

ปัญหาการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

Problems on Enforcement of Land and Building Tax Act, B.E. 2562

อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร¹

คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ท่าพระจันทร์ 2 ถนนพระจันทร์ แขวงพระบรมมหาราชวัง
เขตพระนคร กรุงเทพฯ 10200 เมลติดต่อ: ultrajudge@gmail.com

Awiruth Chanchaikkittikorn

Faculty of Law, Thammasat University, Tha Phra Chan 2, Phra Chan Road, Phra Borom Maha Ratchawang,
Phra Nakhon District, Bangkok 1020, E-mail: ultrajudge@gmail.com

Received: July 4, 2024; Revised: October 18, 2024; Accepted: November 13, 2024

บทคัดย่อ

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดอัตราภาษีการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในการประกอบเกษตรกรรมต่ำมาก และยกเว้นภาษีให้แก่บุคคลธรรมดาที่เป็นเจ้าของที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบการเกษตรในแต่ละเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นจำนวนถึง 50 ล้านบาท ทำให้มีปัญหาการหลีกเลี่ยงการเสียภาษีเป็นจำนวนมาก เมื่อได้ทำการศึกษา พบว่า ในมลรัฐเท็กซัส ประเทศสหรัฐอเมริกา มีการกำหนดให้ผู้เสียภาษีมีหน้าที่ต้องแจ้งรายการทรัพย์สินเพื่อรับการประเมินภาษี แล้วพนักงานประเมินต้องออกสำรวจทรัพย์สินเพื่อตรวจสอบความถูกต้อง ส่วนในมลรัฐนิวเจอร์ซีย์ เจ้าของที่ดินผู้ขอรับการประเมินจะต้องแสดงหลักฐานกรรมสิทธิ์ในที่ดินที่ใช้เพื่อการเกษตรอย่างต่อเนื่องเป็นเวลาอย่างน้อย 2 ปี ติดต่อกันก่อนปีภาษีที่ขอ โดยต้องมีพื้นที่ทำการเกษตรติดต่อกันไม่น้อยกว่า 5 เอเคอร์ และต้องมียอดขายผลผลิตจากที่ดินเกษตรกรรมเฉลี่ยอย่างน้อย 1,000 ดอลลาร์ ต่อปีสำหรับที่ดิน 5 เอเคอร์แรก อีกทั้งจะต้องแสดงให้เห็นว่าที่ดินยังคงใช้ในการทำเกษตรกรรมตลอดปีภาษี อย่างไรก็ดี หากนำที่ดินไปใช้ประโยชน์เป็นอย่างอื่น

¹ ผู้พิพากษาศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์ (แผนกคดีภาษีอากร) ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์ (Court of Appeal for Specialised Cases (Tax Division), Court of Appeal for Specialized Cases).



ที่ไม่ใช่เพื่อการเกษตร ก็จะต้องเสียภาษีย้อนหลัง เพื่อให้การบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีประสิทธิภาพและอำนวยความสะดวกให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ควรจะต้องมีการแก้ไขปรับปรุงพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 11 บัญญัติให้เจ้าของทรัพย์สินมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินก่อนที่จะให้เจ้าพนักงานไปทำการสำรวจตรวจสอบเพื่อความถูกต้องแล้ว จึงทำหนังสือแจ้งการประเมินไปยังผู้เสียภาษี และควรเพิ่มเติมบทบัญญัติมาตรา 37 วรรคสอง เรื่องการใช้ประโยชน์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประกอบการเกษตรกรรม ว่าต้องเป็นการทำเกษตรกรรมอย่างแท้จริงกับควรเพิ่มเติมบทบัญญัติตามมาตรา 40 วรรคหนึ่ง กรณีบุคคลธรรมดาที่ได้รับยกเว้นภาษีนั้น จะต้องเป็นผู้ประกอบการเกษตรกรรมเพื่อยังชีพด้วยตนเอง

คำสำคัญ: ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง การสำรวจทรัพย์สินเพื่อเสียภาษี การประกอบการเกษตรกรรม

Abstract

According to the Land and Building Tax Act B.E. 2562, the tax rate for the use of land and buildings for agricultural purposes is relatively low, and there are exemptions for individual owners of land and buildings used for agriculture within each local administrative organization district, up to an amount of 50 million baht. Consequently, this has raised substantial concerns about the vast amount of tax evasions. According to a study of property tax collection in the state 2523 of Texas, United States, taxpayers must first register their properties for tax assessment, and then the assessor will then conduct property surveys to ensure correctness. In New Jersey, landowners applying for an agricultural land assessment must provide proof of continuous ownership of the agricultural land for at least 2 consecutive years prior to the proposed tax year, with a minimum agricultural area of 5 acres. Additionally, the land must generate average agricultural sales of at least \$1,000 per year for the first 5 acres and must remain in agricultural use throughout the proposed tax year. However, if the land is used for non-agricultural purposes, back taxes must be paid. To ensure effective enforcement of the Land and Building Tax Act B.E. 2562 and to increase revenue for local government bodies, Section 11 of the Land and Building Tax Act B.E. 2562 should be amended to require property owners to file a property declaration form before officials conduct inspections for accuracy and issue tax assessment notification letters to taxpayers. Additionally, Section 37, paragraph two, should be amended to ensure that the use of land and buildings for agriculture must involve genuine agricultural activities. Also, Section 40, paragraph one, should include an additional clause specifying criteria for tax exemption for natural persons, who must be engaged in agricultural activities for self-sufficiency.

Keywords: Land and Building Tax, Property Survey for Taxation, Agricultural Activities



1. บทนำ

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีวัตถุประสงค์เพื่อแก้ไขปัญหาโครงสร้างภาษีโรงเรือนและที่ดิน² ที่ใช้บังคับมาเป็นระยะเวลานานและปรากฏว่า เจ้าหน้าที่ต้องใช้ดุลพินิจค่อนข้างมากในการประเมินทรัพย์สินเพื่อเรียกเก็บภาษี จนอาจก่อให้เกิดปัญหาการทุจริตได้ อีกทั้งจะทำให้การจัดเก็บภาษีไม่มีประสิทธิภาพ ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมและไม่อำนวยความสะดวกให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เมื่อมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ระยะหนึ่ง ผู้ศึกษาทำการสัมภาษณ์พนักงานสำรวจพนักงานประเมินและพนักงานเก็บภาษีผู้ปฏิบัติงานในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น จำนวน 7 แห่ง และศึกษาหาข้อมูลจากหลักการ แนวคิดและทฤษฎีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในต่างประเทศ รายงานการศึกษา คณะกรรมาธิการกฎหมาย การยุติธรรมและสิทธิมนุษยชน สภาผู้แทนราษฎร วิทยานิพนธ์ สารนิพนธ์ บทความและข้อเสนอเชิงนโยบายเพื่อปรับปรุงกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 รวมทั้ง ข่าวสารทางสื่อพิมพ์ออนไลน์ในเว็บไซต์ของประเทศไทยและต่างประเทศ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้ทราบถึงปัญหาข้อขัดข้องในการบังคับใช้กฎหมายตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ว่าเป็นไปตามหลักการ แนวคิดและทฤษฎีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินหรือไม่ เพื่อจะเป็นประโยชน์ต่อการนำเสนอให้มีการแก้ไขปรับปรุงพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จึงทำให้ทราบว่า ควรมีการแก้ไขปรับปรุงมาตรา 11 บัญญัติให้เจ้าของทรัพย์สินมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินก่อนที่จะให้เจ้าพนักงานไปทำการสำรวจความถูกต้อง แล้วจึงทำหนังสือแจ้งการประเมิน สำหรับการประเมินทรัพย์สินที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบการเกษตรกรรมตามมาตรา 37 วรรคสอง ควรบัญญัติถ้อยคำเพิ่มเติมให้เป็นการทำเกษตรกรรมอย่างแท้จริงและต้องบัญญัติให้บุคคลธรรมดาที่จะได้รับยกเว้นภาษีตามมาตรา 40 วรรคหนึ่งนั้น จะต้องเป็นผู้ประกอบการเกษตรกรรมอย่างแท้จริงและทำเพื่อการยังชีพด้วยตนเอง ทั้งนี้ เพื่อให้การบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นไปตามวัตถุประสงค์อันจะก่อให้เกิดประโยชน์สร้างความเป็นธรรมและอำนวยความสะดวกให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

² คณะกรรมาธิการวิสามัญพิจารณา ร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. (บันทึกการประชุม คณะกรรมาธิการวิสามัญพิจารณา ร่างพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ...ครั้งที่ 1, กรุงเทพมหานคร ณ ห้องประชุมคณะกรรมาธิการ หมายเลข 310 ชั้น 3 อาคารรัฐสภา 2, 4 เมษายน 2560).

2. หลักการ แนวคิด ทฤษฎีและวิวัฒนาการในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

หลักการของภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีที่เก็บจากสิ่งที่มีความคงทน (ทางกายภาพ) หรือความมั่งคั่งที่มีลักษณะคงทนถาวร หรือสิ่งที่มีร่วมกันเป็นทรัพย์สินสมบัติของผู้เสียภาษี³ การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจึงเป็นการจัดเก็บภาษีจากฐานอื่นที่ไม่ใช่รายรับของผู้เสียภาษี ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล อธิบายว่า มีนักการคลังหลายท่านได้ให้แนวความคิดเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินไว้ เช่น นายอี. เดอ จิราเดียน (E. de Girardian) มีความเห็นว่า ภาษีทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บภาษีส่วนเกินของรายได้ (L'excédent du salaire) การจัดเก็บภาษีต้องเป็นการจัดเก็บบนฐานทรัพย์สินสุทธิ (Capital net) ที่ได้มีการหักรายจ่ายต่าง ๆ ที่จำเป็นแก่การครองชีพแล้ว⁴ นายโลอี ฟิลิป (Loie Philip) นักการคลังชาวฝรั่งเศส มีความเห็นว่า การจัดเก็บภาษีบนฐานทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บภาษีจากมูลค่าของทรัพย์สินที่ไม่เป็นการทำลายตัวทรัพย์สิน ทำให้ผู้เสียภาษีสามารถครอบครองทรัพย์สินนั้นต่อไปได้โดยไม่ต้องจำหน่ายจ่ายโอนเพื่อนำเงินมาชำระภาษี ภาษีทรัพย์สินจึงมีแนวความคิดที่จัดเก็บจากส่วนเกินของรายได้⁵ สำหรับวิวัฒนาการของภาษีทรัพย์สินนั้น เมื่อประมาณ 6,000 ปี ก่อนคริสตกาล คนส่วนใหญ่ยากจนและอาศัยอยู่ในกระท่อม การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจึงมุ่งเน้นไปที่ที่ดินและมูลค่าการผลิต ผู้ประเมินภาษีในประเทศอียิปต์จะบังคับเก็บจากชาวนาโดยการนับโคและตรวจสอบผลผลิตพืชในอัตราร้อยละ 10 ของการผลิตทั้งหมด ต่อมาในสมัยพระเจ้าอเล็กซานเดอร์มหาราช (Alexander the Great) มีการลดหย่อนภาษีให้จำนวนมากและทรงใช้เงินภาษีที่เก็บได้ครั้งหนึ่งมาปรับปรุงสาธารณะ ระบบน้ำ ถนน ท่าเรือ ส่วนที่เหลืออีกครั้งหนึ่งเก็บไว้ในคลัง การกระทำเช่นนี้ทำให้เกิดประโยชน์ ประชาชนไม่ต่อต้านและยินยอมเสียภาษีมากขึ้น ต่อมาในช่วงการปกครองของโรมันยุคแรก ออกัสตัส ซีซาร์ (Augustus Caesar) มีการใช้กฎหมายภาษีอากรอย่างเคร่งครัดโดยจัดเก็บภาษีในอัตราร้อยละ 1 แต่อัตราภาษีจะเพิ่มขึ้นในช่วงสงครามเป็นร้อยละ 3 ต่อมาในสมัย ไทบีเรียส ซีซาร์ (Tiberius Caesar) มีการประเมินแบบใหม่โดยใช้อัตราการประเมินตามมูลค่าที่ดินซึ่งไม่ได้ขึ้นอยู่กับสิ่งที่ชาวนาผลิตขึ้น หรือความสามารถของชาวนาในการผลิตได้ ดังนั้น ไม่ว่าชาวนาจะทำงานหนัก มีผลผลิตมาก หรือน้อยจะต้องจ่ายภาษีในอัตรากษัตริย์ผู้มั่งคั่ง ร้อยละ 1 ของมูลค่าต่อปี การจัดเก็บภาษีแบบนี้ทำให้ขาดแรงจูงใจทางเศรษฐกิจและการใช้ประโยชน์สูงสุดจากที่ดิน เมื่อเวลาผ่านไปนานทำให้คนผลิตน้อยลง สินค้าและอัตราภาษีเริ่มทะยานขึ้น ทำให้รัฐไม่มีเงิน ไม่มีความสามารถจ่ายเงินให้กับกองทัพ จึงเป็นเหตุให้พวกอนารยชนบุกยึดกรุงโรมได้⁶

³ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, *กฎหมายภาษีอากร*, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563), 240.

⁴ เรื่องเดียวกัน, 239.

⁵ ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, *คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน* (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2563), 29.

⁶ Richard Henry Carlson, "A Brief History of Property Tax," *Fair & Equitable*, February (2005): 3-4.



กล่าวโดยสรุป ภาษีทรัพย์สิน คือ ภาษีที่ใช้ฐานภาษีจากทรัพย์สิน หรือความมั่งคั่งที่แต่ละคนถือกรรมสิทธิ์ไว้เป็นเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีอากร ซึ่งกำหนดให้จัดเก็บจากทรัพย์สินทั้งที่เป็นอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์ที่มีผู้ถือกรรมสิทธิ์ หรือสิทธิครอบครองโดยถือเอามูลค่าของทรัพย์สินดังกล่าว หรือใช้วิธีการประเมินมูลค่าของทรัพย์สินตามราคาท้องตลาดเป็นเกณฑ์ในการประเมินภาษี อย่างไรก็ตาม ในบางประเทศอาจมีการจัดเก็บภาษีอากรจากทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างแต่มีมูลค่าด้วย เช่น ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า เป็นต้น ภาษีทรัพย์สินจึงถือเป็นภาษีที่มีความสำคัญที่สามารถทำรายได้ให้แก่รัฐบาลเป็นจำนวนมาก นอกจากนี้ ภาษีทรัพย์สินยังเป็นเครื่องมือที่ใช้เพื่อลดความเหลื่อมล้ำของสังคม ทั้งยังสามารถสร้างสังคมให้เข้มแข็งและยั่งยืนได้อีกด้วย เนื่องจากผู้ครอบครองทรัพย์สินส่วนใหญ่มักเป็นบุคคลที่มีฐานะร่ำรวยหรือมีฐานะทางการเงินดี จึงนำเงินไปซื้อทรัพย์สินต่าง ๆ เพื่อเป็นหลักทรัพย์ (Asset) ของตนเองหรือเพื่อเก็งกำไรทางการค้าเพราะมูลค่าของทรัพย์สินนั้นสามารถเพิ่ม หรือลดได้ตามกลไกของราคาตลาด เช่น ที่ดิน บ้านพักอาศัย ทำให้รัฐบาลต้องมีการออกกฎหมายเพื่อจัดเก็บภาษีอากรจากทรัพย์สิน เพื่อลดความเหลื่อมล้ำในสังคม กล่าวคือ ผู้ที่มีทรัพย์สินสมบัติสะสมไว้มากย่อมมีความสามารถในการเสียภาษีมากกว่าผู้ที่ไม่มียทรัพย์สินสมบัติสะสมไว้ และผู้ที่มีทรัพย์สินสมบัติ อาจใช้ทรัพย์สินที่ตนมีอยู่เพื่อสร้างรายได้หรือประโยชน์ทางเศรษฐกิจให้กับตนเองได้มากกว่า ดังนั้น การเก็บภาษีอากรจากทรัพย์สิน หรือความมั่งคั่งในลักษณะที่เหมาะสม ถือเป็นเครื่องมือที่ช่วยให้เกิดการกระจายการถือครองทรัพย์สิน ลดความเหลื่อมล้ำในการถือครองทรัพย์สินและช่วยสร้างความเป็นธรรมในสังคมได้อีกด้วย⁷

3. ภาษีทรัพย์สินในประเทศสหรัฐอเมริกา

ภาษีทรัพย์สินในประเทศสหรัฐอเมริกา เริ่มตั้งแต่สมัยที่ยังเป็นเมืองขึ้นของอังกฤษ ในระยะนั้นมีการจัดเก็บภาษีที่ดิน หรือที่เรียกว่า ภาษีทรัพย์สิน (Property Tax) มีการนำแนวทางมาจากการเก็บภาษีของโรบินฮู้ด นายอำเภอแห่งนอตติงแฮม ที่มีความรับผิดชอบในการบังคับใช้กฎหมาย การประเมินภาษี และการจัดเก็บภาษี ส่วนใหญ่เก็บจากกลุ่มคนร่ำรวยที่มีที่ดินจำนวนมากและใช้ในการประกอบเกษตรกรรม ดังนั้น ที่ดินจึงเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญในการจัดเก็บภาษี ต่อมาอุตสาหกรรมเจริญมากขึ้น ความร่ำรวยของบุคคลในขณะนั้นมีได้โดยเฉพาะที่ดินผืนใหญ่ ๆ เท่านั้น แต่ได้กระจายออกไปเป็นทรัพย์สินรูปแบบอื่น ทั้งรูปทรัพย์สินและ

⁷ วีระศักดิ์ เครือเทพ, การบริหารภาษีอากรและรายได้ของรัฐ: หลักการและแนวปฏิบัติสำหรับนักรัฐประศาสนศาสตร์ (กรุงเทพฯ: โครงการผลิตตำราและเอกสารการสอนคณะรัฐศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2548), 29.

อรูปทรัพย์สิน เช่น สิทธิบัตร พันธบัตร ใบหุ้น จนภาษีชนิดนี้ได้กลายมาเป็นแหล่งรายได้อันสำคัญของมลรัฐและท้องถิ่น รายได้ทางด้านภาษีอากรของมลรัฐเกือบร้อยละ 90 มาจากภาษีทรัพย์สิน⁸

ประเทศสหรัฐอเมริกา มีการปกครองในรูปแบบของสหพันธรัฐ มีการจัดเก็บภาษีโดยรัฐบาลกลาง (Federal Government) และการจัดเก็บภาษีโดยมลรัฐ (State Government) รวมถึงการจัดเก็บโดยระดับท้องถิ่น (Local Government) เช่น เทศบาล ผู้ศึกษาชอยกตัวอย่าง หน่วยงานท้องถิ่นในมลรัฐเท็กซัส ที่มีรูปแบบการปกครองในรูปแบบของเขตการปกครองเคาต์ตี (County)⁹ คือหน่วยปกครองท้องถิ่นรูปแบบหนึ่งมีอยู่ทั่วไปในสหรัฐอเมริกาเกือบทุกรัฐ เป็นรูปแบบหน่วยปกครองระดับย่อยลงมาจากรัฐ มีบทบาทในฐานะเป็นเขตปกครองท้องถิ่น และหน่วยงานของรัฐ กรณีสหรัฐเท็กซัส มีรูปแบบหน่วยการปกครองท้องถิ่นอยู่ 4 รูปแบบ คือ เขตการปกครองเคาต์ตี (County) เทศบาล เขตการศึกษา และเขตท้องถิ่นพิเศษ ดังนั้น เขตการปกครองเคาต์ตี (County) เป็นทั้งกลไกของรัฐในการดำเนินการบางอย่างบางหน้าที่ให้แก่รัฐบาลของรัฐในพื้นที่ เพราะรัฐบาลของรัฐไม่ได้มีตัวแทนอื่นที่ทำหน้าที่อย่างการปกครองส่วนภูมิภาคลงไปในพื้นที่ต่าง ๆ นอกเขตเมืองหลวง โดยองค์กรปกครองท้องถิ่นมีหน้าที่ในการสำรวจประเมินมูลค่าทรัพย์สิน ประเมินฐานภาษีและจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน (Property Tax)¹⁰ ซึ่งเป็นรายได้หลัก คิดเป็นสัดส่วนกว่าร้อยละ 50 ของรายได้ทั้งหมด¹¹ ที่จัดเก็บมาพัฒนาโรงเรียน ถนน ทางเท้า สถานีตำรวจ สถานีดับเพลิงและการบริการอื่น ๆ ในความรับผิดชอบขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ต้องจัดหาเป็นบริการสาธารณะเพื่อประชาชน สำหรับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะต้องมีการสำรวจและการประเมินทรัพย์สินเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลฐานภาษีจากหลายส่วน โดยมีการกำหนดให้ผู้เสียภาษีมีหน้าที่แจ้งรายการทรัพย์สินเพื่อรับการประเมินภาษีและให้พนักงานประเมินออกสำรวจทรัพย์สินเพื่อความถูกต้องตามข้อเท็จจริงด้วย พนักงานสำรวจและประเมินทรัพย์สินของเขตการปกครองเคาต์ตี (County) จะต้องเป็นบุคคลในพื้นที่ที่ประชาชนเลือกตั้งเข้ามาจึงทำให้ประชาชนเกิดความรู้สึกมีส่วนร่วมในการประเมินและเชื่อมั่นในการประเมินที่เป็นธรรมจากบุคคลที่ตนเลือกเข้ามาทำหน้าที่¹²

⁸ Carlson, "A Brief History of Property Tax," 3-4.

⁹ นรนิติ เศรษฐบุตร, "สำรวจเขตปกครองท้องถิ่นชนบทอเมริกา: เคาต์ตีแอสเปอร์ รัฐเท็กซัส," *วารสารสถาบันพระปกเกล้า* 6, ฉบับที่ 1 (2551): 67-77.

¹⁰ Texas Tax Code, sec 11.01.

¹¹ Glenn Heger, "Texas Property Tax, Tax Years 2018 and 2019 (Biennial Property Tax Report)," (Texas Comptroller of Public Accounts, December 2020), 1.

¹² Texas Tax Code, sec 6.05 (c).



ขั้นตอนสำคัญในการเตรียมข้อมูลที่ดินและสิ่งปลูกสร้างก่อนการสำรวจนั้น กฎหมายของมลรัฐเท็กซัสกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทรัพย์สินคือ ผู้ที่ครอบครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในวันที่ 1 มกราคมของแต่ละปี จะต้องชำระภาษีภายในเดือนมกราคมของปีถัดไป โดยผู้ประเมินต้องใช้ราคาตลาดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ณ วันที่ 1 มกราคม ดังนั้น ขั้นตอนการดำเนินการสำรวจเพื่อการประเมินจึงเริ่มขึ้นภายในเดือนมกราคมของทุกปี โดยเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการความเป็นเจ้าของก่อนการสำรวจเพื่อการประเมินภาษีตามกฎหมาย¹³ ต้องระบุข้อมูลชื่อ ที่อยู่ของเจ้าของ ประเภทของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่กำหนดในแต่ละเขตการปกครองเคาน์ตี (County) ที่ตั้งของที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง และประมาณการราคาตลาดจากต้นทุนในอดีตที่ได้กรรมสิทธิ์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมา หากเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่ยื่นแบบแสดงรายการภายในระยะเวลาที่กำหนด มีโทษตามกฎหมายและมีโทษปรับเป็นเงิน 10% ของจำนวนภาษีที่เจ้าของทรัพย์สินจะต้องชำระภายในปีภาษีนั้น หรือโทษปรับ 50% หากยื่นแบบแสดงรายการข้อมูลที่เป็นเท็จ แก้ไขดัดแปลง ทำลาย ปกปิดข้อมูลใด ๆ สำหรับการประเมินภาษี¹⁴

นอกจากนี้ กฎหมายของมลรัฐเท็กซัสกำหนดให้ผู้ควบคุมบัญชีของมลรัฐทำหน้าที่เรียกเก็บรายงานผลการสำรวจและประเมินทรัพย์สินของแต่ละเขตการปกครองเคาน์ตี (County) และเผยแพร่ให้ประชาชนได้รับทราบ โดยข้อมูลผลการสำรวจและการประเมินที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของมลรัฐเท็กซัส ประจำปี พ.ศ. 2564 พบว่าในจำนวนทั้งหมด 254 เขตการปกครองเคาน์ตี (County) ผู้ประเมินได้ทำการสำรวจและประเมินราคาตลาดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแล้วเสร็จไปประมาณ 87% ของจำนวนที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั้งหมดในมลรัฐ 20,959,748 แปลง โดยมี 108 เขตการปกครองเคาน์ตี (Counties) ที่สามารถทำการสำรวจและประเมินราคาตลาดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ทั้งหมด 100% ในเขตของตน¹⁵

สำหรับการจัดเก็บภาษีที่ดินเพื่อการเกษตร (Farmland Tax) ในประเทศสหรัฐอเมริกา ผู้ศึกษาขอยกตัวอย่าง กรณีหน่วยงานท้องถิ่นในมลรัฐนิวเจอร์ซีย์ ในช่วงระหว่าง ค.ศ. 1950 – 2006 เกษตรกรในท้องถิ่นมลรัฐนิวเจอร์ซีย์ มีรายได้จากฟาร์มเฉลี่ยสุทธิเพิ่มขึ้น 571 เปอร์เซนต์ แต่ในทางตรงกันข้ามมูลค่าตลาดของที่ดินเกษตรกรรมและสิ่งปลูกสร้างต่อเอเคอร์เพิ่มขึ้น 3,620 เปอร์เซนต์ จะเห็นได้ว่าช่องว่างระหว่างรายได้จากผลผลิตทางการเกษตรกับมูลค่าตลาด

¹³ Texas Tax Code, sec 22.01.

¹⁴ Texas Tax Code, sec 22.28.

¹⁵ Property Tax Data Reports, <https://comptroller.texas.gov/taxes/property-tax/reports/index.php>. อ้างถึงใน วิชาญ ธิรลักสัน, "ปัญหาการสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อประเมินภาษี ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562," (เอกนิติศึกษาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2565), 27.

ของที่ดินจะแตกต่างกันมาก การที่เกษตรกรต้องเสียภาษีทรัพย์สินจากมูลค่าตลาดของที่ดินจะเป็นการเพิ่มภาระให้กับเกษตรกรเพราะรายได้ที่มาจากการประกอบอาชีพเกษตรกรรมไม่ได้มีมูลค่าเท่าราคาตลาดของที่ดิน เพราะฉะนั้นมลรัฐนิวเจอร์ซีย์จึงกำหนดให้มีการคิดคำนวณภาษีที่ดินเพื่อการเกษตรกรรมต่างจากภาษีทรัพย์สินทั่วไปอื่นเป็นการช่วยลดภาระภาษีให้กับเกษตรกร¹⁶

สำหรับที่ดินที่จะเสียภาษีในรูปแบบที่ดินเพื่อการเกษตรจะต้องได้รับการประเมินเป็นที่ดินเพื่อการเกษตร (Farmland Assessment) ก่อน ตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติการประเมินที่ดินเพื่อการเกษตรแห่งมลรัฐนิวเจอร์ซีย์ ค.ศ. 1964 (The New Jersey Farmland Assessment Act of 1964)¹⁷ ส่วนการประเมินภาษีที่ดินสำหรับพื้นที่เพาะปลูกและพื้นที่ป่าไม้ที่นำไปใช้ประโยชน์เกี่ยวกับการเกษตรกรรม หรือพืชสวนจะพิจารณาจากมูลค่าของความสามารถในการผลิต (Productivity value) ไม่ใช่ราคาตลาดที่แท้จริงของที่ดินโดยคณะกรรมการประเมินที่ดินการเกษตรของรัฐ (The State Farmland Evaluation Committee)¹⁸ เป็นผู้กำหนดมูลค่าของผลผลิตทางการเกษตรประจำปี อย่างไรก็ตาม พระราชบัญญัติฉบับนี้ไม่ใช้บังคับกับอาคารและบ้าน ที่มีใช้เพื่อการเกษตร ถ้าหากเมื่อใดมีการนำที่ดินไปใช้ประโยชน์เป็นอย่างอื่นที่ไม่ใช่เพื่อการเกษตร ก็จะต้องเสียภาษีย้อนหลัง

ที่ดินที่จะได้รับการประเมินเป็นที่ดินเกษตรกรรมจะต้องเข้าเงื่อนไข ผู้ขอเข้ารับการประเมินต้องเป็นเจ้าของที่ดินและยื่นขอทำการประเมินที่ดินเกษตรกรรมด้วยแบบฟอร์มใบขอรับการประเมินสำหรับพื้นที่เกษตรกรรม (Application for Farmland Assessment หรือ FA-1) ต่อผู้ประเมินภาษีท้องถิ่นเป็นประจำทุกปีก่อนวันที่ 1 สิงหาคมของปีก่อนหน้าปีภาษี โดยเจ้าของที่ดินผู้ขอประเมินต้องแสดงหลักฐานกรรมสิทธิ์ในที่ดิน พื้นที่ของที่ดิน กิจกรรมที่ประกอบกรเกษตร ยอดขายผลผลิตจากที่ดินดังกล่าวและจะต้องเป็นที่ดินที่ถูกใช้เพื่อการเกษตรต่อเนื่องเป็นเวลาอย่างน้อย 2 ปี ติดต่อกันก่อนปีภาษีที่ขอประเมินเป็นที่ดินเพื่อการเกษตร สำหรับพื้นที่ทำการเกษตรจะต้องมีพื้นที่ติดต่อกันไม่น้อยกว่า 5 เอเคอร์ ภายใต้การครอบครองของเจ้าของรายเดียวกัน โดยพื้นที่ป่าไม้ พื้นที่น้ำจะไม่นำมารวมคำนวณ

¹⁶ Brian J. Schilling et al., *Evaluating Changes in the Eligibility Provisions for Farmland Assessment in New Jersey* (Food Policy Institute Report) (New Brunswick, NJ: Rutgers, the State University of New Jersey, 2008), 28.

¹⁷ Farmland Assessment Overview, United States, *State of New Jersey, Department of Agriculture* (New Jersey: Department of Agriculture: Agricultural and Natural Resources, 2015), 1.

¹⁸ New Jersey Department of Treasury, *Division of Taxation, New Jersey's Farmland Assessment Program: A Brochure* (New Jersey: Department of Agriculture: Agricultural and Natural Resources, 2016), 1-2.



เป็นพื้นที่เกษตรกรรมใน 5 เอเคอร์ และยอดขาย หรือผลผลิตจากที่ดินเกษตรกรรม จะต้องได้เฉลี่ยอย่างน้อย 1,000 ดอลลาร์ต่อปี สำหรับที่ดิน 5 เอเคอร์แรกและเฉลี่ย 5 ดอลลาร์ต่อเอเคอร์ สำหรับที่ดินส่วนที่เกินจาก 5 เอเคอร์ขึ้นไป ยกเว้นกรณีของพื้นที่ป่าไม้ พื้นที่น้ำซึ่งจะต้องมีรายได้ 500 ดอลลาร์ต่อปี หรือมีหลักฐานที่แน่ชัดเกี่ยวกับยอดขาย การชำระเงินหรือค่าธรรมเนียมรายปี ที่คาดว่าจะเกิดขึ้นภายในรอบระยะเวลาสั้น ๆ โดยขึ้นอยู่กับผลผลิตทางการเกษตรที่กำลังผลิต ผู้เป็นเจ้าของที่ดินจะต้องแสดงให้เห็นว่าที่ดินจะยังคงใช้ในการทำเกษตรกรรมตลอดปีภาษี สำหรับการจัดเก็บภาษีสำหรับที่ดินเพื่อการเกษตรกรรมนั้น จะใช้มูลค่าผลผลิตทางการเกษตรเป็นฐานภาษีและคูณด้วยอัตราทั่วไป (General Tax Rate) ของเมืองเช่นเดียวกันกับภาษีทรัพย์สิน¹⁹

4. ปัญหาการสำรวจและการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น และภาษีที่จัดเก็บได้ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใดให้เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น²⁰

4.1 ปัญหาการสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อเสียภาษี

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหน้าที่ตรวจสอบฐานข้อมูลให้ละเอียดถูกต้อง เพียงพอในการจัดเก็บภาษี หากมีข้อมูลไม่ครบถ้วนก็ให้ดำเนินการสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ถูกต้องก่อน สำหรับขั้นตอนสำคัญในการสำรวจทรัพย์สิน ผู้บริหารท้องถิ่นจะต้องมีการแต่งตั้งพนักงานสำรวจ พนักงานประเมินและพนักงานเก็บภาษี พนักงานสำรวจมีหน้าที่ในการสำรวจข้อมูลเกี่ยวกับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของตน อย่างไรก็ตาม การสำรวจข้อมูลรายการที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามประกาศกระทรวงมหาดไทยกำหนดว่าไม่จำเป็นต้องดำเนินการสำรวจทุกปี²¹ แต่เพื่อให้ฐานข้อมูลที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นปัจจุบันสอดคล้องกับสภาพข้อเท็จจริงที่เปลี่ยนแปลงไป ควรดำเนินการสำรวจข้อมูลที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในพื้นที่ของตนอย่างน้อย 1 ครั้งในช่วง 4 ปี

¹⁹ Farmland Assessment Overview, United States, *State of New Jersey, Department of Agriculture*, 1.

²⁰ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 7.

²¹ ประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง การดำเนินการตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562.

จากการศึกษาพบว่า การประเมินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475²² และพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นการประเมินโดยเจ้าพนักงาน (Authoritative Assessment) เหมือนกัน ส่วนขั้นตอนจะมีรายละเอียดแตกต่างกันกล่าวคือ ภาษีโรงเรือนและที่ดินกำหนดให้ผู้เสียภาษีมียหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สิน (ภ.ร.ด.2) ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 19 บัญญัติ ให้ผู้รับประเมิน ยื่นแบบพิมพ์เพื่อแจ้งรายการทรัพย์สินต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในท้องที่ซึ่งทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ ภายในเดือนกุมภาพันธ์ของทุกปี แต่ถ้าในปีที่ล่วงมาแล้วมีเหตุจำเป็นอันเกิดจากสาธารณภัย หรือเหตุพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดมีอำนาจเลื่อนกำหนดเวลา ดังกล่าวออกไปได้ตามที่เห็นสมควร ในกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ได้รับแบบพิมพ์ตามวรรค หนึ่ง หรือในกรณีจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจมีหนังสือ สอบถามผู้เช่า หรือผู้ครองทรัพย์สินเพื่อให้ตอบข้อความตามแบบพิมพ์เช่นเดียวกันได้และ ผู้เช่า หรือผู้ครองทรัพย์สินต้องตอบข้อสอบถามในแบบพิมพ์ดังกล่าว แล้วส่งคืนให้พนักงาน เจ้าหน้าที่ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือสอบถาม ในกรณีเช่นนี้ ผู้เช่า หรือผู้ครอง ทรัพย์สินต้องอยู่ในทบบังคับและมีความรับผิดชอบเช่นเดียวกับผู้รับประเมินเพียงเท่าที่เกี่ยวกับการ สอบถามข้อความ

เจ้าพนักงานมีอำนาจสั่งให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีดำเนินการให้ถูกต้อง หากผู้เสียภาษี ไม่ดำเนินการ หรือแจ้งรายการอันเป็นเท็จอาจต้องรับผิดชอบทางอาญา ตามพระราชบัญญัติภาษี โรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 46 ที่บัญญัติว่า ผู้ใดละเลยไม่แสดงข้อความตามที่กล่าวไว้ ในมาตรา 20 เว้นแต่จะเป็นด้วยเหตุสุดวิสัย ท่านว่าผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษปรับ ไม่เกินสองร้อยบาทและมาตรา 47 บัญญัติว่า ผู้ใดโดยรู้อยู่แล้ว หรือจงใจละเลยไม่ปฏิบัติ ตามหมายเรียกของพนักงานเจ้าหน้าที่ ไม่แจ้งรายการเพิ่มเติมละเอียดยิ่งขึ้นเมื่อเรียกร้อง ไม่นำพยานหลักฐานมาแสดง หรือไม่ตอบคำถามเมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ซักถาม ตามความใน มาตรา 21 และ 22 ท่านว่าผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าร้อยบาท นอกจากนี้ ตามมาตรา 48 บัญญัติว่า ผู้ใด (1) โดยรู้อยู่แล้ว หรือจงใจยื่นข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถามด้วยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยงหรือ จัดหาทางให้ผู้อื่นหลีกเลี่ยงการคำนวณค่ารายปีแห่งทรัพย์สินตามที่ควรกิติ (2) โดยความเท็จ โดยเจตนาละเลย โดยฉ้อโกง โดยอุบาย โดยวิธีการอย่างหนึ่งอย่างใดทั้งสิ้นที่จะหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการคำนวณค่ารายปีแห่งทรัพย์สินของตนตามที่ควรกิติ ท่านว่า ผู้นั้น มีความผิดต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินห้าร้อยบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

²² พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ถูกยกเลิกโดยพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและ สิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 3 (ราชกิจจานุเบกษา เล่ม 136 ตอนที่ 30 ก ลงวันที่ 12 มีนาคม 2562).



เมื่อเจ้าพนักงานทำการประเมินภาษีเสร็จจะทำการแจ้งการประเมินไปยังผู้มีหน้าที่เสียภาษี เพื่อให้มาชำระภาษีต่อไป

การประเมินภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เริ่มต้นด้วยการให้ผู้บริหารท้องถิ่นแต่งตั้งพนักงานสำรวจ พนักงานประเมินและพนักงานเก็บภาษี²³ พนักงานสำรวจมีอำนาจเข้าไปในที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้าง หรือสถานที่อื่นที่เกี่ยวข้องและมีอำนาจเรียกเอกสาร หรือหลักฐานอื่นใดที่เกี่ยวข้องกับที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างจากผู้เสียภาษี²⁴ เมื่อพนักงานสำรวจดำเนินการสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแล้ว ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดทำบัญชีรายการที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยต้องแสดงประเภท จำนวน ขนาดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง การใช้ประโยชน์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง รายละเอียดอื่นที่จำเป็นแก่การประเมินภาษีและให้ประกาศบัญชีดังกล่าว ณ สำนักงาน หรือที่ทำการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หรือสถานที่อื่นด้วยตามที่เห็นสมควร ภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นเวลาไม่น้อยกว่าสามสิบวัน พร้อมทั้งให้จัดส่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับผู้เสียภาษีแต่ละราย ตามประกาศบัญชีดังกล่าวให้ผู้เสียภาษียายนั้นทราบด้วย²⁵ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเห็นว่า บัญชีรายการที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ได้จัดทำขึ้นไม่ถูกต้องตามความเป็นจริงให้ผู้เสียภาษียื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นเพื่อขอแก้ไขให้ถูกต้องได้²⁶ ในกรณีที่ใช้ประโยชน์ในที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างเปลี่ยนแปลงไปไม่ว่าด้วยเหตุใด อันมีผลทำให้ที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงขึ้น หรือลดลง ให้ผู้เสียภาษีแจ้งการเปลี่ยนแปลงการใช้ประโยชน์ในที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างนั้นต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นภายใน 60 วัน นับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลง หรือวันที่ผู้เสียภาษียื่นเหตุดังกล่าว²⁷ ในแต่ละปีให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งการประเมินภาษี โดยส่งแบบประเมินภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีตามมาตรา 9 ภายในเดือนกุมภาพันธ์²⁸ และให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีตามแบบแจ้งการประเมินภาษีภายในเดือนเมษายนของทุกปี²⁹

สำหรับปัญหาการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เริ่มจากการที่กฎหมายบัญญัติให้พนักงานสำรวจมีหน้าที่รับผิดชอบในการสำรวจข้อมูลเกี่ยวกับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในเขตพื้นที่รับผิดชอบทั้งหมด ทั้งที่มีข้าราชการและคนทำงานจำนวนน้อย ไม่เพียงพอกับการสำรวจทรัพย์สินที่มีเป็นจำนวนมากประกอบกับพนักงานสำรวจส่วนใหญ่

²³ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 11.

²⁴ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 29.

²⁵ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 30.

²⁶ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 32.

²⁷ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 33.

²⁸ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 44.

²⁹ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 46.

ไม่ได้เรียนจบทางด้านกฎหมายจะจบทางด้านสาขาอื่น เช่น รัฐศาสตร์ การบริหาร การเงิน หรือการพาณิชย์ จึงมีปัญหาในการตีความบทบัญญัติของกฎหมาย ระเบียบและประกาศต่าง ๆ ทำให้เกิดความยุ่งยากในการตัดสินใจเกี่ยวกับเรื่องการสำรวจและการแจ้งการประเมิน ผู้ศึกษาทำการสัมภาษณ์พนักงานสำรวจพื้นที่ องค์การบริหารส่วนตำบลหนองรี อำเภอเมือง จังหวัดชลบุรี ให้ข้อมูลว่า ในการพิจารณาการประเมินของเจ้าหน้าที่ไม่มีบรรทัดฐานที่แน่นอน เช่น การพิจารณาเทียบเคียงชนิดพืช หรือสัตว์เป็นดุลพินิจของเจ้าหน้าที่แต่ละรายเป็นรายกรณีไป ไม่มีหลักเกณฑ์ในการใช้ดุลพินิจ³⁰ สัมภาษณ์เจ้าพนักงานจัดเก็บรายได้ องค์การบริหารส่วนตำบลบ้านใหม่ จังหวัดนครราชสีมา เกี่ยวกับการสำรวจทรัพย์สินที่เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีจำนวนมากให้ข้อมูลว่า ในบางพื้นที่เจ้าหน้าที่ผู้ประเมินไม่เคยลงสำรวจพื้นที่จริงแต่ใช้วิธีการสอบถามจำนวนต้นไม้จากผู้เสียภาษี³¹ สัมภาษณ์นักส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น สำนักงานส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น สำนักงานส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น จังหวัดอุดรธานีให้ข้อมูลว่า เจ้าหน้าที่องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นไม่เคยนับจำนวนต้นไม้จริง เจ้าหน้าที่ผู้ประเมินใช้วิธีประมาณจำนวนต้นไม้จากสายตา³² สัมภาษณ์นักวิชาการจัดเก็บรายได้ องค์การบริหารส่วนตำบลตากออก อำเภอบ้านตาก จังหวัดตาก ให้ข้อมูลว่าเจ้าหน้าที่ไม่สามารถเข้าสำรวจพื้นที่จริงเพื่อนับจำนวนต้นไม้ได้อย่างครบถ้วน³³ สัมภาษณ์เจ้าพนักงานจัดเก็บรายได้ปฏิบัติงานกองคลังเทศบาลตำบลหนองควาย อำเภอหางดง จังหวัดเชียงใหม่ ให้ข้อมูลว่า การสำรวจที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีเป็นจำนวนมาก เจ้าหน้าที่ขาดความรู้ความเข้าใจ ในการใช้โปรแกรม แผนที่ ซึ่งการสำรวจบัญชีรายการทรัพย์สิน ในเขตการปกครองของแต่ละท้องที่ต้องใช้โปรแกรมแผนที่ช่วยในการทำงาน จึงมีความจำเป็นอย่างมากต่อการสำรวจ การที่เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานขาดความรู้ความเข้าใจ ในการใช้โปรแกรม จะทำให้การปฏิบัติงาน เป็นไปอย่างล่าช้า และไม่ทันการต่อการปฏิบัติงานตามระยะเวลาที่ระบุในกฎหมายและระเบียบต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการแจ้งการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น³⁴

³⁰ พนักงานสำรวจพื้นที่ องค์การบริหารส่วนตำบลหนองรี อำเภอเมือง จังหวัดชลบุรี, สัมภาษณ์โดยผู้ศึกษา, 12 พฤษภาคม 2565.

³¹ เจ้าพนักงานจัดเก็บรายได้ องค์การบริหารส่วนตำบลบ้านใหม่ จังหวัดนครราชสีมา, สัมภาษณ์โดยผู้ศึกษา, 13 พฤษภาคม 2565.

³² นักส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น สำนักงานส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น จังหวัดอุดรธานี, สัมภาษณ์โดยผู้ศึกษา, 10 พฤษภาคม 2565.

³³ นักวิชาการจัดเก็บรายได้ องค์การบริหารส่วนตำบลตากออก อำเภอบ้านตาก จังหวัดตาก, สัมภาษณ์โดยผู้ศึกษา, 10 พฤษภาคม 2565.

³⁴ เจ้าพนักงานจัดเก็บรายได้ปฏิบัติงาน สังกัดกองคลังเทศบาลตำบลหนองควาย อำเภอหางดง จังหวัดเชียงใหม่, สัมภาษณ์โดยผู้ศึกษา, 30 มิถุนายน 2564.



ผู้ศึกษาเห็นว่า การสำรวจทรัพย์สินเพื่อเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในประเทศไทย ควรนำแบบอย่างการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในมลรัฐเท็กซัสที่จะต้องมีการสำรวจและการประเมินทรัพย์สินเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลฐานภาษีจากหลายส่วน โดยมีการกำหนดให้ผู้เสียภาษีมีหน้าที่แจ้งรายการทรัพย์สินเพื่อรับการประเมินภาษีและให้พนักงานประเมินออกสำรวจทรัพย์สินเพื่อตรวจสอบความถูกต้อง หากเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่ยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินภายในระยะเวลาที่กำหนด หรือยื่นแบบแต่ให้ข้อมูลไม่ถูกต้องครบถ้วน หรือมีการปิดบังซ่อนเร้นแสดงทรัพย์สินไม่ตรงความจริงจะต้องมีความผิดและต้องรับโทษตามกฎหมาย

4.2 ปัญหาการกำหนดให้บุคคลที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินในวันที่ 1 มกราคม เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี

สืบเนื่องจากพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดให้บุคคลที่มีชื่อเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้าง หรือผู้ที่ครอบครอง หรือผู้เช่าใช้ทำประโยชน์ในที่ดินของรัฐ ในวันที่ 1 มกราคมเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง³⁵ แต่ตามสภาพความเป็นจริงการที่จะจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นจะต้องพิจารณาประกอบกับการใช้ประโยชน์ในที่ดินด้วย ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 37 บัญญัติว่า ที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้าง ให้จัดเก็บภาษีตามอัตรา ดังต่อไปนี้ (1) ที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ให้มีอัตรากาษาไม่เกินร้อยละ 0.15 ของฐานภาษี (2) ที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตรากาษาไม่เกินร้อยละ 0.3 ของฐานภาษี (3) ที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก (1) หรือ (2) ให้มีอัตรากาษาไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี (4) ที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า หรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ ให้มีอัตรากาษาไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี เมื่อกฎหมายบัญญัติไว้เช่นนี้ ในวันที่ 1 มกราคมของทุกปีพนักงานเจ้าหน้าที่จะต้องทราบว่าเป็นเจ้าของที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้าง หรือเป็นผู้ครอบครอง หรือทำประโยชน์ในที่ดินของรัฐแล้ว และจะต้องทราบด้วยว่า ในวันดังกล่าวผู้เป็นเจ้าของ หรือผู้เช่าครอบครองทำประโยชน์นั้นทำประโยชน์ในที่ดินอย่างไร กล่าวคือ ทำประโยชน์ในการประกอบการเกษตร ใช้เป็นที่อยู่อาศัย ใช้ในกรณีอื่น ๆ หรือทิ้งไว้กว้างว่างเปล่าไม่ทำประโยชน์อะไร การที่กฎหมายบัญญัติให้พิจารณาเฉพาะวันที่ 1 มกราคมเพียงวันเดียวเท่านั้น จึงไม่น่าจะถูกต้องและเป็นธรรมเพราะในวันที่ 1 มกราคมที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างอาจจะเป็นที่กว้างว่างเปล่าไม่ได้ทำประโยชน์อะไร หรืออาจจะทำการเกษตร หรือใช้เป็นที่อยู่อาศัย ซึ่งจะมีผลถึงอัตรากาษาที่จะเปลี่ยนแปลงไป การกำหนดเช่นนี้

³⁵ พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 9.

อาจทำให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ทำหลักฐาน หรือให้ข้อมูลอันเป็นเท็จ ยกตัวอย่าง เช่น ในวันที่ 1 มกราคม เจ้าของที่ดินอาจจะมีการปรับที่ดินอ้างว่าเพื่อทำเกษตรเพียงวันเดียว หลังจากนั้นตลอดทั้งปีก็ไม่ได้ทำประโยชน์อะไรเลย กรณีเช่นนี้ จะทำให้เกิดปัญหาในการหลีกเลี่ยงหลบหนีภาษี และสร้างความลำบากแก่พนักงานสำรวจเพราะจะทำงานไม่ทันและได้ข้อมูลที่ผิดพลาด³⁶

ผู้ศึกษาเห็นว่า การที่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กำหนดให้บุคคลที่มีชื่อเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้าง หรือผู้ที่ครอบครอง หรือผู้เช่าใช้ทำประโยชน์ในที่ดินของรัฐ ในวันที่ 1 มกราคม เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แม้จะตรงกับกฎหมายของมลรัฐเท็กซัส แต่ในทางปฏิบัติมีความแตกต่างกัน กล่าวคือ เจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในมลรัฐเท็กซัสมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการความเป็นเจ้าของแก่เจ้าพนักงานประเมินหลังวันที่ 1 มกราคมเป็นต้นไปจนถึงวันที่ 30 เมษายน โดยต้องระบุข้อมูลดังต่อไปนี้ให้ครบถ้วน กล่าวคือ ข้อมูลชื่อและที่อยู่ของเจ้าของ ประเภทของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่กำหนดในแต่ละเขตการปกครองเคาน์ตี (County) ที่ตั้งของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ประมาณการราคาตลาดจากต้นทุนในอดีตที่ได้กรรมสิทธิ์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมา และหากเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่ยื่นแบบแสดงรายการภายในระยะเวลาที่กำหนดจะมีโทษตามกฎหมาย ดังนั้น การประเมินภาษีของมลรัฐเท็กซัสจึงได้ข้อมูลที่ต้องตรงความจริงและไม่ใช่ภาระแก่พนักงานสำรวจ เมื่อทำการศึกษาเปรียบเทียบกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ทำให้ทราบว่า ไม่สามารถดำเนินการสำรวจ หรือแจ้งการประเมินภาษีได้ทันภายในกำหนดระยะเวลาตามกฎหมาย อันอาจต้องมีความรับผิดชอบทั้งทางแพ่ง ทางอาญา หรือทางวินัย ทั้งที่ไม่ใช่ความผิดของพนักงานเจ้าหน้าที่แต่เป็นเพราะติดขัดด้วยบทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าว ผู้ศึกษามีความเห็นว่า ควรที่ต้องดำเนินการแก้ไขดังเหตุผลที่ได้กล่าวมาแล้ว³⁷

4.3 ปัญหาข้อมูลความเป็นเจ้าของหรือผู้ครอบครองทรัพย์สิน

เนื่องจากเอกสารสิทธิและการถือครองที่ดินมีหลายประเภท ทรัพย์สินบางอย่างอาจมีเจ้าของหลายคนเป็นเจ้าของร่วมกัน บางคนได้กรรมสิทธิ์ หรือสิทธิครอบครองมาโดยฐานะแตกต่างกัน หรือบางรายเป็นเอกสารเก่าแก่ ไม่สามารถหาตัวเจ้าของที่แท้จริงได้ ทำให้เกิดความยากลำบากในการสำรวจตรวจสอบว่า ผู้ใดเป็นเจ้าของที่แท้จริงในที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างที่จะต้องเสียภาษี จากการศึกษา คำว่า บุคคลที่เป็นเจ้าของ หมายถึง บุคคลธรรมดา หรือนิติบุคคล ที่มีชื่อเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในที่ดินมีโฉนด สำหรับโฉนดที่ดินมี 6 แบบ ที่ใช้เป็น

³⁶ อวิรุทธ์ ขาญชัยกิตติกร, “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตอนที่ 28,” *วารสารเอกสารภาษีอากร* 41, น. 484 (2565): 65.

³⁷ อวิรุทธ์ ขาญชัยกิตติกร, “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตอนที่ 23,” *วารสารเอกสารภาษีอากร* 40, น. 479 (2564): 60-65.



หนังสือแสดงกรรมสิทธิ์ที่ดินในประเทศไทยที่เรียกว่า น.ส.4 ก³⁸ น.ส.4 ข³⁹ น.ส.4 ค⁴⁰ น.ส.4⁴¹ น.ส.4 ง⁴² น.ส.4 จ⁴³ นอกจากนี้ ยังรวมถึงโฉนดแผนที่ โฉนดตราจอง และตราจองที่ตราว่าได้ทำประโยชน์แล้ว จะเห็นได้ว่า เอกสารดังกล่าวเป็นการถือครองที่ดินเนื่องจากการมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งหมายถึงสิทธิในที่ดินไม่มีข้อจำกัดในการใช้ไม่มีข้อกำหนดห้ามในการจำหน่าย ลักษณะสำคัญของกรรมสิทธิ์ที่นักกฎหมายยอมรับทั่วไปคือ เป็นสิทธิเด็ดขาดภายในขอบเขตของกฎหมายหมายความว่าในการใช้สิทธิต่าง ๆ อันเป็นอำนาจกรรมสิทธิ์ ผู้ทรงกรรมสิทธิ์ชอบที่จะใช้ได้ตามอำเภอใจไม่ต้องขออนุญาตความรับรู้ของศาล หรือผู้อื่น ทำให้เกิดอำนาจหวงกัน ตัดความเกี่ยวข้องกับผู้อื่น เว้นแต่จะตกอยู่ในบังคับขีดขึ้นข้อจำกัดตามกฎหมาย หมายความว่าเจ้าของผู้มีความกรรมสิทธิ์ชอบที่จะใช้และได้ประโยชน์จากทรัพย์สินของเขาโดยลำพังทั่วไป ผู้อื่นไม่มีอำนาจเข้าเกี่ยวข้องขัดขวางได้และเจ้าของกรรมสิทธิ์ย่อมทรงไว้ซึ่งสิทธิที่จะขัดขวางต่อการสอดเข้าเกี่ยวข้องโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายได้ถ้าจำเป็นและถึงแม้จะทำอันตรายแก่ผู้เข้ามาเกี่ยวข้องกับกฎหมายก็ไม่เอาผิดประกอบกับกรรมสิทธิ์มีความเป็นถาวรไม่มีกฎหมายบัญญัติไว้ให้สิ้นสุดไปโดยกาลเวลา⁴⁴ จากแนวคิดและลักษณะของกรรมสิทธิ์ข้างต้น จึงสรุปได้ว่า กรรมสิทธิ์คือความมีสิทธิเด็ดขาดการถือครองและการใช้

³⁸ แบบโฉนดที่ดิน น.ส.4 ก. เป็นแบบโฉนดที่ดินที่ออกโดยกฎกระทรวงฉบับที่ 5 (พ.ศ. 2497) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 ซึ่งต่อมาถูกยกเลิกโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 15 (พ.ศ. 2510) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497

³⁹ แบบโฉนดที่ดิน น.ส.4 ข. เป็นแบบโฉนดที่ดินที่ออกโดยกฎกระทรวงฉบับที่ 5 (พ.ศ. 2497) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 ซึ่งต่อมาถูกยกเลิกโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 15 (พ.ศ. 2510) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497

⁴⁰ แบบโฉนดที่ดิน น.ส.4 ค. เป็นแบบโฉนดที่ดินที่ออกโดยกฎกระทรวงฉบับที่ 5 (พ.ศ. 2497) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 ซึ่งต่อมาถูกยกเลิกโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 15 (พ.ศ. 2510) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497

⁴¹ แบบโฉนดที่ดิน น.ส.4 เป็นแบบโฉนดที่ดินที่ออกโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 15 (พ.ศ. 2510) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 ซึ่งต่อมาถูกยกเลิกโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 34 (พ.ศ. 2529) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497

⁴² แบบโฉนดที่ดิน น.ส.4 ง. เป็นแบบโฉนดที่ดินที่ออกโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 17 (พ.ศ. 2514) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 ซึ่งต่อมาถูกยกเลิกโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 34 (พ.ศ. 2529) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497

⁴³ แบบโฉนดที่ดิน แบบ น.ส.4 จ. เป็นแบบโฉนดที่ดินที่ออกครั้งแรกโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 34 (พ.ศ. 2529) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 และถึงแม้ว่ากฎกระทรวง ฉบับที่ 34 (พ.ศ. 2529)ฯ ต่อมาจะได้ถูกยกเลิกโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 43 (พ.ศ. 2537) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 แล้วก็ตาม แต่กฎกระทรวง ฉบับที่ 43 (พ.ศ. 2537)ฯ ซึ่งใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันยังคงใช้โฉนดที่ดินตามแบบ น.ส.4.จ

⁴⁴ เบญจมาศ อินทร์มณี, “ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่มีเอกสารสิทธิ,” (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทนิติศาสตรบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยศรีปทุม, 2562), 11.

ประโยชน์ภายใต้ข้อจำกัดของสังคม เพื่อประโยชน์ส่วนรวม⁴⁵ สำหรับที่ดินเอกชนที่มีเพียงสิทธิครอบครอง หรือที่เรียกว่าที่ดินมือเปล่า ก่อนประมวลกฎหมายที่ดินใช้บังคับนั้นประกอบด้วยที่ดินที่มีใบเหยียบย่ำและตราจอง ที่เป็นใบอนุญาตตามพระราชบัญญัติออกโฉนดที่ดิน ฉบับที่ 6 พ.ศ. 2497 ที่ดินที่มีหนังสือรับรองการทำประโยชน์ ตามแบบหมายเลข 3 การได้สิทธิครอบครองในที่ดิน ตามประมวลกฎหมายที่ดิน ได้แก่ ผู้แจ้งการครอบครอง ส.ค.1⁴⁶ ตามมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน ผู้มี ใบจอง⁴⁷ ตามประมวลกฎหมายที่ดิน มาตรา 30 และมาตรา 33 มีหนังสือรับรองการทำประโยชน์แบบ น.ส.3⁴⁸ น.ส.3 ก⁴⁹ น.ส.3 ข⁵⁰ และการมีโฉนดที่ดิน ประมวลกฎหมายที่ดิน ตามมาตรา 56 นอกจากนี้ คำว่า ผู้ครอบครอง หรือทำประโยชน์ในที่ดิน หมายถึง บุคคลธรรมดา หรือนิติบุคคล เป็นผู้ครอบครอง หรือทำประโยชน์ในที่ดิน ผู้ศึกษาจึงมีข้อสังเกตว่า หากเป็นที่ดินที่มีเอกสารสิทธิครอบครองอย่างเป็นเจ้าของ เช่น ที่ดินตามหนังสือรับรองการทำประโยชน์ หรือที่เรียกว่า น.ส.3 น.ส.3 ก. และ น.ส.3 ข ก็จะถือว่าที่ดินดังกล่าวเป็นของบุคคลธรรมดา หรือนิติบุคคล แต่ถ้าที่ดิน

⁴⁵ วุฒิชัย สุขชัย, “ปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับการกำหนดเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนอย่างเป็นธรรม,” (สารนิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยศรีปทุม, 2564), 39.

⁴⁶ ส.ค.1 คือ แบบแจ้งการครอบครองที่ดิน ซึ่งมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 บัญญัติ ให้ผู้ที่ได้ครอบครองและทำประโยชน์ในที่ดินมาก่อนวันที่ประมวลกฎหมายที่ดินใช้บังคับ (ก่อนวันที่ 1 ธันวาคม 2497) โดยไม่มีหนังสือสำคัญแสดงกรรมสิทธิ์ที่ดินแจ้งการครอบครองต่อนายอำเภอท้องที่ภายใน 180 วัน นับแต่วันที่พระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 ใช้บังคับ (ตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคม 2497) และเนื่องจากปัจจุบันมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลกฎหมายที่ดิน (ฉบับที่ 11) พ.ศ. 2551 ได้กำหนดให้ผู้ซึ่งได้ครอบครองและทำประโยชน์ในที่ดินอยู่ก่อนวันที่ประมวลกฎหมายที่ดินใช้บังคับ โดยมีหลักฐานการแจ้งการครอบครองที่ดิน (ส.ค.1) และยังมีโฉนดคำขออนุญาตออกโฉนดที่ดินหรือหนังสือรับรองการทำประโยชน์นำหลักฐาน ส.ค.1 มายื่นคำขอต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ภายในสองปีนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ (ภายในวันที่ 4 กุมภาพันธ์ 2553) และเมื่อพนักงานกำหนดเวลาลงกล่าวหากมีผู้นำหลักฐาน ส.ค.1 มาขออนุญาตออกโฉนดที่ดินหรือหนังสือรับรองการทำประโยชน์ พนักงานเจ้าหน้าที่จะออกโฉนดที่ดินหรือหนังสือรับรองการทำประโยชน์ให้ได้ต่อเมื่อศาลยุติธรรมได้มีคำพิพากษาหรือคำสั่งถึงที่สุดว่าผู้นั้นเป็นผู้ซึ่งได้ครอบครองและทำประโยชน์ในที่ดินโดยชอบด้วยกฎหมายอยู่ก่อนวันที่ประมวลกฎหมายที่ดินใช้บังคับ

⁴⁷ ใบจอง (น.ส. 2 , น.ส.2 ก.) คือ หนังสือแสดงการยอมให้เข้าครอบครองที่ดินชั่วคราว เป็นหนังสืออนุญาตที่ออกให้ตามประมวลกฎหมายที่ดิน ผู้ที่ได้รับอนุญาตให้เข้าจับจองครอบครองที่ดินชั่วคราวนั้นต้องเริ่มทำประโยชน์ภายในกำหนด 6 เดือนนับแต่วันที่รับใบจอง และจะต้องทำประโยชน์ในที่ดินให้แล้วเสร็จภายใน 3 ปี โดยต้องทำประโยชน์ให้ได้ประมาณ 3 ใน 4 ส่วน มิฉะนั้นจะหมดสิทธิในที่ดินนั้น.

⁴⁸ น.ส.3 คือ หนังสือรับรองการทำประโยชน์ที่ออกในท้องที่ที่ไม่มีระวางรูปถ่ายทางอากาศ ซึ่งรัฐมนตรียังไม่ประกาศยกเลิกอำนาจหน้าที่ในการปฏิบัติการตามประมวลกฎหมายที่ดินของหัวหน้าเขต นายอำเภอ หรือปลัดอำเภอผู้เป็นหัวหน้าประจำกิ่งอำเภอ

⁴⁹ น.ส.3 ก. คือ หนังสือรับรองการทำประโยชน์ที่ออกในท้องที่มีระวางรูปถ่ายทางอากาศ

⁵⁰ น.ส. 3 ข. คือ หนังสือรับรองการทำประโยชน์ที่ออกในท้องที่ที่ไม่มีระวางรูปถ่ายทางอากาศ ซึ่งรัฐมนตรีได้ประกาศยกเลิกอำนาจหน้าที่ในการปฏิบัติการตามประมวลกฎหมายที่ดินของหัวหน้าเขต นายอำเภอ หรือปลัดอำเภอผู้เป็นหัวหน้าประจำกิ่งอำเภอ



ดังกล่าวยังคงมีสถานภาพเป็นที่ดินของรัฐอยู่ เพียงแต่เอกชนได้รับอนุญาตให้เข้าไปครอบครอง เช่น ที่ดินตามแบบแจ้งการครอบครองที่ดิน หรือที่เรียกว่า ส.ค.1 ที่ดินตามแบบบัญชีแจ้งการครอบครองที่ดิน หรือที่เรียกว่า ส.ค.2⁵¹ ที่ดินตามแบบใบรับแจ้งความประสงค์จะได้สิทธิในที่ดิน หรือที่เรียกว่า ส.ค.3⁵² และยังมีเอกสารบางประเภทที่ทางราชการออกให้เป็นเพียงหลักฐานการอนุญาตให้ครอบครองที่ดินเท่านั้น และอยู่ในเงื่อนไขการห้ามโอน กรณีเช่นนี้ ยังไม่ถือว่า หนังสือแสดงสิทธิดังกล่าวเป็นเอกสารสิทธิการครอบครอง เช่น ที่ดินตามแบบแสดงรายการเพื่อชำระภาษีบำรุงท้องที่ หรือที่เรียกว่า ภ.บ.ท.5⁵³ ที่ดินตามหนังสือแสดงการทำประโยชน์ในที่ดินเขตนิคมสหกรณ์ หรือที่เรียกว่า กสน.5⁵⁴ ที่ดินตามหนังสืออนุญาตให้เข้าทำประโยชน์ในเขตนิคมสร้างตนเอง หรือที่เรียกว่า น.ค.3⁵⁵ ที่ดินตามหนังสือแสดงสิทธิทำกิน หรือที่เรียกว่า สทก.⁵⁶ ที่ดินตามหนังสืออนุญาตให้เข้าทำประโยชน์ในที่ดินในเขตปฏิรูปที่ดิน

⁵¹ ส.ค.2 คือ บัญชีรับแจ้งการครอบครอง ตามมาตรา 27 ตรี แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน เมื่อมีการประกาศของเจ้ากระทรวงการจังหวัดกำหนดท้องที่และวันเริ่มต้นของการสำรวจออกโฉนดที่ดิน ตามมาตรา 58 วรรคสอง แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ซึ่งเป็นการรับแจ้งการครอบครองจากผู้ครอบครองและทำประโยชน์ในดินอยู่ก่อนวันที่ประมวลกฎหมายที่ดินใช้บังคับโดยไม่มีหนังสือสำคัญแสดงกรรมสิทธิ์ และมีครอบครองที่ดินตามมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 (ไม่มี ส.ค.1) ครอบครองและทำประโยชน์ติดต่อกันมาจนถึงวันเดินสำรวจออกโฉนดที่ดิน และเมื่อรับแล้วเจ้าพนักงานที่ดินจะออกไปรับแจ้งความประสงค์จะได้สิทธิในที่ดิน มอบให้เจ้าของที่ดินยึดไว้เป็นหลักฐานซึ่งสามารถนำมาใช้เป็นหลักฐานในการออกโฉนดที่ดินโดยวิธีการเดินสำรวจตามมาตรา 58 ทวิ วรรคสอง (2) และมาตรา 59 ทวิ แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ได้ แต่จะนำมาขอออกโฉนดที่ดินเฉพาะราย ตามมาตรา 59 แห่งประมวลกฎหมายที่ดินไม่ได้

⁵² ส.ค.3 เป็นแบบใบรับแจ้งความประสงค์จะได้สิทธิในที่ดิน ตามมาตรา 27 ตรีแห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ซึ่งเจ้าพนักงานผู้รับแจ้งออกให้แก่ราษฎรที่มาแจ้งความประสงค์จะได้สิทธิในที่ดิน มิได้เป็นหนังสือแสดงสิทธิในที่ดิน

⁵³ ภ.บ.ท.5 เป็นเพียงเอกสารผู้ที่ครอบครองที่ดินชำระค่าภาษีบำรุงท้องที่ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ไม่ใช่เอกสารสิทธิในที่ดินเพราะไม่ได้ออกโดยกรมที่ดิน

⁵⁴ หนังสือแสดงการทำประโยชน์ (กสน.5) เป็นเอกสารอนุญาตให้เข้าทำประโยชน์ในที่ดินของนิคมสหกรณ์ โดยกรมส่งเสริมสหกรณ์จะดำเนินการจัดสรรที่ดินให้แก่ราษฎรที่ไม่มีที่ดินทำกิน หรือมีน้อยไม่เพียงพอแก่การประกอบอาชีพ รวมถึงการจัดบริการในด้านต่าง ๆ เพื่อความสะดวกในการใช้ที่ดินเพื่อประกอบอาชีพและที่อยู่อาศัยให้กับสมาชิกนิคมสหกรณ์ ตามพระราชบัญญัติจัดที่ดินเพื่อการครองชีพ พ.ศ. 2511

⁵⁵ น.ค.3 เป็นหนังสืออนุญาตให้เข้าทำประโยชน์ในเขตนิคมสร้างตนเอง โดยกรมประชาสัมพันธ์ (ปัจจุบันกรมพัฒนาสังคมและสวัสดิการ) จะเป็นผู้ออกให้กับบุคคลที่ได้รับการคัดเลือกให้เป็นสมาชิกนิคม ตามพระราชบัญญัติจัดที่ดินเพื่อการครองชีพ พ.ศ. 2511 มาตรา 11 เมื่อสมาชิกของนิคมได้เข้าทำประโยชน์ในที่ดินที่ได้รับอนุญาตเกินกว่า 5 ปีได้ชำระเงินชดเชยที่รัฐบาลได้ลงไปแล้ว และชำระหนี้สินเกี่ยวกับกิจการนิคมให้ทางราชการแล้ว ก็จะได้รับหนังสือแสดงการทำประโยชน์(น.ค.3) เป็นหลักฐาน

⁵⁶ สทก. เป็นหนังสืออนุญาตให้มีสิทธิทำกินชั่วคราว ซึ่งกรมป่าไม้ออกให้เพื่อเป็นการผ่อนผันแก่ราษฎรที่บุกรุกทำกินในป่าสงวนแห่งชาติได้อยู่อาศัยต่อไปเป็นการชั่วคราว โดยอาศัยอำนาจพระราชบัญญัติป่าสงวนแห่งชาติ พ.ศ. 2507 ตามมาตรา 16 โดยกรมป่าไม้จะเป็นผู้ดำเนินการสำรวจที่ดินในเขตป่าสงวนแห่งชาติที่มีลักษณะเป็นที่ราบเหมาะสมเป็นที่ทำกินนำมาจัดให้แก่ราษฎรที่ทำกินอยู่จริง สำหรับผู้ที่มีหลักฐาน สทก. ถือว่าเป็นผู้ทำกินในเขตป่าสงวนแห่งชาติโดยฝ่าฝืนกฎหมายเพียงแต่รัฐผ่อนผันให้ชั่วคราวเท่านั้น

หรือที่เรียกว่า ส.ป.ก. 4-01⁵⁷ ที่ดินตามใบจองหรือที่เรียกว่า น.ส.2 และยังมีที่ดินอีกประเภทที่บุคคลธรรมดา หรือนิติบุคคลเข้าไปครอบครองในที่ดินของรัฐประเภทอื่น กรณีได้รับอนุญาตให้เข้าไปทำสัมปทานในที่ดินราชพัสดุ หรือที่ดินในเขตป่าสงวน เป็นต้น กรณีเช่นนี้ ไม่ถือว่าเป็นการเข้าไปครอบครอง แต่จะเป็นการเข้าไปทำประโยชน์ในที่ดินของรัฐ ซึ่งบุคคลดังกล่าวก็ต้องมีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง⁵⁸

ผู้ศึกษาเห็นว่า การบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีปัญหาเกี่ยวกับข้อมูลที่จะใช้จัดเก็บภาษี แม้ว่าคณะกรรมการการคลัง การเงินและสถาบันการเงิน สภานิติบัญญัติแห่งชาติเคยเสนอแนะไว้ในรายงานตั้งแต่ปี 2550 ว่ารัฐบาลควรเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยทำให้ข้อมูลที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเชื่อมโยงกัน เพื่อความสะดวกและเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี แต่เมื่อถึงเวลาที่กฎหมายใช้บังคับในปี 2563 กรมที่ดินยังไม่สามารถเชื่อมโยงข้อมูลที่ดินที่เป็นปัจจุบันให้กับหน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้อย่างสมบูรณ์ นอกจากนี้ กรมธนารักษ์ก็ยังไม่สามารถประเมินราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั่วประเทศได้ ดังนั้นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงยังไม่ได้รับข้อมูลที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ถูกต้องครบถ้วนและเป็นปัจจุบันมาใช้ในการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ เกี่ยวกับเรื่องนี้มีนักวิชาการคณะหนึ่งได้ทำการศึกษาและมีความเห็นว่า รัฐบาลประกาศใช้บังคับกฎหมายเร็วเกินไปทำให้หน่วยงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องและประชาชนปรับตัวไม่ทัน⁵⁹ โดยเฉพาะอย่างยิ่งหน่วยงานที่มีบทบาทในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะต้องร่วมมือกันในการแก้ไขปัญหาเรื่องที่พนักงานสำรวจจะต้องประสานงานไปขอข้อมูลจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น กรมที่ดิน หรือสำนักงานที่ดินสาขา แต่ในทางปฏิบัติ กรมที่ดิน หรือสำนักงานที่ดินจะมีข้อมูลที่อยู่ในระบบเท่านั้น แม้จะเป็นที่ดินที่มีเอกสารสิทธิเป็นโฉนดและ น.ส.3 หรือ น.ส.3 ก แต่บางครั้งข้อมูลยังไม่มีค่าน้ำหนักในการถือครองที่ดิน เช่น ผู้มีชื่อเป็นเจ้าของที่ดินถึงแก่ความตาย

⁵⁷ ส.ป.ก. 4 - 01 เป็นหนังสืออนุญาตให้เข้าทำประโยชน์ในเขตปฏิรูปที่ดิน ที่ออกโดยสำนักงานการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม ตามพระราชบัญญัติการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม พ.ศ. 2518 โดยคณะกรรมการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรมจะเป็นผู้คัดเลือกเกษตรกรหรือสถาบันเกษตรกรตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่คณะกรรมการดังกล่าวกำหนด เพื่อให้ได้รับ ส.ป.ก. 4 - 01 และเนื่องจากผู้มีชื่อตามหลักฐาน ส.ป.ก. 4 - 01 เป็นผู้ที่ได้รับอนุญาตให้เข้าทำประโยชน์ในเขตปฏิรูปที่ดินเท่านั้น ไม่ได้เป็นผู้มีสิทธิครอบครองหรือมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินแปลงนั้นแต่อย่างใด

⁵⁸ อภิวิรุทธิ์ ชาญชัยกิตติกร, “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตอนที่ 21,” *วารสารเอกสารภาษีอากร* 40, ฉ. 477 (2564): 65.

⁵⁹ วีระศักดิ์ เครือเทพ, ดวงมณี เลาวกุล และไกรวุฒิ ใจคำปัน, *บทวิเคราะห์และข้อเสนอเชิงนโยบายเพื่อปรับปรุงกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562*, (กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2565), 79.



ไปนานแล้ว ลูกหลานก็ทำกินอยู่ในที่ดินมาเป็นระยะเวลายาวนานสืบต่อกันมาโดยที่ไม่ได้มีการเปลี่ยนแปลงเอกสารการถือครองที่ดิน บางคนก็ขายที่ดินให้แก่บุคคลภายนอกไปแล้วโดยผู้ซื้อยังถือโฉนดที่ดินสมัยโบราณ ยากแก่พนักงานสำรวจที่จะตรวจสอบว่าใครเป็นเจ้าของที่ดินในปัจจุบัน ในกรณีเช่นนี้ พนักงานสำรวจก็มีความยุ่งยากที่จะกรอกข้อมูลในการสำรวจว่าที่ดินแปลงดังกล่าวเป็นของผู้ใดบ้าง และหากมีความจำเป็นที่ไม่อาจทราบได้ว่าบุคคลที่มีชื่ออยู่ในเอกสารสิทธิ์ที่ดินมีภูมิลำเนาที่แท้จริงอยู่ที่ใด⁶⁰ ในกรณีเช่นนี้ เคยมีการตรวจสอบข้อมูลทะเบียนราษฎรก็ไม่พบชื่อบุคคลที่มีชื่อในเอกสารสิทธิ์ หรือเป็นกรณีที่มีชื่อนามสกุลซ้ำกัน ก็เป็นเรื่องยุ่งยากที่พนักงานสำรวจจะต้องดำเนินการส่งประกาศ หรือแผนการสำรวจ เพื่อให้ผู้เสียภาษีทราบ ซึ่งตามระเบียบอาจจะต้องมีการส่งเอกสารทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับ ก็จะทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเสียค่าใช้จ่ายเป็นจำนวนมาก⁶¹ ผู้ศึกษาจึงมีความเห็นว่า ควรจะนำรูปแบบการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของมลรัฐเท็กซัสที่กำหนดให้มีผู้ควบคุมบัญชีของมลรัฐซึ่งมีหน้าที่เรียกเก็บ รายงานผลการสำรวจและประเมินทรัพย์สินของแต่ละท้องถิ่นมาปรับใช้จะสามารถทำให้การสำรวจและประเมินราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นของประเทศไทยมีประสิทธิภาพมากขึ้น

5. ปัญหาภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในการประกอบเกษตรกรรม

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 40 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า ในกรณีที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมอยู่ภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใด ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าฐานภาษีของที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น รวมกันในการคำนวณภาษีไม่เกิน 50 ล้านบาท ภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น⁶² เมื่อพิจารณาบทบัญญัติดังกล่าวแล้ว เห็นว่า เป็นการเอื้อประโยชน์ให้แก่บุคคลธรรมดาสามารถมีที่ดินได้เป็นจำนวนมาก กล่าวคือ หากบุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของที่ดินที่ใช้ประโยชน์ในการทำเกษตรกรรมมีที่ดิน เป็นที่ทำนา หรือทำเกษตรกรรมที่มีราคาไร่ละ 100,000 บาท ก็สามารถมีได้ถึง 500 ไร่ โดยไม่ต้องเสียภาษีเลย นอกจากนี้ หากบุคคลดังกล่าวมีที่ดินในอีกหลาย ๆ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และแต่ละองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น มีที่ดินที่มีราคาไม่เกิน 50 ล้านบาท ก็สามารถมีที่ดินได้โดยไม่จำกัด เมื่ออัตราภาษีสำหรับที่ดินที่ใช้ประโยชน์ในการทำเกษตรกรรมมีอัตราที่ต่ำมากและ

⁶⁰ อวิรุทธ์ ขาญชัยกิตติกร, “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตอนที่ 23,” 63.

⁶¹ เจ้าพนักงานจัดเก็บรายได้ปฏิบัติงาน สังกัดกองคลังเทศบาลตำบลหนองควาย อำเภอหางดง จังหวัดเชียงใหม่, สัมภาษณ์โดยผู้ศึกษา, 30 มิถุนายน 2564.

⁶² พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562, มาตรา 40.

กำหนดการยกเว้นภาษีให้สูงถึง 50 ล้าน ก็จะเกิดปัญหาการแสวงหาซื้อที่ดินจำนวนมากมาเก็บไว้เพื่อเก็งกำไรมากกว่าเดิม เพราะเมื่อเปรียบเทียบกับอัตราภาษีบำรุงท้องที่องค์ประกอบครองส่วนท้องถื่นเคยเก็บจากเจ้าของที่ดินที่ประกอบการเกษตรปลูกพืชล้มลุกด้วยตัวเองที่จะเก็บภาษีที่ดินในอัตราไร่ละไม่เกิน 5 บาท เท่านั้น ยกตัวอย่าง นาย ก มีที่ดิน จำนวน 500 ไร่ และทำการเกษตรด้วยตนเอง ก็จะเสียภาษีบำรุงท้องที่เป็นเงิน 2,500 บาท หากนาย ก ไม่ทำประโยชน์ในที่ดินด้วยตนเอง เช่น นำที่ดินจะให้บุคคลอื่นเช่า ก็จะเสียภาษีตามอัตราที่กำหนดไว้ในตารางท้ายพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ แต่ถ้าเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง นาย ก ไม่ต้องเสียภาษีเลย

ในทางปฏิบัติ ผู้ศึกษาทราบข้อมูลจากเจ้าหน้าที่ผู้ทำการจัดเก็บภาษีว่า มีการตีความพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 40 วรรคหนึ่งว่า ที่ดิน หรือ สิ่งปลูกสร้างใด ๆ ที่เจ้าของเป็นบุคคลธรรมดา ไม่ได้จำกัดว่าจะต้องประกอบการเกษตรกรรมด้วยตนเองหรือให้บุคคลอื่นทำประโยชน์ แม้จะมีการให้บุคคลอื่นเช่า ก็ไม่ได้จำกัดว่าบุคคลอื่นที่รับจ้างทำหรือเช่าที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างจะต้องเป็นบุคคลธรรมดาเท่านั้น⁶³ ดังนั้นจึงเป็นช่องว่างให้มีการตีความว่า การที่ดินบุคคลเข้ามาทำสัญญาเช่า หรือรับจ้างทำเกษตรกรรม เจ้าของที่ดินก็จะได้รับประโยชน์จากการยกเว้นภาษี ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 40 วรรคหนึ่งด้วย ผู้ศึกษาเห็นว่า พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีการยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้กับเจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาที่ใช้ประโยชน์ ในการทำเกษตรเป็นจำนวนมากถึง 50 ล้านบาท เป็นการเปิดช่องให้มีการเอื้อประโยชน์ให้กับบุคคลที่มีฐานะร่ำรวยซึ่งมีที่ดินเป็นจำนวนมากที่ต้องการหลีกเลี่ยงภาษีโดยจะนำที่ดินไปใช้ประโยชน์ในทางเกษตรกรรมมากขึ้น

เมื่อทำการศึกษาเปรียบเทียบกับกฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกาแล้วจะเห็นว่ามี ความแตกต่างกัน กล่าวคือ การประเมินมูลค่าที่ดินเพื่อการเกษตร ถูกกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติการประเมินที่ดินเพื่อการเกษตรแห่งมลรัฐนิวเจอร์ซีย์ ค.ศ. 1964 (The New Jersey Farmland Assessment Act of 1964)⁶⁴ ว่า อนุญาตให้ประเมินภาษีที่ดินท้องถื่นสำหรับพื้นที่เพาะปลูก และพื้นที่ป่าไม้ที่นำไปใช้ประโยชน์เกี่ยวกับการเกษตรกรรม หรือพืชสวน โดยการพิจารณาจากมูลค่าของความสามารถในการผลิต (Productivity Value) ซึ่งไม่ใช่ราคาตลาดที่แท้จริงของที่ดิน โดยที่คณะกรรมการประเมินที่ดินการเกษตรแห่งรัฐ (The State Farmland Evaluation

⁶³ เจ้าพนักงานจัดเก็บรายได้ปฏิบัติงาน สังกัดกองคลังเทศบาลตำบลหนองควาย อำเภอหางดง จังหวัดเชียงใหม่, สัมภาษณ์โดย ผู้ศึกษา, 30 มิถุนายน 2564.

⁶⁴ New Jersey Department of Treasury, *Division of Taxation, New Jersey's Farmland Assessment Program: A Brochure*, 1.



Committee)⁶⁵ เป็นผู้กำหนดมูลค่าของผลผลิตทางการเกษตรประจำปี หากนำไปใช้ประโยชน์เป็นอย่างอื่นที่ไม่ใช่เพื่อการเกษตร ก็จะต้องเสียภาษีย้อนหลัง ที่ดินที่จะได้รับการประเมินเป็นที่ดินเกษตรกรรม จะต้องเข้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้⁶⁶ กล่าวคือ ผู้ขอเข้ารับการประเมิน ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินจะต้องยื่นขอทำการประเมินที่ดินเกษตรกรรมด้วยแบบฟอร์มใบขอรับการประเมินสำหรับพื้นที่เกษตรกรรม (Application for Farmland Assessment หรือ FA-1) ต่อผู้ประเมินภาษีท้องถิ่นเป็นประจำทุกปี ก่อนวันที่ 1 สิงหาคมของปีก่อนหน้าปีภาษี โดยเจ้าของที่ดินผู้ขอประเมินจะต้องแสดงหลักฐานกรรมสิทธิ์ในที่ดิน พื้นที่ของที่ดิน กิจกรรมการเกษตรที่ประกอบและยอดขายผลผลิตจากที่ดินเกษตร ที่ดินจะต้องเป็นที่ดินที่ถูกใช้เพื่อการเกษตรมาอย่างต่อเนื่องเป็นเวลอย่างน้อย 2 ปีติดต่อกันก่อนปีภาษีที่ขอประเมินการเป็นที่ดินเกษตร และพื้นที่ที่ทำการเกษตรจะต้องมีพื้นที่ติดต่อกันไม่น้อยกว่า 5 เอเคอร์ สำหรับยอดขายของผลผลิตจากที่ดินเกษตรกรรม จะต้องได้เฉลี่ยอย่างน้อย 1,000 ดอลลาร์ต่อปี สำหรับที่ดิน 5 เอเคอร์แรก และเฉลี่ย 5 ดอลลาร์ต่อเอเคอร์ สำหรับที่ดินส่วนที่เกินจาก 5 เอเคอร์ขึ้นไป ยกเว้นกรณีของพื้นที่ป่าไม้ พื้นที่น้ำซึ่งจะต้องมีรายได้ 500 ดอลลาร์ต่อปี สำหรับที่ดิน 5 เอเคอร์แรกและ 0.5 ดอลลาร์ต่อเอเคอร์ สำหรับที่ดินส่วนที่เกินจาก 5 เอเคอร์ขึ้นไปหรือมีหลักฐานที่แน่ชัดเกี่ยวกับยอดขาย การชำระเงิน หรือค่าธรรมเนียมรายปีที่คาดว่าจะเกิดขึ้นภายในรอบระยะเวลานั้น ๆ โดยขึ้นอยู่กับผลผลิตทางการเกษตรที่กำลังผลิต ผู้เป็นเจ้าของที่ดินจะต้องแสดงให้เห็นว่าที่ดินจะยังคงใช้ในการทำเกษตรกรรมตลอดปีภาษี สำหรับการจัดเก็บภาษีสำหรับที่ดินเพื่อการเกษตรกรรมนั้น จะใช้มูลค่าผลผลิตทางการเกษตรเป็นฐานภาษีและคูณด้วยอัตราทั่วไป (General tax rate) ของเมือง เช่นเดียวกับกับภาษีทรัพย์สิน

ผู้ศึกษาเห็นว่า สาเหตุที่ทำให้รัฐนิวเจอร์ซีย์ตราพระราชบัญญัติการประเมินที่ดินเพื่อการเกษตรแห่งรัฐนิวเจอร์ซีย์ ค.ศ. 1964 (The New Jersey Farmland Assessment Act of 1964) ออกมานั้น เพื่อไม่ต้องการให้นักธุรกิจเข้ามาพัฒนาที่ดินเป็นสิ่งปลูกสร้างอื่น ๆ แต่ต้องการคงสภาพความเป็นธรรมชาติไว้ให้ได้มากที่สุด อีกทั้งต้องการช่วยเหลือธุรกิจการเกษตรและปศุสัตว์ สำหรับชาวไร่ชาวนา เนื่องจากราคาประเมินที่ดินของรัฐนิวเจอร์ซีย์นั้นสูงมากเป็นอันดับต้น ๆ ของสหรัฐอเมริกา ทางรัฐจึงได้ออกมาตรการทางภาษีนี้นี้ แต่กลับทำให้เจ้าของที่ดินวางแผนภาษีโดยใช้ช่องว่างของกฎหมายฉบับนี้ครอบครองที่ดินและทำฟาร์มเป็นงานอดิเรก (Hobby Farm) หรือฟาร์มปลอม (Fake Farm) เพื่อเป็นการหลีกเลี่ยงภาษี ซึ่งทำให้รัฐสูญเสีย

⁶⁵ Ibid., 1-2.

⁶⁶ Farmland Assessment Overview, United States, *State of New Jersey. Department of Agriculture*, 1.

รายได้จากการเก็บภาษีไปเป็นจำนวนมาก⁶⁷ ดังนั้น ควรมีการนำรูปแบบการขอรับประเมินการเป็นที่ดินเพื่อการเกษตรในมลรัฐนิวเจอร์ซีย์มาปรับใช้ในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เกี่ยวกับการที่เจ้าของที่ดินจะเป็นผู้ขอรับการประเมินที่ดินเพื่อให้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมจะต้องแสดงหลักฐานกรรมสิทธิ์ในที่ดินที่ใช้เพื่อการเกษตรมาอย่างต่อเนื่องเป็นเวลาอย่างน้อย 2 ปีติดต่อกันก่อนปีภาษีที่ขอ โดยต้องมีพื้นที่ทำการเกษตรติดต่อกันไม่น้อยกว่า 5 ไร่ ต้องมียอดขายผลผลิตจากที่ดินเกษตรกรรมเฉลี่ยอย่างน้อย 50,000 บาทต่อปีสำหรับที่ดิน 5 ไร่แรก และจะต้องแสดงให้เห็นว่าที่ดินยังคงใช้ในการทำเกษตรกรรมตลอดปีภาษี และหากนำไปใช้ประโยชน์เป็นอย่างอื่นที่ไม่ใช่เพื่อการเกษตรจะต้องเสียภาษีย้อนหลัง

6. บทสรุปและข้อเสนอแนะ

6.1 บทสรุป

6.1.1 ปัญหาการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ส่วนหนึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงการแจ้งการประเมินจากเดิมที่กำหนดให้ผู้เสียภาษีจะต้องเป็นผู้ยื่นแบบแสดงรายการทรัพย์สินก่อนเพื่อให้เจ้าหน้าที่ได้ตรวจสอบแล้วจึงแจ้งการประเมิน มาเป็นให้เจ้าหน้าที่ไปดำเนินการสำรวจทรัพย์สินก่อนแล้วจึงแจ้งการประเมิน ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 11 กรณีเช่นนี้ก่อให้เกิดปัญหาเพราะเจ้าหน้าที่ไม่ทราบข้อมูลที่ต้องทำตามจริงทำให้ไม่สามารถสำรวจทรัพย์สินที่มีเป็นจำนวนมากได้ทันภายในกำหนดระยะเวลาตามกฎหมาย

6.1.2 มาตรา 37 วรรคสอง ไม่ได้กำหนดเงื่อนไขของผู้ที่มีความประสงค์จะขอเข้ารับการประเมินในการใช้ประโยชน์ในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อประกอบการเกษตรกรรม คงบัญญัติแต่เพียงว่า การใช้ประโยชน์ในการประกอบการเกษตรกรรม ต้องเป็นการทำนา ทำไร่ ทำสวน เลี้ยงสัตว์ เลี้ยงสัตว์น้ำ และกิจการอื่นตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด แต่ในทางปฏิบัติเจ้าหน้าที่ใช้ดุลพินิจโดยไม่ได้ตรวจสอบให้แน่ชัดว่าเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีการประกอบเกษตรกรรมอย่างแท้จริงหรือไม่ ทำให้เกิดปัญหาในการหลีกเลี่ยงไม่เสียภาษี หรือเสียภาษีน้อยกว่าที่ควรเสีย

⁶⁷ อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, “ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตอนที่ 9,” *วารสารเอกสารภาษีอากร* 39, น. 465 (2563): 58-63.



6.1.3 มาตรา 40 วรรคหนึ่ง ยกเว้นภาษีให้แก่บุคคลธรรมดาที่เป็นเจ้าของที่ดิน หรือ สิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบการเกษตรในแต่ละเขตองค์การปกครองส่วนท้องถิ่น เป็นจำนวนถึง 50 ล้านบาท ก่อให้เกิดปัญหา ความไม่เป็นธรรมและมีผลกระทบต่อรายได้ของ องค์องค์การปกครองส่วนท้องถิ่น

6.2 ข้อเสนอแนะ

เพื่อให้การการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีประสิทธิภาพ ประสิทธิผล และเพื่อให้เกิดความเป็นธรรม ผู้ศึกษาจึงขอเสนอแนะแนวทางในการแก้ไขการการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ดังต่อไปนี้

6.2.1 ควรเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 11 วรรคหนึ่ง โดยให้ยกเลิกข้อความเดิมที่บัญญัติว่า “ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจแต่งตั้ง พนักงานสำรวจ พนักงานประเมิน และพนักงานเก็บภาษี เพื่อปฏิบัติการให้เป็นไปตามพระราชบัญญัตินี้”

และให้ใช้ข้อความใหม่ว่า “ให้ผู้เสียภาษีตามมาตรา 9 ยื่นแบบพิมพ์เพื่อแจ้งรายการทรัพย์สินต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในท้องที่ซึ่งทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ภายในเดือนกุมภาพันธ์ของทุกปีและให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจแต่งตั้งพนักงานสำรวจ พนักงานประเมิน และพนักงานเก็บภาษี เพื่อปฏิบัติการให้เป็นไปตามพระราชบัญญัตินี้”

6.2.2 ควรแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 85 โดยให้ยกเลิกข้อความเดิมที่บัญญัติว่า “ผู้ใดไม่แจ้งการเปลี่ยนแปลงการใช้ประโยชน์ที่ดิน หรือ สิ่งปลูกสร้างตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 33 ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท”

และให้ใช้ข้อความใหม่ว่า “ผู้ใดไม่ยื่นแบบพิมพ์แสดงรายการทรัพย์สินตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 11 ไม่แจ้งการเปลี่ยนแปลงการใช้ประโยชน์ที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 33 ต้องระวางโทษปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท”

6.2.3 ควรแก้ไขพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 37 วรรคสอง โดยให้ยกเลิกข้อความเดิมที่บัญญัติว่า “การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมตาม (1) ต้องเป็นการทำนา ทำไร่ ทำสวน เลี้ยงสัตว์ เลี้ยงสัตว์น้ำ และกิจการอื่นตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด ทั้งนี้ ในการจัดทำประกาศดังกล่าวให้นำความเห็นของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงเกษตรและสหกรณ์มาประกอบการพิจารณาด้วย”

และให้ใช้ข้อความใหม่ว่า “การใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมตาม (1) จะต้องเป็นไปตามเงื่อนไข ดังต่อไปนี้

1) เจ้าของที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างผู้ขอรับการประเมินจะต้องแสดงหลักฐานกรรมสิทธิ์ ในที่ดินที่ใช้เพื่อการเกษตรมาอย่างต่อเนื่องเป็นเวลาอย่างน้อย 2 ปี ติดต่อกันก่อนปีภาษีที่ขอ

2) ต้องมีพื้นที่ทำการเกษตรติดต่อกันไม่น้อยกว่า 5 ไร่

3) ต้องมียอดขายผลผลิตจากที่ดินเกษตรกรรมเฉลี่ยอย่างน้อย 50,000 บาทต่อปี สำหรับที่ดิน 5 ไร่แรก

4) ต้องแสดงให้เห็นว่าที่ดินยังคงใช้ในการทำเกษตรกรรมตลอดปีภาษีและหากนำไป ใช้ประโยชน์เป็นอย่างอื่นที่ไม่ใช่เพื่อการเกษตรจะต้องเสียภาษีย้อนหลัง

6.2.3 ควรแก้ไขพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 40 วรรคหนึ่ง โดยให้ยกเลิกข้อความเดิมที่บัญญัติว่า “ในกรณีที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของ ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมอยู่ภายในเขตองค์กรปกครอง ส่วนท้องถิ่นใด ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีของที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างภายในเขตองค์กร ปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นรวมกันในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท”

และให้ใช้ข้อความใหม่ว่า “ในกรณีที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคล ธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมเพื่อยังชีพด้วยตนเองและมีพื้นที่กับรายได้ จากการประกอบอาชีพเกษตรกรรมไม่เกินกว่าเงื่อนไขตามที่บัญญัติในมาตรา 37 วรรคสอง (ข) และ (ค) ไม่ว่าจะทำภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใด ให้ได้รับยกเว้นมูลค่า ของฐานภาษีของที่ดิน หรือสิ่งปลูกสร้างเฉพาะภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น”



References

- Awiruth Chanchaikittikorn. "Land and Building Tax Part 9." *Tax Document Journal* 39, no. 465, (2020): 58-63. [In Thai]
- Awiruth Chanchaikittikorn. "Land and Building Tax Part 21." *Tax Document Journal* 40, no. 477, (2021): 60-65. [In Thai]
- Awiruth Chanchaikittikorn. "Land and Building Tax Part 23." *Tax Document Journal* 40, no. 479, (2021): 60-65. [In Thai]
- Awiruth Chanchaikittikorn. "Land and Building Tax Part 28." *Tax Document Journal* 41, no. 484 (2022): 60-65. [In Thai]
- Benjamas Inmanee. "Legal Problems Relating to the Expropriation of Immovable Property without Documents of Rights." Master's thesis, Laws School of Law Sripatum University, 2019. [In Thai]
- Carlson, Richard Henry. "A Brief History of Property Tax." *Fair & Equitable, February* (2005): 3-4.
- Farmland Assessment Overview, United States, State of New Jersey. *Department of Agriculture*. New Jersey: Department of Agriculture: Agricultural and Natural Resources, 2015.
- Heger, Glenn. "Texas Property Tax, Tax Years 2018 and 2019 (Biennial Property Tax Report)." Texas Comptroller of Public Accounts, December 2020.
- New Jersey Department of Treasury, Division of Taxation. *New Jersey's Farmland Assessment Program: A Brochure*. New Jersey: Department of Agriculture: Agricultural and Natural Resources, 2016.
- Noranit Setthabutr. "Survey of Rural Local Government Areas in America: Jasper County, Texas." *Journal of King Prajadhipok's Institute* 6, no. 1 (2008): 67-77. [In Thai]
- Ratchaya Theeralaks. "Problems of Surveying Land and Buildings for Tax Assessment. According to the Land and Building Tax Act, B.E. 2019." Thesis's Independent, Faculty of Law, Chulalongkorn University, 2022. [In Thai]

Schilling, Brian J., Kevin P. Sullivan, Lucas J. Marxen, and Margaret F. Brennan.

Evaluating Changes in the Eligibility Provisions for Farmland Assessment in New Jersey (Food Policy Institute Report). New Brunswick, NJ: Rutgers, the State University of New Jersey, 2008.

Supalak Phinichphuwadon. *Explanation of the House and Land Tax Law*. Bangkok: Winyuchon, 2020. [In Thai]

Supalak Phinichphuwadon. *Taxation Law*. 5th ed. Bangkok: Winyuchon, 2020. [In Thai]

The Ad-Hoc Committee on Land and Buildings Tax Bill. "Minutes of the Meeting of the Ad-Hoc Committee on Land and Buildings Tax Bill, No. 1." Bangkok Meeting room 310 Level 3 The Parliament Complex 2, 4 April 2017. [In Thai]

Wachara Sookyoy. "Legal Issues Related to Fair Compensation for Expropriated Land." Thesis' s Master, School of Law, Sripatum University, 2022. [In Thai]

Weerasak Kruatthep. *Taxation and State Revenue Administration: Principles and Practices for Public Administration Professionals*. Bangkok: Project to Produce Textbooks and Teaching Materials, Faculty of Political Science Chulalongkorn University, 2005. [In Thai]

Weerasak Krueatthep, Duangmanee Laovakul, and Kraiwuth Jaikampan. *Analysis and Policy Proposals to Improve Land and Building Tax Law B.E. 2562*. Bangkok: Chulalongkorn University, 2022. [In Thai]