

ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัย  
(ฉบับสมบูรณ์)

นางสาวอรณิชา ศิริลักษณ์พร

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต  
สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ  
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย  
ปีการศึกษา 2564

หัวข้อเอกัตศึกษา ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัย

โดย นางสาวอรณิชา ศิริลักษณ์พร

รหัสประจำตัว 638 00453 34

หลักสูตร ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ  
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หมวดวิชา ภาษีอากร

อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศารทูล สันติวาสะ

อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม นายชนะศักดิ์ จรรยาพูน

ปีการศึกษา 2564

---

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษาฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ..........อาจารย์ที่ปรึกษาหลัก  
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ศารทูล สันติวาสะ)

ลงชื่อ..........อาจารย์ที่ปรึกษาร่วม  
(นายชนะศักดิ์ จรรยาพูน)

## บทคัดย่อ

ประเทศไทยมีการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 แทนกฎหมายเก่า คือ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 โดยพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 นั้นมีหลักเกณฑ์ที่มีการเปลี่ยนแปลงไปจากเดิมบางประการ ดังเช่นการกำหนดนิยามของประเภทการใช้ประโยชน์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่ละประเภท รวมถึงมีการจัดประเภทของที่อยู่อาศัยแต่ละประเภทที่แตกต่างจากเดิม อย่างไรก็ตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวยังคงมีความไม่เหมาะสมในบางประการ

เอกัตศึกษาฉบับนี้จัดทำขึ้นเพื่อศึกษาปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ตลอดจนเพื่อศึกษากฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศญี่ปุ่นและประเทศเกาหลีใต้เพื่อทำการเปรียบเทียบ และวิเคราะห์เพื่อหาแนวทางในการแก้ไขปัญหาหรือข้อเสนอแนะที่สามารถนำมาปรับใช้กับกฎหมายไทย โดยงานศึกษาฉบับนี้จัดทำขึ้นโดยอาศัยการวิจัยเชิงเอกสาร (Documentary Research) ซึ่งเป็นเอกสารทั้งข้อมูลในประเทศไทยและต่างประเทศ

จากการศึกษาผู้เขียนพบว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยนั้นยังคงมีปัญหาบางประการ ดังเช่นหลักเกณฑ์ที่ไม่ชัดเจนในเรื่องของนิยามการใช้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อเป็นที่อยู่อาศัยจึงทำให้เกิดปัญหาต้องมีการตีความว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นควรจัดประเภทเป็นการใช้ประโยชน์ประเภทใด ซึ่งประเภทของการใช้ประโยชน์แต่ละประเภทจะมีอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ไม่เท่ากัน โดยจะก่อให้เกิดความไม่แน่นอนในการบังคับใช้กฎหมาย รวมถึงการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยในการประเมินราคาทุนทรัพย์เพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีที่อยู่อาศัยนั้นมีความไม่เหมาะสมและไม่แน่นอน ก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำและไม่เป็นธรรมในสังคม เนื่องจากการกำหนดประเภทที่อยู่อาศัยที่ไม่เหมาะสมจะส่งผลให้ราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของทรัพย์สินผู้ที่มีความมั่งคั่งมากกว่า หรือน้อยกว่าต้องชำระภาษีในราคาประเมินที่เท่ากัน จะเห็นได้ว่ากฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างยังคงมีประเด็นปัญหาในหลายประการ

อย่างไรก็ตาม จากประเด็นปัญหาที่กล่าวไปข้างต้น ทั้งในเรื่องปัญหาของการตีความของประเภทการใช้ประโยชน์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ไม่แน่นอน หรือการกำหนดประเภทที่อยู่อาศัยที่ไม่เหมาะสม ก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำและไม่เท่าเทียมนั้น สามารถนำหลักการและแนวคิดของกฎหมายประเทศญี่ปุ่นและประเทศเกาหลีใต้มาปรับใช้เพื่อบรรเทาปัญหาดังกล่าวและพัฒนาการจัดเก็บภาษีให้กับประเทศไทยต่อไป เช่น การกำหนดนิยามของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยให้ชัดเจนเพื่อลดการตีความและ

ลดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่หรือเจ้าของทรัพย์สินเพื่อก่อให้เกิดความแน่นอนและเป็นธรรม หรือมีการจัดเก็บภาษีส่วนของการวางแผนเมือง การถือครองอสังหาริมทรัพย์เพิ่มเติมเพื่อให้ผู้ที่มีความมั่งคั่งสูงกว่าต้องมีภาระหน้าที่ในการชำระภาษีสูงกว่าผู้ที่มีความมั่งคั่งต่ำกว่าเพื่อเป็นการขจัดปัญหาความเหลื่อมล้ำและความไม่เป็นธรรมในสังคม

## กิตติกรรมประกาศ

ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณท่านอาจารย์ศารทูล สันติวาสะและท่านอาจารย์ธนะศักดิ์ จรรยาพูน เป็นอย่างสูงที่ให้เกียรติรับเป็นที่ปรึกษาเอกัตศึกษาระดับนี้จนสำเร็จลุล่วงได้เป็นอย่างดี ด้วยความกรุณาช่วยเหลือ แนะนำ ให้คำปรึกษา ตรวจสอบแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ด้วยความเอาใจใส่อย่างดียิ่งจากอาจารย์ที่ปรึกษาทั้งสองท่าน

ขอขอบพระคุณคณาจารย์ในหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย และอาจารย์พิเศษทุกท่านที่ได้ถ่ายทอดความรู้ แนวคิดต่าง ๆ ตลอดระยะเวลาการศึกษา รวมถึงชี้แนะแนวทางจนทำให้ทางผู้เขียนสามารถนำมาวิเคราะห์เป็นเอกัตศึกษาระดับนี้ และขอขอบคุณผู้เขียนหนังสือ งานวิจัย บทความต่าง ๆ ที่ได้ให้ข้อมูล ความรู้ในการวิเคราะห์และต่อยอดในงานศึกษาระดับนี้

ขอขอบพระคุณเจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตรที่ให้ความช่วยเหลือ ประสานงานรายละเอียดต่าง ๆ ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการทำเอกัตศึกษา รวมถึงขอขอบพระคุณครอบครัวและเพื่อน ๆ ที่ให้การสนับสนุนและกำลังใจในการทำให้เอกัตศึกษาระดับนี้สำเร็จ

ทั้งนี้ หากเอกัตศึกษาระดับนี้มีข้อบกพร่องประการใด ผู้เขียนขออภัยมา ณ ที่นี้ด้วย

## สารบัญ

หน้า

บทคัดย่อ .....	ก
กิตติกรรมประกาศ .....	ค
สารบัญ .....	ง
สารบัญ – ตาราง .....	ช
สารบัญ – รูปภาพ .....	ซ
บทที่ 1 บทนำ .....	1
1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา .....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา .....	2
1.3 สมมติฐานของการศึกษา .....	3
1.4 ขอบเขตของการศึกษา .....	3
1.5 วิธีดำเนินการวิจัย .....	3
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับการศึกษา .....	4
บทที่ 2 แนวคิดและหลักการที่เกี่ยวข้อง .....	5
2.1 หลักเกณฑ์และแนวปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง .....	5
2.1.1 ฐานภาษีและอัตราภาษีของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง .....	5
2.1.2 หลักเกณฑ์ในการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน .....	7
2.2 หลักเกณฑ์การตีความของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย .....	13
2.2.1 คำจำกัดความของที่อยู่อาศัย .....	13
2.2.2 การกำหนดประเภทการใช้ประโยชน์กรณีที่มีการใช้หลายประเภท .....	15

2.3	วิธีการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยในการประเมินมูลค่ามูลค่าทุนทรัพย์ .....	17
2.4	หลักทั่วไปของกฎหมายภาษีอากร .....	20
2.4.1	หลักการทำได้ .....	20
2.4.2	หลักการบริหารภาษีอากรที่ดี .....	21
2.5	แนวความคิดเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีฐานทรัพย์สิน .....	22
2.5.1	แนวทางการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน .....	23
2.5.2	การจำแนกประเภทภาษีทรัพย์สิน .....	23
<b>บทที่ 3 การวิเคราะห์และเปรียบเทียบมาตรการการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยของไทยและต่างประเทศ .....</b>		
3.1	หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยประเทศญี่ปุ่น .....	25
3.1.1	คำจำกัดความของที่อยู่อาศัย .....	26
3.1.2	ภาษีเทศบาล (Municipal tax) .....	26
3.1.3	ภาษีการวางแผนเมือง (City Planning Tax) .....	29
3.1.4	แนวทางการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง .....	30
3.2	หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยประเทศเกาหลีใต้ .	31
3.2.1	คำจำกัดความของที่อยู่อาศัย .....	31
3.2.2	ภาษีทรัพย์สิน (Property tax) .....	32
3.2.3	ภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ .....	34
3.2.4	แนวทางการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง .....	37
3.3	การวิเคราะห์เปรียบเทียบกฎหมายไทยและกฎหมายต่างประเทศ .....	38
<b>บทที่ 4 วิเคราะห์สภาพปัญหาและแนวทางการแก้ไขปัญหา .....</b>		
4.1	สภาพปัญหาการตีความของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย .....	41

4.1.1 ปัญหาความซ้ำซ้อนระหว่างการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยกับการใช้ประโยชน์เชิงพาณิชย์ การศึกษากรณีการให้เช่าช่วงเพื่ออยู่อาศัย .....	42
4.1.2 ปัญหาความซ้ำซ้อนระหว่างการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยกับการใช้ประโยชน์เชิงพาณิชย์ การศึกษากรณีของโฮมสเตย์ .....	45
4.1.3 ปัญหาความซ้ำซ้อนระหว่างการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยกับการใช้ประโยชน์ประเภทอื่น .....	45
4.2 สภาพปัญหาที่เกิดจากการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยอย่างจำกัด .....	47
4.3 แนวทางการแก้ไขปัญหาโดยใช้หลักกฎหมายต่างประเทศมาปรับใช้ .....	49
4.3.1 แนวทางการแก้ไขปัญหาการตีความของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย .....	49
4.3.2 แนวทางการแก้ไขปัญหาที่เกิดจากการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัย .....	51
<b>บทที่ 5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ .....</b>	<b>54</b>
5.1 บทสรุป .....	54
5.2 ข้อเสนอแนะ .....	55
<b>บรรณานุกรม .....</b>	<b>57</b>



สารบัญ – ตาราง

หน้า

ตารางที่ 1 ตารางสรุปการจัดประเภทของที่อยู่อาศัย .....	18
ตารางที่ 2 ตารางสรุปการคำนวณภาษีที่ดินของประเทศญี่ปุ่น .....	28
ตารางที่ 3 ตารางสรุปการคำนวณภาษีสิ่งปลูกสร้างของประเทศญี่ปุ่น .....	29
ตารางที่ 4 ตารางสรุปอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศเกาหลีใต้ .....	33
ตารางที่ 5 ตารางสรุปอัตราภาษีบ้านหรือที่อยู่อาศัยโดยทั่วไปของประเทศเกาหลีใต้ .....	33
ตารางที่ 6 ตารางสรุปอัตราภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ .....	35
ตารางที่ 7 ตารางสรุปอัตราค่าลดหย่อนภาษีสำหรับผู้ที่มีอายุ 60 ปีขึ้นไป.....	36
ตารางที่ 8 ตารางสรุปอัตราค่าลดหย่อนภาษีตามระยะเวลาการถือครอง .....	36
ตารางที่ 9 ตารางสรุปการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของแต่ละประเทศ .....	39

สารบัญ – รูปภาพ

หน้า

ภาพที่ 1 ราคาประเมินโรงเรียนและสิ่งปลูกสร้าง .....	19
--	----

## บทที่ 1

### บทนำ

#### 1.1 ที่มาและความสำคัญของปัญหา

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 นั้นได้มีการออกพระราชบัญญัติแทนกฎหมายเดิมซึ่งก็คือ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 โดยหลักเกณฑ์และแนวปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีนี้นั้นมีลักษณะแตกต่างจากเดิม โดยตามกฎหมายเดิมนั้นจะมีฐานภาษีที่ใช้ในการคำนวณเพื่อจัดเก็บภาษี คือ ค่ารายปีหรือค่าเช่าจากทรัพย์สินนั้น ส่วนตามกฎหมายปัจจุบันนั้นจะมีฐานภาษีจากมูลค่าประเมินทุนทรัพย์ของทรัพย์สินนั้น โดยจากการบังคับใช้กฎหมายฉบับปัจจุบันนั้นส่งผลให้เจ้าของทรัพย์สินในส่วนของที่อยู่อาศัย เช่น บ้าน คอนโดมิเนียม เป็นต้น ต้องมีการรับภาระในการจ่ายชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพิ่ม ทั้งที่ถ้าตามกฎหมายเดิมเจ้าของทรัพย์สินในส่วนของที่อยู่อาศัยจะไม่มีภาระในการจ่ายชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเนื่องจากเป็นการอยู่อาศัยโดยเจ้าของทรัพย์สินเอง ไม่ได้มีการให้ผู้อื่นเช่าจึงไม่มีค่ารายปีที่ต้องนำมาคำนวณเป็นฐานภาษี

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปัจจุบันฐานภาษีนั้นเกิดจากมูลค่าประเมินทุนทรัพย์ของทรัพย์สิน และอัตราภาษีของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในแต่ละประเภทไม่เท่ากัน คือ มีการจัดประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ที่อยู่อาศัย การใช้ประโยชน์อื่น หรือที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า เป็นต้น ซึ่งประเภทของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ต่างกันก็จะทำให้มีการจัดเก็บอัตราภาษีไม่เท่ากัน ดังนั้นจึงเกิดปัญหาในการตีความนิยามของคำว่าประเภทของที่อยู่อาศัยนั้นว่ามีความเหมาะสมและแน่นอนหรือไม่ เช่น ที่อยู่อาศัยที่มีการให้เช่าเพื่ออยู่อาศัย หรือ โฮมสเตย์ควรจะมีการจัดประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นที่อยู่อาศัย หรือเพื่อการใช้ประโยชน์อื่นในทางพาณิชย์กรรม เนื่องจากการจัดประเภทที่แตกต่างกันย่อมส่งผลถึงอัตราภาษีที่ใช้ในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างด้วยเช่นกัน ซึ่งหากถูกจัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัยอัตราภาษีย่อมต่ำกว่าการจัดประเภทเพื่อการใช้ประโยชน์อื่น

อีกทั้ง การประเมินมูลค่าทุนทรัพย์เพื่อใช้เป็นฐานภาษีในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นสามารถทำได้หลายวิธี เช่น วิธีต้นทุน วิธีเปรียบเทียบราคาตลาดและวิธีรายได้ เป็นต้น ซึ่งวิธีการประเมินทุนทรัพย์แต่ละวิธีนั้นย่อมมีมูลค่าในการประเมินทุนทรัพย์ที่ต่างกัน ซึ่งหากทางหน่วยงานที่รับผิดชอบในการประเมินมูลค่าทุนทรัพย์ใช้วิธีในการประเมินที่ไม่เหมาะสม คือ ทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต้องรับภาระภาษีมากหรือน้อยเกินสมควรย่อมเป็นการประเมินที่ไม่เป็นธรรม หากประเมินมูลค่าอาคารที่มีต้นทุนการก่อสร้างที่สูง เนื่องจากอาจซื้อวัสดุก่อสร้างมาด้วยราคาที่แพงเกิน

สมควรจะทำให้การใช้วิธีต้นทุนในการประเมินมูลค่าทุนทรัพย์อาจจะไม่เหมาะสม เนื่องจากหากประเมินด้วยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาดแล้วมูลค่าที่ประเมินได้ย่อมอาจมีมูลค่าต่ำกว่าค่อนข้างมาก และจะส่งผลกระทบต่อฐานภาษีเพื่อนำไปใช้ในการคำนวณภาษีต่อไป โดยหากฐานภาษียังมีมูลค่าสูงย่อมทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องรับภาระภาษีมากขึ้นและหากฐานภาษีมูลค่าน้อยกว่าสมควรก็ย่อมทำให้รายได้ของรัฐในการจัดเก็บภาษีนั่นต่ำลง โดยพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ประกอบกับพระราชบัญญัติการประเมินมูลค่าทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ.2562 นั้นมีการเปลี่ยนวิธีจากการกำหนดค่ารายปีเป็นการประเมินมูลค่าของทรัพย์สินเพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งกรณีที่ดินจะใช้ราคาตลาดเป็นหลักในการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน ส่วนสิ่งปลูกสร้างจะใช้ราคาประเมินโดยวิธีต้นทุนเป็นหลัก แต่จากการศึกษานั้นพบว่าประเภทของบ้านนั้นมีหลายประเภท เช่น บ้านไม้ บ้านปูน หรือบ้านครึ่งตึกครึ่งไม้ แต่กรมธนารักษ์หรือผู้ประเมินทุนทรัพย์นั้นได้จำแนกประเมินในการกำหนดราคาประเมินเพียง 2 ประเภท คือ บ้านเดี่ยวและบ้านทาวน์โฮมซึ่งไม่สอดคล้องกับประเภทบ้านที่มีอยู่อย่างหลากหลายในปัจจุบัน และบ้านแต่ละประเภทก็ย่อมมีต้นทุนไม่เท่ากัน จะประเมินบ้านแต่ละประเภทมีต้นทุนที่เท่ากันเพื่อใช้ในการคำนวณเป็นฐานภาษีนั่นย่อมไม่เหมาะสมและไม่เท่าเทียม

ดังนั้น จากปัญหาข้างต้นจึงนำมาสู่การจัดทำเอกัตศึกษา เรื่องปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยเพื่อศึกษาผลกระทบและหาแนวทางแก้ไขหรือข้อเสนอแนะ จากการตีความนิยามของคำว่าประเภทของที่อยู่อาศัย และการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยในการประเมินมูลค่าทุนทรัพย์เพื่อเป็นฐานในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1.2.1 เพื่อศึกษาหลักเกณฑ์ แนวปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

1.2.2 เพื่อศึกษานิยามการจัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัยและวิธีการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยในการประเมินมูลค่าทุนทรัพย์เพื่อเป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และพระราชบัญญัติการประเมินมูลค่าทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562

1.2.3 เพื่อศึกษาและหาแนวทางแก้ไขหรือข้อเสนอแนะที่เหมาะสมในการนิยามการจัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัยและการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยในการประเมินมูลค่าทุนทรัพย์เพื่อเป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อจัดเก็บรายได้ให้แก่รัฐ

### 1.3 สมมติฐานของการศึกษา

การกำหนดความหมายหรือคำนิยามของ “ที่อยู่อาศัย” และการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยในการประเมินราคาทุนทรัพย์เพื่อใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีที่อยู่อาศัยนั้นมีความไม่เหมาะสมและไม่แน่นอน ก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำและไม่เป็นธรรมซึ่งขัดต่อหลักการบริหารภาษีอากรที่ดี

### 1.4 ขอบเขตของการศึกษา

1.4.1 ศึกษาถึงหลักเกณฑ์และแนวปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และพระราชบัญญัติการประเมินมูลค่าทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562

1.4.2 ศึกษาถึงนิยามการจัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัยและวิธีการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยในการประเมินมูลค่ามูลค่าทุนทรัพย์ของกรมธนารักษ์หรือสำนักงานธนารักษ์พื้นที่เพื่อเป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

1.4.3 ศึกษาถึงความเหมาะสม และแนวทางแก้ไขของการนิยามการจัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัย และวิธีการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยในการประเมินทุนทรัพย์เพื่อใช้เป็นฐานในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

### 1.5 วิธีดำเนินการวิจัย

ดำเนินการวิจัยด้วยวิธีการศึกษาค้นคว้าเชิงเอกสาร (Documentary Research) โดยการศึกษา รวบรวมข้อมูลจากตำราทางวิชาการ บทความ หนังสือ และบทความทางวิชาการต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และพระราชบัญญัติการประเมินมูลค่าทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ.2562 รวมทั้งข้อมูลทางอินเทอร์เน็ตและข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง โดยหลังจากการศึกษา รวบรวม และประมวลผลข้อมูลแล้ว หากข้อมูลเหล่านั้นมีความถูกต้อง ครบถ้วนและมีความน่าเชื่อถือของข้อมูล จึงจะนำข้อมูลนี้มาวิเคราะห์เปรียบเทียบกับประเด็นปัญหาที่เกี่ยวข้องกับหัวข้อวิจัย

## 1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา

1.6.1 เพื่อทราบถึงหลักเกณฑ์และแนวปฏิบัติของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และพระราชบัญญัติการประเมินมูลค่าทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562

1.6.2 เพื่อทราบถึงนิยามการจัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัย และวิธีการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยในการประเมินทุนทรัพย์เพื่อเป็นฐานในการคำนวณภาษีของพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และพระราชบัญญัติการประเมินมูลค่าทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562

1.6.3 แนวทางที่เหมาะสมในการนิยามการจัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัย และการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยเพื่อประเมินราคาทุนทรัพย์ของกรมธนารักษ์หรือสำนักงานธนารักษ์พื้นที่เพื่อเป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

## บทที่ 2

### แนวคิดและหลักการที่เกี่ยวข้อง

การศึกษาและวิเคราะห์ถึงสภาพประเด็นปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยนั้น ต้องทราบถึงข้อมูล แนวความคิดและหลักการแนวปฏิบัติที่เกี่ยวข้องกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อใช้ในการวิเคราะห์ถึงประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้นรวมถึงเสนอแนะแนวทางในการแก้ปัญหาที่เกิดขึ้น ดังนั้น สำหรับบทที่ 2 นั้นจะเป็นการศึกษาเกี่ยวกับหลักเกณฑ์และแนวปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง รวมถึงหลักทั่วไปของกฎหมายภาษีอากรและแนวความคิดของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

#### 2.1 หลักเกณฑ์และแนวปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ที่มีการออกกฎหมายฉบับใหม่แทนฉบับเดิมนั้น โดยมีสาเหตุมาจากการที่กฎหมายฉบับเดิม คือ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 นั้นได้มีการบังคับใช้มานาน และไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบัน<sup>1</sup> เนื่องจากในปัจจุบันสภาพสังคมและเศรษฐกิจได้เปลี่ยนแปลงไปจากเดิมค่อนข้างมากทำให้กฎหมายฉบับเดิมอาจไม่เหมาะสมที่จะบังคับใช้ โดยกฎหมายในปัจจุบันนั้นได้มีหลักเกณฑ์และวิธีการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเปลี่ยนแปลงไปจากเดิมหลายประการ เช่น ฐานภาษีที่แต่เดิมมีการกำหนดจากค่ารายปีส่วนปัจจุบันกำหนดจากมูลค่าประเมินของทรัพย์สินนั้น หรืออัตราภาษีที่มีการเปลี่ยนแปลงไปโดยในปัจจุบันมีการกำหนดอัตราภาษีตามประเภทของการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน เป็นต้น ซึ่งภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในปัจจุบันนั้นได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์และแนวปฏิบัติให้สอดคล้องกับสภาพสังคมและเศรษฐกิจในปัจจุบันมากยิ่งขึ้น ทั้งนี้ กฎหมายในปัจจุบันก็ยังคงพบว่ามีข้อจำกัดหรือปัญหาบางประการจากหลักเกณฑ์และแนวปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งจะมีการกล่าวถึงในบทต่อไป

##### 2.1.1 ฐานภาษีและอัตราภาษีของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้มีการวางหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีโดยมีฐานภาษีจากการประเมินมูลค่าของทรัพย์สินที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือเจ้าของทรัพย์สินถือครองและคำนวณด้วยอัตราภาษีตามที่พระราชบัญญัติกำหนด

<sup>1</sup> หมายเหตุ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

การกำหนดฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นจะมีการประเมินมูลค่าทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งได้มีการกำหนด ดังต่อไปนี้<sup>2</sup>

- (1) ที่ดิน ให้ใช้ราคาประเมินมูลค่าของที่ดินเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- (2) สิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้ราคาประเมินมูลค่าของสิ่งปลูกสร้างเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- (3) สิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด ให้ใช้ราคาประเมินมูลค่าของห้องชุดเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ

กรณีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมินมูลค่าของทรัพย์สิน การคำนวณมูลค่าของทรัพย์สินให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยในประกาศกฎกระทรวงนั้นจะมีการให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ในการประเมินสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมินโดยจะให้พนักงานประเมินเทียบเคียงราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดิน สิ่งปลูกสร้างหรือห้องชุดที่ใกล้เคียงกัน<sup>3</sup>

ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในแต่ละประเภทจะมีอัตราภาษีที่แตกต่างกันตามการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินนั้น โดยมีการกำหนดอัตราภาษีไว้ ดังนี้<sup>4</sup>

- (1) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม อัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.15 ของฐานภาษี
- (2) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ที่ใช่ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย อัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.3 ของฐานภาษี
- (3) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกเหนือจากการประกอบเกษตรกรรมและเป็นที่อยู่อาศัย เช่น เพื่อการพาณิชย์กรรม อัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี
- (4) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ อัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี

ดังนั้น จากการกำหนดอัตราภาษีตามการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินนั้น หากวัตถุประสงค์ของการใช้ประโยชน์จากทรัพย์สินแต่ละประเภทต่างกันย่อมส่งผลให้อัตรากาษีนั้นแตกต่างกัน โดยจะเห็นได้ว่าหากเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์เพื่อเชิงพาณิชย์กรรมหรือเป็นที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า ไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพจะมีอัตราภาษีสูงสุด เนื่องจากหากเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์เพื่อเชิงพาณิชย์กรรมย่อมมีรายได้จากการลงทุนในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นซึ่งสมควรที่จะมีการ

<sup>2</sup> มาตรา 35 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

<sup>3</sup> กฎกระทรวงกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการคำนวณมูลค่าที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมินทุนทรัพย์ พ.ศ. 2562

<sup>4</sup> มาตรา 37 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562



กำหนดอัตราภาษีไว้สูงสุดของการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินทุกประเภท หรือหากเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพจะมีอัตราภาษีที่สูงเนื่องจากได้มีการพิจารณาเพื่อที่อยากให้เจ้าของทรัพย์สินได้ใช้ที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างนั้นให้ก่อประโยชน์สูงสุด เช่น ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าเจ้าของทรัพย์สินควรพิจารณาเปลี่ยนเป็นที่ดินที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม มีการทำนา ทำไร่ ทำสวน เลี้ยงสัตว์ เป็นต้น เพื่อให้ใช้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ก่อประโยชน์สูงสุดและจะได้ชำระอัตราภาษีในอัตราที่ลดลงมา คือ อัตราภาษีตามการใช้ประโยชน์เพื่อการเกษตรกรรม เป็นต้น

### 2.1.2 หลักเกณฑ์ในการประเมินมูลค่าทุนทรัพย์

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้นสามารถทำได้หลายวิธี โดยแต่ละวิธีย่อมมีความเหมาะสมกับทรัพย์สินแต่ละประเภท โดยกฎหมายได้มีการกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่หรือกรมธนารักษ์มีหน้าที่ในการประเมินทรัพย์สิน แต่อย่างไรก็ตามได้มีการกำหนดกฎหมายหรือประกาศในกฎกระทรวงว่าพนักงานเจ้าหน้าที่หรือกรมธนารักษ์ต้องประเมินตามที่กฎกระทรวงกำหนด คือ มีการกำหนดว่าทรัพย์สินประเภทใดควรที่จะประเมินทุนทรัพย์ด้วยวิธีใด

#### 2.1.2.1 วิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้นสามารถทำได้หลายวิธี โดยวิธีที่มีการประเมินอย่างแพร่หลายและนิยมปฏิบัติ<sup>5</sup> มีดังต่อไปนี้

(1) วิธีต้นทุน ประเมินโดยประมาณราคาจากต้นทุนและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการก่อสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นและหักด้วยค่าเสื่อมราคา (ถ้ามี) โดยการประเมินมูลค่าด้วยวิธีต้นทุนนั้นเป็นการประเมินราคาภายใต้แนวความคิด Cost Approach คือ เป็นการประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามสภาพ ณ ขณะนั้นเปรียบเทียบกับต้นทุนของทรัพย์สินทางบัญชี ซึ่งวิธีการนี้แสดงให้เห็นว่าการประเมินมูลค่าโดยวิธีต้นทุนนั้นมีการคำนึงถึงการเสื่อมค่าหรือการสึกหรอของทรัพย์สินจากการใช้งาน เนื่องจากทรัพย์สินหากมีการใช้งานไปเรื่อย ๆ ย่อมมีการเสื่อมค่าลง ซึ่งวิธีดังกล่าวจะทำให้สามารถทราบราคาปัจจุบันของทรัพย์สินนั้นได้โดยใช้การเปรียบเทียบกับราคาต้นทุนที่บันทึกไว้

<sup>5</sup> มูลนิธิประเมินค่า-นายหน้าแห่งประเทศไทย (องค์กรสาธารณประโยชน์), วิธีการประเมินค่าสินทรัพย์ [ออนไลน์]

แหล่งที่มา: <https://www.thaiappraisal.org/thai/valuation/valuation13.htm> (สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564)

ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร: บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2563) หน้า 189

(2) วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด เป็นการประเมินราคาทรัพย์สินโดยนำข้อมูลราคาซื้อขายในท้องตลาดของทรัพย์สินบริเวณใกล้เคียงมาเปรียบเทียบกันในช่วงเวลาที่ทำการประเมินราคา เช่น หากเป็นราคาที่ดินที่ย่อมสามารถหาราคาตลาดโดยอาจนำข้อมูลราคาซื้อขายจากกรมที่ดินหรือตามประกาศโฆษณาการขายที่ดิน ณ ช่วงเวลานั้นเพื่อเป็นฐานในการหาข้อมูลประเมินราคาได้ แต่หากเป็นทรัพย์สินที่ในระหว่างการประเมินราคาไม่ปรากฏราคาซื้อขายในตลาดก็ให้ใช้ราคาซื้อขายล่าสุดเป็นเกณฑ์ในการประเมินราคา หรือใช้ข้อมูลตัวแทนของทรัพย์สินเป็นข้อมูลราคาตลาด และอาจนำปัจจัยที่สำคัญต่าง ๆ ที่มีผลกระทบต่อราคาทรัพย์สิน เช่น คุณภาพอาคาร ขนาดที่ดินและอาคาร ทำเลที่ตั้ง ลักษณะของพื้นดิน ลักษณะสิ่งก่อสร้าง ตลอดจนอายุการใช้งานของทรัพย์สิน มาวิเคราะห์เพื่อประเมินราคาของทรัพย์สินนั้นประกอบด้วย

ดังนั้น การประเมินราคาทรัพย์สิน โดยใช้วิธีเปรียบเทียบราคาตลาดต้องเป็นการประเมินราคาทรัพย์สินที่มีลักษณะเดียวกันหรือคล้ายคลึงกันเพราะต้องนำราคาตลาดมาใช้ในการเปรียบเทียบ การค้นหาข้อมูลของราคาจึงเป็นสิ่งสำคัญ

(3) วิธีรายได้ เป็นการประเมินราคาทรัพย์สินโดยการพิจารณาและวิเคราะห์รายได้หรืออัตราผลตอบแทนจากทรัพย์สินที่มีลักษณะ ประเภท หรือการใช้ประโยชน์ที่เหมือนหรือใกล้เคียงกับทรัพย์สินที่ประเมิน วิธีรายได้ของทรัพย์สินนั้นมีหลักเกณฑ์ว่า “มูลค่าทรัพย์สิน” ควรเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินนั้นในอนาคตทั้งหมด หมายถึง ผลรวมของรายได้จากผลตอบแทนของทรัพย์สินนั้นในอนาคตและคำนวณกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบัน ซึ่งการประเมินต้องคำนึงถึงปัจจัยอื่น ๆ ที่ไม่สามารถคำนวณออกมาเป็นตัวเงินได้ด้วย โดยจะต้องพิจารณาเพิ่มเติมถึงเรื่องความได้เปรียบเสียเปรียบด้านสถานที่ตั้ง ปัจจัยด้านความสะดวกสบายและเรื่องอื่น ๆ ที่อันจะทำให้มูลค่าของทรัพย์สินเพิ่มขึ้นหรือลดลง สาเหตุสำคัญของการประเมินจึงขึ้นอยู่กับการประมาณการของรายได้สุทธิในอนาคต ในทางปฏิบัติผู้ประเมินราคามักจะถือเอารายได้ในอดีตและรายได้ในปัจจุบันเป็นสิ่งที่ประเมินรายได้สุทธิในอนาคต เช่น อาคารสำนักงานให้เช่าอาจมีการประเมินทรัพย์สินโดยใช้วิธีรายได้ในการประเมิน โดยอาจทำการประมาณการผลรวมของรายได้ค่าเช่าที่จะได้รับในอนาคตและคำนวณกลับมาเพื่อให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน โดยมีการประเมินจากค่าเช่าในอดีตและปัจจุบันเพื่อเป็นฐานในการคำนวณ และอาจมีการพิจารณาถึงเรื่องอัตราเงินเฟ้อที่อาจต้องส่งผลให้มีการขึ้นอัตราค่าเช่าในแต่ละปีนำมาเป็นปัจจัยในการคำนวณด้วย

หลักการประเมินราคาทรัพย์สินนั้น มักใช้วิธีการประเมินทั้งแบบราคาต้นทุน แบบราคาตลาดและแบบรายได้เปรียบเทียบกันเพื่อให้เกิดความใกล้เคียงและเหมาะสมของการใช้ทรัพย์สินนั้นมากที่สุด ซึ่ง

การประเมินแต่ละประเภทอาจเหมาะสมกับทรัพย์สินหรือการดำเนินงานที่แตกต่างกัน เช่น ที่ดินอาจเหมาะสมกับวิธีแบบราคาตลาดเนื่องจากหาข้อมูลราคาซื้อขายในท้องตลาดได้ง่าย เป็นต้น

### 2.1.2.2 หลักเกณฑ์ในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ

การประเมินราคาทรัพย์สินตามพระราชบัญญัตินี้มีการกำหนดให้มีการประเมินราคาทรัพย์สินในส่วนของที่ดิน สิ่งปลูกสร้างรวมถึงห้องชุดเพื่อใช้เป็นเกณฑ์ในการจัดทำบัญชีราคาประเมินทรัพย์สิน โดยมีวัตถุประสงค์ในการเพื่อให้ให้นำไปเป็นเกณฑ์อ้างอิงหรือเป็นฐานในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง<sup>6</sup> โดยการประเมินราคาทรัพย์สินต้องมีหลักการ<sup>7</sup> ดังต่อไปนี้

- (1) วิธีการประเมินราคาทรัพย์สินต้องเหมาะสมกับประเภทและลักษณะของทรัพย์สิน
- (2) การกำหนดราคาทรัพย์สินต้องเป็นไปตามหลักการพื้นฐานทางด้านการประเมินราคาทรัพย์สินและหลักเศรษฐศาสตร์
- (3) กระบวนการประเมินราคาทรัพย์สินต้องมีความชัดเจนและโปร่งใส

การประเมินราคาทรัพย์สินนั้นจะจัดทำโดยคณะกรรมการประจำจังหวัดที่มีอำนาจในการประเมินราคาทรัพย์สินในแต่ละจังหวัด รวมทั้งต้องจัดทำบัญชีราคาประเมินทรัพย์สิน และแผนที่ประกอบการประเมินราคาทรัพย์สินด้วย และคณะกรรมการที่ทำหน้าที่ในการประเมินราคาทรัพย์สินต้องมีการให้คำปรึกษาและแนะนำแก่สำนักงานธนารักษ์พื้นที่ในการปฏิบัติงานแต่ละพื้นที่ด้วยเช่นกัน<sup>8</sup>

การกำหนดหลักเกณฑ์ของราคาประเมิน การจัดทำบัญชีราคาประเมินรวมถึงแผนที่ประกอบการประเมินราคาทรัพย์สินให้เป็นไปตามกฎกระทรวงที่มีการกล่าวถึงในส่วนข้อ 2.1.2.3 คือ การประเมินราคาที่ดินจะใช้วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด การประเมินราคาสิ่งปลูกสร้างใช้วิธีราคาต้นทุน และการประเมินราคาห้องชุดใช้วิธีเปรียบเทียบราคาตลาดในกรณีที่ข้อมูลไม่เพียงพอให้ใช้วิธีต้นทุนหรือรายได้เพื่อให้ได้ราคาประเมินที่เหมาะสม โดยการประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้นจะจัดทำทุกรอบระยะเวลา 4 ปี<sup>9</sup> และหากเจ้าของทรัพย์สินเห็นว่าราคาประเมินไม่ถูกต้องสามารถคัดค้านได้ภายใน 90 วันนับแต่วันเริ่มใช้บัญชีราคาประเมินทรัพย์สิน<sup>10</sup>

<sup>6</sup> มาตรา 5 พระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562

<sup>7</sup> มาตรา 6 พระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562

<sup>8</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>9</sup> มาตรา 19 พระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562

<sup>10</sup> มาตรา 23 พระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562

การประเมินราคาทรัพย์สินนั้นหากเป็นที่ดินและห้องชุดจะใช้วิธีเปรียบเทียบราคาตลาดในการประเมินในแต่ละพื้นที่ในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินเป็นหลัก ส่วนสิ่งปลูกสร้างนั้นจะใช้วิธีต้นทุนในการประเมิน ซึ่งการประเมินราคาส่งปลูกสร้างนั้นเจ้าหน้าที่จะมีขั้นตอนในการจัดทำ<sup>11</sup> ดังนี้

- (1) การจัดเตรียมข้อมูลเบื้องต้น
- (2) สรุปรวบรวมข้อมูลราคาวัสดุก่อสร้างและค่าแรงงาน
- (3) จัดทำแบบแสดงรายการ ปริมาณและราคา
- (4) สรุปรวมราคาค่าก่อสร้าง
- (5) ตรวจสอบราคาก่อนจัดทำร่างบัญชีราคาประเมินสิ่งปลูกสร้าง
- (6) หลังจากตรวจสอบราคาแล้วจะทำการจัดทำร่างบัญชีราคาประเมินสิ่งปลูกสร้าง

ขั้นตอนในการสำรวจราคาต้นทุนของวัสดุก่อสร้างและค่าแรงงานนั้นจะทำการคำนวณปริมาณงานและวัสดุก่อสร้างของสิ่งปลูกสร้างตามที่กำหนดไว้ในแบบมาตรฐานของสิ่งปลูกสร้างตามที่กำหนดไว้ในข้อ 2.3 เช่น แบบบ้านเดี่ยว บ้านแถว ห้องแถว ตึกแถว โรงเรือนอื่น ๆ เป็นต้น โดยแบบมาตรฐานหลักจะประกอบด้วย 5 แบบหลัก และเจ้าหน้าที่จะเก็บข้อมูลราคาวัสดุก่อสร้างจากสำนักงานพาณิชย์จังหวัดหรือร้านค้าในแต่ละพื้นที่ โดยกรณีบ้านเดี่ยวนั้นจะมีการจำแนกบ้านเป็นอีกหลายประเภท อาทิเช่น บ้านพักอาศัยไม้ บ้านพักอาศัยตึก เป็นต้น ทางเจ้าหน้าที่ก็จะทำการรวบรวมข้อมูลราคาแล้วเลือกใช้ราคาวัสดุก่อสร้างที่ต่ำสุดในการประเมินแบบบ้านเดี่ยว ส่วนอัตราค่าแรงงานจะเก็บข้อมูลจากกรมบัญชีกลางหรือค่าแรงงานในแต่ละพื้นที่ หลังจากที่มีการรวบรวมข้อมูลและตรวจสอบราคาของสิ่งปลูกสร้างแล้วนั้นก็ทำการจัดทำร่างบัญชีราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างของแบบมาตรฐานของสิ่งปลูกสร้างตามที่กำหนดไว้ซึ่งจะเห็นได้ว่าราคาของวัสดุก่อสร้างและค่าแรงงานนั้นจะมีการจัดเก็บข้อมูลโดยการรวบรวมราคาของแต่ละพื้นที่ในการจัดเก็บเพื่อประเมินราคาส่งปลูกสร้างของพื้นที่นั้น ๆ<sup>12</sup> แต่อย่างไรก็ตามราคาวัสดุก่อสร้างในการจัดเก็บตามแต่ละประเภทบ้านนั้นอาจจะมีหลายประเภทแต่ทางเจ้าหน้าที่ก็จะเลือกใช้ราคาข้อมูลที่ต่ำสุดในการประเมินราคาส่งปลูกสร้าง

<sup>11</sup> คู่มือการประเมินราคาส่งปลูกสร้างและแนวทางในการปฏิบัติในการกำหนดราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมิน พ.ศ. 2563 [ออนไลน์] แหล่งที่มา: <https://dep-assess.treasury.go.th/th/guide-guidelines/> (สืบค้นเมื่อวันที่ 21 ธันวาคม 2564)

<sup>12</sup> เรื่องเดียวกัน

การตรวจสอบราคาค่าต้นทุนวัสดุก่อสร้างและค่าแรงงานนั้นก่อนจัดทำร่างบัญชีราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างทุกครั้งจะต้องมีการตรวจสอบความถูกต้องของราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างและมีการประเมินว่าสอดคล้องกับข้อเท็จจริงของการประเมินสิ่งปลูกสร้างประเภทนั้น ๆ<sup>13</sup> ดังนี้

- (1) การตรวจสอบราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริง คือ ทำการเปรียบเทียบราคาของวัสดุก่อสร้างตามพื้นที่ในการก่อสร้าง รวมถึงประเภทของสิ่งก่อสร้าง เช่น ราคาวัสดุก่อสร้างของบ้านเดี่ยวควรสูงกว่าโรงจอดรถ เป็นต้น
- (2) การเปรียบเทียบราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างในรอบปีบัญชีปัจจุบันกับรอบปีบัญชีก่อนหน้า โดยทำการเปรียบเทียบเป็นอัตราเพิ่ม/ลด ว่ามีการเปลี่ยนแปลงไปจากปีก่อนหน้ามากน้อยเพียงใด เพื่อตรวจสอบราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างผิดปกติหรือไม่

การประเมินราคาสิ่งปลูกสร้างโดยใช้วิธีต้นทุนนั้น นอกจากต้องประเมินจากราคาวัสดุก่อสร้างและค่าแรงงานแล้วยังต้องคำนึงถึงการเสื่อมค่าของทรัพย์สินด้วย ซึ่งทางกรมธนารักษ์จะมีการกำหนดอัตราค่าเสื่อมค่าของสิ่งปลูกสร้างแต่ละประเภทตามอายุการก่อสร้างของสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ ซึ่งจำแนกออกได้เป็น 3 ประเภท ได้แก่ สิ่งปลูกสร้างที่เป็นตึก สิ่งปลูกสร้างที่เป็นครึ่งตึกครึ่งไม้ สิ่งปลูกสร้างที่เป็นไม้ เป็นต้น โดยสิ่งปลูกสร้างแต่ละประเภทจะมีอัตราค่าเสื่อมค่าไม่เท่ากัน โดยหากสิ่งปลูกสร้างมีการก่อสร้างมาเป็นระยะเวลาช้านานย่อมมีอัตราค่าเสื่อมค่าที่สูงกว่าสิ่งปลูกสร้างที่มีการก่อสร้างระยะเวลาสั้นกว่า ทั้งนี้การนับจำนวนปีของสิ่งปลูกสร้างจะเริ่มนับเมื่อวันที่ก่อสร้างสิ่งปลูกสร้างแล้วเสร็จนับเป็นปีที่หนึ่งและเศษของปีให้นับเป็นหนึ่งปีของปีปฏิทินนั้น ๆ ซึ่งจะเห็นได้ว่าภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีการคำนึงถึงความเสื่อมค่าของทรัพย์สินด้วยเช่นกัน

สรุปได้ว่าการคำนวณมูลค่าสิ่งปลูกสร้าง เท่ากับ พื้นที่สิ่งปลูกสร้างทั้งหมดคูณด้วยราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างต่อตารางเมตรและหักด้วยค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้าง โดยการคำนวณในแต่ละปีจะใช้ได้สำหรับรอบบัญชีในปีภาษีนั้น เนื่องจากเมื่อปีภาษีถัดไปอัตราค่าเสื่อมราคาย่อมไม่เท่าเดิม และหากมีการประเมินราคาวัสดุก่อสร้างและค่าแรงงานใหม่เมื่อครบรอบการประเมิน 4 ปี ก็จะทำให้มูลค่าในการคำนวณสิ่งปลูกสร้างต้องเปลี่ยนแปลงไปตามแต่ละรอบบัญชี<sup>14</sup>

กรณีที่ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างไม่ตรงกับสิ่งปลูกสร้างที่กำหนดไว้ตามแบบมาตรฐานของสิ่งปลูกสร้างตามที่กำหนดไว้ 5 ประเภทให้ทำการเทียบเคียงกับสิ่งปลูกสร้างที่กำหนดไว้ตามแบบมาตรฐาน เช่น

<sup>13</sup> คู่มือการประเมินราคาสิ่งปลูกสร้างและแนวทางในการปฏิบัติในการกำหนดราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมิน พ.ศ. 2563 [ออนไลน์] แหล่งที่มา: <https://dep-assess.treasury.go.th/th/guide-guidelines/> (สืบค้นเมื่อวันที่ 21 ธันวาคม 2564)

<sup>14</sup> เรื่องเดียวกัน

สิ่งปลูกสร้างที่ต้องทำการประเมินเป็นบ้านเรือนแพ อาจทำการเทียบเคียงกับรหัส 100 ประเภทบ้านเดี่ยวได้ เนื่องจากมีค่านิยามมาตรฐานว่าเป็นสิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างเพื่อการอยู่อาศัยเป็นหลักเดี่ยว โดยไม่มีโครงสร้างหลักติดต่อกับอาคารอื่น เป็นต้น<sup>15</sup>

ทั้งนี้ การประเมินราคาทรัพย์สินนั้นมีการกำหนดหลักเกณฑ์ให้เจ้าหน้าที่อ้างอิงหรือเป็นฐานในการประเมินตามกรอบที่กำหนดไว้ตามพระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562 โดยหลักการในการประเมินตามพระราชบัญญัตินี้ คือ วิธีการประเมินราคาทรัพย์สินต้องเหมาะสมกับประเภทและลักษณะของทรัพย์สิน การกำหนดราคาทรัพย์สินต้องเป็นไปตามหลักการพื้นฐานทางด้านการประเมินราคาทรัพย์สินและหลักเศรษฐศาสตร์และกระบวนการประเมินราคาทรัพย์สินต้องมีความชัดเจนและโปร่งใส<sup>16</sup> ซึ่งตามพระราชบัญญัตินี้เป็นการกำหนดแนวทางหรือนโยบายในการประเมินราคาทรัพย์สินให้กับเจ้าหน้าที่เพื่อที่จะได้มีหลักเกณฑ์ในการประเมินราคาทรัพย์สินเป็นไปในทิศทางเดียวกัน

### 2.1.2.3 หลักเกณฑ์ในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินแต่ละประเภทที่กำหนดตามกฎหมายกระทรวง

การประเมินมูลค่าทุนทรัพย์นั้นเพื่อใช้เป็นฐานภาษีในการจัดเก็บภาษีนั้นจัดทำโดยกรมธนารักษ์หรือสำนักงานธนารักษ์พื้นที่ ซึ่งการประเมินมูลค่าของทรัพย์สินแต่ละประเภทนั้นมีการกำหนดไว้<sup>17</sup> ดังต่อไปนี้

- (1) การประเมินราคาที่ดิน ให้ใช้วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด ในกรณีที่ไม่มีข้อมูลราคาตลาดหรือมีแต่ไม่เพียงพอที่จะใช้ประเมินราคาได้ ให้ใช้วิธีรายได้ในการประเมินราคา โดยราคาประเมินที่ดินมีการกำหนดให้ราคาประเมินมีหน่วยเป็นบาทต่อตารางวา
- (2) การประเมินราคาสิ่งปลูกสร้าง ให้ใช้วิธีราคาต้นทุนในการประเมิน สำหรับการประเมินราคาสิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะพิเศษที่คณะกรรมการกำหนด คือ สิ่งปลูกสร้างขนาดใหญ่และมีลักษณะการใช้เพื่อกิจการเฉพาะอย่างซึ่งไม่สามารถเปลี่ยนแปลงการใช้ประโยชน์ได้ เช่น

<sup>15</sup> คู่มือการประเมินราคาสิ่งปลูกสร้างและแนวทางในการปฏิบัติในการกำหนดราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมิน พ.ศ. 2563 [ออนไลน์] แหล่งที่มา: <https://dep-assess.treasury.go.th/th/guide-guidelines/> (สืบค้นเมื่อวันที่ 21 ธันวาคม 2564)

<sup>16</sup> มาตรา 5 พระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562

<sup>17</sup> กฎกระทรวงการกำหนดราคาประเมินที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง การจัดทำบัญชีราคาประเมินที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง และแผนที่ประกอบการประเมินราคาที่ดิน พ.ศ. 2563

โรงแรม อาคารสำนักงานให้เช่า เป็นต้น ให้ใช้วิธีรายได้ในการประเมินราคา ในกรณีที่ไม่มีข้อมูลรายได้หรือมีแต่ไม่เพียงพอที่จะใช้ประเมินราคาได้ ให้ใช้วิธีต้นทุนในการประเมิน

- (3) การประเมินราคาห้องชุด<sup>18</sup> ในกรณีที่มีข้อมูลราคาตลาดให้ใช้วิธีเปรียบเทียบราคาตลาดในการกำหนดราคาประเมินห้องชุด ในกรณีที่ไม่มีข้อมูลราคาตลาดหรือมีแต่ไม่เพียงพอที่จะใช้ประเมินราคาได้ ให้ใช้วิธีอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายวิธีประกอบกัน คือ วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด วิธีต้นทุน วิธีรายได้ เพื่อให้ได้มาซึ่งราคาประเมินห้องชุดที่สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจในขณะนั้น

ดังนั้น จะเห็นได้ว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่ละประเภทได้มีการพิจารณากำหนดวิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สินแตกต่างกัน โดยมีการกำหนดวิธีการประเมินให้เหมาะกับประเภทของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ

## 2.2 หลักเกณฑ์การตีความของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย

### 2.2.1 คำจำกัดความของที่อยู่อาศัย

คำจำกัดความของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตามประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยนั้น<sup>19</sup> ได้กำหนดไว้ในข้อ 3 ว่าให้หมายถึง การใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการอยู่อาศัย รวมถึงที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งใช้ประโยชน์ต่อเนื่องด้วย และรวมถึงโฮมสเตย์ตามนิยามของกฎกระทรวงด้วยเช่นกัน ที่มีการกำหนดความหมายไว้ว่าเป็น “สถานที่พักชั่วคราวที่เจ้าของนำพื้นที่ใช้สอยมาดัดแปลงเป็นห้องพักซึ่งมีจำนวนไม่เกินสี่ห้อง มีผู้พักรวมกันไม่เกินยี่สิบคน จัดบริการสิ่งอำนวยความสะดวกตามสมควร และเป็นที่พักรวมกับเจ้าของในชายคาเดียวกัน อันมีลักษณะเป็นการประกอบกิจการเพื่อหารายได้เสริม” ซึ่งการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยไม่รวมกรณี ดังต่อไปนี้

- (1) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของผู้ประกอบการที่อยู่ระหว่างการพัฒนา หรือสร้างเสร็จแล้วแต่ยังไม่ได้ขายตามกฎหมายว่าด้วยการจัดสรรที่ดิน เช่น บ้านจัดสรรที่ผู้ประกอบการสร้างเสร็จแล้วหรืออยู่ระหว่างก่อสร้างที่ยังไม่ได้มีการจำหน่าย

<sup>18</sup> กฎกระทรวงการกำหนดราคาประเมินห้องชุดและการจัดทำบัญชีราคาประเมินห้องชุด พ.ศ. 2563

<sup>19</sup> ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย, หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย[ออนไลน์] แหล่งที่มา: [http://www.ratchakitcha.soc.go.th/DATA/PDF/2563/E/126/T\\_0018.PDF](http://www.ratchakitcha.soc.go.th/DATA/PDF/2563/E/126/T_0018.PDF) (สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564)

- (2) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของผู้ประกอบการที่อยู่ระหว่างการพัฒนา หรือสร้างเสร็จแล้วแต่ยังไม่ได้ขายตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด เช่น ห้องชุดที่ผู้ประกอบการสร้างเสร็จแล้วหรืออยู่ระหว่างก่อสร้างที่ยังไม่ได้มีการจำหน่าย
- (3) โรงแรมตามกฎหมายว่าด้วยโรงแรม
- (4) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ให้บริการเป็นที่พักชั่วคราวสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลอื่นใดโดยคิดค่าตอบแทน ทั้งนี้ ไม่รวมถึงกรณีที่คิดค่าตอบแทนเป็นรายเดือนขึ้นไปหรือโฮมสเตย์
- (5) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นอสังหาริมทรัพย์หรือการขายของหน่วยงาน ดังต่อไปนี้
  - (ก) สถาบันการเงินตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน
  - (ข) สถาบันการเงินเฉพาะกิจที่มีกฎหมายเฉพาะจัดตั้งขึ้น
  - (ค) สถาบันการเงินประชาชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันการเงินประชาชน
  - (ง) บริษัทบริหารสินทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยบริษัทบริหารสินทรัพย์

และอาคารอยู่อาศัยตามพระราชบัญญัติควบคุมอาคารนั้น ได้มีการให้ความหมายไว้ว่า<sup>20</sup> เป็นอาคารซึ่งโดยปกติใช้อาศัยได้ทั้งกลางวันและกลางคืน ไม่ว่าจะเป็นการอยู่อาศัยอย่างถาวรหรือชั่วคราว ซึ่งก็เข้านิยามเดียวกันตามที่ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยได้ให้ความหมายไว้

อีกทั้ง กรมธนารักษ์ได้มีการให้คำนิยามและประเภทของสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัย<sup>21</sup> เป็นประเภทย่อย ๆ ดังนี้

บ้านเดี่ยว หมายถึง สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างเพื่อการอยู่อาศัยเป็นหลักโดยไม่มีโครงสร้างหลักติดต่อกับอาคารอื่น มีบริเวณบ้านและอาณาเขต

บ้านแถว (ทาวน์เฮ้าส์) หมายถึง สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างเพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยต่อเนื่องกันเป็นแถวยาวตั้งแต่สองคูหาขึ้นไป ซึ่งมีที่ว่างด้านหน้าและด้านหลังระหว่างรั้วหรือแนวเขตที่ดินกับตัวอาคารแต่ละคูหา

ห้องแถว หมายถึง สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างต่อเนื่องกันเป็นแถวยาวตั้งแต่สองคูหาขึ้นไป มีผนังแบ่งอาคารเป็นคูหาและประกอบด้วยวัสดุไม่ทนไฟเป็นส่วนใหญ่

<sup>20</sup> กฎกระทรวงฉบับที่ 55 (พ.ศ. 2543) ออกตามความในพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522

<sup>21</sup> กรมธนารักษ์, คำนิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์[ออนไลน์] แหล่งที่มา:

[http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/search\\_data/detail.pdf](http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/search_data/detail.pdf) (สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564)



ตึกแถว หมายถึง สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างต่อเนื่องกันเป็นแถวยาวตั้งแต่สองคูหาขึ้นไป มีผนังแบ่งอาคารเป็นคูหาและประกอบด้วยวัสดุทนไฟเป็นส่วนใหญ่

อาคารอยู่อาศัยรวม หมายถึง สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยสำหรับหลายครอบครัว โดยแบ่ง ออกเป็นหน่วยแยกจากกันสำหรับแต่ละครอบครัว ผู้อยู่อาศัยมีสิทธิ์แค่เพียงเช่าพักเท่านั้นโดยกรรมสิทธิ์ทั้งผืนดินและทั้งอาคารนั้นยังเป็นของเจ้าของอาคาร

ดังนั้น ที่อยู่อาศัยตามประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทยนั้น หมายถึง ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะให้บุคคลใช้เพื่ออยู่อาศัย เช่น บ้าน อาคารชุดที่มีการสร้างเสร็จแล้วโดยอาจจะเป็นเจ้าของทรัพย์สินอยู่อาศัยเองหรือให้ผู้อื่นเช่าเพื่ออยู่อาศัยต่อ และรวมถึงอพาร์ทเมนต์ที่มีการให้เช่าพักเป็นรายเดือนหรือโฮมสเตย์ด้วยเช่นกันที่มีการจัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัย ซึ่งการจัดประเภทอพาร์ทเมนต์และโฮมสเตย์เป็นที่อยู่อาศัยนั้นเหมาะสมหรือไม่ เนื่องจากเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการก่อสร้างโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อการแสวงหากำไรมากกว่าจะเป็นการใช้เพื่ออยู่อาศัย ซึ่งจะก่อให้เกิดประเด็นปัญหาในการตีความการใช้ประโยชน์ของพื้นที่ว่าควรจัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัยหรือพาณิชย์กรรมซึ่งจะเห็นได้ว่าการที่ต้องมีการตีความดังกล่าวจะก่อให้เกิดความไม่แน่นอนและไม่เหมาะสมซึ่งขัดต่อหลักการบริหารภาษีอากรที่ดี โดยจะมีการวิเคราะห์และกล่าวถึงปัญหาดังกล่าวในบทต่อไป

### 2.2.2 การกำหนดประเภทการใช้ประโยชน์กรณีที่มีการใช้หลายประเภท

กรณีที่มีการใช้พื้นที่เดียวกันแต่มีการจัดสรรเพื่อใช้ประโยชน์เป็นหลายประเภท เช่น จัดสรรเป็นพื้นที่อยู่อาศัย เกษตรกรรม พาณิชยกรรม หรือที่รกร้างว่างเปล่า เป็นต้น ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีตามสัดส่วนของพื้นที่ในการใช้ประโยชน์<sup>22</sup>

หลักเกณฑ์ในการกำหนดประเภทของการใช้ประโยชน์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในพื้นที่เดียวกันนั้น จะกำหนดให้วัดขนาดของพื้นที่ที่มีการใช้ประโยชน์ของแต่ละประเภทตามจริงเพื่อนำมาคำนวณหาสัดส่วนของพื้นที่ในการใช้ประโยชน์แต่ละประเภทและใช้อัตราภาษีของการใช้ประโยชน์ตามแต่ละประเภทตามที่กฎหมายกำหนด หากสัดส่วนที่คำนวณได้มีเศษทศนิยมเกินกว่าสองตำแหน่ง ให้ใช้เลขทศนิยมสองตำแหน่งไม่ต้องปัดเลขในการคำนวณ และในกรณีที่สัดส่วนคำนวณได้เมื่อรวมกันทั้งหมดยังไม่ได้ตัวเลขของพื้นที่จริงทั้งหมด ให้นำสัดส่วนที่ขาดไปรวมกับสัดส่วนของการใช้ประโยชน์พื้นที่ที่มีอัตราภาษีต่ำสุด<sup>23</sup> เช่น ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง 100 ตารางเมตร มีสัดส่วนพื้นที่ในการใช้สอยเป็นที่อยู่อาศัย

<sup>22</sup> มาตรา 38 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

<sup>23</sup> ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์หลายประเภท

50% พื้นที่เกษตรกรรม 20% และพื้นที่พาณิชยกรรม 30% ก็จะมีการใช้อัตราภาษีที่แตกต่างกัน คือ 0.3% , 0.15% และ 1.2% ตามลำดับ

และมีการกำหนดประเภทของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภทให้ใช้พื้นที่ที่การระบุไว้ในสัญญา มาใช้ในการกำหนดพื้นที่ของการใช้ประโยชน์และนำมาคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง<sup>24</sup> คือ

- (1) การแบ่งเช่าและมีการจดทะเบียนการเช่ากับพนักงานเจ้าหน้าที่
- (2) การเช่าจากสำนักงานทรัพย์สินพระมหากษัตริย์
- (3) การเช่า การครอบครอง หรือการทำประโยชน์ในที่ดินหรือที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของหน่วยงานรัฐ

ทั้งนี้ ไม่ให้หมายความรวมถึงการแบ่งให้เช่าช่วง

ดังนั้น หากพื้นที่เดียวกันนั้นมีการใช้ประโยชน์ในพื้นที่หลายประเภท เช่น ที่อยู่อาศัย พาณิชยกรรม เกษตรกรรม เป็นต้น ทางเจ้าของทรัพย์สินต้องคำนวณสัดส่วนของการใช้ประโยชน์แต่ละประเภทเพื่อคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่ในทางปฏิบัตินั้นเป็นไปได้ยากที่เจ้าของทรัพย์สินจะสามารถวัดสัดส่วนขนาดพื้นที่ของการใช้ประโยชน์แต่ละประเภทได้อย่างชัดเจน เนื่องจากอาจมีพื้นที่บางส่วนที่ทับซ้อนกัน ซึ่งอาจทำให้เจ้าของทรัพย์สินต้องใช้ดุลยพินิจในการจัดประเภทส่วนของพื้นที่ที่ทับซ้อนกันนั้นเป็นการใช้ประโยชน์แบบใด ซึ่งจะให้ทำเจ้าของทรัพย์สินต้องใช้ดุลยพินิจและตีความขึ้นซึ่งก่อให้เกิดความไม่เหมาะสมและแน่นอนซึ่งขัดต่อหลักการบริหารภาษีอากรที่ดี โดยจะมีการวิเคราะห์และกล่าวถึงปัญหาดังกล่าวในบทต่อไป

---

<sup>24</sup> ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์หลายประเภท

### 2.3 วิธีการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยในการประเมินมูลค่ามูลค่างานทรัพย์

การกำหนดประเภทของโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างในการประเมินมูลค่ามูลค่างานทรัพย์สินนั้นจัดทำโดยกรมธนารักษ์ กรมธนารักษ์นั้นมีการกำหนดประเภทของโรงเรียนและสิ่งปลูกสร้างในรอบบัญชีปี พ.ศ. 2563 – 2566<sup>25</sup> ไว้ 5 ประเภท คือ

รหัสที่ 100 บ้านเดี่ยว หมายถึง อาคารที่สร้างโดยไม่มีส่วนใดส่วนหนึ่งไปติดกับอาคารข้างเคียงมีบริเวณบ้านและอาณาเขต

รหัสที่ 200 บ้านแถว (ทาวน์เฮ้าส์) หมายถึง ห้องแถวหรือตึกแถวที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยซึ่งมีที่ว่างด้านหน้าและด้านหลังระหว่างรั้วหรือแนวเขตที่ดินกับตัวอาคารแต่ละคูหา

รหัสที่ 300 ห้องแถว หมายถึง อาคารที่ก่อสร้างต่อเนื่องกันเป็นแถวยาวตั้งแต่สองคูหาขึ้นไป มีผนังแบ่งอาคารเป็นคูหาและประกอบด้วยวัสดุไม่ทนไฟเป็นส่วนใหญ่

รหัสที่ 400 ตึกแถว หมายถึง อาคารที่ก่อสร้างต่อเนื่องกันเป็นแถวยาวตั้งแต่สองคูหาขึ้นไป มีผนังแบ่งอาคารเป็นคูหาและประกอบด้วยวัสดุทนไฟเป็นส่วนใหญ่

รหัสที่ 500 โรงเรียนอื่น ๆ เช่น คลังสินค้า โรงจอดรถ สถานศึกษา โรงแรม โรงมหรสพ สถานพยาบาล สำนักงาน ภัตตาคาร ห้างสรรพสินค้า เป็นต้น

ทั้งนี้ ประเภทของสิ่งปลูกสร้าง 5 ประเภทที่กำหนดโดยกรมธนารักษ์นั้นจะมีการอธิบายเป็นแบบย่อ ๆ เพิ่มเติมว่าในแต่ละประเภทของสิ่งปลูกสร้างนั้นประกอบด้วยแบบสิ่งปลูกสร้างใดบ้าง โดยแบบประเภทของที่อยู่อาศัยนั้นจะมีการแบ่งแบบย่อย ๆ ของสิ่งปลูกสร้าง ดังนี้

<sup>25</sup> กรมธนารักษ์, คำนิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์[ออนไลน์] แหล่งที่มา: [https://www.napho.pattana.go.th/news/doc\\_download/a\\_270819\\_101301.pdf](https://www.napho.pattana.go.th/news/doc_download/a_270819_101301.pdf) (สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564)

ลำดับที่	ประเภทที่อยู่อาศัยในการประเมินภาษีสิ่งปลูกสร้าง ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562	แบบสิ่งปลูกสร้าง
1	บ้านเดี่ยว	บ้านพักอาศัยไม้ชั้นเดียว
2		บ้านพักอาศัยไม้ชั้นเดียวใต้ถุนสูง
3		บ้านพักอาศัยตึกชั้นเดียว
4		บ้านพักอาศัยไม้สองชั้น
5		บ้านพักอาศัยตึกสองชั้น
6		บ้านพักอาศัยครึ่งตึกครึ่งไม้สองชั้น
7		บ้านพักอาศัยตึกสามชั้น
8		บ้านพักอาศัยแฝดตึกสองชั้น
9		บ้านพักอาศัยแฝดตึกสามชั้น
10		บ้านทรงไทยไม้ชั้นเดียวใต้ถุนสูง
11		บ้านทรงไทยครึ่งตึกครึ่งไม้สองชั้น
12		บ้านพักอาศัยแฝดตึกชั้นเดียว
13	บ้านแถว (ทาวน์เฮ้าส์)	ทาวน์เฮ้าส์ชั้นเดียว
14		ทาวน์เฮ้าส์สองชั้น
15		ทาวน์เฮ้าส์สามชั้น
16		ทาวน์เฮ้าส์สี่ชั้น
17	ห้องแถว	ห้องแถว
18	ตึกแถว	ตึกแถว
19	โรงเรือนอื่น ๆ	อาคารอยู่อาศัยรวม

ตารางที่ 1 ตารางสรุปการจัดประเภทของที่อยู่อาศัย



## 2.4 หลักทั่วไปของกฎหมายภาษีอากร

การจัดเก็บภาษีอากรนั้นโดยหลักนั้นเป็นการจัดเก็บเพื่อหารายได้ให้กับรัฐเพื่อใช้ในการบริหารประเทศ โดยการเก็บภาษีนั้นภาครัฐจะจัดเก็บจากภาคเอกชนและประชาชน ซึ่งโดยหลักจะจัดเก็บมาจากฐานภาษีรายได้ ฐานภาษีการบริโภคและฐานภาษีทรัพย์สิน ซึ่งการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นก็เข้าหลักการจัดเก็บภาษีตามฐานภาษีทรัพย์สิน คือ เจ้าของทรัพย์สินนั้นมีภาระที่จะต้องจ่ายชำระภาษีในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีโดยเป็นการเสียภาษีจากความมั่งคั่งของเจ้าของทรัพย์สินนั้น

### 2.4.1 หลักการทำรายได้

การจัดเก็บภาษีนับถือเป็นรายได้หลักของประเทศ จึงทำให้ภาครัฐต้องมีการพิจารณาและกำหนดนโยบายต่าง ๆ เพื่อที่จะสามารถจัดเก็บภาษีให้เพียงพอต่อการที่รัฐจะนำเงินภาษีนั้นไปเป็นงบประมาณหรือค่าใช้จ่ายในการบริหารประเทศและเศรษฐกิจต่อไป โดยได้มีการกำหนดหลักการในการกำหนดสาระสำคัญของหลักการทำรายได้ไว้ 3 ประการ<sup>27</sup> ดังนี้

#### 2.4.1.1 การทำรายได้ดี

การทำรายได้ดี คือ ภาษีที่จัดเก็บนั้นเพียงพอที่จะสามารถนำไปใช้ในการบริหารประเทศหรือเป็นรายจ่ายสาธารณะ โดยภาษีที่จัดเก็บนั้นมีทั้งภาษีทางตรงและภาษีทางอ้อม ภาษีทางตรงนั้นเป็นภาษีที่ผู้มีหน้าที่จ่ายชำระภาษีไม่สามารถผลักภาระภาษีให้ผู้อื่นได้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องจ่ายชำระให้แก่ภาครัฐโดยตรง เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล ส่วนภาษีทางอ้อมนั้นเป็นภาษีที่สามารถผลักภาระภาษีให้ผู้อื่น เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิตหรือภาษีศุลกากรที่ทางผู้ประกอบการสามารถผลักภาระภาษีไปให้แก่ผู้บริโภคในการจ่ายชำระภาษีแทนได้ โดยปัจจุบันประเทศไทยนั้นมีการจัดเก็บภาษีจากภาษีทางอ้อมได้เป็นหลักซึ่งส่วนใหญ่มาจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีการจ่ายชำระภาษีทุกครั้งเมื่อมีการซื้อขายสินค้าหรือบริการ โดยสาเหตุที่ประเทศไทยมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีทางอ้อมเป็นหลักเนื่องจากยังคงมีประชาชนจำนวนมากที่ยังไม่อยู่ในระบบภาษี เช่น ประกอบอาชีพอิสระที่ไม่ได้มีการรับเงินเดือนผ่านบริษัท หรือประกอบธุรกิจแล้วมีรายได้ในปีไม่เกิน 1.8 ล้านบาททำให้ไม่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น

<sup>27</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร: บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2563)

### 2.4.1.2 ความมั่นคง

ความมั่นคง คือ รายได้จากภาษีนั้นต้องไม่ผันแปรไปตามการเปลี่ยนแปลงของสภาพเศรษฐกิจ เพราะหากเศรษฐกิจไม่ดี รัฐก็จะจัดเก็บภาษีได้น้อยลง เนื่องจากรัฐไม่สามารถเพิ่มอัตราภาษีได้ ซึ่งจะเห็นได้ว่าในกรณีที่ประสบปัญหาภาวะเศรษฐกิจประชาชนจะมีการบริโภค หรือจับจ่ายใช้สอยน้อยลงจึงส่งผลให้เก็บภาษีทางอ้อมได้น้อยลงตาม ในขณะที่ภาษีทางตรงนั้นจะมีความมั่นคงกว่าภาษีทางอ้อมเพราะมีการจัดเก็บจากฐานรายได้ของบุคคลหรือนิติบุคคล แต่อย่างไรก็ตามหากประสบปัญหาเศรษฐกิจค่อนข้างรุนแรง ภาษีทางตรงนั้นก็ย่อมจัดเก็บได้น้อยลงตามด้วยเช่นกัน เนื่องจากอาจมีภาวะว่างงานและผลประกอบการธุรกิจที่ไม่ดีซึ่งส่งผลให้การจัดเก็บภาษีนั้นลดลงตาม

### 2.4.1.3 ความยืดหยุ่น

ความยืดหยุ่น คือ การเพิ่มอัตราภาษีต้องไม่ทำให้เกิดปฏิกิริยาต่อต้านจากผู้เสียภาษีซึ่งจะทำให้รายได้จากภาษีนั้นลดลง เช่น หากรัฐเพิ่มอัตราภาษีจาก 5% เป็น 10% จนทำให้มีการบริโภคลดลงอย่างเป็นสาระสำคัญเนื่องจากผู้บริโภครู้สึกว่าสินค้าหรือบริการแพงขึ้นจึงส่งผลให้ไม่ยอมจับจ่ายใช้สอย ซึ่งจะทำให้รัฐจัดเก็บภาษีได้น้อยลง แม้ว่าจะมีการขึ้นอัตราภาษีก็ตามเพราะผลกระทบจากการบริโภคที่ลดลงมากกว่าอัตราภาษีที่เพิ่มขึ้น กรณีดังกล่าวนี้เท่ากับว่าภาษีนั้นขาดความยืดหยุ่นเพราะทำให้รัฐจัดเก็บรายได้ภาษีได้น้อยลง

## 2.4.2 หลักการบริหารภาษีอากรที่ดี

หลักการบริหารภาษีอากรที่ดีของ Adam Smith นั้นเป็นหลักเกณฑ์พื้นฐานในการจัดเก็บภาษีอากรในปัจจุบัน โดยมีการกำหนดหลักเกณฑ์ไว้ 4 ประการ<sup>28</sup> ดังนี้

### 2.4.2.1 หลักความเป็นธรรม (Equity)

การจัดเก็บภาษีนั้นต้องมีการคำนึงถึงความเป็นธรรมหรือความสามารถในการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีซึ่งอาจพิจารณาจากเงินได้ หรือความมั่งคั่งในการถือครองทรัพย์สิน โดยผู้ที่มีรายได้มาก หรือถือครองทรัพย์สินที่มีมูลค่าสูงย่อมมีความสามารถในการจ่ายชำระภาษีมากกว่าผู้ที่มีรายได้น้อยกว่า หรือถือครองทรัพย์สินที่มีมูลค่าต่ำกว่า<sup>29</sup>

<sup>28</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร: บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2563) หน้า 82

<sup>29</sup> เรื่องเดียวกัน หน้า 83

#### 2.4.2.2 หลักความแน่นอน (Certainly)

การจัดเก็บภาษีนั้นต้องมีความชัดเจนและแน่นอนทั้งในเรื่องของอัตราภาษี ฐานภาษี วิธีการประเมินภาษีหรือหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บ รวมถึงระยะเวลาที่ต้องจ่ายชำระภาษี ทั้งนี้การที่ต้องมีการกำหนดองค์ประกอบต่าง ๆ ในการเสียภาษีให้มีความแน่นอนนั้นเพื่อให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีนั้นสามารถที่จะประเมินหรือวางแผนในการจ่ายชำระภาษีของตนในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชีได้อย่างเหมาะสม<sup>30</sup>

#### 2.4.2.3 หลักความสะดวก (Convenience)

การจัดเก็บภาษีนั้นต้องทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสะดวกในการจ่ายชำระ คือ ช่องทางในการเสียภาษีรวมถึงวิธีการเสียภาษีที่สะดวก เข้าถึงง่าย เช่น การยื่นแบบแสดงรายการจ่ายชำระภาษีผ่านเว็บไซต์หรือผ่านธนาคาร เป็นต้น<sup>31</sup>

#### 2.4.2.4 หลักความประหยัด (Economy)

การจัดเก็บภาษีนั้นควรคำนึงถึงทั้งผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษีและผู้มีหน้าที่เสียภาษีโดยควรพิจารณาว่าทั้ง 2 ฝ่ายนั้นต้องมีต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวกับภาระภาษีนั้นให้น้อยที่สุด<sup>32</sup>

ดังนั้น การจัดเก็บภาษีนั้นต้องมีการนำหลักการบริหารภาษีอากรที่ตีมาพิจารณาด้วยเช่นกัน เพื่อเป็นการกำหนดโครงสร้างหรือระบบของกฎหมายที่นำมาบังคับใช้กับประชาชนหรือผู้มีหน้าที่เสียภาษีให้มีการจัดเก็บภาษีที่เหมาะสมและคำนึงถึงผลดี ผลเสียของทุกฝ่าย

### 2.5 แนวความคิดเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีฐานทรัพย์สิน

ภาษีฐานทรัพย์สินนั้นเป็นการจัดเก็บจากมูลค่าการประเมินของทรัพย์สินที่เจ้าของทรัพย์สินนั้นถือครองหรือเป็นการจัดเก็บจากความมั่งคั่งหรือส่วนเกินของรายได้ของผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ เป็นการจัดเก็บภาษีบนฐานของทรัพย์สินที่ผู้มีรายได้ส่วนเกินได้มีการนำไปลงทุนในรูปของทรัพย์สินต่าง ๆ เช่น ที่ดิน อาคาร เป็นต้น รวมถึงการส่งต่อรายได้ส่วนเกินในรูปแบบของมรดกก็ถือเป็นการจัดเก็บภาษีจากฐาน

<sup>30</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร: บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2563) หน้า 86

<sup>31</sup> เรื่องเดียวกัน หน้า 90

<sup>32</sup> เรื่องเดียวกัน หน้า 91



ทรัพย์สินด้วยเช่นกัน กล่าวโดยสรุปการจัดเก็บภาษีฐานทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บจากฐานความมั่งคั่งหรือรายได้ส่วนเกินของเจ้าของทรัพย์สินนั้น<sup>33</sup>

### 2.5.1 แนวทางการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน<sup>34</sup> สามารถแบ่งออกได้ 2 กรณี ดังนี้

วิธีทางตรง เป็นการจัดเก็บที่เห็นได้ชัดเจนในกรณีที่มีการโอนทรัพย์สินเมื่อมีการขายหรือส่งต่อให้ผู้อื่นจะมีการเสียภาษีจากราคาประเมินของทรัพย์สินนั้น

วิธีทางอ้อม เป็นการจัดเก็บในรูปแบบที่ผ่านทางการเงินได้จากทรัพย์สิน เช่น ค่าเช่าจากการให้เช่าทรัพย์สิน ดอกเบี้ยจากการลงทุนหรือฝากเงิน หรือเงินปันผลจากการลงทุน เป็นต้น

### 2.5.2 การจำแนกประเภทภาษีทรัพย์สิน

การจำแนกประเภทภาษีทรัพย์สินนั้นได้มีการพิจารณาถึงมูลค่าของทรัพย์สิน ซึ่งได้มีการจำแนกออกมาเป็น 2 ประเภท<sup>35</sup> คือ

#### 2.5.2.1 ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป

ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป<sup>36</sup> เป็นการจัดเก็บโดยประเมินจากมูลค่าทั้งหมดของทรัพย์สินนั้น เช่น ภาษีมรดกก็มีการจัดเก็บจากมูลค่าทรัพย์สินทั้งหมดที่มีการส่งมอบเป็นมรดกให้แก่ทายาทหรือผู้ได้รับมรดก

#### 2.5.2.2 ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง

ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง<sup>37</sup> มีการพิจารณาประเภทของทรัพย์สินแยกส่วนกันและมีการจัดเก็บภาษีแยกส่วนตามประเภทของทรัพย์สิน คือ ทรัพย์สินที่อยู่ในความครอบครองและทรัพย์สินที่ผู้ถือครองนั้นไม่ได้ครอบครองทรัพย์สินนั้น

<sup>33</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร: บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2563) หน้า 239

<sup>34</sup> เรื่องเดียวกัน หน้า 240

<sup>35</sup> เรื่องเดียวกัน หน้า 242

<sup>36</sup> เรื่องเดียวกัน หน้า 243

<sup>37</sup> เรื่องเดียวกัน หน้า 247

ทรัพย์สินที่ครอบครอง<sup>38</sup> คือ เจ้าของทรัพย์สินนั้นมีภาระภาษีที่ต้องจ่ายชำระจากการถือครองทรัพย์สิน เช่น เจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างย่อมมีภาระภาษีที่ต้องจ่ายชำระโดยมีฐานภาษีจากราคาประเมินมูลค่าของทรัพย์สินนั้น

ทรัพย์สินที่ผู้ถือครองไม่ได้ครอบครองทรัพย์สินนั้นหรือทรัพย์สินที่โอนเปลี่ยนมือ<sup>39</sup> คือ เจ้าของทรัพย์สินหรือผู้ที่มีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินนั้นอาจปล่อยให้ผู้อื่นเช่าหรือใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินนั้นแทนการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่มีการโอนเปลี่ยนมือนั้นจะมีการจัดเก็บเฉพาะเมื่อตอนที่มีการโอนเปลี่ยนมือเท่านั้น โดยมีการนำส่งและรวมคำนวณเป็นเงินได้พึงประเมินในแต่ละรอบระยะเวลาบัญชี เช่น การซื้อขายหุ้นนอกตลาดหลักทรัพย์ก็จะมี การนำส่งภาษีแค่ในปีภาษีที่มีการซื้อขายนั้น เป็นต้น

ดังนั้น จากการศึกษาเกี่ยวกับหลักกฎหมายของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง รวมถึงหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องนั้นพบว่ายังคงมีประเด็นปัญหาบางประการเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในเรื่องของปัญหาการตีความของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยที่ก่อให้เกิดความไม่แน่นอนและไม่เหมาะสมเนื่องจากทำให้เจ้าของทรัพย์สินหรือเจ้าหน้าที่ที่ต้องตีความหรือใช้ดุลยพินิจเพิ่มเติมเนื่องจากหลักกฎหมายอาจจะไม่ชัดเจน เช่น ในกรณีที่อยู่อาศัยให้เช่าหรือเช่าช่วงจะควรจัดประเภทการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยหรือพาณิชยกรรมซึ่งการใช้ประโยชน์แต่ละประเภทก็จะมีอัตราภาษีที่ไม่เท่ากัน หรือกรณีที่พื้นที่เดียวกันแต่มีการใช้ประโยชน์หลายประเภทซึ่งในทางปฏิบัตินั้นค่อนข้างยากที่จะสามารถวัดสัดส่วนการใช้ประโยชน์แต่ละประเภทได้อย่างแน่นอน ซึ่งจะส่งผลให้เกิดการใช้ดุลยพินิจเกิดขึ้นโดยหากทางเจ้าของทรัพย์สินหรือเจ้าหน้าที่ในการประเมินมีความเห็นไม่ตรงกันจะอาจทำให้เกิดปัญหาหรือข้อพิพาทจากการตีความดังกล่าวได้

อีกทั้ง ยังคงมีปัญหาในเรื่องที่เกิดจากการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยที่ก่อให้เกิดความไม่เหมาะสม ความไม่เท่าเทียมและความเหลื่อมล้ำในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเนื่องจากการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยที่มีอยู่หลากหลายประเภทนั้นแต่ทางกรมธนารักษ์ได้จำกัดให้เหลือเพียงบางประเภทซึ่งส่งผลให้การจัดเก็บภาษีสิ่งปลูกสร้างของผู้ที่มีความมั่งคั่งสูงกว่ากลับถูกจัดเก็บเท่ากับผู้ที่มีความมั่งคั่งต่ำกว่าหากสิ่งปลูกสร้างนั้นมีพื้นที่เท่ากัน แต่วัสดุในการก่อสร้างต่างกันซึ่งส่งผลต่อต้นทุนการก่อสร้างที่ต่างกัน ซึ่งจะเห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินไม่ได้คำนึงถึงความความมั่งคั่งหรือความสามารถในการชำระภาษีของเจ้าของทรัพย์สิน

<sup>38</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร: บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2563) หน้า 247

<sup>39</sup> เรื่องเดียวกัน หน้า 264

### บทที่ 3

#### การวิเคราะห์และเปรียบเทียบมาตรการการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยของ ไทยและต่างประเทศ

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยนั้นในแต่ละประเทศก็จะมีหลักการในการจัดเก็บที่แตกต่างกัน โดยมีการออกกฎหมายมาบังคับให้ประชาชนในประเทศนั้น ๆ ต้องปฏิบัติตาม หรือมีภาระภาษีหากเข้าเงื่อนไขที่กำหนด โดยในบทนี้จะทำการกล่าวถึงการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยของประเทศญี่ปุ่นและเกาหลีใต้ว่ามีมาตรการในการจัดเก็บภาษีและมีความแตกต่างจากการจัดเก็บของประเทศไทยหรือไม่

โดยทางผู้เขียนได้ทำการเลือกศึกษาประเทศญี่ปุ่นและประเทศเกาหลีใต้นั้นเนื่องจากประเทศดังกล่าวเป็นประเทศที่มีความรู้ ความเจริญก้าวหน้าทั้งในด้านเศรษฐกิจและกฎหมายที่ใช้เป็นเครื่องมือในการจัดเก็บภาษี โดยหลักการในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศดังกล่าวมีความคล้ายคลึงประเทศไทยในเรื่องของจัดเก็บภาษีทรัพย์สินโดยมีฐานภาษีมุ่งที่ตัวมูลค่าของทรัพย์สิน แต่ยังคงมีความต่างในเรื่องของหลักการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในบางกรณีในประเทศดังกล่าวจะมีการพิจารณาถึงการจัดเก็บภาษีที่ซัดหรือลดปัญหาเรื่องของความไม่เหมาะสม ความไม่เท่าเทียมและความเหลื่อมล้ำที่ต้องมีการจัดเก็บภาษีเพิ่มเติมนอกเหนือจากภาษีทรัพย์สินที่จัดเก็บจากผู้ที่มีความมั่งคั่งส่วนเกิน รวมถึงการกำหนดนิยามของประโยชน์ที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยที่มีความแน่นอนเพื่อขจัดปัญหาดังกล่าว ซึ่งจะได้มีการศึกษาและวิเคราะห์เปรียบเทียบมาตรการในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยของประเทศไทย ประเทศญี่ปุ่นและประเทศเกาหลีใต้ในบทนี้

#### 3.1 หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยประเทศญี่ปุ่น

ประเทศญี่ปุ่นนั้นมีการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากการถือครองของทรัพย์สิน โดยมีการแบ่งประเภทของภาษีไว้ 2 ประเภท คือ ภาษีเทศบาล (Municipal tax) และภาษีการวางแผนเมือง (City planning tax) โดยภาษีทั้ง 2 ประเภทนั้นมีหลักการจัดเก็บจากการประเมินมูลค่าของทรัพย์สินที่เจ้าของทรัพย์สินถือครอง แต่อาจมีความแตกต่างในส่วนของภาษีการวางแผนเมืองที่มีการพิจารณาถึงที่ตั้งของทรัพย์สินนั้นด้วยที่ต้องนำมารวมพิจารณาในการกำหนดอัตราภาษีเพิ่มเติม

### 3.1.1 คำจำกัดความของที่อยู่อาศัย

ที่อยู่อาศัยตามการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศญี่ปุ่นนั้นมีการนิยามไว้<sup>40</sup> ดังนี้

- (1) บ้านหรืออาคารที่มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยโดยเฉพาะ
- (2) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์เพื่ออยู่อาศัยร่วมกับการใช้ประโยชน์อย่างอื่น โดยพื้นที่และสัดส่วนเพื่อการใช้ประโยชน์เพื่ออยู่อาศัยมากกว่าร้อยละ 25

และตามพระราชบัญญัติธุรกิจโรงแรมของประเทศญี่ปุ่นนั้นได้มีการกำหนดว่าธุรกิจโรงแรมให้หมายถึง การประกอบกิจการโรงแรม บ้านพักที่มีการแชร์ส่วนกลางในส่วนของอุปกรณ์หรือเครื่องใช้ต่าง ๆ (Common lodging house) รวมถึงธุรกิจบ้านที่มีห้องพักและอาหารสำหรับคนมาใช้บริการโดยได้รับค่าที่พักอย่างน้อย 1 เดือน (Boarding house)<sup>41</sup> จึงจะเห็นได้ว่ากฎหมายญี่ปุ่นนั้นได้มีการระบุที่ชัดเจนสำหรับคำจำกัดความของบ้านที่มีการนำไปให้บริการเพื่อพักอาศัยนั้นจะจัดประเภทเป็นการประกอบธุรกิจ เนื่องจากในพระราชบัญญัติธุรกิจโรงแรมนั้นมีการระบุที่ชัดเจนสำหรับส่วนของบ้านที่มีการให้บริการห้องพักสำหรับให้คนมาใช้บริการนั้นจะถูกจัดประเภทเป็นธุรกิจโรงแรมไม่ใช่ที่อยู่อาศัย ซึ่งแตกต่างกับกฎหมายไทยที่ยังคงมีปัญหาในการตีความของการจัดประเภทที่อยู่อาศัย เช่น หอพักหรือโฮมสเตย์ ที่ตามประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นอยู่อาศัยยังคงจัดประเภทหอพักหรือโฮมสเตย์เป็นอยู่อาศัย ทั้งที่วัตถุประสงค์ของสิ่งปลูกสร้างนั้นเป็นไปในลักษณะการประกอบธุรกิจหรือแสวงหาผลกำไรมากกว่าจะจัดประเภทเป็นอยู่อาศัย

### 3.1.2 ภาษีเทศบาล (Municipal tax)

ภาษีเทศบาลนั้นจัดเก็บโดยมีฐานภาษีมาจากการประเมินมูลค่าของทรัพย์สินคุณด้วยอัตราภาษีที่กำหนด และการจัดเก็บภาษีเทศบาลนั้นมีการกำหนดฐานและอัตราภาษีโดยโดยรัฐบาลกลางซึ่งก็คือกระทรวงการบริหารกิจการสาธารณะกระทรวงกิจการภายใน กระทรวงการสื่อสารและโทรคมนาคมซึ่งการประเมินมูลค่าทรัพย์สินของแต่ละพื้นที่จะประเมินโดยเทศบาลแต่ละพื้นที่โดยมีหลักการแบบเดียวกัน

<sup>40</sup> Guide to Metropolitan Taxes [online] source: <https://www.tax.metro.tokyo.lg.jp/book/guidebookgaigo/guidebook2020e.pdf> (Last accessed: 10.09.2021)

<sup>41</sup> Article 2 (1) Hotel Business Act

ซึ่งจะแบ่งเป็นการประเมินมูลค่าที่ดินและมูลค่าของสิ่งปลูกสร้าง<sup>42</sup> โดยภาษีเทศบาลนั้นจะมีการจัดเก็บจากการเป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งมีการประเมินราคาทรัพย์สินโดยเทศบาลแต่ละพื้นที่

ฐานภาษีของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ประกอบด้วย ที่ดิน ที่อยู่อาศัยหรืออาคาร และทรัพย์สินที่มีตัวตน โดยทรัพย์สินดังกล่าวต้องมีการพิจารณาถึงการเสื่อมราคาของทรัพย์สินนั้นในการประเมินมูลค่าเพื่อคำนวณเป็นฐานภาษีด้วย<sup>43</sup>

### 3.1.2.1 อัตราภาษี

ระบบภาษีเทศบาลของประเทศญี่ปุ่นนั้น ได้มีการอัตราภาษีมาตรฐานเป็นอัตราคงที่ไว้ที่ 1.4 % ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเพื่อที่อยู่อาศัย

นอกเหนือจากอัตราภาษีมาตรฐานที่ 1.4 % ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับที่อยู่อาศัยแล้ว กฎหมายยังมีการกำหนดให้อำนาจรัฐบาลในแต่ละท้องถิ่นสามารถเรียกเก็บอัตราภาษีได้มากกว่า 1.4% ด้วยเช่นกันแต่ต้องไม่เกิน 2.1 % อย่างไรก็ตามโดยส่วนใหญ่รัฐบาลกลางจะเรียกเก็บอัตราภาษีตามอัตรามาตรฐานที่ 1.4%<sup>44</sup>

### 3.1.2.2 การประเมินมูลค่าที่ดิน

การประเมินมูลค่าที่ดินนั้นจะพิจารณาจากราคาตลาดของที่ดินแต่ละพื้นที่หรือที่ดินที่ใกล้เคียงกัน และต้องประเมินโดยเที่ยงเคียงจากลักษณะการใช้ประโยชน์ของที่ดินประเภทเดียวกันด้วย เช่น ที่ดินประเภทที่อยู่อาศัย ที่ดินประเภทพื้นที่เกษตรกรรม ป่าไม้ เป็นต้น และต้องมีการคำนึงถึงสภาพแวดล้อมของที่ดินในการประเมินมูลค่าด้วย เช่น ที่ดินในบริเวณเดียวกันที่ดินที่ติดถนนใหญ่ย่อมมีมูลค่ามากกว่าที่ดินที่อยู่ลึกเข้าไปจากถนนใหญ่<sup>45</sup>

<sup>42</sup> สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง, Tax Policy Journal [ออนไลน์] แหล่งที่มา:

[http://www.fpo.go.th/main/getattachment/General-information-public-service/Tax-Policy-Journal/8014/video\\_3.pdf.aspx](http://www.fpo.go.th/main/getattachment/General-information-public-service/Tax-Policy-Journal/8014/video_3.pdf.aspx) (สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564)

<sup>43</sup> World Bank, Japanese Fixed Property Tax, p.4 [online] source: <http://www1.worldbank.org/publicsector/decentralization/June2003Seminar/Japan.pdf> (Last accessed: 10.09.2021)

<sup>44</sup> Ibid., p.6

<sup>45</sup> Ibid., p.4

การประเมินมูลค่าที่ดินจะแบ่งได้ออกเป็น 2 ประเภท<sup>46</sup> ดังนี้

- (1) ที่ดินสำหรับที่อยู่อาศัยที่มีขนาดพื้นที่ไม่เกิน 200 ตารางเมตร ภาษีที่ดิน เท่ากับ ราคาประเมินของที่ดินคูณด้วยอัตราลดหย่อน 1/6 และคูณด้วยอัตราภาษี 1.4 %
- (2) ที่ดินสำหรับที่อยู่อาศัยที่มีขนาดพื้นที่เกิน 200 ตารางเมตร ภาษีที่ดิน เท่ากับ ราคาประเมินของที่ดินคูณด้วยอัตราลดหย่อน 1/3 และคูณด้วยอัตราภาษี 1.4 %

และที่ดินที่มีการประเมินมูลค่าไม่เกิน 300,000 เยนจะได้รับการยกเว้นภาษี

สรุปการคำนวณภาษีที่ดิน ดังนี้

ขนาดที่ดิน (ตารางเมตร)	อัตราลดหย่อน	อัตราภาษี
ไม่เกิน 200	1/6	1.4 %
เกิน 200	1/3	1.4 %

ตารางที่ 2 ตารางสรุปการคำนวณภาษีที่ดินของประเทศไทย

### 3.1.2.3 การประเมินมูลค่าสิ่งปลูกสร้าง

การประเมินมูลค่าสิ่งปลูกสร้างของที่อยู่อาศัยนั้นจะคำนวณโดยวิธีต้นทุนและนำค่าเสื่อมราคาจากการใช้งานในแต่ละปีมาพิจารณาในการประเมินด้วย ซึ่งจะแบ่งการประเมินเป็นบ้านที่อยู่อาศัยทั่วไป บ้านที่อยู่อาศัยที่มีการก่อสร้างใหม่และห้องชุด<sup>47</sup> ดังนี้

- (1) บ้านที่อยู่อาศัยทั่วไป ภาษีสิ่งปลูกสร้าง เท่ากับ ราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้างคูณด้วยอัตราภาษี 1.4 %
- (2) บ้านที่อยู่อาศัยที่มีการก่อสร้างใหม่ ภาษีสิ่งปลูกสร้าง เท่ากับ ราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้างคูณด้วยอัตราภาษี 1.4 % และคูณด้วยอัตราลดหย่อน 0.5%

<sup>46</sup> World Bank, Japanese Fixed Property Tax, p.5 [online] source: <http://www1.worldbank.org/publicsector/decentralization/June2003Seminar/Japan.pdf> (Last accessed: 10.09.2021)

<sup>47</sup> Ibid., p.5

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในญี่ปุ่น [ออนไลน์] แหล่งที่มา: <https://www.lostinsakura.com/2020/04/property-tax.html> (สืบค้นเมื่อวันที่ 10 กันยายน 2564)

สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง, Tax Policy Journal [ออนไลน์] แหล่งที่มา: [http://www.fpo.go.th/main/getattachment/General-information-public-service/Tax-Policy-Journal/8014/video\\_3.pdf.aspx](http://www.fpo.go.th/main/getattachment/General-information-public-service/Tax-Policy-Journal/8014/video_3.pdf.aspx) (สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564)

โดยอัตราลดหย่อนนั้นสำหรับบ้านที่อยู่อาศัยที่มีการสร้างใหม่ที่มีพื้นที่ประมาณ 50 - 280 ตารางเมตร สำหรับพื้นที่ไม่เกิน 120 ตารางเมตรจะได้รับลดหย่อนภาษีในอัตรา 0.5% เป็นระยะเวลา 3 ปี

ส่วนอาคารพักอาศัยมีการสร้างใหม่ที่มีการก่อสร้างโดยใช้วัสดุทนไฟและสูงกว่า 3 ชั้นขึ้นไปและมีพื้นที่ประมาณ 50 - 280 ตารางเมตรจะได้รับลดหย่อนภาษีในอัตรา 0.5% เป็นระยะเวลา 5 ปี

(3) ห้องชุด ภาษีสิ่งปลูกสร้าง เท่ากับ ราคาประเมินของห้องชุดต่อตารางเมตรคูณด้วยอัตราภาษี 1.4 %

และที่อยู่อาศัยที่มีการประเมินมูลค่าไม่เกิน 200,000 เยนจะได้รับการยกเว้นภาษี

สรุปการคำนวณภาษีสิ่งปลูกสร้าง ดังนี้

ประเภทสิ่งปลูกสร้าง	อัตราลดหย่อน	อัตราภาษี
บ้านที่อยู่อาศัยทั่วไป	-	1.4 %
ที่อยู่อาศัยที่มีการก่อสร้างใหม่	0.5 %	1.4 %
ห้องชุด	-	1.4 %

ตารางที่ 3 ตารางสรุปการคำนวณภาษีสิ่งปลูกสร้างของประเทศญี่ปุ่น

### 3.1.3 ภาษีการวางแผนเมือง (City planning tax)

ภาษีการวางแผนเมืองเป็นภาษีที่มีวัตถุประสงค์การจัดเก็บเพื่อจัดสรรค่าใช้จ่ายสำหรับการวางแผนเมือง การบำรุงพัฒนาและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ เพื่อการส่งเสริมหรือการพัฒนาเมืองนั้น ๆ โดยภาษีการวางแผนเมืองส่วนใหญ่จะจัดเก็บเฉพาะเมืองใหญ่ ๆ เช่น โตเกียว โอซาก้า เป็นต้น และหน่วยงานที่ทำการจัดเก็บภาษีการวางแผนเมืองจะเป็นเทศบาลในแต่ละพื้นที่ ซึ่งอัตราภาษีในการจัดเก็บแต่ละพื้นที่โดยส่วนใหญ่จะจัดเก็บที่ 0.3% แต่อาจมีบางพื้นที่ที่มีการจัดเก็บในอัตราที่ต่ำกว่า เช่น เมืองโตเกียว เมืองโอซาก้ามีอัตราภาษีการวางแผนเมืองที่ 0.3 % ส่วนเมือง Tama เมือง Suzuka มีอัตราภาษีการวางแผนเมืองที่ 0.2 %<sup>48</sup> โดยภาษีการวางแผนเมืองนั้นจะมีการจัดเก็บเฉพาะเมืองใหญ่หรือเมืองที่มีความเจริญสูงซึ่งเป็นการเก็บภาษีเพิ่มเติมจากภาษีทรัพย์สิน

ภาษีการวางแผนเมือง เท่ากับ ราคาประเมินของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคูณอัตราภาษีการวางแผนเมืองในแต่ละพื้นที่

<sup>48</sup> Property Taxes in Japan [online] source:

<https://www.realestate-tokyo.com/news/fixed-asset-tax-city-planning-tax/> (Last accessed: 10.09.2021)

ดังนั้น ประเทศญี่ปุ่นจะมีการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากภาษี 2 ประเภท คือ ภาษีเทศบาล (Municipal tax) ที่มีการจัดเก็บจากการถือครองทรัพย์สินทุกกรณี และภาษีการวางแผนเมือง (City planning tax) ที่มีการจัดเก็บเพิ่มเติมเฉพาะที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในเมืองใหญ่บางพื้นที่เท่านั้น และการประเมินมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะมีการทบทวนการประเมินทุก 3 ปี อีกทั้งราคาประเมินที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในแต่ละพื้นที่จะมีข้อมูลที่เปิดเผยในเว็บไซต์ของหน่วยงานรัฐบาลกลางด้วยเช่นกัน<sup>49</sup> โดยการที่ประเทศญี่ปุ่นมีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน 2 ประเภท คือ ภาษีเทศบาลและภาษีการวางแผนเมือง ซึ่งภาษีการวางแผนเมืองจะมีการจัดเก็บภาษีเพิ่มเติมเฉพาะเมืองใหญ่นั้น เนื่องจากมีวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีเพื่อให้ครอบคลุมค่าใช้จ่ายเพื่อสำหรับการปฏิรูปที่ดิน การส่งเสริมและพัฒนาเมืองเพื่อการใช้ที่ดินภายใต้ข้อจำกัดให้เหมาะสม เช่น สวนสาธารณะ ถนน โรงเรียน โรงพยาบาล เป็นต้น ซึ่งโดยหลักแล้ว ภาษีการวางแผนเมืองจะจัดเก็บจากเจ้าของทรัพย์สินในเขตส่งเสริมการขยายตัวของเมือง ซึ่งภาษีการวางแผนเมืองหลักในการจัดเก็บภาษีจะค่อนข้างคล้ายกับภาษีเทศบาล แต่อย่างไรก็ตามภาษีการวางแผนเมืองเป็นภาษีที่จัดเก็บเพิ่มเติมเฉพาะเขตเมืองที่พัฒนาแล้ว

### 3.1.4 แนวทางการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ประเทศญี่ปุ่นในช่วงปี 1960 มีการเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจที่สูงมาก ส่งผลให้ประชากรมีการกระจุกตัวอยู่ในเขตเมืองสูงและรวดเร็ว ทำให้เขตปริมณฑลเกิดการพัฒนาและเติบโตเพิ่มขึ้นเป็นระยะตามขนาดเศรษฐกิจที่ขยายตัว ทำให้เขตเมืองและปริมณฑลดังกล่าวถูกรุกเข้าไปในเขตพื้นที่เกษตรกรรมและป่าไม้ และการขยายตัวดังกล่าวทำให้การขยายตัวของเมืองไม่เป็นระเบียบแบบแผนในการใช้พื้นที่ เช่น ไม่มีข้อกำหนดในการจัดสรรพื้นที่สาธารณะ ถนนทางเข้า-ออก การปล่อยน้ำเสีย เป็นต้น ทำให้เกิดความเสื่อมโทรมและมลภาวะต่อสิ่งแวดล้อม จึงทำให้เกิดการพัฒนาเกิดกฎหมายการวางผังเมืองขึ้นเพื่อพัฒนาให้มีการวางผังเมืองให้เหมาะสม รวมทั้งด้านสาธารณูปโภคต่าง ๆ โดยรัฐบาลส่วนกลางจะมีการวางผังเมืองไว้และส่งต่อให้เทศบาลแต่ละพื้นที่ที่มีการวางผังเมืองให้เหมาะสม จากกฎหมายการวางผังเมืองดังกล่าวนำไปสู่การจัดเก็บภาษีการวางแผนเมืองเพิ่มเติมจากการวางผังเมือง<sup>50</sup> ซึ่งกฎหมายการวางผังเมืองนั้นมีวัตถุประสงค์เพื่อให้เกิดการพัฒนาประเทศอย่างเหมาะสมและส่งเสริมให้มีการบริการสาธารณะที่เป็น

<sup>49</sup> Real Estate Transaction Price Search [online] source:

[https://www.land.mlit.go.jp/webland\\_english/servlet/MainServlet](https://www.land.mlit.go.jp/webland_english/servlet/MainServlet) (Last accessed: 10.09.2021)

<sup>50</sup> Urban Planning System in Japan [online] source:

[https://jica-net-library.jica.go.jp/library/jn334/UrbanPlanningSystem\\_all.pdf](https://jica-net-library.jica.go.jp/library/jn334/UrbanPlanningSystem_all.pdf) (Last accessed: 26.12.2021)



ระเบียบแบบแผนและทำให้ประชาชนมีคุณภาพในการใช้ชีวิตที่ดี โดยภาษีการวางแผนเมืองจะจัดเก็บเฉพาะในเขตส่งเสริมให้เป็นเมืองที่พัฒนาเท่านั้น<sup>51</sup>

ดังนั้น ประเทศญี่ปุ่นนอกเหนือจากภาษีเทศบาลที่มีการจัดเก็บจากเจ้าของทรัพย์สินแล้วนั้น ยังคงมีการจัดเก็บภาษีการวางแผนเมืองเพิ่มเติม โดยจะจัดเก็บเฉพาะเขตเมืองที่พัฒนาแล้ว เพื่อนำภาษีที่จัดเก็บได้นั้นไปพัฒนาพื้นที่ในเขตนั่น ๆ ทั้งด้านพื้นที่สาธารณะ ถนน สวนสาธารณะ รวมถึงด้านสาธารณูปโภค แม่น้ำ ลำคลองต่าง ๆ

### 3.2 หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยประเภทเกาหลีใต้

ประเทศเกาหลีใต้มีการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากการถือครองของทรัพย์สิน ซึ่งจะมีการจัดเก็บภาษีโดยแบ่งได้เป็น 2 ประเภท คือ ภาษีทรัพย์สิน (Property tax) และภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ (Comprehensive real estate tax)

#### 3.2.1 คำจำกัดความของที่อยู่อาศัย

ที่อยู่อาศัยตามกฎหมายของประเทศเกาหลีใต้นั้น หมายถึง ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีวัตถุประสงค์ในการก่อสร้างเพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยในระยะยาว โดยรวมถึงทั้งบ้านเดี่ยว (Detached housing) และบ้านหลายหลังในพื้นที่เดียวกัน (Multi-family housing)<sup>52</sup>

บ้านเดี่ยว (Detached housing) คือ ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างที่มีโครงสร้างหรือวัตถุประสงค์เพื่อใช้ในการอยู่อาศัยเพียงครอบครัวหนึ่ง เป็นการอยู่อาศัยโดยอิสระแยกจากครอบครัวอื่น<sup>53</sup>

บ้านหลายหลังในพื้นที่เดียวกัน (Multi-family housing) คือ ที่อยู่อาศัยที่มีโครงสร้างที่สามารถอาศัยได้หลายครัวเรือน ซึ่งจะมีผนัง โถงทางเดิน บันได หรือส่วนกลางต่าง ๆ ที่ใช้ร่วมกัน เช่น อพาร์ทเมนต์ (Apartment)<sup>54</sup>

<sup>51</sup> Urban Planning System in Japan [online] source:

[https://jica-net-library.jica.go.jp/library/jn334/UrbanPlanningSystem\\_all.pdf](https://jica-net-library.jica.go.jp/library/jn334/UrbanPlanningSystem_all.pdf) (Last accessed: 26.12.2021)

<sup>52</sup> Article2 (1) Housing Act

<sup>53</sup> Article2 (2) Housing Act

<sup>54</sup> Article2 (3) Housing Act

กรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีทั้งส่วนที่เป็นที่อยู่อาศัยและไม่ใช่ที่อยู่อาศัย ให้ถือเฉพาะส่วนที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยเท่านั้นในการจัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัย<sup>55</sup>

และกรณีที่อยู่อาศัยให้เช่าหรือบ้านเช่า คือ ที่อยู่อาศัยที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการให้เช่านั้นจะมีการจัดประเภทแยกจากที่อยู่อาศัยปกติ โดยจะมีการจำแนกเป็นกฎหมายเพิ่มเติมแยกออกมา คือ พระราชบัญญัติที่อยู่อาศัยให้เช่า (Special act on private rental housing) โดยตามพระราชบัญญัตินี้ จะมีการกำหนดว่าที่อยู่อาศัยที่ให้เช่านั้น (Private rental housing) คือ ที่อยู่อาศัยที่เจ้าของทรัพย์สินมีไว้เป็นส่วนตัวและมีวัตถุประสงค์เพื่อให้เช่าหรือบริการแก่ผู้อื่น รวมถึงบ้านเช่าส่วนตัวที่มีการให้เช่าระยะยาว โดยมีระยะเวลาอย่างน้อย 8 ปี ซึ่งมาจากกิจการธุรกิจให้เช่าเป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างและได้มีการปล่อยให้เช่าต่อ โดยต้องมีการจดทะเบียนการประกอบธุรกิจให้เช่า<sup>56</sup>

ดังนั้น คำจำกัดความที่อยู่อาศัยของประเทศเกาหลีใต้นั้นจะค่อนข้างมีความชัดเจนที่มีการระบุว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยต้องมีวัตถุประสงค์เพื่อการอยู่อาศัยโดยเฉพาะ และกรณีที่มีบ้านให้เช่านั้นจะมีการออกกฎหมายเพิ่มเติมแยกออกมาและถือว่าการให้เช่าที่อยู่อาศัยนั้นเป็นการประกอบธุรกิจ ซึ่งแตกต่างจากกฎหมายไทยที่อาจจะยังมีความไม่ชัดเจนในส่วนของที่อยู่อาศัยที่ให้เช่า เช่น หอพัก และโฮมสเตย์ที่กฎหมายไทยยังคงจัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัยซึ่งขัดกับวัตถุประสงค์ในการปล่อยเช่าเพื่อแสวงหากำไรทางธุรกิจ

### 3.2.2 ภาษีทรัพย์สิน (Property tax)

ภาษีทรัพย์สินนั้นจะมีการจัดเก็บจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งที่ดินนั้นจะมีการจัดเก็บโดยรัฐบาลกลางโดยมีการจัดเก็บฐานภาษีที่ดินจากการประเมินมูลค่าที่ดินตามราคาตลาด ส่วนสิ่งปลูกสร้างนั้นจะจัดเก็บโดยรัฐบาลท้องถิ่นซึ่งใช้วิธีต้นทุนทดแทนในการประเมินมูลค่าเพื่อใช้เป็นฐานในการจัดเก็บภาษี

ภาษีของบ้านหรือที่อยู่อาศัยนั้นจะมีอัตราภาษีอยู่ระหว่าง 0.10% - 0.40% โดยจัดเก็บตามอัตราก้าวหน้า ซึ่งจะเก็บอัตราเท่าใดขึ้นอยู่กับที่ตั้ง ประเภทของอาคาร เป็นต้น<sup>57</sup>

<sup>55</sup> Article107 (2) Local tax Act

<sup>56</sup> Article1, 5 Special Act on private rental housing

<sup>57</sup> Global property guide, Property tax [online] source

<https://www.globalpropertyguide.com/Asia/South-Korea/Taxes-and-Costs> (Last accessed: 10.09.2021)

Article 111 Local tax Act

### 3.2.2.1 อัตราภาษี

ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นมีอัตราภาษีโดยทั่วไป<sup>58</sup> ดังนี้

ประเภทของทรัพย์สิน	อัตราภาษี
ที่ดิน	0.20%
อาคารหรือสิ่งปลูกสร้าง	0.25%
บ้านหรือที่อยู่อาศัยโดยทั่วไป	0.10% - 0.40%
บ้านวิลล่า (House Villa)	4.00%

ตารางที่ 4 ตารางสรุปอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศเกาหลีใต้

โดยนิยามของบ้านวิลล่า (House Villa) คือ ที่ดินและอาคารที่พักอาศัยที่ใช้สำหรับพักผ่อนหย่อนใจ และไม่ได้ใช้สำหรับการอยู่อาศัยแบบถาวร<sup>59</sup>

บ้านหรือที่อยู่อาศัยโดยทั่วไปจะมีการจัดเก็บภาษีระหว่าง 0.10% - 0.40% ซึ่งขึ้นกับมูลค่าประเมินของที่อยู่อาศัย โดยมีเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษี<sup>60</sup> ดังนี้

มูลค่าประเมินของที่อยู่อาศัย (หน่วย : KRW)	อัตราภาษี
ไม่เกิน 60 ล้าน	0.10%
60 ล้าน – 150 ล้าน	60,000 + 0.15% ของส่วนที่เกิน 60 ล้าน
150 ล้าน – 300 ล้าน	195,000 + 0.25% ของส่วนที่เกิน 150 ล้าน
300 ล้าน ขึ้นไป	570,000 + 0.40% ของส่วนที่เกิน 150 ล้าน

ตารางที่ 5 ตารางสรุปอัตราภาษีบ้านหรือที่อยู่อาศัยโดยทั่วไปของประเทศเกาหลีใต้

อัตราภาษีในการจัดเก็บที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของที่อยู่อาศัยนั้นจะจัดเก็บโดยอัตราก้าวหน้า คือ ขึ้นกับมูลค่าประเมินของทรัพย์สิน โดยหากราคาประเมินของทรัพย์สินมีมูลค่ามากก็จะมีอัตราภาษีสูงกว่าทรัพย์สินที่มีมูลค่าประเมินต่ำกว่า รวมถึงบ้านวิลล่าที่มีการจัดเก็บอัตราภาษีในอัตราที่ค่อนข้างสูงกว่าบ้านแบบทั่วไปอีกด้วย

<sup>58</sup> Global property guide, Property tax [online] source

<https://www.globalpropertyguide.com/Asia/South-Korea/Taxes-and-Costs> (Last accessed: 10.09.2021)

Article 111 Local tax Act

<sup>59</sup> Article 13 (5) Local tax Act

<sup>60</sup> Article 111 (1) Local tax Act

### 3.2.2.2 การประเมินมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

การประเมินมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นจะมีการประเมินโดยหน่วยงานรัฐบาลซึ่งจะมีการเผยแพร่เป็นข้อมูลสาธารณะ โดยการประเมินนั้นมูลค่าของที่ดินจะใช้ราคาตลาดหรือเปรียบเทียบจากราคามาตรฐานของที่ดินที่มีลักษณะใกล้เคียงกัน ส่วนสิ่งปลูกสร้างนั้นจะใช้วิธีต้นทุนทดแทนโดยการเปรียบเทียบราคามาตรฐานหรือต้นทุนในการก่อสร้างสิ่งปลูกสร้างนั้น<sup>61</sup>

การประเมินมูลค่าของสิ่งปลูกสร้างหรืออาคารนั้น จะเป็นการประเมินโดยพิจารณาถึงวัสดุในการก่อสร้าง โครงสร้างของอาคาร อายุการใช้งาน เป็นต้น ซึ่งจะเห็นได้ว่าการคำนึงการเสื่อมค่าของทรัพย์สินด้วยโดยหากทรัพย์สินที่มีการใช้งานมาเป็นระยะเวลาอันยาวนานย่อมมีมูลค่าประเมินของทรัพย์สินต่ำกว่าทรัพย์สินที่มีการใช้งานน้อยกว่าหากเปรียบเทียบกับอาคารที่มีลักษณะเดียวกันแต่ต่างกันที่อายุการใช้งาน เมื่อพิจารณาถึงปัจจัยที่เกี่ยวข้องทั้งหมดแล้ว จะใช้ราคามาตรฐานที่กำหนดจากราคาซื้อขาย ราคาหน้าเข้า

หรือต้นทุนในการก่อสร้างในการกำหนดราคาหรือมูลค่าของสิ่งปลูกสร้าง<sup>62</sup>

### 3.2.3 ภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ (Comprehensive Real Estate Holding Tax)

ภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์มีการจัดเก็บจากเจ้าของทรัพย์สินประเภทที่ดินและอาคารที่มีวัตถุประสงค์เพื่ออยู่อาศัย โดยยกเว้นที่อยู่อาศัยประเภทบ้านวิลล่า<sup>63</sup> ซึ่งทรัพย์สินนั้นจะมีมูลค่าของทรัพย์สินเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนดจะมีการเรียกชำระภาษีเพิ่มเติมนอกเหนือจากภาษีทรัพย์สิน โดยวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บเพื่อส่งเสริมความเป็นธรรมในการถือครองของอสังหาริมทรัพย์และเป็นการรักษาเสถียรภาพในด้านราคาของอสังหาริมทรัพย์ไม่ให้เกิดการเก็งราคาอสังหาริมทรัพย์มากเกินไป<sup>64</sup> โดยอัตราภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์จะอยู่ระหว่าง 0.5% - 2% <sup>65</sup> ซึ่งภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์จะเป็นภาษีที่เก็บเพิ่มเติมจากภาษีทรัพย์สินสำหรับเจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าทรัพย์สินเกินกว่าเกณฑ์ที่กำหนด โดยเป็นการเก็บภาษีเพิ่มเติมสำหรับผู้ที่มีความมั่งคั่งสูง

<sup>61</sup> Article 4 (1) Local tax Act

<sup>62</sup> Article 4 (2) Local tax Act

<sup>63</sup> Ministry of Strategy and Finance, A Guide KOREAN TAXATION [online] source: [https://english.moef.go.kr/upload/eco/2021/02/FILE\\_20210224095809\\_2.pdf](https://english.moef.go.kr/upload/eco/2021/02/FILE_20210224095809_2.pdf) (Last accessed: 25.12.2021)

<sup>64</sup> Article 1 Gross real estate tax Act

<sup>65</sup> Global property guide, Property tax [online] source: <https://www.globalpropertyguide.com/Asia/South-Korea/Taxes-and-Costs> (Last accessed: 10.09.2021)

Article 7 (1) Gross real estate tax Act

ที่ดินและอาคารที่อยู่ภายใต้การเสียภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ คือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทรัพย์สิน (Property tax) และเจ้าของทรัพย์สิน<sup>66</sup> ดังต่อไปนี้

- (1) ที่ดินที่อยู่ภายใต้การเสียภาษีทรัพย์สิน เช่น ที่ดินว่างเปล่า (vacant land)
- (2) ที่ดินที่ประกอบด้วยสิ่งปลูกสร้าง เช่น อาคาร ร้านค้า สำนักงาน เป็นต้น

และทรัพย์สินที่ไม่รวมอยู่ภายใต้การเสียภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ ได้แก่ ทรัพย์สินประเภทพื้นที่การเกษตร โรงงาน สนามกอล์ฟส่วนตัวและสถานบันเทิง เป็นต้น

### 3.2.3.1 อัตราภาษี

ภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ของที่อยู่อาศัยจะมีการจัดเก็บอัตราภาษีที่แตกต่างกันขึ้นอยู่กับมูลค่าประเมินของทรัพย์สิน<sup>67</sup> ดังนี้

มูลค่าของที่อยู่อาศัย (หน่วย : KRW)	อัตราภาษี
ไม่เกิน 600 ล้าน	0.50%
600 ล้าน - 1.2 พันล้าน	3 ล้าน +0.75% ของส่วนที่เกิน 600 ล้าน
1.2 พันล้าน - 5 พันล้าน	7.5 ล้าน +1.00% ของส่วนที่เกิน 1.2 พันล้าน
5 พันล้าน - 9.4 พันล้าน	45.5 ล้าน +1.50% ของส่วนที่เกิน 5 พันล้าน
9.4 พันล้าน ขึ้นไป	111.5 ล้าน +2.00% ของส่วนที่เกิน 9.4 พันล้าน

ตารางที่ 6 ตารางสรุปอัตราภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์

<sup>66</sup> Ministry of Strategy and Finance, A Guide KOREAN TAXATION [online] source: [https://english.moef.go.kr/upload/eco/2021/02/FILE\\_20210224095809\\_2.pdf](https://english.moef.go.kr/upload/eco/2021/02/FILE_20210224095809_2.pdf) (Last accessed: 25.12.2021)

<sup>67</sup> Article 9 (1) Gross real estate tax Act

การลดหย่อนภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์สำหรับผู้ที่เป็นเจ้าของที่อยู่อาศัยหลังเดียวต่อครอบครัว<sup>68</sup> คือ

- (1) เจ้าของทรัพย์สินที่มีการอยู่อาศัยเป็นระยะเวลานาน คือ ผู้ที่มีอายุ 60 ปีขึ้นไปซึ่งเป็นเจ้าของที่อยู่อาศัยโดยจะได้รับการหักค่าลดหย่อนตามช่วงอายุ ดังนี้

อายุ (ปี)	อัตราค่าลดหย่อน
60 - 64	10%
65 - 69	20%
70 ปีขึ้นไป	30%

ตารางที่ 7 ตารางสรุปอัตราค่าลดหย่อนภาษีสำหรับผู้ที่มีอายุ 60 ปีขึ้นไป

- (2) บุคคลที่เป็นเจ้าของที่อยู่อาศัยเกินระยะเวลามากกว่า 5 ปี โดยจะได้รับการหักค่าลดหย่อนตามระยะเวลาการอยู่อาศัย ดังนี้

ระยะเวลาการอยู่อาศัย (ปี)	อัตราค่าลดหย่อน
5 - 10	20%
10 ปีขึ้นไป	40%

ตารางที่ 8 ตารางสรุปอัตราค่าลดหย่อนภาษีตามระยะเวลาการถือครอง

### 3.2.3.2 ฐานภาษี

ฐานภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์จะมีการคำนวณจากมูลค่ายุติธรรมของทรัพย์สิน โดยคำนึงถึงสภาพเศรษฐกิจของตลาดอสังหาริมทรัพย์ เงื่อนไขทางการเงิน เป็นต้น โดยจะจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินที่มีมูลค่าตลาดตามเกณฑ์ที่กำหนดและคูณด้วยอัตราภาษีของแต่ละเกณฑ์ราคาประเมินซึ่งจะมีอัตราที่ไม่เท่ากัน โดยหากราคาประเมินที่ดินและสิ่งปลูกสร้างยังมีมูลค่าสูงอัตราภาษีก็จะสูงตามไปด้วย<sup>69</sup>

<sup>68</sup> Ministry of Strategy and Finance, A Guide KOREAN TAXATION [online] source: [https://english.moef.go.kr/upload/eco/2021/02/FILE\\_20210224095809\\_2.pdf](https://english.moef.go.kr/upload/eco/2021/02/FILE_20210224095809_2.pdf) (Last accessed: 25.12.2021)

<sup>69</sup> Article 8 Gross real estate tax Act

### 3.2.4 แนวทางการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ประเทศเกาหลีใต้ในช่วงต้นปี 2000 ราคาที่อยู่อาศัยในแต่ละพื้นที่มีการเพิ่มขึ้นเป็นอย่างมาก ตามดัชนีราคาที่อยู่อาศัย โดยราคาที่อยู่อาศัยในเมืองโซลเพิ่มขึ้นประมาณ 50% ในช่วงสามปีของต้นปี 2000 เพื่อตอบสนองต่อราคาที่เปลี่ยนแปลงค่อนข้างมากของราคาตลาดที่อยู่อาศัย รัฐบาลจึงใช้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นเครื่องมือในการทำให้ราคาของที่อยู่อาศัยให้มีความเสถียรภาพเพื่อป้องกันการเก็งกำไรของทรัพย์สิน โดยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศเกาหลีใต้จะมีทั้งภาษีทรัพย์สิน (Property tax) และภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ (Comprehensive Real Estate Holding Tax) และประเทศเกาหลีใต้มีการเก็บภาษีตามอัตราก้าวหน้า คือ เจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าทรัพย์สินสูงกว่าจะถูกจัดเก็บในอัตราที่สูงกว่าเจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าทรัพย์สินต่ำกว่า<sup>70</sup>

และการเพิ่มขึ้นของภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์นั้นเพื่อแก้ปัญหาของการที่เจ้าของทรัพย์สินนั้นมีบ้านจำนวนหลายหลัง ไม่ได้มีการถือครองบ้านเพื่อการอยู่อาศัยและป้องกันการถือครองเพื่อเก็งกำไร รัฐบาลจึงเข้ามาควบคุมการถือครองบ้านหลายหลังผ่านการจัดเก็บภาษี ภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์จะจัดเก็บโดยใช้อัตราภาษีและการเครดิตภาษี ซึ่งการเครดิตภาษีก็คือการที่รัฐบาลให้เจ้าของทรัพย์สินสามารถหักค่าลดหย่อนได้สำหรับบุคคลที่มีวัตถุประสงค์ในการครอบครองทรัพย์สินเพื่ออยู่อาศัย คือ เจ้าของทรัพย์สินมีการถือครองเป็นระยะเวลานาน<sup>71</sup>

ดังนั้น การจัดเก็บภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์เพิ่มเติมนอกเหนือจากภาษีทรัพย์สินนั้นไม่ได้มุ่งเน้นที่จะจัดเก็บภาษีจากเจ้าของที่อยู่อาศัยทุกราย เพียงแต่จะจัดเก็บจากบุคคลที่ครอบครองที่อยู่อาศัยหลายหลัง หรือผู้ที่เป็นเจ้าของที่อยู่อาศัยที่มีมูลค่าสูงรวมถึงบุคคลที่ถือครองทรัพย์สินเพื่อเก็งกำไร เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีที่ผู้มีความมั่งคั่งสูงกว่าย่อมมีภาระภาษีมากกว่าผู้ที่มีความมั่งคั่งต่ำกว่า<sup>72</sup>

<sup>70</sup> Hyung Min Kim, Kyoung-Seok Jang, Youn-Kyoung Hur, The Estimation of Property Tax Capitalization in the Korean Taxation Context [online] source: [https://www.researchgate.net/publication/271290977\\_The\\_Estimation\\_of\\_Property\\_Tax\\_Capitalisation\\_in\\_the\\_Korean\\_Taxation\\_Context](https://www.researchgate.net/publication/271290977_The_Estimation_of_Property_Tax_Capitalisation_in_the_Korean_Taxation_Context) (Last accessed: 25.12.2021)

<sup>71</sup> Choongik CHOI, Issues in Real Estate Taxation and Rationalization of Property Taxation: Lessons from Real Estate Regulation Policy in Korea [online] source: <https://www.koreascience.kr/article/JAKO202112354514530.pdf> (Last accessed: 25.12.2021)

<sup>72</sup> Article 8 Gross real estate tax Act

### 3.3 การวิเคราะห์เปรียบเทียบกฎหมายไทยและกฎหมายต่างประเทศ

หลักเกณฑ์หรือกฎหมายของแต่ละประเทศในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นย่อมแตกต่างกัน ซึ่งขึ้นอยู่กับนโยบายของภาครัฐของประเทศนั้น ๆ ว่ามีมุมมองหรือวัตถุประสงค์ในการเก็บภาษีอย่างไร โดยหลักการจัดเก็บภาษีนั้นย่อมต้องคำนึงถึงหลักการบริหารภาษีอากร เช่น หลักการทำรายได้ หลักความเป็นธรรม หลักความแน่นอน หลักความสะดวก และหลักความประหยัด เป็นต้น ซึ่งแต่ละประเทศก็จะนำหลักการบริหารภาษีอากรมาใช้ในการกำหนดวิธีการจัดเก็บภาษี และมีวิธีการจัดเก็บภาษีโดยกำหนดผ่านนโยบายและกฎหมายของประเทศนั้น ๆ

หลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยของประเทศไทย ญี่ปุ่น และเกาหลีใต้กล่าวโดยสรุป ดังนี้

กฎหมายที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	ประเทศไทย	ประเทศญี่ปุ่น	ประเทศเกาหลีใต้
คำจำกัดความของที่อยู่อาศัย	การใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการอยู่อาศัยและรวมถึงโฮมสเตย์	- บ้านหรืออาคารที่มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยโดยเฉพาะ - ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์เพื่ออยู่อาศัยรวมกับการใช้ประโยชน์อื่น โดยมีการใช้ประโยชน์เพื่ออยู่อาศัยมากกว่า 25% - ไม่รวมถึงที่อยู่อาศัยที่มีการให้เช่า	- ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์เพื่ออยู่อาศัยในระยะยาว - ไม่รวมถึงที่อยู่อาศัยที่มีการให้เช่า
ประเภทของทรัพย์สิน	- ที่ดิน - สิ่งปลูกสร้าง - สิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด	- ที่ดิน - สิ่งปลูกสร้าง	- ที่ดิน - สิ่งปลูกสร้าง
การประเมินมูลค่าทุนทรัพย์	- วิธีต้นทุน - วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด	- วิธีต้นทุน - วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด	- วิธีต้นทุน - วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด



กฎหมายที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	ประเทศไทย	ประเทศญี่ปุ่น	ประเทศเกาหลีใต้
	- วิธียายได้		
การจัดเก็บภาษี	ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	- ภาษีเทศบาล - ภาษีการวางแผนเมือง	- ภาษีทรัพย์สิน - ภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์
อัตราภาษี	ไม่เกินร้อยละ 0.3 ของฐานภาษี	- ภาษีเทศบาล อัตรามาตรฐาน 1.4% - ภาษีการวางแผนเมือง ส่วนใหญ่จะจัดเก็บที่ 0.3% และจะจัดเก็บเฉพาะเมืองใหญ่ ๆ	- ภาษีทรัพย์สิน อยู่ระหว่าง 0.1% - 0.4% กำหนดตามมูลค่าประเมินของที่อยู่อาศัย ยกเว้นบ้านวิลล่าที่มีอัตราภาษี 4% - ภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ อยู่ระหว่าง 0.5% - 2.0% ตามเกณฑ์ที่กำหนด

ตารางที่ 9 ตารางสรุปการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของแต่ละประเทศ

จากตารางสรุปการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกรณีการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยของแต่ละประเทศนั้นจะมีความเหมือนและแตกต่างกันบางส่วน ซึ่งแต่ละประเทศก็จะมีข้อกำหนดกฎหมายให้เหมาะกับนโยบายของประเทศนั้น ๆ ส่วนที่เหมือนกันนั้นจะเป็นเรื่องประเภทของทรัพย์สินที่มีการจัดเก็บจากมูลค่าประเมินของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่ความต่างกันนั้นจะมีในหลายกรณี เช่น นิยามหรือคำจำกัดความของที่อยู่อาศัยของประเทศไทยนั้นจะหมายรวมถึงโฮมสเตย์ด้วยแต่ในส่วนของประเทศอื่นจะกำหนดให้เฉพาะที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยโดยเฉพาะและอยู่อาศัยในระยะยาวซึ่งในส่วนของประเทศญี่ปุ่นและประเทศเกาหลีใต้ที่อยู่อาศัยที่มีการให้เช่าจะถือเป็นสิ่งปลูกสร้างที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการประกอบธุรกิจจะไม่ได้จัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัยดังเช่นประเทศไทย หรือการจัดเก็บภาษีประเทศไทยจะจัดเก็บเฉพาะภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยจัดเก็บฐานภาษีจากมูลค่าประเมินของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ส่วนประเทศญี่ปุ่นและเกาหลีใต้จะมีการจัดเก็บจากภาษีเทศบาลหรือภาษีทรัพย์สินและภาษีการวางแผนเมืองหรือภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์เพิ่มเติมขึ้นมา โดยส่วนของภาษีที่มีการจัดเก็บเพิ่มเติมขึ้นมาจะจัดเก็บเฉพาะเมืองใหญ่ ๆ หรือเจ้าของทรัพย์สินที่มีความมั่งคั่งสูงคือมีการถือครองอสังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่าสูงเกินกว่ามูลค่าที่กฎหมายกำหนด และอัตราภาษีของแต่ละประเทศที่ไม่

เท่ากัน โดยประเทศที่มีการจัดเก็บภาษีอื่นเพิ่มเติมนอกจากภาษีทรัพย์สินนั้น ก็จะมีอัตราภาษีส่วนเพิ่มสำหรับภาษีนั่น ๆ โดยวัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีเพิ่มเติมนี้เพื่อนำไปพัฒนาพื้นที่หรือส่งเสริมเมืองนั้น ๆ หรือเพื่อลดการเก็งกำไรและเพื่อให้ราคาของอสังหาริมทรัพย์มีความเสถียรภาพ

ดังนั้น การที่แต่ละประเทศนั้นมีกฎหมายหรือนโยบายในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่แตกต่างกัน ประเทศที่มีข้อจำกัดหรือประเด็นปัญหาในการใช้กฎหมายของตนนั้นสามารถใช้แนวทางของประเทศอื่นที่มีการบังคับใช้กฎหมายภาษีและการบังคับใช้นั้นมีประสิทธิภาพสามารถนำมาปรับหรือประยุกต์ใช้กฎหมายของประเทศนั้นให้เข้ากับประเทศตนเองได้ เพื่อนำไปสู่หลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี

## บทที่ 4 วิเคราะห์สภาพปัญหาและแนวทางการแก้ไข้ปัญหา

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามหลักกฎหมายไทยนั้นจากการศึกษาพบว่ายังคงมีประเด็นปัญหาในบางกรณี เช่น เรื่องปัญหาการตีความของนิยามการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยและปัญหาที่เกิดจากการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยที่ไม่เหมาะสม ทางผู้เขียนจึงทำการวิเคราะห์ปัญหาต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น และหาแนวทางจากกฎหมายต่างประเทศ คือ ประเทศญี่ปุ่นและประเทศเกาหลีใต้ขึ้นมาปรับใช้เพื่อเป็นแนวทางในการลดหรือขจัดปัญหาที่เกิดขึ้นดังกล่าว

### 4.1 สภาพปัญหาการตีความของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย

หลักการกำหนดนิยามของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตามกฎหมายไทยนั้นพบว่ายังมีความไม่ชัดเจนซึ่งก่อให้เกิดปัญหาในทางแนวความคิดและแนวทางในการปฏิบัติอยู่ค่อนข้างมาก ดังเช่น การตีความของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยนั้นให้ครอบคลุมถึงที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีวัตถุประสงค์เพื่อการอยู่อาศัยทั้งหมด แต่หากพิจารณาแล้วส่วนของอาคารพาณิชย์ ตึกแถว หรือคอนโดมิเนียมให้เช่า รวมถึงการทำโฮมสเตย์นั้นโดยเนื้อหาของการใช้ประโยชน์นั้นแท้จริงเป็นเพื่อการพาณิชย์กรรมมากกว่าที่จะเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัย

นอกจากนี้ การที่มีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยในพื้นที่นั้นมีการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินหลายประเภท เช่น การใช้ประโยชน์เป็นพื้นที่อยู่อาศัย เกษตรกรรม รวมถึงพาณิชย์กรรมนั้นสามารถที่จะกำหนดขอบเขตหรือสัดส่วนการใช้พื้นที่ได้อย่างเหมาะสมหรือไม่ ซึ่งในทางปฏิบัติในการกำหนดสัดส่วนของพื้นที่การใช้ประโยชน์ก็เป็นไปได้ค่อนข้างยาก เนื่องจากไม่มีหลักเกณฑ์ในการกำหนดวิธีการในการวัดพื้นที่ในการใช้ประโยชน์

ทั้งนี้ ปัญหาเรื่องข้อกำหนดนิยามของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยนั้นยังคงพบมีประเด็นที่มีข้อถกเถียงกันสถานการณ์ปัจจุบัน ทั้งในเรื่องข้อกำหนดนิยามของสิ่งปลูกสร้างที่ไม่ชัดเจน เช่น กระโจมที่ปลูกในสวนหรือที่นานั้นควรจัดประเภทเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อที่อยู่อาศัยหรือเกษตรกรรม หรือโฮมสเตย์ที่มีนิยามตามพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547 แต่มีการออกกฎกระทรวงเพิ่มเติมเพื่อยกเว้นให้โฮมสเตย์จัดประเภทการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย เนื่องจากตามกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีการกำหนดนิยามของสิ่งปลูกสร้างและประเภทการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินที่อาจจะยังไม่ชัดเจน จึงอาจทำให้เกิดข้อโต้แย้งระหว่างเจ้าหน้าที่กับเจ้าของทรัพย์สินที่มีภาระหน้าที่ในการชำระภาษีได้<sup>73</sup> หรือ

<sup>73</sup> TCJU ศูนย์ข้อมูลและข่าวสืบสวนเพื่อสิทธิพลเมือง, เปิดผลศึกษาปัญหา-ผลกระทบ พ.ร.บ.ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 [ออนไลน์] แหล่งที่มา: <https://www.tcijthai.com/news/2020/7/scoop/10630> (สืบค้นเมื่อวันที่ 10 มกราคม 2565)

ประเด็นในเรื่องของกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์หลายประเภทที่มีหลักเกณฑ์ในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามสัดส่วนการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินตามพื้นที่จริงโดยในทางปฏิบัติค่อนข้างทำได้ยากที่จะวัดสัดส่วนพื้นที่จริงได้อย่างเหมาะสมซึ่งอาจส่งผลต่อการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ และหากการใช้ประโยชน์ในการใช้งานของแต่ละประเภทใช้ไม่เต็มสัดส่วนของพื้นที่ทั้งหมดแต่ฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะคิดคำนวณจากมูลค่าของพื้นที่ทั้งหมด ซึ่งจะส่งผลให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะมีภาระภาษีที่ไม่เหมาะสมและอาจต้องชำระภาษีเกินกว่าความเป็นจริงได้<sup>74</sup>

การกำหนดนิยามของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยตามกฎหมายไทยนั้นพบว่าจะมีส่วนที่ขัดต่อหลักการบริหารภาษีอากรที่ดีในเรื่องของหลักความแน่นอนที่ขาดความชัดเจนในเรื่องของนิยามการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย หลักความสะดวกของการบังคับใช้กฎหมายที่มีความยุ่งยากต้องตีความ รวมถึงหลักความเป็นธรรมที่เจ้าของทรัพย์สินต้องเสียภาษีในอัตราที่เหมาะสมกับประเภทของการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน เป็นต้น ดังนั้น จากปัญหาความไม่เหมาะสมของการกำหนดนิยามการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ทางผู้เขียนจึงแบ่งสภาพปัญหาที่เกิดขึ้นในการวิเคราะห์ได้เป็น 3 ประเภท ดังนี้ การตีความกรณีการให้เช่าช่วง การตีความกรณีของโฮมสเตย์ และการตีความอาจทับซ้อนกับการใช้ประโยชน์ประเภทอื่น

#### 4.1.1 ปัญหาความซ้ำซ้อนระหว่างการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยกับการใช้ประโยชน์เชิงพาณิชย์กรรม ศึกษากรณีการให้เช่าช่วงเพื่ออยู่อาศัย

การให้เช่าช่วงนั้น คือ การที่ผู้เช่านำที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ตนเช่าไปให้ผู้อื่นเช่าต่อ ซึ่งการกระทำเช่นนี้นั้นจะถือว่าที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นเข้าประเภทการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินประเภทใด เนื่องจากกฎหมายไม่ได้มีการระบุไว้ชัดเจนก่อให้เกิดปัญหาที่เจ้าของทรัพย์สินต้องตีความว่าทรัพย์สินของตนควรจัดเป็นการใช้ประโยชน์ประเภทใด ซึ่งประเภทของการใช้ประโยชน์ที่แตกต่างกันย่อมส่งผลต่ออัตราภาษีหรือภาระภาษีที่ไม่เท่ากัน เช่น การที่บริษัท สยามสินธร จำกัดซึ่งมีผู้ถือหุ้นเป็นสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์เป็นเจ้าของห้องชุดซึ่งมีวัตถุประสงค์ในการสร้างห้องชุดเพื่อที่จะขายสิทธิการเช่าให้ผู้ซื้อเป็นระยะเวลา 60 ปี<sup>75</sup> หลังจากนั้นผู้ซื้อสิทธิการเช่าสามารถนำห้องชุดไปให้ผู้อื่นเช่าช่วงต่อเป็นระยะเวลาปีต่อปีได้ ซึ่งจากกรณีดังกล่าวทางสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ต้องตีความว่าห้องชุดของตนนั้นเข้าประโยชน์ของการใช้ทรัพย์สินประเภทใด

<sup>74</sup> TCIJ ศูนย์ข้อมูลและข่าวสืบสวนเพื่อสิทธิพลเมือง, เปิดผลศึกษาปัญหา-ผลกระทบ พ.ร.บ.ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ.2562 [ออนไลน์] แหล่งที่มา: <https://www.tcijthai.com/news/2020/7/scoop/10630> (สืบค้นเมื่อวันที่ 10 มกราคม 2565)

<sup>75</sup> มติชนออนไลน์, สำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ [ออนไลน์] แหล่งที่มา: [https://www.matichon.co.th/news-monitor/news\\_595645](https://www.matichon.co.th/news-monitor/news_595645) (สืบค้นเมื่อวันที่ 16 ตุลาคม 2564)

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นได้มีการกำหนดประเภทของทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งทรัพย์สินดังกล่าวไม่รวมถึงทรัพย์สินของสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ที่มีเพื่อการใช้ในการหาผลกำไรหรือได้รับประโยชน์<sup>76</sup> ดังนั้น ห้องชุดของบริษัท สยามสินธร จำกัด ซึ่งมีผู้ถือหุ้นเป็นสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ยังคงต้องถูกจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งการที่ห้องชุดดังกล่าวได้มีการสร้างเพื่อที่จะขายสิทธิการเช่าให้ผู้ซื้อ เป็นระยะเวลา 60 ปีนั้นก่อให้เกิดปัญหาในการตีความว่าสิทธิการเช่านั้นเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อที่อยู่อาศัยหรือในเชิงพาณิชย์กรรม เนื่องจากในตามประกาศกฎกระทรวงนั้นกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการให้บริการเป็นที่พักโดยมีการคิดค่าตอบแทนเป็นรายเดือนขึ้นไปนั้นจะยังคงถูกจัดประเภทในการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย<sup>77</sup> ซึ่งจากกรณีนี้การที่เจ้าของทรัพย์สินให้ผู้อื่นเช่าช่วงห้องชุดเป็นระยะเวลา 60 ปีนั้นวัตถุประสงค์ของการใช้ประโยชน์ในห้องชุดหากผู้ซื้อสิทธิการเช่าใช้ทรัพย์สินหรือห้องชุดนั้นเอง ทางผู้เขียนก็พิจารณาว่าห้องชุดดังกล่าวย่อมถูกจัดประเภทเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัย

หากการที่ผู้ซื้อสิทธิการเช่าห้องชุดไปให้ผู้อื่นเช่าต่อเป็นระยะเวลาสั้น ๆ เช่น 6 เดือน - 1 ปี โดยตามบทบัญญัติของกฎหมายก็มีการระบุว่าการให้เช่าโดยมีการคิดค่าตอบแทนเป็นรายเดือนนั้นจะยังคงถูกจัดประเภทในการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย แต่กฎหมายไม่ได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ที่กล่าวถึงการให้เช่าช่วงว่าควรจะต้องจัดประเภทการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินเป็นเช่นใด เนื่องจากหากมองวัตถุประสงค์ในการให้ผู้อื่นเช่าช่วงต่อแล้วนั้นย่อมมิได้เป็นการทำเพื่อใช้ในเชิงที่อยู่อาศัยแต่เป็นการทำเพื่อประโยชน์ในเชิงพาณิชย์กรรมมากกว่าเพราะทางผู้ให้เช่าช่วงนั้นมุ่งหวังในผลกำไรหรือผลประโยชน์ตอบแทนจากการให้เช่าช่วงนั้น ซึ่งจากปัญหาดังกล่าวนั้นเกิดจากความไม่แน่นอนในการตีความของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย และขัดต่อความสะดวกตามหลักการบริหารภาษีอากรเพราะทำให้เจ้าของทรัพย์สินนั้นต้องตีความมีความยุ่งยากในการปฏิบัติตามกฎหมาย

ปัญหาอีกประการหนึ่ง คือ การซื้อสิทธิการเช่าของห้องชุดนั้นจะทำให้ภาระภาษีในการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต้องตกเป็นของสำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์หรือผู้ซื้อสิทธิการเช่า ซึ่งตามกฎหมายนั้นได้มีการระบุว่ามีหน้าที่เสียภาษี คือ บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลที่เป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างหรือเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐและให้หมายรวมถึงผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง<sup>78</sup> โดยจากการที่

<sup>76</sup> มาตรา 8 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

กฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

<sup>77</sup> ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย, หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย[ออนไลน์] แหล่งที่มา: [http://www.ratchakittha.soc.go.th/DATA/PDF/2563/E/126/T\\_0018.PDF](http://www.ratchakittha.soc.go.th/DATA/PDF/2563/E/126/T_0018.PDF) (สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564)

<sup>78</sup> มาตรา 5 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

กฎหมายกำหนดหน้าที่ผู้เสียภาษีไว้ว่าเป็นได้ทั้งเจ้าของทรัพย์สินหรือผู้ครอบครองในทรัพย์สินนั้น จึงทำให้สิทธิการเช่านี้ทางเจ้าของห้องชุดสามารถที่จะผลกระทบในการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไปยังผู้ครอบครองห้องชุดหรือผู้ที่ทำการซื้อสิทธิการเช่าได้ซึ่งอาจทำให้เกิดความไม่แน่นอน และความไม่เป็นธรรมในการชำระภาษีเนื่องจากกฎหมายไม่ได้มีกำหนดหลักการที่ชัดเจนว่าผู้ใดมีหน้าที่ต้องชำระภาษีซึ่งทำให้เจ้าของห้องชุดที่มีอำนาจต่อรองมากกว่าอาจจะผลกระทบในการชำระภาษีไปยังผู้ที่ซื้อสิทธิการเช่า

นอกเหนือจากประเด็นที่กล่าวข้างต้น การที่ห้องชุดนั้นทำการให้เช่าช่วงจะเกิดประเด็นปัญหาที่ว่า การประเมินราคาห้องชุดควรใช้วิธีเปรียบเทียบราคาตลาดหรือวิธีอื่นในการประเมิน ซึ่งวิธีการประเมินราคาทรัพย์สินที่แตกต่างกันย่อมส่งผลต่อฐานภาษีในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างด้วยเช่นกัน โดยตามกฎหมายนั้นได้มีการกำหนดว่าการประเมินราคาห้องชุดให้ใช้วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด ซึ่งในกรณีที่มีข้อมูลไม่เพียงพอให้ใช้วิธีอื่นประกอบกัน เช่น วิธีต้นทุน วิธีรายได้ เพื่อให้ได้มาซึ่งราคาประเมินของห้องชุด<sup>79</sup> แต่ในกรณีการให้เช่าช่วงนั้นวัตถุประสงค์ในการให้เช่าช่วงนั้นย่อมมุ่งหวังผลตอบแทนจากการที่ให้ผู้เช่าต่อจากตนและมีรายได้จากค่าเช่าตามระยะเวลาในการให้เช่า ดังนั้น การใช้วิธีเปรียบเทียบราคาตลาดอาจจะไม่เหมาะสมที่จะนำมาใช้ในการคำนวณราคาประเมินห้องชุด ควรใช้วิธีรายได้ในการประเมินมากกว่าเพราะห้องชุดนั้นไม่ได้มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยแต่เป็นการให้เช่าช่วงเพื่อหาผลกำไรหรือในเชิงพาณิชย์กรรม ซึ่งกฎหมายยังคงขาดความแน่นอนหรือความชัดเจนในการกำหนดหลักเกณฑ์หากทรัพย์สินนั้นมีวัตถุประสงค์ในเชิงพาณิชย์ควรที่จะใช้วิธีในการประเมินราคาทรัพย์สินแบบใด

การที่นิยามของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย รวมถึงหลักเกณฑ์ในการประเมินราคาทรัพย์สินที่มีวัตถุประสงค์ในการใช้ประโยชน์แตกต่างกันตามกฎหมายไทยนั้นยังคงมีความไม่แน่นอน ความไม่เป็นธรรม และความไม่สะดวกตามหลักการบริหารภาษีอากรตามที่กล่าวไปข้างต้นแล้วนั้น ย่อมส่งผลให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติต่อเจ้าของทรัพย์สินหรือเจ้าหน้าที่ในการประเมินราคาทรัพย์สินที่ต้องตีความการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินเอง ซึ่งการตีความของแต่ละบุคคลที่แตกต่างกันย่อมส่งผลให้เกิดความไม่ชัดเจนในการบังคับใช้กฎหมายและภาระภาษีที่ไม่เท่ากัน

<sup>79</sup> กฎกระทรวงการกำหนดราคาประเมินห้องชุดและการจัดทำบัญชีราคาประเมินห้องชุดพ.ศ. 2563

#### 4.1.2 ปัญหาความซ้ำซ้อนระหว่างการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยกับการใช้ประโยชน์เชิงพาณิชย์กรรม ศักยภาพของโฮมสเตย์

หลักเกณฑ์ในการกำหนดว่าทรัพย์สินประเภทใดที่มีการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยบ้างนั้น ได้มีการรวมถึงโฮมสเตย์ด้วย ซึ่งกฎหมายนั้นได้มีการกำหนดนิยามของโฮมสเตย์ที่ใช้เป็นประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยไว้ คือ “สถานที่พักชั่วคราวที่เจ้าของนำพื้นที่ใช้สอยภายในมาดัดแปลงเป็นห้องพักซึ่งมีจำนวนไม่เกินสี่ห้อง มีผู้พักรวมกันไม่เกินยี่สิบคน จัดบริการสิ่งอำนวยความสะดวกตามสมควรและเป็นการพักร่วมกับเจ้าของในชายคาเดียวกันอันมีลักษณะเป็นการประกอบกิจการเพื่อหารายได้เสริม”<sup>80</sup> ซึ่งโฮมสเตย์นั้นเข้านิยามเป็นโรงแรมเช่นเดียวกันตามพระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547 ที่มีการกำหนดไว้ว่า โรงแรม คือ “สถานที่พักที่จัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ในทางธุรกิจเพื่อให้บริการที่พักรักษาตัวสำหรับคนเดินทางหรือบุคคลอื่นใดโดยมีค่าตอบแทน”<sup>81</sup> แต่ในทางปฏิบัตินั้นโรงแรมนั้นต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราภาษีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่น ซึ่งแตกต่างจากโฮมสเตย์ที่มีการเสียภาษีในอัตราของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ซึ่งจากเหตุผลดังกล่าวเป็นการกระทำที่ขัดต่อหลักความสะดวกของการบริหารภาษีอากร ที่ต้องมีการกำหนดกฎหมายและบทบัญญัติในการให้คำนิยามของโฮมสเตย์เพิ่มเติมขึ้นมาทำให้ยุ่งยากในทางปฏิบัติ ทั้ง ๆ ที่ตามหลักกฎหมายพระราชบัญญัติโรงแรมนั้นโฮมสเตย์ก็ถูกจัดประเภทเป็นโรงแรมเช่นเดียวกันและหากพิจารณาจากวัตถุประสงค์ของโรงแรมและโฮมสเตย์ก็เป็นการให้บริการเข้าสถานที่พักรักษาตัวหรือเพื่อเป็นการหาผลกำไรในเชิงธุรกิจเช่นเดียวกัน แต่กลับมีการกำหนดนิยามของโฮมสเตย์ขึ้นมาเพื่อที่จะจัดเก็บภาษีในอัตราที่ไม่เท่ากัน ซึ่งการกระทำดังกล่าวทำให้กฎหมายมีความซับซ้อนและมีการกำหนดข้อยกเว้นเพิ่มเติมขึ้นมาทำให้เกิดความยุ่งยากในการบังคับใช้

#### 4.1.3 ปัญหาความซ้ำซ้อนระหว่างการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยกับการใช้ประโยชน์ประเภทอื่น

ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในพื้นที่เดียวกันอาจมีการใช้ประโยชน์ได้หลายประเภท หรืออาจมีการใช้ประโยชน์ในพื้นที่เดียวกันทับซ้อนกัน เช่น ในพื้นที่บริเวณเดียวกันอาจมีการใช้ประโยชน์เป็นทั้งพื้นที่เกษตรกรรม ที่อยู่อาศัย และพาณิชย์กรรม เป็นต้น โดยตามหลักเกณฑ์นั้นมีการกำหนดให้มีการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยใช้สัดส่วนพื้นที่จริงของการใช้ประโยชน์ในแต่ละประเภท<sup>82</sup> และกรณีที่ดิน

<sup>80</sup> ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย, หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย[ออนไลน์] แหล่งที่มา: [http://www.ratchakitcha.soc.go.th/DATA/PDF/2563/E/126/T\\_0018.PDF](http://www.ratchakitcha.soc.go.th/DATA/PDF/2563/E/126/T_0018.PDF) (สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564)

<sup>81</sup> มาตรา 4 พระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547

<sup>82</sup> มาตรา 38 พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

และสิ่งปลูกสร้างมีการใช้ประโยชน์หลายประเภท หากพื้นที่ใช้ประโยชน์เพื่อเกษตรกรรมนั้นทับซ้อนกับพื้นที่เพื่อใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย และพื้นที่ทับซ้อนนั้นเป็นพื้นที่ต่อเนื่องกับพื้นที่หลักที่ใช้ประโยชน์เพื่อเกษตรกรรมและพื้นที่ทับซ้อนไม่เกินกึ่งหนึ่งของพื้นที่หลักโดยไม่รวมถึงกรณีการเพาะเลี้ยงสัตว์น้ำ จะกำหนดให้พื้นที่ทับซ้อนนั้นเป็นพื้นที่ใช้ประโยชน์เพื่อเกษตรกรรม<sup>83</sup> ซึ่งอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมจะมีอัตราที่ต่ำกว่าพื้นที่เพื่อใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย โดยพื้นที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมจะมีวัตถุประสงค์เพื่อการบริโภค การจำหน่าย หรือใช้งานในฟาร์ม รวมถึงที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในพื้นที่ต่อเนื่องที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ซึ่งพื้นที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมจะมีหลักเกณฑ์ในการกำหนดอัตราขั้นต่ำของการปลูกไว้ เช่น อัตราขั้นต่ำของการปลูกกล้วยหอม คือ 200 ต้นต่อไร่จึงจะถูกจัดประเภทว่าเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อเกษตรกรรม เป็นต้น<sup>84</sup>

ทั้งนี้ ปัญหาในทางปฏิบัตินั้นเจ้าหน้าที่ในการประเมินที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือเจ้าของทรัพย์สินจะสามารถวัดพื้นที่ในการใช้ประโยชน์อย่างไรให้มีความแน่นอนและไม่เป็นการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่มากเกินไป เนื่องจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์หลายประเภทย่อมมีพื้นที่บางส่วนที่อาจมีการใช้ประโยชน์ทับซ้อนกัน เช่น พื้นที่เดียวกันอาจมีทั้งที่อยู่อาศัย เกษตรกรรม หรือสถานที่ให้บริการเป็นที่พักรักษาโรคโดยคิดค่าตอบแทนซึ่งถือเป็นพื้นที่เพื่อการใช้ประโยชน์อื่น เนื่องจากพื้นที่ทั้งหมดเป็นพื้นที่ต่อเนื่องกันย่อมมีความยากที่จะสามารถแบ่งการใช้ประโยชน์ของแต่ละพื้นที่ได้อย่างแน่นอน ซึ่งย่อมส่งผลให้เจ้าหน้าที่ย่อมต้องใช้ดุลยพินิจในการประเมินหรือประมาณการพื้นที่การใช้ประโยชน์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่ละประเภท ซึ่งควรมีการกำหนดหลักเกณฑ์หรือหลักการที่ชัดเจนในการให้เจ้าหน้าที่ประมาณการพื้นที่การใช้ประโยชน์ได้อย่างแน่นอน

และกรณีที่พื้นที่ใช้ประโยชน์เพื่อที่อยู่อาศัยและเกษตรกรรมทับซ้อนกันจึงกำหนดให้ใช้อัตราภาษีเป็นพื้นที่ใช้ประโยชน์เพื่อเกษตรกรรมนั้น ถือว่าเป็นการปฏิบัติที่ไม่เท่าเทียมกับเจ้าของทรัพย์สินรายอื่น เนื่องจากหากเจ้าของทรัพย์สินนั้นมีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เพื่อที่อยู่อาศัยจะถูกจัดเก็บภาษีในอัตราของการใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัยซึ่งมีอัตราภาษีสูงกว่าเจ้าของทรัพย์สินที่มีพื้นที่ทับซ้อนระหว่างการใช้ประโยชน์เพื่อเกษตรกรรมและที่อยู่อาศัย ซึ่งหากทรัพย์สินแต่ละอย่างนั้น หากมีวัตถุประสงค์การใช้ประโยชน์เหมือนกันย่อมควรที่จะมีอัตราภาษีในการจัดเก็บเท่ากัน

<sup>83</sup> ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย, หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม [ออนไลน์] แหล่งที่มา: [https://www.reic.or.th/Upload/13\\_95910\\_1598322934\\_23859.PDF](https://www.reic.or.th/Upload/13_95910_1598322934_23859.PDF) (สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564)

<sup>84</sup> เรื่องเดียวกัน



#### 4.2 สภาพปัญหาที่เกิดจากการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยอย่างจำกัด

การกำหนดประเภทของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยนั้นจะถูกกำหนดโดยกรมธนารักษ์ ซึ่งที่อยู่อาศัยในประเทศไทยนั้นมีหลายประเภทมาก เช่น บ้านไม้ บ้านตึก หรือบ้านครึ่งตึกครึ่งไม้ ทาวน์เฮ้าส์ ห้องแถว ตึกแถว ห้องชุด เป็นต้น แต่ทางกรมธนารักษ์ได้มีการจัดประเภทที่อยู่อาศัยเหลือเพียง 5 ประเภทหลัก คือ บ้านเดี่ยว บ้านแถว (ทาวน์เฮ้าส์) ห้องแถว ตึกแถว โรงเรือนอื่น ๆ ซึ่งแต่ละประเภทหลักกรมธนารักษ์จะมีการอธิบายประเภทย่อย ๆ เพิ่มเติมว่าในแต่ละประเภทรูปแบบนั้นประกอบด้วยที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทใดบ้าง โดยประเภทที่อยู่อาศัยแต่ละประเภทหลักนั้นอาจประกอบด้วยประเภทย่อยหลายประเภท แต่ทางกรมธนารักษ์จะเลือกประเมินราคาของสิ่งปลูกสร้างในราคาประเมินที่ต่ำที่สุด เช่น ที่อยู่อาศัยประเภทบ้านเดี่ยวนั้นจะมีสิ่งปลูกสร้างประเภทย่อย ๆ เป็น 12 รายการ เช่น บ้านพักอาศัยไม้ชั้นเดียว บ้านพักอาศัยตึกชั้นเดียว บ้านพักอาศัยครึ่งตึกครึ่งไม้สองชั้น เป็นต้น แต่ทางกรมธนารักษ์จะเลือกราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้างที่ต่ำที่สุดในการประเมิน ซึ่งได้มีข้อประเด็นเกิดขึ้นด้วยเช่นกันเมื่อมีการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยได้มีข้อถกเถียงที่กล่าวว่ากฎหมายภาษีทรัพย์สินควรคำนึงว่าทรัพย์สินมีหลายประเภท ต้องมีการจำแนกประเภทของทรัพย์สินให้เหมาะสม ทรัพย์สินที่แตกต่างกันต้องมีการจัดเก็บภาษีให้เหมาะสมกับทรัพย์สินแต่ละประเภท<sup>85</sup>

การประเมินราคาของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น สำหรับที่ดินจะใช้วิธีประเมินโดยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาด ซึ่งข้อมูลราคาจะมาจากการสำรวจพื้นที่ และข้อมูลราคาซื้อขายจากกรมที่ดินหรือประกาศโฆษณาการขายที่ดินของบริเวณพื้นที่นั้น ๆ ส่วนสิ่งปลูกสร้างนั้นจะใช้วิธีต้นทุนในการประเมินราคาโดยเจ้าหน้าที่จะทำการลงสำรวจพื้นที่ต่าง ๆ เก็บข้อมูลแล้วจึงทำแบบจำลองของบ้านประเภทต่าง ๆ เพื่อที่จะถอดแบบราคาของบ้านแต่ละประเภทว่ามีการใช้วัสดุ ต้นทุนในการก่อสร้าง เท่าใด และนำเสนอแบบจำลองเข้าที่ประชุมว่าราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้างแต่ละประเภทเหมาะสมหรือไม่ ซึ่งเมื่อแบบจำลองราคาของสิ่งปลูกสร้างแต่ละประเภทผ่านการสรุปผลแล้ว ทางกระทรวงการคลังกำหนดให้ใช้ราคาประเมินของประเภทบ้านที่มีอัตราต่ำสุด

ทั้งนี้ การที่บ้านหรือที่อยู่อาศัยมีหลายประเภทมาก แต่ทางกรมธนารักษ์กลับประเมินราคาโดยใช้ราคาประเมินที่ต่ำสุดย่อมไม่เหมาะสมและไม่เท่าเทียมกับเจ้าของทรัพย์สิน เนื่องจากที่ บ้านพักอาศัยไม้ บ้านพักอาศัยตึกนั้น วัสดุและต้นทุนในการก่อสร้างย่อมไม่เท่ากัน การก่อสร้างบ้านพักอาศัยตึกย่อมมี

<sup>85</sup> ศูนย์วิทยบริการศาลยุติธรรมเฉลิมพระเกียรติ, สรุปประเด็นการอภิปราย โครงการเผยแพร่ความรู้ทางด้านกฎหมาย และการพิจารณาพิพากษาคดีของข้าราชการฝ่ายตุลาการศาลยุติธรรม เรื่อง จากปกติวิถี...สู่ภาษีที่ดิน แบบใหม่ [ออนไลน์] แหล่งที่มา: <https://jla.coj.go.th/cms/s17/u672.pdf> (สืบค้นเมื่อวันที่ 10 มกราคม 2565)

ต้นทุนที่สูงกว่าแต่กลับถูกประเมินราคาของสิ่งปลูกสร้างที่เท่ากันย่อมไม่เหมาะสมก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำขึ้น โดยหากเจ้าของทรัพย์สินบ้านพักอาศัยไม้และบ้านพักอาศัยตึกมีพื้นที่ในการใช้ประโยชน์เท่ากัน และบริเวณที่อยู่อาศัยนั้นใกล้เคียงกันจะถูกจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเท่ากัน เนื่องจากฐานภาษีซึ่งก็คือราคาประเมินที่ดินและสิ่งปลูกสร้างรวมถึงอัตราภาษีนั้นเท่ากัน จึงจะเห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวก่อให้เกิดความไม่เท่าเทียมและเหลื่อมล้ำในสังคม เพราะบุคคลที่มีความมั่งคั่งสูงกว่ากลับถูกจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในฐานภาษีเดียวกับบุคคลที่มีความมั่งคั่งต่ำกว่า

อย่างไรก็ตามหากพิจารณาจากปัญหาข้างต้น ทางเจ้าหน้าที่หรือหน่วยงานของรัฐควรมีการประเมินราคาประเภทบ้านพักอาศัยตามแต่ละประเภทให้เหมาะสม เช่น บ้านพักอาศัยไม้ บ้านพักอาศัยตึก เป็นต้น เพื่อที่จะสามารถจัดเก็บภาษีได้ตามความมั่งคั่งหรือความสามารถในการชำระภาษีของเจ้าของทรัพย์สิน ซึ่งในทางปฏิบัตินั้นการประเมินราคาทรัพย์สินจะจัดทำโดยคณะกรรมการประจำจังหวัดร่วมกับสำนักงานธนารักษ์แต่ละพื้นที่ในการสำรวจและราคาประเมินทรัพย์สิน โดยจะมีการสำรวจข้อมูลราคาวัสดุก่อสร้างและค่าแรงงานในแต่ละพื้นที่ และเจ้าหน้าที่จะทำการเดินสำรวจตามพื้นที่ต่าง ๆ เพื่อรวบรวมข้อมูลและวิเคราะห์ว่าที่พักอาศัยนั้นควรจัดประเภทบ้านเป็นแบบใด ซึ่งการที่กรมธนารักษ์จัดประเภทแบบบ้านมาตรฐานเป็น 5 แบบหลัก คือ บ้านเดี่ยว บ้านแถว ห้องแถว ตึกแถว อาคารอยู่อาศัยรวม และประเภทบ้านย่อย ๆ ในแบบบ้านมาตรฐานหลักเจ้าหน้าที่จะใช้ราคาประเมินทรัพย์สินของประเภทบ้านย่อยที่ราคาต่ำที่สุดซึ่งก่อให้เกิดความไม่เหมาะสมและไม่เท่าเทียม

ดังนั้น ทางผู้เขียนจึงพิจารณาว่าควรที่จะประเมินทรัพย์สินตามแต่ละประเภทที่พักอาศัยให้เหมาะสมตามความสามารถในการชำระภาษี โดยควรที่จะทำการเปรียบเทียบกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่รัฐจะจัดเก็บได้มากขึ้นตามความสามารถในการชำระภาษีโดยไม่ต้องใช้ราคาประเมินที่ต่ำสุด กับต้นทุนที่ทางเจ้าหน้าที่ของรัฐต้องทำการประเมินทรัพย์สินตามประเภทที่พักอาศัยที่มีการแบ่งประเภทย่อย ๆ มากขึ้น ซึ่งในแนวทางปฏิบัติเจ้าหน้าที่ในแต่ละจังหวัดก็ได้มีการสำรวจพื้นที่และรวบรวมข้อมูลในแต่ละจังหวัดอยู่แล้ว โดยเจ้าพนักงานอาจมีการกำหนดราคาประเมินกลางของสิ่งปลูกสร้างแต่ละพื้นที่เป็นหลัก เนื่องจากหากต้องทำการประเมินสิ่งปลูกสร้างเป็นรายหลังในทางปฏิบัติอาจทำได้ยาก แต่หากเจ้าของทรัพย์สินรายใดที่มีสิ่งปลูกสร้างที่มีราคาประเมินต่ำกว่าราคาประเมินกลางของพื้นที่นั้น ๆ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือเจ้าของทรัพย์สินสามารถที่จะแจ้งเจ้าพนักงานท้องถิ่นให้สามารถเข้าตรวจสอบและประเมินมูลค่าสิ่งปลูกสร้างใหม่ให้เหมาะสมก่อนที่จะมีการแจ้งประเมินภาษีในปีนั้น ๆ ซึ่งตามหลักการดังกล่าวก็จะช่วยลดความเหลื่อมล้ำในการชำระภาษีและยังช่วยลดต้นทุนในการสำรวจสิ่งปลูกสร้างของเจ้าพนักงานในแต่ละพื้นที่ โดยอาจไม่ต้องลงสำรวจที่อยู่อาศัยทุกหลังซึ่งอาจจะกินกำลังของเจ้าพนักงานและส่งผลกระทบต่อต้นทุนในการสำรวจในแต่ละพื้นที่ที่มากเกินไป

### 4.3 แนวทางการแก้ไขปัญหโดยใช้หลักกฎหมายต่างประเทศมาปรับใช้

กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมายไทยนั้นพบว่ายังมีประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้นในบางกรณี เช่น ปัญหาการตีความของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย และปัญหาที่เกิดจากการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัย เป็นต้น ทางผู้เขียนจึงทำการศึกษาถึงหลักเกณฑ์และกฎหมายของประเทศอื่นเพิ่มเติมซึ่งก็คือ ประเทศญี่ปุ่นและประเทศเกาหลีใต้ ที่มีหลักเกณฑ์และมาตรการที่มีความแตกต่างจากกฎหมายไทย เพื่อหาแนวทางในการจัดประเด็นปัญหาที่เกิดขึ้นของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมายไทย

#### 4.3.1 แนวทางการแก้ไขปัญหการตีความของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย

ในการปรับใช้กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมายไทยนั้นจะพบว่ามีปัญหาในเรื่องของการตีความของประเภทการใช้ประโยชน์ในหลายกรณี เช่น ปัญหาในเรื่องของการตีความกรณีให้เช่าช่วง กรณีโฮมสเตย์ หรือกรณีพื้นที่เดียวกันมีการใช้ประโยชน์หลายประเภท เป็นต้น ซึ่งจากปัญหาดังกล่าวจะพบว่ากฎหมายนั้นยังคงขาดความชัดเจนในการบังคับใช้ ทำให้เจ้าหน้าที่หรือเจ้าของทรัพย์สินต้องมีการตีความบทบัญญัติของกฎหมาย ซึ่งในบางกรณีก็อาจจะทำให้ทางเจ้าของทรัพย์สินและเจ้าหน้าที่ตีความไม่เหมือนกันได้เช่นกัน ซึ่งจากการศึกษากฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพิ่มเติมของต่างประเทศ คือ ประเทศญี่ปุ่นและเกาหลีใต้จึงเห็นว่าควรนำหลักการของกฎหมายต่างประเทศมาปรับใช้เพื่อลดการตีความของประเภทการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

จากการศึกษากฎหมายของประเทศญี่ปุ่นพบว่ากฎหมายกำหนดหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนในการกำหนดว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแบบใดที่ควรจัดประเภทเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัย คือ บ้านหรืออาคารที่มีวัตถุประสงค์เพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยโดยเฉพาะ หรือที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์เพื่ออยู่อาศัยรวมกับการใช้ประโยชน์อย่างอื่นโดยพื้นที่และสัดส่วนเพื่อการใช้ประโยชน์เพื่ออยู่อาศัยมากกว่าร้อยละ 25 และกรณีที่อยู่อาศัยที่มีการให้เช่านั้นจะถือว่าเป็นการประกอบธุรกิจและถูกจัดประเภทอยู่ในพระราชบัญญัติธุรกิจโรงแรม ซึ่งจะเห็นได้ว่าประเทศญี่ปุ่นนั้นจะมีการกำหนดนิยามที่ชัดเจนเป็นการลดปัญหาการตีความของนิยามคำว่าประโยชน์เพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีการจัดประเภทที่อยู่อาศัยตรงตามวัตถุประสงค์ของการใช้ทรัพย์สิน ดังเช่น การใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัยนั้นบ้านหรืออาคารต้องมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยโดยเฉพาะนั้นมีความชัดเจนของนิยามในการบังคับใช้ว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต้องมีวัตถุประสงค์เพื่ออยู่อาศัยเท่านั้นไม่รวมการนำที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นไปใช้ประโยชน์ในเชิงพาณิชย์กรรม ซึ่งแตกต่างกับกฎหมายไทยที่จะเห็นได้ว่าจะมีกรณีห้องชุดให้เช่า หรือโฮมสเตย์ที่ยังคงจัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัย ทั้ง ๆ ที่วัตถุประสงค์ในการให้เช่าหรือการให้บริการโฮมสเตย์นั้นเป็นไปในเชิงพาณิชย์กรรมทำให้กฎหมายไทยต้องออกช้อยกเว้นหรือประกาศเพิ่มเติมขึ้นมาว่ารายการ

เหล่านี้จัดประเภทเป็นที่อยู่อาศัย โดยการออกข้อยกเว้นหรือประกาศเพิ่มเติมนั้นก็เป็นตัวบ่งชี้ว่านิยามของกฎหมายนั้นมีความไม่แน่นอน มีการเลือกปฏิบัติและขาดความสะดวกในการบังคับใช้

นอกจากนี้ กฎหมายประเทศญี่ปุ่นกำหนดนิยามที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่จัดประเภทเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อที่อยู่อาศัยไว้ว่าหากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์เพื่ออยู่อาศัยรวมกับการใช้ประโยชน์อย่างอื่นโดยพื้นที่เพื่อการใช้ประโยชน์เพื่ออยู่อาศัยมากกว่าร้อยละ 25 ก็จะจัดพื้นที่ดังกล่าวเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อที่อยู่อาศัยทั้งหมดจึงเห็นได้ว่านิยามดังกล่าวจะลดการตีความและการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ ซึ่งแตกต่างกับกฎหมายไทยที่ต้องมีการพิจารณาตามสัดส่วนการใช้พื้นที่จริงของการใช้ประโยชน์แต่ละประเภทโดยในทางปฏิบัติทางเจ้าหน้าที่และเจ้าของทรัพย์สินก็ยากที่จะวัดพื้นที่จริงได้อย่างเหมาะสมหากมีพื้นที่ทับซ้อนกันทำให้ต้องมีการใช้ดุลยพินิจในการจัดประเภทการใช้ประโยชน์ อีกทั้งกฎหมายไทยยังคงมีข้อยกเว้นในเรื่องของกรณีที่ดินที่การใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัยทับซ้อนกับพื้นที่เกษตรกรรมจะกำหนดให้ใช้อัตราภาษีเป็นพื้นที่การใช้ประโยชน์เพื่อเกษตรกรรม ซึ่งจากข้อยกเว้นดังกล่าวก็ทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือเจ้าของทรัพย์สินย่อมขาดความสะดวกตามหลักการบริหารภาษีอากร

ในส่วนของประเทศเกาหลีใต้กฎหมายกำหนดหลักเกณฑ์ในการกำหนดว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ควรจัดประเภทเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัย คือ ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นต้องมีวัตถุประสงค์เพื่อการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยในระยะยาว และกรณีที่อยู่อาศัยที่มีการให้เช่านั้นจะมีกฎหมายเพิ่มเติมแยกออกมาและจัดประเภทที่อยู่อาศัยที่มีการให้เช่าเป็นการประกอบธุรกิจไม่ใช่เป็นที่อยู่อาศัย ซึ่งจะเห็นได้ว่าสามารถนำหลักการดังกล่าวมาปรับกับกฎหมายไทยได้เช่นกัน เนื่องจากปัญหากรณีการให้เช่าห้องชุด และโฮมสเตย์ที่มีการให้เช่าและบริการในระยะสั้นโดยอาจจะเป็นรายวันหรือรายเดือนซึ่งเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อเชิงพาณิชย์กรรมไม่ควรนำมารวมเป็นการจัดประเภทเพื่อการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย โดยจากการที่กฎหมายไทยมีข้อยกเว้นสำหรับการให้เช่าห้องชุดและโฮมสเตย์ทำให้ต้องมีการออกข้อยกเว้นหรือประกาศเพิ่มเติมซึ่งก็ส่งผลให้ขัดต่อหลักความสะดวกของการบริหารภาษีอากรด้วยเช่นกัน

ดังนั้น ทางผู้เขียนจึงเห็นว่าประเทศไทยควรพิจารณำแนวทางตามกฎหมายต่างประเทศ คือ ประเทศญี่ปุ่นและเกาหลีใต้ในเรื่องของการกำหนดนิยามของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยมาปรับใช้กับกฎหมายไทยในเรื่องของการกำหนดหลักเกณฑ์ให้ชัดเจนว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์เพื่อเป็นที่อยู่อาศัยต้องมีวัตถุประสงค์โดยเฉพาะเพื่อเป็นที่อยู่อาศัยในระยะยาว รวมถึงหากมีการใช้พื้นที่ทับซ้อนหลายประเภทก็ควรกำหนดอัตราสัดส่วนที่ชัดเจนของพื้นที่นั้นว่าควรจัดประเภทเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อที่อยู่อาศัยหรือไม่ ดังเช่นประเทศญี่ปุ่นที่มีการกำหนดอัตราว่าหากพื้นที่ทับซ้อนนั้นมีส่วนของพื้นที่การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยมากกว่าร้อยละ 25 ก็ควรจัดประเภทเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อที่อยู่อาศัยทั้งหมด ซึ่งจากหลักการของกฎหมายประเทศญี่ปุ่นและเกาหลีใต้หากกฎหมายไทยนำแนวทางดังกล่าวมา

ปรับใช้ก็จะสามารถที่จะลดปัญหาการตีความของนิยามการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยและลดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่หรือเจ้าของทรัพย์สินและเพื่อให้เป็นไปตามหลักการบริหารภาษีอากรในเรื่องของหลักความเป็นธรรม ความแน่นอนและความสะดวก

#### 4.3.2 แนวทางการแก้ไข้ปัญหาที่เกิดจากการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยอย่างจำกัด

จากการศึกษากฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมายไทยนั้นพบว่ามีปัญหาในเรื่องของการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัย โดยประเภทที่อยู่อาศัยนั้นมีหลายประเภทแต่ตามกฎหมายจัดประเภทดังกล่าวเหลือเพียง 5 ประเภทหลักและกำหนดราคาประเมินของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในราคาประเมินที่ต่ำสุดทำให้เกิดความไม่เท่าเทียมและเหลื่อมล้ำเนื่องจากหากมีสิ่งปลูกสร้างพื้นที่เท่ากันจะถูกกำหนดให้ราคาประเมินเท่ากัน ทั้ง ๆ ที่ต้นทุนในการก่อสร้างไม่เท่ากัน คือ บ้านปูนและบ้านไม้ย่อมมีต้นทุนไม่เท่ากัน การที่เจ้าหน้าที่จะประเมินราคาให้เท่ากันย่อมไม่เหมาะสมและไม่เท่าเทียม ซึ่งจากการศึกษากฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพิ่มเติมของประเทศญี่ปุ่นและเกาหลีใต้ จึงเห็นว่าควรนำหลักการของกฎหมายต่างประเทศมาปรับใช้เพื่อลดปัญหาดังกล่าว

ประเทศญี่ปุ่นมีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็น 2 ประเภท คือ ภาษีเทศบาลและภาษีการวางผังเมือง โดยภาษีเทศบาลนั้นจะมีหลักการในการจัดเก็บค่อนข้างคล้ายคลึงตามกฎหมายไทย คือ มีการจัดเก็บจากราคาประเมินของทรัพย์สินคูณด้วยอัตราภาษีทรัพย์สิน แต่ประเทศญี่ปุ่นนั้นมีภาษีการวางผังเมืองเพิ่มเติมขึ้นมา ซึ่งจะจัดเก็บเฉพาะเมืองใหญ่ ๆ วัตถุประสงค์เพื่อการส่งเสริมและพัฒนาเมือง โดยจะคำนวณโดยนำราคาประเมินของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคูณด้วยอัตราภาษีที่กำหนด ซึ่งหากประเทศไทยนำหลักการของเรื่องภาษีการวางผังเมืองมาปรับใช้ในการจัดเก็บภาษีเพิ่มเติมก็จะช่วยลดปัญหาของการที่สิ่งปลูกสร้างที่มีประเภทแตกต่างกันแต่ถูกกำหนดให้ใช้ราคาประเมินเท่ากันได้ โดยประเทศไทยนั้นมีพระราชบัญญัติการผังเมือง พ.ศ. 2562 ที่มีการกำหนดผังเมืองของประเทศซึ่งวัตถุประสงค์ของพระราชบัญญัติดังกล่าวเป็นการวางผังเมืองเพื่อจัดสรรการใช้ประโยชน์ในพื้นที่และที่ดินของประเทศให้เกิดประโยชน์สูงสุด ทั้งในด้านของเศรษฐกิจ สังคม ทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อมรวมถึงประโยชน์สาธารณะ<sup>86</sup> ซึ่งจะมีการกำหนดผังเมืองรวมโดยกรมโยธาธิการและผังเมือง<sup>87</sup> จะมีการกำหนดเขตพื้นที่ของการใช้ประโยชน์ต่าง ๆ เช่น เขตพื้นที่สีเหลืองใช้เป็นที่อยู่อาศัย เขตพื้นที่สีม่วงเป็นโรงงานอุตสาหกรรม เขตพื้นที่สีแดงเป็นที่สำหรับพาณิชยกรรม เป็นต้น และเมื่อมีการกำหนดผังเมืองรวมแล้ว จะทำการ

<sup>86</sup> หมายเหตุ พระราชบัญญัติการผังเมือง พ.ศ. 2562

<sup>87</sup> มาตรา 23 พระราชบัญญัติการผังเมือง พ.ศ. 2562

กำหนดผังเมืองเฉพาะที่มีการออกแบบให้สอดคล้องกับผังเมืองรวม โดยผังเมืองเฉพาะจะเป็นอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการบริหารการผังเมืองส่วนท้องถิ่น<sup>88</sup>

อย่างไรก็ตามพระราชบัญญัติการผังเมือง พ.ศ. 2562 ในปัจจุบันนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อจัดสรรพื้นที่ในการใช้ทรัพยากรของประเทศให้มีประสิทธิภาพสูงสุด แต่ไม่ได้มีการนำมาใช้เพื่อปรับเข้ากับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หากประเทศไทยสามารถนำกฎหมายผังเมืองที่มีอยู่ ณ ปัจจุบันนำมาปรับใช้กับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามแบบกฎหมายประเทศญี่ปุ่นแล้วนั้น เช่น การกำหนดให้พื้นที่เขตสีแดงซึ่งเป็นพื้นที่สำหรับพาณิชยกรรมให้มีการจัดเก็บภาษีการวางผังเมืองเพิ่มเติมนอกเหนือจากภาษีทรัพย์สินที่มีการจัดเก็บโดยปกติ เนื่องจากพื้นที่ดังกล่าวเป็นพื้นที่ในเมืองใหญ่หรือเขตที่เจริญแล้ว เจ้าของทรัพย์สินย่อมมีความมั่งคั่งสูงกว่าต้องมีความสามารถในการชำระภาษีสูงกว่าเขตพื้นที่อื่น โดยการจัดเก็บภาษีการวางผังเมืองอาจอาศัยช่องทางตามพระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินแห่งรัฐ พ.ศ. 2562 ที่มีการกำหนดหลักเกณฑ์ว่ากระบวนการในการประเมินราคาทรัพย์สินนั้นต้องเป็นไปตามหลักการพื้นฐานด้านการประเมินราคาทรัพย์สินและหลักเศรษฐศาสตร์<sup>89</sup> ดังนั้น การที่นำกฎหมายผังเมืองมาปรับใช้กับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินก็เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของพระราชบัญญัตินี้ที่มีการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อจัดเก็บภาษีโดยคำนึงถึงหลักเศรษฐศาสตร์ ซึ่งการที่เก็บภาษีเพิ่มเติมในส่วนหนึ่งของเขตพื้นที่ในเมืองใหญ่หรือเจริญแล้วย่อมเป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังกล่าว โดยการนำหลักกฎหมายของประเทศญี่ปุ่นมาปรับใช้กับประเทศไทย อย่างไรก็ตามการที่ราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทยนั้นอาจมีการประเมินที่ไม่เหมาะสมในส่วนของการจัดประเภท หากเป็นประเภทบ้านแบบเดียวกันจะมีราคาประเมินที่เท่ากัน เช่น แบบมาตรฐานบ้านเดี่ยวไม่ว่าจะเป็นบ้านไม้ หรือบ้านปูน หากมีขนาดพื้นที่เท่ากัน และอยู่ในพื้นที่บริเวณเดียวกันจะมีราคาประเมินที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเท่ากัน ซึ่งแม้ว่าการที่เจ้าหน้าที่ทำการประเมินโดยคิดต้นทุนค่าวัสดุและค่าแรงงานในแต่ละพื้นที่แล้วก็ตาม แต่ต้นทุนการก่อสร้างของบ้านไม้ และบ้านปูนย่อมไม่เท่ากันจึงไม่เหมาะสมที่จะคิดราคาประเมินด้วยมูลค่าที่เท่ากันโดยเจ้าหน้าที่จะยึดจากราคาประเมินที่ต่ำกว่า ทางผู้เขียนจึงพิจารณาว่าควรนำภาษีการวางผังเมืองของประเทศญี่ปุ่นมาปรับใช้ โดยอาจจะมีการจัดเก็บภาษีการวางผังเมืองเพิ่มเติมเฉพาะเมืองใหญ่เนื่องจากเมืองที่พัฒนาแล้วเจ้าของทรัพย์สินย่อมมีความมั่งคั่งหรือมีความสามารถในการชำระภาษีมากกว่าเจ้าของทรัพย์สินในต่างจังหวัด แม้ว่าภาษีการวางผังเมืองอาจไม่ได้จัดเก็บจากเจ้าของทรัพย์สินทุกพื้นที่ แต่การเลือกจัดเก็บเพิ่มเติมจากความสามารถของการชำระภาษีก็อาจช่วยลดความเหลื่อมล้ำและความไม่เท่าเทียมในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางส่วนได้ และการนำกฎหมายการวางผังเมืองมาปรับใช้กับการช่วยจัดเก็บภาษีให้รัฐบาล ยังสามารถช่วยให้รัฐบาลสามารถนำ

<sup>88</sup> มาตรา 52 พระราชบัญญัติการผังเมือง พ.ศ. 2562

<sup>89</sup> มาตรา 6 พระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินแห่งรัฐ พ.ศ. 2562

ภาษีดังกล่าวมาช่วยพัฒนาเมือง ทั้งด้านสาธารณูปโภคหรือสิ่งแวดล้อมต่าง ๆ เพื่อส่งเสริมให้ประชาชนในพื้นที่นั้น ๆ มีคุณภาพชีวิตที่ดีขึ้นด้วยเช่นกัน

ประเทศเกาหลีได้มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็น 2 ประเภท คือ ภาษีทรัพย์สินและการถือครองอสังหาริมทรัพย์ โดยภาษีทรัพย์สินนั้นจะมีหลักการในการจัดเก็บคล้ายคลึงตามกฎหมายไทย คือ มีการจัดเก็บจากราคาประเมินของทรัพย์สินคุณด้วยอัตราภาษีทรัพย์สิน แต่อัตราภาษีทรัพย์สินกรณีที่อยู่อาศัยทั่วไปและบ้านวิลล่าจะแตกต่างกัน โดยอัตราภาษีของบ้านวิลล่าจะมีอัตราที่สูงกว่าที่อยู่อาศัยทั่วไปค่อนข้างมาก อีกทั้งประเทศเกาหลีใต้นั้นจะมีภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์เพิ่มเติมขึ้นมา โดยจะจัดเก็บจากเจ้าของทรัพย์สินที่มีมูลค่าตามเกณฑ์ที่กำหนดโดยหากมีมูลค่าของทรัพย์สินที่ถือครองมาก อัตราในการจัดเก็บภาษีก็จะเพิ่มสูงขึ้นตามด้วยเช่นกัน โดยจะเห็นได้ว่าจากการที่ประเทศไทยมีปัญหาในเรื่องของการกำหนดประเภทที่อยู่อาศัยจนทำให้ราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้างที่ใช้คำนวณเพื่อจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำและไม่เท่าเทียมนั้น สามารถนำกฎหมายประเทศเกาหลีใต้มาปรับใช้เพื่อลดปัญหาดังกล่าวได้ ทั้งเรื่องของการกำหนดอัตราภาษีของบ้านวิลล่าหรือบ้านหรูหรามีอัตราภาษีสูงกว่าบ้านที่อยู่อาศัยทั่วไปค่อนข้างมาก หรือการนำภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์มาเป็นแนวทางในการปรับใช้เพิ่มเติมเพื่อที่จะจัดเก็บเจ้าของทรัพย์สินที่มีความมั่งคั่งสูงเพิ่มเติม

ดังนั้น ผู้เขียนจึงเห็นว่าประเทศไทยควรพิจารณานำแนวทางตามกฎหมายต่างประเทศ คือ ประเทศญี่ปุ่นและเกาหลีใต้ในเรื่องของการใช้ภาษีการวางแผนเมืองของประเทศญี่ปุ่น หรือภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์และอัตราภาษีบ้านวิลล่าหรือบ้านหรูหรามีอัตราภาษีที่สูงกว่าบ้านที่อยู่อาศัยทั่วไปของประเทศเกาหลีใต้ มาปรับใช้กับกฎหมายไทยเพื่อที่จะช่วยในเรื่องการขจัดปัญหาความเหลื่อมล้ำและความไม่เท่าเทียมในการเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

## บทที่ 5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ

### 5.1 บทสรุป

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยตามกฎหมายไทยนั้น จากการศึกษาถึงแนวคิดและหลักการที่เกี่ยวข้อง ทั้งในส่วนของกฎหมายการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างรวมถึงกฎหมายที่เกี่ยวข้อง และหลักการทั่วไปของกฎหมายภาษีอากรแล้วนั้น พบว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นยังคงขาดความชัดเจน ความแน่นอนและความสะดวกในเรื่องของการตีความของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย รวมถึงขาดความเป็นธรรมในการกำหนดประเภทที่อยู่อาศัยเพื่อใช้เป็นฐานในการกำหนดราคาประเมินเพื่อเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

การกำหนดนิยามของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยนั้นยังคงเป็นปัญหาที่เปิดโอกาสให้เจ้าหน้าที่หรือเจ้าของทรัพย์สินสามารถตีความหรือใช้ดุลยพินิจได้ การที่นิยามของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยนั้นไม่แน่นอนย่อมอาจทำให้เกิดประเด็นปัญหาหรือข้อพิพาทระหว่างเจ้าหน้าที่ในการประเมินและเจ้าของทรัพย์สินได้หากมีการตีความหรือความเห็นที่ไม่ตรงกัน

อีกทั้ง การกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยที่ไม่เหมาะสมนั้นจะส่งผลกระทบต่อราคาประเมินของทรัพย์สินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง จึงจะส่งผลกระทบทำให้การจัดเก็บภาษีนั้นไม่เหมาะสม เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินที่มีความมั่งคั่งสูงกว่าจะถูกจัดเก็บภาษีเท่ากับผู้ที่มีความมั่งคั่งต่ำกว่า ซึ่งก่อให้เกิดการจัดเก็บภาษีที่ขาดความเป็นธรรมและก่อให้เกิดความเหลื่อมล้ำในสังคม

ดังนั้น ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเภทที่อยู่อาศัยนั้นควรคำนึงถึงความแน่นอน ความเป็นธรรมและความสะดวกในการจัดเก็บด้วย โดยทางผู้เขียนได้มีการศึกษาถึงหลักเกณฑ์และกฎหมายของต่างประเทศเพิ่มเติม คือ ประเทศญี่ปุ่นและเกาหลีใต้เพื่อนำมาวิเคราะห์และหาแนวทางในการปรับใช้เข้ากับกฎหมายไทยเพื่อลดปัญหาภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเภทที่อยู่อาศัยในเรื่องของการขาดความแน่นอน ความสะดวกและความไม่เป็นธรรมที่กล่าวไปข้างต้น



## 5.2 ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาแนวทางและหลักกฎหมายของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศญี่ปุ่นและประเทศเกาหลีได้นั้น จึงเห็นว่าสามารถนำแนวทางบางประการของประเทศดังกล่าวมาปรับใช้กับกฎหมายไทยเพื่อให้มีความแน่นอน ความสะดวกและความเป็นธรรมมากขึ้น ดังนี้

5.2.1 กำหนดหลักเกณฑ์หรือนิยามที่ชัดเจน แน่นนอนของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย เพื่อลดปัญหาการตีความของเจ้าหน้าที่หรือเจ้าของทรัพย์สิน โดยมีการกำหนดให้ชัดเจนว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นต้องมีวัตถุประสงค์เพื่อใช้เป็นประโยชน์เพื่อที่อยู่อาศัยในระยะยาว เพื่อขจัดปัญหากรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นมีวัตถุประสงค์การใช้ประโยชน์เพื่อเชิงพาณิชย์กรรมโดยการให้เช่าเป็นรายวันหรือรายเดือน แล้วนำมาจัดประเภทเป็นการใช้ประโยชน์เพื่อที่อยู่อาศัยซึ่งย่อมมีการจัดประเภทไม่เหมาะสมตามเจตนารมณ์ของการใช้ทรัพย์สินนั้น และหากกรณีที่มีการใช้พื้นที่ทับซ้อนกันการใช้ประโยชน์หลายประเภท เช่น พาณิชยกรรม เกษตรกรรม เป็นต้น ก็ควรมีการกำหนดอัตราสัดส่วนของการใช้ประโยชน์ในพื้นที่ให้ชัดเจนหากมีอัตราการใช้ประโยชน์ทับซ้อนกันแล้วมีส่วนของการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยเกินกว่าอัตราที่กำหนดก็ควรจัดประเภทพื้นที่ทั้งหมดเป็นพื้นที่การใช้ประโยชน์เพื่อที่อยู่อาศัย เพื่อลดดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่และเจ้าของทรัพย์สิน เนื่องจากหากจะวัดสัดส่วนของการใช้ประโยชน์ตามพื้นที่จริงนั้นในทางปฏิบัติย่อมทำได้ยากและก่อให้เกิดการใช้ดุลยพินิจและขาดความแน่นอน

5.2.2 การปรับใช้กฎหมายภาษีต่างประเทศเพื่อลดความเหลื่อมล้ำและไม่เป็นธรรมในสังคมที่ผู้มีความมั่งคั่งสูงกว่าถูกจัดเก็บภาษีเท่ากับผู้ที่มีความมั่งคั่งต่ำกว่า เช่น ภาษีการวางแผนเมืองและภาษีการถือครองอสังหาริมทรัพย์รวมถึงอัตราภาษีของบ้านวิลล่าหรือบ้านหรูหรามีอัตราภาษีสูงกว่าบ้านที่อยู่อาศัยทั่วไป โดยการจัดเก็บภาษีดังกล่าวเพิ่มเติมนั้นจะเป็นการจัดเก็บจากความมั่งคั่งของเจ้าของทรัพย์สิน เช่น เจ้าของทรัพย์สินที่มีที่อยู่อาศัยในเขตเมืองใหญ่ หรือเจ้าของทรัพย์สินที่มีที่อยู่อาศัยหลายหลังและอยู่ในย่านที่เจริญมีมูลค่าประเมินค่อนข้างสูงย่อมควรถูกจัดเก็บภาษีมากกว่าผู้ที่มีความมั่งคั่งต่ำกว่า

อีกทั้งปัญหาของการกำหนดประเภทของที่อยู่อาศัยอย่างจำกัดจนส่งผลให้การที่มีประเภทบ้านนั้นมีหลากหลาย แต่ทางเจ้าพนักงานมีการประเมินแบบมาตรฐานเพียง 5 แบบหลักและใช้ราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้างที่ต่ำที่สุดจนทำให้เกิดความเหลื่อมล้ำและไม่เท่าเทียมในการชำระภาษีตามความมั่งคั่งของเจ้าของทรัพย์สิน จึงพิจารณาว่าเจ้าพนักงานในแต่ละพื้นที่นั้นควรทำการประเมินราคาสิ่งปลูกสร้างให้เหมาะสม โดยเจ้าพนักงานอาจมีการกำหนดราคาประเมินกลางของสิ่งปลูกสร้างแต่ละพื้นที่เป็นหลัก เพื่อให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสามารถตรวจสอบในแต่ละปีภาษีนั้น ๆ และหากราคาสิ่งปลูกสร้างของตนนั้นต่ำกว่าราคาประเมินกลางสามารถที่จะแจ้งกับเจ้าพนักงานเพื่อที่จะให้เจ้าพนักงานในแต่ละพื้นที่ลงไปสำรวจและประเมินราคาให้เหมาะสม ซึ่งตามหลักการดังกล่าวก็จะช่วยในเรื่องของการลดความเหลื่อมล้ำด้วย

เช่นกันและยังช่วยลดต้นทุนในการสำรวจสิ่งปลูกสร้างของเจ้าพนักงานในแต่ละพื้นที่ โดยอาจไม่ต้องลงสำรวจที่อยู่อาศัยทุกหลังซึ่งอาจจะเกินกำลังของเจ้าพนักงานและส่งผลกระทบต่อต้นทุนในการสำรวจในแต่ละพื้นที่ที่มากเกินไป

ดังนั้น จากการศึกษาแนวทางและลักษณะของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเทศ ญี่ปุ่นและเกาหลีใต้ทางผู้เขียนจึงได้เสนอแนะแนวทางแก้ไขเพื่อปรับใช้กับปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทที่อยู่อาศัยตามกฎหมายไทยตามที่กล่าวไปข้างต้น เพื่อลดปัญหาการขาดความแน่นอน ความสะดวกและความไม่เป็นธรรมตามหลักการบริหารภาษีอากร

## บรรณานุกรม

### ภาษาไทย

#### หนังสือ

ศุภลักษณ์ พิณีจิววตล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร: บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2563)

ศุภลักษณ์ พิณีจิววตล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร: บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2563)

#### สื่ออิเล็กทรอนิกส์

มูลนิธิประเมินค่า-นายหน้าแห่งประเทศไทย (องค์กรสาธารณประโยชน์), วิธีการประเมินค่าสินทรัพย์ [ออนไลน์] แหล่งที่มา: <https://www.thaiappraisal.org/thai/valuation/valuation13.htm> [สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564]

กรมธนารักษ์, คำนิยามประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์[ออนไลน์] แหล่งที่มา: [http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/search\\_data/detail.pdf](http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/search_data/detail.pdf) [สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564]

กรมธนารักษ์, ราคาประเมินโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้าง[ออนไลน์] แหล่งที่มา: <http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/> [สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564]

สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง, Tax Policy Journal [ออนไลน์] แหล่งที่มา: [http://www.fpo.go.th/main/getattachment/General-information-public-service/Tax-Policy-Journal/8014/video\\_3.pdf.aspx](http://www.fpo.go.th/main/getattachment/General-information-public-service/Tax-Policy-Journal/8014/video_3.pdf.aspx) [สืบค้นเมื่อวันที่ 20 สิงหาคม 2564]

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในญี่ปุ่น [online] source: <https://www.lostinsakura.com/2020/04/property-tax.html> [สืบค้นเมื่อวันที่ 10 กันยายน 2564]

มติชนออนไลน์, สำนักงานทรัพย์สินส่วนพระมหากษัตริย์ [ออนไลน์] แหล่งที่มา: [https://www.matichon.co.th/news-monitor/news\\_595645](https://www.matichon.co.th/news-monitor/news_595645) [สืบค้นเมื่อวันที่ 16 ตุลาคม 2564]

คู่มือการประเมินราคาสิ่งปลูกสร้างและแนวทางในการปฏิบัติในการกำหนดราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มี  
มีราคาประเมิน พ.ศ. 2563 [ออนไลน์] แหล่งที่มา: <https://dep-assess.treasury.go.th/th/guide-guidelines/> (สืบค้นเมื่อวันที่ 21 ธันวาคม 2564)

TCIJ ศูนย์ข้อมูลและข่าวสืบสวนเพื่อสิทธิพลเมือง, เปิดผลศึกษาปัญหา-ผลกระทบ พ.ร.บ.ภาษีที่ดินและสิ่ง  
ปลูกสร้าง พ.ศ.2562 [ออนไลน์] แหล่งที่มา: <https://www.tcijthai.com/news/2020/7/scoop/10630>  
(สืบค้นเมื่อวันที่ 10 มกราคม 2565)

ศูนย์วิจัยบริการศาลยุติธรรมเฉลิมพระเกียรติ, สรุปประเด็นการอภิปราย โครงการเผยแพร่ความรู้ทางด้าน  
กฎหมายและการพิจารณาพิพากษาคดีของข้าราชการฝ่ายตุลาการศาลยุติธรรม เรื่อง จากปกติวิถี...สู่ภาษี  
ที่ดิน แบบใหม่ [ออนไลน์] แหล่งที่มา: <https://jla.coj.go.th/cms/s17/u672.pdf> (สืบค้นเมื่อวันที่  
10 มกราคม 2565)

### **กฎหมายที่เกี่ยวข้อง**

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475

พระราชบัญญัติการประเมินมูลค่าทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. 2562

พระราชบัญญัติโรงแรม พ.ศ. 2547

พระราชบัญญัติการผังเมือง พ.ศ. 2562

กฎกระทรวงกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการคำนวณมูลค่าที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคา  
ประเมินทุนทรัพย์ พ.ศ. 2562

กฎกระทรวงการกำหนดราคาประเมินที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง การจัดทำบัญชีราคาประเมินที่ดินหรือสิ่ง  
ปลูกสร้าง และแผนที่ประกอบการประเมินราคาที่ดิน พ.ศ. 2563

กฎกระทรวงการกำหนดราคาประเมินห้องชุดและการจัดทำบัญชีราคาประเมินห้องชุด พ.ศ. 2563

ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย

กฎกระทรวงฉบับที่ 55 (พ.ศ. 2543) ออกตามความในพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522

ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีการใช้ประโยชน์หลายประเภท

ประกาศกระทรวงการคลังและกระทรวงมหาดไทย เรื่อง หลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม

กฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

### **ภาษาอังกฤษ**

Housing Act – Republic of Korea

Local tax Act – Republic of Korea

Gross real estate tax Act – Republic of Korea

Hotel Business Act - Japanese

Property Taxes in Japan [online] source: <https://www.realestate-tokyo.com/news/fixed-asset-tax-city-planning-tax/> [Last accessed: 10.09.2021]

Guide to Metropolitan Taxes [online] source:

<https://www.tax.metro.tokyo.lg.jp/book/guidebookgaigo/guidebook2020e.pdf>

[Last accessed: 10.09.2021]

World Bank, Japanese Fixed Property Tax, p.4 [online] source:

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

[Last accessed: 10.09.2021]

Real Estate Transaction Price Search [online] source:

[https://www.land.mlit.go.jp/webland\\_english/servlet/MainServlet](https://www.land.mlit.go.jp/webland_english/servlet/MainServlet) [Last accessed:

10.09.2021]

Global property guide, Property tax [online] source:

<https://www.globalpropertyguide.com/Asia/South-Korea/Taxes-and-Costs> [Last accessed:

10.09.2021]

Ministry of Strategy and Finance, A Guide KOREAN TAXATION [online] source:  
[https://english.moef.go.kr/upload/eco/2021/02/FILE\\_20210224095809\\_2.pdf](https://english.moef.go.kr/upload/eco/2021/02/FILE_20210224095809_2.pdf) (Last  
accessed: 25.12.2021)

Hyung Min Kim, Kyoung-Seok Jang, Youn-Kyoung Hur, The Estimation of Property Tax  
Capitalization in the Korean Taxation Context [online] source:  
[https://www.researchgate.net/publication/271290977\\_The\\_Estimation\\_of\\_Property\\_Tax\\_](https://www.researchgate.net/publication/271290977_The_Estimation_of_Property_Tax_Capitalisation_in_the_Korean_Taxation_Context)  
[Capitalisation\\_in\\_the\\_Korean\\_Taxation\\_Context](https://www.researchgate.net/publication/271290977_The_Estimation_of_Property_Tax_Capitalisation_in_the_Korean_Taxation_Context) (Last accessed: 25.12.2021)

Choongik CHOI, Issues in Real Estate Taxation and Rationalization of Property Taxation:  
Lessons from Real Estate Regulation Policy in Korea [online] source:  
<https://www.koreascience.kr/article/JAKO202112354514530.pdf> (Last accessed:  
25.12.2021)

Urban Planning System in Japan [online] source: [https://jica-net-library.jica.go.jp](https://jica-net-library.jica.go.jp/library/jn334/UrbanPlanningSystem_all.pdf)  
[/library/jn334/UrbanPlanningSystem\\_all.pdf](https://jica-net-library.jica.go.jp/library/jn334/UrbanPlanningSystem_all.pdf) (Last accessed: 26.12.2021)