

บันทึก

เรื่อง หรือข้อกฎหมายเกี่ยวกับการดำเนินการตามมติคณะรัฐมนตรี
และการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน

กระทรวงมหาดไทยได้มีหนังสือ ด่วนที่สุด ที่ มท ๐๓๐๗/๘๙๑๐ ลงวันที่ ๓ มิถุนายน ๒๕๓๖ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า เนื่องจากคณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ ๒๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๖ เห็นชอบมาตรการป้องกันการทุจริตและประพฤติมิชอบเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตามที่สำนักงาน ป.ป.ป. เสนอ และให้หน่วยงานรับผิดชอบไปดำเนินการ ซึ่งในมาตรการระยะสั้น ข้อ ๓ ให้คณะกรรมการประเมินค่ารายปีพิจารณาจากค่าเช่าหรือสิ่งอื่นใดที่ประเมินเป็นค่าเช่าได้ แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอันสมควรที่ทำให้เห็นว่าค่าเช่านั้นมีจำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เช่าได้ หรือเป็นกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้ประเมินค่าเช่าโดยคำนึงถึงหลักเกณฑ์ประกอบด้วยมูลค่าทรัพย์สินประเภทการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน ขนาด ทำเลที่ตั้งอาคารข้างเคียง หรือการได้รับประโยชน์จากสาธารณูปโภคหรือบริการต่าง ๆ ของท้องถิ่นหรือของรัฐ และข้อ ๔ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย ออกประกาศแก้ไขเพิ่มเติมหลักเกณฑ์การพิจารณาค่ารายปี โดยให้นำมูลค่าทรัพย์สินตามที่สำนักงานกลางประเมินราคาทรัพย์สิน กรมที่ดิน กระทรวงมหาดไทย กำหนด มาประกอบการพิจารณา ทั้งนี้ โดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๗ และมาตรา ๘ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

ประกอบกับจังหวัดชลบุรีได้กำหนดแนวทางประกอบการพิจารณาของพนักงานเจ้าหน้าที่ในการประเมินค่ารายปีของทรัพย์สิน กรณีที่ทรัพย์สินให้เช่าแต่ค่าเช่ามีจำนวนเงินอันสมควร หรือเป็นกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของประกอบกิจการเองหรือด้วยเหตุประการใดก็ตาม และไม่สามารถเทียบเคียงกับค่ารายปีของทรัพย์สินที่ให้เช่าที่มีลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกันได้ ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินค่ารายปีโดยคิดร้อยละ ๗.๕ ของมูลค่าทรัพย์สินมาเป็นค่ารายปี

เนื่องจากกระทรวงมหาดไทยจะต้องดำเนินการให้เป็นไปตามมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ ๒๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๖ เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินโดยกำหนดราคากลางเฉลี่ยต่อตารางเมตร การแต่งตั้งคณะกรรมการประเมินภาษี คณะกรรมการพิจารณาคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ (พิจารณาอุทธรณ์) และการกำหนดให้นำมูลค่าทรัพย์สินมาประกอบการประเมินค่ารายปี ซึ่งกระทรวงมหาดไทยพิจารณาแล้วเห็นว่า

๑. การกำหนดราคาค่าเช่ามาตรฐานกลางเฉลี่ยต่อตารางเมตร ใช้เป็นเกณฑ์มาตรฐานประเมินค่ารายปีทรัพย์สิน เพื่อใช้เป็นแนวทางปฏิบัติของเจ้าหน้าที่สำหรับใช้พิจารณาว่า

ค่าเช่าที่เจ้าของทรัพย์สินแจ้งมานั้นสมควรหรือไม่ การกำหนดราคาเช่ามาตรฐานกลางเฉลี่ยต่อตารางเมตรดังกล่าว เป็นการกำหนดจากค่ารายปีของทรัพย์สินที่ให้เช่าจริง โดยแบ่งตามประเภทการใช้ประโยชน์ของทรัพย์สิน ขนาดทำเลที่ตั้ง อาคารข้างเคียง หรือการได้รับประโยชน์จากสาธารณูปโภค หรือบริการต่างๆ ของท้องถิ่นหรือของรัฐ

๒. การแต่งตั้งคณะกรรมการพิจารณาการประเมินค่ารายปี และคณะกรรมการพิจารณาคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ (พิจารณาอุทธรณ์) สามารถแต่งตั้งโดยใช้อำนาจการบริหารเพื่อทำหน้าที่ช่วยกลั่นกรองการประเมินของเจ้าหน้าที่ และพิจารณาอุทธรณ์ของผู้บริหารท้องถิ่น

๓. เรื่องการประเมินค่ารายปี ให้ประเมินตามหลักเกณฑ์โดยลำดับ ดังนี้

๓.๑ กรณีที่ทรัพย์สินให้เช่า ให้นำค่าเช่ามาเป็นค่ารายปี (มาตรา ๘๖วรรคสาม)

๓.๒ กรณีที่ทรัพย์สินให้เช่าแต่ค่าเช่าไม่สมควร หรือหาค่าเช่าไม่ได้ ให้ประเมินโดยเทียบเคียงกับค่ารายปีของทรัพย์สินที่มีลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกัน ทั้งนี้ ตามประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง การประเมินค่ารายปีของทรัพย์สิน

๓.๓ กรณีที่ทรัพย์สินให้เช่าแต่ค่าเช่าไม่สมควร หรือหาค่าเช่าไม่ได้ และไม่อาจเทียบเคียงตาม ๓.๒ ได้ พนักงานเจ้าหน้าที่อาจนำมูลค่าทรัพย์สินมาพิจารณาประกอบกับค่ารายปีของทรัพย์สินในปีที่ล่วงมาแล้ว ที่มีลักษณะ ขนาด พื้นที่ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกัน มาประเมินค่ารายปีของทรัพย์สินได้ ทั้งนี้ โดยให้คำนึงถึงหลักการของกฎหมายว่า ค่ารายปีหมายถึงจำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่งๆ และค่ารายปีของปีที่ล่วงมาแล้ว ให้เป็นหลักสำหรับการคำนวณค่าภาษีที่จะต้องเสียในปีต่อมา มิให้ใช้มูลค่าทรัพย์สินเป็นหลักในการคำนวณค่ารายปี หากแต่ใช้ประกอบการพิจารณาเท่านั้น

ดังนั้น จึงเห็นว่า แนวทางการประเมินค่ารายปีของจังหวัดชลบุรีและข้อเสนอของสำนักงาน ป.ป.ป. ที่ให้นำมูลค่าทรัพย์สินมาประกอบการพิจารณาประเมินค่ารายปี สามารถดำเนินการได้ โดยใช้ประกอบการพิจารณากำหนดค่ารายปีเท่านั้น มิให้นำมาเป็นหลักในการประเมินค่ารายปีแต่อย่างใด และจะนำมาพิจารณาได้ในกรณีที่ค่าเช่าไม่สมควรและหาค่าเช่าไม่ได้ และไม่สามารถเทียบเคียงกับทรัพย์สินอื่นตามประกาศกระทรวงฯ ได้

๔. เรื่องการประเมินค่ารายปีของเครื่องจักรตามมาตรา ๑๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ การประเมินค่ารายปีของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่ติดตั้งส่วนควบที่สำคัญตามมาตรา ๑๓ ต้องประเมินค่ารายปีของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างรวมทั้งค่ารายปีของส่วนควบที่สำคัญดังกล่าวด้วย

เนื่องจากกรณีดังกล่าวเป็นปัญหาข้อกฎหมาย และยังไม่มีแนวทางปฏิบัติ กระทรวงมหาดไทยจึงขอหารือว่า ความเห็นของกระทรวงมหาดไทยดังกล่าวถูกต้องหรือไม่ประการใด

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) ได้พิจารณาข้อหารือข้างต้น โดยได้รับฟังคำชี้แจงของผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (กรมการปกครองและจังหวัดชลบุรี) ผู้แทนกระทรวงการคลัง (สำนักงานปลัดกระทรวงและสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง) ผู้แทนกรุงเทพมหานครและผู้แทนสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยแล้ว ข้อเท็จจริงปรากฏว่า

๑. จังหวัดชลบุรี โดยผู้ว่าราชการจังหวัดชลบุรี (นายยุวรัตน์ กมลเวช) ได้อาศัยอำนาจตามมาตรา ๕๗ (๗)^๑ แห่งพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๓๔ กำหนดแนวทางประกอบการพิจารณาของพนักงานเจ้าหน้าที่ในการประเมินค่ารายปีเพื่อจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดิน สำหรับกรณีที่ทรัพย์สินให้เช่าแต่ค่าเช่ามิใช่จำนวนเงินอันสมควร หรือเป็นกรณีที่ค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของประกอบกิจการเองหรือด้วยเหตุประการใดและไม่สามารถเทียบเคียงกับค่ารายปีของทรัพย์สินที่มีลักษณะของทรัพย์สิน ขนาดพื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกันได้ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินค่ารายปีโดยคิดร้อยละเจ็ดครึ่งของมูลค่าทรัพย์สินเป็น ค่ารายปี^๒ ทั้งนี้ เนื่องจากผู้ว่าราชการจังหวัดชลบุรีพิจารณาเห็นว่า การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินในเขตจังหวัดชลบุรีตามที่เป็นอยู่ขณะนี้ยังไม่เป็นไปตามประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปีของทรัพย์สินลงวันที่ ๓๐ มีนาคม พ.ศ. ๒๕๓๕ มีการร้องเรียนเกี่ยวกับความไม่เป็นธรรมของผู้เสียภาษี และนอกจากนี้ก็มุ่งหมายที่จะเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีของหน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่นโดยการกำหนดหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปีที่แน่นอน อันจะช่วยแก้ไขปัญหาข้อร้องเรียนว่าพนักงานเจ้าหน้าที่ทุจริตประพฤติมิชอบให้หมดไปด้วย สำหรับหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้นั้นได้ยึดเอาอัตราดอกเบี้ยเงินฝากของธนาคารตามที่ธนาคารแห่งประเทศไทยกำหนดเป็นเกณฑ์ เนื่องจากเห็นว่าอาจเทียบเคียงรายได้จากค่าเช่ากับรายได้จากการฝากเงินได้ และได้พิจารณาแล้วเห็นว่าจะไม่ทำให้ราษฎรเดือดร้อนเว้นแต่ในกรณีที่ได้มีการหลีกเลี่ยงการชำระภาษีโดยในการกำหนดแนวทางดังกล่าวได้คำนึงถึงความสามารถในการเสียภาษีของราษฎร ประกอบกับนโยบายส่งเสริมการลงทุนของรัฐบาลด้วยแล้ว

๒. ผู้แทนกรุงเทพมหานครชี้แจงว่า กรุงเทพมหานครพิจารณาเห็นว่าพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ได้ให้ดุลพินิจแก่พนักงานเจ้าหน้าที่ในการประเมินค่ารายปีเพื่อจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินไว้อย่างกว้างขวางและอาจทำให้การจัดเก็บภาษีไม่เป็นไปในแนวทางเดียวกัน กรุงเทพมหานครจึงพยายามวางหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนเพื่อมิให้พนักงานเจ้าหน้าที่ใช้ดุลพินิจโดยไม่เหมาะสม โดยได้วางหลักเกณฑ์การประเมินภาษีโรงเรือนและ

^๑มาตรา ๕๗ ผู้ว่าราชการจังหวัดมีอำนาจหน้าที่ดังนี้

๑ล๑

๑ล๑

(๗) ควบคุมดูแลการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นในจังหวัดตามกฎหมาย

๑ล๑

๑ล๑

^๒หนังสือจังหวัดชลบุรี ที่ ขบ ๐๐๖๑/๓๖๖๒๙ ลงวันที่ ๔ ธันวาคม ๒๕๓๕ และหนังสือจังหวัดชลบุรี ที่ ขบ ๐๐๑๖/๓๖๖๓๑ ลงวันที่ ๔ ธันวาคม ๒๕๓๕

ที่ดินแยกประเภทเป็นโรงแรม อาคารประเภทตึกแถว และโรงงาน ตั้งแต่ พ.ศ. ๒๕๒๕ พ.ศ. ๒๕๓๐ และ พ.ศ. ๒๕๓๒ ตามลำดับ รวมทั้งกำหนดเกณฑ์ขั้นสูงในกรณีที่ค่ารายปีตามที่เหมาะสมใหม่สูงกว่าค่ารายปีที่เคยชำระไว้เดิมว่า จะต้องเพิ่มขึ้นไม่เกิน ๑๐-๒๐% และในกรณีที่ค่ารายปีต่างจากจำนวนที่ชำระไว้เดิมมากก็จะปรับค่ารายปีเพิ่มขึ้นตามอัตราส่วนเพื่อเป็นการผ่อนผันภาระภาษีของราษฎร

๓. ผู้แทนสภาอุตสาหกรรมชี้แจงว่า การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินตามแนวทางที่ผู้ว่าราชการจังหวัดชลบุรี (นายยุวรัตน์ กมลเวช) กำหนดให้หน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่นในเขตจังหวัดชลบุรีถือปฏิบัติได้ทำให้ผู้เสียภาษีต้องชำระภาษีเพิ่มขึ้นจากจำนวนที่ชำระไว้เดิมมาก อีกทั้งการคำนวณค่ารายปีของส่วนควบที่สำคัญของโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา ๑๓^๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ โดยวิธีการกำหนดค่ารายปีจากมูลค่าของส่วนควบนั้น ก็เป็นสาเหตุสำคัญประการหนึ่งที่ทำให้จำนวนภาษีเพิ่มขึ้นมาก ทั้งนี้ เนื่องจากเครื่องจักรในปัจจุบันมีราคาสูงมาก และบางครั้งมีมูลค่าสูงกว่ามูลค่าของโรงเรือนมาก นอกจากนี้ แนวทางของผู้ว่าราชการจังหวัดชลบุรีที่กล่าวข้างต้นใช้บังคับเฉพาะในเขตจังหวัดชลบุรี จึงทำให้เกิดวิธีปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีที่แตกต่างและไม่เป็นแนวทางเดียวกันทั่วประเทศโดยเฉพาะในเขตจังหวัดชลบุรีเองก็ยังมีบางท้องที่ที่ยังประเมินภาษีตามวิธีการเดิมสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยเห็นว่า บทบัญญัติของกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินไม่สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจในปัจจุบัน ทั้งในเรื่องอัตราภาษีที่กำหนดให้เรียกเก็บร้อยละสิบสองครั้ง และในเรื่องการคิดค่ารายปีของส่วนควบที่สำคัญของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งปัญหาทั้งสองประการข้างต้นเป็นอุปสรรคต่อการขยายตัวของอุตสาหกรรมส่งออก และไม่สอดคล้องกับนโยบายส่งเสริมการลงทุนของรัฐบาลจึงสมควรที่รัฐบาลจะได้พิจารณาปรับปรุงกฎหมายดังกล่าวให้สอดคล้องกับภาวะเศรษฐกิจและความก้าวหน้าทางเทคโนโลยี

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) มีความเห็นดังนี้

๑. สำหรับปัญหาว่า หน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่นจะสามารถกำหนดราคาค่าเช่ามาตรฐานกลางเฉลี่ยต่อตารางเมตรเป็นการภายใน เพื่อใช้เป็นแนวทางปฏิบัติของเจ้าหน้าที่สำหรับใช้พิจารณาว่าค่าเช่าที่เจ้าของทรัพย์สินแจ้งมานั้นสมควรหรือไม่ ได้หรือไม่ นั้น เห็นว่า หน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่นอาจกำหนดราคาค่าเช่ามาตรฐานกลางเฉลี่ยต่อตารางเมตรเป็นการภายในเพื่อให้พนักงานเจ้าหน้าที่ใช้เป็นแนวทางประกอบการประเมินค่ารายปีได้ แต่ราคาดังกล่าวจะใช้เป็นราคาประเมินเด็ดขาดสำหรับผู้รับประเมินที่จะต้องชำระภาษีไม่ได้เนื่องจากตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินไม่มีบทบัญญัติในเรื่องดังกล่าว อย่างไรก็ตาม หากกระทรวงมหาดไทยประสงค์จะให้ราคาดังกล่าวใช้เป็นราคาประเมินได้ รัฐมนตรีว่าการ

^๓มาตรา ๑๓ ถ้าเจ้าของโรงเรือนใดติดตั้งส่วนควบที่สำคัญมีลักษณะเป็นเครื่องจักรกลไก เครื่องกระทำหรือเครื่องกำเนิดสินค้าเพื่อใช้ดำเนินการอุตสาหกรรมบางอย่าง เช่น โรงสี โรงเลื่อย ฯลฯ ขึ้นในโรงงานนั้นๆ ในการประเมินค่าให้ลดค่ารายปีลงเหลือหนึ่งในสามของค่ารายปีของทรัพย์สินนั้น รวมทั้งส่วนควบดังกล่าวแล้วด้วย

กระทรวงมหาดไทยอาจอาศัยอำนาจตามมาตรา ๘^๔ วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ กำหนดให้ใช้ราคาค่าเช่ามาตรฐานกลางเฉลี่ยต่อตารางเมตรเป็นเกณฑ์ในการประเมินค่ารายปี ในกรณีที่เห็นว่าค่าเช่าดังกล่าวไม่สมควรหรือหาค่าเช่าไม่ได้

๒. สำหรับปัญหาว่า การแต่งตั้งคณะกรรมการพิจารณาการประเมินค่ารายปีและคณะกรรมการพิจารณาคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ จะสามารถแต่งตั้งโดยใช้อำนาจการบริหารเพื่อทำหน้าที่ช่วยกลั่นกรองการประเมินของเจ้าหน้าที่และการพิจารณาอุทธรณ์ของผู้บริหารท้องถิ่น ได้หรือไม่ นั้น เห็นว่า หน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่นซึ่งเป็นพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน มีอำนาจแต่งตั้งคณะกรรมการเพื่อช่วยพิจารณากลั่นกรองเป็นการเบื้องต้นเกี่ยวกับการประเมินค่ารายปีของพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งตนแต่งตั้งให้ปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ รวมตลอดถึงการพิจารณาคำขอให้ประเมินใหม่ของผู้รับประเมินได้

๓. สำหรับปัญหาว่า การประเมินค่ารายปีตามมาตรา ๘ วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔ มีหลักเกณฑ์อย่างไรและพนักงานเจ้าหน้าที่จะนำเอามูลค่าของทรัพย์สินมาพิจารณาประกอบหรือใช้เป็นหลักในการคำนวณค่ารายปีได้เพียงใด นั้น เห็นว่า มาตรา ๘ แห่งพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวได้กำหนดให้เรียกเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินจากค่ารายปีของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นในอัตราร้อยละสิบสองครึ่งของค่ารายปี โดยได้ให้ความหมายของค่ารายปีไว้ว่า หมายถึง จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ค่ารายปีจึงหมายถึงค่าเช่าของทรัพย์สินหรือเงินที่สมควรได้รับจากการให้เช่าทรัพย์สินนั่นเอง การที่มาตรา ๘ วรรคสาม^๔ กำหนดให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ที่จะประเมินค่ารายปีในกรณีที่เห็นว่าค่าเช่าซึ่งผู้รับประเมินแจ้งไว้มิใช่จำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เช่าหรือในกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ได้ด้วย นั้นการใช้ดุลพินิจดังกล่าวจะต้องอยู่ภายในขอบเขตที่ประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่องหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปีของทรัพย์สิน ลงวันที่ ๓๐ มีนาคม พ.ศ. ๒๕๓๕ ออกตามมาตรา ๘ วรรคสาม ข้างต้น กำหนดไว้ กล่าวคือ ต้องนำเอา

“มาตรา ๘ ให้ผู้รับประเมินชำระภาษีปีละครั้งตามค่ารายปีของทรัพย์สิน คือ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น นั้น ในอัตราร้อยละสิบสองครึ่งของค่ารายปี

เพื่อประโยชน์แห่งมาตรานี้ “ค่ารายปี” หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ

ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้เช่า ให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี แต่ถ้าเป็นกรณีที่มิใช่เหตุอันสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีจำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เช่าได้ หรือเป็นกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

“โปรดดูเชิงอรรถที่ (๔), ข้างต้น

ลักษณะทรัพย์สิน ขนาดพื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ในขณะนั้น มาประกอบการพิจารณาคำรายปีโดยวิธีเทียบเคียงกับคำรายปีของปีที่ล่วงมาแล้วของทรัพย์สินนั้นตามที่มาตรา ๑๘^๖ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ กำหนดไว้ เพื่อพิจารณาว่าสมควรปรับคำรายปีเพิ่มขึ้นเท่าใด หรือนำไปเทียบเคียงกับคำรายปีของทรัพย์สินอื่นที่มีเกณฑ์ตั้งที่กล่าวข้างต้นคล้ายคลึงกันเพื่อกำหนดคำรายปีขึ้นใหม่ กรณีจึงเห็นได้ว่าการประเมินคำรายปีจะถือค่าเช่าหรือเงินที่สมควรได้รับจากการให้เช่าทรัพย์สินเป็นหลักเสมอ

สำหรับปัญหาที่ว่า แนวทางการประเมินคำรายปีของจังหวัดชลบุรีที่ให้กำหนดคำรายปีในอัตราร้อยละเจ็ดครึ่งของมูลค่าทรัพย์สิน และข้อเสนอของสำนักงาน ป.ป.ป. ที่ให้นำมูลค่าทรัพย์สินมาประกอบการพิจารณาประเมินคำรายปี จะสามารถดำเนินการได้เพียงใดนั้น เห็นว่ามูลค่าทรัพย์สินกำหนดขึ้นได้โดยการนำเอาหลักเกณฑ์ตามมาตรา ๘ วรรคสาม มาพิจารณา และโดยปกติแล้วจะถือเป็นข้อมูลในการกำหนดรายได้ที่ทรัพย์สินนั้นพึงมีด้วย กล่าวคือ ถ้ามูลค่าทรัพย์สินสูง รายได้ที่จะพึงได้รับก็จะสูงโดยสัมพันธ์กับมูลค่าดังกล่าวด้วย ดังนั้น มูลค่าของทรัพย์สินจึงอาจถือเป็นหลักเกณฑ์ประกอบการประเมินคำรายปีได้อย่างหนึ่ง แต่ก็จะต้องนำมาใช้ประกอบการประเมินคำรายปีโดยวิธีเทียบเคียงดังที่กล่าวแล้วข้างต้น เว้นแต่ในกรณีที่ไมอาจเทียบเคียงค่าเช่าเพื่อประเมินคำรายปีได้ มูลค่าของทรัพย์สินก็จะเป็นตัวชี้ที่สำคัญในการกำหนดคำรายปีได้ คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) เห็นว่า การกำหนดคำรายปีจากมูลค่าทรัพย์สินโดยถืออัตราดอกเบี้ยเงินฝากเป็นเกณฑ์ นั้น น่าจะยังไม่มีเหตุผลสมควรเพราะรายได้จากการให้เช่าทรัพย์สินไม่อาจเทียบเคียงกับรายได้จากการฝากเงินได้ เนื่องจากค่าเช่าเป็นเพียงส่วนหนึ่งของรายได้ที่ได้จากการใช้ประโยชน์ทรัพย์สินนั้น และยังสามารถเปลี่ยนแปลงได้โดยการเพิ่มหรือลดของมูลค่าของทรัพย์สิน แต่ดอกเบี้ยเงินฝากเป็นรายได้ทั้งหมดของเงินต้นที่ฝากซึ่งอัตราดอกเบี้ยอาจเพิ่มขึ้นหรือลดลงตามภาวะเศรษฐกิจ การจะนำเอามูลค่าทรัพย์สินมาใช้ในการกำหนดคำรายปีจึงเป็นเรื่องที่ต้องพิจารณาโดยรอบคอบกับต้องพิจารณาองค์ประกอบอื่นเช่น ธรรมชาติราคาผู้บริโภคของทางราชการรวมถึงภาวะทางเศรษฐกิจด้วย ทั้งนี้โดยคำนึงถึงภาระภาษีของราษฎรเป็นประการสำคัญ

๔. สำหรับปัญหาว่า การประเมินคำรายปีของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่ติดตั้งส่วนควบที่สำคัญตามมาตรา ๑๓^๗ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ ต้องประเมินคำรายปีของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างรวมทั้งคำรายปีของส่วนควบที่สำคัญด้วยหรือไม่ นั้น เห็นว่า มาตรา ๑๓ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว ได้กำหนดหลักเกณฑ์ในการประเมินคำรายปีไว้อย่างชัดเจน กล่าวคือ ถ้าเจ้าของโรงเรือนที่ติดตั้งส่วนควบที่สำคัญซึ่งมีลักษณะเป็นเครื่องจักรกลไก เครื่องกระทำหรือเครื่องกำเนิดสินค้าเพื่อใช้ดำเนินการอุตสาหกรรมบางอย่างในโรงเรือนนั้น ๆ ให้ประเมินคำรายปีของส่วนควบดังกล่าวด้วย และลดคำรายปีลงเหลือหนึ่งในสามของคำรายปีของโรงเรือนรวมทั้งส่วนควบดังกล่าวด้วย

^๖มาตรา ๑๘ คำรายปีของปีที่ล่วงมาแล้วนั้น ท่านให้เป็นหลักสำหรับการคำนวณค่าภาษีซึ่งจะต้องเสียในปีต่อมา

^๗โปรดดูเชิงอรรถที่ (๓), ข้างต้น

อนึ่ง คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) ยังมีความเห็นต่อไปด้วยว่า

(๑) พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ให้อำนาจพนักงานเจ้าหน้าที่ในการประเมินและจัดเก็บภาษีอย่างกว้างขวางเพราะกฎหมายมิได้กำหนดหลักเกณฑ์ที่แน่นอนในการดำเนินการข้างต้นไว้ จึงทำให้การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินของหน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่นแตกต่างกันไปตามแต่ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ในแต่ละแห่ง ตัวอย่างที่เห็นได้ชัดเจนคือ การกำหนดหลักเกณฑ์ในการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินของกรุงเทพมหานคร และแนวทางการประเมินค่ารายปีที่ผู้ว่าราชการจังหวัดชลบุรี (นายยุวรัตน์ กมลเวช) กำหนดขึ้น นอกจากนี้ แม้มาตรา ๘ วรรคสามแห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔ จะกำหนดหลักเกณฑ์เพื่อให้พนักงานเจ้าหน้าที่ถือปฏิบัติในการประเมินค่ารายปีในกรณีที่เห็นว่าค่าเช่าซึ่งผู้รับประเมินแจ้งในแบบรายการชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นค่าเช่าที่ไม่สมควร หรือในกรณีที่หากค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินการเองหรือด้วยเหตุประการอื่นไว้แต่ประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินค่ารายปีของทรัพย์สิน ลงวันที่ ๓๐ มีนาคม พ.ศ. ๒๕๓๕ ก็มีได้มีหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนและแน่นอนการประเมินค่ารายปีจึงยังขึ้นอยู่กับดุลพินิจของพนักงานเจ้าหน้าที่อยู่ตามเดิม กรณีจึงเป็นการสมควรที่กระทรวงมหาดไทยจะได้กำหนดรายละเอียดของหลักเกณฑ์ตามประกาศกระทรวงมหาดไทยข้างต้นเพิ่มเติมให้ชัดเจนแน่นอนเป็นไปในแนวทางเดียวกันทั้งประเทศเพื่อความถูกต้องเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีและเพื่อประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีของหน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่น และโดยที่คณะรัฐมนตรีได้มีมติ^๔ เมื่อวันที่ ๒๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๖ ในเรื่องมาตรการป้องกันการทุจริตและประพฤติมิชอบในการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินของสำนักงาน ป.ป.ป. ว่า หลักเกณฑ์และแนวทางปฏิบัติในการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินจะต้องไม่ให้ประชาชนรับภาระภาษีเพิ่มขึ้นกว่าแนวทางปฏิบัติเดิมจนก่อให้เกิดความเดือดร้อนแก่ประชาชนโดยทั่วไป กระทรวงมหาดไทยอาจกำหนดเกณฑ์อัตราขั้นสูงของค่ารายปีที่จะเพิ่มขึ้นจากเดิม เพื่อให้สอดคล้องกับมติคณะรัฐมนตรีข้างต้นด้วย

(๒) พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ได้ใช้บังคับมาเป็นเวลานานแล้ว บทบัญญัติที่กำหนดไว้โดยเฉพาะอัตราภาษีและการคิดค่ารายปีของส่วนควบที่สำคัญตามมาตรา ๑๓^๕ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ จึงไม่เหมาะสมกับภาวะเศรษฐกิจและความก้าวหน้าทางเศรษฐกิจและเทคโนโลยี รวมทั้งนโยบายของรัฐในการส่งเสริมการส่งออก เพราะในปัจจุบันนี้ทรัพย์สินคือ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างมีราคาสูงกว่าเมื่อใช้บังคับพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวมาก ส่วนเครื่องจักรที่เป็นตัวให้กำเนิดสินค้าก็มีราคาสูงมากจนบางครั้งมีมูลค่ามากกว่าโรงเรือนที่เครื่องจักรนั้นติดตั้งอยู่ การคำนวณค่ารายปีของเครื่องจักรดังกล่าวรวมเข้าเป็นค่ารายปีที่จะต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยเฉพาะการคำนวณโดยอาศัยมูลค่าของ

^๔ตามหนังสือสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี ที่ นร ๐๒๐๒/ว(ล)๒๖๓๔ ลงวันที่ ๒๖ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๖

^๕โปรดดูเชิงอรรถที่ (๓), ข้างต้น

ทรัพย์สินมาประกอบการพิจารณา จะได้คำรายปีในจำนวนที่สูง ทำให้จำนวนภาษีที่ประเมินได้สูงตามไปจนอาจก่อให้เกิดความเดือดร้อนแก่ผู้เสียภาษี ดังเช่นข้อร้องเรียนของสภาอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย นอกจากนี้ ภาษีโรงเรือนและที่ดินมิใช่มุ่งหมายจะใช้กับเครื่องจักรโดยตรง เพราะเงินภาษีที่เรียกเก็บได้จะถูกนำไปใช้ในการจัดบริการสาธารณะของท้องถิ่นซึ่งเป็นประโยชน์แก่ทรัพย์สินประเภทโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างมิใช่แก่เครื่องจักร ดังนั้น กรณีจึงเป็นการสมควรที่กระทรวงมหาดไทยจะได้ปรับปรุงกฎหมายดังกล่าวโดยทบทวนอัตราภาษีที่เรียกเก็บและหลักการคิดคำรายปีของส่วนควบที่สำคัญ เสียด้วย ทั้งนี้ เพื่อสอดคล้องกับสภาพการณ์ในปัจจุบัน

(ลงชื่อ) อักษราทร จุฬารัตน

(นายอักษราทร จุฬารัตน)

รองเลขาธิการฯ

ปฏิบัติราชการแทน เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กรกฎาคม ๒๕๓๖