

ปัญหาการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น
ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562
(ฉบับสมบูรณ์)

นางสาวภารวี เกียรติเสรีธรรม

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต
สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
ปีการศึกษา 2563

บทคัดย่อและแฟ้มข้อมูลฉบับเต็มของเอกัตศึกษาที่ให้บริการในคลังปัญญาจุฬาฯ (CUIR)

เป็นแฟ้มข้อมูลของนิติคณาจารย์ของเอกัตศึกษาที่ส่งผ่านทางคณะที่สังกัด

The abstract and full text of individual study in Chulalongkorn University Intellectual Repository(CUIR)

are the individual study authors' files submitted through the faculty.

หัวข้อเอกัตศึกษา ปัญหาการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

โดย นางสาวภารวี เกียรติเสรีธรรม

รหัสประจำตัว 628 00687 34


หลักสูตร ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ
คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

หมวดวิชา ภาษีอากร

อาจารย์ที่ปรึกษา อาจารย์อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร

ปีการศึกษา 2563

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ

ลงชื่อ..........อาจารย์ที่ปรึกษา
(อาจารย์อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร)

บทคัดย่อ

ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 ประเทศไทยจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ซึ่งมีวิธีการประเมินที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แตกต่างไปจากพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 ที่เคยใช้ในการจัดเก็บมาก่อน กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นให้ความเห็นว่าเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ไม่เป็นสิ่งปลูกสร้างที่จะต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ต่างไปจากที่ผ่านมา เพราะการประเมินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างหนึ่งที่ต้องจัดเก็บภาษี การไม่จัดเก็บภาษีสำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ อาจเป็นการปฏิบัติหน้าที่ที่ไม่ถูกต้อง และจะทำให้หน่วยงานท้องถิ่นสูญเสียรายได้

เอกัตศึกษาเล่มนี้จึงจัดทำขึ้นเพื่อศึกษาถึงหลักการที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีในประเทศไทย และการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของนครนิวยอร์ก (New York City) มลรัฐนิวยอร์ก (New York State) ประเทศสหรัฐอเมริกา เพื่อนำมาวิเคราะห์ความเหมาะสมและแนวทางในการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ในประเทศไทย

จากการศึกษา พบว่า เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ มีลักษณะเป็นทรัพย์สินที่มีความคงทนถาวร มีมูลค่าที่วัดได้ ก่อให้เกิดประโยชน์และรายได้ต่อผู้เป็นเจ้าของ บุคคลอื่นใช้ประโยชน์ทางอ้อมจากระบบสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ที่ให้บริการ ซึ่งเป็นคุณสมบัติของทรัพย์สินที่จะต้องนำมาเสียภาษี ดังนั้นเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ จึงควรถูกประเมินเป็นสิ่งปลูกสร้าง และถูกจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

ดังนั้น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นควรสื่อสารและสร้างความเข้าใจกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ถูกต้อง เพื่อแก้ไขความเข้าใจที่ผิดพลาดในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ โดยออกประกาศ หลักเกณฑ์หรือแนวทางปฏิบัติในการจัดเก็บภาษี เพื่อให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีและผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษีมีความเข้าใจที่ตรงกัน และนำวิธีการประเมินมูลค่าเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์ของมลรัฐนิวยอร์ก มาปรับใช้ในการกำหนดราคาประเมินของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ในประเทศไทย

กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษาเรื่องปัญหาการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยดี ด้วยความอนุเคราะห์และความช่วยเหลือจากอาจารย์ อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร อาจารย์ที่ปรึกษา ได้กรุณาสละเวลาให้ความรู้ ให้คำแนะนำ และชี้แนะแนวทางในการจัดทำเอกัตศึกษาอย่างถูกต้อง ทั้งในด้านของเนื้อหาและรูปแบบ ตลอดจนพิจารณาและแก้ไขข้อบกพร่องต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น ทำให้เอกัตศึกษานี้สำเร็จสมบูรณ์ตามความมุ่งหมาย ผู้ศึกษาขอขอบพระคุณอาจารย์เป็นอย่างสูงมา ณ โอกาสนี้

ขอขอบพระคุณคณาจารย์ทุกท่าน ในหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ที่ได้ให้ความรู้ความเข้าใจ กระบวนการทางความคิดตลอดระยะเวลาการศึกษา ทำให้ผู้ศึกษาสามารถนำมาใช้วิเคราะห์ ใช้ในการจัดทำเอกัตศึกษาครั้งนี้ได้เป็นอย่างดี

ขอขอบพระคุณเจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตรศิลปศาสตรมหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัยทุกท่าน ที่ให้ความช่วยเหลือ ประสานงาน และให้คำแนะนำต่าง ๆ ด้วยดีมาโดยตลอด รวมไปถึงบุคคลรอบตัว ไม่ว่าจะเป็นครอบครัว เพื่อนร่วมงาน เพื่อน ๆ และผู้ที่เกี่ยวข้องทุกคน ที่ให้การสนับสนุน เป็นกำลังใจ และให้ความช่วยเหลือในทุก ๆ ด้าน เพื่อให้เอกัตศึกษานี้สำเร็จลุล่วงไปได้

ผู้ศึกษาหวังเป็นอย่างยิ่งว่าเอกัตศึกษานี้จะเป็นประโยชน์แก่ผู้ที่สนใจ หากมีข้อบกพร่องประการใด ผู้ศึกษาต้องขออภัยมา ณ ที่นี้

ภารวี เกียรติเสวีธรรม

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อ.....	ก
กิตติกรรมประกาศ.....	ข
สารบัญ.....	ค
สารบัญรูปภาพ.....	ณ
สารบัญตาราง.....	ญ
บทที่ 1 บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา.....	4
1.3 สมมติฐานของการศึกษา.....	4
1.4 ขอบเขตของการศึกษา.....	4
1.5 วิธีดำเนินการวิจัย.....	5
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา.....	5
บทที่ 2 หลักการและแนวคิดที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน และการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน.....	6
2.1 หลักการพื้นฐานของภาษีอากร.....	6
2.1.1 ลักษณะของภาษีอากรที่ดี.....	6
2.1.2 ประเภทของภาษีอากร.....	8
2.1.2.1 การจำแนกตามหลักการผลภวระภาษี.....	8
2.1.2.2 การจำแนกตามฐานภาษี.....	8
2.1.2.3 การจำแนกตามมูลค่าหรือสภาพของสินค้า.....	9
2.1.2.4 การจำแนกตามอัตราภาษี.....	10
2.1.2.5 การจำแนกตามหน่วยงานที่จัดเก็บภาษี.....	10
2.1.2.6 การจำแนกตามลักษณะทางสังคม.....	11
2.1.2.7 การจำแนกตามลักษณะทางเศรษฐกิจ.....	11

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
2.1.3 โครงสร้างกฎหมายภาษีอากร.....	12
2.1.3.1 ผู้เสียภาษี.....	12
2.1.3.2 ฐานภาษี.....	12
2.1.3.3 อัตราภาษี.....	12
2.1.3.4 วิธีการชำระภาษี.....	12
2.1.3.5 การหาข้อยุติในปัญหาภาษีที่เกิดขึ้น.....	13
2.1.3.6 การบังคับให้เป็นไปตามบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากร.....	13
2.2 หลักการและแนวคิดในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน.....	14
2.2.1 แนวทางการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สิน.....	14
2.2.2 การจำแนกประเภทภาษีทรัพย์สิน.....	15
2.3 ความหมายและแนวคิดเกี่ยวกับทรัพย์สิน.....	15
2.3.1 ความหมายตามพจนานุกรม.....	15
2.3.1.1 ความหมายของทรัพย์สิน.....	16
2.3.1.2 ความหมายของสินทรัพย์.....	16
2.3.2 แนวคิดทางกฎหมาย.....	16
2.3.3 แนวคิดทางบัญชี.....	17
2.3.4 แนวคิดของ International Valuation Standards Committee (IVSC).....	18
2.4 หลักการและแนวคิดเกี่ยวกับการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน.....	19
2.4.1 แนวคิดเกี่ยวกับ ราคา ต้นทุน ตลาด และมูลค่า.....	19
2.4.2 แนวคิดเกี่ยวกับมูลค่าตลาด.....	20
2.4.3 แนวคิดเกี่ยวกับการใช้ประโยชน์สูงสุด.....	20
2.4.4 แนวคิดเกี่ยวกับอรรถประโยชน์.....	21

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า	
2.5	วิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน.....	21
2.5.1	การประเมินเพื่อกำหนดมูลค่าตลาดของทรัพย์สินตามมาตรฐานวิชาชีพ การประเมินมูลค่าทรัพย์สินของสมาคมผู้ประเมินค่าทรัพย์สินแห่งประเทศไทย..	21
2.5.1.1	วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด.....	21
2.5.1.2	วิธีพิจารณาจากรายได้.....	22
2.5.1.3	วิธีคิดจากต้นทุน.....	23
2.5.1.4	วิธีคำนวณมูลค่าคงเหลือสุทธิ.....	24
2.5.2	การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามแนวคิดของภาษีทรัพย์สิน.....	24
2.5.2.1	การประเมินมูลค่ารายปี.....	25
2.5.2.2	การประเมินมูลค่าตามทำเลที่ตั้ง และตามมูลค่าที่ดิน	25
2.5.3	การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามแนวคิดทางบัญชี.....	25
2.5.3.1	วิธีราคาทุน.....	25
2.5.3.2	วิธีการตีราคาใหม่.....	26
2.5.3.3	การคิดค่าเสื่อมราคา.....	27
2.5.4	วิธีการอื่น ๆ ในการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน.....	31
2.5.4.1	วิธีการตั้งสมมติฐานในการพัฒนา.....	31
2.5.4.2	วิธีประเมินโดยแบบจำลอง.....	31
2.6	เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ในประเทศไทย.....	32
2.6.1	สถานีสถานของระบบโทรศัพท์เคลื่อนที่.....	32
2.6.2	ประเภทของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่.....	33
บทที่ 3 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยและต่างประเทศ.....		36
3.1	การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย ตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475.....	36
3.1.1	ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	37

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า	
3.1.2	ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน และทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี.....	38
3.3.3.1	ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	38
3.3.3.1	ทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	39
3.1.3	ฐานภาษีและหลักเกณฑ์การประเมินภาษี.....	41
3.1.4	อัตราภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	42
3.1.5	การจัดเก็บและการชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	43
3.3.3.1	ขั้นตอนการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	43
3.3.3.1	วิธีการชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	44
3.1.6	การระงับข้อพิพาททางภาษี.....	45
3.3.3.1	การระงับข้อพิพาทในชั้นฝ่ายปกครอง.....	45
3.3.3.1	การระงับข้อพิพาทในชั้นศาล.....	45
3.1.7	การประเมินสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน....	46
3.2	การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562.....	55
3.2.1	ผู้มีหน้าที่เสียภาษี.....	55
3.2.2	ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี..	56
3.3.3.1	ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	56
3.3.3.1	ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	57
3.2.3	ฐานภาษีและหลักเกณฑ์การประเมินภาษี.....	58
3.3.3.1	การกำหนดฐานภาษี.....	58
3.3.3.1	การประเมินมูลค่าฐานภาษี.....	62
3.2.4	อัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	63

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
3.2.5 การจัดเก็บและการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	64
3.3.3.1 การแจ้งการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	64
3.3.3.1 วิธีการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	65
3.2.6 การระงับข้อพิพาททางภาษี.....	66
3.2.7 การประเมินสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	67
3.3.3.1 หลักในการประเมินราคาสิ่งปลูกสร้าง.....	69
3.3.3.1 การคำนวณมูลค่าสิ่งปลูกสร้าง.....	72
3.3 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในนครนิวยอร์ก มลรัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา.....	72
3.3.1 ผู้ที่หน้าที่เสียภาษี.....	73
3.3.2 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี และทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี.....	73
3.3.3.1 ทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษี.....	73
3.3.3.1 ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี.....	74
3.3.3 ฐานภาษีและการประเมินภาษี.....	75
3.3.3.1 การกำหนดมูลค่าตลาด.....	75
3.3.3.1 การกำหนดมูลค่าการประเมิน.....	77
3.3.3.1 มูลค่าของทรัพย์สินที่ใช้ประเมินภาษี.....	77
3.3.3.1 การประเมินภาษี.....	77
3.3.4 อัตราภาษี.....	77
3.3.5 การจัดเก็บและการชำระภาษี.....	78
3.3.6 การประเมินมูลค่าสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์.....	78
3.3.3.1 ส่วนประกอบของสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์.....	79
3.3.3.1 วิธีการประเมินมูลค่า.....	84

สารบัญ (ต่อ)

	หน้า
บทที่ 4 การวิเคราะห์ปัญหาและแนวทางการแก้ไขสำหรับการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่.....	88
4.1 วิเคราะห์ เปรียบเทียบ ความหมายของทรัพย์สิน.....	88
4.1.1 ความหมายของทรัพย์สิน	88
4.1.2 การตีความทรัพย์สินเพื่อการเสียภาษี ตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475.....	88
4.1.3 การตีความทรัพย์สินเพื่อการเสียภาษี ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562.....	89
4.1.4 การตีความทรัพย์สินเพื่อการเสียภาษี ตามกฎหมายภาษีทรัพย์สินของนครนิวยอร์ก มลรัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา.....	90
4.2 ปัญหาการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นสิ่งปลูกสร้าง ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562.....	90
4.2.1 ปัญหาการตีความเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นสิ่งปลูกสร้าง.....	90
4.2.2 ปัญหาการประเมินมูลค่าเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่.....	91
4.3 แนวทางการแก้ไขปัญหา.....	92
4.3.1 การแก้ไขปัญหาการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่.....	92
4.3.2 การแก้ไขปัญหาการกำหนดราคาประเมินของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่.....	93
บทที่ 5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	95
5.1 บทสรุป.....	95
5.2 ข้อเสนอแนะ.....	96
บรรณานุกรม.....	97
ภาคผนวก ก คำนิยามและประเภทของโรงเรือนสิ่งปลูกสร้างประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง รอบบัญชีปี พ.ศ.2563 – 2566 ของกรมธนารักษ์.....	101
ภาคผนวก ข การเทียบเคียงประเภทสิ่งปลูกสร้างตามคำนิยาม จากกรมธนารักษ์.....	108

สารบัญรูปภาพ

หน้า

รูปภาพที่ 1 เสาโทรคมนาคมแบบ Self Support.....	33
รูปภาพที่ 2 เสาโทรคมนาคมแบบ Guyed Tower.....	34
รูปภาพที่ 3 เสาโทรคมนาคมแบบ Guyed Mast.....	34
รูปภาพที่ 4 เสาโทรคมนาคมแบบ Pole.....	35
รูปภาพที่ 5 การค้นหาราคาประเมินผ่านเว็บไซต์ของกรมธนารักษ์.....	62
รูปภาพที่ 6 Guyed Tower.....	79
รูปภาพที่ 7 Self Supporting Tower.....	80
รูปภาพที่ 8 Monopole Tower.....	81
รูปภาพที่ 9 ตู้เก็บอุปกรณ์.....	81
รูปภาพที่ 10 เสาอากาศ.....	82
รูปภาพที่ 11 งานดาวเทียม.....	82
รูปภาพที่ 12 เครื่องกำเนิดไฟฟ้า.....	83
รูปภาพที่ 13 รั้ว.....	83

สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 1 ตารางค่าเสื่อมราคา ตามวิธีผลรวมจำนวนปี.....	29
ตารางที่ 2 ตารางค่าเสื่อมราคา ตามวิธียอดลดลงทวีคูณ.....	30
ตารางที่ 3 อัตราภาษีสูงสุดในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	63
ตารางที่ 4 อัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง สำหรับปี พ.ศ 2563 – 2564.....	63
ตารางที่ 5 แบบมาตรฐานประเภทสิ่งปลูกสร้าง.....	68
ตารางที่ 6 อัตราค่าเสื่อมราคาสิ่งปลูกสร้าง จากกรมธนารักษ์.....	71

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

เดิมประเทศไทยมีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ซึ่งพระราชบัญญัติทั้ง 2 ฉบับเป็นกฎหมายที่ใช้มานานและไม่ได้รับการปรับปรุงให้สอดคล้องกับสภาพเศรษฐกิจและสังคมที่เปลี่ยนแปลงไปจากอดีต ต่อมามีการยกเลิกพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 และประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เพื่อมาใช้ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน ซึ่งมีผลบังคับใช้ในวันที่ 13 มีนาคม 2562 โดยให้การจัดเก็บภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป สำหรับหน่วยงานที่มีอำนาจจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคือองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น¹

เมื่อมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นได้จัดทำสรุปคำถาม – คำตอบ² เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัตินี้ เพื่อเป็นการสร้างความเข้าใจเบื้องต้นให้กับผู้ที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นได้ให้คำตอบ เกี่ยวกับ “สิ่งปลูกสร้าง” ไว้ว่า สิ่งปลูกสร้างที่จะต้องนำมาคำนวณหามูลค่าเพื่อเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ได้แก่ โรงเรือน อาคาร ตึก หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้ หรือที่ใช้เป็นที่เก็บสินค้า หรือประกอบการอุตสาหกรรม หรือพาณิชย์-กรรม และให้หมายความรวมถึงห้องชุด หรือแพที่บุคคลอาจอยู่อาศัยหรือมีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ด้วย ซึ่งสำหรับเสาธง สัญญาณโทรศัพท์เดิมเคยเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน เพราะมีผู้ควบคุมสัญญาณ ถือว่าใช้ประกอบการอุตสาหกรรม แต่ตามกฎหมายนี้ไม่ถือเป็นสิ่งปลูกสร้าง เพราะคนไม่สามารถเข้าไปใช้สอยโดยตรงได้ และยังได้อธิบายเพิ่มเป็นคำตอบไว้อีกว่า สิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีความหมายไม่เหมือนกับสิ่งปลูกสร้างในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 โดยความหมายของสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ไม่ได้กำหนดให้นิยามครอบคลุมเครื่องจักร จึงแตกต่างจากนิยามของสิ่งปลูกสร้างในภาษีโรงเรือนและที่ดิน และการประเมินราคาทุนทรัพย์ของสิ่งปลูกสร้างไม่ได้คำนวณรวมราคาเครื่องจักรและส่วนควบซึ่งเคยเสียภาษีตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดิน ดังนั้น ส่วนควบและอุปกรณ์ตกแต่งภายในอาคารจึงไม่ใช่สิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมายนี้ ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้ให้ความหมายของคำว่า “สิ่งปลูกสร้าง”³ ไว้ว่า

¹ มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

² กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น., สรุปคำถาม – คำตอบเกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <http://www.dla.go.th/work/faq1.pdf> [8 มกราคม 2564]

³ มาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

หมายถึง โรงเรือน อาคาร ตึก หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้ หรือที่ใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบกิจการอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรม และให้หมายความรวมถึงห้องชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดที่ได้ออกหนังสือแสดงกรรมสิทธิ์ห้องชุดแล้ว หรือแพที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยได้หรือที่มีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ด้วย

ต่อมา กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นได้ ได้ทำหนังสือขอคำปรึกษาหรือคำแนะนำเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ไปที่คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หนึ่งในประเด็นที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นได้ขอคำปรึกษาไป คือ กรณีความหมายของสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 โดยคำขอปรึกษาคือ คำว่าสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประกอบอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรมมีความหมายต่างจากสิ่งปลูกสร้างอื่นตามที่กำหนดไว้ในภาษีโรงเรือนและที่ดินอย่างไร และมีขอบเขตครอบคลุมเพียงใด ในการประชุมคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ครั้งที่ 1/2564 เมื่อวันที่ 16 มีนาคม 2564 คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ให้คำปรึกษาไว้ในหนังสือที่ กค 10045/สนภ./98/2564 เรื่อง คำปรึกษาหรือคำแนะนำเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ว่า นิยาม “สิ่งปลูกสร้าง” ตามมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง มีความหมายแตกต่างจากสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ต้องเป็นโรงเรือน อาคาร ตึก หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัย หรือใช้สอย หรือใช้เป็นที่เก็บสินค้า หรือประกอบอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรม ดังนั้น สิ่งปลูกสร้างบางประเภท เช่น จุฑารับ – ส่งสัญญาณ กังหันลม แผงโซลาร์เซลล์ จึงไม่ใช่สิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง⁴

ในอดีตที่ประเทศไทยจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 นั้น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นเคยให้ความเห็นตามหนังสือเลขที่ มท.0808.2/ว 8561⁵ เรื่อง การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ไว้ว่า ความหมายของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่จะต้องชำระภาษีต้องมีลักษณะอยู่อาศัยได้ หรือต้องใช้เป็นที่ไว้สินค้าได้ หรือต้องใช้ประกอบอุตสาหกรรมได้ หรือเข้าใช้ได้ และก่อให้เกิดประโยชน์รายได้แก่ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินนั้นด้วย ดังนั้นสิ่งก่อสร้างที่เป็นจุฑารับ – ส่งสัญญาณ โทรศัพท์มือถือที่มีลักษณะเป็นตู้เก็บสินค้าก่อสร้างยึดติดกับพื้นดิน จึงเป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะใช้ประกอบอุตสาหกรรม เป็นที่รับ – ส่งสัญญาณโทรศัพท์มือถือ และก่อให้เกิดรายได้แก่เจ้าของทรัพย์สิน จึงเป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ อันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 เพราะฉะนั้น หากตีความว่าเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์

⁴ กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น, หนังสือที่ มท. 0808.3/ว2720 เรื่อง คำปรึกษาหรือคำแนะนำเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <http://www.dla.go.th/servlet/DocumentServlet> [29 มิถุนายน 2564]

⁵ ชมรมจัดเก็บรายได้ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นแห่งประเทศไทย, หนังสือที่ มท.0808.2/ว8561 เรื่อง การการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.judkeclub.com/index.php/forum/พูดคุยเกี่ยวกับ-ภาษีโรงเรือนและที่ดิน>

ไม่เข้าข่ายเป็นสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จะทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสูญเสียรายได้ในส่วนนี้ไปทั้งหมด

จากการศึกษาเบื้องต้นพบว่า เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์นั้นมีหลายรูปแบบ ขึ้นอยู่กับความเหมาะสมของการใช้งานและสถานที่ในการติดตั้ง ซึ่งก่อนที่จะทำการติดตั้งเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์ที่มีความสูงจากระดับฐานโครงสร้างตั้งแต่ 10 เมตรขึ้นไป และมีน้ำหนักรวมตั้งแต่ 40 กิโลกรัมขึ้นไปนั้น จะต้องทำการขออนุญาตก่อสร้าง และปฏิบัติตามข้อกำหนดภายใต้กฎหมายพระราชบัญญัติควบคุมอาคาร พ.ศ. 2522 เพราะเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์ตามลักษณะดังกล่าวถือเป็น “อาคาร”⁶ ตามกฎกระทรวงกำหนดสิ่งก่อสร้างขึ้นอย่างอื่นเป็นอาคารตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมอาคาร พ.ศ. 2544⁷

ในการดำเนินงานของกิจการที่ให้บริการเครือข่ายโทรศัพท์เคลื่อนที่นั้น เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เองถือเป็นสินทรัพย์ถาวรที่มีมูลค่าทางบัญชี ก่อให้เกิดรายได้กับกิจการ มีอายุการใช้งาน และมีการคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ชนิดนี้ อีกทั้งการติดตั้งเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่บนพื้นที่ที่ไม่ใช่ของกิจการ กิจการจะต้องทำสัญญาเช่าพื้นที่ และเสียค่าเช่าพื้นที่นั้นให้กับเจ้าของที่ดินอีกด้วย ซึ่งค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เหล่านี้ กิจการสามารถนำมารวมเป็นค่าใช้จ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลของบริษัทได้ เพราะฉะนั้นการที่จะไม่ประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ที่เป็นสิ่งปลูกสร้างเพื่อเสียภาษีทรัพย์สิน นอกจากจะทำให้้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสูญเสียรายได้เพื่อนำไปจัดทำบริการสาธารณะแล้ว กิจการยังเกิดข้อได้เปรียบเพราะไม่ต้องเสียภาษีทรัพย์สินสำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ทั้งที่กิจการได้รับประโยชน์จากบริการสาธารณะของรัฐ อีกทั้งค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ยังสามารถนำมาเป็นค่าใช้จ่ายทางภาษีเงินได้นิติบุคคลได้เช่นเดิม

ผู้ศึกษาเห็นว่า เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่มีลักษณะเป็นทรัพย์สินตามคำนิยามของทรัพย์สินว่าหมายถึง⁸ สิ่งที่มีความคงทนถาวร (ทางกายภาพ) หรือความมั่งคั่งที่ลักษณะคงทนถาวร หรือเป็นสิ่งที่รวมกันเป็นทรัพย์สินสมบัติของผู้เสียภาษี และเมื่อการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บภาษีส่วนเกินของรายได้สามารถคิดคำนวณจากมูลค่าของทรัพย์สินที่ครอบครอง เพราะฉะนั้นความสำคัญจึงอยู่ที่มูลค่าของทรัพย์สิน⁹ และผู้ศึกษายังเห็นว่าเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เป็นทรัพย์สินที่มีการปลูกสร้างและมีมูลค่าสามารถคำนวณเป็นเงินได้ ดังนั้นเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ควรจัดเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ต้องเสียภาษีตาม

⁶ สำนักควบคุมและตรวจสอบอาคาร กรมโยธาธิการและผังเมือง., **รวมข้อหารือตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมอาคาร ปี พุทธศักราช 2545 – 2546 หน้า 11** [ออนไลน์], แหล่งที่มา: http://subsites.dpt.go.th/edocument/images/pdf/doc_work/building45-46.pdf [11 กุมภาพันธ์ 2564]

⁷ ข้อ 1 (4) แห่งกฎกระทรวงกำหนดสิ่งก่อสร้างขึ้นอย่างอื่นเป็นอาคารตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมอาคาร พ.ศ. 2544

⁸ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, **กฎหมายภาษีการรับมรดก**, (กรุงเทพมหานคร : บริษัท รุ่งเรืองรัตน์พรินต์ติ้ง จำกัด, ปี 2560) หน้า 7

⁹ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, **คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน**, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, ปี 2563) หน้า 11

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เพราะถึงแม้บุคคลจะไม่สามารถเข้าไปอยู่อาศัย แต่สามารถใช้ประโยชน์และก่อให้เกิดรายได้แก่เจ้าของทรัพย์สินนี้

ดังนั้น ผู้ศึกษาจึงต้องการจะศึกษาถึงหลักการ แนวคิด และกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งการจัดเก็บภาษีของสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น เพื่อวิเคราะห์ความเหมาะสมในการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ที่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น เพื่อจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาหลักการและแนวคิดในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน รวมถึงการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน
2. เพื่อศึกษาหลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475
3. เพื่อศึกษาหลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562
4. เพื่อศึกษาเปรียบเทียบระหว่างการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475
5. เพื่อวิเคราะห์ข้อดีข้อเสีย ความเหมาะสม และผลกระทบการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินสำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

1.3 สมมติฐานของการศึกษา

เมื่อพิจารณาถึงหลักการและแนวคิดของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน รวมทั้งการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินในอดีตที่ผ่านมา เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ควรเข้าเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ด้วย เพื่อให้เป็นไปตามเจตนารมณ์ของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

1.4 ขอบเขตของการศึกษา

1. ศึกษาแนวคิด หลักการ การจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน และการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน
2. ศึกษาหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

3. ศึกษาหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562
4. ศึกษาหลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในนครนิวยอร์ก รัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา
5. ศึกษาความหมาย ลักษณะ ของทรัพย์สินประเภทเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่

1.5 วิธีดำเนินการวิจัย

วิธีดำเนินการวิจัยของเอกัตศึกษานี้เป็นการศึกษาแบบวิจัยเอกสาร (Documentary Research) ซึ่งเป็นการค้นคว้า รวบรวม และวิเคราะห์ข้อมูลจากตัวบทกฎหมาย ตำราทางวิชาการ บทความ ความเห็นทางกฎหมาย วิทยานิพนธ์ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการศึกษาค้นคว้าหาข้อมูลจากเทคโนโลยีสารสนเทศผ่านทางเครือข่ายอินเทอร์เน็ต

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับการศึกษา

1. เพื่อให้ทราบถึงหลักการและแนวคิดที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน
2. เพื่อให้ทราบถึงหลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475
3. เพื่อให้ทราบถึงหลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562
4. เพื่อให้สามารถวิเคราะห์ข้อดีข้อเสีย ความแตกต่าง และผลกระทบระหว่างการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 กับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562
5. เพื่อให้สามารถศึกษาและเสนอแนะแนวทางที่เหมาะสมในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินสำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่

บทที่ 2

หลักการและแนวคิดที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน และการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน

การศึกษาเพื่อหาแนวทางในการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น เพื่อการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้น จะต้องทราบถึงแนวคิดในการพิจารณาการเป็นทรัพย์สิน มูลค่าที่จะใช้เป็นฐานในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน และหลักเกณฑ์ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน ดังนั้น ในบทนี้จึงเป็นการศึกษาเกี่ยวกับแนวคิดพื้นฐานของการจัดเก็บภาษี หลักการในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน และหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินรวมถึงการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน และลักษณะของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ เพื่อให้สามารถนำไปวิเคราะห์และเสนอแนะแนวทางในการประเมินและจัดเก็บภาษีของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ได้

2.1 หลักการพื้นฐานของภาษีอากร

ในการที่จะศึกษาการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้น ควรจะต้องทราบถึงหลักการพื้นฐานของภาษีอากร อย่างลักษณะภาษีอากรที่ดี การจำแนกประเภทภาษี และโครงสร้างภาษีอากรเสียก่อน เพราะหลักการเหล่านี้เป็นแนวคิดพื้นฐานของการจัดเก็บภาษีทุก ๆ ประเภท และเพื่อให้การวิเคราะห์เพื่อหาแนวทางการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เพื่อจัดเก็บภาษีเป็นไปตามหลักการและแนวคิดของภาษีอากร

2.1.1 ลักษณะของภาษีอากรที่ดี

เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ การศึกษาลักษณะของภาษีอากรที่ดีจึงเป็นหลักการพื้นฐานที่ควรทราบ เพื่อจะได้นำไปวิเคราะห์และเสนอแนะแนวทางในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่เหมาะสม ซึ่งลักษณะของภาษีอากรที่ดีนั้นต้องมีความเป็นธรรม มีความแน่นอน มีความสะดวก มีความประหยัด มีความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ สามารถใช้บังคับได้ในทางปฏิบัติ และมีความยืดหยุ่น¹⁰

1.) มีความเป็นธรรม

เนื่องจากรัฐเป็นผู้จัดเก็บภาษีจากประชาชน เพราะฉะนั้น ระบบภาษีที่ดีจะต้องมีความเป็นธรรมทั้งต่อรัฐบาลผู้จัดเก็บภาษี และประชาชนผู้เสียภาษี เพราะหากการจัดเก็บภาษีไม่เป็นธรรม อาจเกิดการหลีกเลี่ยงภาษีและหนีภาษีเป็นจำนวนมากได้ นอกจากนี้ยังอาจจะนำไปสู่ความขัดแย้งในสังคมที่มากขึ้นได้ ซึ่งการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีได้ชื่อว่ามีธรรมนั้น นักเศรษฐศาสตร์ได้แบ่งออกเป็น 2 ลักษณะ คือ

- 1.1) หลักความเป็นธรรมโดยสมบูรณ์ (Principle of Absolute Equity) คือ ภาษีอากรที่จัดเก็บจากประชาชนในจำนวนที่เท่าเทียมกัน ซึ่งหลักความเป็นธรรมโดยสมบูรณ์นี้จะใช้ได้ดีก็ต่อเมื่อประชาชนมีฐานะเท่าเทียมกัน แต่ในความเป็นจริงแล้วประชาชนมีฐานะทางเศรษฐกิจไม่เท่าเทียมกัน ความเห็นนี้จึงไม่อาจใช้ได้ทางปฏิบัติ

¹⁰ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม, กฎหมายภาษีอากร, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, ปี 2562), หน้า 17

- 1.2) หลักความเป็นธรรมสัมพันธ์ (Principle of Relation Equity) คือ ภาษีอากรที่จัดเก็บตามผลประโยชน์ที่ผู้เสียภาษีได้รับจากบริการของรัฐ เช่น ค่าธรรมเนียมทางด่วน ค่าใบอนุญาตทำการต่างๆ หรือภาษีอากรที่จัดเก็บตามกำลังความสามารถของผู้เสียภาษี เช่น ผู้มีรายได้หรือทรัพย์สินมากย่อมจะต้องเสียภาษีมาก

2.) มีความแน่นอน

การจัดเก็บภาษีต้องอยู่บนความแน่นอนและชัดเจน ซึ่งรัฐจะต้องมีนโยบายในการจัดเก็บภาษีที่แน่นอน ไม่เปลี่ยนแปลงนโยบายบ่อยครั้ง และตัวบทกฎหมายที่ใช้เป็นหลักในการจัดเก็บภาษีต้องมีความชัดเจน ไม่กำกวม เพื่อที่ประชาชนผู้เสียภาษีจะได้ทราบอย่างชัดเจนว่า จะต้องเสียภาษีจากฐานภาษีอะไร อัตราเท่าไร กำหนดเวลาที่ต้องเสียภาษี และวิธีการชำระภาษี เป็นอย่างไร

3.) มีความสะดวก

ภาษีอากรที่ดีต้องก่อให้เกิดความสะดวกกับผู้เสียภาษีในการชำระภาษี ไม่ว่าจะเป็วิธีกรชำระภาษี ช่วงเวลาที่จะเรียกเก็บภาษี และสถานที่ที่จัดไว้ให้ชำระภาษี และก่อให้เกิดความสะดวกแก่เจ้าหน้าที่รัฐในการจัดเก็บภาษีเช่นกัน

4.) มีความประหยัด

ภาษีอากรที่ดีนั้น รัฐต้องเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อยที่สุด และเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีน้อยที่สุดเช่นกัน เพื่อที่รายได้จากภาษีที่รัฐบาลจัดเก็บได้จะถูกนำไปใช้จ่ายในการบริหารประเทศได้อย่างเต็มที่ ไม่ลดลงด้วยสัดส่วนของค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น และไม่ก่อให้เกิดค่าใช้จ่ายเพื่อการเสียภาษีที่มากเกินไปสำหรับประชาชน เพราะนอกจากภาษีที่ต้องชำระแล้ว ผู้เสียภาษีอาจยังมีค่าใช้จ่ายอื่นอีก เช่น ค่าเอกสาร ค่าเดินทางเพื่อไปชำระภาษี ค่าจัดทำบัญชี เป็นต้น ดังนั้นรัฐจึงต้องมีนโยบายควบคุมค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์ต่อระบบภาษีมากที่สุด

ลักษณะของภาษีอากรที่ดี ตั้งแต่ข้อ 1.) –4.) นั้นเป็นความเห็นของ Adam Smith นักเศรษฐศาสตร์ชาวสก็อตแลนด์ที่เขียนไว้ในหนังสือ The Wealth of Nation

5.) ความเป็นกลางในทางเศรษฐกิจ

ภาษีอากรที่ดีไม่ควรมีผลกระทบต่อการทำงานของกลไกตลาด ไม่เปลี่ยนแปลงหรือกระทบกระเทือนรูปแบบการบริโภค การออม การแข่งขันด้านการผลิตและบริการ หรือกระทบแต่น้อยที่สุด เช่น ถ้ารัฐบาลจัดเก็บภาษีจากสินค้าโดยทั่วไป ไม่มีการยกเว้น การจัดเก็บภาษีลักษณะนี้จะไม่ผลกระทบต่อ การตัดสินใจบริโภคของผู้เสียภาษี จึงเป็นการจัดเก็บภาษีที่มีความเป็นกลาง แต่กลับกัน หากรัฐบาลเก็บภาษีจากสินค้าเพียงประเภทเดียว การเก็บภาษีแบบนี้จะส่งผลต่อการตัดสินใจบริโภคของผู้เสียภาษี จึงเป็นการจัดเก็บภาษีที่ไม่มีความเป็นกลาง

6.) สามารถใช้บังคับได้ในทางปฏิบัติ

ภาษีอากรที่ดีต้องสามารถบริหารจัดการเก็บอย่างได้ผลในทางปฏิบัติ สำหรับภาษีบางชนิดถึงมีจะเป็นภาษีที่ดีในทางทฤษฎี แต่ในทางปฏิบัติจัดเก็บได้ยาก ก็ไม่ถือว่าเป็นภาษีที่ดี

7.) มีความยืดหยุ่น

ภาษีอากรบางประเภทที่สามารถปรับตัวให้เข้ากับการเปลี่ยนแปลงของภาวะเศรษฐกิจได้ เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาซึ่งจัดเก็บด้วยอัตราก้าวหน้า เพราะเมื่อสภาวะเศรษฐกิจรุ่งเรือง ประชาชนมีรายได้มากขึ้น อัตราภาษีที่จัดเก็บก็จะสูงขึ้นตาม ทำให้มีรายได้ของประชาชนลดลงหรือมีเงินเข้าสู่ภาครัฐบาลมาก เป็นอีกสาเหตุหนึ่งที่ทำให้ลดความกดดันของเงินเฟ้อ เป็นต้น

2.1.2 ประเภทของภาษีอากร

การจำแนกประเภทของภาษีอากรนั้น อาจใช้หลักเกณฑ์ในการจำแนกได้หลายวิธี ดังนี้

2.1.2.1 การจำแนกตามหลักการผลักระภาษี

สามารถแบ่งภาษีออกเป็น 2 ประเภท¹¹ คือ

- 1.) ภาษีทางตรง (Direct Tax) คือ ภาษีที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้รับภาระภาษีไว้เอง ไม่สามารถผลักภาระไปให้ผู้อื่นได้ หรือผลักภาระได้แต่เพียงส่วนน้อย เป็นการจัดเก็บภาษีจากเงินได้หรือทรัพย์สินของผู้เสียภาษีที่ได้มาภายในระยะเวลา 1 ปี¹² เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีทรัพย์สิน ภาษีมรดก ภาษีการให้ เป็นต้น
- 2.) ภาษีทางอ้อม (Indirect Tax) คือ ภาษีที่ผู้เสียภาษีไม่จำเป็นต้องรับภาระภาษีไว้เอง สามารถผลักภาระภาษีไปให้ผู้บริโภคโดยการจำหน่ายสินค้าหรือบริการในราคาที่สูงขึ้นได้ เป็นการจัดเก็บภาษีจากสินค้าหรือบริการอันมีลักษณะเป็นการใช้จ่ายเพื่อการบริโภค เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีการนำเข้า ภาษีการส่งออก ภาษีสรรพสามิต เป็นต้น

2.1.2.2 การจำแนกตามฐานภาษี

สามารถแบ่งภาษีออกเป็น 4 ประเภท¹³ คือ

- 1.) ภาษีที่เก็บจากฐานรายได้ (income Base) เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้ปิโตรเลียม เป็นต้น

¹¹ เรื่องเดียวกัน หน้า 20

¹² ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, ปี 2563), หน้า 269

¹³ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ดุลย์ลักษณ์ ตราชูธรรม, กฎหมายภาษีอากร, อ่างแล้ว หน้า 20

- 2.) ภาษีที่เก็บจากฐานการบริโภค (Consumption Base) เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ภาษีสินค้าขาเข้า และขาออก
- 3.) ภาษีที่เก็บจากฐานความมั่งคั่ง (Wealth Base) เช่น ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ภาษียุทธยนต์ ภาษีโรงงาน ภาษีมรดก
- 4.) ภาษีที่เก็บจากฐานอื่น ๆ นอกจาก 3 ฐานข้างต้น มักจะเป็นการเก็บภาษีที่ไม่ได้มีวัตถุประสงค์เพื่อหารายได้ให้รัฐบาล แต่จะเก็บเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์บางอย่าง เช่น ในอดีต สมัยจอมพล ป. พิบูลสงคราม มีการเก็บภาษีขายโสด อายุระหว่าง 20 – 60 ปี ที่ไม่ใช่พนักงานหรือไม่เป็นคนไม่สมประกอบ ปีละ 5 บาท เพราะในสมัยนั้นรัฐบาลมีนโยบายเพิ่มจำนวนประชากร จึงต่างกับระยะเวลาต่อมาที่มีนโยบายลดการเพิ่มของประชากร โดยให้นำบุตรมาหักลดหย่อนภาษีได้ไม่เกิน 3 คน ซึ่งแตกต่างกับในปัจจุบันที่ให้นำบุตรมาหักลดหย่อนภาษีได้โดยไม่จำกัดจำนวน และเพิ่มค่าลดหย่อนสำหรับการมีบุตรตั้งแต่คนที่ 2 เป็นต้นไป อีกทั้งยังให้นำค่าฝากครรภ์และค่าคลอดบุตรมาลดหย่อนภาษีได้ด้วย เพื่อเป็นการจูงใจให้มีบุตรเพิ่มมากขึ้น เพราะปัจจุบันอัตราการเกิดของประชากรไทยลดลง ทำให้ประชากรวัยแรงงานลดลงแต่วัยสูงอายุเพิ่มขึ้น ดังนั้น จึงเห็นได้ว่าภาษีไม่ได้เป็นเครื่องมือในการหารายได้ของรัฐบาลเท่านั้น แต่ยังเป็นเครื่องมือในการแก้ปัญหาต่าง ๆ อีกด้วย

2.1.2.3 การจำแนกตามมูลค่าหรือสภาพของสินค้า

สามารถแบ่งภาษีออกเป็น 2 ประเภท¹⁴

- 1.) ภาษีตามมูลค่า (Ad valorem Tax) หมายถึง ภาษีที่ใช้มูลค่าหรือราคาของสินค้าเป็นฐานในการจัดเก็บ โดยไม่คำนึงถึงจำนวนหรือปริมาณในการซื้อขาย ส่วนใหญ่เก็บเป็นอัตราร้อยละของมูลค่าหรือราคาสินค้า เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม
- 2.) ภาษีตามสภาพหรือภาษีต่อหน่วย (Specific Tax) หมายถึง ภาษีที่ใช้จำนวนน้ำหนัก ปริมาณ ปริมาตร ของสินค้าเป็นฐานในการจัดเก็บ โดยไม่คำนึงถึงราคาของสินค้า เช่น การเก็บภาษีบุหรี่ปุหรือตามจำนวนซองหรือจำนวนห่อที่ขาย การเก็บภาษียุทธยนต์ตามจำนวนซี.ซี. เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม ภาษีบางประเภท เช่น ภาษีศุลกากรสำหรับสินค้านำเข้าบางประเภท อาจมีการเก็บภาษีทั้งตามมูลค่าและตามสภาพ แล้วแต่วิธีใดจะได้ภาษีมากกว่า

¹⁴ เรื่องเดียวกัน หน้า 21

2.1.2.4 การจำแนกตามอัตราภาษี

สามารถแบ่งภาษีออกเป็น 3 ประเภท¹⁵ คือ

- 1.) ภาษีอัตราคงที่ (Single Rate หรือ Flat Rate) เป็นการเก็บภาษีเพียงอัตราเดียว ไม่ว่าจะฐานภาษีจะสูงหรือต่ำเพียงใด เช่น ประมวลรัษฎากรกำหนดให้การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในอัตราร้อยละ 3 ของรายรับ (บวกภาษีท้องถิ่นอีกร้อยละ 10 ของภาษีธุรกิจเฉพาะ รวมเป็นร้อยละ 3.3) ไม่ว่าจะรายรับจะเป็นเท่าไร มิใช่ว่ารายรับยิ่งสูงจะต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงขึ้น
- 2.) ภาษีอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) มีการเก็บภาษีหลายอัตรา ยิ่งฐานภาษีสูงขึ้น ก็จะต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงขึ้น เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
- 3.) ภาษีอัตราถอยหลัง (Regressive Rate) มีการเก็บภาษีหลายอัตราคล้ายกับการเก็บภาษีตามอัตราก้าวหน้า แต่เป็นการเก็บภาษีในอัตราถอยหลัง คือเมื่อยิ่งฐานภาษีสูงขึ้น ก็จะต้องเสียภาษีในอัตราที่ต่ำลง เช่น ภาษีบำรุงท้องที่ ที่ดินเมื่อมีมูลค่าสูงขึ้นก็ยิ่งเสียภาษีในอัตราเพิ่ม (Marginal Rate) ที่ต่ำกว่า เป็นภาษีที่ผู้เสียภาษีเสียภาษีในอัตราลดลงเมื่อฐานะทางเศรษฐกิจดีขึ้น จึงไม่เป็นธรรมเมื่อพิจารณาจากหลักการยอมรับกันในสังคมที่เจริญแล้ว อีกทั้งยังขัดกับหลักการที่ว่าผู้มีความสามารถเหนือกว่าควรจะเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่า และหลักการที่ว่าผู้ได้รับประโยชน์จากบริการสาธารณะมากกว่าก็ควรจะเสียภาษีในอัตราที่สูงกว่าด้วย ดังนั้น จึงได้มีการยกเลิกภาษีบำรุงท้องที่ และใช้ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแทน

2.1.2.5 การจำแนกตามหน่วยงานที่จัดเก็บภาษี¹⁶

ในประเทศไทย หน่วยงานที่จัดเก็บภาษีมีได้จำกัดเฉพาะหน่วยงานภายใต้กระทรวงการคลังเท่านั้น หน่วยงานอื่นก็ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีด้วย ได้แก่ หน่วยงานในกระทรวงมหาดไทย กระทรวงเกษตรและสหกรณ์ กระทรวงคมนาคม กระทรวงอุตสาหกรรม กระทรวงพาณิชย์ และสำนักงานรัฐมนตรี เช่น กระทรวงคมนาคมเก็บภาษีรถยนต์ กระทรวงอุตสาหกรรมเก็บค่าภาคหลวง ซึ่งหน่วยงานเหล่านี้เก็บภาษีในระดับรัฐบาลกลางหรือภาษีระดับประเทศ (National Taxes) แต่ยังมีหน่วยงานระดับท้องถิ่น เช่น กรุงเทพมหานคร เทศบาลเมืองพัทยา องค์การบริหารส่วนจังหวัด องค์การบริหารส่วนตำบล ที่ทำหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีท้องถิ่น (Local Taxes) เช่น ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ซึ่งในปัจจุบันได้ถูกยกเลิกและใช้ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในการจัดเก็บภาษีแทน ภาษีป้าย อากรฆ่าสัตว์ เป็นต้น

¹⁵ เรื่องเดียวกัน หน้า 22

¹⁶ เรื่องเดียวกัน

2.1.2.6 การจำแนกตามลักษณะทางสังคม

สามารถแบ่งภาษีออกเป็น 2 ประเภท¹⁷ คือ

- 1.) ภาษีบุคคล หมายถึง ภาษีที่จัดเก็บจากฐานความเป็นบุคคล(กายภาพ) เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล และภาษีที่จัดเก็บจากบุคคลโดยพิจารณาจากสิ่งซึ่งแสดงความมั่งคั่งร่ำรวยของบุคคลมาเป็นฐานภาษี รวมถึงองค์ประกอบภายนอกที่มีผลต่อความสามารถของผู้เสียภาษีที่อาจอยู่ในรูปแบบของการกำหนดอัตราภาษีแบบก้าวหน้าที่เกี่ยวข้องกับสถานะส่วนบุคคลของผู้เสียภาษี เช่น โครงสร้างภาษีเงินได้ ภาษีมรดกของฝรั่งเศส ภาษีมูลค่าเพิ่มที่มีอัตราภาษีแตกต่างกันตามประเภทสินค้า
- 2.) ภาษีวัตถุ เป็นภาษีที่เก็บจากสิ่งซึ่งแสดงความมั่งคั่งร่ำรวยของผู้เสียภาษี โดยไม่คำนึงถึงความเป็นบุคคลธรรมดา และสถานะส่วนบุคคลของผู้เสียภาษี แต่จะให้ความสำคัญกับวัตถุที่เป็นฐานภาษี เช่น ภาษีที่ดินที่จัดเก็บจากที่ดินโดยคำนวณจากเงินได้ของที่ดิน ซึ่งเจ้าของกรรมสิทธิ์เป็นผู้มีภาระหน้าที่ในการนำส่วนที่เป็นผลผลิตหรือรายได้ที่เกิดจากที่ดินนั้นมาชำระภาษี

2.1.2.7 การจำแนกตามลักษณะทางเศรษฐกิจ

เป็นการกำหนดสิ่งที่เป็นภาษีโดยการพิจารณาจากสิ่งที่เป็นปัจจัยของความมั่งคั่งร่ำรวยทางเศรษฐศาสตร์ และเทคนิควิธีการทางภาษี ซึ่งสามารถแบ่งภาษีออกเป็น 3 ประเภท¹⁸ คือ

- 1.) ฐานเงินได้ เป็นการจัดเก็บภาษีจากเงินได้ที่ผู้เสียภาษีได้รับ หรืออยู่ในครอบครองของผู้เสียภาษี ซึ่งเป็นสิ่งซึ่งใช้วัดความสามารถในการเสียภาษีของบุคคลได้ดีที่สุด ภาษีที่จัดเก็บจากฐานเงินได้ เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นต้น
- 2.) ฐานทรัพย์สิน เป็นการจัดเก็บภาษีจากรายได้หรือทรัพย์สินที่บุคคลได้สะสมไว้ รวมทั้งประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากทรัพย์สินนั้น ภาษีที่จัดเก็บจากฐานทรัพย์สิน เช่น ภาษีมรดก ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เพราะทรัพย์สินเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการวัดความสามารถในการเสียภาษีของบุคคลได้
- 3.) ฐานการใช้จ่ายหรือการบริโภค เป็นการจัดเก็บภาษีจากการซื้อขายสินค้า และบริการต่างๆ เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต ภาษีศุลกากร เป็นต้น

¹⁷ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พิณีจกุล, กฎหมายภาษีอากร, อ่างแล้ว หน้า 213

¹⁸ เรื่องเดียวกัน หน้า 219

2.1.3 โครงสร้างกฎหมายภาษีอากร

กฎหมายภาษีอากรทุกประเภทจะมีโครงสร้างอยู่ 6 ส่วนด้วยกัน ดังนี้¹⁹

2.1.3.1 ผู้เสียภาษี (Tax Payer)

ผู้เสียภาษี คือ ผู้มีหน้าที่ต้องยื่นและชำระภาษีตามกฎหมาย ซึ่งในกฎหมายภาษีอากรกำหนดให้ทุกคนที่มีส่วนได้เสียหรือมีส่วนร่วมในประชาคมใด ต้องชำระภาษีให้แก่ประชาคมนั้น ไม่ว่าจะมีส่วนร่วมร่วมนั้นจะเป็นรูปแบบใด²⁰ โดยที่ภาษีแต่ละชนิดก็อาจจะกำหนดภาระหน้าที่ของผู้เสียภาษีที่แตกต่างกันออกไป

2.1.3.2 ฐานภาษี (Tax Base)

ฐานภาษี คือ สิ่งที่กำหนดว่าอะไรเป็นสาเหตุให้ผู้เสียภาษีต้องเสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนด เช่น ภาษีเงินได้จะถูกจัดเก็บจากฐานรายได้ ภาษีมูลค่าเพิ่มจะถูกจัดเก็บจากฐานการบริโภค หรือภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างก็จะถูกจัดเก็บจากฐานความมั่งคั่ง (ฐานภาษีทรัพย์สิน) เป็นต้น

2.1.3.3 อัตราภาษี (Tax Rate)

อัตราภาษี คือ จำนวนเงินที่คิดคำนวณจัดเก็บจากสิ่งที่เป็นฐานภาษี ซึ่งแบ่งออกได้เป็น 3 ประเภท คือ อัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) อัตราคงที่ (Flat Rate Single Rate) และอัตราถอยหลัง (Regressive Rate) ตามที่ได้กล่าวไปแล้วในหัวข้อที่ 2.1.3.4

2.1.3.4 วิธีการชำระภาษี (Tax payment)

โดยทั่วไปแล้ว วิธีการชำระภาษีมียู่ 3 วิธี คือ

- 1.) วิธีประเมินตนเอง (Self – Assessment Method) คือ การที่กฎหมายกำหนดให้ผู้เสียภาษีเป็นผู้มีหน้าที่ประเมินภาษีด้วยตนเอง โดยผู้เสียภาษีมีหน้าที่ต้องคำนวณภาษี กรอกแบบแสดงรายการ และยื่นแบบแสดงรายการภาษีดังกล่าวต่อเจ้าพนักงานและทำการชำระภาษีด้วยตนเอง โดยไม่ต้องรอการประเมินจากเจ้าพนักงาน ซึ่งเจ้าพนักงานมีหน้าที่ตรวจสอบความถูกต้องของการประเมินตนเองของผู้เสียภาษีจากแบบแสดงรายการภาษีที่นำมายื่นนั้น
- 2.) วิธีประเมินโดยเจ้าพนักงานประเมิน (Authority Assessment Method) คือ การที่กฎหมายกำหนดให้หน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีเป็นผู้ประเมินภาษี และแจ้งให้ผู้เสียภาษีทำการชำระภาษีให้ครบถ้วนตามกำหนดเวลา โดยที่ผู้เสียภาษีมีหน้าที่ตรวจสอบความถูกต้องของรายการประเมินภาษีนั้น และหากว่าผู้เสียภาษีเห็นว่ารายการประเมิน

¹⁹ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ดุลยลักษณ์ ตรีชูธรรม, กฎหมายภาษีอากร, อ่างแล้ว หน้า 31 - 44

²⁰ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, อ่างแล้ว หน้า 200

ภาษีดังกล่าวไม่ถูกต้อง สามารถร้องเรียนหรืออุทธรณ์ต่อหน่วยงานที่เกี่ยวข้องได้ในลำดับต่อไป

- 3.) วิธีหักภาษี ณ ที่จ่าย (Withholding tax หรือ Deduction at Source Method) คือ การที่กฎหมายกำหนดให้ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่หักภาษีก่อนจ่ายเงินให้กับผู้รับเงิน ซึ่งเป็นการเก็บภาษีในขณะที่มีเงินได้เกิดขึ้น โดยที่ผู้หักภาษี ณ ที่จ่ายมีหน้าที่นำส่งภาษีดังกล่าวตามที่กฎหมายกำหนด อย่างไรก็ตาม ภาษีหัก ณ ที่จ่าย ไม่ถือเป็นภาษีสุดท้าย (Final tax) แต่ถือเป็นภาษีจ่ายล่วงหน้า (Advance Tax) หรือเครดิตภาษีในการคำนวณภาษี ซึ่งวิธีหักภาษี ณ ที่จ่ายจะใช้กับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลเท่านั้น

2.1.3.5 การหาข้อยุติในปัญหาภาษีที่เกิดขึ้น (Tax Settlement)

เมื่อมีข้อพิพาทระหว่างรัฐหรือเจ้าหน้าที่ผู้จัดเก็บภาษีของรัฐ กับประชาชนผู้เสียภาษี ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บและการประเมินภาษีอากร ซึ่งโดยส่วนมากแล้วเกิดจากการที่ผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับการประเมินภาษีนั้น จึงทำให้เกิดข้อพิพาทกันขึ้น ซึ่งการระงับข้อพิพาททางภาษีอากรนั้นแบ่งออกเป็น 2 ระดับคือ

1.) การระงับข้อพิพาทภายในฝ่ายปกครอง

ในกรณีที่ผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับการประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมิน หรือเห็นว่าการประเมินดังกล่าวไม่ถูกต้อง ก่อนที่จะทำการฟ้องร้องต่อศาลนั้น สามารถร้องขอต่อเจ้าพนักงานประเมินผู้ออกคำสั่งประเมินภาษีให้พิจารณาคำสั่งดังกล่าว หรือร้องขอต่อผู้บังคับบัญชาของเจ้าพนักงานประเมินให้ทบทวนคำสั่งการประเมินภาษีอากรนั้น และหากผู้บังคับบัญชาได้ตรวจสอบแล้วเห็นว่าการออกคำสั่งประเมินของเจ้าพนักงานประเมินถูกต้องเหมาะสมแล้ว ผู้เสียภาษีสามารถอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นหน่วยงานสุดท้าย ก่อนที่จะนำเรื่องเข้าสู่กระบวนการศาลต่อไป

2.) การระงับข้อพิพาทในชั้นศาล

เมื่อผู้เสียภาษีได้ผ่านกระบวนการอุทธรณ์ต่อฝ่ายปกครองแล้ว แต่ยังมีข้อโต้แย้งในการประเมินหรือคำสั่งนั้น หรือเห็นว่าคำสั่งหรือการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน หรือคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ถูกต้อง ผู้เสียภาษีสามารถนำคดีขึ้นสู่ศาลได้ ซึ่งแต่ละคดีก็มีเงื่อนไขในการนำขึ้นสู่กระบวนการทางศาลต่างกันไปตามที่กฎหมายกำหนด

2.1.3.6 การบังคับให้เป็นไปตามบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากร (Tax Sanction)

การกำหนดบทลงโทษ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีไม่ปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากร เช่น เบี่ยงปรับเงินเพิ่ม หรือการให้อำนาจเจ้าหน้าที่ดำเนินการยึดทรัพย์และขายทอดตลาด เป็นต้น

2.2 หลักการและแนวคิดในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน

ความหมายทั่วไปของ ทรัพย์สิน ว่าหมายถึง สิ่งที่มีความคงทน (ทางกายภาพ) หรือความมั่งคั่งที่มีลักษณะคงทนถาวร หรือสิ่งที่ยึดกันเป็นทรัพย์สินสมบัติของผู้เสียภาษี²¹ ทำให้การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจึงเป็นการจัดเก็บภาษีจากฐานอื่นที่ไม่ใช่รายรับของผู้เสียภาษี ซึ่งมีนักการคลังหลายท่านได้ให้ความเห็นเกี่ยวกับภาษีทรัพย์สินไว้ เช่น E. DE GIRARDIAN มีความเห็นว่าภาษีทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บภาษีส่วนเกินของรายได้ (L'excédent du salaire) ซึ่งการจัดเก็บภาษีต้องเป็นการจัดเก็บบนฐานทรัพย์สินสุทธิ (Capital Net) ที่ได้มีการหักรายจ่ายต่าง ๆ ที่จำเป็นแก่การครองชีพแล้ว²²

Loïe PHILIP นักการคลังชาวฝรั่งเศส มีความเห็นว่า การจัดเก็บภาษีบนฐานทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บภาษีจากมูลค่าของทรัพย์สินที่ไม่เป็นการทำลายตัวทรัพย์สิน ทำให้ผู้เสียภาษีสามารถครอบครองทรัพย์สินนั้นต่อไปได้ โดยไม่ต้องจำหน่ายจ่ายโอนเพื่อนำเงินมาชำระภาษี ภาษีทรัพย์สินจึงเป็นภาษีที่จัดเก็บจากส่วนเกินของรายได้²³ ซึ่งภาษีทรัพย์สินเป็นภาษีที่จัดเก็บจากตัวทรัพย์สิน ได้แก่ ทรัพย์สินประเภทอาคาร, ผืนดิน, หรือทรัพย์สินประเภทอสังหาริมทรัพย์ (ใบหุ้น, ตราสาร)²⁴ เป็นต้น

ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน จำเป็นต้องศึกษาถึงแนวทางในการจัดเก็บภาษี และการจำแนกประเภททรัพย์สินเพื่อพิจารณาถึงมูลค่าทรัพย์สินในการจัดเก็บภาษี

2.2.1 แนวทางการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สิน

แนวทางการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สิน สามารถแบ่งได้เป็น 2 วิธี²⁵ คือ

- 1.) การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินโดยวิธีทางตรง คือ การจัดเก็บภาษีจากยอดรวมของมูลค่าทรัพย์สินทุกประเภทเมื่อมีการโอนทรัพย์สิน และการจัดเก็บตามมูลค่าของทรัพย์สิน เช่น ภาษีผลได้จากทุน ซึ่งเป็นการจัดเก็บภาษีที่อยู่บนฐานของมูลค่าทรัพย์สิน (ฐานทรัพย์สิน)
- 2.) การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินโดยวิธีทางอ้อม คือ การจัดเก็บภาษีผ่านทางเงินได้อื่น (เช่น ค่าเช่า เงินปันผล ดอกเบี้ย) จากทรัพย์สินในรูปภาษีเงินได้ เช่น ภาษีอสังหาริมทรัพย์ที่มีสิ่งปลูกสร้างและไม่มีสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งการจัดเก็บภาษีโดยวิธีทางอ้อมนี้ มักทำให้เกิดปัญหาซ้ำซ้อนในการจัดเก็บภาษี เพราะเป็นการคิดภาษีบนฐานเงินได้

²¹ เรื่องเดียวกัน หน้า 240

²² เรื่องเดียวกัน หน้า 239

²³ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, อ้างแล้ว หน้า 29

²⁴ เรื่องเดียวกัน หน้า 30

²⁵ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, กฎหมายภาษีอากร, อ้างแล้ว หน้า 240

จะเห็นได้ว่า การจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินมีความหมายที่กว้างกว่าการจัดเก็บภาษีจากฐานทรัพย์สิน เพราะเป็นการจัดเก็บภาษีจากตัวทรัพย์สิน และการจัดเก็บจากผลประโยชน์ที่ออกจกทรัพย์สินได้พร้อมกัน แต่การจัดเก็บภาษีจากฐานทรัพย์สินเป็นการจัดเก็บภาษีเฉพาะจากตัวทรัพย์สิน (มูลค่า) เท่านั้น²⁶

2.2.2 การจำแนกประเภทภาษีทรัพย์สิน

เนื่องจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเป็นการเก็บภาษีจากส่วนเกินของรายได้ โดยเก็บจากทรัพย์สินที่ครอบครองอยู่ ดังนั้นความสำคัญจึงอยู่ที่มูลค่าของทรัพย์สิน และเมื่อพิจารณาถึงมูลค่าของทรัพย์สินจะทำให้สามารถจำแนกภาษีทรัพย์สินออกได้เป็น 2 ประเภท²⁷ คือ

- 1.) ภาษีทรัพย์สินโดยทั่วไป คือ การจัดเก็บภาษีที่คิดจากมูลค่าสุทธิของทรัพย์สินที่ผู้เสียภาษีถือครอง โดยการนำมูลค่าของทรัพย์สินทั้งหมดมารวมกันเพื่อประเมินภาษี และหักค่าลดหย่อนรวมทั้งค่าใช้จ่ายได้ตามแต่กรณี เช่น ภาษีภาวะวิกฤตทางเศรษฐกิจ ภาษีมรดก ภาษีทรัพย์สินสมบัติ เป็นต้น
- 2.) ภาษีทรัพย์สินเฉพาะอย่าง คือ การจัดเก็บภาษีจากมูลค่าทรัพย์สินแต่ละประเภทแยกส่วนกัน โดยสามารถแบ่งทรัพย์สินตามลักษณะของการถือครองออกได้เป็น ทรัพย์สินที่อยู่ใน การถือครอง ซึ่งผู้ถือครองได้ถือครองไว้เพื่อประโยชน์ของตน และทรัพย์สินที่ผู้ถือครองนั้นไม่ได้ถือครองทรัพย์สินไว้ แต่ทำการจำหน่ายจ่ายโอนไปให้บุคคลอื่น

2.3 ความหมายและแนวคิดเกี่ยวกับทรัพย์สิน

การที่จะจัดเก็บภาษีได้อย่างเหมาะสมนั้น จะต้องพิจารณาได้ว่าสิ่งใดเป็นทรัพย์สินที่เข้าอยู่ในข่ายที่ต้องจัดเก็บภาษี ดังนั้นจึงควรที่จะต้องทราบความหมายและแนวคิดที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินก่อน ซึ่งแนวคิดเกี่ยวกับทรัพย์สินนั้นมีทั้งแนวคิดทางกฎหมาย แนวคิดทางบัญชี และแนวคิดของ International Valuation Standards Committee

2.3.1 ความหมายตามพจนานุกรม

คำว่าทรัพย์สิน โดยทั่วไปมักจะนึกถึงอีกหนึ่งคำที่ในหลาย ๆ ครั้ง มีการนำมาใช้แทนกัน นั่นคือคำว่าสินทรัพย์ ซึ่งพจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน และพจนานุกรมศัพท์เศรษฐศาสตร์ ฉบับราชบัณฑิตยสถาน ได้ให้ความหมายของทั้ง 2 คำไว้ดังนี้

²⁶ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจกุล, คำอธิบายภาษีท้องถิ่น, พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, ปี 2550), หน้า 25

²⁷ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจกุล, คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, ปี 2563), หน้า 11

2.3.1.1 ความหมายของทรัพย์สิน

พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน ได้ให้ความหมายไว้ว่า ทรัพย์สิน หมายถึง วัตถุที่มีรูปร่าง รวมทั้งวัตถุที่ไม่มีรูปร่างซึ่งอาจมีราคาและอาจถือเอาได้ เช่น บ้าน ที่ดิน เป็นวัตถุที่มีรูปร่าง ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร กระแสไฟฟ้าที่ส่งตามสาย เป็นวัตถุไม่มีรูปร่าง

พจนานุกรมศัพท์เศรษฐศาสตร์ ฉบับราชบัณฑิตยสถาน ได้ให้ความหมายไว้ว่า ทรัพย์สิน หมายถึง รายการของวัตถุทั้งที่มีรูปร่างและไม่มีรูปร่างที่ถือครองได้ ซึ่งมีมูลค่าเป็นเงิน โดยทรัพย์สินแบ่งเป็น 3 ประเภทใหญ่ คือ ทรัพย์สินมีตัวตน (tangible assets) เช่น โรงงาน เครื่องจักร ที่ดิน สินค้าบริโภคถาวร ทรัพย์สินทางการเงิน (financial assets) เช่น เงินตรา ธนบัตร หุ้น พันธบัตร และทรัพย์สินไม่มีตัวตน (intangible assets) เช่น เครื่องหมายการค้า (trade-mark) ค่าความนิยม (goodwill) ของสินค้าหรือของกิจการทรัพย์สินทางปัญญา (มีความหมายเหมือนกันกับ Property

2.3.1.2 ความหมายของสินทรัพย์

พจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน ได้ให้ความหมายไว้ว่า สินทรัพย์ หมายถึง บรรดาทรัพย์สินซึ่งบุคคลเป็นเจ้าของ

พจนานุกรมศัพท์เศรษฐศาสตร์ ฉบับราชบัณฑิตยสถาน ได้ให้ความหมายไว้ว่า สินทรัพย์ ในทางบัญชี หมายถึง สิทธิและทรัพยากรที่กิจการมีอยู่ เกิดจากการประกอบการ สามารถแสดงค่าเป็นตัวเงินได้ และจะให้ประโยชน์ในอนาคต นอกจากจะหมายรวมถึงรายการทรัพย์สินแล้ว ยังรวมรายการที่จ่ายไปและไม่มีสิทธิเรียกร้อง แต่ประโยชน์ที่จะเกิดขึ้นแก่กิจการยังมีอยู่ เช่น รายการรอดตัดบัญชี

จากความหมายดังกล่าว จะเห็นได้ว่าทรัพย์สินและสินทรัพย์มีความหมายใกล้เคียงกัน

2.3.2 แนวคิดทางกฎหมาย

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ได้ให้คำนิยามของคำว่า “ทรัพย์สิน” ว่าหมายถึง วัตถุที่มีรูปร่าง²⁸ และคำว่า “ทรัพย์สิน” หมายรวมถึงทรัพย์สินและวัตถุไม่มีรูปร่าง ซึ่งอาจมีราคาและอาจถือเอาได้²⁹ ซึ่งคำว่า วัตถุที่ไม่มีรูปร่างนั้น หมายรวมถึงสิทธิทั้งหลายที่ไม่ใช่สิทธิเฉพาะตัวบุคคล ที่ก่อตั้งโดยอำนาจของกฎหมาย³⁰ เช่น กรรมสิทธิ์ สิทธิครอบครอง เป็นต้น ดังนั้นจึงเห็นได้ว่าทรัพย์สินตามแนวคิดของกฎหมายจะครอบคลุมทั้งความหมายทางกายภาพและสิทธิตามกฎหมาย ประมวลแพ่งและพาณิชย์ได้แบ่งทรัพย์สินออกเป็น 5 ประเภท คือ

²⁸ มาตรา 137 ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

²⁹ มาตรา 138 ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

³⁰ สมาคมผู้ประเมินค่าทรัพย์สินแห่งประเทศไทย, **มาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทย** [ออนไลน์], หน้า 42, แหล่งที่มา: <http://www.vat.or.th/มาตรฐานและจรรยาบรรณการ/> [8 กุมภาพันธ์ 2564]

- 1.) อสังหาริมทรัพย์ หมายถึง ที่ดินและทรัพย์สินอันติดอยู่กับที่ดินมีลักษณะเป็นการถาวรหรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินนั้น และหมายความรวมถึงทรัพย์สินอันเกี่ยวกับที่ดินหรือทรัพย์สินอันติดอยู่กับที่ดินหรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินนั้นด้วย³¹
- 2.) สงหาริมทรัพย์ หมายถึง ทรัพย์สินอื่นนอกจากอสังหาริมทรัพย์ และหมายความรวมถึงสิทธิอันเกี่ยวกับทรัพย์สินนั้นด้วย³²
- 3.) ทรัพย์แบ่งได้ หมายถึง ทรัพย์อันอาจแยกออกจากกันเป็นส่วน ๆ ได้จริงถนัดชัดแจ้ง แต่ละส่วนได้รูปบริบูรณ์ลำพังตัว³³
- 4.) ทรัพย์แบ่งไม่ได้ หมายถึง ทรัพย์อันจะแยกออกจากกันไม่ได้นอกจากเปลี่ยนแปลงภาวะของทรัพย์ และหมายความรวมถึงทรัพย์ที่มีกฎหมายบัญญัติว่าแบ่งไม่ได้ด้วย³⁴
- 5.) ทรัพย์นอกพาณิชย์ หมายถึง ทรัพย์ที่ไม่สามารถถือเอาได้และทรัพย์ที่โอนแก่กันมิได้โดยชอบด้วยกฎหมาย³⁵

2.3.3 แนวคิดทางบัญชี

หลักการบัญชีด้านสินทรัพย์ของสภาวิชาชีพบัญชี ได้ให้นิยามทรัพย์สินไว้ว่า หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ โดยทรัพยากรดังกล่าวเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต ซึ่งกิจการคาดว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต³⁶ ประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของสินทรัพย์หมายถึง ศักยภาพของสินทรัพย์ในการก่อให้เกิดกระแสเงินสดและรายการเทียบเท่าเงินสดแก่กิจการ ทั้งทางตรงและทางอ้อม ดังนั้นความมีตัวตนจึงไม่ใช่สาระสำคัญที่กำหนดว่าสินทรัพย์มีอยู่จริง เช่น สิทธิบัตร จะถือเป็นสินทรัพย์ หากคาดคะเนได้ว่าจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต และสิทธิบัตรนั้นอยู่ในความควบคุมของกิจการ อีกทั้งกรรมสิทธิ์ก็ไม่ใช่เรื่องสำคัญในการพิจารณาว่าสินทรัพย์นั้นเป็นของกิจการหรือไม่ เช่น ที่ดินตามสัญญาเช่าระยะยาวจะถือเป็นสินทรัพย์ของกิจการ หากสามารถควบคุมประโยชน์ที่คาดว่าจะเกิดจากที่ดินนั้น ทางบัญชีจะรับรู้รายการใดเป็นสินทรัพย์ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่จะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจจากสินทรัพย์นั้น และวัดมูลค่าสินทรัพย์นั้นได้นำเชื่อถือ³⁷

³¹ มาตรา 139 ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

³² มาตรา 140 ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

³³ มาตรา 141 ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

³⁴ มาตรา 142 ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

³⁵ มาตรา 143 ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

³⁶ พจนี วีรศุทธากร., สรุปหลักการบัญชีด้านสินทรัพย์ สำหรับ NPAEs [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

<http://www.tfac.or.th/upload/9414/Nw0wtvLV7p.pdf>, [10 เมษายน 2564]

³⁷ รศ. ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์ และคณะ, เจาะลึกหลักบัญชีและกฎหมายภาษีอากร เปรียบเทียบความเหมือนและความแตกต่าง, (กรุงเทพมหานคร : บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด, ปี 2553), หน้า 40 - 41

สินทรัพย์ตามแนวคิดทางบัญชี แบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ สินทรัพย์หมุนเวียน และสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน³⁸ ซึ่งสินทรัพย์หมุนเวียน หมายถึง สินทรัพย์ที่เป็นเงินสด หรือมีวัตถุประสงค์ที่จะเปลี่ยนเป็นเงินสด หรือขาย หรือใช้หมดไป ภายในรอบระยะเวลาการดำเนินงานปกติของกิจการ ซึ่งปกติคือ 12 เดือน นับจากวันที่ในงบแสดงฐานะการเงิน สำหรับสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนนั้น หมายถึง สินทรัพย์ที่ไม่ได้เป็นไปตามข้อกำหนดของสินทรัพย์หมุนเวียน โดยหมายความรวมถึงสินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตน เช่น สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า และสินทรัพย์ที่มีตัวตน เช่น ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์

สินทรัพย์ที่จะถูกจัดประเภทเป็น ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์นั้น จะต้องเป็นสินทรัพย์ที่มีตัวตนที่กิจการมีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ในการผลิต ในการจำหน่ายสินค้าหรือให้บริการ เพื่อให้เช่า หรือเพื่อใช้ในการบริหารงาน และคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลาบัญชี³⁹ ซึ่งแบ่งตามลักษณะของอายุการใช้งานได้ 2 ประเภท⁴⁰ คือ

- 1.) สินทรัพย์ที่มีอายุการใช้งานจำกัด สินทรัพย์ประเภทนี้ต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคา เนื่องจากการเสื่อมสภาพของสินทรัพย์จากการใช้งาน หรือตามระยะเวลา ซึ่งค่าเสื่อมราคา เป็นการกระจายต้นทุนของสินทรัพย์ให้เป็นค่าใช้จ่ายตามระยะเวลา หรือผลประโยชน์ที่ได้รับ สินทรัพย์ประเภทนี้ ได้แก่ อาคาร เครื่องจักร อุปกรณ์สำนักงาน เครื่องมือเครื่องใช้ เป็นต้น
- 2.) สินทรัพย์ที่มีอายุการใช้งานไม่จำกัด สินทรัพย์ประเภทนี้ไม่ต้องมีการคิดค่าเสื่อมราคา เพราะโดยปกติแล้วจะไม่มีเสื่อมสภาพ ซึ่งสินทรัพย์ประเภทนี้ ได้แก่ ที่ดิน เป็นต้น

2.3.4 แนวคิดของ International Valuation Standards Committee (IVSC)⁴¹

International Valuation Standards Committee (IVSC) เป็นองค์กรระดับนานาชาติที่กำหนดมาตรฐานระหว่างประเทศสำหรับการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน ซึ่งได้พิจารณาแยกอสังหาริมทรัพย์ใน ความหมายทางกายภาพ (Real Estate) ออกจากความหมายที่เกี่ยวกับสิทธิตามกฎหมาย (Real Property) ซึ่ง IVSC ได้แบ่งทรัพย์สินออกเป็น 4 ประเภท คือ

- 1.) สิทธิตามกฎหมายในอสังหาริมทรัพย์ ได้แก่กรรมสิทธิ์และสิทธิการเช่าในความหมายทั่วไป สิทธิการเช่าช่วง ภาระจำยอมหรือสิทธิการใช้ที่ไม่มีความเป็นเจ้าของ กรรมสิทธิ์รวมหรือกรรมสิทธิ์บางส่วน

³⁸ คณะอาจารย์ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, การบัญชีขั้นต้นและหลักเบื้องต้นเกี่ยวกับระบบสารสนเทศ, พิมพ์ครั้งที่ 5 (นนทบุรี : สำนักพิมพ์ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, ปี 2561), หน้า 49

³⁹ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ปรับปรุง 2562) ย่อหน้าที่ 6

⁴⁰ พงษ์พิพัฒน์ ท่าไม้สุข และ อุทัยวรรณ หาเรือนมิตร, คู่มือเตรียมสอบ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร วิชาการบัญชี ฉบับสมบูรณ์, (กรุงเทพมหานคร : บริษัท ไอทีซี พรินเตอร์ จำกัด, ปี 2560), หน้า 45

⁴¹ สมาคมผู้ประเมินค่าทรัพย์สินแห่งประเทศไทย., มาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทย [ออนไลน์], อ้างแล้ว หน้า 44

- 2.) ทรัพย์สินส่วนบุคคล ได้แก่สังหาริมทรัพย์ทั่วไปและเงินทุนหมุนเวียนสุทธิ
- 3.) ธุรกิจหรือกิจการ หมายถึง ธุรกิจประเภทต่าง ๆ ทั้งที่เป็นธุรกิจเจ้าของคนเดียว การร่วมทุน ห้างหุ้นส่วนสามัญ ห้างหุ้นส่วนจำกัด บริษัทจดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ บริษัทนอกตลาดหลักทรัพย์ และอื่น ๆ
- 4.) สิทธิประโยชน์ทางการเงิน รวมถึงผลจากการแบ่งสิทธิตามกฎหมายในความเป็นเจ้าของในธุรกิจกับในอสังหาริมทรัพย์ ผลจากการตกลงตามสัญญาให้สิทธิที่จะซื้อหรือขายทรัพย์สินตามราคาที่ระบุ และภายในระยะเวลาที่กำหนด หรือเป็นผลจากการสร้างตราสารการลงทุนที่ค้ำประกันโดยกลุ่มของอสังหาริมทรัพย์

2.4 หลักการและแนวคิดเกี่ยวกับการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน

การประเมินราคาทรัพย์สิน เป็นการกำหนดหรือประมาณการราคาทรัพย์สินโดยผู้ที่มีความรู้ และประสบการณ์ หรือมีวิชาชีพ และเป็นที่ยอมรับ ว่าทรัพย์สินใดทรัพย์สินหนึ่งควรมีราคาเท่าไร โดยการประเมินราคานั้นเป็นการกำหนดมูลค่าโดยประมาณ (Estimate Value) ของทรัพย์สินนั้นในขณะใดขณะหนึ่ง และมูลค่าส่วนใหญ่ที่นำมาประเมินราคาทรัพย์สินมักจะเป็นราคาตลาด (Market Value) เสมอ อาจกล่าวได้ว่า การประเมินราคาทรัพย์สิน เป็นการกะประมาณจากราคาตลาดที่มีการซื้อขายกันอย่างเป็นธรรม (Fair Market Value)⁴² ซึ่งนอกจากจะพิจารณาถึงมูลค่าของทรัพย์สินแล้ว เวลาในการประเมินราคาทรัพย์สินก็เป็นอีกปัจจัยหนึ่งที่สำคัญในการพิจารณาเพื่อประเมินราคาทรัพย์สิน เพราะการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อวัตถุประสงค์ต่าง ๆ นั้นจะต้องกระทำ ณ ช่วงเวลาใดช่วงเวลาหนึ่ง ดังนั้น เวลาที่ต่างกันย่อมส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงมูลค่าของทรัพย์สินเช่นกัน

2.4.1 แนวคิดเกี่ยวกับ ราคา ต้นทุน ตลาด และมูลค่า⁴³

การศึกษาเรื่องการประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้น ควรจะทราบถึงความหมายของ ราคา ต้นทุน ตลาด และมูลค่า ตามแนวคิดของการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน

ราคา (Price) ของทรัพย์สินเป็นค่าที่ใช้กำหนดมูลค่าเพื่อเสนอขาย เสนอซื้อ หรือเพื่อชำระค่าสินค้าและบริการ เมื่อมีการซื้อขายแล้ว ราคาซื้อขายก็จะกลายเป็นข้อเท็จจริงในอดีตทันที

⁴² สุรัฐพล ฤทธิรักษา, “กฎหมายว่าด้วยการประเมินราคาทรัพย์สินในประเทศไทย,” (นิติศาสตร์มหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2540), หน้า 10

⁴³ สมาคมผู้ประเมินค่าทรัพย์สินแห่งประเทศไทย., มาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทย [ออนไลน์], อ้างแล้ว หน้า 46

ต้นทุน (Cost) ของทรัพย์สิน เป็นราคาที่ต้องจ่ายสำหรับสินค้าหรือบริการ หรือจำนวนเงินที่ต้องใช้เพื่อผลิตสินค้าหรือให้บริการ เมื่อการผลิตสินค้าหรือบริการนั้นเสร็จสิ้นลง ข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนก็จะกลายเป็นข้อเท็จจริงในอดีตเช่นกัน

ตลาด (Market) หมายถึง สิ่งแวดล้อมสำหรับการซื้อขายสินค้าและบริการของผู้ซื้อและผู้ขาย ผ่านทางกลไกของราคา อาจเป็นตลาดในระดับท้องถิ่น ระดับภูมิภาค หรือระหว่างประเทศก็ได้

มูลค่า (Value) เป็นแนวคิดทางเศรษฐศาสตร์ หมายถึง ราคาของสินค้าหรือบริการที่คาดว่าจะตกลงซื้อขายกันได้ระหว่างผู้ซื้อและผู้ขาย ดังนั้นมูลค่าจึงไม่ใช่ข้อเท็จจริง แต่เป็นข้อมูลประมาณการเกี่ยวกับราคาที่เหมาะสมจะใช้ตกลงซื้อขายกันได้ ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง ซึ่งสะท้อนถึงความเห็นของตลาดเกี่ยวกับประโยชน์ที่เกิดแก่ผู้เป็นเจ้าของสินค้าหรือบริการ ณ วันที่ประเมิน

2.4.2 แนวคิดเกี่ยวกับมูลค่าตลาด⁴⁴

มูลค่าตลาด หมายถึง มูลค่าที่เป็นตัวเงินของประมาณการราคาของทรัพย์สินที่ใช้ตกลงซื้อขายกัน ณ วันที่ประเมิน โดยที่ผู้ซื้อและผู้ขายไม่ได้มีผลประโยชน์เกี่ยวเนื่องกัน และได้มีการเสนอขายทรัพย์สินในระยะเวลาพอสมควร โดยทั่วไปมูลค่าตลาดจะไม่คำนึงถึงต้นทุนหรือค่าใช้จ่ายในการซื้อ ค่าธรรมเนียมหรือภาษีใด ๆ ดังนั้น มูลค่าตลาดจึงเป็นเพียงความเห็นที่มีพื้นฐานของข้อมูลตลาด ไม่ได้ขึ้นอยู่กับธุรกรรมการซื้อขายที่เกิดขึ้นจริงในตลาด ณ วันที่ประเมินแต่อย่างใด

2.4.3 แนวคิดเกี่ยวกับการใช้ประโยชน์สูงสุด⁴⁵

การใช้ประโยชน์สูงสุด (Highest and Best Use) ในทรัพย์สิน หมายถึง การใช้ประโยชน์ที่ดีที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ของทรัพย์สิน ภายใต้เงื่อนไขข้อกำหนดทางกฎหมาย ความเหมาะสมทางกายภาพ ความเป็นไปได้ทางการตลาดและทางการเงิน ซึ่งส่งผลโดยรวมให้ทรัพย์สินมีมูลค่าสูงสุด เช่น การประเมินมูลค่าที่ดินด้วยแนวคิดการใช้ประโยชน์สูงสุด หากใช้วิธีการประเมินที่ดินว่างเปล่าย่อมมีความแตกต่างไปจากการใช้ประโยชน์สูงสุดของที่ดินพร้อมอาคารและสิ่งปลูกสร้าง เพราะฉะนั้นการประเมินมูลค่าที่ดินจากการใช้ประโยชน์สูงสุดต้องถือเสมือนว่าที่ดินนั้นเป็นเช่นเดียวกับการใช้ประโยชน์พร้อมอาคารและสิ่งปลูกสร้าง มูลค่าที่ประเมินได้ของที่ดินพร้อมอาคารและสิ่งปลูกสร้างจะสะท้อนถึงมูลค่าตลาดที่แท้จริง ดังนั้น มูลค่าตลาดของที่ดินในกรณีนี้ย่อมสะท้อนถึงอัตราประโยชน์และความมั่นคงถาวรของที่ดินในบริบทของตลาดนั้น มูลค่าของอาคารและสิ่งปลูกสร้างจะเป็นเพียงส่วนต่างของมูลค่าตลาดโดยรวมของทรัพย์สิน หักด้วยมูลค่าตลาดของที่ดินดังกล่าวเท่านั้น ซึ่งทำให้ผู้ประเมินสามารถวิเคราะห์ผลกระทบการเสื่อมสภาพและการล้าสมัยของอาคารและสิ่งปลูกสร้างในที่ดิน และศึกษาการใช้ประโยชน์ที่เหมาะสมที่สุดของที่ดิน รวมถึงปรับปรุงสภาพการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินได้ด้วย

⁴⁴ เรื่องเดียวกัน หน้า 47

⁴⁵ เรื่องเดียวกัน หน้า 28

2.4.4 แนวคิดเกี่ยวกับอรรถประโยชน์⁴⁶

อรรถประโยชน์ หมายถึง ประโยชน์ต่าง ๆ ที่ผู้ครอบครองที่ดินได้รับจากทรัพย์สิน โดยทั่วไปจะคำนึงถึงประโยชน์ที่จะได้รับในระยะยาว ซึ่งจะต้องพิจารณาถึงลักษณะการใช้ประโยชน์ในทรัพย์สิน และลักษณะการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สินนั้น ๆ ในตลาด เช่น ทรัพย์สินบางชนิดจะให้อรรถประโยชน์สูงสุดเมื่อใช้อย่างเป็นอิสระจากทรัพย์สินอื่น แต่ทรัพย์สินบางชนิดอาจจะให้อรรถประโยชน์ที่ดีกว่า ถ้าใช้ประโยชน์รวมกันเป็นกลุ่ม เป็นต้น ซึ่งผู้ประเมินจะต้องพิจารณาตรงนี้ด้วย และเนื่องจากการพิจารณาอรรถประโยชน์ของทรัพย์สิน จะต้องคำนึงถึงผลประโยชน์ระยะยาว อาจจะต้องอายุของทรัพย์สิน เพราะฉะนั้น จะต้องพิจารณาว่า หากมีการเปลี่ยนแปลงทางเศรษฐกิจหรือการเมือง จะส่งผลให้เกิดการลดลงของอรรถประโยชน์

2.5 วิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน

สำหรับวิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สินนั้น มีอยู่ด้วยกันหลายวิธี ขึ้นอยู่กับประเภทของทรัพย์สิน วัตถุประสงค์ของการประเมินทรัพย์สิน และหน่วยงานที่ทำการประเมิน ซึ่งวิธีที่ใช้ในการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน นิยมใช้กัน มีดังนี้

2.5.1 การประเมินเพื่อกำหนดมูลค่าตลาดของทรัพย์สินตามมาตรฐานวิชาชีพการประเมินมูลค่าทรัพย์สินของสมาคมผู้ประเมินค่าทรัพย์สินแห่งประเทศไทย

การประเมินเพื่อกำหนดมูลค่าตลาด หมายถึง การประเมินมูลค่าทรัพย์สินที่สามารถอ้างอิงข้อมูลธุรกรรมการซื้อขายที่เกิดขึ้นในตลาด โดยข้อมูลต้องมีความเหมาะสมและเพียงพอที่จะใช้เปรียบเทียบเพื่อกำหนดมูลค่าตลาดของทรัพย์สินนั้น⁴⁷ จะต้องพิจารณาถึงการใช้ประโยชน์สูงสุดของทรัพย์สิน โดยใช้ข้อมูลจากตลาดในการวิเคราะห์และเปรียบเทียบเพื่อประเมินมูลค่าตลาดของทรัพย์สิน ข้อมูลเหล่านั้นอาจเป็นหลักฐานการซื้อขายในตลาดของทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกัน มีทำเลที่ตั้งเดียวกันหรือใกล้เคียงกัน เป็นทรัพย์สินที่มีลักษณะสามารถเปรียบเทียบกันได้ มีการใช้ประโยชน์สูงสุดคล้ายกัน และต้องใช้วิธีการประเมินที่เหมาะสม

สำหรับวิธีการประเมินเพื่อกำหนดมูลค่าตลาดที่เหมาะสม⁴⁸ ได้แก่ วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Market Comparison Approach) วิธีพิจารณาจากรายได้ (Income Approach) วิธีคิดจากต้นทุน (Cost Approach) วิธีคำนวณมูลค่าคงเหลือ (Residual Method) หรือวิธีอื่น ๆ ที่เป็นที่ยอมรับโดยทั่วไปในวิชาชีพ

2.5.1.1 วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Market Comparison Approach)

เป็นการประเมินราคาที่พิจารณาจากราคาที่ทำการซื้อขายกันในตลาด ในช่วงเวลาที่ทำการประเมินราคา แต่หากเป็นทรัพย์สินที่ในระหว่างการประเมินราคาไม่ปรากฏราคาซื้อขายในตลาด ก็ให้ใช้ราคา

⁴⁶ เรื่องเดียวกัน หน้า 49

⁴⁷ เรื่องเดียวกัน หน้า 7

⁴⁸ เรื่องเดียวกัน หน้า 7

ซื้อขายล่าสุดเป็นเกณฑ์⁴⁹ จึงเป็นวิธีที่ยึดถือการพิจารณาเปรียบเทียบทรัพย์สินที่ประเมินกับข้อมูลการซื้อขายของทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกัน หรือสามารถทดแทนกันได้ เป็นปัจจัยหลักในการกำหนดมูลค่าตลาดของทรัพย์สิน โดยเริ่มจากการหาทรัพย์สินเทียบเคียงที่มีการซื้อขายหรือเรียกขาย เพื่อดูว่ามีลักษณะคล้ายหรือต่างจากทรัพย์สินที่ประเมินอย่างไรบ้าง และจะต้องพิจารณาข้อมูลการซื้อขาย รวมถึงสัญญาจะซื้อจะขาย สัญญาซื้อขาย ข้อเสนอซื้อ ราคา และเงื่อนไขของการเสนอขายที่เคยมีปรากฏสำหรับทรัพย์สินที่ประเมิน เมื่อได้ข้อมูลมาเพียงพอแล้ว ให้ตรวจสอบเพื่อคัดเลือกนำทรัพย์สินที่เทียบเคียงได้จริงเท่านั้นมาทำการวิเคราะห์ โดยระบุถึงเงื่อนไขในการเปรียบเทียบของทั้งทรัพย์สินที่ประเมินกับทรัพย์สินที่นำมาเปรียบเทียบ เช่น คุณภาพอาคาร ขนาดที่ดินและอาคาร และจึงสรุปมูลค่าที่สมควรโดยการวิเคราะห์เปรียบเทียบ ดังนั้น หลักการของวิธีนี้ คือ มูลค่าของทรัพย์สินของเรา = ราคาของทรัพย์สินเทียบเคียงที่คนอื่นขายได้⁵⁰ เพราะฉะนั้นการสืบหาข้อมูลจึงเป็นสิ่งสำคัญสำหรับวิธีการประเมินนี้ การประเมินที่มีข้อมูลเปรียบเทียบน้อย หรือไม่สอดคล้องกัน จะทำให้การวิเคราะห์มูลค่าผิดพลาด และไม่น่าเชื่อถือ

2.5.1.2 วิธีพิจารณาจากรายได้ (Income Approach)

แบ่งออกเป็น 2 วิธีคือ

1.) การประเมินมูลค่าทรัพย์สินโดยใช้วิธีคิดผลตอบแทนทางตรง (Direct Capitalization)

มีหลักเกณฑ์ว่า มูลค่าทรัพย์สินควรเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินนั้นในอนาคต⁵¹ ซึ่งการประเมินวิธีนี้เป็นวิธีการที่พิจารณารายได้และค่าใช้จ่ายของทรัพย์สินที่ประเมิน และทำการประเมินมูลค่าโดยหารรายได้สุทธิด้วยอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (Capitalization Rate) เป็นร้อยละที่คาดว่าจะได้รับจากทรัพย์สิน เขียนเป็นสูตรการคำนวณได้ว่า $V = I / R$ โดยที่

V = มูลค่าทรัพย์สิน หรือ รายได้ทั้งหมดที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินในอนาคตและคำนวณกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบัน

I = รายได้สุทธิ หรือ รายได้เฉลี่ยที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินในอนาคตและคำนวณกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบัน

R = อัตราผลตอบแทน

สำหรับขั้นตอนการประเมินนั้นจะเริ่มจาก ประเมินการรายได้ของทรัพย์สินจากทุกแหล่ง โดยพิจารณาจากการเปรียบเทียบตลาด และรายได้จริงของทรัพย์สินที่ประเมินโดยตรง และลบด้วยการไม่ได้ใช้ประโยชน์หรือหนี้สูญจากข้อเท็จจริง และจากการ

⁴⁹ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, อ่างแล้ว หน้า 193

⁵⁰ มูลนิธิประเมินค่า-นายหน้าแห่งประเทศไทย., วิธีการประเมินค่าทรัพย์สิน [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

<https://www.thaiappraisal.org/thai/valuation/valuation13.htm> [12 เมษายน 2564]

⁵¹ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, อ่างแล้ว หน้า 191

เปรียบเทียบหรือแนวโน้มในตลาด จะได้รายได้ที่เป็นจริง จากนั้นจึงหักด้วยค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เช่น ค่าดำเนินการ ค่าภาษี ค่าประกัน ค่าบำรุงรักษา เป็นต้น จะได้รายได้สุทธิ จากนั้นจึงนำรายได้สุทธิไปเข้าสู่การคำนวณข้างต้น ซึ่งอัตราผลตอบแทน มักจะใช้อัตราขั้นต่ำที่ปลอดภัยที่สุดในการใช้ให้เงินทำงาน เช่น การฝากเงินไว้ในสถาบันการเงิน หรือซื้อพันธบัตรรัฐบาล เป็นต้น

2.) การประเมินมูลค่าทรัพย์สินโดยวิธีคำนวณมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่เป็นกระแสเงินสด (Discounted Cash Flow)

เป็นการประมาณการกระแสเงินสดรับ กระแสเงินสดจ่าย อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน (Capitalization Rate) อัตราคิดลด (Discount Rate) และรายการอื่นที่เกี่ยวข้อง ซึ่งเป็นวิธีการที่ปรับใช้มาจากการวิเคราะห์เพื่อลงทุน ศึกษาความเป็นไปได้โครงการ (financial feasibility) โดยจะประมาณการรายได้ที่มาจากการลงทุนในอนาคตตามอายุการใช้งานของทรัพย์สินและคิดลดเป็นมูลค่าปัจจุบัน การประเมินวิธีนี้จะต้องศึกษาข้อมูลตลาดของทรัพย์สินประเภทเดียวกัน หรือคล้ายคลึงกัน รวมทั้งต้องพิจารณาผลประโยชน์ที่ผ่านมา และแนวโน้มในอนาคตของทรัพย์สินที่ประเมิน ภาวะอุปสงค์อุปทานของตลาด เงินเฟ้อ ดอกเบี้ย และปัจจัยอื่นที่มีผลต่อมูลค่าทรัพย์สินที่ประเมินด้วย

2.5.1.3 วิธีคิดจากต้นทุน (Cost Approach)

มีวิธีการประเมินที่สำคัญ คือ การคำนวณมูลค่าต้นทุนทดแทนสุทธิ (Depreciated Replacement Cost) ซึ่งพิจารณาถึงมูลค่าตลาดของที่ดิน รวมกับต้นทุนก่อสร้างทดแทนใหม่ของอาคารและสิ่งปลูกสร้างที่มีรูปแบบและการใช้ประโยชน์คล้ายคลึงกัน พร้อมกับการพิจารณาหักค่าเสื่อมราคาของอาคารและสิ่งปลูกสร้าง ตามปัจจัยที่มีผลต่อการเสื่อมค่าของทรัพย์สิน เช่น อายุการใช้งานของทรัพย์สิน การเสื่อมสภาพทางเศรษฐกิจ ความล้าสมัย เป็นต้น เพื่อการกำหนดมูลค่าตามสภาพปัจจุบันของอาคารและสิ่งปลูกสร้างนั้น อาจกล่าวได้ว่า หลักสำคัญของวิธีนี้คือ มูลค่าของสิ่งหนึ่ง = ต้นทุนในการหาสิ่งอื่นที่เทียบเคียงได้มาทดแทน⁵² เป็นการพิจารณาว่าทรัพย์สินควรมีค่าเท่ากับต้นทุนทดแทนหรือต้นทุนในการจัดหาทรัพย์สินใหม่ที่ใช้แทนได้ในปัจจุบัน⁵³ ซึ่งวิธีการคิดคือ เริ่มจากการประมาณการต้นทุนในการก่อสร้างอาคารทดแทนตามราคาปัจจุบัน แล้วหักด้วยค่าเสื่อมราคา (ถ้ามี) แล้วรวมกับมูลค่าตลาดของที่ดิน จึงจะได้มูลค่าของทรัพย์สินตามวิธีนี้

ตัวอย่างการคำนวณ เช่น อาคารโรงงานมีอายุ 10 ปี ซึ่งกำหนดให้อายุการใช้งานของอาคารเท่ากับ 50 ปี โดยคิดค่าเสื่อมราคาปีละ 2% และที่ดินที่ตั้งโรงงานมีมูลค่า 20 ล้านบาท ถ้าหากต้องสร้างอาคารใหม่จะใช้เวลา 10 ล้านบาท เพราะฉะนั้นมูลค่าทรัพย์สินทั้งหมด เท่ากับ 28 ล้านบาท ตามวิธีคิดดังนี้

⁵² มูลนิธิประเมินค่า-นายหน้าแห่งประเทศไทย, วิธีการประเมินค่าทรัพย์สิน [ออนไลน์], อ้างแล้ว

⁵³ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, อ้างแล้ว หน้า 191

ค่าเสื่อมราคาสะสมอาคาร	=	(10,000,000 × 2%) × 10
	=	2,000,000
มูลค่าอาคารตามสภาพปัจจุบัน	=	10,000,000 – 2,000,000
	=	8,000,000
มูลค่าทั้งหมดของทรัพย์สิน	=	8,000,000 + 20,000,000
	=	28,000,000

2.5.1.4 วิธีคำนวณมูลค่าคงเหลือสุทธิ (Residual Method)

การประเมินด้วยวิธีนี้จะต้องตรวจสอบและวิเคราะห์อย่างรอบคอบในเรื่องของการใช้ประโยชน์สูงสุดของทรัพย์สิน ความเป็นไปได้ของโครงการพัฒนาตามความคิดเห็นของนักพัฒนา ประมาณการรายได้ ต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ รวมถึงประมาณการราคาขายหรือค่าเช่า ประมาณการต้นทุนและค่าใช้จ่ายในการพัฒนา รวมทั้งการเลือกใช้อัตราคิดลด (discount rate) และอัตราผลตอบแทนของผู้ประกอบการ ซึ่งต้องอ้างอิงจากข้อมูลตลาดสำหรับโครงการที่คล้ายคลึงกัน หรือสามารถเปรียบเทียบกันได้กับทรัพย์สินที่ประเมิน

2.5.2 การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามแนวคิดของภาษีทรัพย์สิน

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินมีความสำคัญอย่างมากต่อระบบภาษีทรัพย์สิน เนื่องจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินจะใช้มูลค่าทรัพย์สินเป็นฐานภาษีในการคำนวณภาระภาษีที่จะต้องชำระ เพราะฉะนั้น การประเมินมูลค่าทรัพย์สินให้มีความเหมาะสมจึงเป็นสิ่งจำเป็น

สำหรับประเทศไทย คณะกรรมการประเมินราคาทรัพย์สินได้อธิบายวิธีการประเมินราคาทรัพย์สินที่ได้รับความนิยมต่างประเทศ 3 วิธี มีพื้นฐานมาจากการประเมินราคาทรัพย์สินด้วย วิธีต้นทุนทดแทน (Replacement-Cost Approach), วิธีคิดจากรายได้ของทรัพย์สิน (Income-Capitalization Approach) } และวิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Market Comparison Approach)⁵⁴ ซึ่งศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดลได้กล่าวถึงวิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สินไว้ในหนังสือ คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน ด้วยกัน 4 วิธีคือ การประเมินโดยวิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Market Comparison Approach), การประเมินมูลค่าต้นทุน ตามหลัก Cost Approach ซึ่งทั้ง 2 วิธีนี้ได้กล่าวไปแล้วในหัวข้อที่ 2.4.1.1 และ 2.4.1.3 ตามลำดับ และอีก 2 วิธีคือ การประเมินมูลค่ารายปี (Annual Value) และ การประเมินมูลค่าตามทำเลที่ตั้ง (Site Value) และตามมูลค่าที่ดิน (Land Value)

⁵⁴ เรื่องเดียวกัน หน้า 189

2.5.2.1 การประเมินมูลค่ารายปี (Annual Value)

กาประเมินมูลค่ารายปี เป็นวิธีการเดียวกับการประเมินแบบวิธีพิจารณาจากรายได้ ภายใต้หลักเกณฑ์ว่า มูลค่าทรัพย์สินควรเท่ากับมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับจากการใช้ทรัพย์สินนั้นในอนาคต มูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตทั้งหมด หมายถึง ผลรวมของรายได้จากค่าเช่าทรัพย์สินในอนาคตและคำนวณกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบัน⁵⁵ โดยใช้มูลค่าการเช่าซึ่งคำนวณจากการให้เช่าทรัพย์สินในแต่ละปีกำหนดเป็น มูลค่ารายปีสุทธิ โดยให้มีการหักค่าซ่อมแซม ค่าประกันภัย และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องได้ ซึ่งการประเมินมูลค่ารายปีจำเป็นต้องมีหลักฐานการเช่า

2.5.2.2 การประเมินมูลค่าตามทำเลที่ตั้ง (Site Value) และตามมูลค่าที่ดิน (Land Value)

การประเมินวิธีนี้จะให้ความสำคัญกับสภาพแวดล้อม ทำเลที่ตั้ง ของทรัพย์สิน มากกว่ามูลค่าของทรัพย์สิน เพราะการปรับปรุง พัฒนา การวางระบบสาธารณูปโภคต่าง ๆ ทำให้เห็นมูลค่าของทำเลที่ตั้งสูงขึ้น ซึ่งเป็นหลักการเดียวกับการประเมินมูลค่าที่ดิน เป็นการประเมินที่ให้ความสำคัญกับการใช้ประโยชน์อย่างสูงสุดของที่ดิน

2.5.3 การประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามแนวคิดทางบัญชี

การประเมินมูลค่าทรัพย์สินทางบัญชี ในกรณีนี้หมายถึงการประเมินมูลค่าของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนประเภทมีตัวตน ได้แก่ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ โดยให้ความสำคัญถึงต้นทุนการได้มาของสินทรัพย์ จนกระทั่งสินทรัพย์นั้นพร้อมใช้งาน และการเสื่อมสภาพจากการใช้งานของสินทรัพย์นั้น ซึ่งมีวิธีการประเมินดังนี้

2.5.3.1 วิธีราคาทุน

สำหรับการรับรู้รายการ ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ที่เข้าเงื่อนไขการเป็นสินทรัพย์นั้น กิจการจะต้องวัดมูลค่าโดยใช้ราคาทุนในการรับรู้รายการดังกล่าว ซึ่งราคาทุนของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ประกอบด้วย⁵⁶

- 1.) ราคาซื้อ ซึ่งรวมถึงภาษีในการนำเข้า และภาษีซื้อที่เรียกคืนไม่ได้ หักด้วยส่วนลดที่ได้รับจากผู้ขาย
- 2.) ต้นทุนทางตรงอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดหาสินทรัพย์ และทำให้สินทรัพย์อยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน เช่น ค่าขนส่ง ค่าจัดเตรียมสถานที่ ค่าใช้จ่ายในการติดตั้งและทดลองเครื่อง ค่าธรรมเนียมวิชาชีพ ค่าธรรมเนียมการโอนกรรมสิทธิ์ ค่าใช้จ่ายในการบริหารและค่าใช้จ่ายทั่วไป ที่สามารถระบุได้ว่าเกี่ยวข้องโดยตรงกับการจัดหาสินทรัพย์ หรือทำให้สินทรัพย์นั้นอยู่ในสภาพพร้อมใช้งาน

⁵⁵ เรื่องเดียวกัน หน้า 191

⁵⁶ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ปรับปรุง 2562) ย่อหน้าที่ 16 - 17

- 3.) ต้นทุนที่ประมาณการในเบื้องต้นสำหรับการซื้อ การขนย้าย และการบูรณะสถานที่ตั้งของทรัพย์สิน ได้แก่ ต้นทุนซึ่งเป็นภาระผูกพันของกิจการที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สินทรัพย์นั้นมา หรือเป็นผลจากการใช้สินทรัพย์นั้นในช่วงเวลาหนึ่งเพื่อวัตถุประสงค์ต่าง ๆ ที่ไม่ใช่เพื่อการผลิตสินค้าคงเหลือในระหว่างรอบระยะเวลา นั้น

สำหรับราคาทุนของที่ดินนั้น หากมีการซื้ออสังหาริมทรัพย์ที่ติดมากับที่ดิน ให้นำค่าซื้ออสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวมารวมเป็นราคาทุนของที่ดิน และถ้าหากซากอาคารเก่าขายได้ ให้นำราคาขายหักออกจากค่าซื้ออสังหาริมทรัพย์และขนย้ายอาคารเก่า ส่วนค่าถมที่ ค่าปรับปรุงพื้นที่ ให้รวมเป็นราคาทุนของที่ดินได้

สำหรับส่วนปรับปรุงที่ดิน คือ ค่าปรับปรุงที่ดินที่มีอายุการใช้งานจำกัด เป็นสินทรัพย์ที่ติดกับพื้นที่ แต่ไม่ถือเป็นราคาทุนของที่ดิน เช่น การทำรั้วล้อมที่ดิน ทางเดินเท้า ถนน ให้บันทึกแยกต่างหากจากที่ดิน จะถือเป็นสินทรัพย์อีกชนิดหนึ่ง ซึ่งต้องคิดค่าเสื่อมราคาตามอายุการใช้งาน

สำหรับราคาทุนของอาคาร จะขึ้นอยู่กับวิธีการจัดหาอาคารด้วย คือ หากเป็นการซื้ออาคาร ราคาทุนของอาคารคือราคาซื้อบวกด้วยค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่ทำให้ได้อาคารมา และทำให้อาคารนั้นพร้อมใช้งาน แต่ถ้าเป็นการสร้างอาคารเอง ราคาทุนของอาคาร คือ ค่าใช้จ่ายทุกอย่างที่เกี่ยวข้องกับการสร้างอาคาร และทำให้อาคารนั้นพร้อมใช้งาน ไม่ว่าจะเป็น ค่าวัสดุก่อสร้าง ค่าแรงงาน ค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างอื่น ๆ เช่น ค่าเขียนแบบแปลน ค่าวิศวกรในการคุมงานก่อนสร้าง ค่าประกันภัยระหว่างการก่อสร้าง ค่าธรรมเนียมขออนุญาตก่อสร้าง ค่าใช้จ่ายที่จ่ายให้กับผู้ถือสิทธิการเช่าเดิมเพื่อให้ขนย้ายออกจากที่ดินเพื่อสร้างอาคาร เป็นต้น รวมถึง ค่าใช้จ่ายในการตกแต่งที่ติดอยู่กับตัวอาคารซึ่งทำทันทีเมื่อสร้างอาคารเสร็จ และสุดท้ายหากเป็นการจ้างบริษัทรับเหมาเพื่อสร้างอาคารให้ ราคาทุนของอาคาร คือ เงินค่าก่อสร้างตามสัญญาแบบก่อสร้างที่ตกลงกับผู้รับเหมา

ภายหลังจากการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็นสินทรัพย์แล้ว กิจการต้องแสดงรายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้น ด้วยราคาทุน หักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์นั้น⁵⁷ (ถ้ามี) ซึ่งจะเป็นมูลค่าทางบัญชีของสินทรัพย์ดังกล่าว

2.5.3.2 วิธีการตีราคาใหม่

สำหรับวิธีการตีราคาใหม่ จะใช้วัดมูลค่าที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ภายหลังจากการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์เป็นสินทรัพย์แล้ว ซึ่งหากที่ดิน อาคารและอุปกรณ์นั้น สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องแสดงรายการดังกล่าวด้วยราคาใหม่ที่ตีใหม่ คือ มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่มีการตีราคาใหม่ หักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมที่เกิดขึ้นในภายหลัง ซึ่งกิจการต้องตีราคาสินทรัพย์ใหม่อย่างสม่ำเสมอเพียงพอ เพื่อให้แน่ใจว่ามูลค่าตามบัญชีจะไม่แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานอย่างมีสาระสำคัญ ซึ่งมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น หมายถึง ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่

⁵⁷ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ปรับปรุง 2562) ย่อหน้าที่ 30

วัดมูลค่า การตีราคาใหม่จะไม่คำนึงถึงต้นทุนในการได้มาของสินทรัพย์ แต่จะดูที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ ณ วันที่มีการตีราคาเป็นสำคัญ ความถี่ในการตีราคาใหม่ขึ้นอยู่กับ การเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์นั้น หากที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ มีมูลค่ายุติธรรมที่แตกต่างจากมูลค่าทางบัญชีอย่างมีนัยสำคัญ กิจการจำเป็นต้องตีราคาใหม่ตามมูลค่ายุติธรรมนั้น เพื่อให้มูลค่าทางบัญชีของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สอดคล้องกับมูลค่ายุติธรรมในตลาด

สำหรับการวัดมูลค่าภายหลังการรับรู้รายการที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ ทั้ง 2 วิธีนั้น กิจการต้องเลือกใช้วิธีใดวิธีหนึ่ง และต้องใช้วิธีเดียวกันสำหรับที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ที่อยู่ในประเภทเดียวกัน

2.5.3.3 การคิดค่าเสื่อมราคา (Depreciation)

สำหรับการประเมินมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนประเภทมีตัวตนที่ไม่ใช่ที่ดินตามหลักการบัญชี จะมีการหักค่าสึกหรอหรือค่าเสื่อมราคา เพื่อเป็นการกระจายต้นทุนของสินทรัพย์ให้เป็นค่าใช้จ่ายในรอบระยะเวลาบัญชีต่าง ๆ ที่กิจการได้รับประโยชน์จากสินทรัพย์นั้น ซึ่งค่าเสื่อมราคานี้ถือเป็นค่าใช้จ่ายที่ไม่เป็นตัวเงินประการหนึ่งที่น่าไปหักกับรายได้ในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสุทธิของกิจการ

การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ตามหลักการบัญชี จะต้องทราบถึงต้นทุนแรกของสินทรัพย์ ประมาณการอายุการใช้งานหรือการใช้ประโยชน์ของสินทรัพย์ และราคาที่จะขายสินทรัพย์ได้เมื่อหมดอายุการใช้งานหรือราคาซาก โดยปกติกิจการจะไม่สามารถทราบถึงอายุการใช้งานหรือราคาซากของสินทรัพย์ได้ตั้งแต่วันแรกที่ได้สินทรัพย์นั้นมา จึงต้องใช้การเทียบเคียงและประมาณการจากข้อมูลที่ผ่านมาในอดีตสำหรับสินทรัพย์ที่มีลักษณะเดียวกันหรือใกล้เคียงกัน

การคิดค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์ในทางบัญชี จะเริ่มคิดเมื่อสินทรัพย์นั้นอยู่ในสถานที่และสภาพพร้อมใช้งาน และจะคิดค่าเสื่อมราคาไปจนกระทั่งกิจการตัดรายการหรือจัดประเภทรายการสินทรัพย์นั้นเป็นสินทรัพย์ที่ถือไว้เพื่อขาย หรือได้คิดค่าเสื่อมราคาเต็มจำนวนแล้ว ดังนั้น จึงไม่สามารถหยุดคิดค่าเสื่อมราคาได้ ถึงแม้ว่าสินทรัพย์นั้นจะไม่ได้ใช้งาน หรือปลดสินทรัพย์นั้นจากการใช้งานประจำวัน แล้วก็ตาม⁵⁸

การคิดค่าเสื่อมราคาจะต้องทำอย่างมีระบบตลอดอายุการใช้งานของสินทรัพย์ โดยวิธีการคิดค่าเสื่อมราคานั้นมีหลายวิธี เช่น วิธีเส้นตรง วิธียอดคงเหลือลดลง และวิธีจำนวนผลผลิต⁵⁹ ซึ่งแต่ละวิธีมีเงื่อนไขและรายละเอียดการคิดค่าเสื่อมราคาที่แตกต่างกัน ดังนี้

1.) การคิดค่าเสื่อมราคาในอัตราคงที่ตามวิธีเส้นตรง

วิธีนี้เหมาะสำหรับสินทรัพย์ที่มีการเสื่อมสภาพไปตามระยะเวลามากกว่าที่จะเสื่อมสภาพ เพราะการใช้งาน และเป็นการเสื่อมสภาพที่เท่ากันทุก ๆ ปี จึงทำให้ค่าเสื่อมราคามี

⁵⁸ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ปรับปรุง 2562) ย่อหน้าที่ 55

⁵⁹ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 เรื่อง ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ (ปรับปรุง 2562) ย่อหน้าที่ 62

จำนวนคงที่ตลอดอายุการใช้งาน หากมูลค่าของสินทรัพย์นั้นไม่เปลี่ยนแปลง หรือไม่มี การตีราคาใหม่ที่ทำให้มูลค่าของสินทรัพย์นั้นต่างไปจากเดิม

ตัวอย่างการคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรง

กิจการซื้อเครื่องจักรมาในราคา 100,000 บาท คาดว่าจะใช้งานได้ 5 ปี และคาดว่าจะ ขายซากเมื่อใช้ครบ 5 ปีแล้วในราคา 10,000 บาท

$$\begin{aligned} \text{ค่าเสื่อมราคาแต่ละปี} &= \frac{\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก}}{\text{จำนวนอายุการใช้งาน (ปี)}} \\ &= \frac{100,000 - 10,000}{5 \text{ ปี}} \\ &= 18,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

หรืออัตราร้อยละของค่าเสื่อมราคาต่อปี = 20% ของมูลค่าสินทรัพย์ที่ใช้

2.) การคิดค่าเสื่อมราคาในอัตราเปลี่ยนแปลงตามชั่วโมงการทำงานหรือตามจำนวนผลผลิต

วิธีนี้เหมาะสำหรับสินทรัพย์ที่มีราคาลดลงเนื่องจากการใช้งานมากกว่าจะลดลงตาม ระยะเวลา เช่น รถยนต์ ซึ่งคาดว่าจะใช้งานวิ่งได้ 100,000 กิโลเมตร หรือเครื่องจักรบาง ชนิดที่ทำการผลิตสินค้าได้จำนวนหนึ่ง หรือเดินเครื่องได้เป็นระยะเวลาหนึ่งแล้วจะหมด สภาพโดยไม่ต้องรอรระยะเวลา ซึ่งเป็นการคิดค่าเสื่อมราคาที่สูงขึ้นอยู่กับประโยชน์หรือ ผลผลิตที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์

ตัวอย่างการคำนวณค่าเสื่อมราคาโดยวิธีจำนวนผลผลิต

ซื้อเครื่องจักรมาใช้งานโดยมีราคาทุน 150,000 บาท คาดว่าจะผลิตสินค้าได้ทั้งสิ้น 70,000 ชิ้น และมีมูลค่าซาก 10,000 บาท หากในปีแรกผลิตสินค้าได้ 25,000 ชิ้น ปีที่ 2 ผลิตได้ 19,000 ชิ้น จะสามารถคำนวณค่าเสื่อมราคาแต่ละปีได้ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{ค่าเสื่อมราคาต่อหน่วยผลผลิต} &= \frac{\text{ราคาทุน} - \text{ราคาซาก}}{\text{จำนวนชิ้นที่จะผลิตสินค้าได้}} \\ &= \frac{150,000 - 10,000}{70,000} \\ &= 2 \text{ บาท} \\ \text{ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักร} &= \text{จำนวนชิ้นที่ผลิตได้ในปี} \times \text{ค่า} \\ &\quad \text{เสื่อมราคาต่อหน่วยผลผลิต} \\ \text{ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรปีที่ 1} &= 25,000 \times 2 \\ &= 50,000 \text{ บาท} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{ค่าเสื่อมราคาเครื่องจักรปีที่ 2} &= 19,000 \times 2 \\ &= 38,000 \text{ บาท}\end{aligned}$$

จากตัวอย่างการคำนวณข้างต้น จะเห็นได้ว่า การคิดค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีนี้จะทำให้ค่าเสื่อมราคาของเครื่องจักรในแต่ละปีไม่เท่ากัน ขึ้นอยู่กับจำนวนผลผลิตหรือจำนวนชั่วโมงการใช้งานในแต่ละปี

3.) การคิดค่าเสื่อมราคาในอัตราลดลง

การคิดค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีนี้จะมีผลให้ค่าเสื่อมราคาในปีแรกสูงและค่อย ๆ ลดลงในปีต่อ ๆ มาตามลำดับจนถึงปีสุดท้าย การคิดค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีนี้เหมาะสำหรับสินทรัพย์ที่มีค่าบำรุงซ่อมแซมเพิ่มขึ้นทุกปี แต่ประสิทธิภาพและรายได้จากการใช้สินทรัพย์นั้นลดลงทุกปี โดยจะมีความแน่นอนเกี่ยวกับรายได้ที่จะได้รับในอนาคต เนื่องจากความล้าสมัยของสินทรัพย์ ซึ่งการคิดค่าเสื่อมราคาในอัตราลดลงมีหลายวิธีด้วยกัน วิธีที่เป็นที่นิยมโดยทั่วไป ได้แก่

3.1) วิธีผลรวมจำนวนปี วิธีนี้จะถือว่าประโยชน์ที่ได้จากการใช้สินทรัพย์เป็นส่วนกลับกับลำดับปีที่ใช่ เช่น สินทรัพย์รายการหนึ่ง มีอายุการใช้งาน 5 ปี ประโยชน์ที่ได้รับในปีที่ 1 จะเป็น 5 เท่า ของประโยชน์ที่ได้รับในปีที่ 5 ดังนั้น จึงคิดค่าเสื่อมราคาของปีที่ 1 ด้วยอัตราค่าเสื่อมราคา 5 ส่วน และปีต่อไปลดลงตามลำดับ

ตัวอย่างการคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีผลรวมจำนวนปี

ซื้อเครื่องจักรมา ราคาทุน 200,000 บาท มีอายุการใช้งาน 6 ปี และมีราคาซากเมื่อหมดอายุการใช้งาน 20,000 บาท

$$\begin{aligned}\text{มูลค่าของทรัพย์สินที่ใช้คิดค่าเสื่อมราคา} &= 200,000 - 20,000 \\ &= 180,000 \text{ บาท}\end{aligned}$$

เมื่อเครื่องจักรมีอายุการใช้งาน 6 ปี ส่วนที่ใช้เป็นฐานในการคิดค่าเสื่อมราคาจะเท่ากับ $6 + 5 + 4 + 3 + 2 + 1 = 21$ ส่วน

ดังนั้น จะได้ค่าเสื่อมราคาของแต่ละปี ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 1 ตารางค่าเสื่อมราคา ตามวิธีผลรวมจำนวนปี

ปี	การคำนวณ	ค่าเสื่อมราคา	ค่าเสื่อมราคาสะสม	ราคาสุทธิตามบัญชี
ต้นปีที่ 1				200,000
สิ้นปีที่ 1	6/21 ของ 180,000	51,429	51,429	148,571

ปี	การคำนวณ	ค่าเสื่อมราคา	ค่าเสื่อมราคาสะสม	ราคาสุทธิตามบัญชี
สิ้นปีที่ 2	5/21 ของ 180,000	42,857	94,286	105,714
สิ้นปีที่ 3	4/21 ของ 180,000	34,286	128,571	71,429
สิ้นปีที่ 4	3/21 ของ 180,000	25,714	154,286	45,714
สิ้นปีที่ 5	2/21 ของ 180,000	17,143	171,429	28,571
สิ้นปีที่ 6	1/21 ของ 180,000	8,571	180,000	20,000
		180,000		

3.2) วิธียอดลดลงทวีคูณ วิธีนี้จะใช้อัตราค่าเสื่อมราคาสองเท่าของอัตราเส้นตรง และใช้อัตราสองเท่านี้คูณกับราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ ณ วันต้นรอบระยะเวลาบัญชี สำหรับมูลค่าซากนั้น วิธีนี้จะถือว่าราคาสุทธิตามบัญชี ณ วันสิ้นอายุการใช้งาน เป็นมูลค่าซาก

ตัวอย่างการคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธียอดลดลงทวีคูณ

ซื้อเครื่องจักรมา ราคาทุน 250,000 บาท คาดว่าจะมีอายุการใช้งาน 5 ปี จะคิดค่าเสื่อมราคาตามวิธีนี้ได้ดังนี้

$$\begin{aligned}
 \text{อัตราค่าเสื่อมราคาตามวิธีเส้นตรง} &= \frac{100}{\text{อายุการใช้งาน}} \\
 &= \frac{100}{5 \text{ ปี}} \\
 &= 20\% \\
 \text{สองเท่าของอัตราค่าเสื่อมราคาตามวิธีเส้นตรง} &= 40\%
 \end{aligned}$$

เมื่อได้อัตราสองเท่าดังกล่าวแล้ว จะนำมาคำนวณค่าเสื่อมราคาได้ดังตารางต่อไปนี้

ตารางที่ 2 ตารางค่าเสื่อมราคา ตามวิธียอดลดลงทวีคูณ

ปี	การคำนวณ	ค่าเสื่อมราคา	ค่าเสื่อมราคาสะสม	ราคาสุทธิตามบัญชี
ต้นปีที่ 1				250,000
สิ้นปีที่ 1	40% ของ 250,000	100,000	100,000	150,000
สิ้นปีที่ 2	40% ของ 150,000	60,000	160,000	90,000

ปี	การคำนวณ	ค่าเสื่อมราคา	ค่าเสื่อมราคาสะสม	ราคาสุทธิตามบัญชี
สิ้นปีที่ 3	40% ของ 90,000	36,000	196,000	54,000
สิ้นปีที่ 4	40% ของ 54,000	21,600	217,600	32,400
สิ้นปีที่ 5	40% ของ 32,400	12,960	230,560	19,440
		230,560		

จากตัวอย่างข้างต้น จะเห็นได้ว่า หากคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธียอดลดลงทวีคูณ เมื่อสิ้นสุดอายุการใช้งานในปีที่ 5 มูลค่าซากจะเหลือเท่ากับราคาสุทธิตามบัญชี คือ 19,440 บาท

2.5.4 วิธีการอื่น ๆ ในการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน

นอกจาก วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด วิธีพิจารณาจากรายได้ และวิธีวิเคราะห์จากต้นทุนแล้ว ยังมีวิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามมาตรฐานสากลอีก⁶⁰ ดังนี้

2.5.4.1 วิธีการตั้งสมมติฐานในการพัฒนา (Hypothetical development approach or residual technique)

เป็นแนวทางประเมินที่ดินเปล่า โดยสมมติให้มีการพัฒนาที่ดินเพื่อให้ได้ประโยชน์สูงสุดและดีที่สุด (Highest and Best Use) ตามภาวะตลาดขณะนั้น และหักด้วยค่าพัฒนาที่ดินต่าง ๆ รวมทั้งค่าอาคารออก ให้เหลือแต่ค่าที่ดินเปล่าในที่สุด โดยมูลค่าที่ดินนี้คือต้นทุนที่ดินที่ใช้ในการพัฒนาโครงการนั่นเอง ซึ่งสมมติฐานที่ตั้งขึ้นต้องสอดคล้องกับข้อกำหนด การเงิน ตลาด และสภาพทางกายภาพของที่ดิน เท่านั้น

สำหรับประเมินที่ดินว่างเปล่าตามวิธีการนี้ จะได้สูตรสำหรับการประเมินมูลค่าที่ดิน คือ
 มูลค่าโครงการ - ต้นทุนค่าก่อสร้าง - ต้นทุนอื่น ๆ หรือ ค่าพัฒนาที่ดินอื่น ๆ = มูลค่าที่ดิน

2.5.4.2 วิธีประเมินโดยแบบจำลอง (Computer-assisted mass appraisal หรือ CAMA)

CAMA เป็นแขนงหนึ่งของการประเมินโดยวิธีเปรียบเทียบตลาด โดยใช้การสร้างแบบจำลองทางสถิติแบบ MRA (multiple regression analysis) มาช่วย วิธีการนี้มักจะใช้ในการประเมินเพื่อการเวนคืนที่ดิน จัดรูปที่ดิน โดยใช้ประเมินทรัพย์สินหลาย ๆ แปลงที่ตั้งอยู่ติดกัน

สำหรับวิธีนี้ ต้องวิเคราะห์ให้ได้ว่ามูลค่าของทรัพย์สินนั้น ๆ ขึ้นอยู่กับตัวแปรอะไร เช่น กรณีที่ดิน ราคาต่อตารางวาของที่ดิน อาจจะขึ้นอยู่กับ หน้ากว้าง ขนาดที่ดิน การถมที่ เป็นต้น แล้วนำค่าตัวแปร

⁶⁰ มูลนิธิประเมินค่า-นายหน้าแห่งประเทศไทย., วิธีการประเมินค่าทรัพย์สิน [ออนไลน์], อ้างแล้ว

เหล่านี้ มาทำการวิเคราะห์โดยการสร้างแบบจำลองขึ้น ซึ่ง Agency for Real Estate Affairs (AREA) เป็นผู้ใช้วิธีนี้ครั้งแรกในประเทศไทยในการศึกษาเพื่อการจัดรูปที่ดิน ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2533

2.6 เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ในประเทศไทย

การที่จะพิจารณาประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้น ควรจะต้องทราบถึงลักษณะของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ที่มีอยู่ในประเทศไทยก่อน เพื่อจะได้วิเคราะห์ลักษณะเหล่านั้นตามแนวคิดของทรัพย์สินที่ได้ศึกษามา และนำไปประกอบการพิจารณาการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามกฎหมายของประเทศไทยที่จะทำการศึกษาในบทถัดไป

2.6.1 สถานีฐานของระบบโทรศัพท์เคลื่อนที่

สถานีฐาน (Base Station) หรือที่ตั้งเซลล์ (Cell Site) คือสถานที่ติดตั้งเครื่องรับ - ส่งสัญญาณ เพื่อเชื่อมต่อสัญญาณวิทยุกับโทรศัพท์เคลื่อนที่และอุปกรณ์ไร้สายต่าง ๆ เป็นปัจจัยที่จำเป็นและสำคัญมากสำหรับการสื่อสารแบบไร้สาย ซึ่งสถานีฐานของระบบโทรศัพท์เคลื่อนที่ประกอบด้วย เครื่องส่งวิทยุ เครื่องรับวิทยุ สายเคเบิลนำสัญญาณ สายอากาศ และโครงสร้างที่รองรับการติดตั้งสายอากาศ (เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่)

บริษัทที่เป็นผู้ประกอบการรายใหญ่ในธุรกิจโทรศัพท์เคลื่อนที่ในประเทศไทย คือ บริษัท แอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน) หรือเอไอเอส บริษัท ทู คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน) หรือทรู และบริษัท โทเทิล แอ็คเซ็ส คอมมูนิเคชั่น จำกัด (มหาชน) หรือดีแทค ซึ่งในปี พ.ศ. 2556 – 2559 บริษัททั้ง 3 แห่งได้ใช้งบลงทุนในการก่อสร้างสถานีฐานของระบบโทรศัพท์เคลื่อนที่ เพื่อรองรับเทคโนโลยี 3G และ 4G เป็นจำนวนมาก⁶¹ โดยแอดวานซ์ อินโฟร์ เซอร์วิส จำกัด (มหาชน) ใช้งบลงทุนในช่วงปี พ.ศ. 2556 – 2557 เป็นจำนวนประมาณ 60,000 ล้านบาท บริษัท ทู คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน) ใช้งบลงทุนในปี พ.ศ. 2557 เป็นจำนวน 15,000 ล้านบาท และบริษัท โทเทิล แอ็คเซ็ส คอมมูนิเคชั่น จำกัด (มหาชน) ใช้งบลงทุนในปี พ.ศ. 2556 - 2558 เป็นจำนวน 34,000 ล้านบาท

ในปีพ.ศ. 2563 มีจำนวนสถานีฐานของระบบโทรศัพท์เคลื่อนที่ในประเทศไทยทั้งหมด 177,988 แห่ง⁶²

⁶¹ เปรียบเทียบความครอบคลุมของสัญญาณ 3G/4G ของ AIS, DTAC, Truemove H [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

<https://droidsans.com/compare-network-coverage-ais-dtac-truemove-2q14/> [17 พฤษภาคม 2564]

⁶² สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ., รายงานการกำกับดูแลกิจการ

โทรคมนาคม ไตรมาส 4 ปี 2563 [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

[nbt.go.th/Business/commu/telecom/informatiton/research/document/รายงานการวิเคราะห์อุตสาหกรรมโทรคมนาคมไทย/รายงานข้อมูลกำกับดูแลกิจการโทรคมนาคม-ปี-2558-\(5\)/45201-\(4\).aspx](http://nbt.go.th/Business/commu/telecom/informatiton/research/document/รายงานการวิเคราะห์อุตสาหกรรมโทรคมนาคมไทย/รายงานข้อมูลกำกับดูแลกิจการโทรคมนาคม-ปี-2558-(5)/45201-(4).aspx) [17 พฤษภาคม 2564]

2.6.2 ประเภทของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่

เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ โดยทั่วไปจะเป็นหอคอยโครงสร้างเหล็กหรือคอนกรีต⁶³ ถูกออกแบบและสร้างขึ้นมาเพื่อรองรับการติดตั้งสายอากาศ ซึ่งสายอากาศเป็นอุปกรณ์ที่ใช้ในการส่ง หรือรับคลื่นวิทยุ สำหรับการสื่อสารของผู้ใช้โทรศัพท์เคลื่อนที่ โดยมีสถานีฐานเป็นที่ตั้งอุปกรณ์สำหรับรับ – ส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่แบ่งออกเป็น 4 ประเภท⁶⁴ ได้แก่

- 1.) เสาโทรคมนาคมแบบ Self Support เป็นเสาที่มีฐานกว้าง มีความสูงประมาณ 30 – 120 เมตร มีทั้งแบบ 3 ขา 4 ขา ถูกออกแบบมาให้ตั้งยืนได้ด้วยตนเอง ไม่ต้องมีสายยึดโยงกับโครงเสา หรือกับพื้นที่ติดตั้ง เหมาะกับการติดตั้งบริเวณที่มีพื้นที่จำกัด ตั้งอยู่บนพื้นดินแนวราบ เสาประเภทนี้จะมีความแข็งแรงและมั่นคง เพื่อรองรับแรงลมพายุ และสามารถรับน้ำหนักอุปกรณ์ส่งสัญญาณได้มากกว่าเสาแบบอื่น ๆ

รูปภาพที่ 1 เสาโทรคมนาคมแบบ Self Support⁶⁵



⁶³ สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ., **ความรู้เกี่ยวกับเสาส่งสัญญาณมือถือ** [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <http://xn-72c4a6a8aaub8aycc4gte.nbtc.go.th/Information.aspx> [11 กุมภาพันธ์ 2564]

⁶⁴ สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ., **คลื่นแม่เหล็กไฟฟ้าจากสถานีฐานของระบบโทรศัพท์เคลื่อนที่ต่อความปลอดภัยด้านสุขภาพของมนุษย์** [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <http://202.125.84.139/uploads/2017/News%26Activity/18-ISO9001-P19-MiracleHotel/Presentation-basestation.pdf> [11 กุมภาพันธ์ 2564]

⁶⁵ สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ

- 2.) เสาโทรคมนาคมแบบ Guyed Tower เป็นเสาสูง มีความสูงตั้งแต่ 30 – 60 เมตร มีลักษณะเป็นโครงเหล็กที่เชื่อมชิ้นส่วนเหล็กให้เป็นโครงเสา ต้องมีสลิง 3 ด้าน ยึดโครงเหล็กกับรากฐานอีกที่หนึ่ง จึงจำเป็นต้องติดตั้งบนพื้นที่ดินแนวราบ ที่มีบริเวณกว้าง

รูปภาพที่ 2 เสาโทรคมนาคมแบบ Guyed Tower⁶⁶



- 3.) เสาโทรคมนาคมแบบ Guyed Mast เป็นเสาที่มีความสูงประมาณ 30 – 60 เมตร มีลักษณะเป็นโครงเหล็กที่เชื่อมชิ้นส่วนเหล็กให้เป็นโครงเสา ต้องมีสลิง 3 ด้าน ยึดโครงเหล็กกับรากฐานอีกที่หนึ่งเหมือนกับ Guyed Tower จึงจำเป็นต้องใช้พื้นที่บริเวณกว้างในการติดตั้งเช่นกัน แต่ Guyed Mast จะติดตั้งบนชั้นดาดฟ้าของอาคารแทน

รูปภาพที่ 3 เสาโทรคมนาคมแบบ Guyed Mast⁶⁷



⁶⁶ สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ

⁶⁷ สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ

- 4.) เสาโทรคมนาคมแบบ Pole เป็นเสาที่มีขนาดเล็ก มีความสูงตั้งแต่ 3 – 15 เมตร มีลักษณะเป็นเสาหลักที่มีแกนเดียว เป็นแบบ 3 ขา กางออกติดกับพื้น สามารถติดตั้งได้ในบริเวณพื้นที่จำกัด นิยมติดตั้งบนชั้นดาดฟ้าของอาคารในชุมชน

รูปภาพที่ 4 เสาโทรคมนาคมแบบ Pole⁶⁸



⁶⁸ สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ

บทที่ 3

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยและต่างประเทศ

จากการที่ได้ศึกษาหลักการพื้นฐานที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สิน การประเมินมูลค่าทรัพย์สิน และการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในบทที่ผ่านมา สำหรับบทนี้จึงจะศึกษาถึงวิธีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย ทั้งที่มีการจัดเก็บมาในอดีต ตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 ที่กำลังใช้จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของนครนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา เพื่อเป็นข้อมูลในการนำไปวิเคราะห์การประเมิน และการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ต่อไป

3.1 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย ตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

ในรัชสมัยของพระบาทสมเด็จพระจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว รัชกาลที่ 4 ได้มีการจัดเก็บภาษีเรือ โรงร้าน และแพขึ้น จนกระทั่งในปีพุทธศักราช 2475 ประเทศไทยได้เข้าสู่การปกครองระบอบประชาธิปไตย จึงได้มีการตราพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 ประกาศ ณ วันที่ 9 เมษายน 2475 และยกเลิกกฎหมายภาษีเรือโรงร้านตึกแพ⁶⁹ ตั้งแต่นั้นมา

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 มีผลบังคับใช้ตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน พ.ศ. 2475⁷⁰ ซึ่งภายหลังพระราชบัญญัติฉบับนี้ได้รับการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติบางมาตราเป็นจำนวน 3 ครั้ง⁷¹ ในปี พ.ศ. 2475, พ.ศ. 2485 และ พ.ศ. 2534 ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 (ฉบับปรับปรุงปี พ.ศ. 2534) นั้น ได้ถูกบังคับใช้เรื่อยมาจนกระทั่งมีการประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ซึ่งกฎหมายดังกล่าวมีผลให้ยกเลิกพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ โดยกำหนดให้เริ่มจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 (ฉบับปรับปรุงปี พ.ศ. 2534) ได้ให้ค่านิยาม⁷² ที่เป็นการเฉพาะไว้ ดังนี้

“ที่ดิน” ให้กินความถึง ทางน้ำ บ่อน้ำ สระน้ำ ฯลฯ

⁶⁹ มาตรา 4 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁷⁰ มาตรา 2 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁷¹ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, ปี 2563), หน้า 23

⁷² มาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

“โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ” ให้กินความถึงแพด้วย

คำว่า “สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น” ต้องตีความว่าควรเป็นสิ่งที่มีความเทียบเท่ากับโรงเรือน คือ เป็นสิ่งปลูกสร้างบนพื้นดินที่ใช้อยู่อาศัยหรือไว้สินค้าได้ การปรับพื้นดินให้มีสภาพผิวดินไป จากธรรมชาติเพื่อทำเป็นสนามกอล์ฟ จึงไม่ใช่สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตามความในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ และจากคำพิพากษาของศาลปกครองสูงสุดในคดีพิพาทที่เกี่ยวข้อง ได้รวมเรือนเพาะชำดอกไม้ ตู้โทรศัพท์สาธารณะ และทางหลวงสัมปทานยกระดับบนทางหลวงแผ่นดิน เข้าเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นด้วย

“ราคาตลาด” หมายถึง จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินพร้อมทั้งสิ่งที่ทำเพิ่มเติมให้ดีขึ้นทั้งสิ้น (ถ้ามี) จะจำหน่ายได้ในขณะเวลาที่กำหนดราคาตามพระราชบัญญัตินี้

“ผู้รับประเมิน” หมายถึง บุคคลผู้ฟังชำระค่าภาษี

“ปี” หมายถึง ปีตามปฏิทินหลวง

“พนักงานเจ้าหน้าที่” หมายถึง ผู้ซึ่งได้รับการแต่งตั้งให้มีหน้าที่รับแบบแสดงรายการทรัพย์สินประเมินภาษี และปฏิบัติหน้าที่อื่นตามที่กฎหมายกำหนด

“พนักงานเก็บภาษี” หมายถึง ผู้ซึ่งได้รับการแต่งตั้งให้มีหน้าที่จัดเก็บ รับชำระ รวมทั้งเร่งรัดให้ชำระภาษี และปฏิบัติหน้าที่อื่นตามที่กฎหมายกำหนด

“รัฐมนตรี” หมายถึง รัฐมนตรีผู้รักษาการตามพระราชบัญญัตินี้

3.1.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 (ฉบับปรับปรุงปี พ.ศ. 2534) ได้กำหนดให้ผู้เป็นเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ และที่ดินเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี แต่หากที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เป็นคนละเจ้าของกัน ก็ให้เจ้าของโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เป็นผู้เสียภาษีทั้งสิ้น⁷³ แต่เนื่องจากภาษีโรงเรือนเป็นภาษีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องชำระต่อเมื่อเจ้าพนักงานได้ประเมินภาษี จึงทำให้ผู้เสียภาษียังไม่ต้องชำระภาษีในทันทีที่ยื่นแบบพิมพ์ หน้าที่ชำระภาษีจะเกิดต่อเมื่อได้รับแจ้งการประเมิน⁷⁴

อย่างไรก็ตามในกรณีที่ซื้อหรือรับโอนโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างและที่ดินจากผู้อื่น โดยผู้ขายหรือผู้โอนยังค้างภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่ ผู้ซื้อหรือผู้รับโอนต้องตกเป็นลูกหนี้ร่วมกับผู้ขาย หรือผู้โอนในการชำระภาษีคงค้าง ซึ่งทำให้ผู้ซื้อหรือผู้รับโอนมีหน้าที่เสียภาษี แม้ยังไม่เคยเป็นเจ้าของโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างนั้นก็ตาม⁷⁵

⁷³ มาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁷⁴ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, อ้างแล้ว หน้า 34

⁷⁵ มาตรา 45 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

3.1.2 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน และทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี

3.1.2.1 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 (ฉบับปรับปรุงปี พ.ศ. 2534) ได้แบ่งทรัพย์สินออกเป็น 2 ประเภท⁷⁶ คือ

- 1.) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ กับที่ดิน ซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ
- 2.) ที่ดินซึ่งมิได้ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หมายถึง ที่ดินซึ่งปลูกโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ และบริเวณต่อเนื่องกันซึ่งตามปกติใช้ไปด้วยกันกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ

จากประเภททรัพย์สินดังกล่าว จะทำให้สามารถจำแนกทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินได้ 3 ประเภท⁷⁷ คือ

- 1.) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น

คำว่า “โรงเรือน” นั้นได้แก่ บ้าน ตึกแถว อาคาร ร้านค้า สำนักงาน เป็นต้น ส่วนคำว่า “สิ่งปลูกสร้างอื่น ๆ” เช่น ท่าเรือ สะพาน ถังเก็บน้ำมันขนาด 100,000 ลิตร ก่อสร้างติดที่ดินเป็นการถาวรใช้เก็บสินค้า น้ำมัน คาน เป็นต้น⁷⁸
- 2.) ที่ดินซึ่งปลูกสร้างโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น
- 3.) บริเวณที่ต่อเนื่องกับที่ดินซึ่งปลูกสร้างโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น แนวทางในการพิจารณาที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้น คือ จะต้องเป็นที่ดินที่มีสภาพต่อเนื่องกัน และจะต้องใช้ไปด้วยกันกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นตามปกติ⁷⁹

ตัวอย่างเช่น นาย ก. ปลูกบ้านชั้นหลังหนึ่งบนที่ดินของตนเอง มีทางเดิน สนามหน้าบ้าน สวนย่อม สระว่ายน้ำ ฉะนั้น ทรัพย์สินที่ต้องนำมาเสียภาษีของนาย ก. คือ 1.) บ้าน 2.) ที่ดินที่บ้านปลูกอยู่ 3.) พื้นที่บริเวณ ทางเดิน สนามหน้าบ้าน สวนย่อม สระว่ายน้ำ ซึ่งถือเป็นที่ดินต่อเนื่อง

จากมาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติฉบับนี้ การให้คำนิยามของ “ที่ดิน” และ “โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ” อาจขาดสาระสำคัญในการพิจารณาลักษณะทรัพย์สินที่จะต้องนำมาเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน เพราะฉะนั้นจึงต้องอาศัยการวิเคราะห์เปรียบเทียบและตีความกฎหมายเข้ามาช่วย เพื่อปรับ

⁷⁶ มาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁷⁷ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, อ่างแก้ว หน้า 39

⁷⁸ ยุทธนา อินเฉลิม, “การปฏิรูปการบริหารหน่วยงานจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน,” (นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2559), หน้า 34

⁷⁹ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, อ่างแก้ว หน้า 62

การใช้กฎหมายให้เข้ากับข้อเท็จจริงแต่ละเหตุการณ์มากขึ้น โดยไม่ลืมนิ่งที่จะคำนึงถึงเจตนารมณ์ของกฎหมายเป็นสำคัญ⁸⁰

3.1.2.2 ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 (ฉบับปรับปรุงปี พ.ศ. 2534) ได้กำหนดทรัพย์สินที่รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินไว้ในมาตรา 9 มาตรา 10 และมาตรา 6 ทวิ ดังนี้⁸¹

- 1.) พระราชวังอันเป็นส่วนของแผ่นดิน (มาตรา 9)

ได้แก่ทรัพย์สินที่ไม่ใช่ทรัพย์สินส่วนพระองค์

- 2.) ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ และทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการการรถไฟโดยตรง (มาตรา 9)

ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะที่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน เช่น อาคารที่ตั้งที่ทำการของ กระทรวง ทบวง กรม ต่าง ๆ หรือ ถนน สะพาน สาธารณะ สำหรับทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทยที่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน จะต้องเป็นทรัพย์สินที่ใช้ในกิจการของการรถไฟโดยตรงเท่านั้น ไม่รวมถึงการให้บุคคลอื่นเช่าอาคารที่ทำการของการรถไฟแห่งประเทศไทยหรือที่ตั้งของสถานีรถไฟ

- 3.) ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะ และโรงเรียนสาธารณะ ซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาล และในการศึกษา (มาตรา 9)

การที่จะได้รับยกเว้นตามบทบัญญัติมาตรานี้ นั้น จะต้องเป็นทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะหรือโรงเรียนสาธารณะ ซึ่งไม่ได้กระทำการเพื่อผลประโยชน์ส่วนบุคคล และต้องใช้ทรัพย์สินนั้นในการรักษาพยาบาลหรือในการศึกษาเท่านั้น เพราะฉะนั้นหากโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ที่เป็นทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะ แต่ให้บุคคลอื่นเช่าเพื่อประกอบธุรกิจอื่น เช่น ขายสินค้า เปิดร้านรับซักกรีด หรือบริการอื่น จะไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา 9

- 4.) ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดียว หรือเป็นที่อยู่ของสงฆ์ (มาตรา 9)

คำว่า “ศาสนสมบัติ” ไม่ได้ถูกจำกัดเฉพาะการเป็นศาสนสมบัติของศาสนาใดศาสนาหนึ่งเท่านั้น แต่กฎหมายกำหนดให้ยกเว้นสำหรับศาสนสมบัติที่ใช้เฉพาะในศาสนกิจเท่านั้น เช่น วัด โบสถ์ วิหาร ศาลาการเปรียญ ศาลาสวดอภิธรรม กุฏิพระ มัสยิด ที่ดินของวัด เป็นต้น หากเป็นกรณีของวัดให้เอกชนเช่าที่ดินเพื่อปลูกตึก แม้ว่าจะนำรายได้มาใช้ใน

⁸⁰ เรื่องเดียวกัน หน้า 40

⁸¹ เรื่องเดียวกัน หน้า 77-135

กิจการศาสนา จะไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามบทบัญญัตินี้ เพราะจะถือว่าไม่ใช่ศาสนสมบัติที่ใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดียว

- 5.) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้ตลอดปีและเจ้าของมิได้อยู่เอง หรือให้ผู้อื่นอยู่นอกจากคนเฝ้า ในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน (มาตรา 9)

การจะได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินจากการไม่มีผู้อยู่อาศัยนั้น จะต้องเป็นโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่ปิดไว้ตลอดปี และไม่มีผู้อยู่อาศัย กรณีที่มีคนเฝ้าแต่ไม่ได้อยู่อาศัยนั้น จะได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน เมื่อโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้นถูกปิดไว้ตลอดปี ซึ่งเจ้าของมิได้อยู่อาศัยหรือให้ผู้อื่นอยู่อาศัย แต่มีคนเฝ้าอยู่ภายในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น หรืออยู่ในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่อง

- 6.) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของการเคหะแห่งชาติที่ผู้เช่าซื้ออาศัยอยู่เอง โดยมีได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบการอุตสาหกรรมหรือประกอบกิจการอื่น เพื่อหารายได้ (มาตรา 9)

- 7.) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งเจ้าของอยู่เอง หรือให้ผู้อื่นเฝ้ารักษา (มิใช่พักอาศัย) และมีได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบการอุตสาหกรรม (มาตรา 10)

- 8.) ให้รัฐมนตรีมีอำนาจยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่รัฐวิสาหกิจสำหรับพื้นที่ที่เป็นบริเวณต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ที่ใช้ประโยชน์โดยตรงของรัฐวิสาหกิจนั้นตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดได้ (มาตรา 6 ทวิ)

เป็นการให้รัฐมนตรีมีอำนาจยกเว้นภาษีได้เฉพาะพื้นที่บริเวณต่อเนื่อง แต่ไม่มีอำนาจยกเว้นภาษีในส่วนที่เกี่ยวกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ

ตัวอย่างของรัฐวิสาหกิจที่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินแก่พื้นที่บริเวณต่อเนื่องกับโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น⁸² ได้แก่

- (1) ประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง กำหนดพื้นที่ที่เป็นบริเวณต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของรัฐวิสาหกิจ ให้ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ลงวันที่ 27 มกราคม 2535 มีสาระสำคัญคือ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย กำหนดให้พื้นที่อ่างเก็บน้ำ เขื่อนต่าง ๆ ของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ซึ่งเป็นพื้นที่ที่เป็นบริเวณอันต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน

⁸² เทศบาลตำบลเสลภูมิ จังหวัดร้อยเอ็ด, แผนการพัฒนารายได้ ประจำปีงบประมาณ 2561, หน้า 6

(2) ประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง ประกาศรายชื่อรัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภค หรือสาธารณูปการ ให้ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ค่าเช่าระ ลงวันที่ 30 มีนาคม 2535 ซึ่งมีรัฐวิสาหกิจทั้งหมด 16 แห่ง สำคัญ คือ ค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน รัฐวิสาหกิจ ทั้ง 16 แห่ง ที่ค่าเช่าอยู่ก่อนวันที่ 12 พฤศจิกายน 2534 กับหน่วยการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นเป็นอันพันไป โดยให้ทุกหน่วยราชการส่วนท้องถิ่น เริ่มจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตั้งแต่ปีภาษี พ.ศ. 2535 เป็นต้นไป

สำหรับการขอยกเว้น ขอให้ปลอดภาษีหรือขอลดค่าภาษีนั้น ผู้รับประเมินต้องเขียนลงในแบบพิมพ์ที่ยื่นต่อกรมการอำเภอทุก ๆ ปี พร้อมด้วยพยานหลักฐานที่จะสนับสนุน เพื่อที่พนักงานเจ้าหน้าที่จะได้สอบสวนให้แน่นอนว่าคำร้องขอนั้นมีมูล และควรจะให้ยกเว้นหรือปลดหรือลดภาษีเพียงใดหรือไม่⁸³ ซึ่งถ้าหากพนักงานเจ้าหน้าที่ส่งยกคำขอยกเว้นหรือคำขอปลดภาษีหรือลดค่าภาษี ก็ให้แจ้งคำชี้ขาดไปยังผู้รับประเมิน⁸⁴

3.1.3 ฐานภาษีและหลักเกณฑ์การประเมินภาษี

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 (ฉบับปรับปรุงปี พ.ศ. 2534) กำหนดให้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินปีละ 1 ครั้งตามค่ารายปีของทรัพย์สิน ซึ่งคือโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดิน ซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น โดยกฎหมายได้ให้ความหมายของค่ารายปีไว้ว่า คือ จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ

หากเป็นกรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้เช่า ก็ให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี

แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอันสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นไม่ใช่จำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เช่าได้ หรือเป็นกรณีที่ค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเอง หรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาดพื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ โดยต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยได้กำหนดไว้⁸⁵

จากประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปีของทรัพย์สิน ลงวันที่ 30 มีนาคม 2532 นั้น มีสาระสำคัญสรุปได้ว่า ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินค่ารายปีโดยเทียบเคียงกับค่ารายปีของทรัพย์สินที่ให้เช่าที่มีลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้น

⁸³ มาตรา 33 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁸⁴ มาตรา 34 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁸⁵ มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

ได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกันในเขตของหน่วยงานการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นนั้น⁸⁶ โดยสาระสำคัญของประกาศฉบับนี้เป็นเพียงการกำหนดหลักเกณฑ์ทั่วไปในการกำหนดค่ารายปีของทรัพย์สิน โดยการนำค่ารายปีของทรัพย์สินให้เข้าที่มีลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกันในเขตของหน่วยงานการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นมาเปรียบเทียบ เพื่อประเมินค่ารายปีของทรัพย์สินที่ประสงค์จะทำการประเมินภาษี แต่ไม่ได้กำหนดหลักเกณฑ์ในการพิจารณาค่ารายปีของทรัพย์สินให้เข้าที่นำมาใช้เปรียบเทียบว่าค่าเช่านั้นเป็นจำนวนค่าเช่าที่สมควรอย่างไร และการกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปีของทรัพย์สินตามประกาศฉบับนี้ เป็นการกำหนดไว้เพียงคร่าวๆ ไม่ได้ลงรายละเอียดของหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนแน่นอนอย่างเพียงพอที่จะให้พนักงานเจ้าหน้าที่ถือเป็นแนวทางปฏิบัติได้ เพราะฉะนั้นหน่วยงานท้องถิ่นจึงต้องกำหนดหลักเกณฑ์ขึ้นมาเพื่อให้ถือเป็นแนวทางปฏิบัติเดียวกัน⁸⁷

3.1.4 อัตราภาษีโรงเรือนและที่ดิน

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 (ฉบับปรับปรุงปี พ.ศ. 2534) ได้กำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินในอัตราคงที่ ที่ร้อยละ 12.5 ต่อปี จำนวนภาษีที่เจ้าของทรัพย์สินต้องเสียให้แก่รัฐ คือ $12.5\% \times \text{ค่ารายปี}$ ⁸⁸ ซึ่งค่ารายปีของปีที่ผ่านมาจะเป็นฐานสำหรับการคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จะต้องนำส่งในปีถัดมา⁸⁹

ในกรณีที่เจ้าของโรงเรือนมีส่วนควบที่เป็นเครื่องจักรเพื่อใช้ในอุตสาหกรรม ถูกติดตั้งอยู่ในโรงเรือนนั้นๆ ให้ลดค่ารายปีลงเหลือ 1 ใน 3 ของค่ารายปีของทรัพย์สินที่ทำการประเมิน⁹⁰ ดังนั้นจำนวนภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จะต้องเสีย คือ $12.5\% \times 1 \text{ ใน } 3$ ของค่ารายปีของทรัพย์สินและเครื่องจักรที่เป็นส่วนควบ

สำหรับกรณีที่โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ถูกทำลายหรือรื้อถอน ให้ลดค่ารายปีของทรัพย์สินนั้นตามสัดส่วนของเวลาที่ใช้การไม่ได้หรือใช้ประโยชน์ไม่ได้ในรอบปีนั้น ๆ⁹¹ และเช่นเดียวกันกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ที่สร้างใหม่ ให้ประเมินค่ารายปีเฉพาะระยะเวลาที่สร้างแล้วเสร็จและสามารถเข้าใช้ประโยชน์ได้⁹²

⁸⁶ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจกุลดล, คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, อ่างแล้ว หน้า 196

⁸⁷ เรื่องเดียวกัน หน้า 238

⁸⁸ มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁸⁹ มาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁹⁰ มาตรา 13 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁹¹ มาตรา 11 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁹² มาตรา 12 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

3.1.5 การจัดเก็บและการชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน

3.1.5.1 ขั้นตอนการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน มีขั้นตอนในการจัดเก็บ ดังนี้

- 1.) ผู้รับการประเมินมีหน้าที่ยื่นแบบพิมพ์เพื่อแจ้งรายการทรัพย์สิน (ภ.ร.ด.2) ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในท้องที่ที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ ภายในเดือนกุมภาพันธ์ของทุกปี แต่ถ้าในปีที่ผ่านมา มีเหตุจำเป็น กฎหมายให้อำนาจผู้ว่าราชการจังหวัดเลื่อนกำหนดเวลายื่นแบบพิมพ์ เพื่อยื่นรายการทรัพย์สินออกไปได้⁹³ การกรอกรายการในแบบพิมพ์จะต้องกรอกข้อมูลให้ครบถ้วนถูกต้อง พร้อมทั้งลงวันที่ และลายมือชื่อของผู้ประเมินกำกับไว้⁹⁴ หากผู้รับประเมินไม่ยื่นรายการทรัพย์สิน หรือยื่นรายการทรัพย์สินไม่ถูกต้อง กฎหมายให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ทำการประเมินและให้มีการแจ้งการประเมินย้อนหลังให้ผู้รับประเมินเสียภาษี พนักงานเจ้าหน้าที่สามารถประเมินย้อนหลังได้ไม่เกิน 10 ปี หากผู้รับประเมินไม่ยื่นแบบพิมพ์ และหากเป็นการยื่นแบบพิมพ์ไม่ถูกต้องหรือไม่ครบถ้วน พนักงานเจ้าหน้าที่สามารถประเมินย้อนหลังได้ไม่เกิน 5 ปี⁹⁵
- 2.) พนักงานเจ้าหน้าที่ตรวจสอบและพิจารณาแบบใบแจ้งรายการ และหากเห็นว่าจำเป็นก็มีอำนาจสั่งให้ผู้รับประเมินแสดงรายการเพิ่มเติมละเอียดยิ่งขึ้น⁹⁶ (ภ.ร.ด.5) หากผู้รับประเมินไม่ให้คำตอบเพิ่มเติมภายใน 10 วัน หรือให้คำตอบไม่เพียงพอ พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจในการออกหมายเรียกผู้รับประเมินมาทำการซักถามและให้ข้อมูลในสถานที่ที่กำหนดได้⁹⁷ เพื่อประโยชน์ในการประเมินภาษี กฎหมายให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ในการเข้าไปตรวจสอบทรัพย์สินได้ด้วยตนเองต่อหน้าผู้รับประเมิน ผู้เช่า ผู้ครอบครอง หรือ ผู้แทน โดยจะต้องแจ้งให้ผู้รับประเมิน ผู้เช่า หรือผู้ครอบครองทราบ (ภ.ร.ด.7) ไม่ต่ำกว่า 48 ชั่วโมง⁹⁸
- 3.) เมื่อได้ทำการตรวจสอบเรียบร้อยแล้ว ให้พนักงานเจ้าหน้าที่กำหนดประเภทของทรัพย์สิน ค่ารายปีแห่งทรัพย์สิน และค่าภาษีที่จะต้องเสีย แล้วแจ้งรายการดังกล่าวไปยังพนักงานเก็บภาษี เพื่อแจ้งให้ผู้รับประเมินทราบชำระภาษีต่อไป⁹⁹

⁹³ มาตรา 19 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁹⁴ มาตรา 20 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁹⁵ มาตรา 24 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁹⁶ มาตรา 21 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁹⁷ มาตรา 22 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁹⁸ มาตรา 23 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

⁹⁹ มาตรา 24 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

- 4.) ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินจะต้องนำค่าภาษีไปชำระแก่พนักงานเก็บภาษีภายใน 30 วัน นับถัดจากวันได้รับแจ้งการประเมิน (ภ.ร.ด.8)¹⁰⁰
- 5.) ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินไปชำระค่าภาษีได้ที่สำนักงานองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอื่นตั้งอยู่¹⁰¹ หากเป็นในเขตกรุงเทพมหานคร สถานที่สำหรับชำระภาษีคือ สำนักงานเขต ศาลาว่าการกรุงเทพมหานคร หรือสถานที่อื่นที่ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครกำหนด หากเป็นเขตเทศบาล เมืองพัทยา สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารส่วนจังหวัด สถานที่สำหรับชำระภาษีคือ สำนักงานเทศบาล ศาลาว่าการเมืองพัทยา หรือสถานที่อื่นที่นายกเทศมนตรี ปลัดเมืองพัทยา ประธานกรรมการสุขาภิบาล หรือนายอำเภอ แล้วแต่กรณี เป็นผู้กำหนด¹⁰²

3.1.5.2 วิธีการชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินจะต้องนำค่าภาษีไปชำระแก่พนักงานภายใน 30 วัน นับถัดจากวันได้รับแจ้งการประเมิน ซึ่งกฎหมายได้กำหนดวิธีการชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน ไว้ 2 วิธี¹⁰³ คือ

- 1.) ผู้เสียภาษีนำค่าภาษีไปชำระต่อพนักงานเก็บภาษีด้วยตนเอง ณ ที่ตั้งทำการของหน่วยงานท้องถิ่นที่กฎหมายกำหนด ซึ่งจะถือว่าได้ทำการชำระภาษีที่ดินและโรงเรือนเรียบร้อยแล้วตามวันที่ที่พนักงานเก็บภาษีลงลายมือชื่อในใบเสร็จรับเงิน
- 2.) ผู้เสียภาษีสามารถชำระค่าภาษีโดยส่ง ธนาณัติ ตั๋วแลกเงินของธนาคาร หรือเช็คของธนาคารไปทางไปรษณีย์ลงทะเบียนไปยังหน่วยงานท้องถิ่นที่กฎหมายกำหนด หรือชำระผ่านทางธนาคาร ซึ่งให้ถือวัน ส่งทางไปรษณีย์ หรือวันชำระผ่านทางธนาคาร เป็นวันชำระภาษี

อย่างไรก็ตาม การชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้น กฎหมายได้ให้อำนาจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยในการที่จะกำหนดให้มีการผ่อนชำระได้ ซึ่งวงเงินค่าภาษีที่จะยอมให้ผ่อนชำระ รวมทั้งหลักเกณฑ์และวิธีการในการผ่อนชำระ ให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง¹⁰⁴

¹⁰⁰ มาตรา 38 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

¹⁰¹ มาตรา 38 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

¹⁰² ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, อ่างแล้ว, หน้า 335

¹⁰³ มาตรา 38 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

¹⁰⁴ มาตรา 38 ทวิ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

3.1.6 การระงับข้อพิพาททางภาษี

3.1.6.1 การระงับข้อพิพาทในชั้นฝ่ายปกครอง

หากผู้รับการประเมินไม่เห็นด้วยกับการประเมินนั้น ผู้รับการประเมินมีสิทธิยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินใหม่¹⁰⁵ ซึ่งคำร้องขอให้พิจารณาประเมินใหม่ (ภ.ร.ด.9) ต้องแสดงเหตุผลในการไม่เห็นด้วยกับรายการประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ และจะต้องยื่นต่อเจ้าหน้าที่ภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ผู้รับการประเมินได้รับแจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน¹⁰⁶ โดยผู้บริหารท้องถิ่นระดับสูงเป็นผู้มีอำนาจพิจารณา ถึงแม้ในบทบัญญัติจะยังคงข้อความเดิมไว้ว่าให้ยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากร แต่ปัจจุบัน (ก่อนการยกเลิกพระราชบัญญัติฉบับนี้) การจัดเก็บภาษีไม่ได้อยู่ในอำนาจขอบเขตของกรมสรรพากรแล้ว ดังนั้นในกรณีที่กฎหมายให้อำนาจแก่อธิบดีกรมสรรพากร สำหรับในเขตกรุงเทพมหานครย่อมหมายถึงผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร หรือหากเป็นเขตเทศบาลย่อมหมายถึงคณะเทศมนตรี¹⁰⁷

หากเลยกำหนดเวลาดังกล่าว กฎหมายถือว่าผู้รับการประเมินหมดสิทธิที่จะให้พิจารณาการประเมินใหม่ และจำนวนที่ประเมินไว้นั้นถือเป็นเด็ดขาด เมื่อเป็นดังนั้น จะห้ามมิให้นำคดีขึ้นสู่ศาล เว้นแต่ในปัญหาข้อกฎหมายที่อ้างว่าเป็นเหตุให้หมดสิทธินั้น¹⁰⁸ ในระหว่างการพิจารณาการประเมินใหม่ ผู้มีอำนาจพิจารณามีอำนาจออกหมายเรียกให้ผู้ร้องขอพิจารณาการประเมินใหม่มาซักถามได้ ซึ่งต้องแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 10 วัน¹⁰⁹ หากผู้ร้องไม่ยอมมาให้ซักถาม หรือไม่ปฏิบัติตามหมายเรียก ผู้ร้องจะหมดสิทธิที่จะขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ และจำนวนซึ่งประเมินไว้นั้นให้ถือว่าเป็นเด็ดขาด¹¹⁰ และเมื่อพิจารณาการประเมินเสร็จแล้ว ให้แจ้งไปยังผู้รับการประเมินทราบ (ภ.ร.ด.11) หากจำนวนเงินที่ประเมินไว้ลดลง ให้แจ้งจำนวนที่ประเมินใหม่ไปยังพนักงานเจ้าหน้าที่ เพื่อจะได้แก้ไขบัญชีการประเมินตามการชี้ขาดนั้น¹¹¹

3.1.6.2 การระงับข้อพิพาทในชั้นศาล

หากผู้รับประเมินไม่พอใจคำชี้ขาดเกี่ยวกับการพิจารณาประเมินใหม่ ก็มีสิทธินำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรได้ภายใน 30 วัน นับตั้งแต่วันที่ได้รับทราบคำชี้ขาดจากการพิจารณาประเมินใหม่นั้น¹¹² หากคำพิพากษาของศาลได้แก้คำชี้ขาดของผู้มีอำนาจพิจารณาประเมินใหม่ของฝ่ายปกครอง ให้ส่งคำชี้ขาดของศาลไปยังพนักงานเจ้าหน้าที่ เพื่อที่จะได้แก้ไขบัญชีการประเมินให้ถูกต้องโดยเร็ว¹¹³ แต่ก่อนที่ผู้รับการประเมินจะนำคดีมาฟ้องศาลนั้น จะต้องชำระค่าภาษีทั้งหมดก่อน มิฉะนั้นศาลจะไม่รับฟ้อง ซึ่งหากศาลตัดสินให้ลดค่าภาษีลง

¹⁰⁵ มาตรา 25 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

¹⁰⁶ มาตรา 26 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

¹⁰⁷ ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล, คำอธิบายกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน, อ่างแล้ว หน้า 344

¹⁰⁸ มาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

¹⁰⁹ มาตรา 28 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

¹¹⁰ มาตรา 29 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

¹¹¹ มาตรา 30 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

¹¹² มาตรา 31 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

¹¹³ มาตรา 32 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

จะต้องคืนค่าภาษีที่ลดลงนั้นให้กับผู้ชำระภาษีภายใน 3 เดือน นับจากวันที่มีคำพิพากษาถึงที่สุด โดยไม่มีการคิดดอกเบี้ย¹¹⁴

การฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากร ผู้รับประเมินต้องเสียค่าขึ้นศาลร้อยละ 2.5 ของจำนวนเงินภาษีที่ผู้รับประเมินขอให้ศาลเพิกถอนการประเมินภาษี เนื่องจากเป็นคดีมีทุนทรัพย์ และเมื่อศาลภาษีอากรมีคำวินิจฉัย หรือคำสั่งวินิจฉัยคดีชี้ขาดแล้ว หากคู่ความไม่เห็นด้วยมีสิทธิที่จะอุทธรณ์ต่อศาลฎีกาภายในกำหนดเวลาหนึ่งเดือนนับแต่ได้อ่านคำพิพากษาหรือคำสั่งนั้น¹¹⁵

3.1.7 การประเมินสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน

เนื่องจากพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 ไม่ได้บัญญัตินิยามของคำว่าสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ไว้เป็นการเฉพาะ ซึ่งหากดูตามเจตนารมณ์ของของพระราชบัญญัติฉบับนี้ จะเห็นได้ว่าสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ น่าจะต้องมีความหมายที่เกี่ยวกับกับโรงเรือน แต่จะต้องมีความแตกต่างไปจากโรงเรือนคือ เมื่อโรงเรือนหมายถึง ตึกบ้าน เรือน โรง ซึ่งบุคคลเข้าอยู่หรือใช้สอยได้ ดังนั้น คำว่า สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ น่าจะหมายถึง สิ่งที่ทำการก่อสร้างโดยวิธีการ “ปลูก” คือต้องมีการกระทำโดยวิธีฝังเสาลงในดิน และสิ่งปลูกสร้างขึ้นมา ต้องไม่มีวัตถุประสงค์ให้เป็นที่อยู่อาศัย แต่สามารถใช้ประโยชน์เป็นสถานที่เก็บสินค้า หรือใช้ประกอบอุตสาหกรรม¹¹⁶

สำหรับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 นั้น ได้มีคำวินิจฉัยของศาล และความเห็นของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เพื่อใช้เป็นแนวปฏิบัติในการประเมินและจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นไว้หลายเรื่องด้วยกัน ผู้ศึกษาได้ยกมาเป็นตัวอย่างเพื่อประกอบการศึกษา ดังนี้

1.) กรณีถังน้ำมัน ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 397/2521¹¹⁷

เป็นคดีพิพาทระหว่าง บริษัท เอสไอแอสแตนด์ประเทศไทย จำกัด (โจทก์) กับเทศบาลตำบลวารินชำราบและพวก (จำเลย) ซึ่งข้อพิพาทระหว่างโจทก์กับจำเลยคือ จำเลยประเมินภาษีที่ดินและโรงเรือนของโจทก์โดยรวมเอาถังน้ำมันขนาด 800,000 ลิตร 2 ถัง และ 100,000 ลิตร 9 ถัง เข้าเป็นสิ่งปลูกสร้างให้เสียภาษีด้วย แต่โจทก์เห็นว่าไม่ถูกต้อง ซึ่งข้อเท็จจริงมีว่าถังทั้ง 2 ขนาดมิใช่ใช้เป็นที่เก็บน้ำมันเบนซิน น้ำมันก๊าด และน้ำมันโซล่า ซึ่งเป็นสินค้าของโจทก์เอง ถึงขนาด 800,000 ลิตร สูงประมาณ 10 เมตร เส้นผ่าศูนย์กลาง 9 เมตรเศษ ส่วนถังขนาด 100,000 ลิตร

¹¹⁴ มาตรา 9 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

¹¹⁵ ยุทธนา อินเฉลิม, “การปฏิรูปการบริหารหน่วยงานจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน,” (นิติศาสตร์มหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2559), หน้า 72

¹¹⁶ อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, คู่มือศึกษาภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จำเป็น กรณีปลูกประเมินภาษีอื่นหลัง, (กรุงเทพมหานคร : บริษัท ธรรมนิติเพรส จำกัด, ปี 2562), หน้า 24

¹¹⁷ อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร, รวมคำพิพากษาศาลฎีกา เกี่ยวกับภาษีท้องถิ่น (ฉบับสมบูรณ์), (กรุงเทพมหานคร : หจก. อรุณการพิมพ์, ปี 2553, หน้า 385

สูงประมาณ 5 เมตร เส้นผ่านศูนย์กลาง 4 เมตรเศษ ซึ่งต้องมีการปลูกสร้างอาคารก่อนก่อสร้างถัง โดยมีการขุดดินให้ลึก กั้นหลุมต้องเทคอนกรีต แล้วถมทรายจนเต็มหลุม กั้นถังใช้แผ่นเหล็กเชื่อมติดกันผนังตัวถังใช้แผ่นเหล็กเชื่อมต่อกันเป็นถังกลม ทำให้เห็นได้ว่าถังพิพาทมีขนาดใหญ่โตมันคงถาวรอยู่ในลักษณะติดตรึงกับที่ดิน

ศาลฎีกาได้มีคำวินิจฉัยพอสรุปได้ว่า ถังน้ำมันขนาด 800,000 ลิตร และ 100,000 ลิตร ก่อสร้างขึ้นติดที่ดินเป็นการถาวร ใช้สำหรับเก็บสินค้าน้ำมัน เทียบได้กับอาคารเก็บสินค้าทั่ว ๆ ไป การที่ต้องสร้างเป็นรูปถังกลมก็เนื่องจากสินค้าที่เก็บเป็นของเหลวจำพวกน้ำ ดังนี้ ถือได้ว่าถังน้ำมันดังกล่าวเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ตามความหมายแห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินแก้ไขเพิ่มเติม พุทธศักราช 2475 มาตรา 3 แล้ว (ในขณะนั้น) จึงต้องเสียภาษีโรงเรือนสำหรับถังน้ำมันนั้น

2.) กรณีที่วางเครื่องจักรผสมคอนกรีต และห้องปั๊มลม ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 187/2535¹¹⁸

เป็นคดีพิพาทระหว่าง บริษัท ผลิตภัณฑ์และวัตถุก่อสร้าง จำกัด (โจทก์) กับกรุงเทพมหานคร และพวก (จำเลย) ซึ่งประเด็นหนึ่งที่เป็นข้อพิพาทระหว่างโจทก์กับจำเลย คือ การประเมินภาษีของที่วางเครื่องจักรผสมคอนกรีต และห้องปั๊มลม

ในปี พ.ศ. 2528 และ พ.ศ. 2529 พนักงานประเมินของจำเลยได้ประเมินค่ารายปีสำหรับที่วางเครื่องจักรผสมคอนกรีต ไว้เท่ากับ 6,000 บาท และ 36,000 บาท ตามลำดับ คิดเป็นภาษีโรงเรือนและที่ดินเท่ากับ 750 บาท และ 4,500 บาท ตามลำดับ สำหรับปี พ.ศ. 2531 พนักงานประเมินของจำเลยได้ประเมินที่วางเครื่องจักรผสมคอนกรีต และห้องปั๊มลม รวมเข้ากับรายการกองหิน กองทราย ถังซีเมนต์ เป็นค่ารายปีจำนวน 54,000 บาท คิดเป็นค่าภาษี 6,750 บาท ซึ่งโจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินดังกล่าว โจทก์เห็นว่าทรัพย์สินดังกล่าวเป็นโรงเรือนที่ติดตั้งส่วนควบที่สำคัญมีลักษณะเป็นเครื่องจักรกลไก ซึ่งใช้ในการดำเนินการอุตสาหกรรม ย่อมได้รับลดหย่อนค่ารายปีลงเหลือหนึ่งในสามก่อนคำนวณภาษี

ศาลฎีกาได้มีคำวินิจฉัยสรุปได้ว่า สำหรับที่วางเครื่องจักรผสมคอนกรีตนั้น มีสภาพเป็นเพียงสิ่งปลูกสร้างที่เป็นฐานติดตรึงกับพื้นดินโดยมีเครื่องจักรผสมคอนกรีตติดตั้งเป็นส่วนควบอยู่ตอนบนเท่านั้น ไม่ได้มีสภาพเป็นโรงเรือนสำหรับให้เครื่องจักรผสมคอนกรีตได้ติดตั้งเป็นส่วนควบเข้าด้วย จึงไม่เป็นโรงเรือนซึ่งติดตั้งส่วนควบที่สำคัญมีลักษณะเป็นเครื่องจักรกลไกเพื่อใช้ในการดำเนินการอุตสาหกรรมของโจทก์ ดังนั้นจึงไม่มีสิทธิได้ลดค่ารายปีลงเหลือหนึ่งในสามก่อนคำนวณภาษี สำหรับห้องปั๊มลมนั้น มีสภาพของห้องทั้งสี่ด้านและด้านบนทำด้วยแผ่นเหล็กมีรูปลักษณะเป็นกล่องสี่เหลี่ยมขนาดใหญ่ครอบเครื่องปั๊มลมไว้มุมฝาทั้งสี่ด้านมีขาเหล็กยึดติดกับพื้นคอนกรีตมีประตูทางเข้า 1 บาน ภายในห้องมีเครื่องปั๊มลมอันเป็นเครื่องจักรกลไกที่สนับสนุนการทำงานของเครื่องจักรผสมคอนกรีตติดตั้งอยู่กับพื้นคอนกรีต จึงเป็นเพียงสิ่งปลูกสร้างสำหรับ

¹¹⁸ เรื่องเดียวกัน หน้า 258

คุ้มกันเครื่องปั้นลมนั้น ไม่ได้มีสภาพเป็นที่สำหรับอยู่หรือไว้สิ่งของคล้ายโรงเรือน ถือไม่ได้ว่าเป็นโรงเรือนซึ่งติดตั้งส่วนควบที่สำคัญอันมีลักษณะเป็นเครื่องจักรกลไกเพื่อดำเนินการอุตสาหกรรมของโจทก์ ดังนั้นจึงไม่มีสิทธิได้ลดค่ารายปีลงเหลือหนึ่งในสามก่อนคำนวณภาษี

3.) กรณีตู้โทรศัพท์สาธารณะ ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2286/2551¹¹⁹

เป็นคดีพิพาทระหว่าง บริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) (โจทก์) กับเทศบาลเมืองสุราษฎร์ธานี (จำเลย) ซึ่งประเด็นหนึ่งที่เป็นข้อพิพาทระหว่างโจทก์กับจำเลย คือ พนักงานเก็บภาษีของจำเลยประเมินค่ารายปีและค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินตู้โทรศัพท์สาธารณะของโจทก์ทั่วเทศบาลเมืองสุราษฎร์ธานี ประจำปีภาษี 2548 โดยประเมินค่ารายปี 547,200 บาท (จำนวน 272 ตู้) ค่าภาษีเป็นเงิน 68,400 บาท แต่โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินดังกล่าว โจทก์เห็นว่า ตู้โทรศัพท์สาธารณะของโจทก์เป็นสังหาริมทรัพย์ เนื่องจากสามารถเคลื่อนย้ายจากที่แห่งหนึ่งไปยังอีกแห่งหนึ่งได้โดยง่ายและไม่เสียรูปทรง และเมื่อคำว่าโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตามกฎหมายไม่ได้หมายถึงสังหาริมทรัพย์ ตู้โทรศัพท์สาธารณะของโจทก์จึงไม่เข้าข่ายเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน

เมื่อพิจารณาจากข้อเท็จจริง และลักษณะของตู้โทรศัพท์สาธารณะแล้ว ศาลฎีกาได้มีคำวินิจฉัยสรุปได้ว่า เมื่อตู้โทรศัพท์สาธารณะของโจทก์มีลักษณะเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างหนึ่ง แม้จะวางอยู่บนแท่นคอนกรีตและสามารถยกเคลื่อนย้ายได้ไม่ยาก เพราะไม่ได้เชื่อมติดกับทางสาธารณะหรือพื้นดินเป็นการถาวร และไม่มีลักษณะเป็นส่วนควบกับที่ดิน ทั้งไม่มีลักษณะเป็นสิ่งปลูกสร้างที่เข้าอยู่อาศัยได้หรือใช้เป็นที่พักอาศัย แต่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินพุทธศักราช 2475 ก็ได้กำหนดให้จัดเก็บภาษีเฉพาะสิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะติดอยู่กับที่ดินเป็นการถาวรหรือเป็นส่วนควบกับที่ดินเท่านั้น และในขณะที่พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยประเมินภาษี ตู้โทรศัพท์สาธารณะของโจทก์ก็ได้มีการเคลื่อนย้าย แต่ได้ใช้คุ้มครองป้องกันมิให้เครื่องโทรศัพท์เสียหาย และให้บริการประชาชนผู้ใช้โทรศัพท์ที่มีความปลอดภัย สะดวกสบาย จึงเป็นสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประกอบกิจการก่อให้เกิดประโยชน์และรายได้แก่โจทก์และถือเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตามมาตรา 5

4.) กรณีท่อส่งน้ำ ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8483/2557¹²⁰

เป็นคดีพิพาทระหว่าง บริษัท จัดการและพัฒนาทรัพยากรน้ำภาคตะวันออก จำกัด (มหาชน) (โจทก์) กับองค์การบริหารส่วนตำบลแม่น้ำคู (จำเลย) ซึ่งประเด็นที่เป็นข้อพิพาทระหว่างโจทก์กับจำเลย คือ การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินของท่อส่งน้ำ ซึ่งกรณีนี้ โจทก์เป็นผู้ประกอบกิจการโรงงานอุตสาหกรรมผลิตและจำหน่ายน้ำประปาในภาคตะวันออก มีโรงสูบน้ำ 2 แห่ง ซึ่งมีการวางท่อส่งน้ำ 2 ขนาด ฝังดินไปตามแนวถนน และมีบ่อคอนกรีตเสริมเป็นระยะ ๆ ตามแนวท่อ ซึ่ง

¹¹⁹ เรื่องเดียวกัน หน้า 18

¹²⁰ กองผู้ช่วยผู้พิพากษาศาลฎีกา, คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8483/2557 [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

https://www.smartdeka.com/each_deka/คำพิพากษาศาลฎีกาที่8483_2557 [1 พฤษภาคม 2564]

จำเลยพนักงานเจ้าหน้าที่จำเลยได้ประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับท่อส่งน้ำ ประจำปีภาษี 2542 ถึงปีภาษี 2551 โดยกำหนดค่ารายปีท่อส่งน้ำขนาด 1.50 เมตร ยาว 7,400 เมตร เป็นค่ารายปี 2,664,000 บาท ค่าภาษี 333,000 บาท ท่อส่งน้ำขนาด 1.30 เมตร ยาว 2,600 เมตร เป็นค่ารายปี 811,200 บาท ค่าภาษี 101,400 บาท รวมเป็นค่ารายปี 3,475,200 บาท ค่าภาษี 434,400 บาท แต่โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินดังกล่าว โจทก์เห็นว่าท่อส่งน้ำของโจทก์เป็นท่อที่ฝังอยู่ใต้ดินเพื่อส่งน้ำดิบ เป็นเพียงอุปกรณ์ให้น้ำดิบไหลผ่าน มิได้มีสภาพที่บุคคลสามารถเข้าไปอยู่อาศัย หรือจะใช้เป็นที่ไว้สินค้าหรือประกอบอุตสาหกรรม จึงไม่ใช่สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งใช้ต่อเนื่องไปจากโรงสูบน้ำ

ศาลฎีกาได้มีคำวินิจฉัย สรุปได้ว่า ท่อส่งน้ำทั้งสองสายของโจทก์เป็นท่อขนาดใหญ่ ยาวต่อเนื่อง และเป็นท่อเหล็กหุ้มด้วยฉนวนป้องกันมิให้เกิดสนิม ฝังอยู่ใต้ดินลึกประมาณ 2 เมตร ในเขตทางหลวงขนานไปกับถนน และอยู่ห่างจากขอบทางหลวงประมาณ 6 เมตร โดยบางช่วงมีการสร้างบ่อคอนกรีตเสริมเหล็กเป็นระยะ ๆ ท่อส่งน้ำดังกล่าวมีลักษณะเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ที่โจทก์ใช้ต่อเนื่องกับโรงสูบน้ำที่ประกอบกิจการ ก่อให้เกิดประโยชน์และรายได้แก่โจทก์ และถือเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ตาม พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 มาตรา 5 ที่ใช้ในการประกอบอุตสาหกรรมผลิตน้ำและจำหน่ายน้ำของโจทก์ จึงต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน

5.) กรณีหม้อแปลงไฟฟ้า ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 14977/2558¹²¹

เป็นคดีพิพาทระหว่าง ห้างหุ้นส่วนจำกัด โอโศกอุตสาหกรรม (โจทก์) กับเทศบาลตำบลสีมามงคล (จำเลย) ซึ่งประเด็นหนึ่งที่เป็นข้อพิพาทระหว่างโจทก์กับจำเลย คือ การประเมินหม้อแปลงไฟฟ้าและอุปกรณ์เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งหม้อแปลงไฟฟ้าและอุปกรณ์ติดตั้งยึดติดอยู่บนคานปูนที่วางพาดระหว่างเสาไฟฟ้าแรงสูงสองต้น สูงจากพื้นประมาณ 8 เมตร ในกรณีนี้ พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยได้ประเมิน อาคารโรงซ่อม หม้อแปลงไฟฟ้าและอุปกรณ์ ถังบรรจุน้ำมัน เครื่องชั่งน้ำหนักรถ เป็นโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งมีค่ารายปีทั้งหมด 360,000 บาท คิดเป็นภาษีโรงเรือนและที่ดิน 45,000 บาท ซึ่งโจทก์ไม่เห็นด้วยสำหรับหม้อแปลงไฟฟ้าและอุปกรณ์นั้น โจทก์เห็นว่า แม้เสาไฟฟ้าคอนกรีตจะมีลักษณะติดตรึงถาวรกับที่ดิน แต่ก็ไม่ใช่โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เพราะไม่มีลักษณะเป็นโรงเรือนหรือมีเจตนาใช้อย่างโรงเรือน จึงไม่ใช่ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 เมื่อนำหม้อแปลงไฟฟ้ามาติดตั้งเข้ากับเสาไฟฟ้าก็ไม่ทำให้หม้อแปลงไฟฟ้าเป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ โจทก์ไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินในทรัพย์สินส่วนนี้

¹²¹ สำนักวิชาการ ศูนย์วิชาการงานคดี ศาลฎีกา, คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 14977/2558 [ออนไลน์], แหล่งที่มา: https://www.smartdeka.com/each_deka/คำพิพากษาศาลฎีกาที่14977_2558 [1 พฤษภาคม 2564]

ศาลฎีกาได้มีคำวินิจฉัย สรุปได้ว่า เสไฟฟ้าทั้งสองต้นหล่อด้วยปูน มีฐานติดตึกราวอยู่กัพื้นดิน ซึ่งลักษณะเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างหนึ่ง แม้หม้อแปลงไฟฟ้าจะติดตั้งอยู่บนคานปูนมิได้ยึดติดกับพื้นดิน และสามารถเคลื่อนย้ายออกไปจากเสไฟฟ้าได้ แต่โดยสภาพของหม้อแปลงไฟฟ้าเป็นอุปกรณ์ซึ่งต้องใช้เป็นประจำอยู่กับเสไฟฟ้า เพื่อประโยชน์ในการแปลงค่ากระแสไฟฟ้าจ่ายให้แก่โรงงานของโจทก์ ซึ่งในขณะที่พนักงานเจ้าหน้าที่จำเลยประเมินภาษี ได้ประเมินค่ารายปีของหม้อแปลงไฟฟ้า รวมถึงเสไฟฟ้าที่เป็นอุปกรณ์ที่ใช้ร่วมกันด้วย ทั้งโจทก์เองก็ได้ให้ผู้เช่าใช้ประโยชน์จากหม้อแปลงและอุปกรณ์ดังกล่าวในอุตสาหกรรมของผู้เช่าโดยโจทก์ได้รับค่าเช่าจากทรัพย์สินส่วนนี้ด้วย หม้อแปลงไฟฟ้าจึงเป็นอุปกรณ์ที่ติดตั้งและยึดติดอยู่กับเสไฟฟ้า ซึ่งติดตึกราวอยู่กัพื้นดินอันก่อให้เกิดประโยชน์แก่โจทก์ถือเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ตามมาตรา 6 (1) หม้อแปลงไฟฟ้าจึงเป็นทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน การที่พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยกำหนดค่ารายปีในส่วนของหม้อแปลงไฟฟ้า โดยนำค่าเช่าที่โจทก์ได้รับมาเป็นเกณฑ์ จึงเป็นไปตามมาตรา 8 วรรค 2 แล้ว

6.) กรณี เครื่องชั่งน้ำหนัก ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 14978/2558¹²²

เป็นคดีพิพาทระหว่าง ห้างหุ้นส่วนจำกัด โอโศกอุตสาหกรรม (โจทก์) กับเทศบาลตำบลสีมามงคล (จำเลย) อีกเช่นกัน ประเด็นที่เป็นข้อพิพาทระหว่างโจทก์กับจำเลยในกรณีนี้ คือ เครื่องชั่งน้ำหนักกรรณของโจทก์เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัตินี้หรือไม่ ในคดีนี้ โจทก์เป็นเจ้าของโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประกอบกิจการโม่และย่อยหินเพื่อจำหน่าย ทำเหมืองแร่ ผลิต ตกแต่ง กรรมวิธีการผลิต แปรรูป ซึ่งผลิตภัณฑ์วัสดุก่อสร้าง จำเลยได้ประเมินอาคารชั่งน้ำหนักรวมเข้ากับทรัพย์สินอีก 4 อย่าง เพื่อเป็นทรัพย์สินที่เป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน แต่โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินดังกล่าว โจทก์มองว่า อาคารเครื่องชั่งน้ำหนักเป็นโรงเรือนที่ติดตั้งส่วนควบอันมีลักษณะเป็นเครื่องจักร กลไก เพื่อใช้ในการอุตสาหกรรมผลิตปูนขาวของโจทก์และผู้เช่าอุปกรณ์เครื่องชั่งน้ำหนัก เช่น ระบบปั้มน้ำ บ่อคอนกรีต แม้อยู่ใต้พื้นดินและอยู่นอกอาคารชั่งน้ำหนัก แต่เป็นกลไกที่สำคัญเชื่อมโยงไปยังอาคารชั่งน้ำหนัก เมื่อรถบรรทุกผ่านเครื่องชั่งน้ำหนักระบบคานชั่งและคอมพิวเตอร์จะทำงานส่งข้อมูลไปยังอาคารที่มีระบบบันทึกน้ำหนัก ถือว่าเป็นส่วนควบของอาคารชั่งน้ำหนัก และโจทก์มีไว้เพื่อใช้ในการประกอบกิจการของโจทก์

ศาลฎีกาได้มีคำวินิจฉัย สรุปได้ว่า เมื่อพิจารณาภาพถ่ายเครื่องชั่งน้ำหนัก ประกอบกับลักษณะและสภาพของอาคารชั่งน้ำหนักตามการนำสืบของโจทก์และจำเลยแล้ว จะเห็นได้ว่าเครื่องชั่งน้ำหนักมีระบบคานชั่งติดตั้งอยู่ใต้พื้นดินด้านข้างของอาคารเครื่องชั่งทั้งสองด้าน โดยได้คานชั่งน้ำหนักจะมีอุปกรณ์เกี่ยวกับการชั่งน้ำหนักซึ่งเป็นระบบกลไกเชื่อมโยงไปยังอาคารควบคุมเครื่องชั่ง เมื่อมีรถบรรทุกผ่านเครื่องชั่ง คอมพิวเตอร์จะทำงานและส่งข้อมูลน้ำหนักและวัตถุที่

¹²² สำนักวิชาการ ศูนย์วิชาการงานคดี ศาลฎีกา, คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 14978/2558 [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

https://www.smartdeka.com/each_deka/คำพิพากษาศาลฎีกาที่14978_2558 [1 พฤษภาคม 2564]

บรรทุกไปยังอาคารควบคุมเครื่องชั่ง เครื่องชั่งน้ำหนักของโจทก์จึงเป็นเครื่องจักรกลไกที่ไม่ได้ติดตั้งอยู่ในอาคารควบคุมเครื่องชั่ง แต่ถูกติดตั้งลงใต้พื้นดินด้านข้างอาคารดังกล่าว โดยมีได้ยึดติดอยู่กับตัวอาคาร เครื่องชั่งน้ำหนักของโจทก์จึงมิใช่ส่วนควบที่สำคัญที่มีลักษณะเป็นเครื่องจักรกลไก เครื่องกระทำ หรือเครื่องกำเนิดสินค้า เพื่อใช้ดำเนินการอุตสาหกรรมที่ติดตั้งขึ้นในโรงเรือนตามมาตรา 13 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน แต่สภาพของเครื่องชั่งน้ำหนักมีระบบคานชั่งติดตั้งอยู่ใต้พื้นและติดตรึงถาวรกับพื้นดิน มีแผ่นเหล็กขนาดใหญ่ปิดให้รถบรรทุกวิ่งขึ้นชั่งน้ำหนัก จึงมีสภาพเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตามมาตรา 6 (1) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

7.) กรณีแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ ตามคำพิพากษาศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษที่ 1093/2560¹²³

เป็นคดีพิพาทระหว่าง บริษัท เชียงราย โซลาร์ จำกัด (โจทก์) กับเทศบาลตำบลท่าข้าวเปลือก และพวก (จำเลย) ซึ่งประเด็นหนึ่งที่เป็นข้อพิพาทระหว่างโจทก์กับจำเลย คือการพิจารณาจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินของแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ที่ติดตั้งบนโครงคอนกรีตเสริมเหล็ก กรณีนี้โจทก์ประกอบกิจการผลิตไฟฟ้าจากพลังงานแสงอาทิตย์เพื่อขายให้แก่การไฟฟ้าส่วนภูมิภาค ซึ่งจำเลยได้ประเมินเพื่อจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ที่ติดตั้งบนโครงคอนกรีตเสริมเหล็กดังกล่าว โดยประเมินค่ารายปีจากการนำเอาราคาแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ที่จำหน่ายในจังหวัดเชียงรายตามใบเสนอราคาสามรายการ ซึ่งประกอบด้วยแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์และอุปกรณ์ จากนั้นนำมาหาค่าเฉลี่ยเป็นราคากลางเท่ากับ 22,000 บาท นำไปคูณด้วยอัตราผลประโยชน์ร้อยละ 7.5 ต่อปี เท่ากับ 1,660 บาท หาดด้วย 12 เดือน เป็นเงิน 137.50 บาท ต่อ 1 แผง แผงรับพลังงานแสงอาทิตย์มีขนาด 1.65 ตารางเมตร คิดเป็นค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือน เท่ากับ 83.33 บาท

โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินดังกล่าว โจทก์เห็นว่า แผงรับพลังงานแสงอาทิตย์มีการจดทะเบียนเครื่องจักร จึงเป็นเครื่องจักรอุปกรณ์ที่แยกออกต่างหากจากโครงคอนกรีตเสริมเหล็ก มิได้เป็นส่วนหนึ่ง หรือเป็นส่วนควบกับโครงคอนกรีตเสริมเหล็กแต่อย่างใด แผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ประกอบต่อกับโครงคอนกรีตเสริมเหล็กด้วยนอตและสกรู สามารถถอดออกจากโครงคอนกรีตเสริมเหล็กได้ง่าย ไม่ทำให้โครงคอนกรีตเสริมเหล็กหรือแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ต้องเสียหาย แผงรับพลังงานแสงอาทิตย์จึงไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของโครงคอนกรีตเสริมเหล็ก และไม่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น และสำหรับประเด็นค่ารายปีนั้น โจทก์ไม่เห็นด้วยกับวิธีการประเมินของจำเลย โจทก์เห็นว่า การประเมินค่ารายปีดังกล่าวเป็นวิธีคิดที่ไม่มีบทกฎหมายใดตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 ให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่กระทำได้ และข้อมูลแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ เป็นแผงที่ใช้สำหรับบ้านเรือนทั่วไป ลักษณะไม่เหมือนกับ

¹²³ ศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษ, คำพิพากษาศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษ แผนกคดีภาษีอากร ปี 2560 [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://appealsc.coj.go.th/cms/s76/u411/search/คำพิพากษา/ภาษีอากร/2560.pdf> [5 พฤษภาคม 2564]

แผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ของโจทก์ จึงไม่สามารถนำมาเทียบเคียงกับแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ของโจทก์ได้ การกำหนดราคาค่าเช่า 83.33 บาทต่อตารางเมตร ต่อเดือน จึงเป็นอัตราที่สูงเกินไป และอัตราดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารพาณิชย์ในปัจจุบัน (ขณะนั้น) ต่ำกว่าอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี หรือประมาณอัตราร้อยละ 0.4 ถึง 0.5 ต่อปี หากใช้อัตราดอกเบี้ยเงินฝากที่ต่ำลง ก็จะทำให้ราคาค่าเช่าแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ต่ำลงไปด้วย

ศาลอุทธรณ์ได้มีคำวินิจฉัย สรุปได้ว่า ข้อเท็จจริงที่ยอมรับตรงกันของทุกฝ่ายคือ โครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็กที่เป็นฐานวางแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น และเมื่อพิจารณาหลักฐานและพยานอื่น ๆ แล้ว ได้รายละเอียดเพิ่มเติมว่า แผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ถูกติดตั้งไว้บนคานอะลูมิเนียม ด้วยตัวยึดจับระหว่างแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์และตัวยึดด้านล่าง และบนสุดก่อนชั้นหนึ่ง ตัวยึดทั้งสองประเภทยึดติดกับคานอะลูมิเนียมด้วยสลักเกลียวซึ่งสามารถถอดประกอบกันได้ จากนั้นจะนำคานอะลูมิเนียมไปติดตั้งบนคานคอนกรีต โดยยึดติดกันด้วยสลักเกลียวอีกครั้ง ซึ่งศาลวินิจฉัยว่าแม้แผงรับพลังงานแสงอาทิตย์และโครงคอนกรีตเสริมเหล็กนั้นสามารถถอดแยกออกจากกันได้ โดยไม่ต้องมีการทำลาย หรือทำให้สภาพของแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์เปลี่ยนรูปไปก็ตาม แต่ก็ไม่ปรากฏว่า โจทก์ได้วางหรือเก็บแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ไว้แยกต่างหากจากโครงคอนกรีตเสริมเหล็กแต่อย่างใด ดังนั้น แผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ที่ติดตั้งและยึดอยู่กับโครงคอนกรีตเสริมเหล็กซึ่งติดตรึงถาวรอยู่กับพื้นดินอันก่อให้เกิดประโยชน์แก่โครงการของโจทก์ จึงถือเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ตามมาตรา 6 (1) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน

สำหรับการประเมินค่ารายปีของแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ ศาลอุทธรณ์มีคำวินิจฉัย สรุปได้ว่า กรณีนี้เป็นการหาค่าเช่าไม่ได้ เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเอง พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีโดยเทียบเคียงกับค่ารายปีของทรัพย์สินที่มีลักษณะ ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกัน ตามมาตรา 8 วรรค 3 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 ประกอบกับประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปีของทรัพย์สิน แต่ไม่ปรากฏว่ามีเจ้าของโรงเรือนประกอบกิจการแบบเดียวกัน หรือคล้ายคลึงกันกับโจทก์ ในเขตพื้นที่ของจำเลย จำเลยจึงต้องประเมินค่ารายปีโดยคำนึงถึงลักษณะทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ซึ่งโจทก์ไม่ได้อธิบายว่าแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ของโจทก์ กับที่จำเลยนำมาเปรียบเทียบนั้นมีลักษณะแตกต่างกันอย่างไร ศาลจึงเห็นว่าราคาเฉลี่ย 22,000 บาท เหมาะสมแล้ว

สำหรับกรณีการนำอัตราดอกเบี้ย มาใช้ในการคำนวณหาราคาเช่าต่อตารางเมตร ต่อเดือน ศาลเห็นว่าการนำอัตราดอกเบี้ยไปคูณกับมูลค่าแผงรับพลังงานแสงอาทิตย์ดังกล่าว เพื่อให้ได้จำนวนเงินมากำหนดเป็นค่ารายปีเพื่อคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดิน น่าจะเป็นวิธีที่เหมาะสมและเป็นธรรมแล้ว เพราะทั้งจากฝั่งโจทก์และจำเลยไม่ปรากฏว่ามีข้อมูลอื่นหรือปัจจัยอื่นที่มีนัยสำคัญ

เพื่อพิจารณาหาค่ารายปีตามที่กฎหมายกำหนดไว้ อัตราดอกเบี้ยเงินฝากจึงเป็นส่วนสำคัญในคดีนี้ที่จะใช้วัดสถานะเศรษฐกิจของประเทศ แต่สำหรับอัตราดอกเบี้ยที่จะนำมาใช้คำนวณนั้น ศาลเห็นว่า อัตราดอกเบี้ยเงินฝากร้อยละ 7.5 ที่จำเลยใช้นั้น เป็นอัตราดอกเบี้ยเงินฝากตั้งแต่ก่อนปี พ.ศ. 2539 แล้ว ซึ่งสถานะเศรษฐกิจปัจจุบันเปลี่ยนไปจากเดิมมาก ส่วนอัตราดอกเบี้ยเงินฝากธนาคารออมทรัพย์ อัตราร้อยละ 0.4 ถึง 0.5 ต่อปี ที่โจทก์อ้าง ก็เป็นเพียงอัตราดอกเบี้ยเงินฝากออมทรัพย์ทั่วไปซึ่งอัตราต่ำมาก ไม่ได้แสดงถึงอัตราเงินฝากที่แท้จริง และเมื่อไม่มีข้อเท็จจริงอื่นจากทั้งสองฝั่งแล้ว กรณีนี้ ศาลจึงเห็นสมควรถ่วงเฉลี่ยอัตราดอกเบี้ยเงินฝากจากที่โจทก์และจำเลยให้มา โดยประมาณได้เป็นอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 4.125 ต่อปี

- 8.) กรณีสันเขื่อน ตามความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่อง การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับสันเขื่อนรัชชประภา เรื่องเสร็จที่ 333/2546¹²⁴

จังหวัดสุราษฎร์ธานี ได้ขอหารือเกี่ยวกับการเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินกรณีพื้นที่อ่างเก็บน้ำเขื่อนต่าง ๆ ของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ซึ่งจังหวัดสุราษฎร์ธานีมีความเห็นว่า พื้นที่บนสันเขื่อนรัชชประภาซึ่งเป็นทรัพย์สินของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ไม่อยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามประกาศกระทรวงมหาดไทย เนื่องจากพื้นที่ที่ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินจะเป็นพื้นที่เฉพาะที่เป็นอ่างเก็บน้ำของเขื่อนเท่านั้น ไม่ได้รวมถึงพื้นที่บนสันเขื่อนด้วย

สำหรับประเด็นนี้ คณะกรรมการกฤษฎีกาได้พิจารณาข้อเท็จจริงแล้ว มีความเห็นสรุปได้ว่า เขื่อนเป็นสิ่งปลูกสร้าง ที่สร้างขึ้นเพื่อวางกั้นลำน้ำ หรือกักเก็บน้ำในอ่างเก็บน้ำ ไม่ให้ไหลลงสู่พื้นที่ต่ำกว่า หรือให้ไหลตามปริมาณที่ต้องการ โดยผ่านทางประตูน้ำ ทางท่อระบายน้ำหรือช่องทางอื่นที่ต้องการ เพื่อประโยชน์ในการชลประทาน การผลิตกระแสไฟฟ้าหรือประโยชน์ด้านอื่นๆ และอาจปลูกสร้างเป็นกำแพงคอนกรีตหรือคันดินตามความเหมาะสมกับสภาพทางภูมิศาสตร์ของแต่ละพื้นที่ สำหรับเขื่อนรัชชประภา นั้นนอกจากเป็นสิ่งปลูกสร้างโดยข้อเท็จจริงแล้ว ยังมีลักษณะใช้ประกอบอุตสาหกรรม เป็นโรงผลิตไฟฟ้า เข้าใช้ได้และก่อให้เกิดประโยชน์รายได้แก่การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย โดยการจำหน่ายกระแสไฟฟ้า ดังนั้น เขื่อนรัชชประภาจึงเป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ อันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน และเมื่อพิจารณาที่ประเด็นสันเขื่อนจะเห็นได้ว่า สันเขื่อนเป็นพื้นที่ด้านบนของเขื่อนที่อาจมีการสร้างเป็นถนน เพื่อประโยชน์ในการสัญจรและเพื่อการบำรุงดูแลรักษาเขื่อน สันเขื่อนจึงย่อมเป็นส่วนหนึ่งของเขื่อน เมื่อเขื่อนรัชชประภาเป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินแล้ว เพราะฉะนั้นสันเขื่อนรัชชประภาซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของเขื่อนรัชชประภา จึงไม่อาจแยกเสียภาษี

¹²⁴ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา, บันทึก เรื่อง การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับสันเขื่อนรัชชประภา [ออนไลน์], แหล่งที่มา: http://app-thca.krisdika.go.th/Naturesig/CheckSig?whichLaw=cmd&year=2546&lawPath=c2_0333_2546 [5 พฤษภาคม 2564]

โรงเรียนและที่ดินต่างหากจากเขื่อนรัชชประภาได้ โดยหลักเกณฑ์การประเมินภาชีนั้นต้องเป็นไปตามที่พระราชบัญญัติภาชีโรงเรียนและที่ดินกำหนดไว้

- 9.) กรณีทางพิเศษ ตามความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่อง การจัดเก็บภาชีโรงเรียนและที่ดินสำหรับทางพิเศษของการทางพิเศษแห่งประเทศไทย เรื่องเสร็จที่ 410/2547¹²⁵

ทางพิเศษที่เปิดใช้เพื่อการจราจรในขณะนั้นมีทั้งสิ้น 5 สาย คือ ทางพิเศษเฉลิมมหานคร ทางพิเศษศรีรัช ทางพิเศษฉลองรัช ทางพิเศษบูรพาวิถี และทางพิเศษอุดรรัถยา ซึ่งการทางพิเศษแห่งประเทศไทยได้มีหนังสือถึงคณะกรรมการกฤษฎีกา เกี่ยวกับการจัดเก็บภาชีโรงเรียนและที่ดินสำหรับทางพิเศษดังกล่าว หนึ่งในประเด็นที่การทางพิเศษแห่งประเทศไทยได้หารือ คือ การทางพิเศษแห่งประเทศไทยเห็นว่าทางพิเศษไม่อยู่ในความหมายของคำว่าโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ตามพระราชบัญญัติภาชีโรงเรียนและที่ดิน

สำหรับประเด็นนี้ คณะกรรมการกฤษฎีกาได้พิจารณาข้อเท็จจริงแล้ว มีความเห็นสรุปได้ว่า ตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 290 ลงวันที่ 27 พฤศจิกายน 2515 ได้ให้คำนิยามของคำว่าทางพิเศษ ไว้ว่า ทางหรือถนนซึ่งจัดสร้างขึ้นใหม่ เพื่ออำนวยความสะดวกในการจราจรเป็นพิเศษ และหมายความรวมถึงทางซึ่งใช้สำหรับรถรางเดี่ยวหรือรถใต้ดิน สะพาน อุโมงค์ เรือสำหรับขนส่งรถข้ามฟาก ท่าเรือสำหรับขึ้นลงรถ ทางเท้า ที่จอดรถ เขตทาง ไหล่ทาง เขื่อนกั้นน้ำ ท่อทางระบายน้ำ กำแพงกันดิน รั้วเขต หลักระยะ สัญญาณจราจร เครื่องหมายจราจร และอาคารหรือสิ่งอื่นอันเป็นอุปกรณ์เกี่ยวกับงานทางพิเศษ ซึ่งจากบทบัญญัติดังกล่าว จึงเห็นได้ว่า ทางพิเศษเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ที่การทางพิเศษแห่งประเทศไทยได้สร้างขึ้นเพื่ออำนวยความสะดวกและความรวดเร็วแก่การจราจร การขนส่ง ทางพิเศษจึงเป็นโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ โดยข้อเท็จจริง เพราะสามารถเข้าใช้ได้ และยังก่อให้เกิดรายได้แก่การทางพิเศษแห่งประเทศไทย ซึ่งเป็นเจ้าของทรัพย์สินด้วย

- 10.) กรณีจุดรับ - ส่งสัญญาณโทรศัพท์มือถือ ตามความเห็นของกรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น เรื่อง หารือการจัดเก็บภาชีโรงเรียนและที่ดิน หนังสือเลขที่ มท 0808.2/ ว 8561 (ลงวันที่ 6 พฤศจิกายน 2546)

ประเด็นที่ทางจังหวัดชุมพรได้นำมาหารือ คือ การจัดเก็บภาชีโรงเรียนและที่ดินสำหรับสิ่งก่อสร้างที่เป็นจุดรับ - ส่งสัญญาณโทรศัพท์มือถือ ซึ่งกรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่นได้พิจารณา แล้วให้ความเห็นไว้โดยสรุปว่า สิ่งก่อสร้างที่เป็นจุดรับ - ส่งสัญญาณโทรศัพท์มือถือมีลักษณะเป็นตู้เก็บสินค้า ก่อสร้างยึดติดกับพื้นดิน จึงเป็นโรงเรียนและสิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะใช้ประกอบอุตสาหกรรม เป็นที่รับ - ส่งสัญญาณโทรศัพท์มือถือ และก่อให้เกิดรายได้แก่เจ้าของทรัพย์สิน จึงเป็นโรงเรียนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ อันเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาชี

¹²⁵ กรมการปกครองส่วนท้องถิ่น กระทรวงมหาดไทย, กฎหมาย และระเบียบ เกี่ยวกับการปฏิบัติงานของเทศบาล และองค์การบริหารส่วนจังหวัด ประจำปี 2547 - 2548 [ออนไลน์], แหล่งที่มา: http://www.dla.go.th/work/e_book/eb2/law3/pdf3/pv087.pdf [5 พฤษภาคม 2564]

โรงเรียนและที่ดิน และสำหรับการประเมินค่ารายปีนั้น ให้ใช้ค่าเช่าที่ดินที่เป็นที่ตั้งของจุดรับ - ส่ง สัญญาณโทรศัพท์มือถือ เป็นองค์ประกอบในการพิจารณาร่วมกับองค์ประกอบอื่น เช่น ภาวะทาง เศรษฐกิจ ดัชนีราคาผู้บริโภคของทางราชการ เพื่อกำหนดเป็นค่ารายปีในการเสียภาษีโรงเรียน และที่ดิน

3.2 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทย ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้ประกาศ ณ วันที่ 12 มีนาคม 2562 เป็นกฎหมายที่ออกมาเพื่อทดแทนกฎหมายภาษีโรงเรียนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 และภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 เพื่อให้สอดคล้องกับสถานการณ์ปัจจุบันในประเทศไทยมากขึ้น โดยจุดประสงค์หลักเพื่อกระจายอำนาจ ไปยังท้องถิ่น ลดการถือครองที่ดินเพื่อเก็งกำไร เป็นต้น ซึ่งกฎหมายฉบับนี้มีผลบังคับใช้ในการจัดเก็บภาษี สำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป

3.2.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 5 ได้ให้คำนิยามของผู้เสียภาษี¹²⁶ ไว้ว่า บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง หรือเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ใน ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ และให้ หมายรวมถึงผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทนผู้เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ด้วย โดยที่ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของหรือ ครอบครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอยู่ในวันที่ 1 มกราคม ของปีใด เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสำหรับปีนั้น¹²⁷ ซึ่ง สามารถอธิบายได้ดังนี้

- 1.) บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง เช่น ทรัพย์สินของพรรค การเมือง ซึ่งเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยพรรคการเมือง พ.ศ. 2560 ทรัพย์สินของบริษัทจำกัด ห้างหุ้นส่วนจำกัด หรือบริษัทมหาชนจำกัด เป็นต้น
- 2.) ผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ ไม่ว่าจะเป็นการเข้าไป ทำประโยชน์หรือครอบครองโดยชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ เช่น กรมธนารักษ์นำทรัพย์สินไปให้ เช่า ผู้เช่าในฐานะผู้ครอบครองทรัพย์สินของรัฐเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี
- 3.) ผู้มีหน้าที่ชำระภาษีแทน ได้แก่
 - 1.1) ผู้จัดการมรดกหรือทายาท ในกรณีผู้เสียภาษีถึงแก่ความตาย

¹²⁶ มาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹²⁷ มาตรา 9 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

- 1.2) ผู้จัดการทรัพย์สิน กรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้ไม่อยู่ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยสาบสูญ
 - 1.3) ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาลหรือผู้พิทักษ์ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นผู้เยาว์ คนไร้ความสามารถหรือคนเสมือนไร้ความสามารถ
 - 1.4) ผู้แทนของนิติบุคคล ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นนิติบุคคล ซึ่งจะต้องมีหนังสือมอบอำนาจเป็นหลักฐานมาแสดงต่อองค์การปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อเก็บไว้เป็นหลักฐานด้วย
 - 1.5) ผู้ชำระบัญชี ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเป็นนิติบุคคลเลิกกันโดยมีการชำระบัญชี
 - 1.6) เจ้าของรวมคนใดคนหนึ่ง ในกรณีที่ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีเป็นของบุคคลหลายคนรวมกัน
- 4.) กรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบนที่ดินนั้นเป็นของต่างเจ้าของกัน ให้เจ้าของที่ดินและเจ้าของสิ่งปลูกสร้างนั้นเป็นผู้เสียภาษี

3.2.2 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี

3.2.2.1 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้ให้ความหมายของ ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง¹²⁸ไว้ดังนี้

“ที่ดิน” หมายถึง พื้นดิน และให้ความหมายรวมถึงพื้นที่ที่เป็นภูเขาหรือที่มีน้ำด้วย

“สิ่งปลูกสร้าง” หมายถึง โรงเรือน อาคาร ตึก หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่บุคคลอาจจะเข้าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้ หรือที่ใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรมหรือพาณิชย์กรรมและให้ความหมายรวมถึงห้องชุด หรือแพที่บุคคลอาจใช้อยู่อาศัยได้ หรือที่มีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ด้วย

“ห้องชุด” หมายถึง ห้องชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดที่ได้ออกหนังสือแสดงกรรมสิทธิ์ห้องชุดแล้ว

อย่างไรก็ตามจากนิยามความหมายที่ได้กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มิได้กล่าวครอบคลุมถึง เครื่องจักร ส่วนควบเครื่องจักร สิ่งปลูกสร้างที่อยู่ระหว่างก่อสร้างยังไม่แล้วเสร็จ และยังไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้¹²⁹

¹²⁸ มาตรา 5 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹²⁹ เทศบาลตำบลเสาชิงหิน, คู่มือการชำระภาษีท้องถิ่น [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

<http://www.oic.go.th/FILEWEB/CABINFOCENTER19/DRAWER016/GENERAL/DATA0000/00000475.PDF> [17 เมษายน 2564]

3.2.2.2 ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

พระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดรายละเอียดของทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไว้ ดังนี้¹³⁰

- 1.) ทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐ หรือในกิจการสาธารณะ ทโดยมิได้ใช้หาผลประโยชน์ เช่น ที่ดินของมหาวิทยาลัยซึ่งได้รับการบริจาคแต่ยังมิได้ใช้ประโยชน์ในกิจการของมหาวิทยาลัย หรือที่ดินของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยที่ยังมิได้ใช้ประโยชน์ในกิจการของหน่วยงาน เป็นต้น
- 2.) ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษขององค์การสหประชาชาติหรือองค์การระหว่างประเทศอื่น ซึ่งประเทศไทยมีข้อผูกพันที่ต้องยกเว้นภาษีให้ตามสนธิสัญญา หรือความตกลงอื่นใด เช่น ที่ดินและอาคารที่ทำการองค์การสหประชาชาติ เป็นต้น
- 3.) ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการสถานทูตหรือสถานกงสุลของต่างประเทศ โดยให้เป็นไปตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกัน เช่น ที่ดินและอาคารที่เป็นที่ตั้งของสถานทูตต่าง ๆ เป็นต้น
- 4.) ทรัพย์สินของสภาศาสนาไทย เช่น ที่ดินและอาคารของสถานเสาวภา เป็นต้น
- 5.) ทรัพย์สินที่เป็นศาสนสมบัติไม่ว่าของศาสนาใดที่ใช้เฉพาะเพื่อการประกอบศาสนกิจหรือกิจการสาธารณะ หรือทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่ของสงฆ์ นักพรต นักบวช หรือบาทหลวง ไม่ว่าในศาสนาใด หรือทรัพย์สินที่เป็นศาลเจ้า เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์ เช่น ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างภายในวัดที่ใช้ประกอบศาสนกิจ เป็นต้น
- 6.) ทรัพย์สินที่ใช้เป็นสุสานสาธารณะหรือ฼าปนสถานสาธารณะ โดยมีได้รับประโยชน์ตอบแทน เช่น ที่ฝังศพไม่คิดค่าบริการ เป็นต้น
- 7.) ทรัพย์สินที่เป็นของมูลนิธิหรือองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์ เช่น ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของมูลนิธิ หรือสมาคม ตามประกาศกระทรวงการคลัง กำหนดให้ทรัพย์สินของมูลนิธิหรือองค์การหรือสถานสาธารณกุศลตามประกาศกระทรวงการคลังว่าด้วยภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่มที่ออกตามความในมาตรา 47 (7) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์
- 8.) ทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด เช่น ทรัพย์สินที่ประชาชนในองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้ใช้ประโยชน์

¹³⁰ มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

ร่วมกัน โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นและเจ้าของทรัพย์สินร่วมกันจัดทำข้อตกลงให้ใช้ทรัพย์สินเพื่อสาธารณะประโยชน์เป็นหนังสือลงลายมือชื่อทั้ง 2 ฝ่าย และยินยอมให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใช้เพื่อสาธารณะประโยชน์ตลอดทั้งปีภาษี รวมทั้งต้องปิดประกาศความยินยอมให้ใช้ทรัพย์สินเพื่อสาธารณะ ณ ที่ทำการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และในที่ซึ่งทรัพย์สินนี้ตั้งอยู่

- 9.) ทรัพย์สินส่วนกลางที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกันสำหรับเจ้าของร่วมตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด เช่น สระว่ายน้ำ ห้องฟิตเนส และส่วนสาธารณะในพื้นที่ส่วนกลางของอาคารชุด เป็นต้น
- 10.) ที่ดินอันเป็นสาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการจัดสรรที่ดิน เช่น ถนน สวน หรือสนามเด็กเล่น เป็นต้น
- 11.) ที่ดินอันเป็นพื้นที่สาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย เช่น ถนนในเขตนิคมอุตสาหกรรม
- 12.) ทรัพย์สินอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง เช่น ทรัพย์สินพระมหากษัตริย์เฉพาะที่ไม่ได้ใช้หาประโยชน์ ทรัพย์สินของรัฐวิสาหกิจที่อยู่ระหว่างการพัฒนาและยังไม่ได้ใช้หาผลประโยชน์ เป็นต้น

ตัวอย่างของสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในข่ายยกเว้นภาษี¹³¹ ตามคู่มือการชำระภาษีท้องถิ่น ที่จัดทำโดยตำบลเสาชิงหิน เช่น ตู้ฝากถอนเงินสด ตู้โทรศัพท์สาธารณะ รั้ว ถนน กังหันลม แผงโซลาเซลล์ ลานโกไฟฟ้า เสาไฟฟ้า เครื่องเล่นสวนสนุก สวนหย่อม ลาน บ่อบำบัดน้ำเสีย ทางรถไฟ เสาส่งสัญญาณอินเตอร์เน็ต เป็นต้น

3.2.3 ฐานภาษีและหลักเกณฑ์การประเมินภาษี

3.2.3.1 การกำหนดฐานภาษี

ฐานภาษีของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ มูลค่าทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งการคำนวณมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์¹³² ดังต่อไปนี้

- 1.) ที่ดิน กำหนดให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- 2.) สิ่งปลูกสร้าง กำหนดให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์สิ่งปลูกสร้างเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ
- 3.) สิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด กำหนดให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ

¹³¹ เทศบาลตำบลเสาชิงหิน, คู่มือการชำระภาษีท้องถิ่น [ออนไลน์], อ้างแล้ว

¹³² มาตรา 35 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด ให้เป็นไปตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ที่คณะกรรมการประจำจังหวัดกำหนดโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ โดยให้กรมธนารักษ์หรือสำนักงานธนารักษ์พื้นที่ ส่งบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์นั้น ๆ ให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น¹³³

จากฐานภาษีข้างต้น พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้แบ่งประเภทของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีหน้าที่เสียภาษีต้องเสียภาษีไว้ตามประโยชน์การใช้สอย ออกเป็น 4 ประเภทด้วยกัน คือ

- 1.) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการเกษตรกรรมทุกประเภท ไม่ว่าจะเป็นการทำนา การทำไร่ การทำสวน การเลี้ยงสัตว์ รวมถึงสัตว์น้ำ แต่ไม่รวมถึงการทำประมงและการทอผ้า
- 2.) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ซึ่งประกอบไปด้วยที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน และสิ่งปลูกสร้าง (ไม่มีที่ดิน) ที่เจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน
- 3.) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก 1.) และ 2.) เช่น ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เพื่อพาณิชยกรรม อุตสาหกรรม โรงแรม ร้านอาหาร เป็นต้น
- 4.) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า หรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ

สำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมินทุนทรัพย์ กฎหมายได้กำหนดวิธีการคำนวณมูลค่า¹³⁴ ดังนี้

- 1.) กรณีที่ดินมีโฉนดที่ดิน หรือหนังสือรับรองการทำประโยชน์ตาม นส.3 ก. ให้พนักงานประเมินเทียบเคียงจากราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินแปลงใกล้เคียงที่มีสภาพคล้ายคลึงกัน และมีระยะความลึกของแปลงที่ดินใกล้เคียงกัน เป็นฐานในการคำนวณภาษี
- 2.) กรณีที่ดินไม่มีโฉนดหรือหนังสือแสดงกรรมสิทธิ์ที่ดิน ให้พนักงานประเมินใช้ราคาที่ดินตามบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินรายเขตปกครองที่กรมธนารักษ์หรือสำนักงานธนารักษ์พื้นที่จัดส่งให้ เป็นฐานในการคำนวณภาษี

¹³³ มาตรา 36 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹³⁴ กฎกระทรวง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการคำนวณมูลค่าที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมินทุนทรัพย์ พุทธศักราช 2562.

3.) กรณีที่ดินมีสภาพเป็นบ่อลึกจากระดับพื้นดินเกิน 3 เมตร บ่อที่เกิดจากการทำเหมืองและบ่อน้ำบาดาล ให้ใช้ราคาร้อยละ 25 ของราคาประเมินทุนทรัพย์

4.) กรณีที่ดินมีแนวเขตเดินสายไฟฟ้าแรงสูงพาดผ่าน ให้คำนวณเป็นมูลค่าร้อยละ 30 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ ซึ่งให้คำนวณพื้นที่ของบริเวณเขตเดินสายไฟฟ้า ดังนี้

ขนาดสายส่งไฟฟ้าแรงสูง 69 กิโลวัตต์ ให้วัดจากกึ่งกลางเสาด้านละ 9 เมตร

ขนาดสายส่งไฟฟ้าแรงสูง 115 และ 132 กิโลวัตต์ ให้วัดจากกึ่งกลางเสาด้านละ 12 เมตร

ขนาดสายส่งไฟฟ้าแรงสูง 230 และ 300 กิโลวัตต์ ให้วัดจากกึ่งกลางเสาด้านละ 20 เมตร

ขนาดสายส่งไฟฟ้าแรงสูง 500 กิโลวัตต์ ให้วัดจากกึ่งกลางเสาด้านละ 40 เมตร

โดยผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดินที่มีการเดินสายไฟฟ้าผ่านนั้น จะต้องปฏิบัติตามข้อกำหนด ที่เป็นข้อกำหนดตามประกาศของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย (กฟผ.)¹³⁵ ดังนี้

4.1) ห้ามกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใด ที่อาจเป็นอันตรายแก่ระบบไฟฟ้า เช่น ห้ามนำวัสดุ อุปกรณ์ หรือเครื่องจักรกล เช่น รถเครน รถยก รถตัก รถขุด เข้าใกล้สายไฟฟ้า แรงสูงอย่างน้อย 4 เมตร หรือ ห้ามเผาไร่อ้อย นาข้าว ป่าพง หรือวัสดุอื่นใดในแนวเขตเดินสายไฟฟ้า

4.2) ห้ามปลูกสร้างอาคาร บ้านเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างอื่นทุกชนิด ในเขตเดินสายไฟฟ้า

4.3) ห้ามปลูกพืชทุกชนิด ในบริเวณพื้นที่ที่ตั้งเสา และพื้นที่โดยรอบโคนเสา ภายในระยะห่างจากแนวเสา 4 เมตร

4.4) ห้ามปลูกต้นไม้หรือพืชผล ซึ่งเมื่อเจริญเติบโตเต็มที่แล้วมีความสูงเกินกว่า 3 เมตร ในบริเวณพื้นที่ในเขตเดินสายไฟฟ้าบริเวณอื่นนอกจากข้อ 4.3)

4.5) ห้ามปลูกอ้อย ในบริเวณพื้นที่ในเขตเดินสายไฟฟ้า ของสายส่งไฟฟ้าระดับแรงดัน 500,000 โวลต์

4.6) การกระทำใดๆ เพื่อเปลี่ยนแปลงสภาพพื้นดินบริเวณพื้นที่ในเขตเดินสายไฟฟ้า เช่น การปรับสภาพพื้นดินให้สูงขึ้น การขุดดินหรือขุดบ่อ การก่อสร้างถนน จะต้องได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษรจากการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยก่อน โรงเรือนหรือสิ่งอื่นที่สร้างขึ้นหรือทำขึ้น ต้นไม้หรือพืชผลที่ปลูกขึ้น โดยไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไข หรือไม่ได้รับอนุญาตจากการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย ให้การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยมีอำนาจรื้อถอน ทำลาย หรือตัดฟัน ตามควรแก่กรณีโดยไม่ต้องจ่ายค่าทดแทน

¹³⁵ ประกาศการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทย เรื่อง ข้อกำหนดเพื่อความปลอดภัยในเขตเดินสายไฟฟ้า

- 5.) กรณีสิ่งปลูกสร้างมีลักษณะอื่นที่ไม่สามารถเทียบเคียงได้จากบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของกรมธนารักษ์ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องส่งเอกสาร หลักฐานที่แสดงมูลค่าสิ่งปลูกสร้างเพื่อให้กรมธนารักษ์เป็นผู้กำหนดราคาสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ

อย่างไรก็ตาม พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้มีการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษี ดังนี้

- 1.) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดา ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นรวมกันไม่เกิน 50 ล้านบาท¹³⁶
- 2.) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีไม่เกิน 50 ล้านบาท¹³⁷ ส่วนที่เหลือคือมูลค่าของฐานภาษี กรณีมูลค่าของฐานภาษีที่คำนวณได้ดังกล่าวมีมูลค่าน้อยกว่าหรือเท่ากับศูนย์ ให้มูลค่าของฐานภาษีดังกล่าวเท่ากับศูนย์
- 3.) กรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดินและใช้สิ่งปลูกสร้างดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีไม่เกิน 10 ล้านบาท¹³⁸

นอกจากนี้ยังมีข้อสังเกตบางประการในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ดังต่อไปนี้

- 1.) ใน 3 ปีแรกของการจัดเก็บภาษี คือ ปี พ.ศ. 2563 – 2565 ที่ดินของบุคคลธรรมดาที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม จะได้รับการยกเว้นการจัดเก็บภาษี
- 2.) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างของนิติบุคคลไม่ได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษี
- 3.) กรณีเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หรือเจ้าของสิ่งปลูกสร้างต้องย้ายชื่อออกจากทะเบียนบ้านของตนเพราะเหตุจำเป็นทางราชการ ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะยังคงได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษี โดยผู้เป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ต้องนำหนังสือรับรองเหตุจำเป็นทางราชการในการย้ายชื่อออกจากทะเบียน ซึ่งได้ออกโดยหน่วยงานที่ถูกต้องมาแสดงต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่เป็นที่ตั้งของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น แต่การย้าย

¹³⁶ มาตรา 40 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹³⁷ มาตรา 41 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹³⁸ มาตรา 41 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

ชื่อนั้นต้องไม่เป็นการย้ายเข้าในทะเบียนบ้านของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งบุคคลดังกล่าวเป็นเจ้าของ

3.2.3.2 การประเมินมูลค่าฐานภาษี

การประเมินมูลค่าฐานภาษีตามพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มีความเปลี่ยนแปลงไปจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินฉบับเดิมในประเทศไทยค่อนข้างมาก เพราะในอดีตการประเมินเพื่อจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินจะใช้ดุลยพินิจของเจ้าพนักงานเป็นสำคัญ แต่การประเมินมูลค่าฐานภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะมีการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง และห้องชุด จากกรมธนารักษ์¹³⁹ ซึ่งได้เผยแพร่ราคาประเมินทุนทรัพย์ไว้ที่เว็บไซต์ของกรมธนารักษ์มาเป็นราคามาตรฐานกลางเพื่อแยกคำนวณมูลค่าทรัพย์สินทั้งหมด ราคามาตรฐานกลางดังกล่าวคือราคาประเมินทุนทรัพย์บวกด้วยมูลค่าของทรัพย์สินอื่นที่ติดอยู่กับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง มีลักษณะถาวรหรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง¹⁴⁰ ซึ่งกฎหมายกำหนดรอบประเมินราคาทรัพย์สินไว้ทุก 4 ปี แต่ในระหว่างรอบ จังหวัดสามารถปรับปรุงราคาประเมินได้ หากในพื้นที่มีถนนตัดใหม่หรือมีความเจริญอะไรเกิดขึ้น ซึ่งทำให้ราคาประเมินเพิ่มขึ้น¹⁴¹

รูปภาพที่ 5 การค้นหาราคาประเมินผ่านเว็บไซต์ของกรมธนารักษ์¹⁴²



¹³⁹ มาตรา 36 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹⁴⁰ วิศรุต กิจสุขจิต, “ปัญหาการรับภาระภาษีจากการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง,” (ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2561), หน้า 30

¹⁴¹ วิลาวัลย์ วีระกุล รองอธิบดีกรมธนารักษ์, ประชาชาติธุรกิจออนไลน์, **ธนารักษ์เลื่อนประกาศราคาประเมินที่ดิน 1 ปี คาดร้อนใหม่ดันราคาเฉลี่ยพุ่ง 10%**, [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.prachachat.net/finance/news-381037> [16 เมษายน 2564]

¹⁴² กรมธนารักษ์, **e-Property Valuation สืบค้นราคาประเมิน**. [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/index.asp> [16 เมษายน 2564]

3.2.4 อัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้กำหนดอัตราภาษีสูงสุดที่จะจัดเก็บ โดยจำแนกตามลักษณะการใช้ประโยชน์ ดังต่อไปนี้¹⁴³

ตารางที่ 3 อัตราภาษีสูงสุดในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง¹⁴⁴

ลักษณะการใช้ประโยชน์ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	อัตราภาษีสูงสุด
1. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม	ร้อยละ 0.15 ของฐานภาษี
2. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัย	ร้อยละ 0.3 ของฐานภาษี
3. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่น นอกจาก 1. หรือ 2.	ร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี
4. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า หรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ	ร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี

อย่างไรก็ตามในช่วง 2 ปีแรก (พ.ศ. 2563 – 2564) ของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กฎหมายได้กำหนดให้ใช้อัตราภาษีตามมูลค่าของฐานภาษีดังต่อไปนี้¹⁴⁵ ในการจัดเก็บ

ตารางที่ 4 อัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง สำหรับปี พ.ศ 2563 – 2564¹⁴⁶

ประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	มูลค่า (ล้านบาท)	อัตราภาษี (ร้อยละ)
1. เพื่อประกอบการเกษตรกรรม	ไม่เกิน 75	0.01
	เกิน 75 – 100	0.03
	เกิน 100 - 500	0.05
	เกิน 500 - 1,000	0.07
	เกิน 1,000 ขึ้นไป	0.10
2. ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เป็นที่อยู่อาศัย (ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านในวันที่ 1 มกราคม ของปีภาษีนั้น)	ไม่เกิน 25	0.03
	เกิน 25 - 500	0.05
	เกิน 1,000 ขึ้นไป	0.10

¹⁴³ มาตรา 37 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹⁴⁴ เรียบเรียงโดยผู้ศึกษา

¹⁴⁵ มาตรา 94 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹⁴⁶ เรียบเรียงโดยผู้ศึกษา

ประเภทที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง	มูลค่า (ล้านบาท)	อัตรภาษี (ร้อยละ)
3. สิ่งปลูกสร้างที่เป็นที่อยู่อาศัย (สิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านในวันที่ 1 มกราคม ของปีภาษีนั้น)	ไม่เกิน 40	0.02
	เกิน 40 - 65	0.03
	เกิน 65 - 90	0.05
	เกิน 90 ขึ้นไป	0.10
4. ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เป็นที่อยู่อาศัยกรณีอื่นจาก 2. และ 3.	ไม่เกิน 50	0.02
	เกิน 50 - 75	0.03
	เกิน 75 - 100	0.05
	เกิน 100 ขึ้นไป	0.10
5. ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทอื่น ๆ 1.) ใช้ประโยชน์อื่น 2.) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ (เสียเพิ่ม 0.3% ทุก 3 ปี แต่รวมแล้วไม่เกิน 3%)	ไม่เกิน 50	0.03
	เกิน 50 - 200	0.04
	เกิน 200 - 1,000	0.05
	เกิน 1,000 - 5,000	0.06
	เกิน 100 ขึ้นไป	0.07

3.2.5 การจัดเก็บและการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

3.2.5.1 การแจ้งการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้มีอำนาจในการจัดเก็บ¹⁴⁷ ภาษีที่จัดเก็บได้ให้ถือเป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น ๆ โดยผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจแต่งตั้งพนักงานสำรวจ พนักงานประเมิน และพนักงานเก็บภาษี¹⁴⁸

องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะแจ้งการประเมินภาษี โดยส่งแบบประเมินภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีภายในเดือนกุมภาพันธ์ของทุกปี¹⁴⁹ แบบประเมินภาษีดังกล่าวจะต้องเป็นไปตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนด อย่างน้อยต้องระบุ รายการที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ราคาประเมินทุนทรัพย์ อัตราภาษี และจำนวนภาษีที่ต้องชำระ

สำหรับการส่งคำสั่งเป็นหนังสือ หนังสือแจ้งการประเมินหรือหนังสืออื่น ให้เจ้าหน้าที่ส่งให้แก่ผู้เสียภาษีโดยตรง หรือส่งทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับ โดยให้ส่ง ณ ภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่หรือสถานที่ทำ

¹⁴⁷ มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹⁴⁸ มาตรา 11 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹⁴⁹ มาตรา 44 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

การของบุคคลนั้น เวลาพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตกหรือในเวลาทำการของบุคคลนั้น ถ้าไม่พบผู้เสียหาย ฃที่ดังกล่าวจะส่งให้แก่บุคคลใดซึ่งได้บรรลุนิติภาวะแล้ว และอยู่ ณ ที่เดียวกันกับผู้เสียหายนั้นก็ได้ และในกรณีที่ไม่สามารถส่งหนังสือได้ ให้ปิดหนังสือในที่ที่เห็นได้ง่าย ณ ภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่หรือสถานที่ทำการของผู้เสียหาย หรือประกาศแจ้งความในหนังสือพิมพ์ก็ได้ เมื่อผ่านไป 7 วันหลังจากได้ดำเนินการดังกล่าวเรียบร้อยแล้ว ให้ถือว่าผู้เสียหายได้รับหนังสือนั้นแล้ว¹⁵⁰

กรณีท็องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นพบว่าการประเมินภาษีผิดพลาดหรือไม่ครบถ้วน องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจทบทวนการประเมินภาษีให้ถูกต้องตามท็ผู้เสียหายมีหน้าที่ต้องเสียภาษีได้ โดยทบทวนได้เพียง 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาการชำระภาษี¹⁵¹

3.2.5.2 วิธีการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ผู้เสียหายต้องนำเงินมาชำระต่อพนักงานเก็บภาษีภายในเดือนเมษายนของทุกปี¹⁵² ซึ่งสามารถชำระภาษีได้ 2 วิธี ดังนี้

- 1.) ผู้เสียหายนำค่าภาษีไปชำระที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในเขตที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นตั้งอยู่ ณ สถานที่ดังต่อไปนี้ สำนักเทศบาล ที่ทำการขององค์กรบริหารส่วนตำบล สำนักงานเขต ศาลาว่าการเมืองพัทยา ที่ทำการขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีกฎหมายกำหนด หรือสถานที่อื่นที่ผู้บริหารท้องถิ่นกำหนด ให้ถือวันที่พนักงานเก็บภาษีลงลายมือในใบเสร็จรับเงินเป็นวันที่ชำระภาษี¹⁵³
- 2.) ผู้เสียหายอาจชำระภาษีทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับ หรือการชำระผ่านธนาคาร หรือวิธีการอื่นใดตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด¹⁵⁴ ซึ่งการชำระภาษีทางไปรษณีย์นั้น ให้ชำระได้โดยการส่งธนาคณ์ ตัวแลกเงิน เช็คนาคณ์ ส่งจ่ายให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นตั้งอยู่ ให้ถือวันที่หน่วยงานไปรษณีย์ประทับตราลงทะเบียนเป็นวันที่ชำระภาษี สำหรับการชำระภาษีผ่านทางธนาคารหรือวิธีการอื่นใด ให้ถือวันที่ธนาคารได้รับเงินค่าภาษีหรือวันที่มีการชำระเงินค่าภาษีโดยวิธีการที่กำหนดเป็นวันที่ชำระภาษี

สำหรับการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น กฎหมายกำหนดให้ผู้เสียหายอาจขอผ่อนชำระเป็นงวด งวดละเท่าๆ กันได้¹⁵⁵

¹⁵⁰ มาตรา 13 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹⁵¹ มาตรา 53 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹⁵² มาตรา 46 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹⁵³ มาตรา 49 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹⁵⁴ มาตรา 51 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

¹⁵⁵ มาตรา 52 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

3.2.6 การระงับข้อพิพาททางภาษี

ผู้เสียภาษียื่นคำร้องได้รับการแจ้งการประเมินแล้วไม่เห็นด้วยกับการประเมินหรือการเรียกเก็บภาษี เนื่องจากเห็นว่า การประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษีนั้นไม่ถูกต้อง ผู้เสียภาษีมีสิทธิคัดค้านและขอให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาทบทวนการประเมินหรือการเรียกเก็บภาษีได้¹⁵⁶ โดยมีขั้นตอนดำเนินการ ดังนี้

- 1.) ผู้เสียภาษียื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายใน 30 วัน นับแต่ได้รับการแจ้งการประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษี
- 2.) ผู้บริหารต้องพิจารณาให้แล้วเสร็จภายใน 60 วัน นับแต่ได้รับคำร้องดังกล่าว และแจ้งคำสั่งพร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้เสียภาษีโดยไม่ชักช้า
- 3.) หากผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาไม่แล้วเสร็จภายใน 60 วัน จะถือว่าผู้บริหารท้องถิ่นเห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี
- 4.) กรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นเห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ให้แจ้งจำนวนภาษีที่จะต้องเสียเป็นหนังสือไปยังผู้เสียภาษี และให้ผู้เสียภาษีมารับชำระภาษีคืนภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งหนังสือแจ้งดังกล่าว
- 5.) กรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาไม่เห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ผู้เสียภาษีมีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี โดยยื่นอุทธรณ์ต่อผู้บริหารท้องถิ่น ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง
- 6.) ให้ผู้บริหารท้องถิ่นส่งคำอุทธรณ์ไปยังคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีภายใน 15 วัน นับแต่วันที่รับคำอุทธรณ์ดังกล่าว
- 7.) คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีมีอำนาจออกหนังสือเรียกผู้อุทธรณ์หรือบุคคลซึ่งเกี่ยวข้อง มาให้ถ้อยคำหรือให้ส่งเอกสารหรือหลักฐานใดมาแสดงได้ โดยให้เวลาไม่น้อยกว่า 15 วัน นับแต่วันที่รับหนังสือเรียก หากผู้อุทธรณ์ไม่ปฏิบัติตามหนังสือเรียก โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีจะยกอุทธรณ์นั้นก็ได้
- 8.) คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีต้องวินิจฉัยอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายใน 60 วัน นับแต่วันที่รับแจ้งคำอุทธรณ์จากผู้บริหารท้องถิ่น และต้องแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์พร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้อุทธรณ์ภายใน 14 วัน นับแต่วันที่พิจารณาเสร็จ โดยจะเรียกเก็บภาษีเกินกว่าจำนวนภาษีที่ทำการประเมินไม่ได้ เว้นแต่ได้มีการประเมินภาษีใหม่
- 9.) หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีพิจารณาไม่แล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด อาจขยายระยะเวลาพิจารณาอุทธรณ์ออกไปอีกได้ แต่ต้องไม่เกิน 30 วัน นับแต่วันที่ครบ

¹⁵⁶ มาตรา 73 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

กำหนดระยะเวลา 60 วัน และให้มีหนังสือแจ้งระยะเวลาที่ขยายออกไปพร้อมกับวันครบกำหนดระยะเวลาให้ผู้อุทธรณ์ทราบด้วย

- 10.) ในกรณีที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาไม่แล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่ขยายออกไปให้ผู้อุทธรณ์มีสิทธิฟ้องเป็นคดีต่อศาลได้โดยไม่ต้องรอฟังผลพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี แต่ต้องยื่นฟ้องศาลภายใน 30 วัน นับแต่วันที่พ้นกำหนดระยะเวลาดังกล่าว
- 11.) กรณีที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีวินิจฉัยให้คืนเงินแก่ผู้อุทธรณ์ ให้แจ้งคำวินิจฉัยให้ผู้บริหารท้องถิ่นเพื่อให้มีคำสั่งคืนเงิน และแจ้งให้ผู้อุทธรณ์ทราบภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ได้มีคำสั่งคืนเงิน
- 12.) ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี สั่งผู้บริหารท้องถิ่นให้จ่ายดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับคืนเงิน ในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือน หรือเศษของเดือน ของเงินที่ได้รับคืน โดยไม่คิดทบต้น นับแต่วันที่ชำระภาษีถึงวันที่มีคำวินิจฉัยให้คืนเงิน แต่ต้องไม่เกินจำนวนเงินที่ได้รับคืน
- 13.) ถ้าผู้อุทธรณ์ไม่มารับเงินคืนภายใน 1 ปี นับแต่วันที่ได้รับแจ้ง ให้เงินนั้นตกเป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น
- 14.) ผู้อุทธรณ์มีสิทธิอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี โดยฟ้องเป็นคดีต่อศาลภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์
- 15.) การคัดค้านและการอุทธรณ์ ไม่เป็นการทุเลาการชำระภาษี เว้นแต่ผู้เสียภาษีจะยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นขอให้ทุเลาการชำระภาษีไว้ก่อน และผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีแล้ว ในกรณีนี้ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีเฉพาะส่วนต่างที่เพิ่มขึ้นจากจำนวนภาษีที่ต้องเสียในปีก่อน และจะสั่งให้วางประกันตามที่เห็นสมควรได้
- 16.) ในกรณีที่ผู้บริหารส่วนท้องถิ่นสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีไว้แล้ว ต่อมาปรากฏว่า ผู้เสียภาษีได้กระทำการใด ๆ เพื่อประวิงการชำระภาษี หรือจะกระทำการโอน ขาย จำหน่าย หรือยกย้ายทรัพย์สินทั้งหมด หรือบางส่วน เพื่อให้พ้นอำนาจการยึดหรืออายัด ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจเพิกถอนคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีนั้นได้

3.2.7 การประเมินสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ตามที่ได้กล่าวไว้ในหัวข้อ 3.2.3.2 ว่าการประเมินมูลค่าทรัพย์สินเพื่อเสียภาษีนั้นจะใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่กำหนดโดยกรมธนารักษ์ ซึ่งรวมถึงราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นด้วย

กรมธนารักษ์ได้ใช้แบบมาตรฐานประเภทสิ่งปลูกสร้างที่คณะกรรมการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐประกาศกำหนด เป็นบัญชีราคาประเมินสิ่งปลูกสร้าง โดยได้กำหนดแบบมาตรฐานไว้ทั้งสิ้น 5 ประเภท 36 แบบ ดังนี้¹⁵⁷

- ประเภทบ้านเดี่ยว จำนวน 1 แบบ
- ประเภทบ้านแถว (ทาวน์เฮ้าส์) จำนวน 1 แบบ
- ประเภทห้องแถว จำนวน 1 แบบ
- ประเภทตึกแถว จำนวน 1 แบบ
- ประเภทสิ่งปลูกสร้างอื่น ๆ จำนวน 32 แบบ

ซึ่งได้กำหนดรหัสของสิ่งปลูกทั้ง 36 แบบไว้ดังนี้
ตารางที่ 5 แบบมาตรฐานประเภทสิ่งปลูกสร้าง¹⁵⁸

ลำดับรหัส	ประเภทสิ่งปลูกสร้าง
100	ประเภทบ้านเดี่ยว
200	ประเภทบ้านแถว (ทาวน์เฮ้าส์)
300	ประเภทห้องแถว
400	ประเภทตึกแถว
500	ประเภทสิ่งปลูกสร้างอื่นๆ
501	คลังสินค้า พื้นที่ไม่เกิน 300 ตารางเมตร
502	คลังสินค้า พื้นที่เกินกว่า 300 ตารางเมตรขึ้นไป
504	โรงจอดรถ
505	สถานศึกษา
506/1	โรงแรม ความสูงไม่เกิน 5 ชั้น
506/2	โรงแรม ความสูงเกินกว่า 5 ชั้นขึ้นไป
507	โรงแรมหรู
508	สถานพยาบาล
509/1	สำนักงาน ความสูงไม่เกิน 5 ชั้น
509/1	สำนักงาน ความสูงเกินกว่า 5 ชั้นขึ้นไป
510	ภัตตาคาร
511/1	ห้างสรรพสินค้า
511/2	อาคารพาณิชย์กรรม ประเภทค้าปลีกค้าส่ง

¹⁵⁷ กรมธนารักษ์, คู่มือการประเมินราคาสิ่งปลูกสร้าง และแนวทางปฏิบัติในการกำหนดราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมิน, (พฤษภาคม 2563), หน้า 2-2

¹⁵⁸ กรมธนารักษ์

ลำดับรหัส	ประเภทสิ่งปลูกสร้าง
512	สถานีบริการน้ำมันเชื้อเพลิง
513	โรงงาน
514	ตลาด พื้นที่ไม่เกิน 1,000 ตารางเมตร
515	ตลาด พื้นที่เกินกว่า 1,000 ตารางเมตรขึ้นไป
516	อาคารพาณิชย์ ประเภทโฮมออฟฟิศ
518	โรงงานซ่อมรถยนต์
519	อาคารจอดรถ
520/1	อาคารอยู่อาศัยรวม ความสูงไม่เกิน 5 ชั้น
520/2	อาคารอยู่อาศัยรวม ความสูงเกินกว่า 5 ชั้นขึ้นไป
522	อาคารพาณิชย์ ประเภทโชว์รูมรถยนต์
523	ห้องน้ำรวม
524	สระว่ายน้ำ
525	ลานกีฬาอเนกประสงค์
526	ลานคอนกรีต
527	ท่าเทียบเรือ
528	โรงเลี้ยงสัตว์
529	รั้วคอนกรีต
530	รั้วลวดถัก
531	ป้ายโฆษณา

3.2.7.1 หลักการในการประเมินราคาสิ่งปลูกสร้าง

การประเมินราคาสิ่งปลูกสร้างนั้นจะใช้การประเมินด้วยวิธีต้นทุน (Cost Approach) ซึ่งผู้ประเมินต้องตรวจสอบและวิเคราะห์อย่างรอบคอบและสมเหตุสมผลเกี่ยวกับข้อมูลต้นทุนก่อสร้างสิ่งปลูกสร้างใหม่ โดยอาศัยแนวคิดการก่อสร้างทดแทนขึ้นใหม่ ด้วยการใช้เทคโนโลยี วัสดุ รูปแบบ ที่เป็นปัจจุบัน และการก่อสร้างที่ทำซ้ำหรือทำให้เหมือนของเดิม ทั้งรูปแบบ เทคโนโลยี และวัสดุที่ใช้ เมื่อได้ราคาค่าก่อสร้างใหม่แล้ว จึงทำการคำนวณหาค่าเสื่อมราคา (Depreciation) เพื่อหามูลค่าปัจจุบันของสิ่งปลูกสร้างนั้น

ในการประเมินราคาต้นทุนเพื่อให้ได้ราคาค่าก่อสร้างต้องนำหลักการประมาณค่าก่อสร้างมาใช้ ซึ่งประกอบด้วย¹⁵⁹

¹⁵⁹ กรมธนารักษ์, คู่มือการประเมินราคาสิ่งปลูกสร้าง และแนวทางปฏิบัติในการกำหนดราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมิน, (พฤษภาคม 2563), หน้า 1-5

- 1.) การประมาณราคาจากปริมาณวัสดุ และแรงงานต่อหน่วย (Quantity Survey Method) เป็นการประมาณราคาค่าก่อสร้างโดยการถอดแบบก่อสร้าง เพื่อกำหนดรายการก่อสร้างและคำนวณปริมาณงาน วัสดุ ค่าแรง ออกมาเป็นหน่วย ๆ จากนั้นคูณด้วยราคาหรือต้นทุนต่อหน่วยของรายการดังกล่าว จะได้ยอดรวมค่าวัสดุและค่าแรงทั้งหมด จากนั้นนำไปรวมคำนวณกับค่าใช้จ่ายทางอ้อมอื่นที่เกี่ยวข้อง เช่น ค่าอำนวยความสะดวก ค่าดอกเบี้ย เป็นต้น ซึ่งปัจจุบันได้ปรับมาใช้ค่า Factor F แทน จะได้เป็นประมาณการค่าก่อสร้างทั้งหมด
- 2.) การประมาณการโดยวิธีทดแทนต่อหน่วย (Unit-in-place Method) การประมาณราคาวิธีนี้จะแบ่งส่วนประกอบของอาคารออกเป็นแต่ละหมวด แล้วหาราคาต่อหน่วยของแต่ละหมวด คูณด้วยพื้นที่จริงของหมวดนั้น ๆ แล้วจึงนำมารวมกัน จะได้ราคาก่อสร้างรวมของอาคารนั้น
- 3.) การประมาณราคาโดยวิธีเปรียบเทียบต่อตารางเมตร (Comparative Unit Method) เป็นการประมาณราคาโดยการกำหนดราคาส่งปลูกสร้างแต่ละประเภทไว้เป็นราคามาตรฐานต่อตารางเมตร แล้วคูณกับพื้นที่ของอาคารที่จะประเมิน
- 4.) การประมาณราคาโดยวิธีเปรียบเทียบต่อตารางเมตรแบบแยกส่วน (Segregated Cost Method) วิธีนี้จะแบ่งส่วนประกอบของอาคารออกเป็น ส่วนงานฐานราก งานโครงสร้าง งานสถาปัตยกรรม และงานระบบ โดยแต่ละส่วนจะแบ่งย่อยออกเป็นหมวดหมู่ที่สามารถเห็นได้จากการสำรวจ แล้วนำราคาค่าก่อสร้างของส่วนต่าง ๆ รวมเข้าด้วยกัน แล้วนำมาเฉลี่ยเพื่อเป็นราคาต่อพื้นที่ 1 ตารางเมตรของอาคาร
- 5.) การประเมินราคาโดยใช้ดัชนี (Index Adjustment) เป็นการประเมินโดยใช้ดัชนีราคาวัสดุก่อสร้าง หรือดัชนีอสังหาริมทรัพย์มาใช้ปรับราคาก่อสร้างจากอดีตให้เป็นราคาปัจจุบัน เมื่อได้ราคาทุนของสิ่งปลูกสร้างแล้ว จะต้องนำมาหักด้วยค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างนั้นด้วย ซึ่งหลักการในการคำนวณค่าเสื่อมราคามีดังนี้¹⁶⁰

- 1.) The Age-Life Method เป็นวิธีที่ต้องทราบอายุการใช้งานที่เป็นไปได้มากที่สุดของสิ่งปลูกสร้าง และอายุที่มีการใช้งานจริง และให้สามารถปรับลดได้หากมีการปรับปรุงสิ่งปลูกสร้างให้มีประสิทธิภาพที่ดีขึ้น ซึ่งการคำนวณค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างตามวิธีนี้ มีสูตรการคำนวณดังนี้

$$\text{ค่าเสื่อมราคาสะสม} = \frac{\text{อายุการใช้งานจริง}}{\text{อายุการใช้งานที่เป็นไปได้มากที่สุด}} \times \text{ราคาทุน}$$

¹⁶⁰ เรื่องเดียวกัน หน้า 1-6

- 2.) The Breakdown Method การคำนวณค่าเสื่อมราคาวิธีนี้จะต้องนำส่วนประกอบของค่าเสื่อม ที่เป็นค่าเสื่อมทางกายภาพ ค่าเสื่อมของการใช้งาน และค่าเสื่อมทางเศรษฐกิจ มาคำนวณปริมาณและบวกเข้าด้วยกัน เพื่อคำนวณค่าเสื่อมราคาสะสมของสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งเป็นวิธีที่ยุ่งยากในการวิเคราะห์ แต่มีความสมเหตุสมผลและถูกต้องสูง
- 3.) The Market Extraction Method เป็นวิธีสำรวจราคาซื้อขายในตลาดของสิ่งปลูกสร้างที่เหมือนกับสิ่งปลูกสร้างที่จะทำการประเมิน ซึ่งได้หักราคาที่ดินแล้ว แล้วคำนวณหาราคาค่าก่อสร้างใหม่ ลบด้วยราคาซื้อขายสิ่งปลูกสร้าง และหารด้วยอายุการใช้งาน จะทำให้ทราบอัตราค่าเสื่อมในแต่ละปี

สำหรับอัตราค่าเสื่อมราคาของสิ่งปลูกสร้างที่กรมธนารักษ์ใช้ในการประเมินนั้น เป็นอัตราการเสื่อมค่าที่มาจากอายุการก่อสร้าง เริ่มนับตั้งแต่ปีที่สิ่งปลูกสร้างแล้วเสร็จ โดยคิดเป็นร้อยละต่อปีตามประเภทของสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ ซึ่งแบ่งออกเป็น 3 ประเภท¹⁶¹ คือ

ตารางที่ 6 อัตราค่าเสื่อมราคาส่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์¹⁶²

ประเภทของสิ่งปลูกสร้าง	อายุการใช้งาน	อัตราค่าเสื่อมราคา
1.) สิ่งปลูกสร้างที่เป็นตึก และเหล็ก	ปีที่ 1 – ปีที่ 10	ร้อยละ 1 ต่อปี
	ปีที่ 11 – ปีที่ 42	ร้อยละ 2 ต่อปี
	ปีที่ 43 เป็นต้นไป	ร้อยละ 76 ตลอดอายุการใช้งาน
2.) สิ่งปลูกสร้างที่เป็นตึกครึ่งไม้	ปีที่ 1 – ปีที่ 5	ร้อยละ 2 ต่อปี
	ปีที่ 6 – ปีที่ 15	ร้อยละ 4 ต่อปี
	ปีที่ 16 – ปีที่ 21	ร้อยละ 5 ต่อปี
	ปีที่ 22 เป็นต้นไป	ร้อยละ 85 ตลอดอายุการใช้งาน
3.) สิ่งปลูกสร้างที่เป็นไม้	ปีที่ 1 – ปีที่ 5	ร้อยละ 3 ต่อปี
	ปีที่ 6 – ปีที่ 15	ร้อยละ 5 ต่อปี
	ปีที่ 16 – ปีที่ 18	ร้อยละ 7 ต่อปี
	ปีที่ 19 เป็นต้นไป	ร้อยละ 93 ตลอดอายุการใช้งาน

ในการจัดทำราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างของกรมธนารักษ์ มีการตรวจสอบราคาประเมินของสิ่งปลูกสร้างแต่ละประเภทให้สอดคล้องกับข้อเท็จจริงของงานก่อสร้าง และราคามีความเหมาะสมตามประเภทและลักษณะของสิ่งปลูกสร้าง อีกทั้งยังต้องทำการเปรียบเทียบการประเมินสิ่งปลูกสร้างของรอบบัญชีปัจจุบัน

¹⁶¹ เรื่องเดียวกัน หน้า 4-3

¹⁶² เรียบเรียงโดยผู้ศึกษา

และราคาส่งปลุกสร้างใหม่ เพื่อตรวจสอบดูว่ามีอัตราการเปลี่ยนแปลงราคาประเมินเป็นอย่างไร มีการลดลงหรือเพิ่มขึ้นอย่างผิดปกติหรือไม่

3.2.7.2 การคำนวณมูลค่าสิ่งปลุกสร้าง

ในการคำนวณมูลค่าสิ่งปลุกสร้างตามการประเมินของกรมธนารักษ์นั้น มีขั้นตอนดังนี้

- 1.) ตรวจสอบประเภทของสิ่งปลุกสร้างที่ต้องการประเมินราคากับบัญชีราคาประเมินสิ่งปลุกสร้างในเว็บไซต์ของกรมธนารักษ์ก่อน หากตรงกับสิ่งปลุกสร้างที่กำหนดไว้ในบัญชีราคาประเมินสิ่งปลุกสร้างให้ใช้ราคาประเมินตามบัญชีนั้นเป็นเกณฑ์
- 2.) หากสิ่งปลุกสร้างที่ต้องการประเมินไม่ตรงกับสิ่งปลุกสร้างที่กำหนดไว้ในบัญชีราคาประเมินสิ่งปลุกสร้าง ให้พิจารณาเทียบเคียงตามบัญชีเทียบเคียงประเภทสิ่งปลุกสร้างที่กรมธนารักษ์จัดทำขึ้น เมื่อทราบประเภทของสิ่งปลุกสร้างที่สามารถเทียบเคียงได้แล้ว ให้ใช้ราคาประเมินของสิ่งปลุกสร้างที่เทียบเคียงได้ดังกล่าว
- 3.) หากสิ่งปลุกสร้างที่ต้องการประเมินไม่มีในบัญชีราคาประเมินสิ่งปลุกสร้าง และไม่สามารถเทียบเคียงตามบัญชีเทียบเคียงสิ่งปลุกสร้างได้ ให้ดำเนินการตามกฎกระทรวงกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ในการคำนวณมูลค่าที่ดินหรือสิ่งปลุกสร้างที่ไม่มีราคาประเมินทุนทรัพย์ พ.ศ. 2562 ซึ่งได้กล่าวไว้แล้วในหัวข้อที่ 3.2.3.1
- 4.) เมื่อทราบประเภทของสิ่งปลุกสร้างที่จะประเมินแล้วให้นำราคาประเมินต่อตารางเมตรที่กำหนดไว้โดยกรมธนารักษ์ของสิ่งปลุกสร้างนั้น มาคูณกับพื้นที่ของสิ่งปลุกสร้างที่จะทำการประเมิน จึงจะได้ราคาของสิ่งปลุกสร้างก่อนการหักค่าเสื่อมราคา
- 5.) จากนั้นจึงหักค่าเสื่อมราคา ซึ่งคำนวณตามอัตราร้อยละของสิ่งปลุกสร้างประเภทนั้น ๆ จึงจะได้มูลค่าของสิ่งปลุกสร้างเพื่อนำไปเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลุกสร้างต่อไป

3.3 การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในนครนิวยอร์ก มลรัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา

ระบบภาษีในประเทศสหรัฐอเมริกา¹⁶³ มีการจัดเก็บตั้งแต่ระดับรัฐบาลกลาง (Federal Taxes) จนถึงระดับรัฐบาลท้องถิ่นเช่น รัฐ (State Taxes) เทศมณฑล (County Taxes) หรือเมือง (City Taxes) ทั้งนี้ภาษีที่จัดเก็บโดยหน่วยงานระดับรัฐ เทศมณฑล และเมืองนั้น จะมีความแตกต่างกันออกไปตามกฎระเบียบและนโยบายในแต่ละพื้นที่ ภาษีที่เรียกเก็บจึงมีความแตกต่างกันไปตามที่ตั้งของสถานประกอบการ แต่นอกจาก

¹⁶³ Thai Business Information Center In USA., ประเภทภาษีในสหรัฐฯ [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.thaibicusa.com/> ประเภทภาษีในสหรัฐฯ [1 พฤษภาคม 2564]

ที่ตั้งของสถานประกอบการแล้ว รูปแบบของธุรกิจ ก็เป็นอีกหนึ่งปัจจัยที่ทำให้การเสียภาษีมีความแตกต่างกันออกไป

สำหรับภาษีทรัพย์สินในประเทศสหรัฐอเมริกาเป็นภาษีระดับรัฐ (State taxes)¹⁶⁴ ซึ่งเป็นภาษีที่เกิดขึ้นเมื่อบุคคลธรรมดาหรือธุรกิจเป็นเจ้าของ อาคาร ที่ดิน หรือสิ่งหาริมทรัพย์อื่น ๆ โดยบุคคลธรรมดาหรือธุรกิจต้องจ่ายภาษีให้กับรัฐหรือรัฐบาลท้องถิ่นที่สิ่งหาริมทรัพย์นั้นตั้งอยู่ และอัตราของภาษีทรัพย์สินนั้นแตกต่างกันไปตามรัฐและเมืองที่ธุรกิจตั้งอยู่

สำหรับนครนิวยอร์ก (New York City) นั้น เป็นเมืองที่อยู่ภายใต้การปกครองของมลรัฐนิวยอร์ก (New York State) และเป็นเมืองที่ใหญ่ที่สุดในประเทศสหรัฐอเมริกา การออกกฎหมายของนครนิวยอร์กจะต้องออกภายใต้กฎหมายของมลรัฐนิวยอร์ก ซึ่งกฎหมายภาษีทรัพย์สินของนครนิวยอร์กนั้นออกโดยใช้กฎหมายทรัพย์สินของมลรัฐนิวยอร์กที่มีชื่อเรียกว่า New York Real Property Tax เป็นแม่บท¹⁶⁵

สำหรับปีภาษีหรือปีงบประมาณ (Fiscal Year) ของนครนิวยอร์กนั้น คือ 1 กรกฎาคม ถึง 30 มิถุนายนของปีถัดไป ซึ่งในปีงบประมาณ ค.ศ. 2020 (1 กรกฎาคม พ.ศ. 2562 ถึง 30 มิถุนายน พ.ศ. 2563) นครนิวยอร์กจัดเก็บภาษีทรัพย์สินได้เป็นร้อยละ 47 ของภาษีที่จัดเก็บได้ทั้งหมด

สำหรับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของนครนิวยอร์ก มีรายละเอียดดังนี้

3.3.1 ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทรัพย์สินคือ ผู้ที่เป็นเจ้าของทรัพย์สิน¹⁶⁶

3.3.2 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี และทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี

3.3.2.1 ทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษี

ทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีทรัพย์สินในนครนิวยอร์ก แบ่งออกเป็น 4 ประเภท¹⁶⁷ (Tax Class) คือ

- 1.) ประเภทที่ 1 คือ ทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่อาศัยขนาดไม่เกิน 3 ยูนิต เช่น บ้านพักอาศัยทั่วไป ร้านค้าขนาดเล็ก หรือสำนักงานที่เป็นอพาร์ทเมนต์ 1 หรือ 2 ห้องติดกัน เป็นต้น และอาคารชุดที่สูงไม่เกิน 3 ชั้น

¹⁶⁴ Thai Business Information Center In USA., **ประเภทภาษีในสหรัฐฯ**, อ้างแล้ว

¹⁶⁵ ทวีชัย มีลาภ, “กรณีศึกษาเปรียบเทียบแนวทางการประเมินภาษีและการบริหารการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทยกับการประเมินภาษีและบริหารการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน (อสังหาริมทรัพย์) ของมลรัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา”, (นิติศาสตรมหาบัณฑิต กลุ่มวิชากฎหมายตลาดทุน การเงิน และภาษี บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย, 2559), หน้า 46

¹⁶⁶ New York State Department of taxation and Finance, **Property owners** [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

<https://www.tax.ny.gov/pit/property/propertyowners.htm> [13 พฤษภาคม 2564]

¹⁶⁷ New York City Department of Finance, **Definitions of Property Assessment Terms** [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

<https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/definitions-of-property-assessment-terms.page> [13 พฤษภาคม 2564]

- 2.) ประเภทที่ 2 คือ ทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่อาศัยอื่น ๆ ที่ไม่ได้อยู่ในประเภทที่ 1 อาคารให้เช่า ตั้งแต่ 4 ยูนิตขึ้นไป และอาคารชุด
- 3.) ประเภทที่ 3 คือ ทรัพย์สินที่เป็นสิ่งปลูกสร้างในการให้บริการสาธารณสุขปโภค และ สัมปทานพิเศษบางรายการ
- 4.) ประเภทที่ 4 คือ ทรัพย์สินเชิงพาณิชย์และอุตสาหกรรม เช่น อาคารสำนักงาน ร้านค้าปลีก อาคารโรงงาน โรงแรม และทรัพย์สินอื่น ๆ ทั้งหมดที่ไม่ได้อยู่ในประเภทที่ 1 – 3

3.3.2.2 ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษี

ประเภทของทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษีในนครนิวยอร์ก มีดังนี้

- 1.) ทรัพย์สินประเภทที่อยู่อาศัย ไม่ว่าจะที่บ้าน หรืออาคารชุด ที่ผู้เป็นเจ้าของมีรายได้ไม่เกิน \$250,000 ต่อปี
- 2.) ทรัพย์สินประเภทที่อยู่อาศัย ไม่ว่าจะที่บ้าน หรืออาคารชุด ที่ผู้เป็นเจ้าของมีอายุเกิน 65 ปีขึ้นไป และมีรายได้ไม่เกิน \$90,550 ต่อปี
- 3.) ทรัพย์สินประเภทที่อยู่อาศัย ไม่ว่าจะที่บ้าน หรืออาคารชุด ที่ผู้เป็นเจ้าของมีอายุเกิน 65 ปีขึ้นไป และมีรายได้ไม่เกิน \$58,399 ต่อปี จะได้รับยกเว้นราคาประเมินทรัพย์สินได้ถึง 50%
- 4.) ทรัพย์สินประเภทที่อยู่อาศัย ไม่ว่าจะที่บ้าน หรืออาคารชุด ที่ผู้เป็นเจ้าของเป็นผู้พิการ และมีรายได้ไม่เกิน \$58,399 ต่อปี จะได้รับยกเว้นราคาประเมินทรัพย์สินได้ถึง 50%
- 5.) ทรัพย์สินประเภทที่อยู่อาศัย ไม่ว่าจะที่บ้าน หรืออาคารชุด ที่ผู้เป็นเจ้าของเป็นทหารผ่านศึกที่ได้รับจดหมายแจ้งจากกองทัพว่ามีคุณสมบัติตามที่กฎหมายกำหนด รวมถึงคู่สมรสและผู้ปกครองของทหารผ่านศึกเหล่านั้น จะได้รับยกเว้นราคาประเมินทรัพย์สินตามขั้นที่กฎหมายกำหนด
- 6.) ทรัพย์สินประเภทที่อยู่อาศัย ไม่ว่าจะที่บ้านหรืออาคารชุด ที่ผู้เป็นเจ้าของเป็นสมาชิกกลุ่มนักบวช จะได้รับยกเว้นราคาประเมินทรัพย์สิน \$1,500
- 7.) ทรัพย์สินประเภทที่ 1 2 และ 4 ที่เริ่มก่อสร้างวันที่ 5 สิงหาคม 2551 เป็นต้นไป ได้เข้าร่วมโครงการหลังคาเขียว Green Roof ซึ่งพื้นที่อย่างน้อย 50% ของหลังคาต้องปกคลุมด้วยพืชพรรณตามที่กฎหมายกำหนด จะได้ลดภาษี \$4,50 ต่อพื้นที่หลังคาเขียว 1 ตารางฟุต แต่ไม่เกิน \$100,00 ของภาษีที่ต้องชำระ และเป็นการลดภาษีเพียงครั้งเดียว

- 8.) ทรัพย์สินประเภทที่ 1 2 และ 4 ที่ใช้พลังงานแสงอาทิตย์ ในการใช้แผงโซลาร์เซลล์ผลิตกระแสไฟฟ้า จะได้รับยกเว้นภาษีตามสัดส่วนต้นทุนของการติดตั้งแผงโซลาร์เซลล์ โดยจะได้รับยกเว้นเป็นเวลา 4 รอบปีภาษี
- 9.) ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่เป็นเหยื่อของอาชญากรรมที่กลายเป็นผู้พิการทางร่างกายอันเป็นผลมาจากอาชญากรรม ต้องเป็นความพิการที่มากกว่า การพยายามหยุดบุคคลที่ก่ออาชญากรรม หรือพยายามป้องกันไม่ให้อาชญากรรมเกิดขึ้น หรือพยายามช่วยเจ้าหน้าที่บังคับใช้กฎหมายในการจับกุม โดยไม่รวมถึงตำรวจ ผลประโยชน์จากการได้รับการยกเว้นภาษีจะขึ้นอยู่กับมูลค่าของการปรับปรุงที่อยู่อาศัยเพื่อรองรับความพิการที่เกี่ยวข้องกับอาชญากรรมนั้น
- 10.) ทรัพย์สินที่รัฐเป็นเจ้าของ ยกเว้นทรัพย์สินบางรายการที่รัฐบาลกลางสหรัฐฯ กำหนด
- 11.) ทรัพย์สินที่เป็นขององค์กรไม่แสวงหากำไร เช่น โรงพยาบาล โรงเรียน
- 12.) ทรัพย์สินที่เป็นขององค์การสหประชาชาติ และรัฐบาลชาติอื่น
- 13.) ทรัพย์สินขององค์กรสาธารณะ

3.3.3 ฐานภาษีและการประเมินภาษี

ก่อนที่จะทำการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน จะต้องทราบมูลค่าของทรัพย์สินที่จะนำมาใช้เป็นฐานในการคำนวณเพื่อจัดเก็บภาษีเสียก่อน จากนั้นจึงนำมามูลค่าทรัพย์สินดังกล่าวมาทำการคำนวณภาษีที่จะต้องชำระ ซึ่งวิธีการในการประเมินเพื่อให้ได้มาซึ่งมูลค่าทรัพย์สินที่จะนำมาเสียภาษี และวิธีการในการคำนวณภาษี เป็นดังนี้

3.3.3.1 การกำหนดมูลค่าตลาด (Market Value)

การประเมินมูลค่าทรัพย์สิน¹⁶⁸ ตาม New York Real Property Tax ของมลรัฐนิวยอร์กจะขึ้นอยู่กับมูลค่าตลาด (Market Value) ของทรัพย์สินนั้น ซึ่งมูลค่าตลาดของทรัพย์สิน คือ ราคาที่คาดว่าทรัพย์สินจะขายได้ในสภาวะปกติ ซึ่งการประเมินมูลค่าตลาดจะถูกกำหนดโดยพนักงานประเมินซึ่งเป็นเจ้าหน้าที่ของรัฐในท้องถิ่นนั้น ๆ โดยที่ผู้ประเมินอาจใช้วิธีการที่แตกต่างกันในการประเมินมูลค่าตลาดของทรัพย์สิน วิธีการหลัก ๆ ในการกำหนดมูลค่าตลาดมีดังนี้¹⁶⁹

¹⁶⁸ New York State Department of taxation and Finance, **Check your assessment** [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

<https://www.tax.ny.gov/pit/property/assess/local/default.htm> [13 พฤษภาคม 2564]

¹⁶⁹ New York State Department of taxation and Finance, **How property is assessed** [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

<https://www.tax.ny.gov/pit/property/learn/howassess.htm> [13 พฤษภาคม 2564]

1.) วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Market Approach)

พนักงานประเมินจะเปรียบเทียบทรัพย์สินที่จะประเมินกับราคาซื้อขายของทรัพย์สินอื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งวิธีประเมินนี้จะใช้กับทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่อาศัยและที่ดินเพื่อการเกษตร

2.) วิธีราคาทุน (Cost Approach)

พนักงานประเมินจะคำนวณต้นทุนของทรัพย์สินใหม่โดยคิดจากค่าแรงและราคาวัสดุที่ใช้ในการก่อสร้างในปัจจุบัน จากนั้นจะหักด้วยค่าเสื่อมราคาของสินทรัพย์นั้น และบวกด้วยมูลค่าตลาดของที่ดินที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ ซึ่งวิธีราคาทุนนี้จะใช้ในการประเมินมูลค่าทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับสาธารณูปโภค ทรัพย์สินในอุตสาหกรรม และทรัพย์สินที่ใช้เพื่อวัตถุประสงค์เฉพาะกิจบางอย่าง

3.) วิธีพิจารณาจากรายได้ (Income Approach)

พนักงานประเมินจะวิเคราะห์ว่าทรัพย์สินนี้จะสร้างรายได้เท่าไร หากนำมาให้เช่า (เช่น อาคารอพาร์ทเมนต์) ซึ่งพนักงานประเมินจะคำนึงถึง ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน ค่าประกันภัย ค่าบำรุงรักษา เงื่อนไขในการจัดหาเงินลงทุน และรายได้ที่คาดว่าจะได้รับจากทรัพย์สินดังกล่าว

สำหรับกฎหมายท้องถิ่นของนครนิวยอร์กนั้น ได้กำหนดวิธีการกำหนดมูลค่าตลาดของทรัพย์สินแต่ละประเภท ไว้ดังนี้¹⁷⁰

1.) ทรัพย์สินประเภทที่ 1

พนักงานประเมินท้องถิ่นจะใช้แบบจำลองทางสถิติเพื่อวิเคราะห์ราคาของทรัพย์สินที่คล้ายคลึงกัน มีขนาด หรืออยู่ในทำเลที่ตั้งที่ใกล้เคียงกัน ซึ่งได้มีการซื้อขายในท้องถิ่นนั้น ๆ ในช่วง 3 ปีที่ผ่านมา

2.) ทรัพย์สินประเภทที่ 2

ในการหามูลค่าตลาดของสินทรัพย์ประเภทนี้ จะให้ความสำคัญกับการสร้างรายได้จากทรัพย์สิน โดยพิจารณาจากรายได้และค่าใช้จ่าย จะใช้แบบจำลองทางสถิติในการหารายได้และค่าใช้จ่ายทั่วไปสำหรับทรัพย์สินที่มีลักษณะที่คล้ายคลึงกันกับทรัพย์สินที่ถูกประเมิน ไม่ว่าจะเป็น ขนาด สถานที่ตั้ง จำนวนยูนิต หรืออายุการใช้งาน เป็นต้น จากนั้น

¹⁷⁰ New York City Department of Finance, **Calculating Your Property Taxes** [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/calculating-your-property-taxes.page> [13 พฤษภาคม 2564]

พนักงานประเมินจะนำข้อมูลดังกล่าวมาเข้าสู่ตรรกการคำนวณเพื่อให้ได้มูลค่าตลาดของทรัพย์สิน

3.) ทรัพย์สินประเภทที่ 3

ในการกำหนดมูลค่าตลาดของทรัพย์สินประเภทที่ 3 จะใช้ต้นทุนในการก่อสร้างของสิ่งปลูกสร้างนั้น หรือต้นทุนที่ต้องใช้หากมีการก่อสร้างสิ่งปลูกสร้างนั้นขึ้นมาใหม่ และนำต้นทุนดังกล่าวมารวมกับมูลค่าของที่ดินที่สิ่งปลูกสร้างนั้นตั้งอยู่

4.) ทรัพย์สินประเภทที่ 4

ในการกำหนดมูลค่าตลาดของทรัพย์สินประเภทนี้ จะใช้รายได้ที่คาดว่าจะได้รับและค่าใช้จ่ายของทรัพย์สินนั้น การประมาณการรายได้ต่อปีขึ้นอยู่กับข้อมูลที่ผู้เสียภาษีให้ไว้ในแบบแสดงรายการรายได้และค่าใช้จ่ายของทรัพย์สินประจำปี (Annual Real Property Income and Expense : RPIE) และยังคงนำแบบจำลองทางสถิติมาใช้เป็นเครื่องมือในกระบวนการนี้

3.3.3.2 การกำหนดมูลค่าการประเมิน

เมื่อได้มูลค่าตลาดของทรัพย์สินแล้ว จะต้องนำมูลค่าตลาดดังกล่าวมาคูณกับอัตราส่วนการประเมิน (Level of Assessment or Assessment Ratio) เพื่อให้ได้ราคาประเมินของทรัพย์สิน อัตราส่วนการประเมินดังกล่าวจะขึ้นอยู่กับประเภทของทรัพย์สิน ซึ่งอัตราส่วนการประเมินของทรัพย์สินประเภทที่ 1 เท่ากับร้อยละ 6 และอัตราส่วนการประเมินของทรัพย์สินประเภทที่ 2 3 และ 4 เท่ากับร้อยละ 45

3.3.3.3 มูลค่าของทรัพย์สินที่ใช้ประเมินภาษี

เมื่อได้ราคาประเมินของทรัพย์สินแล้ว จะนำมาลบกับรายการที่ได้รับยกเว้นภาษี (ถ้ามี) ซึ่งการยกเว้นภาษีจะเป็นการลดจำนวนภาษีที่ต้องชำระโดยการลดราคาประเมินทรัพย์สินลง

3.3.3.4 การประเมินภาษี

เมื่อได้มูลค่าที่ใช้ประเมินภาษีแล้ว จึงนำมาคูณกับอัตราภาษีของทรัพย์สินแต่ละประเภท และหักด้วยส่วนลดทางภาษี (ถ้ามี)

3.3.4 อัตราภาษี

อัตราภาษีทรัพย์สินของนครนิวยอร์ก จะถูกกำหนดโดยสภาเทศบาลของเมือง (City Council) และนายกเทศมนตรี (Mayor) เป็นรายปี และจะจัดเก็บภาษีที่อัตราแตกต่างกันตามประเภทของทรัพย์สินทั้ง 4 ประเภท ซึ่งอัตราภาษีทรัพย์สินสำหรับปีงบประมาณ 2021 มีดังนี้¹⁷¹

¹⁷¹ New York City Department of Finance, **Property Tax Rates** [ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/property-tax-rates.page> [13 พฤษภาคม 2564]

- 1.) ทรัพย์สินประเภทที่ 1 เสียภาษีในอัตราร้อยละ 21.045
- 2.) ทรัพย์สินประเภทที่ 2 เสียภาษีในอัตราร้อยละ 12.267
- 3.) ทรัพย์สินประเภทที่ 3 เสียภาษีในอัตราร้อยละ 12.826
- 4.) ทรัพย์สินประเภทที่ 4 เสียภาษีในอัตราร้อยละ 10.694

3.3.5 การจัดเก็บและการชำระภาษี¹⁷²

การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินนั้น หน่วยงานท้องถิ่นจะส่งใบแจ้งการเสียภาษีให้กับผู้มีหน้าที่เสียภาษีทางไปรษณีย์และโพสต์ไว้ในเว็บไซต์ของ NYC Department of Finance ประมาณหนึ่งเดือนล่วงหน้าก่อนถึงกำหนดชำระ

สำหรับทรัพย์สินที่มีราคาประเมินไม่เกิน \$250,000 จะได้รับใบแจ้งการเสียภาษีเป็นรายไตรมาส ซึ่งกำหนดการจ่ายชำระภาษี คือ วันที่ 1 กรกฎาคม 1 ตุลาคม 1 มกราคม และ 1 เมษายน

สำหรับทรัพย์สินที่มีราคาประเมินมากกว่า \$250,000 จะได้รับใบแจ้งการเสียภาษีทุกครึ่งปี ซึ่งกำหนดการจ่ายชำระภาษี คือ วันที่ 1 กรกฎาคม และ 1 มกราคม

ช่องทางการชำระภาษีนั้นมีหลายช่องทาง ทั้งทางอิเล็กทรอนิกส์ ทางไปรษณีย์ และที่ชำระด้วยตนเอง ที่สำนักงานของแต่ละท้องถิ่น (Business Center)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีสามารถชำระเงินค่าภาษีล่วงหน้าสำหรับงวดถัดไปได้ และจะได้รับส่วนลดภาษีหากชำระค่าภาษีล่วงหน้าทั้งปี

3.3.6 การประเมินมูลค่าสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์

ในมลรัฐนิวยอร์กนั้น ได้มีการพูดคุยเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของธุรกิจโทรคมนาคม จึงได้มีการจัดทำคู่มือการประเมินมูลค่าหอส่งสัญญาณและทรัพย์สินที่เกี่ยวข้อง (The Valuation of Tower and Associated Real Property)¹⁷³ ออกมา เพื่อเป็นแนวทางในการประเมินมูลค่าเพื่อเสียภาษีทรัพย์สินในมลรัฐนิวยอร์ก

สำหรับเทคโนโลยีโทรคมนาคมไร้สายนั้น ลักษณะของการทำงานจะต้องประกอบด้วย สถานีฐาน (Base Station) ที่ตั้งของเสาอากาศ (Antenna Site) เพื่อรับ - ส่งสัญญาณคลื่นวิทยุ โทรศัพท์เคลื่อนที่ และ สถานีสับเปลี่ยนสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ (Mobile Telephone Switching Offices : MTSO) เมื่อมีการใช้โทรศัพท์ไร้สายหรืออุปกรณ์เคลื่อนที่ ข้อความจะถูกส่งโดยคลื่นวิทยุความถี่ต่ำ เพื่อส่งสัญญาณไปยังที่ตั้งของเสาอากาศที่ใกล้ที่สุด โดยเสาอากาศจะทำการตรวจสอบหมายเลขเครื่องของโทรศัพท์ เพื่อให้แน่ใจว่า

¹⁷² New York City Department of Finance, **Property Tax Bills** [ออนไลน์], แหล่งที่มา:

<https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/property-tax-bills.page> [13 พฤษภาคม 2564]

¹⁷³ New York State Department of taxation and Finance, **The Valuation of Tower and Associated Real Property**

[ออนไลน์], แหล่งที่มา: <https://www.tax.ny.gov/pdf/publications/orpts/celltowers.pdf> [4 พฤษภาคม 2564]

โทรศัพท์เคลื่อนที่นั้นได้รับการอนุญาตให้ใช้เครือข่าย ซึ่งเสาอากาศไร้สายแต่ละอันเชื่อมต่อกับสถานีสับเปลี่ยนสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่

สำหรับหอส่งสัญญาณโทรศัพท์นั้น เป็นเทคโนโลยีโทรคมนาคมไร้สายรูปแบบหนึ่ง ซึ่งมีองค์ประกอบและวิธีการประเมินมูลค่าดังนี้

3.3.6.1 ส่วนประกอบของสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์

ในบริเวณสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์ ไม่ได้ให้ความหมายถึงเพียงเสาหรือหอส่งสัญญาณโทรศัพท์เท่านั้น แต่ยังมีอุปกรณ์ต่าง ๆ ที่ติดตั้งอยู่ในบริเวณดังกล่าว เพื่อให้สามารถรับ - ส่งสัญญาณโทรศัพท์ได้ ซึ่งสิ่งปลูกสร้างและอุปกรณ์ต่าง ๆ บริเวณสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์ ประกอบไปด้วย

1.) หอส่งสัญญาณโทรศัพท์ (Tower)

โดยทั่วไป หอส่งสัญญาณโทรศัพท์แบ่งออกเป็น 3 ประเภทใหญ่ ๆ ซึ่งความสูงของหอส่งสัญญาณโทรศัพท์โดยปกติจะแตกต่างกันประมาณ 100 – 250 ฟุต ซึ่งประเภทของหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ที่จะสร้างในแต่ละพื้นที่ จะขึ้นอยู่กับหลาย ๆ ปัจจัย เช่น สภาพภูมิประเทศ สภาพที่ดิน แรงลม เป็นต้น หอส่งสัญญาณโทรศัพท์ทั้ง 3 ประเภท มีดังนี้

- 1.1) Guyed Tower เป็นหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ที่มีต้นทุนน้อยที่สุด แต่ใช้พื้นที่มากที่สุด ดังนั้นจึงมักพบในแถบชนบทมากกว่าในเมือง ความสูงของหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ประเภทนี้อยู่ที่ 25 – 625 ฟุต ต้นทุนในการติดตั้งประกอบไปด้วย ค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ ฐานคอนกรีต โครงสร้าง การทาสี การให้แสงสว่าง ฐานที่ยกจากพื้นดิน และ สายเคเบิลที่ไว้ใช้เพื่อยึดหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ประเภทนี้ (Guy Wires)

รูปภาพที่ 6 Guyed Tower¹⁷⁴



¹⁷⁴ New York State Department of taxation and Finance

- 1.2) Self Supporting Tower เป็นหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ที่แพงที่สุด สามารถสร้างได้ด้วยขา 3 หรือ 4 ขา และสามารถตั้งอยู่อย่างอิสระด้วยการออกแบบโครงสร้างตาข่าย เป็นหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ที่แข็งแรงที่สุดใน 3 ประเภทนี้ ซึ่งต้นทุนในการติดตั้งประกอบไปด้วย ค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ ฐานคอนกรีต โครงสร้าง การทาสี การให้แสงสว่าง และฐานที่ยกจากพื้นดิน

รูปภาพที่ 7 Self Supporting Tower¹⁷⁵



- 1.3) Monopole Tower โดยส่วนใหญ่มักสร้างจากเหล็กที่มีเส้นผ่าศูนย์กลางต่างกัน โดยแต่ละส่วนจะยึดเข้าด้วยกัน ต้นทุนในการติดตั้งประกอบไปด้วย ค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ ฐานคอนกรีต โครงสร้าง การทาสี การให้แสงสว่าง อุปกรณ์ป้องกันในการปีนที่สูง และฐานที่ยกจากพื้นดิน

¹⁷⁵ New York State Department of taxation and Finance

รูปภาพที่ 8 Monopole Tower¹⁷⁶



- 2.) ตู้เก็บอุปกรณ์ (Equipment Shelter) จะติดตั้งอยู่ที่ฐานของหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ ซึ่งส่วนใหญ่เป็นโครงสร้างสำเร็จรูปแล้วนำมาติดตั้งบริเวณหอส่งสัญญาณโทรศัพท์เลย แต่ก็สามารถสร้างที่นั่นได้ ตู้เก็บอุปกรณ์ที่ไปสร้างบริเวณหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ โครงสร้างมักเป็นไม้หรือคอนกรีตบล็อก แต่ตู้เก็บอุปกรณ์สำเร็จรูปมักทำจากไฟเบอร์กลาสหรือผนังคอนกรีตมวลรวม

รูปภาพที่ 9 ตู้เก็บอุปกรณ์¹⁷⁷



¹⁷⁶ New York State Department of taxation and Finance

¹⁷⁷ New York State Department of taxation and Finance

- 3.) เสาอากาศ (Antennas) เสาอากาศและจานดาวเทียมที่ติดตั้งอยู่ที่หอส่งสัญญาณโทรศัพท์อาจเป็นทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี ซึ่งเสาอากาศและจานดาวเทียมเหล่านี้เป็นสิ่งสำคัญสำหรับการรับส่งสัญญาณความถี่วิทยุในเครือข่ายการสื่อสารต่าง ๆ สำหรับต้นทุนของเสาอากาศและจานดาวเทียมนั้นต้องรวมไปถึง พื้นคอนกรีต เสายึด ขายึด ฮาร์ดแวร์ที่ใช้ในการติดตั้งอื่น ๆ การติดตั้งและการเปิดใช้งานท่อนำคลื่น และค่าใช้จ่ายในการดำเนินการอื่น ๆ

รูปภาพที่ 10 เสาอากาศ¹⁷⁸



รูปภาพที่ 11 จานดาวเทียม¹⁷⁹

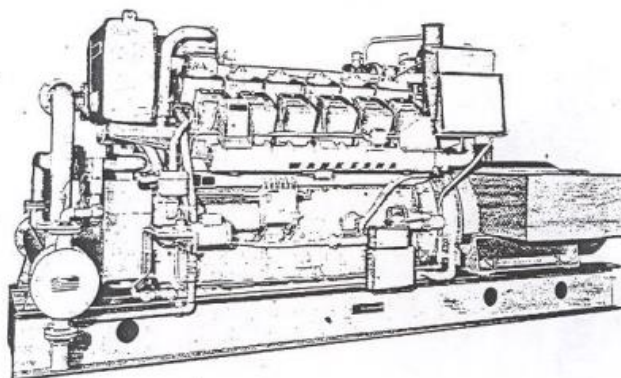


- 4.) เครื่องกำเนิดไฟฟ้า (Generators) เครื่องกำเนิดไฟฟ้าสำรองถูกใช้เพื่อให้แน่ใจว่ามีแหล่งจ่ายไฟฟ้าสำรองอยู่ทั่วไปที่หอส่งสัญญาณโทรศัพท์ ซึ่งต้นทุนในการติดตั้งต้องรวมไปถึง เครื่องยนต์ดีเซล เครื่องกำเนิดไฟฟ้าหรือเครื่องกำเนิดไฟฟ้ากระแสสลับ แบตเตอรี่ เครื่องชาร์จ เครื่องควบคุม ระบบไอเสีย ถังน้ำมัน และค่าใช้จ่ายในการดำเนินการอื่น ๆ

¹⁷⁸ New York State Department of taxation and Finance

¹⁷⁹ New York State Department of taxation and Finance

รูปภาพที่ 12 เครื่องกำเนิดไฟฟ้า¹⁸⁰



- 5.) รั้ว (Fencing) รั้วแบบตาข่ายถักเป็นประเภทรั้วที่นิยมใช้กันมากที่สุด ซึ่งรั้วบริเวณหอส่งสัญญาณโทรศัพท์โดยส่วนมากสูง 6 ฟุต และมีลวดหนาม 3 เส้น ขึ้นอยู่ด้านบน ต้นทุนการติดตั้งของรั้วประกอบด้วย รั้วแบบตาข่ายถัก ลวดหนาม และค่าใช้จ่ายในการดำเนินการอื่น ๆ

รูปภาพที่ 13 รั้ว¹⁸¹



- 6.) การเคลียร์พื้นที่ (Clearing and Grubbing) เป็นการเคลียร์พื้นที่บริเวณโดยรอบ ไม่ว่าจะเป็นการตัดหญ้า การขุด ถอน หรือนำวัสดุที่ไม่เกี่ยวข้องออกไป และการถมบริเวณที่เป็นหลุมเป็นบ่อ ซึ่งต้นทุนของการเคลียร์พื้นที่คือ ค่าใช้จ่ายทุกอย่างที่ทำให้พื้นที่บริเวณโดยรอบได้รับการเคลียร์

¹⁸⁰ New York State Department of taxation and Finance

¹⁸¹ New York State Department of taxation and Finance

- 7.) กรวด หินบด (Gravel – Crushed Stone) บริเวณถนนที่รถวิ่งผ่านและพื้นที่ว่างโดยรอบ จะถูกถมด้วยหินบด ซึ่งต้นทุนของการถมกรวด หรือหินบดนี้ ต้องรวมถึงค่าบริการ ค่าขนส่งจากรถบรรทุก และค่าใช้จ่ายในการดำเนินการต่าง ๆ
- 8.) อุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ (Electronic Equipment) อุปกรณ์สวิตชิงอิเล็กทรอนิกส์นั้น ตั้งอยู่ในตู้อุปกรณ์ที่ฐานของหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ หากได้ทำการทดสอบการติดตั้ง (Fixtures Test) แล้ว ถูกพิจารณาว่าอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์นั้นติดอยู่กับทรัพย์สิน อาจจะต้องเสียภาษี ดังนั้นจึงต้องประมาณการราคาตลาดของอุปกรณ์นั้น ซึ่งแต่ละจุดส่งสัญญาณจะมีความแตกต่างกัน ขึ้นอยู่กับการใช้งานและปริมาณการรับ - ส่งสัญญาณในจุดนั้น ๆ ด้วยความที่ลักษณะของอุปกรณ์สวิตชิงอิเล็กทรอนิกส์มีความแตกต่างกันในแต่ละจุด เพราะฉะนั้นหากพนักงานประเมินท้องถิ่นพิจารณาแล้วว่าอุปกรณ์ดังกล่าวต้องเสียภาษี พนักงานประเมินอาจจะได้รับข้อมูลเกี่ยวกับต้นทุนของอุปกรณ์นั้นจากเจ้าของอุปกรณ์เอง ผู้รับเหมา ใบนุญาตก่อสร้าง หรือผู้ผลิตอุปกรณ์ เพื่อพิจารณาราคาประเมินที่จะต้องเสียภาษี

3.3.6.2 วิธีการประเมินมูลค่า

สถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์พร้อมด้วยอุปกรณ์อื่น ๆ ควรได้รับการประเมินมูลค่าตามวัตถุประสงค์ของการประเมินในมลรัฐนิวยอร์ก โดยพิจารณาจากวิธีการประเมินทั้ง 3 วิธี ว่าข้อมูลที่มีอยู่เพียงพอต่อการใช้วิธีการประเมินแบบใด ยกเว้นว่าทรัพย์สินนั้นเข้าเงื่อนไขเป็นทรัพย์สินที่มีลักษณะเฉพาะ (Specialty Property) เท่านั้น จึงจะใช้วิธีต้นทุนสร้างใหม่ (Reproduction Cost Approach) ในการประเมินราคาได้ ซึ่งในช่วงที่ผ่านมาธุรกิจที่มีความเกี่ยวข้องกับเสาโทรคมนาคม (Communication Tower) มีการขยายตัวเพิ่มมากขึ้น การที่ตลาดของธุรกิจนี้ยังมีการเคลื่อนไหวอยู่ เป็นเหตุผลหนึ่งที่ทำให้สถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์ไม่ถูกจัดเป็น Specialty Property ดังนั้นจึงใช้วิธีการประเมินมูลค่าทั้ง 3 วิธี คือ วิธีราคาทุน (Cost) วิธีพิจารณาจากรายได้ (Income) และวิธีเปรียบเทียบราคาขาย หรือวิธีเปรียบเทียบราคาตลาด (Sales Comparison)

1.) วิธีราคาทุน (Cost Approach)

เป็นการประมาณการต้นทุนของทรัพย์สินราวกับการก่อสร้างใหม่ และหักด้วยค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมจากต้นทุนที่ประเมินนั้น ทั้งวิธีต้นทุนเปลี่ยนแทน (Replacement Cost) และวิธีต้นทุนสร้างขึ้นใหม่ (Reproduction Cost New) ยกเว้นอุปกรณ์และส่วนปรับปรุงสนามที่กำหนดให้ใช้วิธีต้นทุนสร้างขึ้นใหม่ในการประเมินมูลค่า จากนั้นจึงต้องประเมินมูลค่าที่ดินที่หอส่งสัญญาณนั้นตั้งอยู่ และนำไปรวมกับราคาทุนหลังหักค่าเสื่อมราคาแล้ว จึงจะได้มูลค่ารวมของทรัพย์สินของสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์

สำหรับสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์จำนวนมากอยู่บนที่ดินให้เช่า ด้วยเหตุนี้หน่วยงานที่รับผิดชอบในการชำระภาษีอสังหาริมทรัพย์ (Real Estate Tax) สำหรับที่ดินนั้นจึงเป็น

คนละหน่วยงานกับที่จัดเก็บภาษีของสถานีส่งสัญญาณโทรทัศน์ การประเมินมูลค่าที่ดิน อาจใช้วิธีการเปรียบเทียบราคาขายในการประเมินมูลค่าที่ดินนั้น หรือถ้ามีข้อมูลการเช่า ที่ดินที่ชัดเจนก็อาจใช้วิธีการพิจารณาผลตอบแทนจากการให้เช่าที่ดิน หรือใช้วิธีการวิเคราะห์การคิดลดกระแสเงินสด (Discount Cash Flow) ในการประเมินมูลค่าที่ดินนั้น สำหรับอุปกรณ์และส่วนปรับปรุงสนามที่สามารถให้ใช้วิธีต้นทุนสร้างขึ้นมาใหม่ในการประเมินมูลค่าแล้วนั้น ยังสามารถใช้ต้นทุนค่าก่อสร้างเดิมของส่วนปรับปรุงนั้น และใช้ ดัชนีต้นทุนจากแหล่งที่น่าเชื่อถือมาวิเคราะห์ เพื่อกำหนดมูลค่าต้นทุนที่ควรจะเป็นใน การประเมิน

การประมาณการค่าเสื่อมราคา อาจใช้วิธีการเปรียบเทียบราคาตลาดและวิธีพิจารณา จากรายได้ได้เช่นเดียวกัน หากใช้วิธีเปรียบเทียบราคาตลาด จะต้องใช้ราคาขายในตลาด ล่าสุดของสิ่งปลูกสร้างหรือทรัพย์สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน มูลค่าของสิ่งปลูกสร้างนั้น จะถูกคำนวณโดยหักราคาตลาดของที่ดินออกจากราคาขายนั้นก่อน จากนั้นจึงนำมูลค่า สิ่งปลูกสร้างนั้นไปลบออกจากราคาทุนตามวิธีต้นทุนสร้างขึ้นมาใหม่ จึงจะได้ค่าเสื่อมราคา จากข้อมูลที่ได้มา การใช้วิธีการพิจารณารายได้ในการประมาณการค่าเสื่อมราคา จะม ีความคล้ายกับวิธีเปรียบเทียบราคาตลาด แต่จะใช้วิธีพิจารณาจากรายได้แทนการ เปรียบเทียบราคาขายในตลาด เป็นการตั้งต้นมูลค่าของทรัพย์สินนั้น วิธีนี้จะเป็ นประโยชน์มากในกรณีที่ทรัพย์สินที่ต้องการประเมินหาราคาขายในตลาดมาเทียบเคียงได้ ยาก

มูลค่าตลาดทั้งหมดของสถานีติดตั้งหอส่งสัญญาณโทรทัศน์ ที่ใช้เป็นฐานในการเสียภาษี จึงเท่ากับ ราคาทุนที่ประเมินใหม่ของส่วนปรับปรุงทั้งหมด ลบด้วยค่าเสื่อมราคา และ บวกด้วยมูลค่าตลาดของที่ดินตรงนั้น

2.) วิธีเปรียบเทียบราคาขาย (Sales Comparison Approach)

วิธีเปรียบเทียบราคาขาย หรือเปรียบเทียบราคาตลาดนี้ คือกระบวนการที่ราคาตลาด ได้มาจากการวิเคราะห์ราคาขายของทรัพย์สินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันเปรียบเทียบกับ ทรัพย์สินที่ต้องการประเมิน โดยเปรียบเทียบกับราคาที่มีการขายล่าสุด ราคาที่เพิ่งถูก เสนอขาย หรือราคาที่อยู่ภายใต้สัญญา การวิเคราะห์ความคล้ายคลึง หรือความแตกต่าง ของทรัพย์สินที่จะนำมาเปรียบเทียบจะต้องพิจารณาถึง กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สิน แรงจูงใจ ของผู้ซื้อ - ผู้ขาย เงื่อนไขทางการเงิน เงื่อนไขของตลาด ขนาด ทำเลที่ตั้งของทรัพย์สิน ลักษณะทางกายภาพ และลักษณะทางเศรษฐกิจ

ธุรกรรมในตลาดนี้ค่อนข้างมีความซับซ้อน และเป็นเรื่องยากที่จะตรวจสอบข้อมูลที่ จำเป็นทั้งหมดเพื่อเปรียบเทียบกับราคาขาย บางครั้งผู้ขายหอส่งสัญญาณอาจจะกลายมา

เป็นผู้เช่าของเจ้าของใหม่ได้ หรือผู้ขายอาจจะยังคงเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในที่ดินที่หอส่งสัญญาณโทรศัพท์ตั้งอยู่ ผู้ซื้ออาจเป็นเพียงผู้รับโอนสิทธิการเช่า หรือบางครั้งธุรกรรมการซื้อขายอาจรวมถึงส่วนที่ไม่ใช่ทรัพย์สินที่มีตัวตน เช่น การซื้อขายที่อาจรวมบางส่วนหรือทั้งหมดของเครือข่ายโทรคมนาคมมา กับสถานีหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ด้วย ดังนั้น บางครั้งธุรกรรมในตลาดอาจจะไม่ได้แสดงมูลค่าที่แท้จริงของทรัพย์สินที่ต้องการประเมินแต่เพียงอย่างเดียว

3.) วิธีพิจารณารายได้จากทุน (Income Capitalization Approach)

วิธีนี้จะกำหนดมูลค่าตลาดตามรายได้ที่เกิดจากทรัพย์สิน โดยการแปลงผลประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับเป็นรูปแบบของกระแสเงินสด และคิดย้อนกลับมาเป็นมูลค่าปัจจุบัน โดยการแปลงผลประโยชน์ดังกล่าว สามารถทำได้ 2 วิธี คือ วิธีคิดผลตอบแทนทางตรง และวิธีคำนวณมูลค่าปัจจุบันของรายได้ที่เป็นกระแสเงินสด

ผู้ประเมินต้องหลีกเลี่ยงการประเมินมูลค่าโดยใช้รายได้ที่เกิดจากการให้บริการโทรศัพท์แบบไร้สาย เพราะรายได้ดังกล่าวเป็นผลมาจากการดำเนินงานขององค์กรธุรกิจโทรคมนาคมแบบไร้สายของสถานีนั้น ๆ ซึ่งจะรวมมูลค่าของธุรกิจมาด้วย จึงไม่ได้บ่งชี้ถึงมูลค่าตลาดของสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์จริง ดังนั้นจึงต้องแยกมูลค่าทางธุรกิจออกไม่นำมารวมในการประเมินมูลค่าของทรัพย์สิน เพื่อให้ได้มูลค่าของทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีเท่านั้น

รายได้ที่เหมาะสมที่สุดในการนำมาประเมินมูลค่าสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์คือ ค่าเช่าหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ และสิทธิ์ในการติดตั้งตู้เก็บอุปกรณ์ที่บริเวณฐานของหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ การประเมินมูลค่าโดยกำหนดให้ใช้ค่าเช่าหอส่งสัญญาณโทรศัพท์จะแสดงมูลค่าของสถานีหอส่งสัญญาณโทรศัพท์เท่านั้น จะไม่รวมมูลค่าทางธุรกิจอื่น ๆ ซึ่งหอส่งสัญญาณหนึ่ง ๆ อาจจะมีผู้เช่ามากกว่า 1 ราย ขึ้นอยู่กับโครงสร้างและคุณสมบัติของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์นั้น ๆ โดยทั่วไปผู้เช่าจะติดตั้งเสาอากาศ หรือจานดาวเทียมบนเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์ และติดตั้งตู้เก็บอุปกรณ์ไว้ที่ฐาน ซึ่งอุปกรณ์สวิตชิงอิเล็กทรอนิกส์ทั้งหมดจะอยู่ในตู้ดังกล่าว การใช้การประเมินวิธีนี้จะต้องทราบราคาตลาดของการเช่าหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ ค่าเช่าหอส่งสัญญาณโทรศัพท์มีความอ่อนไหวตามสถานที่ติดตั้งอย่างมาก ดังนั้นผู้ประเมินจะต้องตระหนักถึงค่าเช่าหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ทั้งหมดในพื้นที่นั้น ๆ เพื่อประมาณการราคาตลาดของค่าเช่าที่จะต้องใช้ในการประเมินมูลค่า รายได้ที่เป็นไปได้ของสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์จะประมาณการจากผลรวมของราคาตลาดของค่าเช่าจากผู้เช่าทุกรายบนหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ในสถานีนั้น

ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานที่เกี่ยวข้องกับสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์ เช่น ค่าประกันภัย ค่าบำรุงรักษาหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ รั้ว ค่าสาธารณูปโภค จะถูกหักออกจากรายได้รวมที่กล่าวมาแล้ว และจะคงเหลือเป็นรายได้จากการดำเนินงานสุทธิ สำหรับค่าบำรุงรักษาเสาอากาศ ตู้เก็บอุปกรณ์ และอุปกรณ์อิเล็กทรอนิกส์ในตัว จะเป็นของผู้เช่า

จากนั้นจึงนำรายได้สุทธิมาหารด้วยอัตราผลตอบแทนรวม (Overall Capitalization Rate : Ro) ที่ได้มาจากการวิเคราะห์มูลค่าซื้อขายของหอส่งสัญญาณโทรศัพท์แต่ละจุดที่ให้เช่าอยู่ในตลาดของแต่ละพื้นที่ และจะทำให้ได้ราคาประเมินของหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ตามวิธีนี้

4.) การกระทบยอดของมูลค่า (Reconciliation of Value)

เป็นการวิเคราะห์ทางเลือกที่มีทั้งหมด เพื่อหาข้อสรุปในการประมาณการมูลค่าขั้นสุดท้าย ซึ่งจะขึ้นอยู่กับจุดแข็งของแต่ละวิธีในการนำมาใช้ประเมินมูลค่า ผู้ประเมินจะชั่งน้ำหนักข้อมูลที่มีทั้งหมดกับปัจจัยที่สำคัญ และจะใช้วิธีการที่เหมาะสมที่สุดสำหรับการประเมินราคา ความถูกต้องของข้อมูล ข้อสรุปที่ได้จากการวิเคราะห์ข้อมูล ปริมาณและความเพียงพอของหลักฐานที่รวบรวมได้ จะถูกนำมาพิจารณาเพื่อกำหนดการประมาณมูลค่าขั้นสุดท้าย

และเนื่องจากไม่มีข้อมูลตลาดเกี่ยวกับหอส่งสัญญาณโทรศัพท์ที่มากเพียงพอ ไม่ว่าจะ เป็น ราคาขาย ค่าเช่า ค่าใช้จ่าย ที่ถูกต้องสมเหตุสมผล (ในขณะนั้น) วิธีราคาทุนจึงเป็นตัวบ่งชี้ที่ถูกต้องและน่าเชื่อถือที่สุดในการประเมินมูลค่าสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์ การประมาณมูลค่าที่พัฒนาโดยใช้วิธีราคาทุนจึงควรให้น้ำหนักมากที่สุดในการกระทบยอดมูลค่า ในอนาคตเมื่อตลาดของหอส่งสัญญาณโทรศัพท์เติบโตเต็มที่ ก็จะมีข้อมูลที่มากขึ้น ซึ่งจะช่วยให้เพิ่มความน่าเชื่อถือในการประมาณการมูลค่าตลาดที่ได้จากวิธีการเปรียบเทียบราคาขาย หรือวิธีพิจารณารายได้จากทุน มากขึ้น

บทที่ 4

การวิเคราะห์ปัญหาและแนวทางการแก้ไขสำหรับการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่

4.1 วิเคราะห์ เปรียบเทียบ ความหมายของทรัพย์สิน

4.1.1 ความหมายของทรัพย์สิน

จากการศึกษาแนวคิดเกี่ยวกับทรัพย์สิน สรุปได้ว่า ทรัพย์สิน หมายถึง วัตถุที่มีรูปร่างและไม่มีรูปร่าง ที่สามารถใช้ประโยชน์ได้ ก่อให้เกิดรายได้กับผู้เป็นเจ้าของ และสามารถวัดมูลค่าเป็นเงินได้

สำหรับทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่าง ส่วนมากจะเป็นค่าสิทธิต่าง ๆ เช่น กรรมสิทธิ์ สิทธิการเช่า ลิขสิทธิ์ สิทธิบัตร เครื่องหมายการค้า เป็นต้น ซึ่งทรัพย์สินที่ไม่มีรูปร่างนี้ ไม่เข้าข่ายเป็นทรัพย์สินที่นำไปรวมเป็นฐานในการคำนวณภาษีทรัพย์สิน

สำหรับทรัพย์สินที่เข้าข่ายเป็นทรัพย์สินที่ต้องนำไปเป็นฐานในการคำนวณภาษีทรัพย์สิน คือ ทรัพย์สินที่มีรูปร่างตามความหมายข้างต้น และยังคงต้องเป็นทรัพย์สินที่มีความคงทนถาวร เช่น ที่ดิน บ้าน ห้องชุด โรงงาน อาคารสำนักงาน อาคารจอดรถ คลังสินค้า สระว่ายน้ำ เป็นต้น

เมื่อพิจารณาความหมายของทรัพย์สิน กับลักษณะของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ที่ได้ศึกษามา จะเห็นได้ว่าเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ เป็นทรัพย์สินที่ต้องนำไปรวมในการคำนวณภาษี เพราะเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ เป็นทรัพย์สินที่มีรูปร่างที่มีความคงทนถาวร สามารถใช้ประโยชน์และก่อให้เกิดรายได้กับกิจการผู้เป็นเจ้าของ และสามารถวัดมูลค่าเป็นเงินได้

4.1.2 การตีความทรัพย์สินเพื่อการเสียภาษี ตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475

ทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 คือ ที่ดิน โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ และที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างนั้น ซึ่งที่ดินนั้นค่อนข้างชัดเจนว่าหมายถึงพื้นที่ดินที่โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้นตั้งอยู่ และที่ดินที่ต่อเนื่องกับโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ซึ่งใช้ประโยชน์ไปพร้อมกัน และจะต้องต่อเนื่องกับที่ดินที่โรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างตั้งอยู่

สำหรับโรงเรือน ได้แก่ บ้าน ตึกแถว อาคาร ร้านค้า สำนักงาน เป็นต้น ซึ่งจากการศึกษาที่ผ่านมา พบว่า สิ่งปลูกสร้างที่จะเข้าความหมายของการเป็นโรงเรือน โดยปกติจะเป็นสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ติดกับพื้นดิน มีหลังคาคลุม และสิ่งปลูกสร้างที่อาจจะมีการยกขึ้นจากพื้นดิน มีฝากั้น มีหลังคาคลุม บุคคลสามารถเข้าอยู่หรือใช้ประโยชน์ได้ ใช้เก็บของเก็บสินค้าได้ ใช้ประกอบกิจการหรืออุตสาหกรรมใด ๆ ได้ ซึ่งจะไม่เฉพาะสิ่งปลูกสร้างที่เป็นที่อยู่อาศัยเท่านั้น ดังนั้น สิ่งปลูกสร้างที่ไม่ใช่เพื่อการอยู่อาศัย แต่มีลักษณะดังกล่าว ก็เข้าข่ายการเป็นโรงเรือนเช่นกัน เช่น โรงพยาบาล โรงภาพยนตร์ ห้างสรรพสินค้า เป็นต้น

สำหรับสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ นั้น พระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 ไม่ได้มีค่านิยามกำหนดไว้เป็นการเฉพาะ แต่ถ้าดูจากเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติฉบับนี้แล้ว สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ควรมีความหมายไปในทิศทางเดียวกับโรงเรือน แต่ต้องไม่ใช่โรงเรือน เมื่อโรงเรือนเป็นตึก อาคาร บ้าน ที่บุคคลเข้าไปอยู่หรือใช้ประโยชน์ได้ สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ควรเป็นสิ่งที่ต้องมีการปลูกสร้างลงพื้นดิน ติดตั้งยึดติดอยู่กับพื้นดิน สามารถเข้าไปใช้ประโยชน์ได้ เก็บสินค้าได้ แต่ต้องไม่ได้มีวัตถุประสงค์เพื่ออยู่อาศัย ซึ่งจากการศึกษาที่ผ่านมาพบว่า สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ยังหมายถึงสิ่งที่ไม่ได้ปลูกสร้างลงบนพื้นดิน หรือยึดติดกับพื้นดิน แต่มีลักษณะที่ติดตั้งอยู่กับสิ่งที่ยึดติดกับฐาน บนแท่น หรือสิ่งปลูกสร้างอื่นที่ยึดติดกับพื้นดินอีกทีหนึ่ง หรือเป็นสิ่งที่ไม่ได้ยึดติดกับสิ่งใด สามารถเคลื่อนย้ายได้ แต่โดยลักษณะของการใช้งานจะไม่มีการเคลื่อนย้าย เป็นสิ่งที่มีลักษณะคงทนถาวร ก่อให้เกิดประโยชน์หรือรายได้ต่อผู้เป็นเจ้าของ ก็ถือเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติฉบับนี้ ดังนั้น หากพิจารณาถึงลักษณะของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่แล้ว จะเห็นได้ว่า เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ตามพระราชบัญญัตินี้ เพราะถึงแม้ว่าเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ จะไม่ได้ปลูกสร้างลงไปในพื้นดิน แต่เป็นสิ่งที่ตั้งอยู่บนพื้นดิน ลักษณะการใช้งานไม่มีการเคลื่อนย้าย มีลักษณะคงทนถาวร เป็นสิ่งที่ใช้ประกอบกิจการและก่อให้เกิดประโยชน์และรายได้กับกิจการผู้เป็นเจ้าของ

4.1.3 การตีความทรัพย์สินเพื่อการเสียภาษี ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

ทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 คือ ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งความหมายของที่ดินนั้นค่อนข้างชัดเจนและตรงตัว คือ พื้นดิน รวมถึงพื้นที่ที่มีแม่น้ำหรือภูเขาด้วย ไม่ว่าที่ดินนั้นจะถูกใช้เป็นที่อยู่อาศัย ใช้ทำการเกษตรกรรม ใช้ประโยชน์อื่น หรือทิ้งไว้รกร้างว่างเปล่าก็ตาม

สำหรับสิ่งปลูกสร้าง หากดูจากคำนิยามที่ให้ไว้ในพระราชบัญญัติฉบับนี้ จะหมายถึง โรงเรือน ตึก อาคาร สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่บุคคลเข้าอยู่อาศัยได้ ใช้สอยได้ ใช้เป็นที่เก็บสินค้าได้ ใช้เพื่อการพาณิชย์หรือใช้ในเชิงอุตสาหกรรม และรวมถึงห้องชุดหรือแพที่ไว้ให้อยู่อาศัยหรือเพื่อหาผลประโยชน์ ซึ่งห้องชุดนั้นจะต้องเป็นห้องชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดที่ได้ออกหนังสือแสดงกรรมสิทธิ์แล้ว จากความหมายของสิ่งปลูกสร้างนี้ จะเห็นว่าทั้งสิ่งปลูกสร้างที่ถูกระบุประเภทไว้ชัดเจนว่าจะต้องเสียภาษี เช่น แพ ห้องชุด โรงเรือน ตึก อาคาร และสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ได้กำหนดลักษณะของสิ่งปลูกสร้างเอาไว้ ซึ่งต้องอาศัยการตีความว่าสิ่งปลูกสร้างชนิดใด จะเข้าข่ายเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติฉบับนี้ หากเป็นสิ่งปลูกสร้างที่เคยถูกตีความเป็น โรงเรือน ตามพระราชบัญญัติโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 มาแล้ว ก็ควรจะถูกจัดเข้าเป็น โรงเรือน ตามพระราชบัญญัติฉบับนี้เช่นกัน เพื่อให้เจตนารมณ์ของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินยังคงเดิม

สำหรับความหมายของสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่ให้ไว้ว่า เป็นสิ่งที่บุคคลเข้าอยู่อาศัยได้ ใช้สอยได้ ใช้เป็นที่เก็บสินค้าได้ ใช้เพื่อการพาณิชย์หรือใช้ประกอบอุตสาหกรรมได้ แสดงให้เห็นว่าสิ่งปลูกสร้างนั้นต้องใช้

ประโยชน์ได้ ไม่ทางใดก็ทางหนึ่ง ซึ่งเมื่อพิจารณากับลักษณะของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่แล้ว เห็นว่า เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ มีความคงทนถาวร ติดตั้งอยู่ที่บริเวณใดบริเวณหนึ่งเป็นการเฉพาะ อาจมีการ ยึดโยงกับฐานหรือพื้นดิน หรือไม่มีการยึดโยงใดๆ ก็ได้ ขึ้นอยู่ประเภทของเสานั้น ๆ เป็นทรัพย์สินหลักที่ใช้ใน การดำเนินธุรกิจของกิจการประเภทโทรคมนาคม ก่อให้เกิดประโยชน์และรายได้กับผู้เป็นเจ้าของ การลงทุน ติดตั้งเสาสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ เป็นการลงทุนที่มุ่งแสวงหากำไร จึงถือได้ว่าเสาส่งสัญญาณ โทรศัพท์เคลื่อนที่ เป็นทรัพย์สินที่ใช้เพื่อการพาณิชย์กรรม ถึงแม้บุคคลจะเข้าไปอาศัยไม่ได้ หรือใช้สอยทางตรง ไม่ได้ แต่ใช้ประโยชน์ทางอ้อมจากการรับบริการระบบสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ดังนั้นเสาส่งสัญญาณ โทรศัพท์เคลื่อนที่ จึงควรถูกตีความเป็นสิ่งปลูกสร้าง และนำมาเป็นฐานในการคำนวณภาษีตามพระราชบัญญัติ ฉบับนี้

4.1.4 การตีความทรัพย์สินเพื่อการเสียภาษี ตามกฎหมายภาษีทรัพย์สินของนครนิวยอร์ก มลรัฐ นิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา

สำหรับทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีในนครนิวยอร์ก ได้ถูกกำหนดตามประเภทการใช้งาน การใช้ประโยชน์ ของทรัพย์สินนั้น โดยแบ่งออกเป็น ทรัพย์สินที่เป็นที่อยู่อาศัย ทรัพย์สินที่มีไว้เพื่อให้บริการสาธารณูปโภค ทรัพย์สินเพื่อการพาณิชย์และใช้ในการประกอบอุตสาหกรรม และทรัพย์สินอื่น ๆ ซึ่งทำให้การพิจารณา ทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีไม่ต้องใช้การตีความมากนัก เพราะสามารถดูจากประเภททรัพย์สินที่กำหนดไว้ได้

จากการศึกษาการประเมินมูลค่าของสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์ที่จัดทำโดยมลรัฐนิวยอร์ก พบว่า หอ ส่งสัญญาณโทรศัพท์ดังกล่าวมีลักษณะคล้ายคลึงกันกับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ในประเทศไทย เพราะฉะนั้น จึงตีความได้ว่าเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ เป็นหนึ่งในทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีทรัพย์สิน ในนครนิวยอร์กเช่นกัน ซึ่งหากดูตามประเภททรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีแล้ว เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ควรจัดเป็นทรัพย์สินประเภทที่ 3 เพราะเป็นทรัพย์สินที่ใช้ประโยชน์ในเชิงธุรกิจ และก่อให้เกิดรายได้กับ เจ้าของทรัพย์สิน

4.2 ปัญหาการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นสิ่งปลูกสร้าง ตามพระราชบัญญัติภาษี ที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

4.2.1 ปัญหาการตีความเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นสิ่งปลูกสร้าง

จากการศึกษาแนวคิดของทรัพย์สิน แนวคิดการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน การจัดเก็บภาษีทรัพย์สินใน ประเทศไทยทั้งในอดีตและปัจจุบัน และการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามกฎหมายของนครนิวยอร์ก มลรัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา เห็นว่า เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ควรเป็นสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีที่ดินและ สิ่งปลูกสร้าง ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 แต่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นกลับ ตีความและให้ความเห็นว่าเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ไม่เข้าข่ายเป็นทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่ง

ปลูกสร้าง เช่น เนื้อหาในคู่มือการชำระภาษีท้องถิ่น¹⁸² ที่เทศบาลตำบลเสาชิงหินได้จัดทำขึ้น หรือ ความคิดเห็นที่องค์การบริหารส่วนตำบลหนองสรวงได้ลงไว้ในเว็บไซต์ว่า เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์ที่ไม่มีลักษณะเป็นสิ่งปลูกสร้างตาม พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562¹⁸³ ซึ่งเป็นการให้ความเห็นที่ขัดกับหลักการและแนวคิดที่ได้ศึกษามา

นอกจากนี้ การที่คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ให้คำปรึกษาไว้ในหนังสือที่ กค 10045/สนภ./98/2564 เกี่ยวกับคำนิยามของสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ว่ามีความหมายแตกต่างจากสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 และการที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นให้ความเห็นว่า เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ที่ไม่เป็นทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีนั้น เป็นอีกเหตุผลหนึ่งที่ทำให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ซึ่งส่งผลกระทบต่อการจัดเก็บรายได้ของท้องถิ่นโดยตรง เพราะในอดีต เคยเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินจากเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ได้ แต่การไม่จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามความเห็นของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นจะทำให้รายได้ภาษีส่วมนี้นหายไป ทั้ง ๆ ที่ผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินอย่างเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ยังคงใช้ประโยชน์จากบริการสาธารณะของรัฐเช่นเดิม และจะยิ่งมากขึ้น เมื่อมีการติดตั้งเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เพิ่มเติม

จากการศึกษาเกี่ยวกับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ จะเห็นได้ว่ามูลค่าการลงทุนเกี่ยวกับการติดตั้งสถานีฐานของระบบโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นการลงทุนที่มูลค่ามาก และการลงทุนเพื่อการติดตั้งปรับปรุงสถานีฐานเหล่านั้นยังจะต้องมีอย่างต่อเนื่อง ตามความก้าวหน้าของเทคโนโลยีด้านโทรคมนาคม ดังนั้น การไม่จัดเก็บภาษีของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ซึ่งเป็นสิ่งปลูกสร้างหลักของสถานีฐาน จะทำให้รัฐสูญเสียรายได้เป็นจำนวนมากต่อ ๆ ไป ในขณะที่ผู้เป็นเจ้าของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ที่ยังคงได้ใช้ประโยชน์จากบริการสาธารณะของรัฐที่เกี่ยวข้องได้มากขึ้นไปเรื่อย ๆ ซึ่งเป็นการเอาเปรียบและไม่เป็นธรรมต่อรัฐ

4.2.2 ปัญหาการประเมินมูลค่าเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่

เนื่องจากมูลค่าทรัพย์สินที่จะเป็นฐานในการเสียภาษี ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 จะใช้ราคาประเมินตามบัญชีประเมินทุนทรัพย์ของกรมธนารักษ์ ซึ่งรวมถึงมูลค่าของสิ่งปลูกสร้างด้วย หากตรวจสอบบัญชีประเมินทุนทรัพย์แล้วไม่ตรงกับรายการทรัพย์สินที่ต้องประเมิน ให้ตรวจสอบบัญชีเทียบเคียงประเภทสิ่งปลูกสร้างที่กรมธนารักษ์จัดทำขึ้น หากยังคงไม่พบรายการทรัพย์สินที่จะนำมาเปรียบเทียบได้ ต้องส่งเอกสารหลักฐานที่แสดงมูลค่าสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นพิจารณาและให้คำแนะนำเบื้องต้น เมื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้กำหนดราคาสิ่งปลูกสร้างนั้นแล้ว ให้แจ้งไปยังกรมธนารักษ์เพื่อจัดทำบัญชีสิ่งปลูกสร้างนั้นต่อไป หากในกรณีที่เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ เป็น

¹⁸² เทศบาลตำบลเสาชิงหิน., คู่มือการชำระภาษีท้องถิ่น [ออนไลน์], อ้างแล้ว

¹⁸³ องค์การบริหารส่วนตำบลหนองสรวง., เสาสัญญาณโทรศัพท์เป็นสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือไม่ [ออนไลน์] แหล่งที่มา: https://www.nongsuang.go.th/news_detail.php?hd=2&dolP=1&checkIP=chkIP&id=51184&checkAdd=chkAddum=85989_ypk [14 เมษายน 2564]

ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่มีรายการเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ในบัญชีประเมินทุนทรัพย์ของกรมธนารักษ์ การหารายการบัญชีสิ่งปลูกสร้างมาเทียบเคียง จะไม่ได้ลักษณะของสิ่งปลูกสร้างที่คล้ายคลึง หรือใกล้เคียงกับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่นั้น ดังนั้น การที่จะทำได้มาซึ่งราคาประเมินที่เหมาะสมของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ คือ การส่งข้อมูลที่แสดงมูลค่าเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ซึ่งหากเป็นเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ที่ได้ติดตั้งมานานแล้ว ข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับมูลค่าของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ อาจไม่แสดงถึงมูลค่าปัจจุบันของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่นั้น หรือการหาข้อมูลที่ผ่านมาแล้วอาจจะทำได้ยาก เป็นภาระกับผู้เป็นเจ้าของในการกลับไปค้นหาข้อมูลดังกล่าว และอาจทำให้ได้ข้อมูลที่ไม่ครบถ้วนถูกต้องด้วย

4.3 แนวทางการแก้ไขปัญหา

4.3.1 การแก้ไขปัญหาค่าประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่

เนื่องจากพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ถูกประกาศใช้ไม่นาน จึงทำให้ผู้ที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีและผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีอาจจะยังไม่มีความรู้ความเข้าใจมากนัก โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีที่ต้องทำความเข้าใจเงื่อนไขการชำระภาษีที่เปลี่ยนแปลงไป อาจเป็นหนึ่งในสาเหตุให้กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นต้องแสดงความเห็น หรือจัดทำคู่มือเพื่อเป็นแนวทางในการจัดเก็บภาษีออกมา

สำหรับกรณีของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ที่คำปรึกษาจากคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และความเห็นของกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น ชัดกับแนวคิดของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน และไม่สอดคล้องกับการตีความทรัพย์สินที่จะต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ดังนั้น คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และกรมการปกครองส่วนท้องถิ่น ควรสื่อสารและสร้างความเข้าใจกับองค์กรส่วนท้องถิ่นที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ถูกต้อง เพื่อแก้ไขความเข้าใจที่ผิดพลาดในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ หรือออกประกาศ ออกแนวทางปฏิบัติในการจัดเก็บภาษี เพื่อให้ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีและผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษีมีความเข้าใจที่ตรงกัน เพื่อที่ผู้เสียภาษีจะชำระภาษีได้อย่างถูกต้อง เมื่อรัฐสามารถเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ได้ จะทำให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมีความเป็นธรรมต่อรัฐและผู้เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่มีหน้าที่เสียภาษีด้วย

อย่างไรก็ตาม คำปรึกษาหรือคำแนะนำของคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างยังไม่ถือเป็นที่สุด ยังสามารถแก้ไขได้โดยการออกคำปรึกษา หรือคำแนะนำ หรือคำวินิจฉัย ออกมาแก้ไขคำปรึกษาที่เคยไว้ให้ได้ แต่ถ้าหากคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มีคำวินิจฉัยออกมาแล้ว จะถือว่าคำ

วินิจฉัยดังกล่าวเป็นที่สุด ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงคำวินิจฉัยในภายหลัง ให้คำวินิจฉัยที่มีการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลบังคับใช้นับตั้งแต่วันที่คำวินิจฉัยได้เปลี่ยนแปลงไป¹⁸⁴

4.3.2 การแก้ไขปัญหาการกำหนดราคาประเมินของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่

จากการศึกษาหลักการ วิธีการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน และการประเมินสถานีส่งสัญญาณโทรศัพท์ของมลรัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา เห็นว่า การประเมินราคาเพื่อจัดทำบัญชีราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ควรใช้วิธีการประเมิน ดังนี้

- 1.) สำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ที่มีอายุการใช้งานมานาน หรืออาจจะไม่ใช่เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ที่รองรับเทคโนโลยีการสื่อสารในปัจจุบัน แต่ยังคงใช้งานและมีมูลค่าอยู่ การประเมินราคาทุนหรือหาเอกสารหลักฐานเพื่อพิสูจน์ราคาทุนของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ประเภทนี้อาจทำได้ยาก หรือข้อมูลที่ได้มาอาจไม่ครบถ้วน จึงอาจจะใช้วิธีต้นทุนเปลี่ยนแทน (Replacement Cost) หรือวิธีต้นทุนสร้างขึ้นใหม่ (Reproduction Cost New) ซึ่งเป็นการประมาณการต้นทุนของทรัพย์สินราวกับการก่อสร้างใหม่ และหักด้วยค่าเสื่อมราคาที่เหมาะสมการจากต้นทุนที่ประเมินใหม่นั้นแทน จะช่วยลดเวลาในการค้นหาหลักฐานมาพิสูจน์ราคาทุนเดิม และได้ราคาประเมินที่เป็นเกณฑ์เดียวกันสำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ประเภทเดียวกัน และมีอายุการใช้งานใกล้เคียงกัน
- 2.) สำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ที่เป็นเสาใหม่ ๆ ใช้กับเทคโนโลยีการสื่อสารในปัจจุบัน การเปรียบเทียบราคาตลาดอาจเหมาะสมกว่า เพราะตลาดระบบสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ในปัจจุบัน ไม่ใช่ตลาดใหม่ การหาข้อมูลในตลาดทำได้ง่ายกว่าเมื่อก่อน เมื่อนำมาวิเคราะห์แล้วใช้เกณฑ์เดียวกันสำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ประเภทเดียวกัน ไม่ว่าจะของผู้ให้บริการระบบเครือข่ายโทรศัพท์เคลื่อนที่ใดก็ตาม จะทำให้ลดความอคติในการรับข้อมูลจากผู้ให้บริการรายใดรายหนึ่ง และป้องกันการได้รับข้อมูลที่ไม่ครบถ้วนจากผู้เป็นเจ้าของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ด้วย

สำหรับที่ดินที่เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ตั้งอยู่นั้น ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์สินจากกรมธนารักษ์เต็มจำนวน ไม่ควรนำหลักการประเมินที่ดินที่มีแนวเขตเดินสายไฟฟ้าแรงสูงพาดผ่านที่ให้คำนวณมูลค่าที่ดินบริเวณนั้นด้วยร้อยละ 30 ของราคาประเมินทุนทรัพย์สินมาใช้ เพราะผู้ที่เป็นเจ้าของเสาไฟฟ้าและสายไฟฟ้าแรงสูงเป็นหน่วยงานของรัฐ แต่ผู้เป็นเจ้าของที่ดินที่เสาไฟฟ้าตั้งอยู่และมีสายไฟฟ้าแรงสูงพาดผ่านคือเอกชน โดยเอกชนผู้เป็นเจ้าของที่ดินนั้น ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนด ข้อห้าม ที่การไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยเป็นผู้กำหนด ซึ่งถือเป็นการรอนสิทธิที่ผู้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในที่ดินถูกลดสิทธิเหนือที่ดินที่ตนครอบครองจากข้อกำหนดของทางภาครัฐ ซึ่งต่างกับที่ดินที่เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ตั้งอยู่ เพราะผู้ที่

¹⁸⁴ มาตรา 18 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

เป็นเจ้าของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่เป็นเอกชน เข้าทำสัญญาเช่าที่ดินกับผู้เป็นเจ้าของที่ดินซึ่งเป็นเอกชนเช่นกัน มีการตกลงเรื่องพื้นที่ใช้งาน ผลประโยชน์ตอบแทน ที่ชัดเจนและเป็นความพึงพอใจของทั้งสองฝ่าย ผู้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในที่ดินไม่ถูกลดทอนสิทธิ หรือมีข้อห้าม ข้อบังคับใด ๆ จากเอกชนที่เป็นคู่สัญญา จะเห็นได้ว่า คู่สัญญาของทั้งสองสัญญาต่างกัน และเงื่อนไขหรือผลกระทบจากการติดตั้งเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ กับการติดตั้งเสาไฟฟ้า ในที่ดินของเอกชนก็มีความแตกต่างกันอย่างมีสาระสำคัญในเรื่องของการรอนสิทธิของผู้เป็นเจ้าของที่ดิน ดังนั้น จึงไม่ควรนำการคำนวณมูลค่าที่ดินที่มีแนวเขตเดินสายไฟฟ้าแรงสูง พาดผ่านมาใช้กับการประเมินมูลค่าที่ดินที่เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ติดตั้งอยู่ การใช้ราคาประเมินที่ดินจากกรมธนารักษ์เพื่อประเมินมูลค่าที่ดินที่เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ติดตั้งอยู่จึงเป็นวิธีการที่เหมาะสมมากกว่า

บทที่ 5

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

เนื่องจากการยกเลิกพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 และพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ที่ใช้ในการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยมาเป็นระยะเวลานาน และประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 แทน ทำให้การคิดฐานภาษี แนวทางการประเมินภาษี อัตราภาษี วิธีการชำระภาษี และรายละเอียดอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินเปลี่ยนแปลงไปจากเดิม ซึ่งทำให้เกิดความสงสัย สร้างความไม่เข้าใจ ให้กับผู้มีหน้าที่เสียภาษี กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจึงได้จัดทำเอกสารที่อธิบายถึงวิธีการในการชำระภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ออกมา เพื่อสร้างความเข้าใจให้กับผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ประการสำคัญหนึ่งที่มีการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เปลี่ยนไปจากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช 2475 คือ ทรัพย์สินที่ต้องนำมาเสียภาษี ซึ่งทรัพย์สินรายการหนึ่งที่กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นอธิบายว่าเป็นทรัพย์สินที่ไม่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษี คือ เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์ จากที่เคยถูกประเมินเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ และเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินมาโดยตลอด หากเป็นเช่นนั้น ผู้ประกอบธุรกิจให้บริการเครือข่ายโทรศัพท์เคลื่อนที่รายใหญ่ทั้งหลายที่เป็นเจ้าของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ จะไม่ต้องเสียภาษีจากเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ตามคำอธิบายนี้ เป็นเหตุทำให้รัฐสูญเสียรายได้จากการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ไปอย่างสิ้นเชิง

จากการศึกษาแนวคิดและหลักการที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สิน การประเมินมูลค่าทรัพย์สิน ภาษีทรัพย์สิน กฎหมายการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินในประเทศไทยทั้งในอดีตและปัจจุบัน รวมทั้งศึกษาการจัดเก็บภาษีของนครนิวยอร์ก มลรัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา ได้ความว่า เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ยังคงมีคุณสมบัติเป็นทรัพย์สินที่มีมูลค่า และควรจะต้องถูกประเมินเป็นสิ่งปลูกสร้างเพื่อเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

5.2 ข้อเสนอแนะ

เพื่อให้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เป็นไปตามหลักการและแนวคิดของภาษีทรัพย์สินและการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน และเพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ จากผลการศึกษาและวิเคราะห์ที่ผ่านมา ผู้ศึกษาขอเสนอข้อแนะนำดังนี้

- 1.) สำหรับการประเมินเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ เป็นสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 นั้น กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นควรสื่อสารและสร้างความเข้าใจกับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีหน้าที่จัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ถูกต้อง เพื่อแก้ไขความเข้าใจที่ผิดพลาดในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ หรือออกประกาศ ออกแนวทางปฏิบัติในการจัดเก็บภาษี เพื่อให้เกิดความเข้าใจที่ตรงกันของผู้มีหน้าที่เสียภาษีและผู้มีหน้าที่จัดเก็บภาษี
- 2.) สำหรับการประเมินมูลค่าของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ เพื่อนำมาใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น เนื่องจากยังไม่มีราคาประเมินของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ในบัญชีของกรมธนารักษ์ จึงต้องทำการประเมินเพื่อกำหนดราคาเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์ก่อน โดยใช้วิธีต้นทุนเปลี่ยนแปลง (Replacement Cost) หรือวิธีต้นทุนสร้างขึ้นมาใหม่ (Reproduction Cost New) สำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ที่มีอายุการใช้งานนาน หรือไม่ได้ทำการปรับปรุงตามเทคโนโลยีใหม่ ๆ แล้ว และใช้วิธีการเปรียบเทียบราคาตลาด สำหรับเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ที่มีอายุการใช้งานไม่นาน มีการปรับปรุงหรือติดตั้งเพื่อรองรับเทคโนโลยีใหม่ ๆ มาใช้ในการพิจารณาเพื่อจัดทำบัญชีราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างของเสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่
- 3.) สำหรับการประเมินมูลค่าที่ดินที่เสาส่งสัญญาณโทรศัพท์เคลื่อนที่ตั้งอยู่ ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์จากกรมธนารักษ์

บรรณานุกรม

หนังสือ

คณะอาจารย์ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช. การบัญชีขั้นต้นและหลักเบื้องต้นเกี่ยวกับระบบสารสนเทศ.

พิมพ์ครั้งที่ 5. นนทบุรี : สำนักพิมพ์ มหาวิทยาลัยสุโขทัยธรรมาธิราช, 2561

ผู้ช่วยศาสตราจารย์ดุจลักษ์ณ์ ตราชูธรรม. กฎหมายภาษีอากร. กรุงเทพมหานคร : บริษัท สำนักพิมพ์วิญญู

ชน จำกัด, 2562

พงษ์พิพัฒน์ ท่าไม้สุข และ อุทัยวรรณ หาเรือนมิตร. คู่มือเตรียมสอบ ผู้สอบบัญชีภาษีอากร วิชาการบัญชี

ฉบับสมบูรณ์. กรุงเทพมหานคร : บริษัท ไอดีซี พรีเมียร์ จำกัด, 2560

รศ. ดร.วรศักดิ์ ทุมมานนท์ และคณะ. เจาะลึกหลักบัญชีและกฎหมายภาษีอากร เปรียบเทียบความเหมือน

และความแตกต่าง. กรุงเทพมหานคร : บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด, 2553

ศาสตราจารย์พิเศษชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม และ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ดุจลักษ์ณ์ ตราชูธรรม. กฎหมายบัญชีภาษี

อากร. กรุงเทพมหานคร : บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2562

ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล. กฎหมายภาษีการรับมรดก. กรุงเทพมหานคร : บริษัท รุ่งเรือง

รัตน์พรินติ้ง จำกัด, 2560

ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล. คำอธิบาย กฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน. กรุงเทพมหานคร :

บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2563

ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล. กฎหมายภาษีอากร. กรุงเทพมหานคร : บริษัท สำนักพิมพ์วิญญูชน

จำกัด, 2563

ศาสตราจารย์ ดร. ศุภลักษณ์ พิณีจิวดล. คำอธิบาย ภาษีท้องถิ่น. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร :

สำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด, 2550

อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร. คู่มือศึกษาภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จำเป็น กรณีถูกประเมินภาษีย้อนหลัง.

กรุงเทพมหานคร : บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด, 2562

อวิรุทธ์ ชาญชัยกิตติกร. รวมคำพิพากษาศาลฎีกา เกี่ยวกับภาษีท้องถิ่น (ฉบับสมบูรณ์). กรุงเทพมหานคร :

หจก. อรุณการพิมพ์, 2553

วิทยานิพนธ์

สุรัฐพล ฤทธิรักษา. กฎหมายว่าด้วยการประเมินราคาทรัพย์สินในประเทศไทย. นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. 2540

ยุทธนา อินเฉลิม. การปฏิรูปการบริหารหน่วยงานจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน. นิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขากฎหมายภาษี คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. 2559

วิศรุต กิจสุขจิต. ปัญหาการรับภาระภาษีจากการประเมินมูลค่าทรัพย์สิน ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง. ศิลปศาสตรมหาบัณฑิต, สาขากฎหมายเศรษฐกิจ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. 2561

ทวีชัย มีลาภ. กรณีศึกษาเปรียบเทียบแนวทางการประเมินภาษีและการบริหารการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของประเทศไทย กับการประเมินภาษีและการบริหารการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน (อสังหาริมทรัพย์) ของมลรัฐนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา. นิติศาสตรมหาบัณฑิต, กลุ่มวิชากฎหมายตลาดทุน การเงิน และภาษี บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยหอการค้าไทย. 2559

เอกสารอิเล็กทรอนิกส์

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น., สรุปคำถาม – คำตอบเกี่ยวกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <http://www.dla.go.th/work/faq1.pdf> [8 มกราคม 2564]

ชมรมจัดเก็บรายได้ องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นแห่งประเทศไทย., หนังสือที่ มท.0808.2/ ว 8561 เรื่อง การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <https://www.judkeclub.com/index.php/forum/พูดคุยเกี่ยวกับ-ภาษีโรงเรือนและที่ดิน> [11 กุมภาพันธ์ 2564]

สำนักควบคุมและตรวจสอบอาคาร กรมโยธาธิการและผังเมือง., รวมข้อหารือตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมอาคาร ปี พุทธศักราช 2545 – 2546 [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: http://subsites.dpt.go.th/edocument/images/pdf/doc_work/building45-46.pdf [11 กุมภาพันธ์ 2564]

สมาคมผู้ประเมินค่าทรัพย์สินแห่งประเทศไทย. มาตรฐานและจรรยาบรรณวิชาชีพประเมินมูลค่าทรัพย์สินในประเทศไทย [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <http://www.vat.or.th/มาตรฐานและจรรยาบรรณการ/> [8 กุมภาพันธ์ 2564]

พจน์ วีรศุทธากร. สรุปหลักการบัญชีด้านสินทรัพย์ สำหรับ NPAEs [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <http://www.tfac.or.th/upload/9414/Nw0wtvLV7p.pdf> [10 เมษายน 2564]

มูลนิธิประเมินค่า-นายหน้าแห่งประเทศไทย. วิธีการประเมินค่าทรัพย์สิน [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <https://www.thaiappraisal.org/thai/valuation/valuation13.htm> [12 เมษายน 2564]

สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ. รายงานการกำกับดูแลกิจการโทรคมนาคม ไตรมาส 4 ปี 2563 [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: [nbt.go.th/Business/commu/telecom/informatiton/research/document/รายงานการวิเคราะห์อุตสาหกรรมโทรคมนาคมไทย/รายงานข้อมูลกำกับดูแลกิจการโทรคมนาคม-ปี-2558-\(5\)/45201-\(4\).aspx](http://nbt.go.th/Business/commu/telecom/informatiton/research/document/รายงานการวิเคราะห์อุตสาหกรรมโทรคมนาคมไทย/รายงานข้อมูลกำกับดูแลกิจการโทรคมนาคม-ปี-2558-(5)/45201-(4).aspx) [17 พฤษภาคม 2564]

สำนักงานคณะกรรมการกิจการกระจายเสียง กิจการโทรทัศน์และกิจการโทรคมนาคมแห่งชาติ. คลื่นแม่เหล็กไฟฟ้าจากสถานีฐานของระบบโทรศัพท์เคลื่อนที่ต่อความปลอดภัยด้านสุขภาพของมนุษย์ [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <http://202.125.84.139/uploads/2017/News%26Activity/18-ISO9001-P19-MiracleHotel/Presentation-basestation.pdf> [11 กุมภาพันธ์ 2564]

เทศบาลตำบลเสาชิงหิน. คู่มือการชำระภาษีท้องถิ่น [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <http://www.oic.go.th/FILEWEB/CABINFOCENTER19/DRAWER016/GENERAL/DATA0000/00000475.PDF> [17 เมษายน 2564]

องค์การบริหารส่วนตำบลหนองสรวง. เสาสัญญาณโทรศัพท์เป็นสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือไม่ [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: https://www.nongsuang.go.th/news_detail.php?hd=2&dolP=1&checkIP=chkIP&id=51184&checkAdd=chkAddum=85989_ypk [17 เมษายน 2564]

กรมธนารักษ์. e-Property Valuation สืบค้นราคาประเมิน [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <http://property.treasury.go.th/pvmwebsite/index.asp> [16 เมษายน 2564]

กรมธนารักษ์. คู่มือการประเมินราคาสิ่งปลูกสร้าง และแนวทางปฏิบัติในการกำหนดราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมิน [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <https://dep-assess.treasury.go.th/th/guide-guidelines/> [16 เมษายน 2564]

กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น. หนังสือที่ มท. 0808.3/ว2720 เรื่อง คำปรึกษาหรือคำแนะนำเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <http://www.dla.go.th/servlet/DocumentServlet> [29 มิถุนายน 2564]

Thai Business Information Center In USA. ประเภทภาษีในสหรัฐฯ [ออนไลน์]. แหล่งที่มา: <https://www.thaibicusa.com/ประเภทภาษีในสหรัฐฯ> [1 พฤษภาคม 2564]

New York State Department of taxation and Finance. Property owners [Online]. Available from: <https://www.tax.ny.gov/pit/property/propertyowners.htm> [13 May 2021]

New York City Department of Finance. Definitions of Property Assessment Terms [Online]. Available from: <https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/definitions-of-property-assessment-terms.page> [13 May 2021]

New York City Department of Finance. Calculating Your Property Taxes [Online]. Available from: <https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/calculating-your-property-taxes.page> [13 May 2021]

New York City Department of Finance. Property Tax Rates [Online]. Available from: <https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/property-tax-rates.page> [13 May 2021]

New York City Department of Finance. Property Tax Bills [Online]. Available from: <https://www1.nyc.gov/site/finance/taxes/property-tax-bills.page> [13 May 2021]

New York State Department of taxation and Finance. The Valuation of Tower and Associated Real Property [Online]. Available from: <https://www.tax.ny.gov/pdf/publications/orpts/celltowers.pdf> [4 May 2021]

New York State Department of taxation and Finance. Check your assessment [Online]. Available from: <https://www.tax.ny.gov/pit/property/assess/local/default.htm> [13 May 2021]

New York State Department of taxation and Finance. How property is assessed [Online]. Available from: <https://www.tax.ny.gov/pit/property/learn/howassess.htm> [13 May 2021]

ภาคผนวก ก

คำนิยามและประเภทของโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์
โรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง รอบบัญชีปี พ.ศ.2563 – 2566 ของกรมธนารักษ์

รหัส	ประเภท สิ่งปลูกสร้างตาม บัญชีราคาประเมิน สิ่งปลูกสร้าง	คำนิยาม ตามแบบมาตรฐาน	สิ่งปลูกสร้างที่สามารถเทียบเคียงได้
100	ประเภทบ้านเดี่ยว	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างมีลักษณะเป็นหลังเดี่ยวโครงสร้างติดตึ่กับพื้นดิน โครงสร้างหลักไม่ติดต่อกับอาคารอื่น โครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก โครงสร้างไม้ หรือโครงสร้างอื่น ๆ ที่ประกอบด้วยพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง	บ้านไม้ชั้นเดียว บ้านไม้สองชั้น บ้านไม้ชั้นเดียว ใต้ถุนสูงบ้านตึกครึ่งไม้สองชั้น บ้านทรงไทยไม้ชั้นเดียวใต้ถุนสูง บ้านทรงไทยตึกครึ่งไม้สองชั้น บ้านตึกชั้นเดียว บ้านตึกสองชั้น บ้านตึกสามชั้นบ้านแฝดตึกชั้นเดียว บ้านแฝดตึกสองชั้น บ้านแฝดตึกสามชั้นบ้านประกอบสำเร็จรูป บ้านดิน รีสอร์ทมีลักษณะเป็นบ้านหลังเดี่ยว ตู้คอนเทนเนอร์หรือเรือหรือแพหรือเครื่องบินหรือโบกั้รถไฟที่ดัดแปลงเป็นบ้านพักอาศัยป้อมยามรักษาความปลอดภัย
200	ประเภทบ้านแถว (ทาวน์เฮาส์)	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้าง มีลักษณะต่อเนื่องกันเป็นแถวยาวตั้งแต่สองคูหาขึ้นไป โครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนังก่อสร้างด้วยวัสดุทนไฟเป็นส่วนใหญ่ ซึ่งมีที่ว่างด้านหน้าและด้านหลังระหว่างรั้วหรือแนวเขตที่ดินกับตัวอาคารแต่ละคูหา	ทาวน์โฮมรีสอร์ทมีลักษณะเป็นบ้านแถว
300	ประเภทห้องแถว	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้าง มีลักษณะต่อเนื่องกันเป็นแถวยาวตั้งแต่สองคูหาขึ้นไป โครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก โครงสร้างไม้ มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนังก่อสร้างด้วยวัสดุไม่ทนไฟเป็นส่วนใหญ่ และให้หมายรวมถึงห้องแถวครึ่งตึกครึ่งไม้สองชั้น	ห้องแถวไม้ ห้องแถวตึกครึ่งไม้ รีสอร์ทมีลักษณะเป็นห้องแถวหรือเรือนแถว
400	ประเภทตึกแถว	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้าง มีลักษณะต่อเนื่องกันเป็นแถวยาวตั้งแต่สองคูหาขึ้นไป โครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนังก่อสร้างด้วยวัสดุทนไฟเป็นส่วนใหญ่และแบ่งอาคารเป็นคูหา	รีสอร์ทมีลักษณะเป็นตึกแถว
501 502	คลังสินค้าพื้นที่ไม่เกิน 300 ตารางเมตร คลังสินค้าพื้นที่เกิน กว่า300 ตารางเมตร ขึ้นไป	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะเป็น โครงสร้างคอนกรีต โครงสร้างเหล็ก มีพื้น คอนกรีต หลังคา ผนังโดยรอบ ภายในเปิด โล่ง เพื่อเก็บสินค้าหรือสิ่งของ	อาคารเก็บพัสดุ อาคารศูนย์กระจาย สินค้าอาคารโกดังเก็บของ อาคารห้องเย็น ที่เก็บสินค้า อาคารโรงเก็บผลผลิตทาง การเกษตร ยุ้งฉาง อาคารโรงพิมพ์

รหัส	ประเภท สิ่งปลูกสร้างตาม บัญชีราคาประเมิน สิ่งปลูกสร้าง	คำนิยาม ตามแบบมาตรฐาน	สิ่งปลูกสร้างที่สามารถเทียบเคียงได้
504	โรงจอดรถ	สิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะ เป็นหลังเดี่ยวไม่มี โครงสร้างหลักติดต่อกับอาคารอื่น โครงสร้าง เป็นคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก โครงสร้างไม้ มีหลังคา พื้นคอนกรีต และมีส่วน เปิดโล่ง	สิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะตามคำนิยามของโรง จอดรถ แต่อาจใช้ประโยชน์แตกต่างกัน ออกไป เช่นสถานที่ล้างอัดฉีดสิ่งปลูกสร้าง คลุมสนามกีฬาสนามฟุตบอล ร้านจำหน่ายอาหารไม่มีผนังหรือมีผนัง บางส่วนโรงคัดแยกจำหน่ายพืชผลทางการ เกษตร(ล้ง)
505	สถานศึกษา	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้าง คอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก โครงสร้างไม้ มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง เพื่อเป็นสถานที่พัฒนาเด็กปฐมวัย หรือ สถานที่ศึกษาของโรงเรียน ศูนย์การเรียน วิทยาลัย สถาบัน มหาวิทยาลัย หน่วยงาน การศึกษาของรัฐหรือของเอกชนที่มีอำนาจ หน้าที่หรือมีวัตถุประสงค์ในการจัดการศึกษา	อาคารห้องสมุด
506/1 506/2	โรงแรมความสูงไม่เกิน 5 ชั้น โรงแรมความสูงเกิน กว่า 5 ชั้นขึ้นไป	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้าง คอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง ห้องน้ำ/ห้องส้วม เคาน์เตอร์ให้บริการแก่ผู้ใช้บริการ บริการทำ ความสะอาดห้องพัก ระบบรักษาความ ปลอดภัย ทางหนีไฟทางเดิน ทางเข้าออก และทางขึ้นลงหรือลิฟต์โดยแบ่งออกเป็น ห้องพักอาศัยตั้งแต่หนึ่งห้องขึ้นไปใช้เพื่อ เป็นสถานที่พักจัดตั้งขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ ในทางธุรกิจ ให้บริการที่พักชั่วคราวสำหรับคน เดินทางหรือบุคคลอื่นใดโดยมีค่าตอบแทนเป็น รายวัน	สถานบริการอาบอบนวด
507	โรงแรมหรู	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้าง คอนกรีตเสริมเหล็กโครงสร้างเหล็ก มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง และมีพื้นที่สำหรับ ผู้ใช้บริการ เช่น พื้นที่ชมการแสดง ห้องโถง ห้องน้ำ/ห้องส้วม เป็นต้น เพื่อเป็นสถานที่ สำหรับฉายภาพยนตร์ แสดงละคร แสดงดนตรี หรือแสดงมหรสพอื่น ๆ ไม่รวมถึงโรงแรมหรู ที่ตั้งอยู่ในห้างสรรพสินค้าและโรงแรมหรูที่ ตั้งอยู่ในอาคารพาณิชย์กรรมประเภทค้าปลีก ค้าส่ง	อาคารโรงภาพยนตร์ อาคารโรงจัดแสดง ละคร ดนตรี อาคารอเนกประสงค์ อาคารสนาม มวยอาคารพิพิธภัณฑ์เอกชน หอชมวิว หอดู ดาว

รหัส	ประเภท สิ่งปลูกสร้างตาม บัญชีราคาประเมิน สิ่งปลูกสร้าง	คำนิยาม ตามแบบมาตรฐาน	สิ่งปลูกสร้างที่สามารถเทียบเคียงได้
508	สถานพยาบาล	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก มีพื้นหลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง และมีพื้นที่สำหรับผู้ใช้บริการ ประกอบด้วย ห้องตรวจผู้ป่วย ห้องฉุกเฉิน ห้องเอ็กซเรย์ ห้องจ่ายยา ห้องแล็บ ห้องสำนักงานสำหรับแพทย์และพยาบาลหอผู้ป่วยใน ฯลฯ สำหรับการรักษาหรือเพื่อการประกอบโรคศิลปะตามกฎหมาย รวมถึงอาคารประกอบที่จำเป็นต้องมีในกิจการสถานพยาบาล	โรงพยาบาลสัตว์ อาคารศูนย์ทันตกรรม อาคารศูนย์เอ็กซเรย์ อาคารศูนย์ไตเทียม อาคารศูนย์พักฟื้นผู้ป่วย/ผู้สูงอายุ
509/1 509/2	สำนักงาน ความสูงไม่เกิน 5 ชั้น สำนักงาน ความสูงเกินกว่า 5 ชั้นขึ้นไป	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง ระบบไฟส่องสว่าง ระบบความปลอดภัยของอาคาร ทางหนีไฟ ทางเดิน ทางเข้าออกทางขึ้นลงหรือลิฟต์พื้นที่สำหรับใช้ในการทำงาน ห้องประชุม และห้องน้ำรวม	สำนักงานประจำด่านเก็บเงินค่าธรรมเนียม อาคารสำนักงานสถานีรถไฟ อาคารสถานีรับส่งสัญญาณดาวเทียม อาคารศูนย์ขนส่งสาธารณะ
510	ภัตตาคาร	โครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก โครงสร้างไม้ มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง รวมถึงส่วนควบหรือส่วนต่อเนืองของอาคาร เพื่อเป็นที่ขายอาหารหรือเครื่องดื่ม โดยมีพื้นที่สำหรับตั้งโต๊ะอาหารไว้บริการ พื้นที่ประกอบอาหาร พื้นที่ซักรีด ห้องโถง ห้องน้ำ/ห้องส้วม รวมถึงอาคารประกอบที่จำเป็นต้องมีในกิจการ และที่จัดการขยะมูลฝอย	อาคารสวนอาหารหรือร้านอาหารหรือร้านเครื่องดื่ม ที่มีเรือนหลักและรวมถึงพื้นที่ส่วนควบภายนอก อาคารสถานบันเทิง เช่น โรงเบียร์ โรงเหล้า
511/1	ห้างสรรพสินค้า	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง ห้องน้ำ/ห้องส้วม ทางเข้าออกทางขึ้นลงหรือลิฟต์ระบบความปลอดภัยของอาคาร ทางหนีไฟ และมีพื้นที่สำหรับแสดงหรือขายสินค้าต่าง ๆ โดยมีการแบ่งส่วนของอาคารตามประเภทของสินค้าหรือตามยี่ห้อของสินค้า ไม่ว่าจะการแบ่งส่วนนั้นจะทำในลักษณะการกันเป็นห้องหรือไม่ก็ตาม รวมถึงพื้นที่จอดรถในอาคารห้างสรรพสินค้า	ศูนย์การค้าขนาดเล็ก (community mall)

รหัส	ประเภท สิ่งปลูกสร้างตาม บัญชีราคาประเมิน สิ่งปลูกสร้าง	คำนิยาม ตามแบบมาตรฐาน	สิ่งปลูกสร้างที่สามารถเทียบเคียงได้
511/2	อาคารพาณิชย์กรรม ประเภทค้าปลีกค้าส่ง	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะ โครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้าง เหล็ก โครงสร้างไม้ มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง ห้องน้ำหรือห้องส้วม ทางเข้าออก ทางเดิน ระบบความปลอดภัยทางหนีไฟเพื่อ ใช้ในการพาณิชย์กรรม ในอาคารหลังเดียวหรือ หลายหลังที่มีพื้นที่อาคารร่วมกันเพื่อประกอบ กิจการค้าปลีกค้าส่งรวมถึงการเก็บสินค้า อุปโภคและบริโภคที่มีไว้เพื่อขายสำหรับ กิจการนั้นด้วย	
512	สถานีบริการน้ำมัน เชื้อเพลิง	สถานที่ที่ใช้ในการเก็บและจำหน่าย เชื้อเพลิงเพื่อให้บริการเชื้อเพลิงแก่ ยานพาหนะ เฉพาะบริเวณแนวหลังคาคลุม รวมถึงสำนักงานของสถานีบริการน้ำมัน เชื้อเพลิง พื้นที่บริเวณแทนเครื่องจ่าย เชื้อเพลิง	สถานีบริการแก๊ส เช่น LPG , NGV ด่านเก็บ ค่าผ่านทาง สถานีบริการชาร์จรถไฟฟ้า
513	โรงงาน	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้าง คอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก โครงสร้างไม้ มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง พื้นที่ใช้สำหรับทำ ผลิต ประกอบ บรรจุ ซ่อม บำรุงทดสอบ ปรับปรุง แปรสภาพ ลำเลียง เก็บ รักษาหรือทำลายสิ่งใด ๆ โดยใช้เครื่องจักร หรือไม่ก็ตาม รวมถึงอาคารประกอบที่จำเป็น ตามกฎหมาย	โรงสีข้าวยกเว้นโรงสีข้าวชุมชน โรงเผาถ่านโรง เผาขยะ โรงน้ำแข็ง โรงฆ่าสัตว์แบบปิดอาคาร จ่ายไฟฟ้าสำรอง อาคารควบคุมระบบไฟฟ้า อาคารคัดแยกขยะอาคารสถานีสูบน้ำ อาคาร กรองน้ำประปาโรงกลั่นน้ำมัน(ปาล์ม ,มะพร้าว)
514 515	ตลาด พื้นที่ ไม่เกิน 1,000 ตารางเมตร ตลาด พื้นที่ เกินกว่า 1,000 ตารางเมตร ขึ้นไป	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้าง คอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก มีพื้น หลังคา ผนังบางส่วน และมีลักษณะตามกฎหมาย ว่าด้วยการประกอบกิจการตลาด ประกอบด้วย แผงขายสินค้าทางเดิน ห้องน้ำ ที่รวมขยะมูล ฝอย	อาคารศูนย์อาหารที่แบ่งพื้นที่โดยมีแผงขาย อาหารแยกออกเป็นส่วนๆ
516	อาคารพาณิชย์ ประเภทโฮมออฟฟิศ	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้าง คอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง มีลักษณะต่อเนื่องกัน เป็นแถวยาวตั้งแต่สองคูหาขึ้นไป มีผนังแบ่ง อาคารเป็นคูหา ก่อสร้างด้วยวัสดุทนไฟเป็น ส่วนใหญ่ มีพื้นที่สำนักงาน ห้องพัก และมีที่ จอดรถสำหรับเจ้าของและผู้มาติดต่อ	

รหัส	ประเภท สิ่งปลูกสร้างตาม บัญชีราคาประเมิน สิ่งปลูกสร้าง	คำนิยาม ตามแบบมาตรฐาน	สิ่งปลูกสร้างที่สามารถเทียบเคียงได้
518	โรงงานซ่อมรถยนต์	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก มีพื้นหลังคา ผนัง มีห้องเก็บเครื่องมือ มีพื้นที่บริเวณซ่อมแซมเครื่องยนต์ แก๊วโซลาร์บำรุงรักษา เคาะพ่นสีและพ่นสีกันสนิม	สถานตรวจสภาพรถยนต์ ศูนย์ซ่อมรถยนต์ อาคารสถานีดับเพลิงอยู่ซ่อมเร็ว อยู่ต่อเร็ว
519	อาคารจอดรถ	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก มีพื้นหลังคา มีทางวิ่ง/ทางขึ้นลงระหว่างชั้น และมีผนังกันตก	
520/1 520/2	อาคารพักอาศัยรวม ความสูงไม่เกิน 5 ชั้น อาคารพักอาศัยรวม ความสูงเกินกว่า 5 ชั้น ขึ้นไป	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก มีพื้น หลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง ห้องน้ำ/ห้องส้วม ทางเดิน ทางเข้าออก และทางขึ้นลงหรือลิฟต์แยกจากกันหรือร่วมกันโดยแบ่งออกเป็นห้องพักอาศัยตั้งแต่หนึ่งห้องขึ้นไป	อพาร์ทเมนท์แมนชั่น
522	อาคารพาณิชย์ ประเภทโชว์รูมรถยนต์	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก มีพื้นหลังคา ฝ้าเพดาน ผนังส่วนใหญ่เป็นกระจก มีพื้นที่โล่งสำหรับแสดงรถยนต์ อาจมีพื้นที่ศูนย์ซ่อมและบำรุงรักษา พื้นที่รับรองลูกค้า และห้องสำนักงาน	โชว์รูมแสดงสินค้า
523	ห้องน้ำรวม	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก มีพื้นหลังคา ฝ้าเพดาน ผนัง มีจำนวนตั้งแต่หนึ่งห้องขึ้นไป และปลูกสร้างแยกออกจากอาคารหลัก	ห้องอาบน้ำรวม ห้องอบซาวน่าแยกจากตัวอาคาร
524	สระว่ายน้ำ	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะโครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก แยกเป็นพื้นที่สำหรับว่ายน้ำ พื้นสำหรับชำระล้าง ห้องน้ำ/ห้องส้วม และห้องเครื่องปั้มน้ำ	สวนน้ำ สระน้ำโชว์การแสดง
525	ลานกีฬา อเนกประสงค์	พื้นคอนกรีตเสริมเหล็กหรือแอสฟัลต์ ลักษณะเป็นลานโล่งและมีวัสดุปิดผิวพื้น	
526	ลานคอนกรีต	พื้นคอนกรีตเสริมเหล็กและมีวัสดุปิดผิวพื้น ลักษณะเป็นลานโล่ง	
527	ท่าเทียบเรือ	สิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะโครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก ที่ก่อสร้างเป็นสะพานจากพื้นดินเชื่อมต่อไปในน้ำ และมีหลักเพื่อการโยงเรือ	สะพานปลา





รหัส	ประเภท สิ่งปลูกสร้างตาม บัญชีราคาประเมิน สิ่งปลูกสร้าง	คำนิยาม ตามแบบมาตรฐาน	สิ่งปลูกสร้างที่สามารถเทียบเคียงได้
528	โรงเลี้ยงสัตว์	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่มีลักษณะ โครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก โครงสร้างไม้ มีหลังคา ใช้สำหรับเลี้ยงสัตว์	
529	รั้วคอนกรีต	สิ่งก่อสร้างขึ้นเพื่อแสดงแนวเขตให้ชัดเจน โดยใช้วัสดุประเภทอิฐ หรือคอนกรีต สำเร็จรูปเป็นส่วนใหญ่	
530	รั้วลวดถัก	สิ่งก่อสร้างขึ้นเพื่อแสดงแนวเขตให้ชัดเจน โดยใช้ลวดตาข่ายเป็นส่วนใหญ่	
531	ป้ายโฆษณา	สิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะโครงสร้างคอนกรีตเสริมเหล็ก โครงสร้างเหล็ก และมีพื้นที่สำหรับติดตั้งป้ายประชาสัมพันธ์	


หมายเหตุ ในกรณีสิ่งปลูกสร้างมีชื่อเรียกประเภทของสิ่งปลูกสร้างแตกต่างกันออกไป ไม่ตรงกับประเภทที่กำหนดไว้ ให้พิจารณากำหนดประเภทของสิ่งปลูกสร้างจากคำนิยามตามแบบมาตรฐานของบัญชีกำหนดราคาประเมินสิ่งปลูกสร้างเพื่อกำหนดประเภทของสิ่งปลูกสร้างก่อนนำราคาประเมินมาใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างพ.ศ. 2562

ภาคผนวก ข

การเทียบเคียงประเภทสิ่งปลูกสร้างตามคำนิยาม จากกรมธนารักษ์

คำนิยามและประเภทของโรงเรียนสิ่งปลูกสร้างประกอบบัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์โรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง
รอบบัญชีปี พ.ศ.2563 – 2566 ของกรมธนารักษ์
มี 5 ประเภท 31 แบบ

ลำดับ รหัสที่	ประเภทโรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง (ผ่านความเห็นชอบ)	คำนิยามตามบัญชี	ประเภทโรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง
100	<p>บ้านเดี่ยว หมายถึง อาคารที่สร้างโดยไม่มีส่วนใดส่วนหนึ่งไปติดกับอาคารข้างเคียง มีบริเวณบ้านและ อาณาเขต</p> <ul style="list-style-type: none"> - ไม่ใช่บ้านหลังเดียว หมายถึง บ้านหลาย ๆ รูปแบบมารวมกัน - บ้านเดี่ยว ปกติไม่เกินสามชั้น - บ้านกึ่งสำเร็จรูป มีโครงสร้างแข็งแรง มีฐาน อยู่อาศัยได้ เช่น บ้านสำเร็จรูป บ้านน็อคดาวน์ - บ้านที่สร้างแบบ เช่น ตู้คอนเทนเนอร์ ต้องก่อสร้างและยกตู้มาประกอบ - ศาลาแบบทรงไทย 	<p>สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างเพื่อการอยู่อาศัยเป็นหลักโดยไม่มีโครงสร้างหลักติดต่อกับอาคารอื่นและให้หมายความรวมถึง บ้านพักอาศัยไม้อันเดียว บ้านพักอาศัยไม้อสองชั้น บ้านพักอาศัยไม้อ ชั้นเดียวใต้ถุนสูง บ้านทรงไทยไม้อันเดียวใต้ถุนสูง บ้านพักอาศัยครึ่งตึก ครึ่งไม้อสองชั้น บ้านทรงไทยครึ่งตึกครึ่งไม้อสองชั้น บ้านพักอาศัยตึกชั้นเดียว บ้านพักอาศัยตึกสองชั้น บ้านพักอาศัยตึกสามชั้น บ้านพักอาศัยแฝดตึกชั้นเดียว บ้านพักอาศัยแฝดตึกสองชั้น และบ้านพักอาศัยแฝดตึกสามชั้น</p>	<p>บ้านพักอาศัยไม้อันเดียว</p>  <p>บ้านพักอาศัยไม้อันเดียวใต้ถุนสูง</p> 
100	บ้านเดี่ยว		<p>บ้านพักอาศัยตึกชั้นเดียว</p> 
100	บ้านเดี่ยว		<p>บ้านพักอาศัยไม้อสองชั้น</p> 

ลำดับ รหัสที่	ประเภทโรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง (ผ่านความเห็นชอบ)	คำนิยามตามบัญชีฯ	ประเภทโรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง
200	บ้านแถว (ทาวน์เฮาส์) หมายถึง ห้องแถวหรือ ตึกแถวที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยซึ่ง มีที่ว่างด้านหน้าและด้านหลัง ระหว่างรั้วหรือแนวเขตที่ดิน กับตัวอาคารแต่ละคูหา - ปัจจุบันมีแค่สามชั้น - ตาม กม.จะมีระยะหน้า บ้าน ถึงถนนหนทาง 4-5 เมตร	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ก่อสร้างเพื่อใช้ เป็นที่อยู่อาศัย ต่อเนื่องกัน เป็นแถวยาว ตั้งแต่สองคูหาขึ้นไป ซึ่งมีที่ว่างด้านหน้า และด้านหลัง ระหว่างรั้วหรือแนวเขต ที่ดินกับตัวอาคารแต่ละคูหา - มีที่จอดรถ ไว้อยู่อาศัยเท่านั้น - ใช้วัสดุทนไฟ คงทน แข็งแรง	ทาวน์เฮาส์ชั้นเดียว 
200	บ้านแถว (ทาวน์เฮาส์)		ทาวน์เฮาส์สองชั้น 
200	บ้านแถว (ทาวน์เฮาส์)		ทาวน์เฮาส์สามชั้น 
200	บ้านแถว (ทาวน์เฮาส์)		ทาวน์เฮาส์สี่ชั้น 

ลำดับ รหัสที่	ประเภทโรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง (ผ่านความเห็นชอบ)	คำนิยามตามบัญชี	ประเภทโรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง
400	ตึกแถว		<p>ตึกแถวสามชั้นครึ่ง</p> 
400	ตึกแถว		<p>ตึกแถวสี่ชั้น</p> 
400	ตึกแถว		<p>ตึกแถวสี่ชั้นครึ่ง</p> 
400	ตึกแถว	<p>ตึกแถวห้าชั้น</p> 	<p>ตึกแถวหกชั้น</p> 

ลำดับ รหัสที่	ประเภทโรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง (ผ่านความเห็นชอบ)	คำนิยามตามบัญชีฯ	ประเภทโรงเรียนสิ่งปลูกสร้าง
509/1	สำนักงาน ความสูง ไม่เกิน 5 ชั้น	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช่เป็นสำนักงานหรือที่ทำการ ทั้งของภาครัฐและเอกชน	สำนักงาน ความสูงไม่เกิน 4 ชั้น 
509/2	สำนักงาน ความสูงเกินกว่า 5 ชั้นขึ้นไป		สำนักงาน ความสูง ตั้งแต่ 5 ชั้นขึ้นไป 
510	ภัตตาคาร - ร้านอาหารในบับม	สิ่งปลูกสร้างหรืออาคารที่ใช่เป็นที่ขายอาหารหรือเครื่องดื่ม โดยมีพื้นที่สำหรับตั้งโต๊ะอาหารไวบริการ 1) สวนอาหาร/ร้านอาหาร (ส่วนที่เป็นอาคาร) 2) สถานบันเทิง เช่น โรงเปียร์เยอรมัน ตะวันแดง โรงเหล้าแสงจันทร์ ซ็อคโกแลตวิลลี่ 3) อาคารสนามเด้รฟ์กอล์ฟ 4) อาคารสโมสร 5) ร้านกาแฟ/คาเฟ่ ที่เป็นอาคารเดี่ยว เช่น Amazon Starbucks KFC MacDonale	ภัตตาคาร  
511/1	ห้างสรรพสินค้า	อาคารหรือสวนหนึ่งสวนใดของอาคารที่มีพื้นที่สำหรับแสดงหรือขาย สินค้าต่าง ๆ โดยมีการแบ่งสวนของอาคารตามประเภทของสินค้าหรือ ตามเจ้าของพื้นที่ ไม่ว่าจะการแบ่งสวนนั้นจะทำในลักษณะของการกั้นเพนทองหรือไม่ก็ตาม ศูนย์การค้า เช่น community mall, Avenue, The walk	ห้างสรรพสินค้า 