย

#### 4. การทำบัญชีทรัพย์สินรวม

เมื่อนักงานประเมินคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีเสร็จสิ้นแล้ว ขั้นสุดท้ายคือ การจัดทำบัญชีทรัพย์สินรวม (Grand List) เป็นการรวมเอารายการต่าง ๆ จากบัตร และแบบฟอร์มต่าง ๆ ที่กล่าวข้างต้น ที่พนักงานประเมินได้จัดทำบันทึกไว้เพื่อประโยชน์แก่การประเมินทั้งหมด ดังนั้นบัญชีทรัพย์สินรวมจึงแสดงถึงทรัพย์สินทุกประเภทตลอดจนชื่อที่อยู่ของผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีและจำนวนมูลค่าของทรัพย์สินที่ประเมินได้ เมื่อได้จัดทำบัญชีทรัพย์สินรวมเสร็จสิ้นแล้ว พนักงานประเมินจะส่งให้คณะกรรมการตรวจสอบภาษี เพื่อตรวจสอบแก้ไขก่อนที่จะนำบัญชีทรัพย์สินรวมนี้ให้กับหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีของท้องถิ่นดำเนินการเรียกเก็บภาษีทรัพย์สินต่อไป



## 5. การยื่นแบบแสดงรายการและการชำระภาษี

การประกาศกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษี และชำระภาษีที่จะต้องเสีย มีดังนี้

- (ก) วันครบกำหนดที่จะต้องชำระภาษี
- (ข) วันที่ผู้เสียภาษีจะถูกปรับ หรือเรียกดอกเบี้ย หรือเงินเพิ่ม เนื่องจากชำระภาษีเกินกำหนด
- (ค) วันที่กำหนดให้ผู้ต้องชำระภาษี ชำระเงินภาษี
- (ง) วันที่กำหนดให้ยึดทรัพย์สิน หรือไถ่ถอนหนีภาษี

การชำระภาษีนั้นตามปกติควรให้มีการชำระปีละครั้ง และอาจมีการผ่อนชำระเป็นงวดได้หากจำนวนเงินที่ต้องชำระมีจำนวนมากถึงเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด ทั้งนี้เพื่อบรรเทาภาระความเดือดร้อน และอำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียภาษี ในบางประเทศมีการส่งเสริมให้ผู้เสียภาษีได้ชำระเงินค่าภาษีให้ตรงตามเวลาที่กำหนดไว้ โดยยอมลดเงินค่าภาษีลงส่วนหนึ่ง หากได้ชำระภายในเวลาที่ได้กำหนดไว้ แต่เมื่อเลยกำหนดเวลาชำระภาษีแล้วผู้เสียภาษีจะต้องถูกปรับหรือเรียกดอกเบี้ยเพิ่มขึ้น และยอมให้ชำระเงินค่าภาษีรวมทั้งค่าปรับ และดอกเบี้ยได้ในระยะเวลาใดเวลาหนึ่งเท่านั้น หากพ้นระยะเวลาแล้ว ก็จะต้องถูกยึดทรัพย์สินเป็นค่าภาษีตามกฎหมาย ซึ่งในทางปฏิบัติจะไม่เข้มงวดมากนัก

### 1.5 ผลของภาษีทรัพย์สิน<sup>12</sup>

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้นมีผลต่อการลงทุน และการทำงานของผู้เสียภาษี ซึ่งจะมีผลทั้งในทางบวกและทางลบได้ ดังนี้คือ

---

<sup>12</sup> อติลักษณ์ อรรถาพิช, "ภาษีทรัพย์สิน", สรรพากรสาร ปีที่ 8 เล่มที่ 37 (สิงหาคม 2533) หน้า 106.

### 1.5.1 ผลต่อการลงทุน

ภาษีที่จะกระทบต่อการลงทุนได้มาก ได้แก่ ภาษีที่เก็บจากกำไรหรือผลตอบแทนจากการลงทุนโดยตรง หรือภาษีที่มีผลให้ต้นทุนการผลิตเพิ่มขึ้นโดยตรง สำหรับภาษีทรัพย์สิน อาจกระทบต่อการลงทุนทางด้านบ้านจัดสรร ขนาดที่อยู่อาศัย แต่จะมีผลในทางบวก (Income Effect) คือ

- (1) ลดการกักตุนที่ดินเพื่อการเก็งกำไร โดยช่วยให้ราคาที่ดินเพื่อการอุตสาหกรรมและเกษตรกรรมขนาดใหญ่ต่ำลง
- (2) ผู้ถือครองทรัพย์สินจะปรับปรุงการใช้ทรัพย์สินให้เป็นประโยชน์มากขึ้น เพราะต้องรับภาระภาษีทรัพย์สินที่สูงขึ้น
- (3) ธนาคารจะให้ความสำคัญต่อการใช้หลักประกันเงินกู้ตามโครงการต่าง ๆ น้อยลง และพิจารณาโครงการเงินกู้ต่าง ๆ โดยเน้นคุณภาพมากขึ้น ซึ่งจะเป็นผลต่อการปรับปรุงคุณภาพของการลงทุน เพราะการให้กู้โดยใช้อสังหาริมทรัพย์เป็นหลักประกันนั้น การยึดที่ดินหรือโรงเรือนจะเป็นภาระต่อธนาคารที่จะต้องเสียภาษีทรัพย์สินก่อนที่จะขายไป

### 1.5.2 ผลต่อการทำงาน

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินอาจมีผลต่อการทำงานของประชาชน 2 ประการคือ

- (1) ผลในทางบวก (Income Effect) คือผลของภาษีที่จะทำให้ผู้รับภาระภาษีต้องทำงานเพิ่มมากขึ้นเพื่อหารายได้มาชดเชยภาษีที่ต้องเสียไป
- (2) ผลในทางลบ (Substitution Effect) อาจเกิดขึ้นได้ถ้ารัฐมีการจัดเก็บภาษีในอัตราที่สูงเกินไป เพราะยังทำงานมาก ก็ต้องเสียภาษีมาก จึงต้องทำงานให้น้อยลง

แต่ปกติแล้วภาษีทรัพย์สินมักไม่มีผลในทางลบ เพราะภาษีทรัพย์สินจัดเก็บจากทรัพย์สิน  
ที่มีอยู่และไม่กระทบกระเทือนรายได้จากการทำงาน จะทำงานหรือไม่ก็ต้องเสียภาษีเท่ากัน แต่  
ภาษีทรัพย์สินจะก่อผลในทางบวก เพราะภาระภาษีทรัพย์สินจะกระตุ้นให้ผู้ที่มียาได้จากรายได้  
โดยไม่จำเป็นต้องทำงาน จำเป็นต้องทำงานเพื่อชดเชยภาระภาษีที่เพิ่มขึ้นนั่นเอง