

## บทที่ 5

### บทสรุปและข้อเสนอแนะ

#### บทสรุป

ภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นภาษีที่จัดเก็บจากโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดิน ซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น มีวิวัฒนาการมาจากการจัดเก็บอากรตลาด ภาษีเรือ โรงร้าน แพ และต่อมาภาษีโรงเรือนได้มีการขยายการจัดเก็บรวมทั้งที่ดินด้วยจึงได้มีการตราเป็นพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินใช้ในปัจจุบัน ส่วนของภาษีบำรุงท้องที่เป็นภาษีที่จัดเก็บจากที่ดินมีวิวัฒนาการมาจากภาษีที่จัดเก็บจากที่ดิน โดยแยกกันตามการใช้ประโยชน์ในที่ดิน เช่น อากรสวนใหญ่ ภาษีค่าที่ไร่อ้อย อากรค่านา เป็นต้น ต่อมามีการยกเลิกโดยให้มีการจัดเก็บเป็นเงินช่วยบำรุงท้องที่ และพัฒนาจนกลายเป็นภาษีบำรุงท้องที่ในปัจจุบัน

การประเมินมูลค่าที่ดินและโรงเรือนมีความสำคัญเป็นอย่างมากในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ เนื่องจากภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่เป็นภาษีที่จัดเก็บจากการครอบครองทรัพย์สิน มูลค่าของทรัพย์สินจึงเป็นเครื่องวัดความสามารถของผู้เสียภาษีแต่ละคน ดังนั้นมูลค่าของที่ดินและโรงเรือนจึงใช้เป็นฐานในการประเมินภาษี ทำให้ต้องอาศัยหลักวิชาการในการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อหามูลค่าของที่ดินและโรงเรือน ซึ่งโดยปกติผู้ประเมินราคาทรัพย์สินจะคำนึงถึงมูลค่าทรัพย์สินตามหลักเกณฑ์ 3 ประการ คือ ราคาซื้อขายในตลาด รายได้ที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากการใช้ทรัพย์สิน และมูลค่าต้นทุนของทรัพย์สิน ปัจจุบันประเทศไทยไม่มีหน่วยงานหรือกฎหมายเกี่ยวกับการประเมินราคาทรัพย์สินทั่วไปโดยตรง มีเพียงสำนักงานประเมินราคาทรัพย์สินซึ่งมีหน้าที่กำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ตามประมวลกฎหมายที่ดิน

ภาษีบำรุงท้องที่เป็นภาษีที่จัดเก็บจากราคาปานกลางของที่ดิน ซึ่งเป็นการประเมินราคาที่ดินตามทำเลที่ตั้ง (Site Value) โดยไม่รวมสิ่งปลูกสร้าง พิจารณาจากราคาที่ดินที่ทำการซื้อขาย

โดยสุจริตครั้งสุดท้ายไม่น้อยกว่าสามรายในระยะเวลาไม่เกินหนึ่งปีมาคำนวณถัวเฉลี่ยจึงเป็นการประเมินราคาที่ดินจากราคาซื้อขาย แต่จากการศึกษาพบว่า ราคาปานกลางที่ดินดังกล่าวไม่สะท้อนมูลค่าที่แท้จริงของที่ดินเนื่องจากพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่มีได้กำหนดหลักเกณฑ์ในการตีราคาปานกลางไว้ชัดเจน ส่งผลให้เจ้าหน้าที่ต้องใช้ดุลพินิจไม่ว่าจะเป็นการกำหนดหน่วยที่ดิน การถัวเฉลี่ยราคา และการนำหลักเกณฑ์อื่นๆ มาพิจารณาในกรณีที่ไม่สามารถหาราคาซื้อขายได้ และการกำหนดราคาปานกลางของที่ดินไม่สอดคล้องกับหลักวิชาการประเมินราคาทรัพย์สิน เพราะไม่มีการแบ่งหน่วยที่ดินตามลักษณะการใช้ประโยชน์ของที่ดิน ซึ่งส่งผลต่อราคาของที่ดิน ประกอบกับเจ้าหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นขาดความรู้ความเชี่ยวชาญในการประเมินราคาที่ดิน ขาดเครื่องมือในการรวบรวมข้อมูลเพื่อใช้ในการประเมินราคาที่ดิน รวมทั้งการคัดค้านราคาปานกลางของที่ดิน ซึ่งกฎหมายกำหนดให้อยู่ในอำนาจของผู้ว่าราชการจังหวัด จึงไม่เป็นการกระจายอำนาจแก่ท้องถิ่นทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นขาดอิสระทางการคลัง อีกทั้งปัจจุบันภาวะเศรษฐกิจเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เปลี่ยนแปลงไปมาก โดยเฉพาะราคาที่ดิน แต่หากพิจารณาราคาปานกลางของที่ดินมิได้มีการเปลี่ยนแปลงมาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2524 ทำให้ผู้เสียภาษีไม่ได้รับความเป็นธรรม ท้องถิ่นขาดรายได้ และก่อให้เกิดการกว้านซื้อที่ดินเพื่อขายเก็งกำไร ส่งผลเสียต่อเศรษฐกิจและการพัฒนาประเทศ

สำหรับการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อใช้เป็นฐานในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินกำหนดให้จัดเก็บจากรายปีของทรัพย์สิน ซึ่งหมายถึงจำนวนเงินที่ทรัพย์สินจะให้เช่าได้ในปีหนึ่งๆ หากค่าเช่ามีจำนวนไม่สมควรหรือทรัพย์สินไม่มีการให้เช่า กฎหมายให้ดุลพินิจแก่เจ้าพนักงานในการประเมินค่ารายปี จากการศึกษาค้นคว้าพบว่า การกำหนดค่ารายปีเพื่อใช้เป็นฐานในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินยังไม่มีประสิทธิภาพ ก่อให้เกิดปัญหาหลายประการ กล่าวคือ กฎหมายมิได้กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปีไว้ชัดเจนขึ้นอยู่กับดุลพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ในแต่ละท้องที่ ซึ่งส่วนใหญ่มิได้มีความรู้ความเชี่ยวชาญ โดยเฉพาะเกี่ยวกับการประเมินราคาทรัพย์สิน ส่งผลให้พนักงานเจ้าหน้าที่สามารถใช้ดุลพินิจเพื่อเป็นการต่อรองในการประเมินค่ารายปีให้มีอัตราสูงหรือต่ำกว่าความเป็นจริงได้ และแม้กระทรวงมหาดไทยจะกำหนดหลักเกณฑ์หรือแนวทางการประเมินค่ารายปีตามมติของคณะรัฐมนตรี เพื่อกำหนดกรอบการใช้ดุลพินิจของเจ้าพนักงานประเมิน และกำหนดให้มีคณะกรรมการพิจารณาคัดค้านการประเมินใหม่ แต่ก็ยังไม่สามารถแก้ปัญหาดังกล่าวได้ ทำให้ผู้เสียภาษีไม่ได้รับความเป็นธรรม โดยเฉพาะผู้เสียภาษีซึ่งประกอบธุรกิจประเภทเดียวกันแต่อยู่คนละพื้นที่ประกอบกับอัตรากำหนดโรงเรือนและที่ดินมีอัตราสูงถึงร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี จึงเป็นเหตุจูงใจในการเลี่ยงภาษี

ปัจจุบันกระทรวงการคลัง ได้ยกร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ... โดยรวมภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นภาษีเดียวกัน ในส่วนของการประเมินราคา เพื่อใช้ในการจัดเก็บภาษีได้เปลี่ยนจากระบบการประเมินจากราคาที่ดินในกรณีภาษีบำรุงท้องที่ และระบบการประเมินค่ารายปีในกรณีภาษีโรงเรือนและที่ดิน มาเป็นระบบการประเมินทุนทรัพย์ ซึ่งกำหนดให้ใช้มูลค่าของที่ดินและ โรงเรือน คือ ราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามประกฎหมายที่ดินเป็นฐานในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่เนื่องจากภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีการขยายฐานครอบคลุมทรัพย์สินเกือบทุกประเภท และสำนักงานประเมินราคาทรัพย์สินเป็นหน่วยงานของรัฐเพียงแห่งเดียวที่มีหน้าที่เกี่ยวกับการประเมินราคาทรัพย์สินยังไม่มีลักษณะการดำเนินงานที่เป็นมาตรฐานสากล ทำให้ราคาประเมินทุนทรัพย์ในปัจจุบันยังไม่มี ความเหมาะสมในการนำมาใช้เป็นฐานในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างด้วยเหตุผลที่สามารถสรุปได้ดังต่อไปนี้ กล่าวคือ

1. การประเมินราคาทุนทรัพย์ที่ดินมีการประเมิน 2 ประเภท คือ การประเมินรายบล็อก ซึ่งใช้ในบริเวณเขตเทศบาล สุขาภิบาลและในเขตจังหวัดต่างๆ รวมทั้งพื้นที่ในเขตชนบท การแบ่งบล็อกพิจารณาโดยใช้แนวเขตธรรมชาติและหน่วยการปกครองโดยไม่มีการคำนึงถึงปัจจัยอื่นๆ ที่ทำให้ราคาที่ดินแตกต่างกัน ดังนั้นหากที่ดินในบล็อกเดียวกันแต่เจ้าของใช้ประโยชน์ในที่ดินแตกต่างกัน เช่น เพื่อประกอบพาณิชย์กรรม เพื่อประกอบการเกษตร เป็นต้น หากกำหนดวิธีการประเมินราคาโดยใช้วิธีการซื้อขายจะทำให้ราคาที่ดินที่ใช้เพื่อประกอบการเกษตรมีราคาต่ำกว่าราคาตลาดมาก แต่ต้องเสียภาษีจากราคาประเมินที่สูงหากที่ดินในบล็อกนั้นส่วนใหญ่ประกอบพาณิชย์กรรม แต่หากรัฐบาลมีนโยบายให้มีการใช้ที่ดินให้เป็นที่ระเบียบแล้ว วิธีนี้จะช่วยให้รัฐบรรลุลวัตถุประสงค์ โดยจะต้องมีการดำเนินนโยบายนี้ควบคู่กับการจัดระบบผังเมืองตามพื้นที่การใช้ประโยชน์ สำหรับกรุงเทพมหานครกำหนดให้มีการประเมินเป็นรายแปลง แต่วิธีการประเมินจะพิจารณาเป็นรายบล็อก ซึ่งประกอบด้วยที่ดินหลายแปลงและนำราคาประเมินมาถัวเฉลี่ยเป็นราคาที่ดินของแต่ละแปลง กรณีที่ดินมีโรงเรือนสิ่งปลูกสร้างตั้งอยู่ ฐานภาษี คือ ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินรวมกับราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนและสิ่งปลูกสร้าง โดยไม่หักค่าเสื่อมราคา ซึ่งแตกต่างจากการประเมินราคาโรงเรือนของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ที่กำหนดอัตราค่าเสื่อมราคาของโรงเรือนตามประเภทของโรงเรือนและอายุการใช้งาน และไม่ปฏิบัติตามหลักการประเมินราคาทรัพย์สินสากลที่ทรัพย์สินจะมีมูลค่าลดลงตามอายุการใช้งาน ส่งผลให้ราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีสูงกว่ามูลค่าที่แท้จริงของทรัพย์สิน แต่หากรัฐบาลมีนโยบายให้ประชาชนลดการใช้อาคาร สิ่งปลูกสร้างหรือตึกที่เก่าแก่ทรุดโทรม การกำหนดฐานภาษีของสิ่งปลูกสร้างโดยมิให้หักค่าเสื่อมราคา จะทำให้รัฐบรรลุลวัตถุประสงค์ได้ นอกจากนี้ในส่วนของการ

สำรวจข้อมูลราคาตลาดหรือราคาซื้อขายเพื่อนำมาวิเคราะห์และประเมินราคานั้น ส่วนใหญ่ข้อมูลราคาซื้อขายที่ได้รับไม่ตรงกับความเป็นจริงจึงไม่สามารถยึดถือหรือนำมาใช้ได้ เหตุผลหนึ่งมาจากการที่ประมวลรัษฎากรกำหนดฐานภาษีในการคำนวณราคาซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ต่างกันจึงเป็นการจูงใจให้ผู้เสียภาษีแจ้งราคาซื้อขายตามราคาประเมินทุนทรัพย์ซึ่งต่ำกว่าราคาซื้อขายที่แท้จริงเพื่อหลีกเลี่ยงภาษี ประกอบกับกฎหมายไม่ให้อำนาจเจ้าหน้าที่ประเมินราคาเข้าไปตรวจสอบทรัพย์สินเก็บรายละเอียดเกี่ยวกับทรัพย์สินที่จะทำการประเมินราคา ตลอดจนระยะเวลาการประเมินราคา กำหนดไว้ 4 ปี ซึ่งเป็นระยะเวลาที่ยาวนานเกินไปไม่ทันกับสภาพการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจที่มีผลต่อราคาที่ดิน

2. หากพิจารณาการทำงานของหน่วยงานประเมินราคาทรัพย์สิน พบว่าเป็นลักษณะการทำงานแบบถ่วงดุลย์อำนาจ (Check and Balance) แต่การปฏิบัติงานในลักษณะดังกล่าวไม่เหมาะสมกับการพิจารณาราคาประเมินที่ดินและโรงเรือน เพราะไม่ทันกับการเปลี่ยนแปลงของราคาที่ดินและโรงเรือนที่มีการเปลี่ยนแปลงอยู่ตลอดเวลา โดยเฉพาะบริเวณพื้นที่เศรษฐกิจที่มีการพัฒนาสูง อีกทั้งหากพิจารณาคณะอนุกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ประจำจังหวัดและคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์แล้วเห็นว่า คณะกรรมการส่วนใหญ่ไม่มีความรู้ความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับหลักวิชาการประเมินราคาทรัพย์สินโดยตรง ในอดีตการประเมินราคาทรัพย์สินเป็นภารกิจหนึ่งของกรมที่ดินซึ่งเป็นภารกิจชั่วคราวและมีใช้ภารกิจ ทำให้การประเมินราคาทรัพย์สินไม่มีการพัฒนาเท่าที่ควร และปัจจุบันสำนักงานประเมินราคาทรัพย์สินสังกัดกรมธนารักษ์ กระทั่งการคลัง แต่เจ้าหน้าที่ที่ปฏิบัติงานยังเป็นชุดเดิมที่อยู่กับกรมที่ดิน ซึ่งส่วนใหญ่ไม่มีความรู้ความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับหลักวิชาการประเมินราคาทรัพย์สินโดยตรง และยังมีปัญหาเกี่ยวกับอัตราค่าจ้างของเจ้าหน้าที่ไม่ได้สัดส่วนกับปริมาณงาน นอกจากนี้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่มีศักยภาพเพียงพอโดยเฉพาะองค์การบริหารส่วนตำบลในการเก็บข้อมูลรายละเอียดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต่างๆ เพื่อใช้ในการประเมินราคาที่ดินและโรงเรือน

3. เครื่องมือการประเมินราคา การประเมินราคาทุนทรัพย์ที่ดินและโรงเรือนของสำนักงานประเมินราคาทรัพย์สินขาดข้อมูลด้านแผนที่และข้อมูลทางทะเบียนที่ถูกต้องจากกรมที่ดิน ทำให้ข้อมูลที่ใช้ในการประเมินราคาไม่เป็นปัจจุบัน ในส่วนของการจัดการข้อมูลไม่มีการจัดเก็บข้อมูลที่เป็นระบบทำให้เกิดความล่าช้าในการประเมินราคา นอกจากนี้การประเมินราคาทุนทรัพย์ยังไม่เป็นมาตรฐานครอบคลุมทุกพื้นที่ เพราะขาดเครื่องมืออุปกรณ์ในการประเมิน เช่น ขาดแคลนเครื่องคอมพิวเตอร์ที่มีคุณภาพและมีปริมาณเพียงพอแก่การทำงาน กล้องถ่ายภาพดิจิทัล ประกอบกับระบบแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นยังไม่มีความสมบูรณ์ บางท้องถิ่นยังไม่เคยมีการจัดทำหรือไม่มีการปรับปรุงข้อมูลให้เป็นปัจจุบัน ส่งผลให้

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่สามารถชี้ทรัพย์สินเพื่อให้ข้อมูลรายละเอียดเกี่ยวกับทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในท้องถิ่นของตนได้

เมื่อได้ศึกษาการประเมินราคาที่ดินและ โรงเรือนเพื่อใช้เป็นฐานในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศฝรั่งเศส ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสิงคโปร์ และประเทศญี่ปุ่นมาแล้วข้างต้น หากนำมาวิเคราะห์เปรียบเทียบกับ การประเมินราคาที่ดินและ โรงเรือนเพื่อใช้ในการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินของประเทศไทยแล้ว มีข้อสังเกตดังนี้ คือ

1) การประเมินราคาที่ดินในต่างประเทศมักแบ่งแยกที่ดินเป็นประเภทละเอียดตามลักษณะการใช้ประโยชน์ที่ดิน เช่น การประเมินราคาที่ดินนอกเมืองมักจะแบ่งเป็นที่ดินเพื่อการอยู่อาศัย เพื่อการเพาะปลูก และเพื่อการเลี้ยงสัตว์ ส่วนที่ดินเมืองมักจะแบ่งแยกเป็น ที่ดินเพื่อการอยู่อาศัย ที่ดินที่ใช้ประกอบพาณิชย์กรรม และที่ดินเพื่อการอุตสาหกรรม ส่วนการประเมินราคาที่ดินของไทยจะแบ่งที่ดินตาม ทำเล ที่ตั้ง ของหน่วยงานปกครองโดยไม่คำนึงถึงลักษณะการใช้ประโยชน์ของที่ดิน ในส่วนวิธีการประเมินราคาที่ดินและ โรงเรือนของต่างประเทศ มีการกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินราคาที่ดินที่ชัดเจนแน่นอนเป็นมาตรฐานทั่วประเทศ เช่น ประเทศนิวซีแลนด์มีพระราชบัญญัติประเมินราคาที่ดิน ในส่วนวิธีการประเมินราคาที่ดินและ โรงเรือนตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่และพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินไว้กว้างๆ ไม่ชัดเจน ส่งผลให้เจ้าพนักงานต้องใช้ดุลพินิจในการประเมินราคา การประเมินราคาที่ดินตามภาษีบำรุงท้องที่ที่กำหนดให้ใช้วิธีเปรียบเทียบราคาตลาดเพียงอย่างเดียว มิได้ใช้วิธีรายได้เข้าช่วยในกรณีที่ดินในชนบทที่ไม่ค่อยมีการซื้อขายอย่างเช่นประเทศสหรัฐอเมริกา สำหรับภาษีโรงเรือนและที่ดินกำหนดให้จัดเก็บจากค่ารายปีโดยพิจารณาจากค่าเช่าของทรัพย์สินอย่างเดียว ไม่มีการกำหนดวิธีอื่นสำหรับทรัพย์สินพิเศษเช่นในประเทศสิงคโปร์ที่มีการกำหนดประเภทของทรัพย์สินไว้ชัดเจนและวิธีการประเมินจะขึ้นอยู่กับประเภทของทรัพย์สินนั้น เช่น วิธีคิดจากผู้รับเหมา วิธีคิดจากผลกำไร เป็นต้น

2) การประเมินราคาทรัพย์สินของต่างประเทศกำหนดให้มีหน่วยงานกลางทำหน้าที่ประเมินราคาทรัพย์สินเป็นการเฉพาะ แต่กรณีของประเทศไทยมีหลายหน่วยงานที่ทำหน้าที่ประเมินราคาทรัพย์สินสุดแล้วแต่จะนำราคาประเมินไปใช้ในวัตถุประสงค์ใด เป็นเหตุให้มีการกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินราคาทรัพย์สินที่แตกต่างกัน ทั้งๆที่เป็นทรัพย์สินประเภทเดียวกัน และในส่วนของผู้ประเมินราคาทรัพย์สินนั้นในต่างประเทศมีการกำหนดคุณสมบัติไว้เป็นพิเศษว่า จะต้องเป็นผู้มีความรู้เฉพาะด้านการประเมินราคา บางแห่งมีการจดทะเบียนเป็นผู้รับใบอนุญาตเสียก่อนจึงจะเป็นผู้ประเมินราคาได้ ซึ่งแตกต่างจากผู้ประเมินราคาทรัพย์สินของประเทศไทยซึ่งมักกำหนดในรูปคณะกรรมการโดยส่วนใหญ่เป็นเจ้าพนักงานฝ่ายปกครอง เช่น ผู้ว่าราชการจังหวัด

นายอำเภอ พนักงานที่ดิน เป็นต้น ทำให้ขาดผู้มีความรู้ทางการประเมินราคาทรัพย์สิน โดยเฉพาะเข้าร่วมเป็นคณะกรรมการประเมินราคาทรัพย์สิน

3) การประเมินราคาทรัพย์สินในต่างประเทศ มีกฎเกณฑ์เป็นมาตรฐาน ใช้เอกสารข้อมูลและอุปกรณ์ประกอบการประเมินราคา เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา ใช้แผนที่ภาษีซึ่งแสดงข้อมูลทำเลที่ตั้งของทรัพย์สิน มีสมุดคู่มือการประเมินราคา ตลอดจนใช้เครื่องคอมพิวเตอร์ในการประมวลผล ทำให้การประเมินราคามีความรวดเร็วและเป็นการประหยัดค่าใช้จ่าย

## ข้อเสนอแนะ

ดังนั้นเพื่อเป็นการแก้ไขการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของประเทศไทยในการใช้ประโยชน์จากที่ดิน โรงเรือน และสิ่งปลูกสร้างให้มีความสอดคล้องเหมาะสม และมีความยืดหยุ่น กับสภาพเศรษฐกิจ และสังคมในปัจจุบัน อีกทั้งเพื่อให้การประเมินราคาที่ดิน โรงเรือน และสิ่งปลูกสร้างมีความเหมาะสมตามสภาพและทำเลของที่ดินและโรงเรือนในแต่ละแห่ง ตลอดจนเพื่อประโยชน์ในการนำมาปรับใช้กับฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอนาคต ผู้เขียนขอเสนอแนะให้ยกเลิกพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 โดยให้ใช้ร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแทน ซึ่งผู้เขียนขอเสนอแนะแก้ไขในส่วนที่เกี่ยวข้องกับร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เพื่อความเหมาะสมกับสถานการณ์ในปัจจุบัน ดังนี้

### 1. หลักเกณฑ์ในการประเมินราคาที่ดิน โรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอื่นเพื่อกำหนดฐานภาษี

การประเมินราคาที่ดินและ โรงเรือนสำหรับใช้เป็นฐานในการประเมินภาษี ประเทศไทยควรนำมูลค่าทรัพย์สิน (Capital Value) มาใช้แทนราคาปานกลางของที่ดินและค่าเช่ารายปีตามกฎหมายภาษีบำรุงท้องที่ และภาษีโรงเรือนและที่ดินตามลำดับ ซึ่งสอดคล้องกับร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่กำหนดให้นำราคาประเมินทุนทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดินมาใช้เป็นฐานภาษี

ผู้เขียนจึงมีความเห็นว่า เนื่องจากอัตราภาษีตามร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้กำหนดให้เก็บในอัตราไม่เกินร้อยละ 0.1 ของฐานภาษี โดยให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจออกข้อบัญญัติท้องถิ่นกำหนดอัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น 1 อัตรา ย่อมแสดงว่าอัตราภาษีสูงสุดที่จะใช้จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นคือ ร้อยละ 0.1

ของฐานภาษี ซึ่งอัตราภาษีดังกล่าวนับว่าจัดเก็บต่ำกว่าอัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บภาษีทรัพย์สินในต่างประเทศ (ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสิงคโปร์ และประเทศญี่ปุ่น)

ทั้งนี้เพื่อให้เป็นไปตามหลักความเสมอภาคทางภาษีและเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษี อันนำมาซึ่งประโยชน์สูงสุดของการจัดเก็บภาษี จึงควรกำหนดสัดส่วนของฐานภาษีที่จะนำมาใช้คำนวณภาษี ดังนี้

1) ที่ดินที่ไม่มีสิ่งปลูกสร้าง ให้จำแนกออกตามการใช้งาน คือ

1.1) กรณีเจ้าของที่ดินทำเกษตรกรรมด้วยตนเอง ให้คิดในสัดส่วน 20% ของราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินเป็นฐานภาษี

1.2) กรณีที่ดินเพื่อให้เช่า ให้คิดในสัดส่วน 40% ของราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินเป็นฐานภาษี

2) ที่ดินมีสิ่งปลูกสร้าง ให้จำแนกออกตามการใช้งาน คือ

2.1) กรณีเพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยแต่เพียงอย่างเดียว ให้คิดในสัดส่วน 20% ของราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินรวมกับราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้างเป็นฐานภาษี

2.2) กรณีเพื่อการพาณิชย์และการอุตสาหกรรม ให้คิดในสัดส่วน 30% ของราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินรวมกับราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้างเป็นฐานภาษี

2.3) กรณีเพื่อให้เช่า ให้คิดในสัดส่วน 40% ของราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินรวมกับราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้างเป็นฐานภาษี

3) ห้องชุด ให้จำแนกออกตามการใช้งาน คือ

3.1) กรณีเพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยแต่เพียงอย่างเดียว ให้คิดในสัดส่วน 20% ของราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นฐานภาษี

3.2) กรณีเพื่อการพาณิชย์และการอุตสาหกรรม ให้คิดในสัดส่วน 30% ของราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นฐานภาษี

3.3) กรณีเพื่อให้เช่า ให้คิดในสัดส่วน 40% ของราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นฐานภาษี

และเพื่อเป็นประโยชน์ในการสำรวจหาข้อมูลราคาซื้อขายที่แท้จริงในการนำมาวิเคราะห์เปรียบเทียบราคาตลาดควรแก้ไขประมวลรัษฎากร ในส่วนของภาษีธุรกิจเฉพาะและอากรแสตมป์ ดังนี้

(1) มาตรา 91/1(1) เพิ่มวรรค 2 ด้วยข้อความว่า “รายรับจากการขายอสังหาริมทรัพย์ นั้น ให้ถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินซึ่งเป็นราคาที่ใช้อยู่ในวันที่มีการโอนนั้น”

(2) ยกเลิกมาตรา 123 ตรี (1) และใช้ข้อความใหม่ดังนี้ “ใบรับตามลักษณะแห่งตราสาร 28 (ข) และ(ค) ให้เจ้าพนักงานกำหนดจำนวนเงินที่แสดงไว้ในใบรับโดยถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินซึ่งเป็นราคาที่ใช้อยู่ในวันที่มีการโอนนั้น”

## 2. หน่วยงานที่รับผิดชอบในการประเมินราคาที่ดิน โรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอื่น

ในภายภาคหน้าควรมีกฎหมายว่าด้วยการประเมินมูลค่าอสังหาริมทรัพย์ไว้เป็นการเฉพาะ โดยกำหนดให้จัดตั้งสำนักงานกลางประเมินราคาทรัพย์สิน (Valuation Department) มีหน้าที่ในการประเมินมูลค่าอสังหาริมทรัพย์เพื่อวัตถุประสงค์ต่างๆ ของภาครัฐและควบคุมการประกอบวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินของเอกชน เพื่อให้ได้มูลค่าอสังหาริมทรัพย์ที่ใกล้เคียงกับมูลค่าที่แท้จริงในสภาพปัจจุบันมากที่สุด และเพื่อใช้เป็นข้อมูลมาตรฐานที่สามารถใช้อ้างอิงได้ทั่วทั้งประเทศ เนื่องจากการประเมินราคาทรัพย์สินถือเป็นวิชาชีพแขนงหนึ่ง สำนักประเมินราคาทรัพย์สินจึงควรมีหน้าที่รับผิดชอบในการดูแลมาตรฐานวิชาชีพการประเมินราคาทรัพย์สิน ซึ่งปัจจุบันยังไม่มีองค์กรใดที่รับผิดชอบดูแลเพื่อควบคุมคุณภาพของนักประเมินราคาทรัพย์สินเป็นการเฉพาะ

อีกทั้งพนักงานประเมินซึ่งได้รับการแต่งตั้งจากผู้บริหารท้องถิ่น ควรได้รับการอบรมในด้านการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เพื่อให้เกิดความเข้าใจในหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดเกี่ยวกับการประเมินภาษีอย่างแท้จริง และเพื่อความถูกต้องในการแจ้งการประเมินภาษี ทั้งนี้เพื่อให้ผู้เสียภาษียอมรับในการเสียภาษีว่ามีความโปร่งใส ตรวจสอบได้ อันทำให้จำนวนผู้เสียภาษีที่คัดค้านการเสียภาษิลดน้อยลง อีกทั้งเพื่อการทำงานประสานกับสำนักประเมินราคาทรัพย์สินในส่วนของข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในท้องถิ่นของตนที่เป็นประโยชน์ในการคำนวณและประเมินมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้เป็นมาตรฐานมากขึ้น

## 3. เครื่องมือในการประเมินราคาที่ดิน โรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอื่น

ในการประเมินมูลค่าอสังหาริมทรัพย์ต้องอาศัยข้อมูลพื้นฐานเกี่ยวกับที่ดินและข้อมูลพื้นฐานเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ดังนั้นจึงควรจัดทำ “ระบบฐานข้อมูลการประเมินมูลค่าอสังหาริมทรัพย์” คือการนำข้อมูลพื้นฐานเกี่ยวกับที่ดินและอสังหาริมทรัพย์มาจัดการ และ

ประมวลผลด้วยระบบคอมพิวเตอร์เพื่อให้ได้ผลลัพธ์ที่เหมาะสมและรองรับการใช้เทคโนโลยีสมัยใหม่ในการประเมินราคา รวมทั้งควรจัดให้มีระบบการแลกเปลี่ยนข้อมูลกับหน่วยงานอื่นที่จำเป็นต้องนำฐานข้อมูลสังหาริมทรัพย์ไปใช้ ซึ่งสอดคล้องกับระบบรัฐบาลอิเล็กทรอนิกส์ (E-Government) ที่ปัจจุบันเริ่มมีการใช้ ส่งผลให้ภาครัฐประหยัดงบประมาณและผู้เสียภาษีสามารถตรวจสอบข้อมูลเกี่ยวกับราคาอสังหาริมทรัพย์ที่จะใช้เป็นฐานภาษีได้ นอกจากนี้รัฐบาลควรสนับสนุนให้มีการประมูลซื้อขายที่ดินและโรงเรือนผ่านทางอิเล็กทรอนิกส์เพื่อให้รัฐสามารถทราบข้อมูลที่เป็นปัจจุบันเกี่ยวกับราคาซื้อขายที่ดินและโรงเรือนได้อย่างทันทั่วถึง

อีกทั้งการนำระบบสารสนเทศทางภูมิศาสตร์ (Geographical Information System, GIS) และการสร้างแบบจำลองการประเมินค่าทรัพย์สิน (Computer-assisted mass appraisal) ตลอดจนการนำแผนที่ภาษีมาใช้ในการประเมินภาษี ซึ่งแผนที่ภาษินับว่าเป็นเครื่องมือในการประเมินราคาทรัพย์สินได้เป็นอย่างดี เนื่องจากช่วยให้ทราบสถานที่ตั้งของที่ดิน ขนาด ลักษณะของที่ดิน และองค์ประกอบต่างๆ ที่เกี่ยวข้องอันอาจเป็นผลให้มูลค่าที่ดินเปลี่ยนแปลงไป เพราะราคาหรือมูลค่าที่ดินย่อมขึ้นอยู่กับประโยชน์ที่ได้รับจากการใช้ที่ดิน ส่วนประโยชน์จากการใช้ที่ดินจะมากน้อยอย่างไรย่อมขึ้นอยู่กับทำเลที่ตั้ง ขนาด และลักษณะของที่ดิน แผนที่ภาษีทำได้โดยวิธีออกสำรวจและการถ่ายภาพทางอากาศ ทำให้ทราบถึงลักษณะต่างๆ ที่สามารถนำมาใช้เพื่อประเมินภาษีได้เป็นอย่างดี

#### 4. การลดและการยกเว้นภาษี

ร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างควรกำหนดอัตราขั้นต่ำในการเสียภาษีไว้ อันถือเป็นการยกเว้นภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีที่มีค่าภาษีไม่ถึงจำนวนที่กฎหมายกำหนด ทั้งนี้เพื่อให้พนักงานประเมินแจ้งการประเมินภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีเฉพาะแต่บุคคลที่มีค่าภาษีตามเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดเท่านั้น อันเป็นการลดต้นทุนในการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นผู้มีอำนาจจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ไม่ว่าจะเป็นค่าแบบแสดงรายการภาษีที่ต้องส่งให้แก่ผู้เสียภาษี ค่าใช้จ่ายในการจัดส่งแบบแสดงรายการภาษี หรือค่าต้นทุนใบเสร็จรับเงินที่ออกให้แก่ผู้เสียภาษี ทั้งนี้เพื่อให้เกิดความคุ้มค่าในการจัดเก็บภาษีต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและผู้เสียภาษีมากที่สุด

โดยอัตราที่กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างควรกำหนดเพื่อยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น ให้คำนวณถึงต้นทุนในการจัดเก็บภาษีขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ไม่ว่าจะเป็นต้นทุนค่าแบบแสดงรายการภาษี ค่าจัดส่งแบบแสดงรายการภาษีดังกล่าวไปยังผู้เสียภาษี ค่าต้นทุนใบเสร็จรับเงินที่ออกให้ภายหลังชำระภาษี ต่อค่าภาษีที่ผู้เสียภาษีที่ต้องชำระ

นอกจากนี้ยังต้องมองในมุมมองของผู้เสียหายในความสัมพันธ์แบบแสดงรายการและชำระภาษี ณ สถานที่ที่กฎหมายกำหนด ไม่ว่าจะป็นค่าเดินทาง ความสัมพันธ์เวลาที่เสียไปในการเดินทางมาเสียหาย หรือความสัมพันธ์ในเรื่องอื่นๆ เช่น การออกเช็ค ธนาณัติ ตัวแลกเงิน ในกรณีที่ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีโดยทางไปรษณีย์ ต่อค่าภาษีที่ต้องชำระด้วย โดยผู้เขียนขอเสนออัตราที่กฎหมายควรยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในกรณีค่าภาษีภายหลังจากการคำนวณภาษีแล้วไว้ที่อัตราต่ำกว่า 100 บาท หมายความว่าบุคคลที่มีค่าภาษีหลังจากคำนวณภาษีแล้วไม่ถึง 100 บาท ไม่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ส่วนผู้เสียหายที่มีค่าภาษีตั้งแต่ 100 บาทขึ้นไป ให้เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามมูลค่านั้น

## 5. การคัดค้านการประเมินราคา

ร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างควรกำหนดเงื่อนไขการอุทธรณ์ ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นไม่เห็นชอบกับคำร้องคัดค้านการประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษีที่ผู้เสียหายเห็นว่าไม่ถูกต้องเสียใหม่ ทั้งนี้เพื่อให้เป็นไปตามวิधिปฏิบัติราชการทางปกครอง ตามพระราชบัญญัติวิधिปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 เนื่องจากการแจ้งการประเมินภาษีนั้นมีลักษณะเป็นคำสั่งทางปกครองตามพระราชบัญญัติวิधिปฏิบัติราชการทางปกครอง ดังนั้นดังนั้นการแจ้งการประเมินภาษี การคัดค้านการประเมินภาษี รวมถึงการอุทธรณ์ผลการพิจารณาคำร้องคัดค้านการประเมินภาษีก็น่าจะต้องเป็นกำหนดให้มีมาตรฐานไม่ต่ำกว่าที่พระราชบัญญัติวิधिปฏิบัติราชการทางปกครองกำหนด

จึงควรแก้ไขเพิ่มเติมข้อความในมาตรา 60 วรรคสี่ ว่า “ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาไม่เห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียหายไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ให้ผู้เสียหายนั้นมีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการวินิจฉัยอุทธรณ์การประเมินภาษีประจำจังหวัดหรือคณะกรรมการวินิจฉัยอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานคร แล้วแต่กรณี โดยยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการดังกล่าวโดยตรงภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง”

และควรแก้ไขเพิ่มเติมข้อความในมาตรา 68 วรรคสอง ว่า “ให้คณะกรรมการวินิจฉัยอุทธรณ์การประเมินภาษีประจำจังหวัดหรือคณะกรรมการวินิจฉัยอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานคร แล้วแต่กรณี วินิจฉัยอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ตนได้รับอุทธรณ์ และต้องแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์พร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้อุทธรณ์ภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่พิจารณาเสร็จ ทั้งนี้ จะวินิจฉัยให้เรียกเก็บภาษีเกินกว่าจำนวนภาษีที่ทำการประเมินไม่ได้ เว้นแต่จะได้มีการประเมินภาษีใหม่”