

### บทที่ 3

## โครงสร้างของภาษีโรงเรือนและที่ดิน, ภาษีบำรุงท้องที่ และภาษีป้าย

โดยทั่วไป โครงสร้างทางภาษีทุกชนิดจะประกอบด้วยส่วนสำคัญ 3 ส่วน คือ การกำหนดฐานภาษี, การกำหนดวิธีการคำนวณ, การกำหนดวิธีการจัดเก็บภาษี

ก) การกำหนดฐานภาษี โดยที่ฐานภาษี หมายถึง สิ่งที่เป็นมูลเหตุให้มีการเสียภาษีหรือ เป็นสิ่งที่รองรับอัตราภาษี เช่น ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ฐานภาษี ได้แก่ ค่ารายปี

ข) การกำหนดวิธีการคำนวณ เป็นการประเมินภาษีว่ามีจำนวนเท่าไร เช่น ภาษีโรงเรือน และที่ดิน เท่ากับ ฐานภาษี (ค่ารายปี) x อัตราภาษี

ค) การกำหนดวิธีการจัดเก็บภาษี ประกอบด้วยเรื่องที่เกี่ยวข้องกับ การยื่นแบบ การชำระภาษี การอุทธรณ์ (โต้แย้ง)

### 3.1 โครงสร้างของภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ภาษีโรงเรือนและที่ดินมีวิวัฒนาการมาจากอากรตลาด ตั้งแต่สมัยกรุงศรีอยุธยา โดยจัดเก็บจากผู้ที่ย่อกร้านขายของในตลาด ฐานภาษีคิดจากค่าเช่าที่เจ้าของตลาดได้รับมา และอัตราภาษีใช้วิธี 12 ซัก 1 กิ่ง การจัดเก็บอยู่ภายใต้การผูกขาดของนายอากรตลาดที่ส่วนใหญ่เป็นสตรี และไปเรียกเก็บจากผู้ที่ย่อกร้านขายสินค้าในตลาด ต่อมาในสมัยรัชกาลที่ 4 ทรงพระกรุณาโปรดเกล้าให้เพิ่มเติมการเก็บภาษีเรือ แพ โรง ร้าน ในปี 2401 ซึ่งมีการแบ่งประเภทและพิศัดแน่นอน และอยู่ภายใต้การจัดเก็บของกรมเมือง และโอนมาอยู่ในบังคับบัญชาของกรมมหาดไทยก่อนที่จะมีการตั้งหรัษฎากรพิพัฒน์ ต่อมาภายหลังได้มีการตราพระราชบัญญัติธรรมนูญหน้าที่ราชการกระทรวงการคลัง ร.ศ.109 ทำให้การจัดเก็บภาษีเรือ แพ โรง ร้านได้โอนมาอยู่กับกรมสรรพากรตั้งแต่ พ.ศ.2433 เป็นต้นมา เมื่อถึงปี พ.ศ.2475 ได้มีการออกพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 และยกเลิกประกาศภาษีเรือโรงร้านตึกแพ จ.ศ.1232 และประกาศอื่นๆที่เกี่ยวข้องกับภาษีเรือโรงร้านตึกแพ โดยในขั้นแรกบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 เฉพาะในเขตพระนครและธนบุรี ต่อมาได้ขยายการบังคับใช้ในจังหวัดอื่นๆ แรกเริ่มการจัดเก็บอยู่ในอำนาจหน้าที่ของกรมสรรพากร กระทรวงการคลัง แต่เมื่อประกาศใช้พระราชบัญญัติปีนรายได้

บำรุงเทศบาล พ.ศ.2479 ภาษีโรงเรือนและที่ดินจึงได้อินไปเป็นรายได้ของเทศบาล<sup>1</sup> แม้อมาพระราชบัญญัตินี้ได้ถูกยกเลิกโดยบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติรายได้เทศบาล พ.ศ.2497 ภาษีโรงเรือนและที่ดินก็ยังคงเป็นรายได้ของเทศบาลตามเดิม ในระยะแรกที่เทศบาลได้รับโอนมา ยังมีความไม่พร้อมในการดำเนินการจัดเก็บ จึงได้ให้กรมสรรพากรดำเนินการจัดเก็บอยู่ชั่วคราวหนึ่งโดยเทศบาลมีการจ่ายส่วนลดเป็นค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บให้กับกรมสรรพากร แต่ปัจจุบัน เทศบาลเป็นผู้จัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินในเขตเทศบาล

### 3.1.1 การกำหนดฐานภาษี

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 8 กำหนดให้ผู้รับประเมินชำระภาษีปีละครั้งตามค่ารายปีของทรัพย์สิน ค่ารายปีจึงเป็นฐานในการคำนวณภาษี คำว่า “ค่ารายปี” หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นๆ สมควรจะให้เขาได้ในปีหนึ่งๆ” ถ้าทรัพย์สินนั้นมีการให้เช่าก็ให้ถือเอาค่าเช่านั้นเป็นค่ารายปี แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอันสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีไม่จำนวนเงิน อันสมควรที่จะให้เขาได้ หรือเป็นกรณีที่หากค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้โดยคำนึงถึง ลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด

โดยที่ประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปีของทรัพย์สิน ลงวันที่ 30 มีนาคม 2535 ระบุว่า การประเมินค่ารายปีทรัพย์สินที่ให้เช่า และมีเหตุสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีไม่จำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เขาได้ หรือเป็นกรณีที่หากค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีโดยเทียบเคียงกับค่ารายปีของทรัพย์สินที่ให้เช่าที่มีลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกันในเขตของหน่วยการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นนั้น

<sup>1</sup> รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, ภาษีอากร ในประวัติศาสตร์ไทย เศรษฐกิจไทย คลังข้อมูลและบทสำรวจสถานะทางวิชาการ. (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2528) หน้า 164-169, 71

ตัวอย่างของคำพิพากษาเกี่ยวกับค่ารายปี

คำพิพากษาฎีกาที่ 1925/2494 “แม้มาตรา 8 แห่ง พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 จะให้ได้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่แก้หรือคำนวณค่ารายปีใหม่ เมื่อมีเหตุอันบ่งให้เห็นว่าค่าเช่านั้นมีใช้จำนวนเงินอันสมควรให้เช่าได้ก็ดี ถ้าผู้ให้เช่าได้เรียกเก็บค่าเช่าตามสัญญาที่เช่า และค่าเช่าที่เรียกเก็บก็ไม่น้อยเกินไป หรือมีเหตุที่น่าจะเห็นว่าผู้เช่ากับผู้ให้เช่าสมยอมกันแล้วก็ไม่มีความสมควร ที่เจ้าพนักงานประเมินจะประเมินค่ารายปีเกินไปกว่าค่าเช่าที่ผู้ให้เช่าได้รับจริง เพราะไม่เป็นธรรมแก่ผู้ให้เช่า ฉะนั้น ถ้าประเมินค่ารายปีเกินไปโดยไม่สมควรแล้ว ผู้ให้เช่าย่อมฟ้องเรียกคืนได้”

คำพิพากษาศาลแพ่งแผนกพิเศษคดีแดงที่ 77/2479 “ถ้าทรัพย์สินที่ให้เช่านั้น การเช่าหรือกำหนดค่าเช่าไม่แน่นอนก็ให้คำนวณค่าเช่าตามสมควรที่จะให้เช่าได้ แต่ถ้าทรัพย์สินให้เช่าหรือเก็บค่าเช่าได้แท้จริงแล้ว ต้องคำนวณค่ารายปีตามค่าเช่านั้นเว้นแต่จะเข้าข้อยกเว้นที่ว่า มีเหตุบ่งให้เห็นว่าค่าเช่านั้นมีใช้จำนวนเงินอันสมควรจะให้เช่าได้”

คำพิพากษาฎีกาที่ 748/2479 “ค่ารายปีนั้น เจ้าพนักงานมีอำนาจแก้หรือคำนวณใหม่ ถ้าค่าเช่านั้นไม่ใช่จำนวนอันสมควรจะให้เช่าได้”

คำพิพากษาฎีกาที่ 185/2502 “ค่าเช่าที่เก็บจริงถ้าไม่สมควร เจ้าพนักงานก็อาจประเมินเพื่อเก็บภาษีใหม่ได้.....”

คำพิพากษาฎีกาที่ 1232/2506 “ถ้ามีเหตุอันบ่งให้เห็นว่า ค่าเช่าอันเป็นหลักคำนวณค่ารายปีมิใช่จำนวนเงินอันสมควรจะให้เช่าได้ในปีหนึ่งๆ พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจแก้หรือคำนวณค่ารายปีเสียใหม่ได้ แม้จะสูงขึ้นจากเดิมก็ตาม.....”

คำพิพากษาฎีกาที่ 768/2510 “พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 มาตรา 8 วรรค 2 บัญญัติเพียงให้เอาค่าเช่าเป็นหลักคำนวณค่ารายปีเท่านั้น มิใช่จะต้องคำนวณค่ารายปีจากค่าเช่าที่ผู้ให้เช่าได้รับตามสัญญาที่ทำไว้ต่อกันเสมอไปไม่ ถ้าเป็นกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีใช้จำนวนเงินอันสมควรจะให้เช่าได้ในปีหนึ่งๆ พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจแก้หรือคำนวณใหม่ได้”

คำพิพากษาฎีกาที่ 109/2517 "การคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดินซึ่งต้องเสียในปีต่อมานั้น ไม่จำเป็นต้องถือค่ารายปีของปีที่ล่วงมาแล้วแต่อย่างใดเป็นหลัก พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ประเมินมีอำนาจที่จะแก้หรือคำนวณค่ารายปีของปีต่อมาเสียให้ถูกต้องตามพฤติการณ์และความเป็นจริงได้ เมื่อปรากฏว่าโจทก์ได้ใช้อาคารเพิ่มขึ้นจากเดิม ซึ่งใช้ชั้นเดียวเป็นสามชั้นค่ารายปีแห่งทรัพย์สินก็ย่อมเพิ่มขึ้นตามตัว อาคารของโจทก์ โจทก์ได้ใช้ประโยชน์เองโดยมิได้ให้ผู้อื่นเช่า การที่จะทราบถึงจำนวนเงินซึ่งอาคารของโจทก์สมควรจะให้เช่าได้ในปีหนึ่งๆ อันถือเป็นค่ารายปีนั้น จะต้องพิจารณาเทียบเคียงกับทรัพย์สินอื่นที่มีผู้เช่าอยู่และอยู่ใกล้เคียงกัน และทรัพย์สินนั้นจะต้องมีสภาพและลักษณะคล้ายคลึงกันด้วย" (เนื่องจากมาตรา 18 บัญญัติว่า "ค่ารายปีของปีที่ล่วงแล้วนั้นท่านให้เป็นหลักสำหรับการคำนวณค่าภาษีซึ่งจะต้องเสียในปีต่อมา")

คำพิพากษาฎีกาที่ 23/2527 "การประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินต้องคิดคำนวณตามค่ารายปีที่เจ้าของให้เช่าหรือไม่ได้ให้เช่า ซึ่งอาจแก้ไขเปลี่ยนแปลงได้ในแต่ละปี การเพิ่มค่ารายปีย่อมขึ้นอยู่กับภาวะเศรษฐกิจ ซึ่งน่าจะประมาณภาวะเศรษฐกิจจากดัชนีราคาผู้บริโภคของทางการ มิใช่อยู่ในดุลยพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่แต่ฝ่ายเดียว ที่จะกำหนดค่ารายปีเพิ่มขึ้นเท่าใดก็ได้ ทั้งต้องถือค่ารายปีที่ล่วงมาแล้วเป็นหลักในการคำนวณ"

ในทางปฏิบัติ การประเมินค่ารายปีจะพิจารณาจาก ขนาด(size), ทำเล, และสภาพตัวอาคาร โดยระบุว่าอาคารนั้นใช้ประโยชน์อะไร เช่น เป็นอาคารสำนักงาน 20 ชั้น, เป็นโรงแรม เป็นต้น ซึ่งการระบุถึงการให้ประโยชน์จะสะท้อนภาพของตัวอาคารออกมาว่ามีลักษณะอย่างไร

สรุปได้ว่าการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นการจัดเก็บจากฐานทรัพย์สิน โดยใช้มูลค่าของทรัพย์สินที่ครอบครองเป็นฐานภาษีซึ่งในที่นี้ก็คือค่ารายปี และค่ารายปีเป็น "ค่าที่สมมติ" ขึ้น โดยมีเหตุผลอันสมควรเท่านั้น ส่วนค่าเช่าที่เจ้าของได้รับจริงนั้นเป็นแต่เพียงหลักฐานข้อหนึ่งว่า ค่ารายปีควรจะเป็นจำนวนเท่าใด

*ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีและทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษี*

เดิมที่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ได้กำหนดให้ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีมีอยู่ 2 กลุ่มคือ

- (1) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ (ให้กินความถึงแพ) กับที่ดิน (ให้กินความถึง ทางน้ำ บ่อน้ำ สระน้ำ ฯลฯ) ซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นๆ
- (2) ที่ดินซึ่งมิได้ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ (ยกเลิกตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินแก้ไขเพิ่มเติม พ.ศ.2475)

คำพิพากษาฎีกาที่ 658/2489 โรงเรือนที่ให้บุตรอยู่อาศัยนั้น ไม่มีช้อยกเว้นที่จะไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน

คำพิพากษาฎีกาที่ 1133/2494 (ประชุมใหญ่) โรงเรือนที่มีผู้เช่าอยู่ครบกำหนดสัญญาเช่าแล้วไม่ยอมออก จนผู้ให้เช่าต้องฟ้องขับไล่ แม้ในระหว่างที่หมดอายุสัญญาเช่าแล้ว ผู้ให้เช่าไม่ได้เก็บค่าเช่าอีกเลย ก็ไม่เข้าข้อช้อยกเว้นที่จะไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 มาตรา 8,9,10

คำพิพากษาฎีกาที่ 1775/2514 โรงเรือนเป็นของจำเลย จำเลยมิได้ปิดไว้และมิได้อยู่เองหรือให้ผู้อื่นอยู่ หากแต่มีผู้เช่าอยู่สืบมาจากเจ้าของเดิม แต่ผู้เช่าปิดพรั้วไม่ยอมออกไป ดังนี้ไม่อยู่ในช้อยกเว้นตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 มาตรา 9(5) ที่จะไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ดังนั้นทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินจึงเป็นทรัพย์สินกลุ่มที่ 1 ซึ่งสามารถแยกได้เป็น 2 ประเภทคือ

#### ประเภทที่ 1 โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ<sup>2</sup>

โรงเรือน ได้แก่ บ้าน ตึกแถว อาคาร ร้านค้า สำนักงาน บริษัท ธนาคาร โรงแรม โรงภาพยนตร์ โรงพยาบาล โรงเรียน แฟลต อพาร์ทเมนท์ คอนโดมิเนียม หอพัก สนามม้า คลังสินค้า ฯลฯ

<sup>2</sup> บริษัท ธรรมนิติการบัญชีและภาษีอากร จำกัด, ปัญหาภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย และปัญหาภาษีสรรพากรเกี่ยวกับบอสังหาริมทรัพย์. (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ธรรมนิติ, 2533) หน้า 66-71.

สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นๆ ได้แก่ ทำเรือ สะพาน เจดีย์ อนุสาวรีย์ อ่างเก็บน้ำ ถังเก็บน้ำมัน คานเรือ นอกจากนี้ยังรวมถึงแพด้วย

คำพิพากษาฎีกาที่ 397/2521 ถังน้ำมันขนาด 800,000 ลิตร และขนาด 100,000 ลิตร ก่อสร้างขึ้นติดที่ดินเป็นการถาวร ใช้สำหรับเก็บสินค้า น้ำมัน เทียบได้กับอาคารเก็บสินค้าทั่วไป จึงถือได้ว่าเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นๆ

คำพิพากษาฎีกาที่ 656/2477 คานเรือเป็นสิ่งปลูกสร้างอันจะต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน ฯ

คำพิพากษาฎีกาที่ 3820/2534 วินิจฉัย สิ่งปลูกสร้างสนามน็อกบอร์ต มีพื้นที่เพียง 160 ตารางเมตร และมีที่ดินอีก 83,454 ตารางเมตร เป็นพื้นที่ในสวนที่โจทก์มิได้ใช้ปลูกโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น และเมื่อพิจารณาแผนผังแสดงที่ตั้งคลังน้ำมันของโจทก์ประกอบกับภาพถ่ายที่แสดงถึงสิ่งปลูกสร้างส่วนที่เป็นน็อกบอร์ตแล้ว จะเห็นได้ว่าพื้นที่ว่างที่มีได้ใช้ปลูกโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นอยู่กระจัดกระจายไป และมีใช้พื้นที่บริเวณต่อเนื่องกับสนามน็อกบอร์ตอันจะเป็นข้อที่แสดงให้เห็นว่าตามปกติใช้ด้วยกันกับสนามน็อกบอร์ต ดังนั้น ที่ดินดังกล่าวจึงมิใช่ที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับสนามน็อกบอร์ต อันเป็นสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นฯ และกรณีไม่มีประเด็นที่จะต้องวินิจฉัยว่าที่ดินที่เป็นปัญหานี้เป็นที่ดินที่ต่อเนื่องกับโรงเรือนรายอื่นหรือไม่

คำพิพากษาฎีกาที่ 2587/2534 เครื่องจักรผสมคอนกรีตไม่ใช่โรงเรือนแต่เป็นเพียงสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นฯ แม้จะติดตั้งเครื่องจักรกลไกเพื่อใช้ในการอุตสาหกรรมคอนกรีตผสมเสร็จ ก็ไม่มีกฎหมายบัญญัติให้ลดค่ารายปีลงเหลือหนึ่งในสามก่อนคำนวณภาษี

คำพิพากษาฎีกาที่ 845/2483 โป๊ะเหล็กมีหลังคาฝาครอบปิดเปิดได้ และมีพื้นที่สำหรับให้คนโดยสารนั่งพักเรือ บางส่วนตั้งโต๊ะทำงาน ได้พื้นโป๊ะเป็นที่เก็บน้ำมันเชื้อเพลิง ดังนั้นย่อมมีลักษณะเป็นแพอันอาจต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน

แพของบริษัทจำกัดที่ใช้สำหรับให้คนโดยสารมาคอยเรือพัก บางส่วนใช้สำหรับพนักงานพนักงานแผนกเดินเรือโดยสารทำการอยู่ทุกวัน กลางคืนมีคนยามคอยเฝ้า ได้ห้องแพใช้เก็บน้ำมันเชื้อเพลิงสำหรับใช้ในเรือบรรทุกคนโดยสารนั้นต้องถือว่าแพมิได้ปิดไว้ หรือเพียงแต่ให้ตัวแทนอยู่เฝ้ารักษา หรือเจ้าของได้อยู่เอง กรณีไม่เข้าข้อยกเว้นที่จะไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ประเภทที่ 2 ที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นๆ

- เป็นที่ดินที่ใช้เป็นที่ปลูกสร้างโรงเรือนโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นฯ และ
- เป็นที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นฯ ซึ่งมีสภาพเป็นบริเวณต่อเนื่องกันและตามปกติต้องเข้าไปด้วยกันกับกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นๆ เช่น สนามหญ้า, สนามเทนนิสภายในบริเวณที่ปลูกไว้ให้เข้าซึ่งต่อเนื่องกับบริเวณบ้านโดยที่ตามปกติผู้เช่าย่อมได้ใช้ประโยชน์ไปด้วยกันกับบ้าน, บริเวณปั้มน้ำมันย่อมเป็นที่ดินต่อเนื่องกับที่เติมน้ำมันและสำนักงานของปั้ม

**ข้อยกเว้น ทรัพย์สินที่ไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน**

ก. ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา 9 ได้แก่

(1) พระราชวังอันเป็นส่วนของแผ่นดิน หมายถึง พระราชวังอันเป็นทรัพย์สินฝ่ายพระมหากษัตริย์จะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ส่วนทรัพย์สินส่วนพระองค์ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน

(2) ทรัพย์สินของรัฐบาล ซึ่งใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ และทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการรถไฟโดยตรง

ทรัพย์สินของรัฐบาล ซึ่งใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะสามารถแยกได้ 2 ลักษณะคือ

(2.1) ทรัพย์สินของรัฐบาลซึ่งใช้ในกิจการของรัฐบาล ได้แก่ ตั๋วอาคารอันเป็นที่ตั้งที่ทำการของกระทรวง ทบวง กรม รวมทั้งที่ดินที่ใช้ปลูกสร้างอาคาร รวมตลอดทั้งที่ดินที่ต่อเนื่อง แต่ถ้านำตั๋วอาคารไปให้เช่าหาผลประโยชน์ย่อมไม่ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน

(2.2) ทรัพย์สินของรัฐบาลซึ่งใช้ในกิจการสาธารณะ ได้แก่ ถนนหนทาง สะพาน ท่าเรือสาธารณะ ศาล ทำนํ้า หรือที่พักผู้โดยสารซึ่งมีไว้ให้ประชาชนได้ใช้ประโยชน์ร่วมกัน

สำหรับการรถไฟแห่งประเทศไทยย่อมได้รับการยกเว้นภาษีไม่ว่าจะเป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นฯ หรือพื้นที่ต่อเนื่อง ตามที่ได้อ้างว่ามีข้อยกเว้นอยู่ในพระราชบัญญัติจัดตั้งการรถไฟแห่งประเทศไทย แต่มีข้อแม้ว่าต้องใช้ในกิจการของการรถไฟโดยตรง เช่น สถานีรถไฟ รางรถไฟ บ้านพักพนักงานรถไฟ การยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินให้การรถไฟแห่งประเทศไทย

เช่นนี้ก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมในการบริหารราชการแผ่นดินระหว่างรัฐวิสาหกิจด้วยกัน ทำให้รัฐวิสาหกิจบางแห่งพยายามหาข้ออ้างมาเพื่อให้ตนไม่ต้องชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน

(3) ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะ และโรงเรียนสาธารณะ ซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาล และในการศึกษา สามารถแยกพิจารณาได้ดังนี้

(3.1) ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาล ได้แก่ โรงพยาบาลของทางราชการทั่วไป เช่น โรงพยาบาลรามาธิบดี, โรงพยาบาลศิริราช, โรงพยาบาลจุฬาลงกรณ์ ส่วนโรงพยาบาลเอกชนเป็นการตั้งขึ้นเพื่อผลกำไรส่วนบุคคลจึงไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน เช่น โรงพยาบาลเปาโล, โรงพยาบาลวิภาวดี

(3.2) ทรัพย์สินของโรงเรียนสาธารณะซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะเพื่อการศึกษา ได้แก่ โรงเรียนและมหาวิทยาลัยต่างๆ ของรัฐบาล เช่น โรงเรียนเทศบาล โรงเรียนในสังกัดกรุงเทพมหานคร มหาวิทยาลัยรามคำแหง ส่วนโรงเรียนและมหาวิทยาลัยเอกชนที่ตั้งขึ้นเพื่อผลกำไรส่วนบุคคลย่อมไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน เช่น โรงเรียนอัสสัมชัญ มหาวิทยาลัยเอกชน

(4) ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดี่ยวหรือเป็นที่อยู่ของสงฆ์ สามารถแยกพิจารณาได้เป็น

(4.1) ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดี่ยว ต้องแยกตามความเหมาะสมของลัทธิประเพณีในแต่ละศาสนา ได้แก่ ศาสนพุทธ เช่น โบสถ์ วิหาร ศาลาการเปรียญ โรงปริยัติธรรม ฌาปนสถาน ศาลาสวดอภิธรรม เสนาสะศาลา และที่ดินอันเป็นส่วนประกอบ เป็นต้น ศาสนาอิสลาม เช่น สุเหร่า และส่วนประกอบของสุเหร่าซึ่งใช้ในศาสนกิจอย่างเดี่ยว เป็นต้น ศาสนาคริสต์ เช่น โบสถ์ซึ่งใช้ประกอบศาสนกิจ เป็นต้น

(4.2) ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันเป็นที่อยู่ของสงฆ์ เช่น กุฏิอันเป็นที่อยู่ของสงฆ์ บ่อน้ำ สระน้ำ ล้อม เป็นต้น

ถ้าศาสนสมบัติไม่เข้าลักษณะดังกล่าวย่อมไม่ได้รับการยกเว้น เช่น วัดมีที่ดินและได้ปลูกสร้างตึกหรืออาคารให้เช่า หรือผู้รับเหมาปลูกตึกแถวหรืออาคารแล้วเรียกเก็บเงินกินเปล่าหรือเบาะเจียะจากผู้เช่าโดยผู้เช่าทำสัญญาเช่าจากทางวัด ทางวัดได้ค่าเช่าเป็นรายเดือน แม้ว่ารายได้จากการให้เช่าได้นำไปบำรุงวัดหรือเพื่อการกุศลใดๆ ก็ไม่เป็นเหตุให้ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน



(5) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้ตลอดปี และเจ้าของมิได้อยู่เอง หรือให้ผู้อื่นอยู่ นอกจากคนเฝ้าในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน คำว่า "ปิดไว้ตลอดปี" หมายความว่าปิดไว้จริงตลอด 365 วัน โดยเจ้าของหรือผู้อื่นไม่ได้เข้าไปอยู่ในโรงเรือนหรือที่ดินอันเป็นบริเวณ และมีคนเฝ้าอยู่เท่านั้น คนเฝ้า หมายถึง คนรับใช้ให้เฝ้าจริงๆ ไม่ใช่อาศัยอยู่

(6) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของการเคหะแห่งชาติที่ผู้เช่าซื้ออาศัยอยู่เองโดยมิได้ใช้เป็นที่พักผ่อนหรือประกอบกิจการอุตสาหกรรมหรือประกอบกิจการอย่างอื่นเพื่อหารายได้ ถ้าหากผู้เช่าซื้อไม่ได้อยู่เองหรือใช้เป็นที่พักผ่อนหรือประกอบกิจการอุตสาหกรรมหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นย่อมต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน หรือโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่การเคหะแห่งชาติได้ใช้เป็นอาคารสำนักงานย่อมต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ในระยะแรก การยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินเกิดขึ้นเพื่อคนจน แต่ปัจจุบันผู้เช่าซื้อยังมีคนที่มียาขายได้ปานกลางและรายได้สูงทำให้วัตถุประสงค์โดยแท้จริงเบี่ยงเบนไป

ข. ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา 10 ได้แก่ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งเจ้าของอยู่เอง หรือให้ผู้แทนเฝ้ารักษา และซึ่งมิได้ใช้เป็นที่พักผ่อน หรือประกอบอุตสาหกรรม สามารถแยกการพิจารณาได้เป็น

(1) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งเจ้าของอยู่เองและมิได้ใช้เป็นที่พักผ่อนค้า หรือประกอบอุตสาหกรรม หมายความว่า โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งมิได้ใช้ไว้สินค้าและมิได้ใช้ประกอบอุตสาหกรรมใดๆ เพียงแต่เจ้าของได้อาศัยอยู่เอง ย่อมได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ถ้าเจ้าของอยู่และประกอบอุตสาหกรรมอย่างใดอย่างหนึ่งในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างย่อมไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน เช่น บ้านที่ใช้อาศัยอยู่ย่อมได้รับยกเว้นภาษี แต่ถ้าบ้านหลังนั้นเป็นร้านขายของหรือเป็นที่ไว้สินค้า หรือให้ผู้อื่นเช่า หรือทำเป็นหอพัก, โรงแรม, สำนักงาน, โรงงาน ย่อมไม่ได้รับยกเว้นภาษี

ถ้ามีตึกแถว 2 ชั้น ชั้นแรกใช้เป็นร้านค้า ส่วนชั้นบนใช้เป็นที่พักอาศัย กรณีนี้ชั้นแรกย่อมไม่ได้รับยกเว้นภาษีแต่ชั้นบนได้รับการยกเว้นภาษี (คำพิพากษาฎีกาที่ 533/2477) ถ้าชั้นล่างใช้เป็นที่พักอาศัยส่วนชั้นบนให้เช่า กรณีนี้ชั้นบนต้องเสียภาษีส่วนชั้นล่างไม่ต้องเสียภาษี ดังนั้น การคิดภาษีจึงเป็นการคิดเฉพาะส่วนที่เข้าข่ายต้องเสียภาษี เช่น อาคาร 2 ชั้น ชั้นล่างใช้อาศัย ชั้นบนใช้เป็นสำนักงาน ที่ดินรอบข้างมีการทำอุตสาหกรรมเล็กๆ จึงคิดภาษีเฉพาะชั้นบน

และที่ดินรอบข้างเท่านั้น อย่างไรก็ตาม การคิดภาษีของอาคารจะมีการแยกเป็นชั้นๆ ซึ่งต่างกับตึกแถวที่ไม่มีการแยกชั้นแต่คิดภาษีรวมทั้งตึกขนาดต่างๆ กัน (2 ชั้น, 3 ชั้น, 4 ชั้น) โดยมีหลักเกณฑ์กลาง เนื่องจากปริมาณตึกแถวมีมากมายนับล้านคูหา การที่ต้องไปตรวจถึงการใช้ประโยชน์ของตึกแถวทุกหลังทำได้ยากจึงต้องสร้างหลักเกณฑ์กลางขึ้นมา กล่าวคือ ถ้าตึกแถวเข้าหลักเกณฑ์ที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน การคิดภาษีจะดูจากจำนวนชั้นของตึกแถว

ตึกแถว 2 ชั้น ประมาณ 80% จะมีการใช้ประโยชน์โดยอยู่อาศัย 1 ชั้น ทำการค้า 1 ชั้น ใช้แนวนนี้เป็นเกณฑ์กลางในการคิดภาษี

ตึกแถว 3 ชั้น ประมาณ 80% จะมีการใช้ประโยชน์โดยอยู่อาศัย 2 ชั้น ทำการค้า 1 ชั้น ใช้แนวนนี้เป็นเกณฑ์กลางในการคิดภาษี

ตึกแถว 4 ชั้น ประมาณ 70% จะมีการใช้ประโยชน์โดยอยู่อาศัย 3 ชั้น ทำการค้า 1 ชั้น และอีก 30 % จะมีการใช้ประโยชน์โดยอยู่อาศัย 2 ชั้น ทำการค้า 2 ชั้น ใช้กรณีแรก (70%) เป็นเกณฑ์กลางในการคิดภาษี

จะเห็นได้ว่า กรณีของตึกแถว มาตรการทางภาษีไม่สามารถเข้าถึงผู้เสียภาษีได้ทุกราย

ถ้ามีการใช้ประโยชน์จากที่ดินต่อเนื่องเพียงอย่างเดียวโดยนำไปให้เช่าเป็นที่จอดรถ ส่วนโรงเรือนใช้อยู่อาศัยเอง กรณีนี้ไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินเพราะโรงเรือนใช้อยู่อาศัยเองย่อมได้รับการยกเว้นตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน มาตรา 10 เมื่อทรัพย์สินประธานเข้าข่ายได้รับการยกเว้นจึงไม่ต้องพิจารณาต่อไปว่าที่ดินต่อเนื่องได้มีการนำไปใช้ประโยชน์หรือไม่

(2) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นๆ ซึ่งให้ผู้แทนอยู่เฝ้ารักษา และมีได้ใช้เป็นที่ไว้สินค้า หรือประกอบอุตสาหกรรม คำว่า "เฝ้ารักษา" ต้องพิจารณาจากข้อเท็จจริง ถ้าหากมีการอพยพครอบครัวเข้าไปอยู่และมีอุปกรณ์ในการดำรงชีวิตอย่างปกติย่อมไม่เข้าข่ายการอยู่เฝ้ารักษา แต่ถ้าเข้าไปอยู่ชั่วคราวโดยลำพังตัวคนเดียวไม่มีอุปกรณ์ในการดำรงชีวิต อาจพิจารณาจากที่อยู่อาศัยหรือบุคคลนั้นมีบ้านอยู่เป็นหลักฐานในที่อื่นแล้วย่อมเข้าข่ายอยู่เฝ้ารักษา

ค. ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามประกาศของรัฐมนตรี ทั้งนี้เป็นไปตามมาตรา 6 ทวิ ที่บัญญัติว่า "ให้รัฐมนตรีมีอำนาจยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่รัฐวิสาหกิจสำหรับพื้นที่ที่เป็นบริเวณต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ใช้ประโยชน์โดยตรงของรัฐวิสาหกิจตามที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดไว้" ดังนั้นการยกเว้นภาษีตามมาตรานี้จึงเป็นการยก

เว้นเฉพาะพื้นที่ที่เป็นบริเวณต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ใช้ประโยชน์โดยตรงของรัฐวิสาหกิจเท่านั้น ไม่ยกเว้นส่วนที่เป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง หรือส่วนที่รัฐวิสาหกิจไม่ได้ใช้ประโยชน์โดยตรงไม่ได้ ทั้งนี้ได้มีประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง กำหนดพื้นที่ที่เป็นบริเวณต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของรัฐวิสาหกิจให้ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ลงวันที่ 27 มกราคม 2535 ได้กำหนดให้พื้นที่อ่างเก็บน้ำเขื่อนต่างๆ ของการไฟฟ้าฝ่ายผลิตแห่งประเทศไทยเป็นพื้นที่ที่เป็นบริเวณต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งการให้อำนาจรัฐมนตรีเช่นนี้เป็นการให้อำนาจที่ไม่มีขอบเขตและเงื่อนไข ขึ้นกับดุลยพินิจของรัฐมนตรีอันอาจก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างรัฐวิสาหกิจด้วยกัน

*การลดหย่อนค่ารายปีของทรัพย์สินบางประเภท ได้แก่*

1. ถ้าโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นถูกรื้อถอนหรือทำลายโดยประการอื่น จนไม่สามารถใช้ประโยชน์ได้ ให้ลดหย่อนค่ารายปีของทรัพย์สินนั้นตามส่วนที่ถูกทำลายตลอดเวลาที่ยังไม่ได้ทำขึ้นใหม่ (มาตรา 11) เช่น โรงเรือนถูกรื้อถอนหรือถูกไฟไหม้โดยใช้เป็นที่อยู่อาศัยไม่ได้ แต่ไม่รวมถึงโรงเรือนที่เจ้าของกำลังซ่อมแซม และในขณะที่ซ่อมแซมยังใช้เป็นที่อยู่อาศัยได้ตามปกติ ไม่กระทบกระเทือนต่อเงินค่าเช่า

2. กรณีที่โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นทำขึ้นในระหว่างปี จะคิดค่ารายปีเฉพาะเวลาที่สมควรเข้าอยู่ได้ (มาตรา 12) คำว่า "สมควรเข้าอยู่ได้" เป็นปัญหาข้อเท็จจริงที่ต้องพิจารณาเป็นเรื่องๆไป เช่น โรงเรือนแห่งหนึ่งปลูกสร้างเสร็จแล้วแต่ยังไม่ได้ทาสีถือว่าสมควรเข้าอยู่ได้แล้ว หากเพิ่งวางเสา มุงหลังคา ปลูกพื้นแต่ยังไม่มีข้างฝา ถือว่ายังไม่สมควรเข้าอยู่ได้

3. ถ้าโรงเรือนใดติดตั้งส่วนควบที่สำคัญ มีลักษณะเป็นเครื่องจักรกลไก เครื่องกระทำหรือเครื่องกำเนิดสินค้า เพื่อใช้ดำเนินการอุตสาหกรรมบางอย่าง เช่น โรงสี โรงเลื่อย ฯลฯ ขึ้นในโรงเรือนนั้นๆ ในการประเมินให้ลดค่ารายปีลงเหลือ 1 ใน 3 ของค่ารายปีของทรัพย์สินนั้น รวมทั้งส่วนควบ (มาตรา 13) ในทางปฏิบัติมักไม่นิยมใช้ประโยชน์จากกรณีนี้ เนื่องจากว่า ค่ารายปีตามมาตรานี้ จะเท่ากับ ค่ารายปีของ(ตัวอาคาร + ที่ดิน + ส่วนควบ) ส่วนควบในที่นี้ คือเครื่องจักร ซึ่งการประเมินค่ารายปี (ค่าเช่า) ของเครื่องจักรเป็นเรื่องที่ยากมาก และ การใช้ประโยชน์จากมาตรานี้บางครั้งทำให้ค่ารายปีสูงกว่าการประเมินค่ารายปีปกติ ทำให้เจ้าของอุตสาหกรรมไม่ได้ประโยชน์อย่างแท้จริง

การขอลดค่ารายปีข้างต้นเป็นหน้าที่ของผู้รับประเมินที่จะขอลดเอง อีกทั้งการพิจารณาต้องประกอบด้วยหลักฐานและข้อเท็จจริงจึงจะลดให้

### ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตาม พร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 มาตรา 40 แบ่งได้เป็น 2 กรณี

1. ถ้าเจ้าของทรัพย์สินอันได้แก่ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ กับที่ดิน เป็นเจ้าของเดียวกัน ให้เจ้าของทรัพย์สินนั้นเป็นผู้เสียภาษี
2. ถ้าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเป็นของคนละเจ้าของ ก็ให้เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเป็นผู้เสียภาษี

ดังนั้น ถ้าใครเป็นเจ้าของที่ดิน แล้วปลูกตึกให้เช่าก็มีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน มิใช่ผู้เช่า แม้จะทำสัญญาให้ผู้เช่าเป็นผู้เสีย แต่ถ้าผู้เช่าไม่นำไปเสีย เจ้าของก็ต้องรับผิดชอบเป็นผู้เสีย แล้วจึงไปไล่เบี้ยเอาจากผู้เช่าตามสัญญา (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1727/2517)

แต่ถ้ามีคนอื่นมาเช่าที่ดินปลูกตึกแถวให้เช่า กรณีนี้เจ้าของไม่ต้องเสียภาษี ผู้ต้องเสียภาษีคือผู้เช่าที่ดินปลูกตึกแถวให้เช่า โดยผู้เช่าต้องเสียภาษีทั้งส่วนที่เป็นตึกแถวและที่ดินที่ตึกแถวนั้นปลูกอยู่ หรือถ้ามิใช่การให้เช่า หากแต่เป็นการอนุญาตให้ปลูกโดยไม่คิดค่าตอบแทน ผู้เป็นเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่ปลูกอยู่ในที่ดินนั้นก็ยังมีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินแต่ผู้เดียวทั้งสิ้น

อย่างไรก็ตาม แม้เจ้าของจะไม่เคยเป็นเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นมาก่อน ก็อาจจะต้องรับผิดชอบเสียภาษีร่วมกับคนอื่นได้ ได้แก่ กรณีที่ซื้อหรือรับโอนโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างและที่ดินจากผู้อื่น โดยผู้ขายหรือผู้โอนยังคงค้างภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่ เจ้าของก็ต้องเป็นลูกหนี้ร่วมกับผู้ขายหรือผู้โอนที่ค้างชำระภาษีอยู่นั้น ทั้งนี้เป็นไปตาม มาตรา 45 แห่ง พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ดังนั้น ก่อนซื้อหรือรับโอนจึงควรสอบถามเรื่องภาษีเสียก่อนว่ามีการค้างชำระกันอยู่หรือไม่ แต่ถ้าเป็นกรณีซื้อโรงเรือนโดยต้องรื้อถอนไปจากที่และได้รื้อถอนไปแล้ว ผู้ซื้อไม่ต้องรับผิดชอบเสียภาษีโรงเรือนที่เจ้าของเดิมค้างชำระ (คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 169/ 2478)

### 3.1.2 การกำหนดวิธีการคำนวณภาษี

เนื่องจากภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้นต้องเสียในอัตราร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี ซึ่งเป็นอัตราคงที่ ดังนั้นสูตรการประเมินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน ได้แก่ การนำค่ารายปี  $\times$  12.5% (อัตราภาษี) ค่ารายปีของปีที่ล่วงมาแล้วเป็นหลักสำหรับการคำนวณค่าภาษีซึ่งจะต้องเสียในปีต่อมา (มาตรา 18) โดยให้ค่ารายปีของโรงเรือนและที่ดินมักปรากฏอยู่ในสัญญาเช่า กล่าวคือ

โดยทั่วไปแล้ว สัญญาเช่าโรงเรือนมีการทำใน 2 ลักษณะ

(1) กำหนดจำนวนเงินค่าภาษีแน่นอนไว้ในสัญญาเพื่อให้ผู้เช่าต้องเสียเป็นค่าภาษี

วิธีการประเมินค่ารายปีให้ปฏิบัติตามวิธีที่ปฏิบัติอยู่แล้วแต่ให้บวกเงินค่าเช่าที่เรียกเก็บเข้ากับเงินภาษี ได้ผลเท่าไรเป็นค่ารายปี

ตัวอย่าง สัญญาเช่ากำหนดค่าเช่าไว้เดือนละ 500 บาท และค่าภาษีเดือนละ 100 บาท เพราะฉะนั้น ค่ารายปีของโรงเรือนนี้ คือ  $(500+100) \times 12$  เดือน = 7,200 บาท ค่าภาษีเท่ากับ 900 บาท (ร้อยละ 12.5)

หากสัญญาระบุให้เสียค่าภาษีเป็นรายปี เช่น ค่าเช่าเดือนละ 500 บาท ค่าภาษีปีละ 1,200 บาท เพราะฉะนั้น ค่ารายปีของโรงเรือนคือ  $(500 \times 12) + 1,200 = 7,200$  บาท ค่าภาษีเท่ากับ 900 บาท

(2) ไม่กำหนดจำนวนเงินลงไว้ตายตัวในสัญญา แต่หากกำหนดว่าโรงเรือนต้องเสียภาษีเป็นเงินเท่าใด ก็ให้ผู้เช่าเป็นผู้เสียทั้งสิ้น (โดยให้ผู้เช่านำเงินค่าภาษีไปชำระเองหรือให้นำมาส่งให้แก่เจ้าของเอง) การประเมินค่ารายปี ให้ปฏิบัติดังต่อไปนี้ คือ

1. ให้เอาเงินค่าเช่าที่เรียกเก็บนั้น ตั้งขึ้นเป็นเกณฑ์เสียก่อน
2. ให้คูณเงินค่าเช่านั้นด้วย 8 แล้วหารด้วย 7 เสมอไป ได้ผลลัพธ์เท่าใดเป็นค่ารายปี

ตัวอย่าง ค่าเช่าที่เรียกเก็บเท่ากับ 8,400 บาท (เดือนละ 700 บาท)

$$\frac{8,400 \times 8}{7} = 9,600 \text{ บาท}$$

ค่ารายปีเท่ากับ 9,600 บาท

ค่าภาษีเท่ากับ 1,200 บาท

อนึ่ง ถ้าเจ้าพนักงานประเมินค่ารายปีโดยมิได้อาศัยค่าเช่าที่เรียกเก็บจริงเป็นเกณฑ์ แต่หากอาศัยหลักอื่นๆ เช่น การเทียบเคียง เป็นต้น ก็ไม่ใช่วิธีการประเมินดังกล่าว สำหรับประเภท (ข) (หนังสือกรมสรรพากรที่ 607/7898 ลงวันที่ 22 กุมภาพันธ์ พุทธศักราช 2476)

จาก การคำนวณค่ารายปี ตามประเภท (ข) ที่ได้จากการคูณเงินค่าเช่านั้นด้วย 8 แล้วหารด้วย 7 เป็นกรณีที่ผู้เช่าเป็นผู้ออกค่าภาษีทั้งหมดนั้น มีที่มาดังต่อไปนี้

$$\begin{aligned} \text{ค่าภาษีจากค่ารายปีที่ถูกต้อง} &= \text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง} \times 12.5\% \\ \text{หรือ} \quad \text{ค่าภาษีจากค่ารายปีที่ถูกต้อง} &= \frac{\text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง}}{8} \quad (1) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง} &= \text{ค่ารายปีตามสัญญาเช่า} + \text{ค่าภาษีจากค่ารายปีที่ถูกต้อง} \\ \text{กลับสมการ} \quad \text{ค่ารายปีตามสัญญาเช่า} &= \text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง} - \text{ค่าภาษีจากค่ารายปีที่ถูกต้อง} \\ &= \text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง} - \frac{(\text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง})}{8} \quad \text{---มาจาก (1)} \end{aligned}$$

$$= 1 - \frac{1}{8} \text{ ของค่ารายปีที่ถูกต้อง}$$

$$= \frac{8 - 1}{8} \text{ ของค่ารายปีที่ถูกต้อง}$$

$$\text{ค่ารายปีตามสัญญาเช่า} = \frac{7}{8} \text{ ของค่ารายปีที่ถูกต้อง}$$

$$\text{กลับสมการ} \quad \text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง} = \frac{8}{7} \text{ ของค่ารายปีตามสัญญาเช่า}$$

กรณีที่ผู้เช่าและผู้ให้เช่าออกค่าภาษีคนละครั้ง การคำนวณค่ารายปีเป็นดังนี้

$$\text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง} = \frac{\text{ค่ารายปีตามสัญญาเช่า} + 1 \text{ ของค่าภาษีจากค่ารายปีที่ถูกต้อง}}{2}$$

$$\text{กลับสมการ} \quad \text{ค่ารายปีตามสัญญาเช่า} = \frac{\text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง} - 1 \text{ ของค่าภาษีจากค่ารายปีที่ถูกต้อง}}{2}$$

$$= \frac{\text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง}}{2} - \frac{1 \text{ (ค่ารายปีที่ถูกต้อง)}}{8} \quad \text{---มาจาก (1)}$$

$$= \frac{\text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง} - 1 (\text{ค่ารายปีที่ถูกต้อง})}{16}$$

$$= \frac{1 - 1 \text{ ของค่ารายปีที่ถูกต้อง}}{16}$$

$$= \frac{16 - 1 \text{ ของค่ารายปีที่ถูกต้อง}}{16}$$

$$\text{ค่ารายปีตามสัญญาเช่า} = \frac{15 \text{ ของค่ารายปีที่ถูกต้อง}}{16}$$

$$\text{กลับสมการ ค่ารายปีที่ถูกต้อง} = \frac{16 \text{ ของค่ารายปีตามสัญญาเช่า}}{15}$$

การกำหนดวิธีการประเมินค่ารายปีดังกล่าวย่อมไม่เป็นไปตามหลักความชอบด้วยกฎหมายเพราะไม่ได้ผ่านขั้นตอนทางนิติบัญญัติหรือกฎหมายให้อำนาจไว้

#### ตัวอย่างการลดค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตาม ม.41

มาตรา 41 ผู้รับประเมินยื่นคำร้องและปรากฏว่าผู้รับประเมิน (คือ เจ้าของที่ดินและอาคาร หรือ เจ้าของอาคาร) ได้เสียหาย เพราะโรงเรือนว่างลงหรือชำรุด จึงจำเป็นต้องซ่อมแซมส่วนสำคัญ ทั้งนี้ต้องแสดงหลักฐานให้เป็นที่พอใจ

การพิจารณาลดค่าภาษีสำหรับโรงเรือน ถ้าว่างลงหรือต้องซ่อมแซมในส่วนที่สำคัญ (ระหว่างการซ่อมแซมไม่มีใครอยู่) จะลดค่าภาษีให้ตามเวลาที่ว่างหรือต้องซ่อมแซม เวลาที่จะลดค่าภาษีนับให้นับแต่จำนวนเดือนเต็ม เศษของเดือนปัดทิ้ง เช่น โรงเรือนว่างอยู่ 3 เดือน 21 วัน นับเป็น 3 เดือน การประเมินค่ารายปีจะพิจารณาจากค่าเช่าที่ได้รับจริงเป็นหลัก และ ค่ารายปีมีมูลค่าไม่ต่ำกว่าค่าเช่าที่ได้รับจริง

ตัวอย่างที่ 1 โรงเรือนหลังหนึ่งได้ว่างอยู่ 6 เดือน และเปิดให้เช่า 6 เดือน คิดค่าเช่าเดือนละ 12,000 บาท

ให้เช่าจริง 6 เดือน และเรียกเก็บเป็นเงินค่าเช่า (12,000 x 6)	72,000 บาท
ค่ารายปีประเมินแล้วเป็นเงิน	72,000 บาท

(อัตราภาษี ร้อยละ 12.5 ของค่ารายปี)

ค่าภาษี เท่ากับ $(72,000 \times \frac{12.5}{100})$	9,000 บาท
--	-----------

ตัวอย่างที่ 2 โรงเรือนหลังเดียวกันแต่ว่างอยู่ 2 เดือน และให้เช่าจริง 10 เดือน ค่าเช่าได้คิดเพิ่มจากเดิมเป็นเดือนละ 14,000 บาท (แสดงวิธีการคิดค่าภาษีแบบที่ 2)

ค่ารายปีประเมินแล้วเป็นเงิน $(14,000 \times 12 \text{ เดือน})$	168,000 บาท...(1)
ค่าภาษี ร้อยละ 12.5 เป็นเงิน	21,000 บาท...(2)
ให้เช่าจริง 10 เดือน และเรียกเก็บเป็นเงินค่าเช่า	140,000 บาท...(3)
(1) – (3) ว่าง 2 เดือน ลดค่าภาษีให้ เท่ากับ $(28,000 \times \frac{12.5}{100})$	3,500 บาท...(4)
(2) – (4) ค่าภาษี เท่ากับ	17,500 บาท

ตัวอย่างการลดค่ารายปีของภาษีโรงเรือนและที่ดิน ม.11,12,13

ตัวอย่างที่ 1 นาย ประเทือง สร้างโรงเรือนแล้วเสร็จเมื่อวันที่ 1 กรกฎาคม พ.ศ. 2540 แล้วให้เช่าทันทีตั้งแต่เดือน กรกฎาคมถึงสิ้นเดือนตุลาคม รวม 4 เดือน คิดค่าเช่าเดือนละ 12,000 บาท และตั้งแต่วันที่ 1 พฤศจิกายน ถึงสิ้นเดือน ธันวาคม พ.ศ.2540 ถูกทำลาย (เพลิงไหม้) จะคำนวณลดหย่อนค่ารายปีอย่างไร

โรงเรือนสร้างเสร็จและเข้าอยู่อาศัยได้ 6 เดือน ค่ารายปีเป็นเงิน $(12,000 \times 6)$	72,000 บาท
โรงเรือนได้ถูกทำลายและไม่สามารถใช้ได้ 2 เดือน ลดหย่อนให้ $(12,000 \times 2)$	24,000 บาท
ค่ารายปีหลังจากหักค่าลดหย่อน เท่ากับ	48,000 บาท
ค่าภาษี ร้อยละ 12.5 เป็นเงิน $(48,000 \times \frac{12.5}{100})$	6,000 บาท

ตัวอย่างที่ 2

ค่ารายปีของโรงสีแห่งหนึ่ง (อาคาร + ที่ดิน + ส่วนควบ) เป็นเงิน	600,000 บาท
ลดลงสองในสามส่วนคงเหลือค่ารายปี	200,000 บาท
ค่าภาษี ร้อยละ 12.5 เป็นเงิน	25,000 บาท



### 3.1.3 การกำหนดวิธีการจัดเก็บภาษี

#### 3.1.3.1 การยื่นแบบ

ผู้รับประเมิน (หมายถึง บุคคลผู้พึงชำระค่าภาษี) ต้องยื่นแบบพิมพ์เพื่อแจ้งรายการทรัพย์สิน (ภ.ร.ด.2) ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ภายในเดือนกุมภาพันธ์ของทุกปี เว้นแต่มีเหตุจำเป็นอันเกิดจากสาธารณภัย หรือเหตุพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป อาจเลื่อนกำหนดเวลาได้ตามที่ผู้ว่าราชการจังหวัดเห็นสมควร (มาตรา 19 วรรคหนึ่ง) กรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่ไม่ได้รับแบบพิมพ์ หรือมีเหตุจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจส่งหนังสือเพื่อให้ผู้เช่าหรือผู้ครอบครองทรัพย์สินตอบคำถามแล้วส่งคืนภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือ (มาตรา 19 วรรคสอง)

พนักงานเจ้าหน้าที่มีหน้าที่พิจารณาแบบใบแจ้งรายการและมีอำนาจสั่งให้ผู้รับประเมินแสดงรายละเอียดเพิ่มเติมและอาจเรียกผู้รับประเมินให้นำพยานหลักฐานมาสนับสนุน (มาตรา 21) ถ้าไม่ได้รับคำตอบจากผู้รับประเมินภายใน 10 วัน หรือได้รับคำตอบไม่เพียงพอ พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจที่จะออกหมายเรียกผู้รับประเมิน และให้นำพยานหลักฐานมาแสดงพร้อมทั้งมีอำนาจซักถามเกี่ยวกับใบแจ้งรายการ (มาตรา 22) นอกจากนี้พนักงานเจ้าหน้าที่ยังมีอำนาจเข้าไปตรวจทรัพย์สินด้วยตนเองต่อหน้าผู้รับประเมิน ผู้เช่า ผู้ครอบครองทรัพย์สินระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นและตกและต้องแจ้งเป็นลายลักษณ์อักษรก่อนตรวจ ไม่ต่ำกว่า 48 ชั่วโมง (มาตรา 23)

เมื่อได้ไต่สวนตรวจตราแล้ว พนักงานเจ้าหน้าที่จะทำหน้าที่กำหนดประเภทแห่งทรัพย์สิน, ค่ารายปี, ค่าภาษี และแจ้งไปยังพนักงานเก็บภาษี ซึ่งพนักงานเก็บภาษีจะแจ้งต่อไปยังผู้รับประเมินโดยไม่ชักช้า (มาตรา 24)

กรณีที่ผู้รับประเมินไม่ยื่นแบบพิมพ์ พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจแจ้งการประเมินย้อนหลัง ได้ไม่เกิน 10 ปีนับแต่วันสุดท้ายของเดือนกุมภาพันธ์ในปีที่ไม่ยื่นแบบ หรือกรณีที่ผู้รับประเมินยื่นแบบพิมพ์ไม่ถูกต้องตามความจริงหรือไม่บริบูรณ์ พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจแจ้งการประเมินย้อนหลังได้ไม่เกิน 5 ปีนับแต่วันสุดท้ายของเดือนกุมภาพันธ์ในปีที่ยื่นแบบไม่ถูกต้องหรือไม่บริบูรณ์ (มาตรา 24 ทวิ)

### 3.1.3.2 การชำระภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องชำระค่าภาษีให้กับพนักงานเก็บค่าภาษีภายใน 30 วันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน ณ สำนักงานเขตที่โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้นตั้งอยู่ ศาลว่าการกรุงเทพมหานคร หรือที่อื่นที่ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครกำหนด (ในเขตกรุงเทพฯ), สำนักงานเทศบาล (ในเขตเทศบาล), ศาลว่าการเมืองพัทยา (เมืองพัทยา), สำนักงานสุขาภิบาล (สุขาภิบาล), ที่ว่าการอำเภอ (องค์การบริหารส่วนจังหวัด), หรือที่อื่นที่นายกเทศมนตรี ปลัดเมืองพัทยา ประธานกรรมการสุขาภิบาล หรือนายอำเภอ แล้วแต่กรณี กำหนด (มาตรา 38)

(มาตรา 43)	ถ้าค่าภาษีค้างชำระไม่เกิน 1 เดือน	ให้เก็บเพิ่มร้อยละ 2.5 ของค่าภาษีค้าง
	ถ้าเกิน 1 เดือนแต่ไม่เกิน 2 เดือน	ให้เก็บเพิ่มร้อยละ 5.0 ของค่าภาษีค้าง
	ถ้าเกิน 2 เดือนแต่ไม่เกิน 3 เดือน	ให้เก็บเพิ่มร้อยละ 7.5 ของค่าภาษีค้าง
	ถ้าเกิน 3 เดือนแต่ไม่เกิน 4 เดือน	ให้เก็บเพิ่มร้อยละ 10.0 ของค่าภาษีค้าง

ถ้าไม่ได้มีการชำระค่าภาษีภายใน 4 เดือน ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร นายกเทศมนตรี ปลัดเมืองพัทยา ประธานกรรมการสุขาภิบาล หรือ ผู้ว่าราชการจังหวัด แล้วแต่กรณี มีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือ ยึดอายัด ฆาตทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างชำระค่าภาษี เพื่อนำเงินเสียค่าธรรมเนียม ค่าใช้จ่ายโดยไม่ต้องให้ศาลสั่งหรือออกหมายยึด (มาตรา 44)

### 3.1.3.3 การอุทธรณ์

ผู้รับประเมินผู้ใดเมื่อไม่พอใจการประเมินอาจยื่นคำร้องต่อกรมการอำเภอในท้องที่ซึ่งทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ภายใน 15 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินเพื่อที่จะส่งคำร้องต่อไปยังอธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาล แล้วแต่กรณี (มาตรา 26) สำหรับคำร้องซึ่งยื่นภายหลังกำหนดเวลา ให้อธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาล มีหนังสือแจ้งผู้รับประเมินว่าหมดสิทธิให้พิจารณาการประเมินใหม่และจำนวนเงินซึ่งประเมินไว้ถือเป็นเด็ดขาด และห้ามนำคดีขึ้นสู่ศาลแล้วแต่ในปัญหาข้อกฎหมาย ซึ่งอ้างว่าเป็นเหตุหมดสิทธิ (มาตรา 27)

อธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้แทน หรือสมุหเทศาภิบาลมีอำนาจออกหมายเรียกผู้ร้องมาซักถามแต่ต้องแจ้งล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 10 วัน (มาตรา 28) และถ้าผู้ร้องไม่มาตามหมายเรียก หรือไม่ยอมให้ซักถาม หรือไม่ตอบคำถาม หรือไม่นำพยานหลักฐานมาสนับสนุน ถือว่าหมด

สิทธิ์ที่จะให้พิจารณาการประเมินใหม่ จำนวนเงินซึ่งประเมินไว้ให้ถือเป็นเด็ดขาด และไม่เป็นการปลดเปลื้องให้พ้นจากความรับผิดชอบในการแจ้งความเท็จโดยเจตนาหรือโดยรู้อยู่แล้วว่าเป็นเท็จ (มาตรา 29) ทั้งนี้ห้ามนำคดีสู่ศาล เว้นแต่ปัญหาข้อกฎหมายซึ่งอ้างว่าเป็นเหตุหมดสิทธิ์ (มาตรา 31 วรรคสอง)

คำชี้ขาดของอธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาลต้องแจ้งไปยังผู้ร้องเป็นลายลักษณ์อักษร ถ้ามีการลดจำนวนเงินต้องแจ้งไปยังพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อแก้ไขบัญชีการประเมิน (มาตรา 30) ถ้าผู้รับประเมินไม่พอใจคำชี้ขาดของอธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาลสามารถนำคดีสู่ศาลภายใน 30 วันนับแต่วันรับแจ้งให้ทราบคำชี้ขาด ( มาตรา 31 วรรคหนึ่ง) แต่ต้องชำระค่าภาษีทั้งหมดก่อน (มาตรา 39 วรรคหนึ่ง) มิฉะนั้นแล้ว ห้ามมิให้ศาลประทับเป็นฟ้องตามกฎหมาย เว้นแต่จะเป็นพอใจของศาลว่าผู้รับประเมินจะชำระภาษีเมื่อถึงกำหนดเวลาได้ นอกจากนี้ได้เปิดโอกาสให้รัฐวิสาหกิจที่ไม่พอใจการประเมินค่าภาษีโดยเห็นว่าสูงเกินสมควร สามารถนำเรื่องเสนอคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณา มติของคณะรัฐมนตรีให้ถือเป็นที่สุด (มาตรา 31 วรรคสาม) ซึ่งจริงๆ แล้วถ้าไม่พอใจในการประเมินค่าภาษีกฎหมายก็ได้เปิดโอกาสให้อุทธรณ์อยู่แล้ว ดังนั้นการบัญญัติมาตรานี้เป็นการเปิดช่องให้ความไม่เป็นธรรมเกิดขึ้น

เมื่อคำพิพากษาถึงที่สุดซึ่งแก้คำชี้ขาดได้ส่งไปให้พนักงานเจ้าหน้าที่ทราบ ต้องมีการแก้ไขให้ถูกต้องโดยเร็ว ถ้ามีการลดค่าภาษีต้องคืนเงินภายใน 3 เดือนโดยไม่คิดค่าใช้จ่าย (มาตรา 39 วรรคสอง) กรณีที่ผู้รับประเมินไม่พอใจคำตัดสินคำขอยกเว้น หรือปลดภาษี หรือลดค่าภาษียอมมีสิทธิอุทธรณ์ได้เช่นเดียวกับการประเมินภาษี (มาตรา 34) การฟ้องต่อศาลภาษีอากรถือเป็นคดีมีทุนทรัพย์ ฉะนั้นผู้รับประเมินต้องเสียค่าขึ้นศาลร้อยละ 2.50 ของจำนวนเงินภาษีที่ผู้รับประเมินขอให้ศาลเพิกถอนการประเมินภาษี ซึ่งการดำเนินคดีในศาลก็ดำเนินคดี อย่างคดีแพ่งสามัญ ซึ่งในปัจจุบันมีศาลภาษีอากรกลางรับคดีอยู่แล้ว และขั้นตอนการดำเนินคดี ในศาลก็คงจะเป็นไปอย่างรวดเร็ว โดยไม่ต้องอุทธรณ์ผ่านศาลอุทธรณ์ แต่อุทธรณ์ตรงไปยังศาลฎีกาเลยทีเดียว

นอกจากนี้การลดค่าภาษีที่เกิดขึ้นตามมาตรา 41 “ถ้าผู้รับประเมินยื่นคำร้องและปรากฏว่าผู้รับประเมินได้เสียหาย เพราะทรัพย์สินว่างลงหรือทรัพย์สินชำรุด จึงจำเป็นต้องซ่อมแซมในส่วนสำคัญ ท่านว่าพนักงานเจ้าหน้าที่จะลดค่าภาษีลงตามส่วนที่เสียหายหรือปลดค่าภาษีทั้งหมดก็ได้” ถ้าผู้ร้องไม่พอใจจะร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาลให้พิจารณาอีกครั้งหนึ่งก็ได้และคำตัดสินของอธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาล ถือเป็นเด็ดขาด ในทาง

ปฏิบัติ ปัญหาข้อเท็จจริงที่ต้องวินิจฉัยตามมาตรา 41 คือ ทรัพย์สินได้ว่างลงหรือไม่ ไม่ได้สนใจว่า ทรัพย์สินได้มีการซ่อมแซมส่วนสำคัญหรือไม่ เพราะเมื่อทรัพย์สินต้องมีการซ่อมแซมส่วนสำคัญ ทรัพย์สินนั้นย่อมว่างลงอยู่ดี ดังนั้น จึงไม่ต้องมาตีความว่าทรัพย์สินนั้นได้ซ่อมแซมส่วนสำคัญหรือไม่

### 3.2 โครงสร้างของภาษีบำรุงท้องที่

เดิมมีกฎหมายให้จัดเก็บอากรจากที่ดินบางประเภท ได้แก่ อากรค่านา อากรสมพิศพร อากรสวนใหญ่ อากรนาเกลือ

อากรค่านาเป็นการเรียกเก็บจากราษฎรผู้ได้ประโยชน์จากที่ดินของรัฐ เกิดขึ้นตั้งแต่สมัยโบราณจนถึงสมัยต้นรัตนโกสินทร์ เป็นอากรที่ถือเอาความแตกต่างของที่ดินที่ทำนาเป็นเกณฑ์ในการจัดเก็บโดยแบ่งเป็น นาคูโค และนาฟางลอย อัตราภาษีได้รับการปรับเปลี่ยนเรื่อยมา เช่น ปรับอากรค่านาให้เหมาะสมกับแต่ละภูมิภาค, แบ่งที่นาออกเป็น 5 ชั้นแต่ละชั้นมีอัตราภาษีต่างกัน แต่เฉลี่ยแล้วอัตราภาษีของนาฟางลอยสูงกว่านาคูโค โดยที่นาคูโคมีการจัดเก็บตามเนื้อที่ใน "ตราแดง" ซึ่งเป็นหนังสือสำคัญแสดงจำนวนเนื้อที่ว่าผู้เป็นเจ้าของมีนาที่ไร่กี่งานไม่มีการค้ำนึ่งถึงว่าจะทำนาได้หรือไม่ ได้ผลดีหรือไม่ ส่วนนาฟางลอยเป็นการจัดเก็บตามเนื้อที่ที่ทำนาจริงๆ จึงต้องมีการประเมินทุกปี ซึ่งต่างจากนาคูโคที่มีการประเมินเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงดิน ในระยะแรกมีกรมนาเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดเก็บโดยเสนาบดีกระทรวงเกษตรธิการมีการแต่งข้าหลวงนาออกไปพร้อมเจ้าเมือง กรมการอำเภอ กำนัน พนักงานปกครองท้องที่ไปรังวัดตรวจเก็บค่านาปีละครั้ง ในปี พ.ศ.2443 มีการเปลี่ยนผู้สำรวจจากเสนามาเป็นกำนัน แล้วให้ราษฎรมาเสียเงินที่อำเภอ วิธีเก็บเงินค่านาแบบนี้บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติลักษณะเก็บเงินค่านา ร.ศ.119 โดยมีกรมสรรพากรทำหน้าที่จัดเก็บ มีการแบ่งเป็นกรมสรรพากรนอกทำหน้าที่จัดเก็บในเขตหัวเมืองและกรมสรรพากรในจัดเก็บในเขตกรุงเทพ เดิมกรมสรรพากรนอกสังกัดกระทรวงพระคลังมหาสมบัติ แต่ภายหลังปี พ.ศ.2442 ย้ายมาสังกัดกระทรวงมหาดไทย ทั้งนี้เพื่อความสะดวกในการจัดเก็บอากรตามหัวเมืองต่างๆ เพราะขณะนั้นเป็นการปกครองแบบเทศาภิบาล ซึ่งหัวเมืองต่างๆขึ้นอยู่กับกระทรวงมหาดไทย<sup>3</sup>

<sup>3</sup> สนใจโปรดอ่าน, ศุภลักษณ์ พิณีจิวอดล, ผศ.ดร. "วิวัฒนาการระบบภาษีอากรไทย," สรรพากรศาสตร์

อาการสมพัตสรเป็นการจัดเก็บจากพืชสวนไม้ล้มลุกบนที่ดินที่มีการเพาะปลูกกันจริง ๆ จึงเป็นการจัดเก็บในรูปภาษีการผลิตที่ได้ราษฎรรับประโยชน์จากการทำมาหากิน<sup>4</sup> เกิดขึ้นตั้งแต่สมัยอยุธยา ในสมัยรัชกาลที่ 4 มีการจัดเก็บอัตราไร่ละ 1 บาท ต่อมาทรงลดลงเหลือไร่ละสลึงเพียง (37 สตางค์ครึ่ง) พอถึงสมัยรัชกาลที่ 5 ทรงให้เรียกเก็บอัตราแตกต่างกันไปตามชนิดของพืชสวนไม้ล้มลุก ส่วนพริกไทยไม่มีการจัดเก็บในสมัยสมเด็จพระนารายณ์เพื่อส่งเสริมให้ราษฎรได้เพาะปลูกพริกไทย เมื่อถึงสมัยรัชกาลที่ 3 ทรงเรียกเก็บอากรพริกไทยจากชาวไร่ผู้ปลูกในอัตราเป็นจำนวนค้ำและเก็บจากผู้ประมวลพริกไทยส่งออกขายไปยังต่างประเทศ ครั้นถึงสมัยรัชกาลที่ 4 ทรงเรียกเก็บอากรพริกไทยอย่างอัตราสมพัตสรไร่ละสลึงเพียง (37 สตางค์ครึ่ง) เมื่อเสียอากรสมพัตสรแล้วพืชสวนไม้ล้มลุกยังต้องเสียภาษีที่ดินที่มีการจำหน่ายสินค้าในอัตรา 20 ลด 1 การจัดเก็บอากรสมพัตสรเป็นหน้าที่ของกรมพระคลังมหาสมบัติ และ กรมพระคลังสวนเป็นผู้ประเมินอากรสมพัตสร โดยอนุญาตให้เอกชนเข้าทำการประมวลผูกขาดการจัดเก็บ ซึ่งการประมวลผูกขาดมีความเด่นชัดในสมัยรัชกาลที่ 3 จวบจนสมัยรัชกาลที่ 5 จนกระทั่ง ปี พ.ศ. 2441 ได้มีการเลิกระบบผูกขาดและให้เจ้าพนักงานของรัฐเป็นผู้จัดเก็บอากรสมพัตสร การเก็บอากรสมพัตสรในเขตกรุงเทพฯ อยู่ในความรับผิดชอบของกรมสรรพากรนอก เมื่อถึงสมัยรัชกาลที่ 6 ทรงให้รวมกรมสรรพากรในและนอกเข้าเป็นกรมสรรพากรสังกัดกรมพระคลัง ตั้งแต่นั้นมากรมสรรพากรจึงมีหน้าที่จัดเก็บอากรสมพัตสรจนกระทั่ง พ.ศ.2475 ได้มีการตราพระราชบัญญัติยกเลิกอากรสมพัตสร พ.ศ.2475

อากรสวนหรืออากรสวนใหญ่เก็บจากผู้จับจองที่ดินซึ่งได้ทำให้เกิดประโยชน์ขึ้นมา โดยเรียกเก็บจากพื้นที่ในแขวงกรุงเทพฯ เมืองนนทบุรี ปทุมธานี นครเขื่อนขันธ์ สมุทรปราการ สมุทรสาคร นครไชยศรี ราชบุรี สมุทรสงคราม เพชรบุรี และฉะเชิงเทรา เมื่อราษฎรรับไปทำประโยชน์บนพื้นที่ต้องเสียค่าที่ซึ่งเรียกว่า “เดิมจอง” ตามเนื้อที่ที่มีการระบุไว้ในโฉนดตราสารเป็นเงินปีหนึ่งสลึง 600 เบี้ย เมื่อไม่มีการปลูกต้นไม้ 8 อย่าง แต่ถ้าปลูกต้นไม้ 8 อย่าง ได้แก่ ทุเรียน มังคุด มะม่วง มะปราง ลางสาด หมาก พลุค้ำ ทองหลาง มะพร้าว มีค่าอากรมากกว่าสลึง 600 เบี้ยขึ้นไป การเก็บอากรจากผลไม้ 8 อย่างรวมเรียกว่า อากรสวนหรืออากรสวนใหญ่ นอกจากนี้มีการเก็บอากรจากผลไม้ 7 อย่างรวมเรียกว่า พลากร ได้แก่ ต้นขนุน สะท้อน เงาะ ส้มต่างๆ มะไฟ ฝรั่ง สาก สับปะรด โดยที่ค่าอากรสวนมีจำนวนเท่ากันทุกปีจนกว่าจะมีการนับต้นใหม่ ฐานภาษีของอากรสวนคือจำนวนต้น ต่อมาในปี พ.ศ.2454 ได้เปลี่ยนฐานภาษีมาเป็นความสูงและความยาวรอบต้น การบริหารการจัดเก็บอากรสวนใหญ่และพลากรอยู่ในหน้าที่ของพระคลังสวน ในสมัยรัชกาลที่ 4 ทรงกำหนดให้เป็นอากรผูกขาดขึ้นตรงต่อพระคลังมหาสมบัติ เมื่อถึงสมัยรัช

<sup>4</sup> เรื่องเดียวกัน

กาลที่ 5 หลังปี พ.ศ. 2435 อากรสวนได้มาอยู่ในบังคับของกระทรวงนครบาล ในปี พ.ศ.2441 ย้ายมาอยู่ในความรับผิดชอบของกรมสรรพากรในภายใต้บังคับบัญชาของกระทรวงนครบาล ต่อมาในปี พ.ศ. 2458 กรมสรรพากรในและกรมสรรพากรนอกได้รวมกันและอยู่ในสังกัดกระทรวงพระคลัง และในปี พ.ศ.2481 ได้มีการยกเลิกอากรสวนใหญ่

อากรนาเกลือเป็นการเรียกเก็บจากผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นบนที่ดินของรัฐ ในอัตราไร่ละสลึงเพื่อ่ง มีลักษณะเป็นอากรผูกขาดสังกัดกรมท่าซ้าย เมื่อรัฐบาลประกาศพระราชบัญญัติพระธรรมนูญหน้าที่ราชการกระทรวงพระคลัง ร.ศ.109 อากรนาเกลืออยู่ในหน้าที่รับผิดชอบของกรมที่ดิน ต่อมา มีการโอนอากรนาเกลือมาสังกัดกรมสรรพากรภายใน และรัฐบาลได้ประกาศพระราชบัญญัติลักษณะการเก็บค่านาเกลือ ร.ศ.123 เป็นการยกเลิกระบบผูกขาด พอถึง พ.ศ.2475 มีการยกเลิกอากรนาเกลือตามที่ระบุไว้ในพระราชบัญญัติสมพัตสร พ.ศ. 2475<sup>5</sup>

หลังจากที่พระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลรัษฎากร พ.ศ.2481 มีผลบังคับใช้เมื่อ 1 เมษายน 2482 อากรนาเกลือ อากรสมพัตสร อากรสวนใหญ่ อากรนาเกลือได้เลิกจัดเก็บ และเก็บเงินช่วยบำรุงท้องที่แทนซึ่งไม่ได้มีการนำส่งเข้าคลังแผ่นดินเนื่องจากถือว่าเป็นรายได้ขององค์การบริหารส่วนท้องถิ่นเพื่อนำไปใช้จ่ายบำรุงท้องที่ภายในเขตตำบล อำเภอ จังหวัด หรือเขตเทศบาล แต่เงินช่วยบำรุงท้องที่ที่มีการจัดเก็บได้น้อยมากเพราะมีอัตราต่ำไม่พอใช้จ่ายบำรุงท้องที่ให้เป็นขึ้นเป็นอัน จึงได้มีการยกเลิกตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ.2495 และได้มีการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่แทน ในระยะแรกภาษีบำรุงท้องที่บัญญัติรวมอยู่ในประมวลรัษฎากรโดยให้กรมสรรพากรเป็นผู้จัดเก็บซึ่งมีหลักการและวิธีปฏิบัติทำนองเดียวกับเงินช่วยบำรุงท้องที่แต่ถือว่าเป็นภาษีอากรที่ต้องนำเข้ามาประมาณแผ่นดิน จนถึงปี พ.ศ.2508 ได้มีการตราพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2508 แยกออกจากประมวลรัษฎากรและให้อยู่ในความรับผิดชอบของราชการบริหารส่วนท้องถิ่นเพื่อนำรายได้มาใช้จ่ายบำรุงท้องที่โดยตรง

### 3.2.1 การกำหนดฐานภาษี

ภาษีบำรุงท้องที่ได้ใช้ราคาที่ดินเป็นฐานภาษี ราคาที่ดินที่จะนำมาใช้เป็นฐานภาษีมิใช่ถือราคาขั้นสูงหรือขั้นต่ำ แต่ถือราคาปานกลาง โดยต้องเป็นราคาปานกลางของที่ดินตามที่คณะ

<sup>5</sup> รังสรรค์ ธนะพรพันธุ์, ภาษีอากร ในประวัติศาสตร์ไทย เศรษฐกิจไทย คลังข้อมูลและบทสำรวจสถานะทางวิชาการ. หน้า 100-101, 140-141, 187-191, 200-201, 215-222.

กรรมการตีราคาปานกลางที่ดินกำหนดขึ้น ซึ่งทุกๆ 4 ปีคณะกรรมการจะพิจารณาและตีราคากัน  
หนึ่งครั้ง และให้เป็นราคาปานกลางตลอดระยะเวลา 4 ปี เว้นแต่มีเหตุที่แสดงว่าราคาปานกลางได้  
เปลี่ยนไปมาก และผู้ว่าราชการจังหวัดเห็นสมควร หรือมีผู้ร้องขออาจตีราคาปานกลางใหม่ก่อน  
กำหนด 4 ปีก็ได้

ตาม มาตรา 14 แห่ง พระราชบัญญัติ ภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ผู้ว่าราชการจังหวัดจะ  
เป็นผู้แต่งตั้งคณะกรรมการตีราคาปานกลางที่ดินอันประกอบด้วย

- ในเขตเทศบาล ให้มีปลัดจังหวัด ที่ดินจังหวัด นายอำเภอท้องที่ เทศมนตรีหนึ่ง  
คน และผู้ทรงคุณวุฒิสองคน ซึ่งสภาเทศบาลเลือก
- ในเขตสุขาภิบาล ให้มีปลัดจังหวัด ที่ดินจังหวัด นายอำเภอท้องที่ กรรมการ  
สุขาภิบาลหนึ่งคน และผู้ทรงคุณวุฒิสองคน ซึ่งคณะกรรมการสุขาภิบาลเลือก
- นอกเขตเทศบาลหรือสุขาภิบาลที่มีกำนัน ให้มีปลัดจังหวัด ที่ดินจังหวัด นาย  
อำเภอท้องที่ กำนันท้องที่ และผู้ทรงคุณวุฒิสองคน ซึ่งผู้ว่าราชการจังหวัดเลือก
- นอกเขตเทศบาลหรือสุขาภิบาลที่ไม่มีกำนัน ให้มีปลัดจังหวัด ที่ดินจังหวัด นาย  
อำเภอท้องที่ และผู้ทรงคุณวุฒิหนึ่งคน ซึ่งผู้ว่าราชการจังหวัดเลือก

การตีราคาปานกลางของที่ดิน คณะกรรมการต้องร่วมประชุมพิจารณากันโดยมีกรรมการ  
มาประชุมไม่ต่ำกว่ากึ่งของจำนวนกรรมการทั้งหมด จึงเป็นองค์ประชุม การวินิจฉัยชี้ขาดของที่  
ประชุมให้ถือเสียงข้างมาก และให้กรรมการหนึ่งคนมีเสียงหนึ่งในการลงคะแนน

ในการแบ่งหน่วยที่ดินเพื่อตีราคาปานกลางของที่ดิน มีหลักเกณฑ์สำคัญที่เจ้าหน้าที่ได้ยึด  
ถือเป็นแนวทางการดำเนินการ ดังนี้

- การพิจารณากำหนดหน่วยราคาปานกลางที่ดินให้พิจารณาทีละตำบลในเขต  
เป็นหลัก
- ในกรณีที่ที่ดินในตำบลที่จะทำการตีราคาปานกลาง มีราคาของที่ดินไม่แตก  
ต่างกันมาก ให้กำหนดแบ่งหน่วยที่ดินที่จะทำการตีราคาเป็นหน่วยตำบล
- ในกรณีที่ที่ดินในตำบลที่จะทำการตีราคาปานกลาง มีราคาของที่ดินนั้นแตก  
ต่างกันมาก ให้พิจารณากำหนดเขตในตำบลนั้นแยกออกเป็นหน่วยๆ เพื่อให้  
การตีราคาปานกลางของที่ดินเป็นไปโดยเที่ยงธรรม โดยพิจารณาสภาพสิ่ง  
แวดล้อมประกอบด้วย ได้แก่ สภาพ ขนาด และจำนวนชุมชน, สภาพทำเลที่  
ตั้งของที่ดิน โดยพิจารณาค่าหนึ่งถึงสภาพถนน สภาพแหล่งน้ำหรือคลองส่งน้ำ

ของกรมชลประทาน, การใช้ประโยชน์ในที่ดิน, มีสิ่งอำนวยความสะดวกและ  
สาธารณูปโภคต่างๆ<sup>6</sup>

ที่ดินที่อยู่ในหน่วยเดียวกันจะมีราคาปานกลางของที่ดินราคาเดียวกัน

ปัจจุบันมีการจัดทำแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สินซึ่งเป็นกระบวนการในการรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับที่ดิน โรงเรือน เพื่อใช้เป็นข้อมูลพื้นฐานในการกำหนดค่ารายปีของโรงเรือน และการตีราคาปานกลางของที่ดิน แต่การจัดทำแผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สินยังขาดการรวบรวมและปรับปรุงข้อมูลให้ทันสมัยสอดคล้องกับสภาพความเป็นจริง เป็นผลให้แผนที่ภาษีและทะเบียนทรัพย์สินที่ใช้อยู่ไม่เป็นปัจจุบัน ทำให้การจัดเก็บภาษีทำได้ไม่ทั่วถึงและไม่มีประสิทธิภาพเท่าที่ควร

7

การกำหนดราคาปานกลางที่ดินในแต่ละหน่วยนี้ พระราชบัญญัติ ภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 มาตรา 13 กำหนดให้ดำเนินการโดย

ก. ให้นำเอาราคาที่ดินในหน่วยที่จะทำการตีราคา ซึ่งซื้อขายกันโดยสุจริตครั้งสุดท้ายไม่น้อยกว่า 3 ราย ในระยะเวลาไม่เกิน 1 ปี ก่อนวันที่ราคา มาคำนวณถัวเฉลี่ยเป็นราคาปานกลางโดยมิให้คำนวณราคาโรงเรือนสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งเพาะปลูกเข้าด้วย

ข. ในกรณีที่ไม่มีการซื้อขายที่ดินตามข้อ ก. ในหน่วยใดให้นำเอาราคาปานกลางที่คำนวณตามวิธีในข้อ ก. ของที่ดินในหน่วยใกล้เคียงที่มีสภาพและทำเลที่ดินคล้ายคลึงกันมาเป็นราคาปานกลางของที่ดินในหน่วยนั้นได้

ค. ถ้าไม่อาจตีราคาตามข้อ ข. ให้กำหนดราคาปานกลางของที่ดินโดยถือเกณฑ์อย่างอื่นอันอาจแสดงราคาตลาดของที่ดินโดยเฉลี่ยได้

<sup>6</sup> บริษัท ธรรมนิติการบัญชีและภาษีอากร จำกัด, ปัญหาภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย และปัญหาภาษีสรรพากรเกี่ยวกับบอสังหาริมทรัพย์, หน้า 97-99, 107

<sup>7</sup> สุภาพร ยงสุวรรณกุล, "แนวทางในการปรับปรุงกฎหมายภาษีทรัพย์สิน", (วิทยานิพนธ์ปริญญาวิทยาศาสตรบัณฑิต สาขาเศรษฐศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2536) หน้า 168-



ปัจจุบันนี้ยังคงให้นำราคาปานกลางของที่ดิน ที่ใช้อยู่ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ปี พ.ศ. 2521 ถึง พ.ศ. 2524 มาใช้ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่อยู่ ดังนั้นในหมวด 2 การตีราคาปานกลางของที่ดิน ของ พระราชบัญญัติ ภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 จึงไม่ได้ใช้

จะสังเกตเห็นได้ว่ามูลค่าของที่ดิน ไม่ใช่ราคาสูงหรือต่ำและไม่ใช่ราคาประเมินของกรมที่ดิน การที่ใช้ราคาปานกลางเดิมมากกว่า 20 ปีไม่ได้ปรับให้สอดคล้องกับสภาพความเป็นจริงทำให้การเก็บภาษีบำรุงท้องที่เก็บได้น้อยกว่าความจริงโดยเฉพาะช่วงที่ตลาดอสังหาริมทรัพย์ได้รับความนิยมสูงสุดในช่วงไม่กี่ปีที่ผ่านมา ภาษีบำรุงท้องที่จึงไม่ได้เป็นภาษีที่มีความยืดหยุ่น ที่สามารถปรับตัวเข้ากับการเปลี่ยนแปลงตามภาวะเศรษฐกิจของประเทศ ทำให้รายได้ที่ท้องถิ่นควรได้รับน้อยกว่าที่ควรเป็น

#### ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีและทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษี

ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ คือ ที่ดิน ไม่ว่าจะเป็นที่ดินมี โฉนด น.ส. 3 น.ส.3ก ไปไต่สวน หรือ ส.ค.1 หรือเป็นที่ดินว่างเปล่าหรือมีโรงเรือนสิ่งปลูกสร้างปลูกอยู่หรือไม่ หรือเป็นที่ดินที่นำมาใช้ในการเพาะปลูก เลี้ยงสัตว์ ประกอบกิจกรรมโดยให้คนอื่นเช่าหรือทำเองก็ตาม

#### ข้อยกเว้น ทรัพย์สินบางอย่างได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา 8

- (1) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งพระราชวังอันเป็นส่วนสาธารณสมบัติของแผ่นดิน
- (2) ที่ดินที่เป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดิน หรือที่ดินของรัฐที่ใช้ในกิจการของรัฐหรือสาธารณะ โดยมีได้หาผลประโยชน์ เช่น สนามหลวง ถนนหลวง ที่ดินที่ใช้ตั้งกระทรวง ทบวง กรม ต่างๆ
- (3) ที่ดินของราชการส่วนท้องถิ่น ที่ใช้ในกิจการของราชการส่วนท้องถิ่น หรือสาธารณะ โดยมีได้หาผลประโยชน์ เช่น ที่ดินที่เป็นที่ตั้งของศาลาเทศบาล หรือสถานีดับเพลิงของเทศบาล ที่ทำการสุขาภิบาล เป็นต้น แต่ถ้าเทศบาลนำที่ดินไปหาผลประโยชน์ โดยให้เอกชนเช่าที่ดินของเทศบาลย่อมไม่ได้รับการยกเว้นภาษี
- (4) ที่ดินที่ใช้เฉพาะการพยาบาลสาธารณะ การศึกษา หรือการกุศลสาธารณะ เช่น ที่ดินที่ใช้ตั้งโรงพยาบาลของรัฐ หรือโรงเรียนของรัฐ เป็นต้น แม้ว่าจะเป็นที่ดินของเอกชน

(5) ที่ดินที่ใช้เฉพาะศาสนกิจศาสนาใดศาสนาหนึ่ง ที่ดินที่เป็นกรรมสิทธิ์ของวัด ไม่ว่าจะใช้ประกอบศาสนกิจศาสนาใดศาสนาหนึ่งหรือไม่ หรือที่ศาลเจ้า โดยมีได้หาผลประโยชน์ เช่น ที่ดินที่ใช้เป็นที่ตั้งวัด สุเหร่า โบสถ์คริสต์ หรือที่ตั้งศาลเจ้า เป็นต้น แต่ถ้าได้นำที่ดินนั้นไปใช้หาผลประโยชน์ย่อมไม่อยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษี เช่น เป็นที่จอดรถโดยเก็บค่าจอด หรือให้ผู้รับเหมาก่อสร้างตึกแถวขึ้นบนที่ดินนั้น แล้วทางวัดเรียกเก็บค่าเช่าจากผู้เช่า

(6) ที่ดินที่ใช้เป็นสุสานและฌาปนสถานสาธารณะ โดยมีได้รับประโยชน์ตอบแทน แต่สุสานที่ญาติของคนตายต้องเสียเงินเป็นค่าที่ดินฝังศพทำสุสานจึงไม่อยู่ในข่ายได้รับการยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่

(7) ที่ดินที่ใช้ในการรถไฟ การประปา การไฟฟ้า หรือการทำเรือของรัฐ หรือที่ใช้เป็นสนามบินของรัฐ เช่น ที่ดินของการรถไฟแห่งประเทศไทย การประปานครหลวง การประปาส่วนภูมิภาค การไฟฟ้าฝ่ายผลิต การท่าเรือแห่งประเทศไทย การท่าอากาศยานแห่งประเทศไทย

(8) ที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่แล้ว เช่น ถ้าเป็นเจ้าของที่ดินแปลงหนึ่งแล้วปลูกบ้านให้คนอื่นเช่า ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ดั้งนั้นยอมได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินที่ปลูกบ้านนั้น หรือถ้าสร้างบิ๊มน้ำมัน ตัวบิ๊มและอาณาบริเวณรอบบิ๊มต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ดั้งนั้นยอมได้รับยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินที่ใช้ตั้งบิ๊มนั้น การที่กฎหมายยกเว้นให้ที่ดินที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ก็เพื่อมิให้มีการเสียภาษีซ้ำซ้อนอันเป็นภาระแก่ผู้เสียภาษีมาก<sup>8</sup> อย่างไรก็ตามโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นที่ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตาม พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน มาตรา 9(5), 9(6), 10 ย่อมไม่ได้รับการยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่ในกรณีนี้ แต่จะเสียภาษีบำรุงท้องที่หรือไม่ ต้องนำเกณฑ์การลดหย่อนและการยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่อื่นๆ มาพิจารณาประกอบ

(9) ที่ดินของเอกชนเฉพาะส่วนที่เจ้าของที่ดินยินยอมให้ทางราชการจัดใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ โดยเจ้าของที่ดินมิได้ใช้หรือหาผลประโยชน์ในที่ดินเฉพาะส่วนนั้น เช่น เจ้าของที่

<sup>8</sup> สมคิด บางโพ,รศ., การภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร: บริษัท พิมพ์ดี จำกัด, 2540), หน้า 268-269

ดิน ยินยอมให้กรมตำรวจปลูกสร้างสถานีตำรวจชั่วคราวขึ้นในที่ดินของตนโดยไม่คิดค่าตอบแทน หรือหาผลประโยชน์แต่อย่างใดยอมได้รับยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่

(10) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติหรือ องค์การระหว่างประเทศอื่น ซึ่งประเทศไทยมีข้อผูกพันที่ต้องยกเว้นภาษีให้ตามอนุสัญญาหรือความตกลงอื่นใด

(11) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการสถานทูตหรือสถานกงสุลของต่างประเทศ ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักฉ้อยที่ ฉ้อยปฏิบัติต่อกัน

(12) ที่ดินตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

#### การลดหย่อนที่ดิน

พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 มาตรา 22 กำหนดให้มีการลดหย่อนที่ดินบางส่วนออกจากจำนวนที่ดินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ โดยมีหลักเกณฑ์ดังนี้

- 1) ที่ดินนอกเขตเทศบาลหรือนอกเขตสุขาภิบาล ให้ลดหย่อนได้ไม่เกิน 5 ไร่ แต่จะน้อยกว่า 3 ไร่ไม่ได้ ทั้งนี้ขึ้นกับข้อบัญญัติแต่ละจังหวัด
- 2) ที่ดินในเขตเทศบาลตำบลหรือในเขตสุขาภิบาล ให้ลดหย่อนได้ไม่เกิน 1 ไร่ แต่จะน้อยกว่า 200 ตารางวาไม่ได้ ขึ้นกับเทศบัญญัติหรือข้อบังคับ
- 3) ที่ดินในเขตเมืองพัทยาและเขตเทศบาลอื่นนอกจากเขตเทศบาลตำบล ให้ลดหย่อนได้ไม่เกิน 100 ตารางวา แต่จะน้อยกว่า 50 ตารางวาไม่ได้ ขึ้นกับข้อบัญญัติหรือเทศบัญญัติ
- 4) ที่ดินในเขตกรุงเทพมหานคร ให้แบ่งท้องที่ออกเป็น 3 ลักษณะ และให้ลดหย่อนดังนี้
  - ท้องที่มีชุมชนหนาแน่นมาก ให้ลดหย่อนได้ไม่เกิน 100 ตารางวา แต่จะน้อยกว่า 50 ตารางวาไม่ได้
  - ท้องที่มีชุมชนหนาแน่นปานกลาง ให้ลดหย่อนได้ไม่เกิน 1 ไร่ แต่จะน้อยกว่า 100 ตารางวาไม่ได้
  - ในท้องที่ชนบท ให้ลดหย่อนได้ไม่เกิน 5 ไร่ แต่จะน้อยกว่า 3 ไร่ไม่ได้

ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับข้อบัญญัติกรุงเทพมหานคร โดยที่ปัจจุบัน ตามข้อบัญญัติ กรุงเทพมหานคร พ.ศ.2525 ใช้อัตราสูงสุดคือ 100 ตารางวา, 1 ไร่, 5 ไร่ ตามลำดับ และในเขต กรุงเทพมหานคร ท้องที่ใดเป็นท้องที่มีชุมชนหนาแน่นมาก ชุมชนหนาแน่นปานกลาง และท้องที่ ชนบทเป็นไปตามกฎกระทรวงฉบับที่ 4 พ.ศ.2525

*ลักษณะของที่ดินที่จะลดหย่อนเนื้อที่ดินได้นั้นต้องเป็นดังนี้*

1. บุคคลธรรมดาที่เป็นเจ้าของที่ดินแปลงเดียวหรือหลายแปลงในจังหวัดเดียวกัน และต้องใช้ที่ดินเป็นที่อยู่อาศัยของตนเอง ใช้เป็นที่เลี้ยงสัตว์ของตนเอง หรือใช้ประกอบกิจกรรม ของตนเอง
2. ถ้าเป็นที่ดินที่มีสิ่งปลูกสร้าง และใช้สิ่งปลูกสร้างนั้นเป็นสถานการค้าหรือให้เช่า ไม่ได้รับการลดหย่อนสำหรับส่วนของที่ดินที่มีสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นสถานการค้าหรือให้เช่า นั้น
3. ในกรณีบุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของที่ดินร่วมกัน ให้ได้รับการลดหย่อนร่วมกัน ตามหลักเกณฑ์ข้างต้น
4. การลดหย่อนตามหลักเกณฑ์ข้างต้น ให้ได้รับการลดหย่อนสำหรับที่ดินที่อยู่ใน จังหวัดใดจังหวัดหนึ่งแต่จังหวัดเดียว ถ้าใช้สิทธิหักลดหย่อนในจังหวัดหนึ่งแล้วก็ใช้สิทธิลดหย่อน ในจังหวัดอื่นอีกไม่ได้

*การยกเว้นหรือลดภาษีสำหรับที่ดินที่ใช้ในการเพาะปลูก*

พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2508 กำหนดให้ยกเว้นหรือลดภาษีสำหรับที่ดินที่ใช้ ในการเพาะปลูก ตามหลักเกณฑ์ดังนี้

- 1) ที่ดินที่ใช้เพาะปลูก ถ้าในปีที่ล่วงมาแล้วการเพาะปลูกในบริเวณนั้นได้รับความ เสียหายมากผิดปกติ หรือทำการเพาะปลูกไม่ได้ (มาตรา 23)
- 2) ความเสียหายที่เกิดขึ้นหรือการที่เพาะปลูกไม่ได้ มีสาเหตุจากภัยพิบัติอันพ้น วิสัยจะป้องกันได้โดยทั่วไป เช่น ที่นาในปีนั้นทำนาไม่ได้ผล เพราะฝนแล้งหรือน้ำมากเกินไป (มาตรา 23)
- 3) ความเสียหายที่เกิดขึ้นหรือการที่เพาะปลูกไม่ได้ จะต้องเกิดขึ้นโดยทั่วๆ ไป มิใช่เป็นการเฉพาะราย
- 4) การพิจารณายกเว้นหรือลดภาษีบำรุงท้องที่ ให้พิจารณาถึงที่ดินในบริเวณนั้น ด้วยว่า ในรอบปีหนึ่งๆ ใช้ทำการเพาะปลูกกี่คราว เช่น ที่นาใช้ทำนาตามฤดูกาลได้รับความเสีย

หายมากผิดปกติ แต่ในปีเดียวกันนั้นใช้ทำนาอีกครั้งหรือทำการเพาะปลูกอย่างอื่นโดยไม่ได้รับความเสียหาย เช่นนี้ไม่อยู่ในหลักเกณฑ์ที่จะยกเว้นหรือลดภาษี (ระเบียบกระทรวงมหาดไทย ว่าด้วยการยกเว้นหรือลดภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2509)

เมื่อการเพาะปลูกบริเวณใดได้รับความเสียหายดังกล่าว ไม่ว่าจะผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ที่จะร้องขอยกเว้นหรือลดภาษีหรือไม่ก็ตาม ให้นายอำเภอหรือนายกเทศมนตรีแล้วแต่กรณีทำการสำรวจเนื้อที่ดินบริเวณที่ได้รับความเสียหาย โดยทำบัญชีรายชื่อเจ้าของที่ดินจำนวนเนื้อที่ดินที่ทำการเพาะปลูกทั้งหมด และจำนวนเนื้อที่ดินที่ได้รับความเสียหายหรือทำการเพาะปลูกไม่ได้ ที่ควรจะยกเว้นหรือลดภาษีบำรุงท้องที่แต่ละราย แล้วรายงานพร้อมกับส่งบัญชีดังกล่าวไปยังผู้ว่าราชการจังหวัด ผู้ว่าราชการจังหวัดมีอำนาจพิจารณายกเว้นหรือลดภาษีบำรุงท้องที่ เพื่อประกอบการพิจารณา เมื่อผู้ว่าราชการจังหวัดได้รับรายงานแล้วจะออกไปตรวจสอบความเสียหายด้วยตนเอง หรือจะมอบหมายให้ข้าราชการผู้ใดออกไปตรวจสอบแทนก็ได้

หลักเกณฑ์ในการยกเว้นหรือลดภาษีบำรุงท้องที่มิดังนี้ ถ้ารายใด

- ก. เสียหายเกินกว่า 2 ใน 3 ของจำนวนเนื้อที่ดินที่ใช้ในการเพาะปลูกให้ยกเว้นภาษีได้ทั้งหมด
- ข. เสียหายเกินกว่า 1 ใน 3 แต่ไม่เกิน 2 ใน 3 ของจำนวนเนื้อที่ดินที่ใช้ในการเพาะปลูก ให้ลดภาษีตามส่วนที่เสียหาย

นอกจากการลดหย่อนเนื้อที่ดิน การยกเว้นหรือลดภาษีบำรุงท้องที่แล้ว พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2508 ยังได้บัญญัติให้มีการลดและการเพิ่มภาษี ในช่องหมายเหตุของบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ ดังนี้

- ก. ที่ดินที่นำไปใช้ประกอบกิจกรรม เฉพาะประเภทไม้ล้มลุกให้เสียกึ่งอัตรา และถ้าเจ้าของที่ดินประกอบกิจกรรมประเภทไม้ล้มลุกนั้นด้วยตนเอง ให้เสียอย่างสูงไม่เกินร้อยละ 5 บาท

สำหรับ "ไม้ล้มลุก" ได้แก่ พืชที่ปลูกมีอายุชั่วคราวฤดูหนึ่ง เช่น พริก มะเขือ ผักต่างๆ ฯลฯ และการเพาะปลูกข้าวถือว่าเป็นการประกอบกิจกรรมประเภทไม้ล้มลุกเหมือนกัน เพราะข้าวเป็นพืชที่ปลูกและเก็บเกี่ยวรวงผลได้คราวหนึ่งหรือหลายคราวต่อปี (แต่ในสมัยก่อนนั้น การปลูกพืชสวนไม้ล้มลุกต้องเสียอากรสมัตตสร) ในกรณีที่ที่ดินนั้นทำการเพาะปลูกไม้ล้มลุกหรือไม่ยืนต้นไว้เป็นส่วนๆ ให้แยกเนื้อที่ดินออกตามส่วนของการเพาะปลูกไม้ล้มลุกหรือไม่ยืนต้นนั้น

แต่ถ้าการเพาะปลูกไม้ล้มลุกและไม่ยืนต้นคละกันไป ให้พิจารณาแบ่งตามส่วนเพื่อความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีตามที่เห็นสมควรแล้วแต่กรณี

ข. ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า หรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพที่ดิน ให้เสียเพิ่มขึ้นอีก 1 เท่าตัว ที่ดินตามข้อนี้แยกได้เป็น 2 กรณี คือ

- ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า อย่างไรก็ตามที่ถือว่าเป็นที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าจะต้องพิจารณาเหตุผลต่างๆ ประกอบด้วย เช่น ที่ดินที่เคยทำนาทั้งตำบลแต่ไม่ได้ทำนา เพราะทำไม่ได้ด้วยเหตุอันพันวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป เช่นนี้ ถือว่าไม่ได้ทิ้งไว้ว่างเปล่า แต่ถ้าที่ดินเคยทำนาแล้วไม่ทำ ทิ้งไม่ได้ทำประโยชน์อย่างอื่น เช่นนี้ถือว่าเป็นที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า หรือในกรณีที่ ดินฟ้าอากาศไม่อำนวยที่ทำการเพาะปลูกพืชในที่ดินได้ โดยถือหลักทั่วไปของท้องถิ่นนั้นเป็นส่วนใหญ่ว่า ที่ดินเหล่านั้นไม่มีผู้ใดทำการเพาะปลูกกันเลย เช่นนี้ไม่ถือว่าเป็นที่ดินทิ้งไว้ว่างเปล่า

- ที่ดินที่ไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพของที่ดิน จะต้องพิจารณาตามสภาพข้อเท็จจริง ประกอบด้วย เช่น ที่ดิน 5 ไร่ ปลูกต้นกล้วยหรือต้นมะพร้าวไว้ไร่ละ 2-3 ต้น ซึ่งตามปกติในท้องถิ่นนั้นปลูกกันไร่ละ 40 ต้น เช่นนี้ ถือว่าที่ดินไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพที่ดิน<sup>9</sup>

จากหลักเกณฑ์ 2 ข้อข้างต้นเป็นการเปิดโอกาสให้ผู้ครอบครองที่ดินจำนวนมากหลีกเลี่ยงภาษีโดยการปลูกไม้ล้มลุกในที่ดินของตน หรือให้เกษตรกรเช่าที่ทำกิน การกระทำเช่นนี้ไม่อาจกล่าวได้ว่าเป็นการก่อให้เกิดการใช้ประโยชน์สูงสุดกับทรัพยากรที่ดินเสมอไป เพราะที่ดินบางแปลงอาจเหมาะสมกับการปลูกไม้ยืนต้นที่ให้ผลผลิตดีกว่าและทำรายได้ให้ประเทศชาติมากกว่า

### ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ คือ เจ้าของที่ดิน ในวันที่ 1 มกราคม ของปีนั้น (มาตรา 7) คำว่า "เจ้าของที่ดิน" หมายความว่า บุคคลหรือคณะบุคคลไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล ซึ่งมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินหรือครอบครองอยู่ในที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของเอกชน (มาตรา 6) เช่น ผู้ครอบครองที่ดินปายาเลนมีหน้าที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ถ้าที่ดินนั้นมีเจ้าของร่วมกันหลายคน เจ้าของร่วมกันนั้นจะต้องร่วมกันรับผิดชอบเสียภาษี (มาตรา 27)

<sup>9</sup> บริษัท ธรรมนิติการบัญชีและภาษีอากร จำกัด, ปัญหาภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย และปัญหาภาษีสรรพากรเกี่ยวกับบอสังหาริมทรัพย์, หน้า 121-124

ถ้าหากมีการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองไปให้บุคคลอื่น โดยก่อนโอนผู้โอนยังค้างชำระภาษีบำรุงท้องที่อยู่ ผู้รับโอนจะต้องรับผิดชอบในภาษีส่วนที่ค้างไม่เกิน 5 ปี รวมทั้งปีสุดท้ายที่มีการเปลี่ยนแปลงเจ้าของที่ดินด้วย ส่วนภาษีที่ค้างชำระเกิน 5 ปี คงอยู่ในความรับผิดชอบของเจ้าของที่ดินเดิม (มาตรา 39) แต่หากเป็นกรณีได้กรรมสิทธิ์มาจากการขายทอดตลาดโดยคำสั่งศาล หรือคำสั่งของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ในคดีล้มละลาย หรือคำสั่งขายทอดตลาดตาม พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 ผู้ซื้อไม่ต้องรับผิดชอบในภาษีที่ค้างชำระนั้น

### 3.2.2. การกำหนดวิธีการคำนวณภาษี

เมื่อทราบราคาปานกลางของที่ดินแล้วการคิดภาษีเป็นไปตามอัตราภาษีที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ (ตาราง 3.1) เช่น ถ้าที่ดินมีราคาปานกลางไร่ละ 400 บาท ก็เสียภาษีไร่ละ 1 บาท หรือถ้าที่ดินมีราคาปานกลางไร่ละ 25,000 บาท ก็เสียภาษีไร่ละ 65 บาท

ในกรณีที่ที่ดินเป็นของเจ้าของเดียวกันในตำบลเดียวกันและเสียภาษีไม่ถึง 1 บาทก็ไม่ต้องเสียภาษี (มาตรา 37) เมื่อพิจารณาตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ จะเห็นได้ว่าการเสียภาษี 1 บาท ราคาที่ดินจะถูกมากต่ำกว่าราคาจริงในปัจจุบัน มาตรฐานในปัจจุบันจึงไม่มีความจำเป็น การยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่ 1 บาท ไม่ได้ก่อให้เกิดความสะดอกและประหยัด เนื่องจากต้นทุนเอกสารในการยื่นแบบมีมูลค่าสูงกว่า 1 บาท และถ้าต้องเดินทางมาเสียภาษี 2 บาท ก่อให้เกิดความยากลำบากแก่ผู้เสียภาษีในการเดินทาง

ตารางที่ 3.1 : บัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ภาษีไร่ละ		หมายเหตุ
		บาท	สต.	
1	ไม่เกินไร่ละ 200 บาท	-	50	(1) ที่ดินที่ใช้ประกอบการกิจกรรมเฉพาะ ประเภทไม้ล้มลุกให้เสียกิ่งอัตรา แต่ถ้าเจ้าของ ที่ดิน ประกอบการกรกิจกรรม ประเภทไม้ล้มลุก นั้นด้วยตนเอง ให้เสียอย่างสูงไม่เกินไร่ละ 5 บาท (2) ที่ดินที่ทิ้งว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ ตามควรแก่สภาพของที่ดิน ให้เสียเพิ่มขึ้น อีกหนึ่งเท่า
2	เกินไร่ละ 200 บาทถึงไร่ละ 400 บาท	1	-	
3	เกินไร่ละ 400 บาทถึงไร่ละ 600 บาท	2	-	
4	เกินไร่ละ 600 บาทถึงไร่ละ 800 บาท	3	-	
5	เกินไร่ละ 800 บาทถึงไร่ละ 1,000 บาท	4	-	
6	เกินไร่ละ 1,000 บาทถึงไร่ละ 1,200 บาท	5	50	
7	เกินไร่ละ 1,200 บาทถึงไร่ละ 1,400 บาท	7	-	
8	เกินไร่ละ 1,400 บาทถึงไร่ละ 1,600 บาท	8	-	
9	เกินไร่ละ 1,600 บาทถึงไร่ละ 1,800 บาท	9	-	
10	เกินไร่ละ 1,800 บาทถึงไร่ละ 2,000 บาท	10	-	
11	เกินไร่ละ 2,000 บาทถึงไร่ละ 2,200 บาท	11	-	
12	เกินไร่ละ 2,200 บาทถึงไร่ละ 2,400 บาท	12	-	
13	เกินไร่ละ 2,400 บาทถึงไร่ละ 2,600 บาท	13	-	
14	เกินไร่ละ 2,600 บาทถึงไร่ละ 2,800 บาท	14	-	
15	เกินไร่ละ 2,800 บาทถึงไร่ละ 3,000 บาท	15	-	
16	เกินไร่ละ 3,000 บาทถึงไร่ละ 3,500 บาท	17	50	
17	เกินไร่ละ 3,500 บาทถึงไร่ละ 4,000 บาท	20	-	
18	เกินไร่ละ 4,000 บาทถึงไร่ละ 4,500 บาท	22	50	
19	เกินไร่ละ 4,500 บาทถึงไร่ละ 5,000 บาท	25	-	
20	เกินไร่ละ 5,000 บาทถึงไร่ละ 5,500 บาท	27	50	
21	เกินไร่ละ 5,500 บาทถึงไร่ละ 6,000 บาท	30	-	
22	เกินไร่ละ 6,000 บาทถึงไร่ละ 6,500 บาท	32	50	
23	เกินไร่ละ 6,500 บาทถึงไร่ละ 7,000 บาท	35	-	
24	เกินไร่ละ 7,000 บาทถึงไร่ละ 7,500 บาท	37	50	
25	เกินไร่ละ 7,500 บาทถึงไร่ละ 8,000 บาท	40	-	
26	เกินไร่ละ 8,000 บาทถึงไร่ละ 9,500 บาท	42	50	
27	เกินไร่ละ 8,500 บาทถึงไร่ละ 9,000 บาท	45	-	
28	เกินไร่ละ 9,000 บาทถึงไร่ละ 9,500 บาท	47	50	
29	เกินไร่ละ 9,500 บาทถึงไร่ละ 10,000 บาท	50	-	
30	เกินไร่ละ 10,000 บาทถึงไร่ละ 15,000 บาท	55	-	
31	เกินไร่ละ 15,000 บาทถึงไร่ละ 20,000 บาท	60	-	
32	เกินไร่ละ 20,000 บาทถึงไร่ละ 25,000 บาท	65	-	
33	เกินไร่ละ 25,000 บาทถึงไร่ละ 30,000 บาท	70	-	
34	เกินไร่ละ 30,000 บาท ให้เสียภาษีไร่ละดังต่อไปนี้ (1) สำหรับราคาปานกลางของที่ดิน 30,000 บาทแรก ให้เสียภาษี 70 บาท (2) สำหรับราคาปานกลางของที่ดินส่วนที่เกิน 30,000 บาท ให้เสียทุกๆ 10,000 บาท ต่อ 25 บาท เศษของ 10,000 บาท ถ้าถึง 5,000 บาท ให้ถือเป็น 10,000 บาท ถ้าไม่ถึง 5,000 บาท ให้ปัดทิ้ง			



ดังนั้น หลักเกณฑ์การคำนวณภาษีของท้องถิ่น โดยหลักการแล้วทำการประเมินค่าภาษี ได้จากการนำอัตราภาษีคูณด้วยจำนวนเนื้อที่ดิน

### ตัวอย่างการคำนวณภาษีบำรุงท้องที่

ตัวอย่างที่ 1 นายยินดี มีที่ดินแปลงหนึ่ง เนื้อที่ 300 ตารางวา ตั้งอยู่ในเขตเทศบาลเมืองฉะเชิงเทรา ใช้ที่ดินนั้นเป็นที่อยู่อาศัยของตนเอง ที่ดินดังกล่าวมีราคาปานกลางที่ดินไร่ละ 21,000 บาท (เกณฑ์ลดหย่อนเนื้อที่ดินสำหรับเทศบาลเมืองฉะเชิงเทรากำหนดไว้ 100 ตารางวา)

$$\begin{aligned} \text{เนื้อที่ดินเพื่อคำนวณภาษี} &= \text{เนื้อที่ดินถือครอง} - \text{เนื้อที่เกณฑ์ลดหย่อน} \\ &= 300 - 100 \\ &= 200 \text{ ตารางวา} \end{aligned}$$

$$\text{คำนวณเนื้อที่ดินเพื่อคำนวณภาษีเป็นไร่} = \frac{\text{จำนวนไร่} + \text{จำนวนงาน} + \text{จำนวนวา}}{4 \quad 400}$$

$$\begin{aligned} &= 0 + 0 + \frac{200}{400} \\ &= 0.5 \text{ ไร่} \end{aligned}$$

ตรวจสอบบัญชีท้าย พระราชบัญญัติ ภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 แล้วพบว่า ที่ดินของ นายยินดี ซึ่งมีราคาปานกลางไร่ละ 21,000 บาท อยู่ในชั้นที่ 32 ของบัญชีดังกล่าว และต้องเสีย ภาษีในอัตราไร่ละ 65 บาท

$$\begin{aligned} \text{ภาษีที่ต้องเสีย} &= \text{เนื้อที่ดินเพื่อคำนวณภาษี (ไร่)} \times \text{อัตราภาษีต่อไร่} \\ &= 0.5 \times 65 \\ &= 32.50 \text{ บาท} \end{aligned}$$

นายยินดีจะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินดังกล่าวให้เทศบาลเมืองฉะเชิงเทรา เป็นจำนวนเงิน 32.50 บาท

ตัวอย่างที่ 2 นายยินดี มีที่ดินแปลงหนึ่ง เนื้อที่ 300 ตารางวา ตั้งอยู่ในเขตเทศบาลเมืองฉะเชิงเทรา ใช้ที่ดินนั้นเป็นที่อยู่อาศัยของตนเอง ที่ดินดังกล่าวมีราคาปานกลางที่ดินไร่ละ 500,000 บาท (เกณฑ์ลดหย่อนเนื้อที่ดินสำหรับเทศบาลเมืองฉะเชิงเทรากำหนดไว้ 100 ตารางวา)

$$\begin{aligned} \text{เนื้อที่ดินเพื่อคำนวณภาษี} &= \text{เนื้อที่ดินถือครอง} - \text{เนื้อที่เกณฑ์ลดหย่อน} \\ &= 300 - 100 \end{aligned}$$

$$= 200 \text{ ตารางวา}$$

$$\begin{aligned} \text{คำนวณเนื้อที่ดินเพื่อคำนวณภาษีเป็นไร่} &= \text{จำนวนไร่} + \frac{\text{จำนวนงาน}}{4} + \frac{\text{จำนวนวา}}{400} \\ &= 0 + \frac{0}{4} + \frac{200}{400} \\ &= 0.5 \text{ ไร่} \end{aligned}$$

ตรวจสอบบัญชีท้าย พระราชบัญญัติ ภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 แล้วพบว่า ที่ดินของ นายยินดี ซึ่งมีราคาปานกลางไร่ละ 500,000 บาท อยู่ในชั้นที่ 34 ของบัญชีดังกล่าว (ชั้นที่ 34 ราคาปานกลางของที่ดิน เกินกว่าไร่ละ 30,000 บาท) จะต้องคำนวณอัตราภาษีต่อไร่โดยใช้เกณฑ์

$$\begin{aligned} \text{อัตราภาษีต่อไร่} &= \left[ \frac{\text{ราคาปานกลางของที่ดิน} \times 25}{10,000} \right] - 5 \\ &= \left[ \frac{500,000 \times 25}{10,000} \right] - 5 \\ &= 1,245 \text{ บาท} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{ภาษีที่จะต้องเสีย} &= \text{เนื้อที่ดินเพื่อคำนวณภาษี (ไร่)} \times \text{อัตราภาษีต่อไร่} \\ &= 0.5 \times 1,245 \\ &= 622.50 \text{ บาท} \end{aligned}$$

นายยินดีจะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินดังกล่าวให้เทศบาลเมืองฉะเชิงเทรา เป็นจำนวนเงิน 622.50 บาท

ตัวอย่างที่ 3 นายปรีดา มีบ้านพักอาศัยของตนเอง 1 หลัง บนเนื้อที่ 200 ตารางวา ในเขตดินแดง กรุงเทพฯ ที่ดินดังกล่าวมีราคาปานกลางที่ดินไร่ละ 16,000,000 บาท (เกณฑ์ลดหย่อนเนื้อที่ดิน สำหรับเขตดินแดง กรุงเทพฯ กำหนดไว้ 100 ตารางวา)

เนื่องจากนายปรีดามีโรงเรือนเพื่ออยู่อาศัยเองจึงได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตาม ม. 10 แต่นายปรีดา ยังคงต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินที่ปลูกสร้างบ้านเรือนและที่ดิน ต่อเนื่อง

$$\begin{aligned} \text{เนื้อที่ดินเพื่อคำนวณภาษี} &= \text{เนื้อที่ดินถือครอง} - \text{เนื้อที่เกณฑ์ลดหย่อน} \\ &= 200 - 100 \\ &= 100 \text{ ตารางวา} \end{aligned}$$

$$\text{คำนวณเนื้อที่ดินเพื่อคำนวณภาษีเป็นไร่} = \text{จำนวนไร่} + \frac{\text{จำนวนงาน}}{4} + \frac{\text{จำนวนวา}}{400}$$

$$= 0 + \frac{0}{4} + \frac{100}{400}$$

$$= 0.25 \text{ ไร่}$$

ตรวจสอบบัญญัติที่ท้าย พระราชบัญญัติ ภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 แล้วพบว่า ที่ดินของ นายปรีดา ซึ่งมีราคาปานกลางไร่ละ 16,00,000 บาท อยู่ในชั้นที่ 34 ของบัญญัติดังกล่าว (ชั้นที่ 34 ราคาปานกลางของที่ดิน เกินกว่าไร่ละ 30,000 บาท) จะต้องคำนวณอัตราภาษีต่อไร่โดยใช้เกณฑ์

$$\text{อัตราภาษีต่อไร่} = \left[ \frac{\text{ราคาปานกลางของที่ดิน} \times 25}{10,000} \right] - 5$$

$$= \left[ \frac{16,000,000}{10,000} \times 25 \right] - 5$$

$$= 39,995 \text{ บาท}$$

$$\text{ภาษีที่จะต้องเสีย} = \text{เนื้อที่ดินเพื่อคำนวณภาษี (ไร่)} \times \text{อัตราภาษีต่อไร่}$$

$$= 0.25 \times 39,995$$

$$= 9,998.75 \text{ บาท}$$

นายปรีดาจะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินดังกล่าวให้ เขตดินแดง กรุงเทพฯ เป็นจำนวนเงิน 9,998.75 บาท

### 3.2.3 การกำหนดวิธีการจัดเก็บภาษี

#### 3.2.3.1 การยื่นแบบ

เจ้าของที่ดินซึ่งมีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการที่ดินเป็นรายแปลงตามแบบ ภ.บ.ท.5 (มาตรา 24 วรรคหนึ่ง) ต่อเจ้าพนักงานประเมิน ภายในเดือนมกราคมของปีแรกที่มีการตีราคาปานกลางของที่ดินและให้ใช้ได้ทุกปีในรอบระยะเวลาสี่ปี (มาตรา 30) ณ สำนักงานเทศบาล สำหรับที่ดินที่อยู่ในเขตเทศบาลหรือที่อื่นที่นายกเทศมนตรีกำหนด และถ้าที่ดินอยู่นอกเขตเทศบาล ให้ยื่นแบบต่อเจ้าพนักงานประเมิน ณ ที่ว่าการอำเภอ หรือที่อื่นที่นายอำเภอกำหนด (มาตรา 29) กรณีที่ดินอยู่นอกเขตเทศบาล ผู้ว่าราชการจังหวัดจะกำหนดให้เจ้าพนักงานสำรวจทำการสำรวจแล้วยื่นแบบแทนเจ้าของที่ดินก็ได้ (มาตรา 24 วรรคสอง)

กรณีทีบุคคลธรรมดาซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินตาย เป็นผู้ไม่อยู่ หรือเป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถ ให้ผู้จัดการมรดกหรือทายาท ผู้รับมอบอำนาจ ผู้ครอบครองทรัพย์สิน ผู้อนุบาล ผู้พิทักษ์ หรือผู้จัดการทรัพย์สิน แล้วแต่กรณีเป็นผู้ยื่นแบบ (มาตรา 25) แต่ถ้าเจ้าของที่ดินเป็นนิติบุคคล ให้ผู้จัดการหรือผู้แทนอื่นของนิติบุคคลเป็นผู้ยื่นแบบ (มาตรา 26) หรือถ้าบุคคลหลายคนเป็นเจ้าของร่วมกัน มีหน้าที่รับผิดชอบร่วมกันในการยื่นแบบ (มาตรา 27)

บุคคลที่เป็นเจ้าของที่ดินขึ้นใหม่ หรือที่ดินมีการเปลี่ยนแปลงให้ยื่นแบบแสดงรายการต่อเจ้าพนักงานประเมิน ภายใน 30 วันนับแต่วันเป็นเจ้าของที่ดินขึ้นใหม่ หรือวันที่ที่ดินมีการเปลี่ยนแปลง หรือแจ้งต่อเจ้าพนักงานสำรวจภายในกำหนดเวลาเดียวกันเมื่อผู้ว่าราชการจังหวัดได้กำหนดให้เจ้าพนักงานสำรวจทำการสำรวจและยื่นแบบ และเจ้าพนักงานสำรวจจะทำการยื่นแบบแสดงรายการต่อเจ้าพนักงานประเมิน ภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง (มาตรา 31)

กรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงการใช้ที่ดินจนทำให้การลดหย่อนที่ดินเปลี่ยนแปลงไป หรือมีเหตุอื่นทำให้อัตราภาษีบำรุงท้องที่มีการเปลี่ยนแปลง ให้เจ้าของที่ดินแจ้งการเปลี่ยนแปลงต่อพนักงานประเมิน ภายใน 30 วันนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลงหรือวันที่มีเหตุอย่างอื่น หรือแจ้งต่อเจ้าพนักงานสำรวจภายในกำหนดเวลาเดียวกันเมื่อผู้ว่าราชการจังหวัดได้กำหนดให้เจ้าพนักงานสำรวจทำการสำรวจและยื่นแบบ และเจ้าพนักงานสำรวจแจ้งการเปลี่ยนแปลงต่อเจ้าพนักงานประเมิน ภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง (มาตรา 32)

กรณีที่ไม่ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินภายในเวลาที่กำหนด ต้องเสียเงินเพิ่มร้อยละ 10 ของภาษีบำรุงท้องที่ที่ต้องเสีย เว้นแต่เจ้าของที่ดินได้ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินก่อนเจ้าพนักงานประเมินจะได้แจ้งให้ทราบถึงการละเว่นั้นนั้น ก็จะเสียเงินเพิ่มร้อยละ 5 ของภาษีบำรุงท้องที่ที่ต้องเสีย หรือกรณีที่ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินไม่ถูกต้องทำให้จำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ลดน้อยลงต้องเสียเงินเพิ่มร้อยละ 10 ของภาษีบำรุงท้องที่ที่ประเมินเพิ่มเติม เว้นแต่เจ้าของที่ดินได้ขอแก้ไขแบบแสดงรายการที่ดินให้ถูกต้องก่อนเจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมิน (มาตรา 45)

เจ้าพนักงานสำรวจจะกำหนดเวลาที่จะทำการสำรวจและปิดประกาศ ณ ที่ทำการผู้ใหญ่บ้านเพื่อประโยชน์ในการสำรวจและยื่นแบบแสดงรายการที่ดินย่อมสามารถทำได้ และเจ้าของที่ดินหรือผู้แทนต้องมีหน้าที่ชี้เขตและแจ้งจำนวนเนื้อที่ดินตามวันเวลาที่กำหนด พร้อมทั้งให้

ความสะดวกรวดแก่ว่าพนักงานสำรวจตามสมควร กรณีที่เจ้าของที่ดินหรือผู้แทนไม่ให้ความร่วมมือหรือชี้เขตหรือแจ้งจำนวนที่ดินไม่ตรงตามจริง หรือไม่ให้ความสะดวก เจ้าพนักงานสำรวจมีอำนาจเข้าไปสำรวจในที่ดินหรือสถานที่เกี่ยวข้องกับระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นถึงตก หรือในเวลาทำการตามที่เห็นว่าถูกต้อง (มาตรา 28) กรณีที่มีการชี้เขตแจ้งจำนวนเนื้อที่ดินไม่ถูกต้อง โดยทำให้จำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ลดน้อยลงต้องเสียเงินเพิ่มอีกหนึ่งเท่าของภาษีบำรุงท้องที่ที่ประเมินเพิ่มเติม (มาตรา 45)

### 3.2.3.2 การชำระภาษี

เมื่อมีการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ในปีแรกของการตีราคาปานกลางที่ดินหรือปีที่มีการตีราคาปานกลางของที่ดินใหม่ เจ้าพนักงานประเมินจะทำการคำนวณภาษีบำรุงท้องที่และแจ้งการประเมินเป็นหนังสือไปยังผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับที่ดินที่อยู่ในเขตเทศบาลหรือนอกเขตเทศบาลที่ไม่มีกำนัน หรือแจ้งการประเมินโดยปิดประกาศไว้ ณ ที่ว่าการอำเภอ ที่ทำการกำนัน และที่ทำการผู้ใหญ่บ้านสำหรับที่ดินอยู่นอกเขตเทศบาลที่มีกำนัน ภายในเดือนมีนาคมแรกหลังจากการตีราคาปานกลางของที่ดินหรือภายหลังกำหนดดังกล่าวถ้าไม่อาจทำได้ทันเวลา และให้ใช้ได้จนครบสี่ปี (มาตรา 33)

ผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ที่ต้องนำเงินไปชำระต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ ที่ว่าการอำเภอ สำนักงานเทศบาล หรือที่อื่นที่นายอำเภอหรือนายกเทศมนตรีกำหนด ภายในเดือนเมษายนของทุกปี หรือภายใน 30 วันนับแต่ได้รับแจ้งการประเมิน (มาตรา 35) หรือตามที่ผู้ว่าราชการจังหวัดกำหนด (มาตรา 36) ถ้าค่าภาษีมีจำนวนตั้งแต่ 3,000 บาทขึ้นไป ผู้เสียภาษีมียกข้อยขออนุญาตชำระ 3 งวดๆ ละเท่าๆ กัน (มาตรา 36 ทวิ) และการชำระภาษีจะสมบูรณ์เมื่อได้รับใบเสร็จรับเงินที่มีลายมือชื่อของพนักงานเจ้าหน้าที่ที่มีอำนาจลงลายมือชื่อ (มาตรา 34) เมื่อไม่ชำระภาษีภายในระยะเวลาที่กำหนดให้ถือเป็นภาษีค้างชำระ (มาตรา 38) และยังคงต้องเสียเงินเพิ่มร้อยละ 24 ต่อปีของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ แต่ไม่นำเงินเพิ่มที่เกิดจากการไม่ยื่นแบบแสดงรายการที่ดิน หรือยื่นแบบแสดงรายการที่ดินไม่ถูกต้อง หรือชี้เขตแจ้งจำนวนที่ดินไม่ถูกต้องมาคำนวณด้วย (มาตรา 45) กรณีที่ผู้ใดไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ หรือเสียเกินกว่าที่ควรเสีย ผู้นั้นมีสิทธิได้รับเงินคืนโดยยื่นคำร้องต่อนายอำเภอ (นอกเขตเทศบาล) หรือนายกเทศมนตรี (ในเขตเทศบาล) ภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ หรือวันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งส่งเอกสาร หลักฐาน คำชี้แจงประกอบ (มาตรา 44)

กรณีที่มีการมสิทธิหรือการครอบครองของเจ้าของที่ดินได้โอนไปยังบุคคลอื่น ให้ผู้รับโอนและเจ้าของที่ดินเดิมมีหน้าที่ร่วมกันในการเสียภาษีค้างชำระไม่เกิน 5 ปีนับรวมปีที่มีการเปลี่ยนเจ้าของที่ดิน แต่ถ้าภาษีค้างชำระเกิน 5 ปีเป็นความรับผิดชอบของเจ้าของที่ดินเดิม (มาตรา 39) ยกเว้นกรณีได้รับโอนกรรมสิทธิ์จากการขายทอดตลาด โดยคำสั่งศาลหรือคำสั่งเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ในคดีล้มละลาย หรือคำสั่งขายทอดตลาดตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ.2508

การเร่งรัดภาษีบำรุงท้องที่ที่ค้างชำระ นายอำเภอหรือนายกเทศมนตรีมีอำนาจที่จะมีหนังสือเรียกเจ้าของที่ดินหรือบุคคลเกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำหรือส่งบัญชีหรือเอกสารเพื่อตรวจสอบ หรือสั่งให้เจ้าของที่ดินหรือบุคคลเกี่ยวข้องปฏิบัติการเท่าที่จำเป็นเพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดภาษีบำรุงท้องที่ที่ค้างชำระ ถ้าเจ้าของที่ดินหรือบุคคลเกี่ยวข้องไม่ปฏิบัติตาม นายอำเภอหรือนายกเทศมนตรีมีอำนาจที่จะเข้าไปในที่ดินหรือสถานที่เกี่ยวข้องระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นถึงตก หรือในเวลาทำการ เพื่อสอบถาม ตรวจสอบ ตรวจสอบบัญชีหรือเอกสาร หรือยึดอายัดบัญชีหรือเอกสาร (มาตรา 40)

กรณีภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระ นายอำเภอหรือนายกเทศมนตรีมีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือ ยึด อายัด หรือขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชำระภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระได้ แต่คำสั่งนี้จะออกได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตเป็นหนังสือ จากผู้ว่าราชการจังหวัด อย่างไรก็ตามการขายทอดตลาดอสังหาริมทรัพย์ไม่สามารถทำได้ระหว่างระยะเวลาที่ให้อุทธรณ์และตลอดเวลาที่การพิจารณาและวินิจฉัยอุทธรณ์ยังไม่ถึงที่สุด สำหรับการออกคำสั่งยึดจะทำได้เมื่อได้ส่งคำเตือนเป็นหนังสือไปยังเจ้าของที่ดินให้ชำระภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระทราบล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 7 วันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือ (มาตรา 41)

### 3.2.3.3 การอุทธรณ์

เมื่อเจ้าของที่ดินเห็นว่าการประเมินภาษีบำรุงท้องที่ไม่ถูกต้องมีสิทธิอุทธรณ์ต่อผู้ว่าราชการจังหวัดโดยยื่นอุทธรณ์ต่อเจ้าพนักงานประเมินตามแบบที่กำหนดภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน และเจ้าพนักงานประเมินจะเสนออุทธรณ์ไปตามลำดับจนถึงผู้ว่าราชการจังหวัด แต่การอุทธรณ์ไม่ทำให้ยกเว้นการเสียภาษีบำรุงท้องที่ เว้นแต่ผู้ว่าราชการจังหวัดอนุมัติให้รอคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือคำพิพากษาของศาล (มาตรา 49) ทั้งนี้ในการพิจารณาอุทธรณ์ผู้ว่าราชการจังหวัดมีอำนาจมีหนังสือเรียกผู้อุทธรณ์หรือบุคคลใดมาให้ถ้อยคำหรือส่งเอกสาร ถ้าไม่ปฏิบัติตามหนังสือเรียก หรือไม่ยอมให้ถ้อยคำโดยไม่มีเหตุผลสมควร ผู้ว่าราชการจังหวัดมี

อำนาจยกอุทธรณ์ได้ และไม่มีสิทธิอุทธรณ์ต่อศาล (มาตรา 50) เมื่อผู้ว่าราชการจังหวัดวินิจฉัยอุทธรณ์แล้วต้องแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์เป็นหนังสือไปยังผู้อุทธรณ์และเจ้าพนักงานประเมิน (มาตรา 51) ถ้าหากไม่พอใจคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ผู้อุทธรณ์มีสิทธิอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ต่อศาลภายใน 30 วันนับแต่วันได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ (มาตรา 52)

### 3.3 โครงสร้างของภาษีป้าย

เดิมได้บัญญัติภาษีป้ายไว้รวมกับภาษีโรงค้าและถูกยกเลิกไปพร้อมกับภาษีโรงค้า ต่อมาจึงมีการนำภาษีป้ายมาบัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ.2496 โดยมีกรมสรรพากรเป็นผู้จัดเก็บ พอถึง พ.ศ.2510 ได้ประกาศใช้พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ.2510 แยกออกจากประมวลรัษฎากรและมอบให้ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นทำหน้าที่จัดเก็บเพื่อเป็นรายได้ของท้องถิ่นโดยตรง<sup>10</sup>

#### 3.3.1 การกำหนดฐานภาษี

การเสียภาษีป้ายเป็นการคิดตามพื้นที่ของป้าย ซึ่งพื้นที่ของป้ายไม่ว่าจะมีรูปร่างลักษณะเช่นไรสามารถคำนวณได้ 2 วิธี คือ

- (1) ถ้าเป็นป้ายที่มีขอบเขตกำหนดได้ ให้เอาส่วนกว้างที่สุดคูณด้วยส่วนยาวที่สุดของขอบเขตป้ายเป็นตารางเซนติเมตร
- (2) ถ้าเป็นป้ายที่ไม่มีขอบเขตกำหนดได้ ให้ถือว่าตัวอักษรภาพ หรือ เครื่องหมายที่อยู่ริมสุดเป็นขอบเขตสำหรับกำหนดส่วนกว้างที่สุด และยาวที่สุด แล้วคำนวณตาม (1)

*ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีและทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษี*

ตามมาตรา 6 แห่งพระราชบัญญัติ ภาษีป้าย พ.ศ.2510 ได้ให้ความหมายของคำว่า "ป้าย" ที่ต้องเสียภาษีไว้ว่า "ป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้า หรือ

<sup>10</sup> บริษัท สำนักพิมพ์ธรรมนิติ จำกัด, ประมวลกฎหมาย ระเบียบ คำสั่ง ว่าด้วย ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีป้าย. พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์ธรรมนิติ, 2533) หน้า 136.

ประกอบกิจการอื่น เพื่อหารายได้หรือโฆษณาการค้าเพื่อกิจการอื่นเพื่อหารายได้หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ ไม่ว่าจะได้แสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใดๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่เขียนแกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น" ซึ่งสามารถแยกองค์ประกอบได้เป็น 3 ส่วนคือ (ตามหนังสือเลขที่ มท 0307/15975 กรมการปกครอง กระทรวงมหาดไทย 15975 ลงวันที่ 3 พฤษภาคม 2536)

- (1) ต้องเป็นป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อ หรือเครื่องหมาย
- (2) ต้องใช้ในการประกอบการค้า หรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้
- (3) ป้ายนั้นไม่ว่าจะแสดงหรือโฆษณาไว้ที่วัตถุใดๆ ด้วยอักษร ภาพ หรือเครื่องหมายที่เขียน แกะสลัก จารึก หรือทำให้ปรากฏด้วยวิธีอื่น

**ข้อยกเว้น** ป้ายที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีป้าย

ก. ป้ายต่อไปนี้ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีป้ายตามมาตรา 8

(1) ป้ายที่แสดงไว้ ณ. โรงมหรสพ และบริเวณของโรงมหรสพนั้น เพื่อโฆษณาโรงมหรสพ หมายความว่า ป้ายที่มีการโฆษณามหรสพและมีการติดตั้งไว้ที่โรงมหรสพย่อมได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีป้าย แต่ถ้านำไปติดตั้งไว้ที่อื่นซึ่งมิใช่บริเวณโรงมหรสพ เช่น ตามท้องถนน หรือที่สาธารณะ ต้องเสียภาษีป้าย หรือถ้าป้ายโฆษณาสินค้ามาติดตั้งในบริเวณโรงมหรสพก็ต้องเสียภาษีป้ายเช่นกัน

(2) ป้ายที่แสดงไว้ที่สินค้าหรือสิ่งห่อหุ้มหรือบรรจุสินค้า เช่น เครื่องหมายการค้าที่แสดงไว้บนตัวสินค้าหรือกล่องใส่สินค้า เป็นต้น

(3) ป้ายที่แสดงไว้ในบริเวณงานที่จัดขึ้นเป็นครั้งคราว เช่น ป้ายโฆษณาสินค้าที่ติดตั้งไว้ในบริเวณงานแสดงสินค้าและเมื่อการจัดงานสิ้นสุดก็ทำการรื้อออกไป เป็นต้น

(4) ป้ายที่แสดงไว้ที่คน หรือสัตว์ เป็นป้ายที่แสดงไว้กับสิ่งที่เคลื่อนไหวไปมา

(5) ป้ายที่แสดงไว้ภายในอาคารที่ใช้ประกอบการค้า หรือประกอบกิจการอื่นหรือภายในอาคารซึ่งเป็นที่รโหฐาน ทั้งนี้เพื่อหารายได้ และแต่ละป้ายมีพื้นที่ไม่เกินกำหนดในกฎกระทรวง แต่ไม่รวมถึงป้ายตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนพาณิชย์ โดยที่กฎกระทรวง ฉบับที่ 3 (พ.ศ.2535) ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ.2510 กำหนดว่าป้ายตามมาตรา 8



(5) แห่งพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ.2510 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีป้าย (ฉบับที่ 2) พ.ศ.2534 ต้องเป็นป้ายที่มีพื้นที่ไม่เกินหนึ่งตารางเมตร ดังนั้น ป้ายที่แสดงไว้ภายในอาคารเพื่อหารายได้ซึ่งมีพื้นที่ของป้ายไม่เกินหนึ่งตารางเมตรย่อมได้รับการยกเว้นภาษีป้าย แต่ถ้าป้ายขนาดเดียวกันนี้นำไปติดตั้งไว้ภายนอกอาคารก็ต้องเสียภาษีป้าย และสำหรับป้ายตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนพาณิชย์ หมายถึง ป้ายที่เป็นไปตามพระราชบัญญัติทะเบียนพาณิชย์ พ.ศ. 2499 มาตรา 15 คือ เมื่อผู้ประกอบการพาณิชย์กิจ ได้จดทะเบียนพาณิชย์แล้ว ต้องจัดให้มีป้ายชื่อที่ใช้ในการประกอบพาณิชย์กิจไว้ที่หน้าสำนักงานแห่งใหญ่ และสำนักงานสาขาโดยเปิดเผย ภายใน 30 วัน นับแต่วันจดทะเบียน ซึ่งป้ายดังกล่าวนี้ต้องเสียภาษีป้าย

(6) ป้ายของราชการส่วนกลาง ราชการส่วนภูมิภาค หรือราชการส่วนท้องถิ่น ตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน เช่น ป้ายชื่อกระทรวง ทบวง กรม ป้ายชื่อจังหวัด ป้ายชื่อเทศบาลสุขาภิบาล ป้ายสถานีตำรวจ เป็นต้น

(7) ป้ายขององค์การที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งองค์การของรัฐบาล หรือตามกฎหมายว่าด้วยการนั้นๆ และหน่วยงานที่นำรายได้ส่งรัฐ เช่น ป้ายขององค์การรับส่งสินค้าและพัสดุภัณฑ์ (ร.ส.พ.) ป้ายของโรงงานยาสูบ เป็นต้น

(8) ป้ายของธนาคารแห่งประเทศไทย ธนาคารออมสิน ธนาคารอาคารสงเคราะห์ ธนาคารเพื่อการเกษตรและสหกรณ์การเกษตร และบริษัทเงินทุนอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ซึ่งธนาคารทั้งสี่เป็นรัฐวิสาหกิจที่จัดตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติ

(9) ป้ายของโรงเรียนเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยโรงเรียนเอกชน หรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามกฎหมายว่าด้วยสถาบันอุดมศึกษาเอกชนที่แสดงไว้ ณ อาคารหรือบริเวณของโรงเรียนเอกชนหรือสถาบันอุดมศึกษาเอกชนนั้น แต่ถ้าเป็นป้ายของโรงเรียนราษฎร์ ที่ติดตามถนนหรือทางสาธารณะ จะไม่ได้รับการยกเว้นภาษี

(10) ป้ายของผู้ประกอบการเกษตร ซึ่งค่าผลผลิตอันเกิดจากการเกษตรของตน เช่น ขาวนาปลูกข้าว และเปิดร้านขายข้าวเอง หรือชาวสวนส้มปลูกสวนส้ม และเปิดร้านขายส้มเอง ป้ายร้านค้าข้าว และป้ายร้านค้าส้ม ย่อมได้รับการยกเว้นภาษี

(11) ป้ายของวัด หรือผู้ดำเนินกิจการเพื่อผลประโยชน์แก่การศาสนา หรือการกุศลสาธารณะ โดยเฉพาะ เช่น ป้ายแสดงงานปิดทองฝังลูกนิมิตของวัดทำใหม่ เพื่อเป็นประโยชน์แก่ศาสนาโดยเฉพาะก็ได้รับการยกเว้นภาษี

(12) ป้ายของสมาคมหรือมูลนิธิ เพื่อกิจการสาธารณะไม่ได้หากำไร

(13) ป้ายตามที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยที่กฎกระทรวงฉบับที่ 2 (พ.ศ. 2535) ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ได้กำหนดให้ป้ายต่อไปนี้ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีป้าย

- ป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงไว้ที่รถยนต์ส่วนบุคคล รถจักรยานยนต์ รถบดถนน หรือรถแทรกเตอร์ ตามกฎหมายว่าด้วยรถยนต์
- ป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงไว้ที่ล้อเลื่อน ตามกฎหมายว่าด้วยล้อเลื่อน
- ป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงไว้ที่ยานพาหนะนอกเหนือจาก (1) และ (2) โดยมีพื้นที่ไม่เกินห้าร้อยตารางเซนติเมตร

ข. ป้ายที่มีชื่อและที่อยู่ของเจ้าของป้ายตามมาตรา 7 วรรค 3

ป้ายที่ติดตั้งบนอสังหาริมทรัพย์ของบุคคลอื่นและมีพื้นที่เกินสองตารางเมตร ต้องมีชื่อและที่อยู่ของเจ้าของป้ายเป็นตัวอักษรที่ชัดเจนที่มุมขวาด้านล่างของป้าย และให้ข้อความดังกล่าวได้รับการยกเว้นภาษีป้ายตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยที่กฎกระทรวง ฉบับที่ 4 (พ.ศ. 2535) ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 กำหนดว่าหากส่วนที่มีข้อความแสดงชื่อและที่อยู่ของเจ้าของป้ายที่เป็นตัวอักษรไทยส่วนหนึ่งส่วนใดหรือทั้งหมดอยู่นอกขอบเขตของป้าย ให้คิดภาษีส่วนที่มีข้อความดังกล่าวที่อยู่นอกขอบเขตป้ายตามอัตราของป้ายที่มีอักษรไทยล้วนแต่ถ้าส่วนที่อยู่นอกขอบเขตของป้ายมีพื้นที่ไม่เกินหนึ่งในสิบของป้ายให้ได้รับยกเว้นภาษีป้าย

ค. ป้ายที่เป็นไปตามมาตรา 14 (2)

เจ้าของป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงป้ายใหม่แทนป้ายเดิม และมีพื้นที่ ข้อความ ภาพ และเครื่องหมายอย่างเดียวกับป้ายเดิมที่ได้เสียภาษีป้ายแล้ว ให้ได้รับยกเว้นภาษีป้ายเฉพาะปีที่ติดตั้งหรือแสดงป้าย (มาตรา 14 ทวิ วรรคสอง)

### ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ตามมาตรา 7 กำหนดว่าเจ้าของป้ายมีหน้าที่เสียภาษีป้ายโดยเสียเป็นรายปีและเป็นผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายตามมาตรา 12 แต่ถ้าเจ้าของป้ายตาย เป็นผู้ไม่อยู่ เป็นคนสาบสูญ เป็นคนไร้ความสามารถ หรือเป็นคนเสมือนไร้ความสามารถ ให้ผู้จัดการมรดก ผู้ครอบครองทรัพย์สิน มรดกไม่ว่าจะเป็นทายาทหรือผู้อื่น ผู้จัดการทรัพย์สิน ผู้อนุบาล หรือผู้พิทักษ์ แล้วแต่กรณีมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายแทนเจ้าของป้าย (มาตรา 13) เมื่อเป็นเช่นนี้เท่ากับว่าบุคคลดังกล่าวเป็นผู้เสียภาษีป้ายด้วย แต่ถ้าหากไม่มีผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้าย เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ไม่อาจหาตัวเจ้าของป้ายนั้นได้ ให้ถือว่าผู้ครอบครองป้ายนั้นเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้าย ถ้าไม่อาจหาตัวผู้ครอบครองป้ายนั้นได้ ให้ถือว่าเจ้าของหรือผู้ครอบครองอาคาร หรือที่ดินที่ป้ายนั้น ติดตั้งหรือแสดงอยู่เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้ายตามลำดับ (มาตรา 18)

คำว่า “ผู้ครอบครอง” หมายความว่าตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ คือ ต้องมีการยึดถือทรัพย์สินโดยเจตนาจะยึดถือเพื่อตน การให้ผู้อื่นเช่าที่ดินเพื่อติดตั้งป้ายโฆษณา แล้วผู้เช่านั้น ติดตั้งป้ายโฆษณาขึ้น ผู้เช่านั้นย่อมเป็นเจ้าของและผู้ครอบครองป้าย เจ้าของที่ดินผู้ให้เช่าหาใช้ผู้ครอบครองป้ายนั้นไม่ เมื่อเจ้าของที่ดินไม่ใช่ผู้ครอบครองป้าย เจ้าของที่ดินก็ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีป้าย

### 3.3.2 การกำหนดวิธีการคำนวณภาษี

ภาษีป้ายมีอัตราแตกต่างกันไปตามสิ่งที่ปรากฏบนป้าย ซึ่งสามารถแยกได้เป็น 3 ประเภท คือ

- (1) ป้ายที่มีอักษรไทยล้วน ให้คิดอัตรา 3 บาทต่อห้าร้อยตารางเซนติเมตร
- (2) ป้ายที่มีอักษรไทยปนกับอักษรต่างประเทศหรือปนกับภาพและหรือเครื่องหมายอื่น ให้คิดอัตรา 20 บาทต่อห้าร้อยตารางเซนติเมตร
- (3) ป้ายที่ไม่มีอักษรไทย ไม่ว่าจะมิภาพหรือเครื่องหมายใดหรือไม่, หรือป้ายที่มีอักษรไทยบางส่วน หรือทั้งหมดอยู่ได้หรือต่ำกว่าอักษรต่างประเทศ ให้คิดอัตรา 40 บาทต่อห้าร้อยตารางเซนติเมตร

นอกจากนี้ ถ้าป้ายตาม (1) (2) (3) มีข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพที่เคลื่อนที่หรือเปลี่ยน เป็นข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพอื่นได้ โดยเครื่องจักรหรือโดยวิธีใดๆ ให้คิดอัตราภาษีตาม จำนวนข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพ หรือตามระยะเวลาที่ข้อความ เครื่องหมาย หรือภาพ ปรากฏอยู่ในป้าย ทั้งนี้ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง ถ้ายังไม่ได้ออกกฎ กระทรวงให้คิดอัตราภาษีตามที่กล่าวข้างต้น ซึ่งขณะนี้ยังไม่มีกฎกระทรวงกำหนดในเรื่องดังกล่าว จึงยึดถือตามอัตราภาษีแต่ละประเภท

เมื่อเจ้าของป้ายได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายแล้ว พนักงานเจ้าหน้าที่จะดำเนินการ ประเมินภาษีโดยยึดถือพื้นที่ของป้ายก่อนแล้วจึงมากำหนดประเภทของป้ายที่หลัง เมื่อป้ายที่ คำนวณได้มีเศษของพื้นที่เกินกึ่งหนึ่งของห้าร้อยตารางเซนติเมตร ให้นำเป็นห้าร้อยตาราง เซนติเมตร ถ้าไม่เกินกึ่งหนึ่งให้ปัดทิ้ง และถ้าภาษีป้ายที่จะต้องเสียต่ำกว่าป้ายละ 200 บาท ก็ให้ เสียภาษีป้ายละ 200 บาท

ถ้าเจ้าของป้ายผู้ใดกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดต่อไปนี้ ตามมาตรา 14 ประกอบมาตรา 14 ทวิ

- (1) ติดตั้งหรือแสดงป้ายอันต้องเสียภาษีภายหลังเดือนมีนาคม คือภาย หลังการยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้าย หรือ เปลี่ยนแปลงแก้ไขข้อ ความ ภาพ และเครื่องหมายทั้งหมด ให้เสียภาษีป้ายตั้งแต่วันเริ่ม ติดตั้งหรือแสดงจนถึงวันสิ้นปี และให้คิดภาษีป้ายเป็นรายงวด งวด ละสามเดือนของปีโดยเริ่มเสียภาษีป้ายตั้งแต่วุดที่ติดตั้งป้ายจนถึง งวดสุดท้ายของปี เป็นไปตามมาตรา 7 วรรคแรก
- (2) ติดตั้งหรือแสดงป้ายใหม่แทนป้ายเดิม และมีพื้นที่ ข้อความ ภาพ และเครื่องหมายอย่างเดียวกับป้ายเดิมที่ได้เสียภาษีป้ายแล้ว ให้ได้ รับยกเว้นภาษีป้ายเฉพาะปีที่ติดตั้งหรือแสดงป้าย
- (3) เปลี่ยนแปลงแก้ไขพื้นที่ป้าย ข้อความ ภาพ หรือเครื่องหมายบาง ส่วนในป้ายที่ได้เสียภาษีป้ายแล้ว อันเป็นเหตุให้ต้องเสียภาษีป้าย เพิ่มขึ้น ให้คิดอัตราภาษีตามแต่ประเภทของป้ายและเสียภาษี เฉพาะจำนวนเงินภาษีที่เพิ่มขึ้น

ในการประเมินค่าภาษีป้าย เจ้าหน้าที่อาจพบป้ายที่ไม่อาจตัดสินใจได้ว่าเป็นป้ายชนิดใด เนื่องจากความก้าวหน้าของเทคโนโลยีด้านสื่อการโฆษณา ขณะที่การจำแนกลักษณะป้ายตามบท

บัญญัติของกฎหมายได้เกิดขึ้นมาหลายสิบปีและไม่สามารถครอบคลุมถึงป้ายดังกล่าว ในทางปฏิบัติ พนักงานเจ้าหน้าที่หรือผู้รับผิดชอบในการประเมินค่าภาษีป้ายต้องพิจารณาอย่างรอบคอบและคำนึงถึงการจัดเก็บรายได้ให้ท้องถิ่นเป็นหลัก ป้ายที่ไม่ชัดเจนตามกฎหมายควรพิจารณาให้ได้ประโยชน์แก่ท้องถิ่น มิใช่พิจารณาแยกประโยชน์ให้กับเจ้าของป้าย<sup>11</sup>

### 3.3.3 การกำหนดวิธีการจัดเก็บภาษี

#### 3.3.3.1 การยื่นแบบ

เจ้าของป้ายเป็นผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้าย (แบบ ภ.ป.1) ภายในเดือนมีนาคมของปี (มาตรา 12) ถ้าไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายภายในเวลาที่กำหนดให้เสียเงินเพิ่มร้อยละ 10 ของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีป้าย เว้นแต่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายก่อนที่พนักงานเจ้าหน้าที่จะแจ้งให้ทราบถึงการละเว่นั้น ให้เสียเงินเพิ่มร้อยละ 5 ของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีป้าย(มาตรา 25(1)) หรือถ้ายื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายไม่ถูกต้อง ทำให้จำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีป้ายลดน้อยลง ให้เสียเงินเพิ่มร้อยละ 10 ของภาษีป้ายที่ประเมินเพิ่มเติม (มาตรา 25 (2)) กรณีที่เจ้าของป้ายอยู่นอกประเทศ สามารถให้ตัวแทนหรือผู้แทนในประเทศไทยเป็นผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายแทนเจ้าของป้ายได้ โดยยื่นต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ สถานที่ต่อไปนี้ (มาตรา 15)

- (1) สำนักงานหรือที่ว่าการของราชการส่วนท้องถิ่นที่ป้ายนั้นติดตั้ง หรือแสดงอยู่ในเขตราชการส่วนท้องถิ่นนั้น
- (2) สำนักงานหรือที่ว่าการของราชการส่วนท้องถิ่น ซึ่งการจดทะเบียนยานพาหนะได้กระทำในเขตราชการส่วนท้องถิ่นนั้น
- (3) สถานที่อื่นที่ผู้บริหารท้องถิ่นกำหนด โดยประกาศหรือโฆษณาให้ทราบเป็นเวลาไม่น้อยกว่าสามสิบวันนับแต่วันประกาศหรือโฆษณา

กรณีที่เจ้าของป้ายติดตั้งหรือแสดงป้ายอันต้องเสียภาษีภายหลังจากเดือนมีนาคม, ติดตั้งหรือแสดงป้ายใหม่แทนป้ายเดิม และมีพื้นที่ ข้อความ ภาพ และเครื่องหมายอย่างเดียวกับ

<sup>11</sup> กองราชการส่วนตำบล กรมการปกครอง กระทรวงมหาดไทย, คู่มือปฏิบัติงานการจัดเก็บภาษีอากรและค่าธรรมเนียมขององค์การบริหารส่วนตำบล (กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์ส่วนท้องถิ่น กรมการปกครอง, 2540), หน้า 14.

ป้ายเดิมที่ได้เสียภาษีป้ายแล้ว, เปลี่ยนแปลงแก้ไขพื้นที่ป้าย ข้อความ ภาพ หรือเครื่องหมายบางส่วนในป้ายที่ได้เสียภาษีป้ายแล้ว อันเป็นเหตุให้ต้องเสียภาษีป้ายเพิ่มขึ้น ให้เจ้าของป้ายยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ภายใน 15 วันนับแต่วันที่ติดตั้งหรือแสดงป้าย หรือนับแต่วันเปลี่ยนแปลง แก้ไขข้อความ ภาพ หรือเครื่องหมายในป้ายเดิม แล้วแต่กรณี

กรณีที่มีการโอนป้าย ผู้รับโอนต้องแจ้งการรับโอนเป็นหนังสือต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ภายในสามสิบวันนับแต่วันรับโอน (มาตรา 16)

### 3.3.3.2 การชำระภาษี

เมื่อยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายแล้ว พนักงานเจ้าหน้าที่จะทำการประเมินภาษีป้ายตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดข้างต้นและแจ้งเป็นหนังสือไปยังเจ้าของป้าย (มาตรา 17) หรือถ้าไม่มีผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้าย พนักงานเจ้าหน้าที่จะทำการแจ้งการประเมินภาษีป้ายไปยังผู้ครอบครองป้าย เจ้าของหรือผู้ครอบครองอาคารหรือที่ดินที่ป้ายนั้นติดตั้งหรือแสดงอยู่ตามลำดับ (มาตรา 18) หลังจากนั้นผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้ายต้องชำระภาษีป้ายต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ สถานที่ที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้าย หรือ ณ สถานที่อื่นใดตามที่พนักงานเจ้าหน้าที่กำหนด ภายใน 15 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินและให้ถือว่าวันที่ชำระภาษีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่เป็นวันชำระภาษีป้าย (มาตรา 19 วรรคหนึ่ง) แต่ถ้าชำระภาษีด้วยธนาคาณัติหรือตั๋วแลกเงินของธนาคารให้ถือว่าวันที่ส่งธนาคาณัติหรือตั๋วแลกเงินของธนาคารเป็นวันชำระภาษีป้าย (มาตรา 19 วรรคสอง) กรณีที่ไม่ได้ชำระภาษีป้ายภายในเวลาที่กำหนดย่อมถือเป็นภาษีป้ายค้างชำระ (มาตรา 20) ซึ่งผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจออกคำสั่งเป็นหนังสือยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินเพื่อนำเงินมาชำระค่าภาษีป้าย ค่าธรรมเนียม และค่าใช้จ่าย โดยมีต้องให้ศาลสั่งหรือออกหมายยึด (มาตรา 21) แต่การยึดทรัพย์สินต้องกระทำภายหลังส่งหนังสือเตือนให้มาชำระภาษีค้างชำระภายในกำหนดไม่น้อยกว่า 7 วันนับแต่วันที่รับหนังสือเตือน และการขายทอดตลาดทรัพย์สินไม่สามารถกระทำได้ในระหว่างระยะเวลาอุทธรณ์เว้นแต่ทรัพย์สินนั้นเป็นของเสียง่าย นอกจากนี้การไม่ชำระภาษีป้ายภายในเวลาที่กำหนดต้องเสียเงินเพิ่มร้อยละสองต่อเดือนของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีป้ายและเศษของเดือนให้นับเป็นหนึ่งเดือน แต่ไม่นำเงินเพิ่มกรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายและ ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้ายไม่ถูกต้องมาคำนวณด้วย (มาตรา 25(3)) กรณีที่ผู้ใดมีการเสียภาษีป้ายโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสีย หรือเสียเกินกว่าที่ควรต้องเสีย ผู้นั้นมีสิทธิที่จะได้รับเงินคืน (มาตรา 24 วรรคหนึ่ง)

### 3.3.3.3 การอุทธรณ์

ถ้าผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้ายที่ได้รับแจ้งการประเมินภาษีป้ายเห็นว่าการประเมินนั้นไม่ถูกต้องมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินต่อผู้บริหารท้องถิ่นหรือผู้ซึ่งผู้บริหารท้องถิ่นมอบหมายได้ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน แต่การอุทธรณ์ไม่เป็นเหตุให้ทุเลาการชำระภาษีป้ายเว้นแต่ได้รับอนุมัติจากผู้บริหารท้องถิ่น (มาตรา 30) ตามบทบัญญัติจึงเห็นได้ว่า ผู้มีสิทธิอุทธรณ์การประเมินจำกัดเฉพาะผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้าย ผู้อื่นไม่มีสิทธิอุทธรณ์ ตามคำพิพากษาฎีกาที่ 1868/2523 “การอุทธรณ์การประเมินตามพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ.2510 มาตรา 30 นั้น ใช้บังคับเฉพาะผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้ายที่เห็นว่าการประเมินไม่ถูกต้อง เมื่อจำเลยให้เช่าที่ดินที่ป้ายโฆษณาติดตั้งอยู่เสียแล้ว จำเลยก็ไม่ใช่ผู้ครอบครองป้าย ไม่มีหน้าที่เสียภาษีป้าย ก็ไม่มีเหตุที่จำเลยจะอุทธรณ์การประเมิน แม้จำเลยจะรับสารภาพ ให้พนักงานสอบสวนเปรียบเทียบปรับในข้อหาจงใจไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีป้าย ก็ไม่เป็นเหตุให้ฟังว่าจำเลยเป็นผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีป้าย”

ในการพิจารณาอุทธรณ์ผู้บริหารท้องถิ่นหรือผู้ซึ่งผู้บริหารท้องถิ่นมอบหมายอาจมีหนังสือเรียกผู้อุทธรณ์มาให้ถ้อยคำเพิ่มเติมหรือให้ส่งเอกสาร หลักฐานที่เกี่ยวข้อง ถ้าผู้อุทธรณ์ไม่ปฏิบัติตามโดยไม่มีเหตุอันสมควร ผู้บริหารท้องถิ่นหรือผู้ซึ่งผู้บริหารท้องถิ่นมอบหมายมีอำนาจยกอุทธรณ์ได้ (มาตรา 31) และไม่มีสิทธิฟ้องคดีต่อศาล การวินิจฉัยอุทธรณ์ต้องทำให้เสร็จภายใน 60 วันนับแต่วันที่ได้รับอุทธรณ์ และแจ้งคำวินิจฉัยพร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้อุทธรณ์และพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งทำการประเมินโดยเร็ว (มาตรา 32) ถ้าผู้อุทธรณ์ยังไม่พอใจในคำวินิจฉัยอุทธรณ์สามารถฟ้องคดีต่อศาลได้ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์