



เอกสารวิชาการส่วนบุคคล  
(Individual Study)

## หลักนิติธรรมกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

จัดทำโดย นายกฤษฎา จินะวิจารณ์  
รหัส ๖๔๐๙๐๑

รายงานนี้เป็นส่วนหนึ่งของการอบรม  
หลักสูตรหลักนิติธรรมเพื่อประชาธิปไตยรุ่นที่ ๙  
วิทยาลัยศาลรัฐธรรมนูญ  
สำนักงานศาลรัฐธรรมนูญ

ลิขสิทธิ์สำนักงานศาลรัฐธรรมนูญ

## หลักนิติธรรมกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

นายกฤษฎา จีนะวิจารณ์<sup>๑</sup>

### บทนำ

ภาษีเป็นหนึ่งในแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐในการดำเนินนโยบายสาธารณะ และสร้างสาธารณูปโภคพื้นฐานเพื่อความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ ในปัจจุบันประเทศไทยมีแหล่งรายได้จากภาษีหลายประเภทด้วยกัน เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บจากฐานรายได้ ภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งจัดเก็บจากฐานการบริโภค และภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง รวมถึงภาษีการรับมรดกซึ่งจัดเก็บจากฐานทรัพย์สิน

นอกจากเป็นแหล่งรายได้แล้ว การจัดเก็บภาษียังเป็นเครื่องมือที่สำคัญอย่างหนึ่งของรัฐในการดำเนินนโยบายทางการคลัง เนื่องจากการจัดเก็บภาษี การลดภาษี หรือการให้สิทธิประโยชน์ทางภาษีย่อมส่งผลต่อพฤติกรรมกรรมการบริโภค การลงทุน รวมถึงการกระจายตัวในการถือครองทรัพย์สินอีกด้วย

ก่อนพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ มีผลใช้บังคับ การจัดเก็บภาษีจากฐานทรัพย์สิน เช่น ภาษีโรงเรือนและที่ดิน และภาษีบำรุงท้องที่ ยังมีปัญหาเรื่องความซ้ำซ้อนกับภาษีเงินได้ เนื่องจากวิธีการประเมินมูลค่าของฐานภาษี จะคำนวณจากค่ารายปีหรือค่าเช่าต่อปีซึ่งขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ อีกทั้ง ภาษีบำรุงท้องที่ยังมีลักษณะอัตราภาษีถดถอย กล่าวคือ ผู้ที่มีที่ดินจำนวนมากหรือมีมูลค่าสูง จะเสียภาษีในอัตราที่น้อยกว่าผู้ที่ถือครองที่ดินน้อยกว่า หรือมีมูลค่าต่ำกว่า จึงเป็นที่มาของการตราพระราชบัญญัติฉบับดังกล่าว เพื่อปรับปรุงการจัดเก็บภาษี โดยขยายการจัดเก็บภาษีบนฐานทรัพย์สิน เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการกระจายการถือครองทรัพย์สิน ลดการใช้ดุลยพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่ และช่วยกระตุ้นให้เกิดการใช้ที่ดินอย่างเต็มประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น รวมทั้ง เป็นแหล่งรายได้ขององค์การปกครองส่วนท้องถิ่น<sup>๒</sup> อันจะกระตุ้นให้ท้องถิ่นพัฒนาสาธารณูปโภคเพื่อให้มูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพิ่มขึ้น ซึ่งจะส่งผลให้ท้องถิ่นสามารถจัดเก็บภาษีเพิ่มขึ้นต่อไปในอนาคต

อย่างไรก็ดี แม้การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจะเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษี อันทำให้รัฐมีแหล่งรายได้เพิ่มขึ้น และยังเป็นเครื่องมือหนึ่งในการสร้างความเป็นธรรมในสังคม แต่ก็ปฏิเสธไม่ได้ว่าปัจเจกบุคคลย่อมได้รับผลกระทบจากการจัดเก็บภาษีดังกล่าวอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ ดังนั้น หากนำหลักนิติธรรมซึ่งเป็นหลักการที่เรียกร้องให้การดำเนินการของหน่วยงานของรัฐจะต้องคำนึงถึงประโยชน์ของปัจเจกบุคคลที่ต้องเสียไปกับประโยชน์ที่สาธารณะอันพึงจะได้รับมาพิจารณาด้วย จะเป็นการคุ้มครองปัจเจกบุคคลไม่ให้เกิดได้รับความเสียหายรุนแรงเกินกว่าความคาดหมาย

<sup>๑</sup> ปลัดกระทรวงการคลัง ปรินญาตรี นิติศาสตรบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย และปริญญาโท บริหารธุรกิจ M.B.A. University of New Haven สหรัฐอเมริกา

<sup>๒</sup> ชัยสิทธิ์ บุญเนตร และคณะ, “โครงการวิจัยเรื่อง การศึกษาแนวทางการประเมินมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อเตรียมความพร้อมในการนำพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาใช้ในประเทศไทย”, กรุงเทพฯ: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง, ๒๕๕๙.

ผู้เขียนจึงมีความสนใจในการศึกษาหลักนิติธรรมเพื่อนำมาปรับใช้กับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ทุกฝ่าย

## หลักนิติธรรมกับความได้สัดส่วน

### ๑. ความเป็นมาของหลักนิติธรรม

หลักนิติธรรมเป็นหลักการที่ถูกยอมรับในรัฐธรรมนูญ โดยคำว่า “นิติธรรม” หรือ “Rule of Law” เป็นคำที่มีต้นกำเนิดในระบบกฎหมายของประเทศอังกฤษ ซึ่งเป็นประเทศที่ใช้กฎหมายระบบคอมมอนลอว์ โดยหมายถึงหลักการที่เรียกร้องให้ทุกคนไม่ว่าจะอยู่ในสถานะหรือตำแหน่งใด ต้องอยู่ภายใต้กฎหมาย และอยู่ในอำนาจการพิจารณาพิพากษาคดีเดียวกัน โดยหลักสำคัญของ นิติธรรม ตามแบบฉบับของประเทศอังกฤษสามารถแบ่งได้สามประการ ดังต่อไปนี้<sup>๓</sup>

๑) บุคคลใดจะถูกลงโทษหรือได้รับความเดือดร้อนทางทรัพย์สินของบุคคลนั้นได้ก็ต่อเมื่อได้กระทำการฝ่าฝืนกฎหมายโดยได้มีการพิจารณาพิพากษาคดีตามกระบวนการปกติโดยศาลสามัญของประเทศแล้วเท่านั้น

๒) ทุกคนไม่ว่าจะเป็นบุคคลใดต้องอยู่ภายใต้กฎหมายและศาลของประเทศ

๓) หลักทั่วไปของรัฐธรรมนูญในการรับรองสิทธิเสรีภาพของประชาชนเกิดจากคำพิพากษาของศาลหรือกฎหมาย มิได้เกิดจากการรับรองเป็นพิเศษโดยรัฐธรรมนูญ

จากหลักการทั้งสามประการข้างต้น สามารถสรุปได้ว่า หลักนิติธรรมของประเทศอังกฤษประกอบด้วย หลักความชอบด้วยกฎหมาย ที่กำหนดให้บุคคลทุกคนต้องอยู่ภายใต้กฎหมายและศาล จึงเป็นการแสดงให้เห็นว่าไม่ยอมรับการทำตามเอกสิทธิ์หรือการใช้ดุลยพินิจตามอำเภอใจของรัฐ ดังนั้น บุคคลใด ๆ จึงไม่อาจถูกกระทบกระเทือนสิทธิต่าง ๆ รวมถึงสิทธิในทรัพย์สิน โดยอาศัยเพียงการใช้ดุลยพินิจตามอำเภอใจของรัฐได้ การกระทำใดที่กระทบกระเทือนสิทธิดังกล่าว จะต้องมีการตรากฎหมายหรือตัดสินโดยศาลเท่านั้น นอกจากนี้ยังเป็นการแสดงให้เห็นถึงความเสมอภาคของบุคคลต่อหน้ากฎหมาย และหลักการคุ้มครองสิทธิโดยศาลด้วยเช่นกัน<sup>๔</sup>

### ๒. หลักนิติธรรมในบริบทกฎหมายไทย

ในประเทศไทยหลักการในเรื่องนิติธรรมมาบัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. ๒๕๖๐ โดยกำหนดว่า “การตรากฎหมายที่มีผลเป็นการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลต้องเป็นไปตามเงื่อนไขที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ ในกรณีที่รัฐธรรมนูญมิได้บัญญัติเงื่อนไขไว้ กฎหมายดังกล่าวต้องไม่ขัดหลักนิติธรรม ไม่เพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลเกินสมควรแก่เหตุ ...” อย่างไรก็ตามหลักการของประเทศไทยนั้น ไม่อาจถอดความหมาย หลักนิติธรรมของประเทศอังกฤษมาใช้ได้ทั้งหมด เนื่องจากประเทศไทยได้รับอิทธิพลจากแนวคิดของหลักนิติรัฐ (Legal State) ของประเทศเยอรมันและฝรั่งเศสมาใช้ แต่ไทยได้ใช้และ

<sup>๓</sup> ชาวยุซัย แสงศักดิ์, “”หลักนิติธรรม” และ “หลักนิติรัฐ” ความเข้าใจที่ไม่ตรงกันและผลที่มีต่อองค์กรตุลาการ”, วารสารศาลรัฐธรรมนูญ ปีที่ ๑๙ เล่มที่ ๕๕, ๒๕๖๐.

<sup>๔</sup> เรื่องเดียวกัน.

อ้างอิงหลักการนิติรัฐดังกล่าวด้วยคำว่า “นิติธรรม” อย่างที่ปรากฏในรัฐธรรมนูญหรือกฎหมายอื่นอย่างกว้างขวาง ดังนั้น ในการทำความเข้าใจถึงหลักนิติธรรมในบริบทของประเทศไทย จึงต้องทำความเข้าใจหลักนิติรัฐด้วย

หลัก “นิติรัฐ” เป็นหลักการในกฎหมายมหาชน โดยความหมายที่ใช้อยู่อย่างแพร่หลายในปัจจุบัน เป็นคำอธิบายของนักกฎหมายมหาชนชาวฝรั่งเศส โดยอธิบายว่านิติรัฐเป็นความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับประชาชน ที่รัฐยินยอมตนอยู่ภายใต้ระบบกฎหมายและยอมผูกพันการกระทำใด ๆ ของตนกับกฎเกณฑ์ของกฎหมายที่ได้มีการบัญญัติเพื่อรับรองสิทธิเสรีภาพของประชาชน ตลอดจนถึงข้อจำกัดต่าง ๆ ในการใช้อำนาจ ดังนั้น จึงอาจกล่าวได้ว่า นิติรัฐ หมายถึง รัฐที่ปกครองโดยถือกฎหมายเป็นใหญ่ โดยหลักการสำคัญของหลักนิติรัฐ ได้แก่ หลักการแบ่งแยกอำนาจ หลักการคุ้มครองสิทธิเสรีภาพ หลักความผูกพันต่อกฎหมายของฝ่ายตุลาการและฝ่ายปกครอง หลักความชอบด้วยกฎหมายในทางเนื้อหา หลักความเป็นอิสระของผู้พิพากษา หลักไม่มีความผิดไม่มีโทษโดยไม่มีกฎหมาย และหลักความเป็นสูงสุดของรัฐธรรมนูญ ซึ่งจะเห็นได้ว่าข้อแตกต่างที่สำคัญของหลักนิติธรรมของอังกฤษคือ ไม่มีการเรียกร้องหลักความสูงสุดของรัฐธรรมนูญ<sup>๕</sup>

ดังนั้น จึงสามารถสรุปได้ว่า หลักนิติธรรมในกฎหมายไทยนั้น มีการนำหลักการนิติรัฐอันเป็นหลักการของประเทศฝรั่งเศสและเยอรมัน<sup>๖</sup> อย่างหลักการแบ่งแยกอำนาจ หรือหลักความเป็นสูงสุดของรัฐธรรมนูญมาใช้ร่วมด้วย และจากที่กล่าวไว้ข้างต้น เกี่ยวกับความหมายคำว่านิติธรรมและนิติรัฐจะพบว่ามี ความหมายที่แตกต่างแต่ก็มีความใกล้เคียงกันในหลายหลักการ ซึ่งคดีต่าง ๆ ที่ตรงกันดังต่อไปนี้<sup>๗</sup>

๑) หลักการที่ว่าหากไม่มีกฎหมายบัญญัติไว้ เจ้าหน้าที่รัฐหรือฝ่ายปกครองย่อมไม่มีอำนาจที่จะกระทำการใด ๆ

๒) หลักการที่ว่าหากมีกำหนดขอบเขตการใช้อำนาจไว้ ฝ่ายปกครองหรือรัฐต้องใช้กฎหมายเป็นไปตามขอบเขตนั้นอย่างเคร่งครัด จะใช้เกินขอบเขตของกฎหมายที่กำหนดไว้ไม่ได้ โดยต้องคำนึงถึงหลักความได้สัดส่วน โดยต้องไม่เป็นการเพิ่มภาระให้แก่ประชาชนเกินสมควร

### ๓. หลักความได้สัดส่วน

หลักความได้สัดส่วนเป็นหลักการหนึ่งที่สำคัญในหลักนิติธรรม<sup>๘</sup> โดยหลักความได้สัดส่วนมีฐานะเป็นข้อจำกัดของการใช้อำนาจรัฐให้มีความพอประมาณ ไม่กระทบต่อสิทธิเสรีภาพของประชาชนมากเกินไป<sup>๙</sup> โดยหลักความได้สัดส่วนนี้ สามารถแบ่งได้เป็นหลักกฎหมายย่อย ๓ หลัก ได้แก่<sup>๑๐</sup>

<sup>๕</sup> เรื่องเดียวกัน

<sup>๖</sup> วรเจตน์ ภาคีรัตน์, “หลักนิติรัฐและนิติธรรม”, [Online Available], URL: <http://www.public-law.net/publaw/view.aspx?id=๑๔๓๑>, มิถุนายน ๒๕๖๔.

<sup>๗</sup> สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, “ความมุ่งหมายและคำอธิบายประกอบรายมาตราของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๖๐”, [Online Available], URL:

[https://cdc.parliament.go.th/draftconstitution๒/ewt\\_dl\\_link.php?nid=๑๐๔๒&filename=index](https://cdc.parliament.go.th/draftconstitution๒/ewt_dl_link.php?nid=๑๐๔๒&filename=index)

<sup>๘</sup> วรเจตน์ ภาคีรัตน์, “กฎหมายปกครองภาคทั่วไป”, กรุงเทพฯ: นิติราษฎร์, ๒๕๕๔.

<sup>๙</sup> วรตานุ วิจารณันท์, “หลักความได้สัดส่วนในระบบกฎหมายไทย”, กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, ๒๕๔๘.

<sup>๑๐</sup> อังกูร วัฒนรุ่ง, “หลักแห่งความได้สัดส่วน”, [Online Available], URL: <https://bit.ly/๓๐KSg&P>.

๑) หลักความเหมาะสม เป็นหลักการที่กำหนดให้รัฐหรือฝ่ายปกครองต้องใช้อำนาจของตน ในการออกกฎหมายหรือออกคำสั่ง ให้บรรลุความมุ่งหมายหรือวัตถุประสงค์ที่กฎหมายนั้นกำหนดไว้ หากไม่สามารถทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ได้แล้ว ย่อมเป็นคำสั่งหรือกฎหมายที่ไม่ชอบ

๒) หลักความจำเป็น เป็นหลักการที่ว่าคำสั่งทางปกครองหรือกฎหมายที่สามารถทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามกฎหมายได้ทั้งสิ้น ต้องพิจารณาว่า เป็นคำสั่งที่กระทบต่อสิทธิเสรีภาพของประชาชนอย่างน้อยที่สุดหรือไม่ โดยเป็นการออกคำสั่งที่ทำให้รัฐเสียประโยชน์น้อยที่สุดและกระทบต่อประชาชนได้น้อยที่สุด

๓) หลักความได้สัดส่วนในความหมายอย่างแคบ เป็นหลักการที่พิจารณาว่าความเสียหายหรือผลกระทบต่อประชาชนที่เกิดขึ้นอันเป็นผลจากการใช้อำนาจรัฐในการออกคำสั่งทางปกครองหรือออกกฎหมายนั้นต้องสมดุลกันกับประโยชน์ส่วนรวมที่ได้รับจากการใช้อำนาจนั้น ดังนั้น หากการใช้อำนาจก่อให้เกิดผลเสียต่อประชาชนโดยไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อสาธารณะที่คุ้มค่าแล้ว ย่อมเป็นการกระทำที่ไม่ได้สัดส่วนในความหมายอย่างแคบ

## กฎหมายว่าด้วยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เป็นการจัดเก็บภาษีรูปแบบหนึ่งที่สำคัญของรัฐ โดยอำนาจและกฎเกณฑ์การจัดเก็บภาษีประเภทดังกล่าวของรัฐ ถูกกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ ซึ่งมีประเด็นที่สำคัญต่าง ๆ ดังต่อไปนี้

๑. **ผู้มีหน้าที่เสียภาษี**<sup>๑๑</sup> ได้แก่ บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง หรือเป็นผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ ณ วันที่ ๑ มกราคม ในแต่ละปี

๒. **ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษี**<sup>๑๒</sup> ได้แก่ ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง และห้องชุด ดังนี้  
 ที่ดิน หมายความว่า พื้นดิน และให้หมายความรวมถึงพื้นที่ที่เป็นภูเขาหรือ ที่มีน้ำด้วย  
 สิ่งปลูกสร้าง หมายความว่า โรงเรือน อาคาร ตึก หรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยหรือใช้สอยได้ หรือที่ใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรม หรือพาณิชย์กรรม และให้หมายความรวมถึงห้องชุดหรือแพที่บุคคลอาจเข้าอยู่อาศัยได้หรือที่มีไว้เพื่อหาผลประโยชน์ด้วย  
 ห้องชุด หมายความว่า ห้องชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุดที่ได้ออกหนังสือแสดงกรรมสิทธิ์ห้องชุดแล้ว

๓. **หน่วยงานจัดเก็บภาษี**<sup>๑๓</sup> คือ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ได้แก่ เทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล กรุงเทพมหานคร เมืองพัทยา และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นอื่นตามที่มีกฎหมายจัดตั้ง แต่ไม่หมายความรวมถึงองค์การบริหารส่วนจังหวัด โดยรายได้ภาษีที่จัดเก็บได้จะเป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษี

<sup>๑๑</sup> มาตรา ๕ และมาตรา ๙ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๑๒</sup> มาตรา ๕ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๑๓</sup> มาตรา ๗ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

๔. ทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นภาษี<sup>๑๔</sup> เช่น ทรัพย์สินของรัฐที่ไม่ได้ใช้หาผลประโยชน์ ทรัพย์สินที่เป็นที่ทำการของของสถานทูต ทรัพย์สินของสภาอากาศไทย ทรัพย์สินส่วนกลางของอาคารชุด ที่ดินสาธารณูปโภค ทรัพย์สินของมูลนิธิหรือองค์การสถานสาธารณกุศลที่ไม่ได้ใช้หาผลประโยชน์ และทรัพย์สินของเอกชนเฉพาะส่วนที่ได้ยินยอมให้ทางราชการจัดให้ใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ เป็นต้น

## ๕. ฐานภาษี อัตราภาษี และการคำนวณภาษี

### ๕.๑ ฐานภาษี<sup>๑๕</sup>

ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษี ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง โดยให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง และสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด แล้วแต่กรณี เป็นเกณฑ์ในการคำนวณ สำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาประเมินทุนทรัพย์ ให้คำนวณมูลค่าตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวง ทั้งนี้ ราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง และสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดนั้นให้เป็นไปตามราคาประเมินทุนทรัพย์ของอสังหาริมทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินที่คณะอนุกรรมการประจำจังหวัดกำหนดโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์ สำหรับสิ่งปลูกสร้างที่ไม่มีราคาทุนทรัพย์ให้คำนวณราคาประเมินตามหลักเกณฑ์ที่กระทรวงการคลังประกาศกำหนด

### ๕.๒ อัตราภาษี<sup>๑๖</sup>

ให้กำหนดอัตราสูงสุดของภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจจัดเก็บได้ ดังนี้

- ๑) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ ๐.๑๕ ของฐานภาษี
- ๒) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ ๐.๓ ของฐานภาษี
- ๓) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่นนอกจาก (๑) หรือ (๒) ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ ๑.๒ ของฐานภาษี และ
- ๔) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ ๑.๒ ของฐานภาษี

ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยออกประกาศเกี่ยวกับการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย และให้กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพที่ดินโดยออกเป็นกฎกระทรวง

ทั้งนี้ ในกรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีในปีใดเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพเป็นเวลา ๓ ปี ติดต่อกัน ให้เรียกเก็บภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในปีที่ ๔ ในอัตราร้อยละ ๐.๓ เพิ่มขึ้นจากอัตราภาษีที่จัดเก็บ และหากยังทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพอีกเป็นเวลาติดต่อกัน ให้เพิ่มอัตราภาษีอีกร้อย

<sup>๑๔</sup> มาตรา ๘ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๑๕</sup> มาตรา ๓๕ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๑๖</sup> มาตรา ๓๗ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

ละ ๐.๓ ในทุก ๓ ปี แต่อัตราภาษีที่เสียรวมทั้งหมดแล้วต้องไม่เกินร้อยละ ๓ ส่วนอัตราภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะจัดเก็บจริงจากผู้เสียภาษี<sup>๑๗</sup>

### ๕.๓ การคำนวณภาษี

**๕.๓.๑ ในกรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างมีการใช้ประโยชน์หลายประเภท<sup>๑๘</sup>**  
ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจัดเก็บภาษีตามสัดส่วนของการใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด

**๕.๓.๒ การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษี<sup>๑๙</sup>** กำหนดให้มีการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัย และมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร ในวันที่ ๑ มกราคมของปีที่เสียภาษี จำนวนไม่เกิน ๕๐ ล้านบาท

กรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของเฉพาะสิ่งปลูกสร้างแต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดิน และใช้ประโยชน์ในสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ ๑ มกราคมของปีที่เสียภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีไม่เกิน ๑๐ ล้านบาท สำหรับการเสียภาษีในปีภาษีนั้น

ทั้งนี้ ให้บุคคลธรรมดาซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หรือ สิ่งปลูกสร้างซึ่งใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน แต่ต้องย้ายชื่อออกจากทะเบียนบ้านเพราะเหตุจำเป็นทางราชการตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนดได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามเกณฑ์ดังกล่าว โดยให้ถือเอาที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งปลูกสร้างก่อน การย้ายชื่อออกจากทะเบียนบ้าน เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษี

กรณีที่ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมอยู่ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใด ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นรวมกันในการคำนวณภาษีไม่เกิน ๕๐ ล้านบาท

**๕.๓.๓ กรณีที่ดินหลายแปลงซึ่งมีอาณาเขตติดต่อกันแต่เป็นของเจ้าของเดียวกัน<sup>๒๐</sup>** ให้คำนวณมูลค่าที่ดินทั้งหมดรวมกันเป็นฐานภาษี

**๕.๓.๔ การคำนวณภาษีให้ใช้ฐานภาษีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง<sup>๒๑</sup>** หักด้วยมูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับการยกเว้น คุณด้วยอัตราภาษีที่จัดเก็บจริงตามการใช้ประโยชน์ ซึ่งกำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือพระราชกฤษฎีกาแล้วแต่กรณี ผลลัพธ์ที่ได้เป็นจำนวนภาษีที่ต้องเสีย

<sup>๑๗</sup> มาตรา ๔๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๑๘</sup> มาตรา ๓๘ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๑๙</sup> มาตรา ๔๐ และ มาตรา ๔๑ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๒๐</sup> มาตรา ๔๒ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๒๑</sup> มาตรา ๔๕ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

## ๖. การประเมินภาษี การชำระภาษี และการคืนภาษี

### ๖.๑ การประเมินภาษี<sup>๒๒</sup>

ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งการประเมินภาษีโดยส่งแบบประเมินภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีภายในเดือนกุมภาพันธ์ ซึ่งต้องมีรายละเอียดเกี่ยวกับรายการที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ราคาประเมินทุนทรัพย์ อัตราภาษี และจำนวนภาษีที่ต้องชำระ

### ๖.๒ การชำระภาษี

ให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีต่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ส่วนราชการ หรือหน่วยงานของรัฐที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมอบหมายภายในเดือนเมษายนของทุกปี<sup>๒๓</sup> ผู้เสียภาษีอาจขอผ่อนชำระภาษีเป็นงวด งวดละเท่า ๆ กันก็ได้ ตามหลักเกณฑ์ และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวง<sup>๒๔</sup>

ผู้ที่เสียภาษีโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียหรือเสียภาษีเกินกว่าจำนวนที่ต้องเสีย ไม่ว่าจะโดยความผิดพลาดของตนเอง หรือจากการประเมินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ผู้นั้นมีสิทธิได้รับเงินคืนด้วยการยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายใน ๓ ปี นับแต่วันที่ชำระภาษี โดยผู้บริหารท้องถิ่นต้องพิจารณาและแจ้งผลให้ผู้ยื่นคำร้องทราบภายใน ๙๐ วัน นับแต่วันที่ได้รับคำร้อง ทั้งนี้ ในกรณีที่ผู้ยื่นคำร้องมีสิทธิได้รับเงินคืน ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งคืนเงินและแจ้งคำสั่งดังกล่าวให้ผู้ยื่นคำร้องทราบภายใน ๑๕ วัน นับแต่วันที่ได้มีคำสั่ง โดยในกรณีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเมินภาษีผิดพลาด ให้ผู้บริหารท้องถิ่นสั่งให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับเงินคืนในอัตราร้อยละ ๑ ต่อเดือน หรือเศษของเดือนของเงินที่ได้รับคืนโดยไม่คิดทบต้น แต่ต้องไม่เกินจำนวนเงินที่ได้รับคืน หากผู้ยื่นคำร้องไม่มารับเงินคืนภายใน ๑ ปี นับแต่วันที่ได้รับแจ้ง ให้เงินนั้นตกเป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น<sup>๒๕</sup>

### ๖.๓ การทบทวนการประเมินภาษี<sup>๒๖</sup>

ภายใน ๓ ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาการชำระภาษี ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจทบทวนการประเมินภาษีได้ หากพบว่ามีการประเมินภาษีผิดพลาดหรือไม่ครบถ้วน ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งการชำระภาษีเพิ่มเติมหรือแจ้งให้ผู้เสียภาษีมารับเงินที่ชำระเกินคืน

## ๗. การลดภาษีหรือการยกเว้นภาษี

**๗.๑ การลดภาษีสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างบางประเภท<sup>๒๗</sup>** โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกา เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพความจำเป็นทางเศรษฐกิจ สังคม เหตุการณ์ กิจการ หรือสภาพแห่งท้องที่ แต่ต้องไม่ลดเกินกว่าร้อยละ ๙๐ ของจำนวนภาษีที่จะต้องเสีย

**๗.๒ ให้ผู้เสียภาษีมีสิทธิยื่นคำขอลดภาษีหรือยกเว้นภาษีต่อผู้บริหารท้องถิ่น<sup>๒๘</sup>** ในกรณีที่มีเหตุอันทำให้ที่ดินได้รับความเสียหายหรือทำให้สิ่งปลูกสร้างถูกรื้อถอนหรือทำลายหรือชำรุดเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องทำการซ่อมแซมในส่วนสำคัญ

<sup>๒๒</sup> มาตรา ๔๔ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๒๓</sup> มาตรา ๔๖ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๒๔</sup> มาตรา ๕๒ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๒๕</sup> มาตรา ๕๔ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๒๖</sup> มาตรา ๕๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๒๗</sup> มาตรา ๕๕ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒



## การจัดเก็บภาษีที่ดินกับความเป็นธรรมในสังคม

การจัดเก็บภาษีถือว่าเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐ แต่หากพิจารณาการจัดเก็บภาษีจากข้อมูลเงินได้ตามแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด. ๙๐ และ ภ.ง.ด. ๙๑ จะพบว่าการจัดเก็บภาษีที่มาจากฐานรายได้ค่อนข้างมีประสิทธิภาพและครอบคลุมมากกว่าการจัดเก็บภาษีจากฐานทรัพย์สิน โดยเมื่อเปรียบเทียบสัดส่วนรายได้จากบัญชีประชาชาติจะพบว่าการจัดเก็บภาษีจากฐานทรัพย์สินเมื่อเทียบกับฐานรายได้ยังมีสัดส่วนที่น้อยกว่าที่ควร<sup>๒๙</sup> ประกอบการถือครองทรัพย์สินไม่ว่าจะเป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เพื่อการอยู่อาศัยและใช้ประโยชน์อื่นยังค่อนข้างกระจุกตัว โดยจากการศึกษาข้อมูลการถือครองทรัพย์สิน จะพบว่าระดับความเหลื่อมล้ำในการถือครองทรัพย์สินจะสูงกว่าความเหลื่อมล้ำทางด้านรายได้มาโดยตลอดและมีแนวโน้มปรับตัวเพิ่มขึ้น<sup>๓๐</sup> และเมื่อพิจารณาสัดส่วนการถือครองทรัพย์สินจะพบว่ากลุ่มประชากร ๑๐% ซึ่งมีรายได้สูงสุด จะมีส่วนแบ่งในการถือครองทรัพย์สินมากกว่าประชากรส่วนที่เหลืออย่างชัดเจน และกว่าร้อยละ ๗๐ ที่ดินที่ถือครองโดยประชากรกลุ่มนี้ถูกทิ้งร้างหรือไม่ได้ใช้ประโยชน์อย่างเต็มที่<sup>๓๑</sup>

ดังนั้น การตราพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ จึงมีส่วนช่วยให้เกิดการกระจายตัวของการถือครองทรัพย์สินมากยิ่งขึ้นโดยมีการจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้า (Progressive Rate) โดยผู้ที่มีทรัพย์สินมากจะเสียภาษีมาก ผู้ที่มีทรัพย์สินน้อยจะเสียภาษีน้อย ซึ่งทำให้เกิดความเป็นธรรม เนื่องจากเป็นการลดความเหลื่อมล้ำที่เกิดขึ้นระหว่างผู้ที่มีทรัพย์สินมากกับผู้ที่มีทรัพย์สินน้อยกว่า<sup>๓๒</sup> นอกจากนี้ ยังมีการกำหนดอัตราก้าวหน้าสำหรับที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ทำประโยชน์ตามสมควรแก่สภาพไว้สูงกว่าการใช้ประโยชน์ประเภทอื่น ๆ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อจูงใจให้เจ้าของนำเอาที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นไปพัฒนาหรือทำประโยชน์

เพื่อให้การจัดเก็บภาษีดังกล่าวก่อให้เกิดความเป็นธรรมในสังคมและส่งผลกระทบต่อประชาชนน้อยที่สุด จึงมีการนำหลักนิติธรรมมาปรับใช้กับการจัดเก็บภาษี โดยนำหลักความได้สัดส่วนมาใช้เพื่อในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ดังจะสามารถอธิบายได้ดังนี้

**๑) หลักความเหมาะสม** เป็นหลักการที่ว่าการออกมาตรการหรือการใช้อำนาจของรัฐจำเป็นต้องทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ในการใช้มาตรการนั้น ๆ ได้ ซึ่งการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนี้ มีขึ้นเพื่อให้รัฐได้มีรายได้จากการจัดเก็บภาษีและเป็นการช่วยลดความเหลื่อมล้ำระหว่างประชาชนผู้ที่มีทรัพย์สินมากและน้อย ซึ่งการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนี้ เป็นการที่รัฐได้ใช้มาตรการจัดเก็บภาษี เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์การทำให้รัฐได้มีรายได้เพื่อนำไปใช้พัฒนาประเทศ

<sup>๒๘</sup> มาตรา ๕๖ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒

<sup>๒๙</sup> ผศก พงษ์ไพจิตร และคณะ, “โครงการวิจัยเรื่อง แนวทางการปฏิรูปภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและวิเคราะห์การกระจายรายได้ของผู้มีเงินได้พึงประเมิน”, สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.), ๒๕๕๐.

<sup>๓๐</sup> สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, “รายงานการวิเคราะห์สถานการณ์ความยากจนและความเหลื่อมล้ำในประเทศไทย ปี ๒๕๖๒”, [Online Available], URL: <https://social.nesdc.go.th/social/Default.aspx?tabid=๑๒๖&articleType=ArticleView&articleId=๒๔๓>, มิถุนายน ๒๕๖๔.

<sup>๓๑</sup> เรื่องเดียวกัน.

<sup>๓๒</sup> Jobthai, “รู้จักกับฐานภาษี-สาเหตุที่ทำให้เสียภาษีนั่นเพราะอะไร”, [Online Available], URL: <https://blog.jobthai.com/lifestyle/รู้จักกับฐานภาษี-สาเหตุที่ทำให้เสียภาษีนั่นเพราะอะไร>.

หรือดำเนินการกิจของรัฐต่อไป อีกทั้งการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนี้ เป็นการจัดเก็บในอัตรา ก้าวหน้า กล่าวคือ ผู้ที่มีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีมูลค่ามากกว่า ย่อมต้องเสียภาษีมากกว่าบุคคลที่มี มูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างน้อยกว่า ทำให้เป็นการสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในการลด ความเหลื่อมล้ำระหว่างประชาชนด้วย

นอกจากวัตถุประสงค์ในการหารายได้ของรัฐและลดความเหลื่อมล้ำแล้ว การจัดเก็บภาษี ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างยังมีวัตถุประสงค์ในการส่งเสริมให้เกิดการใช้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างอย่างคุ้มค่า กล่าวคือ ส่งเสริมให้มีการนำที่ดินและสิ่งปลูกสร้างต่าง ๆ มาใช้ให้เกิดประโยชน์ทางเศรษฐกิจให้สูง ที่สุด โดยไม่ต้องปล่อยให้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างเป็นที่รกร้างว่างเปล่า ซึ่งการจำเก็บภาษีที่ดิน และสิ่งปลูกสร้างมีการกำหนดอัตราภาษีไว้เฉพาะสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือ ไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ ๑.๒ ของฐานภาษี และในกรณีที่ ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ต้องเสียภาษีในปีใดเป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำ ประโยชน์ตามควรแก่สภาพเป็นเวลา ๓ ปี ติดต่อกัน ให้เรียกเก็บภาษีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในปีที่ ๔ ในอัตราร้อยละ ๐.๓ เพิ่มขึ้นจากอัตราภาษีที่จัดเก็บ และหากยังทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ ตามควรแก่สภาพอีกเป็นเวลาติดต่อกัน ให้เพิ่มอัตราภาษีอีกร้อยละ ๐.๓ ในทุก ๓ ปี ซึ่งเป็นการ ส่งเสริมให้ผู้ที่มีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใช้ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของตนให้เกิดประโยชน์ ไม่ปล่อยให้ เป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างรกร้างว่างเปล่า เนื่องจากต้องเสียภาษีในอัตราที่มาก จึงเป็นการแสดงให้เห็นว่า การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนี้ตรงตามหลักความเหมาะสม ที่เป็นการใช้อำนาจรัฐอย่างบรรล วัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้

**๒) หลักความจำเป็น** อันเป็นหลักที่ว่าด้วยการใช้กฎหมายหรืออำนาจของรัฐที่มีขึ้นเพื่อ บรรลุวัตถุประสงค์ที่ตั้งไว้ นั้น จำต้องกระทบต่อสิทธิของประชาชนอย่างน้อยที่สุดเท่าที่จะสามารถทำ ได้ ในกรณีนี้ จะเห็นได้ว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ต้องการจัดเก็บภาษีเพื่อนำมาเป็น รายได้ให้แก่รัฐนั้น มีการกำหนดถึงข้อยกเว้นที่แม้จะมีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่ก็ได้รับการยกเว้นไม่ ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามกฎหมายที่กำหนดไว้ในกฎหมาย เช่น การกำหนดให้มีการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่ อาศัย และมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร ในวันที่ ๑ มกราคมของปี ที่เสียภาษี จำนวนไม่เกิน ๕๐ ล้านบาท หรือ กรณีที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคล ธรรมดาใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรมอยู่ในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นใด ให้ได้รับ ยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นรวมกันในการ คำนวณภาษีไม่เกิน ๕๐ ล้านบาท การกำหนดข้อยกเว้นเช่นนี้ แสดงให้เห็นว่า มีการใช้อำนาจโดย พยายามให้กระทบถึงสิทธิของประชาชนอย่างน้อยที่สุด กล่าวคือ มี การยกเว้นการจัดเก็บภาษีจาก ประชาชนที่มีบ้านหลังแรก และเกษตรกรรายเล็กเพื่อให้สามารถมีสิทธิในการมีบ้านหรือที่ดินอันเป็นที่ อยู่อาศัยหรือที่ประกอบอาชีพได้ เป็นการแสดงให้เห็นว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนี้ มุ่งจัดเก็บจากผู้ที่มีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหลายแห่งหรือมีมูลค่าสูง อันเป็นสิ่งที่แสดงให้เห็นว่าบุคคล นั้น ๆ มีความสามารถในการชำระภาษีมากกว่า ดังนั้นจึงสามารถกล่าวได้ว่า การกำหนดหลักเกณฑ์ การยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนี้ เป็นการใช้มาตรการหรือออกกฎหมายเพื่อบรรลุ

วัตถุประสงค์ โดยคำนึงถึงผลที่จะกระทบต่อประชาชนที่น้อยที่สุดแล้ว ดังนั้น การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง เป็นการดำเนินการที่สอดคล้องกันกับหลักความจำเป็น

**๓) หลักความได้สัดส่วนในความหมายอย่างแคบ** เป็นหลักการที่มุ่งเน้นเปรียบเทียบระหว่างประโยชน์สาธารณะที่จะได้จากการออกกฎหมาย หรือใช้มาตรการของรัฐ กับความเสียหายต่อสิทธิของประชาชน ซึ่งการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง จะเห็นได้ว่าเป็นการสร้างประโยชน์ต่อสาธารณะอย่างชัดเจน ไม่ว่าจะเป็นในด้านของการสร้างรายได้ให้แก่รัฐ เพื่อนำไปใช้ในการทำภารกิจของรัฐเพื่อประโยชน์ต่อส่วนรวมต่อไป หรือจะเป็นการช่วยให้เกิดการใช้ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น หรือ เป็นการลดความเหลื่อมล้ำระหว่างผู้มีทรัพย์สินมากกับผู้ที่มีทรัพย์สินน้อยกว่า และในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนี้จะเห็นได้ว่า มีกระบวนการบรรเทาภาระภาษีในระยะแรกที่จัดเก็บ รวมถึงมาตรการที่อาจมีการลดอัตราภาษีลงได้หากมีเหตุการณ์ที่อาจส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจ หรือการกำหนดให้ผู้เสียภาษีมีสิทธิยื่นคำขอลดภาษีหรือยกเว้นภาษีต่อผู้บริหารท้องถิ่นในกรณีที่มีเหตุอันทำให้ที่ดินได้รับความเสียหายหรือทำให้สิ่งปลูกสร้างถูกรื้อถอนหรือทำลายหรือชำรุดเสียหายจนเป็นเหตุให้ต้องทำการซ่อมแซมในส่วนสำคัญ การที่มีมาตรการเช่นนี้ เป็นการลดผลกระทบ หรือลดความเสียหายต่อสิทธิของประชาชนผู้ต้องเสียภาษี

นอกจากนี้ ผู้เสียภาษีอาจขอผ่อนชำระภาษีเป็นงวด งวดละเท่า ๆ กัน ตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดในกฎกระทรวงก็ได้ อันเป็นการแสดงให้เห็นว่าในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีความพยายามที่จะลดผลกระทบ หรือสร้างภาระต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีอย่างน้อยที่สุด โดยกำหนดให้ผู้ชำระภาษีสามารถผ่อนชำระได้เป็นงวด ๆ ซึ่งการผ่อนชำระนี้ ทำให้เกิดความยืดหยุ่นและลดผลกระทบต่อสิทธิในทรัพย์สินของผู้มีหน้าที่ชำระภาษีได้อย่างมาก โดยไม่เป็นการลดประโยชน์สาธารณะที่ได้จากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแต่อย่างใด ดังนั้นจึงสามารถกล่าวได้ว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนี้เป็นไปตามหลักความได้สัดส่วนในความหมายอย่างแคบ

จากการวิเคราะห์หลักความได้สัดส่วนในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ทำให้เห็นว่าการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนี้เป็นไปตามหลักการใช้อำนาจของรัฐภายใต้หลักกฎหมายรัฐธรรมนูญที่รับรองสิทธิและเสรีภาพของปัจเจกชนไว้ ภายใต้หลักการที่สำคัญว่า รัฐย่อมไม่อาจดำเนินการใดที่กระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของประชาชนได้หากไม่มีกฎหมายให้อำนาจไว้ นอกจากนี้ การดำเนินการต่าง ๆ ของรัฐต้องเป็นไปอย่างได้สัดส่วน ไม่กระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของปัจเจกชนมากเกินไปจนความสมควรด้วย ดังนั้น การวิเคราะห์กฎหมายว่าด้วยการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างภายใต้หลักความได้สัดส่วนอันเป็นส่วนหนึ่งในหลักนิติธรรม ย่อมเป็นหลักประกันว่าสิทธิและเสรีภาพของประชาชนที่ได้รับการรับรองไว้ตามรัฐธรรมนูญ จะไม่ถูกกระทบเกินสมควรจากอำนาจรัฐ ทั้งในแง่การตรากฎหมายขึ้นบังคับใช้ และในแง่การใช้อำนาจตามกฎหมายที่อำนาจ

## ข้อเสนอแนะ

เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปตามหลักนิติธรรม จำต้องมีการปรับปรุงสถิติและข้อมูลที่จะจัดเก็บไว้อย่างสม่ำเสมอ เนื่องจากการยกเว้นมูลค่าฐานภาษี หรือการลดหย่อนภาษีเกิดจากการประมาณการในทางสถิติจากข้อมูลที่มีการจัดเก็บไว้บางส่วนทำให้อาจไม่สอดคล้องกับความเป็นจริงที่

เกิดขึ้นในสังคมในปัจจุบัน ดังนั้น ภายหลังจากมีการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างและมีข้อมูลการถือครองทรัพย์สินโดยรวมแล้ว จึงต้องมีการทบทวนอัตราฐานภาษีที่ได้รับยกเว้นสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ โดยเฉพาะอย่างยิ่งที่ใช้เพื่อเป็นที่อยู่อาศัย และเพื่อการเกษตรกรรม เพื่อให้มูลค่าฐานภาษีที่ได้รับยกเว้นสอดคล้องกับมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ประชากรส่วนมากถือครองอย่างสม่ำเสมอ

การดำเนินการเพื่อปรับปรุงฐานข้อมูลอย่างสม่ำเสมอ เพื่อให้ข้อมูลการใช้ประโยชน์และการครอบครองที่ดินมีความเป็นปัจจุบันนั้น ย่อมช่วยให้ประชาชนผู้เสียภาษีได้รับความคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพอย่างเป็นธรรม อันเป็นสิทธิขั้นพื้นฐานในรัฐธรรมนูญ ที่ประชาชนพึงได้รับเหนือทรัพย์สิน อีกทั้ง ยังเป็นการดำเนินการที่ก่อให้เกิดความแน่นอนและมั่นคงในนิติสถานะของประชาชนภายใต้รัฐธรรมนูญ อันส่งเสริมให้การใช้อำนาจจัดเก็บภาษีของรัฐอันเป็นการกระทำที่กระทบกระเทือนถึงสิทธิในทรัพย์สินของประชาชนสามารถดำเนินไปได้อย่างถูกต้อง สอดคล้องกับหลักนิติธรรมอันเป็นส่วนหนึ่งในหลักการสำคัญของรัฐธรรมนูญ ที่มีจุดมุ่งหมายเพื่อเป็นหลักประกันสิทธิเสรีภาพของประชาชนเป็นสำคัญ ซึ่งการดำเนินการปรับปรุงข้อมูลนี้ไม่เพียงแต่เป็นการให้ความมั่นคงต่อนิติสถานะเท่านั้น แต่ยังเป็นการช่วยให้การดำเนินการจัดเก็บภาษีของภาครัฐเป็นไปอย่างถูกต้องและมีประสิทธิภาพด้วย การปรับปรุงฐานข้อมูลนี้จึงมีความสำคัญอย่างยิ่งทั้งต่อประชาชนและการดำเนินกิจการของรัฐ

## บรรณานุกรม

- ชัยสิทธิ์ บุญเนตร และคณะ, “โครงการวิจัยเรื่อง การศึกษาแนวทางการประเมินมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อเตรียมความพร้อมในการนำพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมาใช้ในประเทศไทย”, กรุงเทพฯ: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง, ๒๕๕๙.
- ชาญชัย แสวงศักดิ์, “”หลักนิติธรรม” และ “หลักนิติรัฐ” ความเข้าใจที่ไม่ตรงกันและผลที่มีต่อองค์กรตุลาการ”, วารสารศาลรัฐธรรมนูญ ปีที่ ๑๙ เล่มที่ ๕๕, ๒๕๖๐.
- วรตัญญู วิจาระนันท์, “หลักความได้สัดส่วนในระบอบกฎหมายไทย”, กรุงเทพฯ: จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, ๒๕๔๘.
- วรเจตน์ ภาคีรัตน์, “กฎหมายปกครองภาคทั่วไป”, กรุงเทพฯ: นิติราษฎร์, ๒๕๕๔.
- วรเจตน์ ภาคีรัตน์, “หลักนิติรัฐและนิติธรรม”, [Online Available], URL: <http://www.public-law.net/publaw/view.aspx?id=๑๔๓๑>, มิถุนายน ๒๕๖๔.
- ผาสุก พงษ์ไพจิตร และคณะ, “โครงการวิจัยเรื่อง แนวทางการปฏิรูปภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและวิเคราะห์การกระจายรายได้ของผู้มีเงินได้พึงประเมิน”, สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัย (สกว.), ๒๕๕๐.
- สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ, “รายงานการวิเคราะห์สถานการณ์ความยากจนและความเหลื่อมล้ำในประเทศไทย ปี ๒๕๖๒”, [Online Available], URL: <https://social.nesdc.go.th/social/Default.aspx?tabid=๑๒๖&articleType=ArticleView&articleId=๒๔๓>, มิถุนายน ๒๕๖๔.
- สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, “ความมุ่งหมายและคำอธิบายประกอบรายการมาตราของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๖๐”, [Online Available], URL: [https://cdc.parliament.go.th/draftconstitution๒/ewt\\_dl\\_link.php?nid=๑๐๔๒&file name=index](https://cdc.parliament.go.th/draftconstitution๒/ewt_dl_link.php?nid=๑๐๔๒&file name=index)
- อังกูร วัฒนรุ่ง, “หลักแห่งความได้สัดส่วน”, [Online Available], URL: <https://bit.ly/๓๐KSg๕P>.
- Jobthai, “รู้จักกับฐานภาษี-สาเหตุที่ทำให้เสียภาษีนั่นเพราะอะไร”, [Online Available], URL: <https://blog.jobthai.com/lifestyle/รู้จักกับฐานภาษี-สาเหตุที่ทำให้เสียภาษีนั่นเพราะอะไร>.