

แนวทางการแก้ไขปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในโครงการหมู่บ้านจัดสรร : กรณีศึกษา
บริษัท แลนด์ แอนด์ เฮ้าส์ จำกัด (มหาชน)

Guidelines for Handling the Issues Related to the Land and Building Taxes Imposed
on the Housing Development Projects: A Case Study of Land and Houses Public
Company Limited

รับบทความ	09/05/2022
แก้ไขบทความ	06/06/2022
ยอมรับบทความ	06/06/2022

พรณโศภิชฐ์ วรคุดตานนท์
ภาควิชาเคหการ คณะสถาปัตยกรรมศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
Punsopit Worakuttanon
Department of Housing, Faculty of Architecture, Chulalongkorn University
wpunsopit@gmail.com

บทคัดย่อ

ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในหมู่บ้านจัดสรรเป็นอีกพื้นที่หนึ่งที่ต้องถูกจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งจากการศึกษาเบื้องต้นพบว่าแม้กฎหมายได้กำหนดอัตราภาษีที่ต้องเสียต่อพื้นที่แปลงขายรวมถึงกำหนดวงเงินภาษีให้กับที่ดินที่เป็นสาธารณูปโภคของโครงการจัดสรรไว้อย่างชัดเจน แต่ก็ยังมีพื้นที่ในโครงการจัดสรรส่วนอื่น ๆ ในหมู่บ้านจัดสรรที่กฎหมายไม่ได้กำหนดรายละเอียดการเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไว้ ก่อให้เกิดการตีความที่แตกต่างกัน เกิดปัญหาในทางปฏิบัติ สร้างความสับสนให้กับผู้มีหน้าที่เสียภาษี ผู้ศึกษาจึงศึกษารายละเอียดการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในพื้นที่ส่วนต่าง ๆ ของหมู่บ้านจัดสรร ปัญหา สาเหตุ และนำมาวิเคราะห์เป็นข้อเสนอแนะรวมถึงแนวทางแก้ไขปัญหาดังกล่าว เพื่อเป็นข้อมูลสำหรับผู้ประกอบการหมู่บ้านจัดสรร

ผลการศึกษาพบว่า ปัญหาความไม่ชัดเจนของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ส่งผลให้แต่ละท้องถิ่นประเมินภาษีโดยพิจารณาหลักเกณฑ์การใช้ประโยชน์ที่แตกต่างกัน ทำให้ผู้ที่เสียภาษีเกิดความสับสน ขาดหลักเกณฑ์ที่ชัดเจนในการอ้างอิง ผู้ประกอบการจึงจำเป็นต้องเพื่อค่าใช้จ่ายทางภาษีไว้ในอัตราสูงสุดทำให้ประมาณการต้นทุนโครงการสูงขึ้น ซึ่งจากการศึกษาพบว่า กฎหมายมีเจตนารมณ์ที่ชัดเจน หากแต่ผู้ปฏิบัติงานส่วนท้องถิ่นและผู้เสียภาษีจำเป็นต้องมีความรู้ ความเข้าใจที่ถูกต้อง ดังนั้นผู้ศึกษาเห็นว่าควรมีการระบุรายละเอียดและอัตราการเสียภาษีของพื้นที่ในโครงการหมู่บ้านจัดสรรให้ชัดเจนลงในกฎหมายลำดับรองเพื่อให้เกิดความเข้าใจตรงกันทั้งผู้ปฏิบัติงานและผู้มีหน้าที่เสียภาษี นอกจากนี้ ปัญหาอีกประการที่พบ คือ ค่าใช้จ่ายทางภาษีที่เพิ่มขึ้นส่งผลกระทบต่อโครงการที่ดำเนินการไม่เป็นไปตามแผนงาน กระทั่งกระทบต่อเงินทุนตลอดจนศักยภาพในการดำเนินธุรกิจ ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่าควรมีการพิจารณาบรรเทาภาระภาษีเพิ่มเติมให้เป็นรูปแบบขั้นบันได แทนการลดภาษี 90% เฉพาะช่วง 3 ปีแรกหลังจากได้รับอนุญาตจัดสรรที่ดินเท่านั้น รวมไปถึงการกำหนดการลดภาษีและจำนวนปีที่มีการลดอัตราภาษีที่สอดคล้องกับขนาดของโครงการ เพื่อให้สอดคล้องกับสภาพการดำเนินธุรกิจให้มากยิ่งขึ้นสำหรับโครงการจัดสรรที่มีระยะเวลาดำเนินโครงการยาวนานกว่าที่วางแผนไว้ นอกจากนี้ ในส่วนของผู้ประกอบการเองก็ควรมีความเข้าใจตลาด และพิจารณาขนาดโครงการที่เหมาะสมกับต้นทุนและตลาดนั้น ๆ

คำสำคัญ: ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ภาษีทรัพย์สิน ภาษี หมู่บ้านจัดสรร โครงการจัดสรรที่ดินเพื่อที่พักอาศัย

Abstract

Land and building in the housing estate are subjected to the Land and Building tax. Although the Land and Building Tax Law clearly specifies the tax rates for the land and building those are the sale units as well as tax exemption for the land plots those have been specified as required facilities of the housing estate as prescribed by the Land Allocation Law, the tax payment information and tax rates of some types of the lands and buildings or areas in the housing estate are still unclear which creates uncertainty and confusion to the taxpayers. Hence, this study gathered the details of the land and building tax imposed on each property of the housing estate as well as the issues related to the land and building collection and causes of the issues in order to analyze and understand the right approaches to handle with the issues for the benefits of the housing estate developers.

The study found that the unclear legislation has created different interpretation and determination made by the authorities, due to the lack of specific principle to rely on, which causes some confusion to the developer who is a taxpayer. The issue affects the budget planning of the developer by forcing the developer to unavoidably include the highest possible tax expenses in the budget planning and, consequently, increase the cost of the project. The study also found that, in fact, the law has very clear objective. Therefore, the correct understanding of the true intention of the law is necessary for the authorities responsible for tax collection. Hence, in order to create the correct understanding for the officers responsible for tax evaluation and the taxpayers, the writer recommends to specifically stipulate the tax details and tax rates imposed on the lands and buildings in the housing estate in the subordinate legislation. Moreover, the study also found that the increasing of land and building tax expenses significantly have negative effect the unsuccessful projects. Whereas the tax expenses directly impact the operation budgeting and, consequently, affect the potential in business operation of the developer. The writer recommends that the government should assist the unsuccessful housing estate by providing step-by-step tax discount as a tax relief measure, instead of 90% tax discount for the first 3 years after obtaining a Land Allocation License as well as having the tax discount rate and discount period to align with the size of the project. Moreover, the developers should have clear awareness and in-depth understanding in the markets they are going to develop the project in order to be able to create the projects those suit with the demand of such markets.

keywords: *land and building tax, property tax, tax, housing development, housing estate project*

ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 เริ่มใช้จัดเก็บภาษีในปีภาษี 2563 ซึ่งในช่วงที่เริ่มใช้บังคับเกิดปัญหาว่า กฎหมายดังกล่าวยังขาดความชัดเจน ทั้งในแง่ของการขาดกฎหมายลำดับรองที่ครอบคลุม ความไม่ชัดเจนของนิยามบางคำ ความไม่ชัดเจนของอัตราภาษี รวมไปถึงการกำหนดวิธีปฏิบัติ (สภาผู้แทนราษฎร, 2563) ซึ่งส่งผลให้ท้องถิ่นขาดความเข้าใจในวิธีการปฏิบัติและหลักเกณฑ์ของกฎหมาย กระทบต่อความพร้อมในการปฏิบัติงาน (เว็ทวู อูทัยวัฒน์, 2563) ซึ่งข้อจำกัดทางด้านความพร้อมของบุคลากรภาครัฐดังกล่าวกระทบต่อการจัดเก็บภาษีอย่างไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ (ชานนท์ ธีระวร, 2553) ทั้งยังก่อให้เกิดการตีความการเสียภาษีไม่ตรงกัน (สมาคมอสังหาริมทรัพย์ไทย, 2563) ส่งผลให้องค์กรปกครองท้องถิ่นอาจต้องใช้ดุลยพินิจในการกำหนดอัตราภาษีที่ไม่สมควร (จเร คงทอง, 2562) สร้างความสับสนให้กับประชาชนและผู้ประกอบการซึ่งมีหน้าที่ต้องเสียภาษี

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในพื้นที่ของหมู่บ้านจัดสรร

ในโครงการหมู่บ้านจัดสรร นอกจากจะมีพื้นที่ส่วนที่เป็นแปลงที่ดินย่อย ๆ เพื่อขายให้กับผู้ซื้อที่ดินจัดสรรแล้ว กฎหมายจัดสรรที่ดินยังกำหนดให้ต้องมีพื้นที่เป็นสาธารณูปโภคของโครงการ กล่าวคือ ถนนและทางเท้า ระบบไฟฟ้าและแสงสว่าง ระบบประปา ท่อระบายน้ำ ระบบบำบัดน้ำเสีย สวนและสนามเด็กเล่น ที่ตั้งนิติบุคคล และระบบกำจัดขยะ รวมไปถึง พื้นที่จัดทำไว้เพื่อเป็นที่ตั้งโรงเรียนอนุบาลสำหรับโครงการจัดสรรขนาดใหญ่ที่มีแปลงจำหน่ายตั้งแต่ 500 แปลงขึ้นไป หรือมีขนาดโครงการตั้งแต่ 100 ไร่ ขึ้นไป (ประกาศคณะกรรมการจัดสรรที่ดินกลาง เรื่อง กำหนดนโยบายการจัดสรรที่ดินเพื่อที่อยู่อาศัยและพาณิชย์กรรม, 2544) นอกเหนือจากสาธารณูปโภคตามที่กฎหมายกำหนดดังกล่าวบางโครงการผู้ประกอบการยังจัดให้มีพื้นที่ส่วนกลางอื่น ๆ เพิ่มเติมจากที่กฎหมายกำหนดเพื่อเพิ่มคุณภาพชีวิตให้กับผู้อยู่อาศัย และเสริมสร้างภาพลักษณ์ของโครงการ

ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในหมู่บ้านจัดสรรก็เป็นอีกพื้นที่ที่มีการเรียกเก็บภาษีด้วยเช่นกัน ซึ่งจากการศึกษาเบื้องต้นพบว่าแม้กฎหมายได้มีการกำหนดอัตราภาษีไว้ชัดเจนว่า (1) ที่ดินแปลงขายที่อยู่ระหว่างพัฒนาหรือพัฒนาเสร็จแล้วแต่ยังรอการขาย ผู้ประกอบการมีหน้าที่ต้องเสียภาษีในอัตราที่เรียกเก็บจากที่ดินที่มีลักษณะการใช้ประโยชน์ประเภทอื่น ๆ นอกเหนือจากพื้นที่เกษตรกรรมหรือที่อยู่อาศัย (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง, [ม.ป.ป.]) และ (2) ยกเว้นภาษีให้กับที่ดินที่เป็นสาธารณูปโภคของหมู่บ้านจัดสรร (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง, [ม.ป.ป.]) และสิ่งปลูกสร้างประเภทถนน ลาน และรั้ว (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง, [ม.ป.ป.]) อีกทั้งยังได้กำหนดให้ลดอัตราภาษี 90% ของจำนวนภาษีที่ต้องเสียสำหรับที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ระหว่างพัฒนาเป็นโครงการจัดสรรเพื่อที่อยู่อาศัย เป็นระยะเวลาไม่เกิน 3 ปี นับแต่วันที่ได้รับอนุญาตจัดสรรที่ดิน (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง, [ม.ป.ป.])

แต่กฎหมายไม่ได้กำหนดอัตราการเสียภาษีของสิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่บนที่ดินสาธารณูปโภค เช่น อาคารบริการต่าง ๆ ป้อมยาม ฯลฯ รวมไปถึงพื้นที่ส่วนอื่น ๆ ที่ผู้ประกอบการจัดให้มีขึ้นเพื่อเป็นสิ่งอำนวยความสะดวกเพิ่มเติมให้แก่ผู้อยู่อาศัยในโครงการนอกเหนือจากที่ดินที่เป็นที่ตั้งของสาธารณูปโภคตามที่กฎหมายกำหนด ดังนั้นการเสียภาษีในพื้นที่ดังกล่าวจึงยังไม่ชัดเจน

การเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างยังเป็นการเพิ่มค่าใช้จ่ายทางภาษีให้แก่ผู้ประกอบการที่มีโครงการซึ่งปิดการขายไปแล้วแต่ยังคงมีชื่อเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดินซึ่งเป็นพื้นที่ส่วนกลางบางส่วนโครงการซึ่งจัดไว้ให้ผู้อยู่อาศัยในโครงการใช้สอยร่วมกัน ซึ่งผู้ประกอบการก็ไม่ได้รับประโยชน์อะไรจากที่ดินนั้น ๆ แล้ว ส่งผลให้ผู้ประกอบการบางรายยังต้องมีภาระค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้นอย่างต่อเนื่องทุกปีโดยไม่ได้มีการเตรียมเงินทุนไว้ล่วงหน้า ทั้งนี้ การจะแก้ปัญหาโดยการขายที่ดินที่เคยเป็นพื้นที่ส่วนกลางให้แก่บุคคลภายนอกเพื่อนำไปใช้ประโยชน์อย่างอื่น ก็อาจก่อให้เกิดการโต้แย้งหรือส่งผลกระทบต่อผู้อยู่อาศัยในโครงการได้

ในการศึกษาวิจัยนี้ ผู้ศึกษาเลือกศึกษาโครงการหมู่บ้านจัดสรรของ บริษัท แลนด์ แอนด์ เฮาส์ จำกัด (มหาชน) เป็นกรณีศึกษา เนื่องจากเป็นบริษัทที่ประกอบธุรกิจพัฒนาและค้าขายอสังหาริมทรัพย์มาตั้งแต่ปี พ.ศ. 2516 โดยจัดตั้งขึ้นเป็นบริษัทจำกัดในวันที่ 30 สิงหาคม 2526 และจดทะเบียนเป็นบริษัทมหาชนในปี พ.ศ. 2532 (บริษัท แลนด์ แอนด์ เฮาส์ จำกัด (มหาชน), [ม.ป.ป.]) จึงมีโครงการ

หมู่บ้านจัดสรร ทั้งที่พัฒนาดังแต่ก่อนและหลัง พ.ร.บ. จัดสรรที่ดิน 2543 จำนวนมาก อีกทั้งยังมีขนาดและรูปแบบโครงการที่หลากหลาย ทั้งในกรุงเทพมหานครและต่างจังหวัด จึงถือว่าเป็นตัวอย่างผู้ประกอบการที่จะสามารถสะท้อนภาพการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ในมิติและบริบทต่าง ๆ ออกมาได้หลายรูปแบบ อันจะสามารถแสดงให้เห็นถึงปัญหาและแนวทางให้แก่ผู้ประกอบการหมู่บ้านจัดสรรรายอื่น ๆ ได้ครบถ้วนครอบคลุมเกือบทุกประเภท ขนาด และทุกรูปแบบโครงการ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ต่อผู้ประกอบการรายอื่น ๆ ทั้งรายเล็ก กลางและใหญ่ ทั้งทางตรงและทางอ้อม

วัตถุประสงค์ในการศึกษา

1. เพื่อศึกษารายละเอียดของการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของพื้นที่ชาย พื้นที่ส่วนกลาง และสาธารณูปโภคในโครงการหมู่บ้านจัดสรร
2. เพื่อศึกษาปัญหาและสาเหตุของปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เกิดขึ้นต่อที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างส่วนต่าง ๆ ของหมู่บ้านจัดสรร
3. เพื่อเสนอแนะแนวทางการแก้ไขปัญหาและบรรเทาผลกระทบเกี่ยวกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของหมู่บ้านจัดสรร

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ซึ่งมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2563 จัดว่าเป็นภาษีทรัพย์สินประเภทหนึ่งที่ใช้แทนที่ภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ โดยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีหลักเกณฑ์ให้เจ้าของทรัพย์สินหรือผู้ครอบครองทรัพย์สินของรัฐมีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้กับท้องถิ่นที่ทรัพย์สินนั้น ๆ ตั้งอยู่ เพื่อนำไปใช้ในการพัฒนาท้องถิ่นของตนเองโดยตรง (วิริยะ นามศิริพงษ์พันธุ์, 2563) กฎหมายได้กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี คือ เจ้าของที่ดิน เจ้าของสิ่งปลูกสร้าง เจ้าของห้องชุด และผู้ครอบครองทรัพย์สินหรือทำประโยชน์ในที่ดิน / สิ่งปลูกสร้างของรัฐ และใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นฐานในการจัดเก็บภาษี โดยมีอัตราการการจัดเก็บภาษีแตกต่างกันไปตามรูปแบบการใช้ประโยชน์ ซึ่งแบ่งออกเป็น 4 ประเภท คือ ใช้ประโยชน์เพื่อการเกษตรกรรม ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ใช้ประโยชน์ในรูปแบบอื่น ๆ นอกเหนือจากเป็นที่ดินสำหรับเกษตรกรรมหรือที่อยู่อาศัย และที่ดินรกร้างว่างเปล่าที่ไม่ได้ทำประโยชน์ ดังรายละเอียดต่อไปนี้

ประเภทที่ 1 ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เพื่อเกษตรกรรม – อัตราภาษีเริ่มต้น ร้อยละ 0.01 สูงสุดไม่เกินร้อยละ 0.3 ของฐานภาษี โดยมีอัตราการการจัดเก็บภาษี ดังนี้

อัตราภาษีที่จัดเก็บ (ทั่วไป)	
มูลค่า (ล้านบาท)	อัตราภาษี (ร้อยละ)
0 – 75	0.01
75 – 100	0.03
500 – 1,000	0.07
1,000 ขึ้นไป	0.1

ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง

ประเภทที่ 2 ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย - ยกเว้นภาษีสำหรับบ้านหลังหลัก และจัดเก็บภาษีไม่เกินร้อยละ 0.3 ของฐานภาษี โดยมีอัตราการจัดเก็บภาษี ดังนี้

มูลค่า (ล้านบาท)	อัตราภาษีที่จัดเก็บ		
	บ้านหลังหลัก	บ้านและที่ดิน (บ้านหลังหลัก)	บ้านหลังอื่น
0 - 10	ยกเว้น		
10 - 50	0.02	ยกเว้น	0.02
50 - 75	0.03	0.03	0.03
75 - 100	0.05	0.05	0.05
100 ขึ้นไป	0.1	0.1	0.1

ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง

ประเภทที่ 3 ใช้ประโยชน์ในรูปแบบอื่น ๆ นอกเหนือจากเกษตรกรรมและที่อยู่อาศัย - อัตราภาษีเริ่มต้น ร้อยละ 0.3 สูงสุดไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี โดยมีอัตราการจัดเก็บภาษี ดังนี้

มูลค่า (ล้านบาท)	อัตราภาษีที่จัดเก็บ
	อัตราภาษี (ร้อยละ)
0 - 50	0.3
50 - 200	0.4
200 - 1,000	0.5
1,000 - 5,000	0.6
5,000 ขึ้นไป	0.7

ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง

ประเภทที่ 4 ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า (ไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ) - อัตราภาษีเริ่มต้นร้อยละ 0.3 สูงสุดไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี โดยมีอัตราการจัดเก็บภาษี ดังนี้

มูลค่า (ล้านบาท)	อัตราภาษีที่จัดเก็บ
	อัตราภาษี (ร้อยละ)
0 - 50	0.3
50 - 200	0.4
200 - 1,000	0.5
1,000 - 5,000	0.6
5,000 ขึ้นไป	0.7

ที่มา: สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง

เนื่องจากกฎหมายมีเจตนารมณ์ไม่เก็บภาษีทรัพย์สินที่มีกฎหมายกำหนดไว้ว่าห้ามทำประโยชน์ (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง, [ม.ป.ป.]) ซึ่งหากพิจารณาถึงการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเฉพาะที่เกี่ยวข้องกับโครงการจัดสรรแล้ว กฎหมายได้กำหนดให้ที่ดินอันเป็นสาธารณูปโภคตามกฎหมายจัดสรรที่ดินเป็นหนึ่งในส่วนที่ได้รับการยกเว้นภาษี นอกเหนือจากที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีไว้เพื่อกิจการของรัฐ หรือเพื่อประโยชน์สาธารณะ รวมถึงทรัพย์สินที่มีไว้เพื่อใช้ประโยชน์ร่วมกัน

การจัดสรรที่ดิน

การจัดสรรที่ดินของไทยนั้นมีมานานแล้ว โดยกฎหมายที่ใช้บังคับเกี่ยวกับการจัดสรรที่ดินตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบันมีอยู่ 2 กฎหมายหลัก ๆ คือ ประกาศคณะปฏิวัติ ฉบับที่ 286 หรือที่เรียกกันโดยทั่วไปว่า “ปว. 286” และ พระราชบัญญัติจัดสรรที่ดิน พ.ศ. 2543 ซึ่งกฎหมายจัดสรรทั้งสองฉบับดังกล่าวใช้บังคับในช่วงเวลาที่แตกต่างกันส่งผลให้รูปแบบและวิธีการจัดทำโครงการมีความแตกต่างกัน โดยที่ ปว. 286 ซึ่งมีผลใช้บังคับตั้งแต่ปี พ.ศ. 2515 จนถึง พ.ศ. 2543 เป็นกฎหมายแรกที่ได้กำหนดหลักเกณฑ์ให้ผู้ประกอบการที่ทำจัดสรรที่ดินมีหน้าที่ต้องวางแผนผังโครงการให้เป็นไปตามมาตรฐานทางวิชาการ ทั้งยังกำหนดให้มีสาธารณูปโภคพื้นฐานในโครงการ แต่เนื่องจากในยุคที่ ปว. 286 มีผลใช้บังคับ กฎหมายยังไม่มีความเข้มงวด แม้จะมีการออกข้อกำหนดเกี่ยวกับการจัดสรรที่ดินของคณะกรรมการควบคุมการจัดสรรที่ดินออกมามากหลายฉบับ แต่ยังไม่มียกข้อจำกัดห้ามมิให้โครงการจัดสรรที่ได้รับอนุญาตแล้วขยายพื้นที่จัดสรรต่อออกไปเป็นส่วน ๆ ดังนั้นโครงการจัดสรรในยุคนี้หลายโครงการจึงมีขนาดใหญ่ และเริ่มขออนุญาตพัฒนาและขายเป็นเฟส ๆ เพื่อลองตลาดก่อน เมื่อประสบความสำเร็จก็จะขยายโครงการเฟสต่อ ๆ ไปออกไปเรื่อย ๆ จึงจำเป็นต้องจัดให้มีสาธารณูปโภคเพื่อรองรับการขยายขนาดของโครงการและจำนวนผู้อยู่อาศัยที่เพิ่มมากขึ้น ตลอดจนจัดให้มีพื้นที่ส่วนกลางอื่น ๆ เช่น สระว่ายน้ำ สนามสอร์ท พื้นที่เล่นเทนนิสต่าง ๆ เพิ่มเติมจากที่กฎหมายกำหนดไว้ เพื่อเป็นจุดขายให้กับโครงการ ด้วยเหตุดังกล่าว รูปแบบของโครงการจัดสรรในยุคนี้จึงมักมีขนาดใหญ่ มีสาธารณูปโภคสาธารณูปการหลายประเภทในพื้นที่บริเวณเดียวกัน ในหลายกรณีผู้ประกอบการได้นำที่ดินแปลงขายมาปรับเปลี่ยนเพื่อความสะดวก จึงพบว่าพื้นที่ส่วนกลางบางส่วนของโครงการจัดสรรในยุคนี้หลายแห่งไม่ได้ถูกจัดแจ้งไว้ว่าเป็นสาธารณูปโภคหรือบริการสาธารณะ

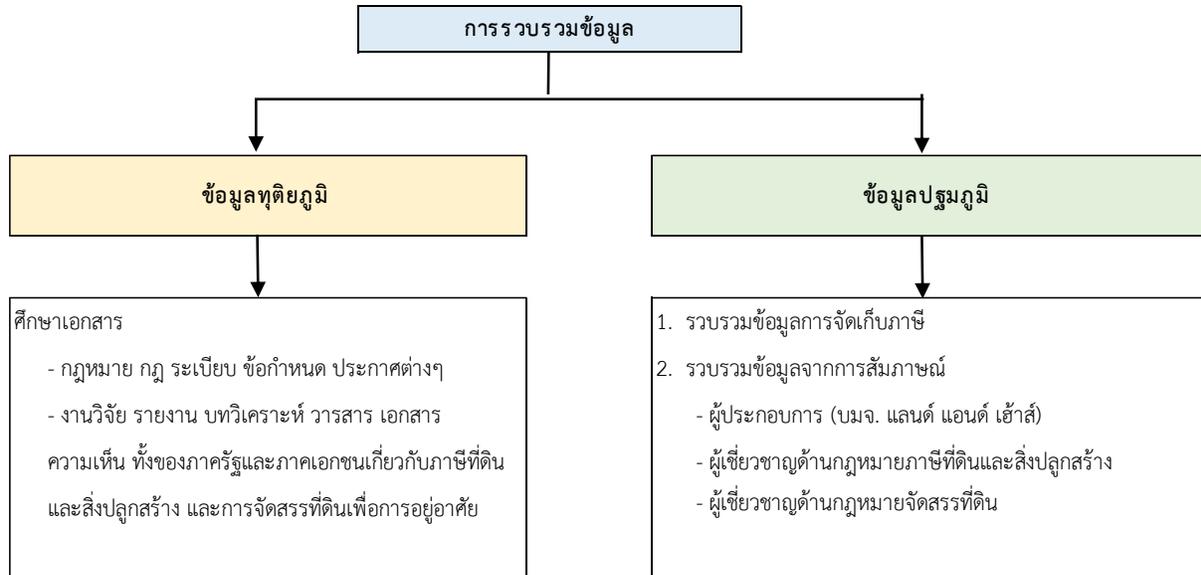
อย่างไรก็ดี ปว. 286 ได้ถูกยกเลิกไปเมื่อพระราชบัญญัติจัดสรรที่ดิน พ.ศ. 2543 มีผลใช้บังคับ ซึ่งกฎหมายใหม่มีความเข้มงวดมากขึ้น อีกทั้งยังมีข้อจำกัดในการขยายพื้นที่โครงการจัดสรรที่ได้รับอนุญาต ดังนั้นรูปแบบหมู่บ้านจัดสรรที่ได้รับอนุญาตภายใต้กฎหมายใหม่จึงมีขอบเขตที่ชัดเจน มีการกำหนดพื้นที่ส่วนที่เป็นสาธารณูปโภคและบริการสาธารณะไว้อย่างชัดเจน

จึงเห็นได้ว่า รูปแบบในการพัฒนาหมู่บ้านจัดสรร รวมไปถึงสาธารณูปโภค สาธารณูปการต่าง ๆ ที่ต้องจัดให้มีในหมู่บ้านจัดสรรต้องเป็นไปตามข้อกำหนดของกฎหมายจัดสรรที่มีผลใช้บังคับในแต่ละยุคสมัย อย่างไรก็ตาม ไม่ว่าจะพัฒนาหมู่บ้านจัดสรรที่พัฒนาในยุคใด พื้นที่ส่วนกลางต่าง ๆ ของหมู่บ้านจัดสรรจัดว่ามีความจำเป็นสำหรับผู้อยู่อาศัยในโครงการและควรได้รับการบำรุงรักษาให้อยู่ในสภาพดีและมีสภาพแวดล้อมที่ดีอยู่เสมอ นอกจากนี้ สภาพและลักษณะการใช้พื้นที่ส่วนกลางของแต่ละชุมชนเป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้เกิดการพัฒนาคูณภาพชีวิตและการอยู่อาศัยเป็นชุมชนเพื่อนำไปสู่การพัฒนาอย่างยั่งยืน (พัศตราภรณ์ ทิพย์โสธร, 2553)

การดำเนินการศึกษา

เพื่อให้ได้มาซึ่งข้อมูลประกอบการวิเคราะห์ สรุปผล ตลอดจนพิจารณาแนวทางที่เป็นไปได้ในการแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้กับโครงการหมู่บ้านจัดสรร ผู้ศึกษาได้ทำการรวบรวมข้อมูลทั้งจากข้อมูลทุติยภูมิและปฐมภูมิ โดย ผู้ศึกษารวบรวมข้อมูลทุติยภูมิจากแหล่งข้อมูลประเภทเอกสารต่าง ๆ ทั้งของภาครัฐ ภาคเอกชน

ผู้ศึกษารวบรวมข้อมูลปฐมภูมิซึ่งประกอบไปด้วยรายละเอียดในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของหมู่บ้านจัดสรรตัวอย่างเพื่อสรุปและนำมากำหนดกรอบและแนวทางในการสัมภาษณ์เจ้าหน้าที่ฝ่ายกฎหมาย ฝ่ายนิติบุคคล ฝ่ายพัฒนาธุรกิจ รวมไปถึงเจ้าหน้าที่รับผิดชอบด้านภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของโครงการในภาคเหนือของบริษัท แลนด์ แอนด์ เฮาส์ จำกัด (มหาชน) ประกอบกับผู้เชี่ยวชาญด้านภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และผู้เชี่ยวชาญด้านจัดสรรที่ดินและการประเมินราคาทรัพย์สิน ซึ่งสามารถสรุปรายละเอียดการรวบรวมข้อมูลได้ดังนี้



แผนผัง 1 การรวบรวมข้อมูล

ผลการศึกษา

จากการศึกษารายละเอียดการเสียภาษีของโครงการหมู่บ้านจัดสรรตัวอย่างซึ่งเป็นโครงการที่บริษัท แลนด์ แอนด์ เฮ้าส์ จำกัด (มหาชน) ยังรับผิดชอบดูแลอยู่ ทั้งที่ได้รับอนุญาตจัดสรรในช่วงเวลาที่ ปี.ว. 286 มีผลบังคับใช้ และภายหลังจากที่ พ.ร.บ. จัดสรรที่ดิน พ.ศ. 2543 มีผลบังคับใช้ จำนวน 10 โครงการ ได้แก่ โครงการแลนด์ แอนด์ เฮ้าส์ พาร์ค เชียงใหม่ โครงการซีริน เลค เชียงใหม่ พื้นที่โครงการจัดสรรบริเวณ บางนา- รามคำแหง 2 โครงการ นันทวัน ศรีนครินทร์ โครงการ มัณฑนา Lake Watcharapol โครงการหมู่บ้านเลควิว พาร์ค 2 เชียงใหม่ โครงการ พลฤกษ์ลดา – สุวรรณภูมิ โครงการ สีวลี ศรีเวียง-เชียงใหม่ โครงการ มัณฑนา สันทราย-เชียงใหม่ และโครงการ Villaggio บางนา - เทพารักษ์ ผ่านการสัมภาษณ์ตัวแทนจากบริษัท แลนด์ แอนด์ เฮ้าส์ จำกัด (มหาชน) (ขจรยศ แก้วชม, การสื่อสารส่วนบุคคล, 5 เมษายน 2565); (จิรศักดิ์ ใจบุญ, การสื่อสารส่วนบุคคล, 6 พฤษภาคม 2565) ซึ่งให้ข้อมูลประกอบกับแสดงรายละเอียดการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในโครงการที่ทำการศึกษาดังกล่าว ซึ่งจากการศึกษาพบปัญหาและผลกระทบที่โครงการจัดสรรได้รับอันเนื่องมาจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง 2 ประการ คือ ปัญหาความไม่ชัดเจนของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง และภาระภาษีที่เพิ่มขึ้นส่งผลกระทบต่อโครงการที่ดำเนินการไม่เป็นไปตามแผนงาน

ประการแรก : ปัญหาความไม่ชัดเจนของกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

เนื่องจากพื้นที่ในโครงการหมู่บ้านจัดสรรประกอบไปด้วยส่วนที่เป็นแปลงขาย และส่วนที่เป็นพื้นที่ส่วนกลางที่ผู้ประกอบการจัดไว้เพื่อให้ผู้อยู่อาศัยในโครงการจัดสรรใช้ร่วมกัน ซึ่งจำแนกได้เป็น (ก) ส่วนที่เป็นสาธารณูปโภคของโครงการซึ่งกฎหมายบังคับให้ผู้ประกอบการต้องจัดให้มีขึ้น และ (ข) พื้นที่ส่วนอื่น ๆ ที่กฎหมายไม่ได้กำหนดว่าต้องจัดให้มีแต่ผู้ประกอบการจัดให้มีขึ้นเพิ่มเติม ซึ่งในการเรียกเก็บภาษีนั้น กฎหมายได้แยกการเสียภาษีส่วนที่เป็นที่ดินและส่วนที่เป็นสิ่งปลูกสร้างออกจากกัน โดยพบว่ามีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง 3 ส่วนที่กฎหมายได้กำหนดรายละเอียดการเสียภาษีไว้อย่างชัดเจน คือ (1) ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทแปลงขาย (เฉพาะส่วนที่ยังไม่ได้โอนกรรมสิทธิ์ให้กับผู้ซื้อที่ดินจัดสรร) (2) ที่ดินที่เป็นสาธารณูปโภคของโครงการจัดสรร กล่าวคือ ที่ดินที่เป็นที่ตั้งสาธารณูปโภคของโครงการจัดสรร ซึ่งได้แก่ ถนนและทางเท้า ระบบไฟฟ้าและแสงสว่าง ระบบประปา ท่อระบายน้ำ ระบบบำบัดน้ำเสีย สวนและสนามเด็กเล่น ที่ตั้งนิติบุคคล ระบบกำจัดขยะ แปลงที่ดินโรงเรียนอนุบาล รวมไปถึงส่วนอื่น ๆ ที่มีการจัดแจ้งว่าเป็น

สาธารณูปโภคของโครงการ เช่น ทะเลสาบ แปลงที่ดินที่ตั้งป้อมยาม เป็นต้น และ (3) สิ่งปลูกสร้างประเภทถนน ลาน และรั้ว ซึ่งส่วนที่กฎหมายกำหนดไว้ชัดเจนนี้ไม่ค่อยพบปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในส่วนดังกล่าวเท่าใดนัก

ตาราง 1 การเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในโครงการจัดสรรที่กฎหมายกำหนดรายละเอียดไว้ชัดเจน

ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในโครงการจัดสรร	การเสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนด		หมายเหตุ
	ยกเว้นภาษี	เสียภาษี	
1. ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทแปลงขายที่ยังไม่ได้จำหน่าย		√	- ผู้เสียภาษี คือ ผู้ประกอบการซึ่งมีชื่อเป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง - เสียภาษีในอัตราที่ดินที่ใช้ประโยชน์ประเภทอื่น ๆ ตามมาตรา 94 (5) พ.ร.บ. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ซึ่งมีอัตราภาษีเริ่มต้น ร้อยละ 0.3 สูงสุดไม่เกินร้อยละ 1.2 ของฐานภาษี
2. ที่ดินที่เป็นสาธารณูปโภคของโครงการจัดสรร	√		มาตรา 8 พ.ร.บ. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562
3. สิ่งปลูกสร้างประเภทถนน ลาน รั้ว	√		กฎกระทรวงกำหนดทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ข้อ 9

นอกจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทั้ง 3 ประเภทดังกล่าวข้างต้น ยังมีสิ่งปลูกสร้างบางประเภทที่ตั้งอยู่บนที่ดินสาธารณูปโภค เช่น อาคารป้อมยาม อาคารสำนักงานนิติบุคคล เป็นต้น และยังมีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างส่วนอื่น ๆ ที่ผู้ประกอบการได้จัดไว้เพื่อให้กับผู้ซื้อที่ดินจัดสรรเพื่อเป็นสิ่งอำนวยความสะดวกเพิ่มเติมหรือเพื่อเพิ่มคุณภาพชีวิตให้กับผู้อยู่อาศัย เช่น สโมสร สระว่ายน้ำ sport club ทะเลสาบขนาดใหญ่ เป็นต้น ไม่ว่าจะเป็นส่วนที่มีการระบุประเภทของที่ดินไว้ในแผนผังโครงการและวิธีการจัดสรรที่ดิน และเอกสารสิทธิที่ดินว่าเป็นสาธารณูปโภคหรือบริการสาธารณะ หรือไม่ระบุไว้เนื่องจากเป็นการนำเอาพื้นที่ซึ่งได้ถูกกำหนดไว้ว่าเป็น “แปลงขาย” มาทำเป็นพื้นที่ส่วนกลาง ซึ่งพบมากในโครงการจัดสรรที่ได้รับอนุญาตในยุค ปว. 286

นอกเหนือจากส่วนที่อยู่ในพื้นที่โครงการหมู่บ้านจัดสรรแล้ว ยังพบว่าบางพื้นที่ซึ่งเป็นพื้นที่พัฒนาโครงการขนาดใหญ่ที่มีหลายขนาดโครงการและหลายระดับราคา (segment) ในพื้นที่เดียวกัน ผู้ประกอบการมักจัดให้มีถนนภาระจำยอมเพื่อเป็นทางเข้า – ออกหลัก รวมถึงเป็นทางผ่านของสาธารณูปโภคต่าง ๆ เช่น สายไฟฟ้า ท่อประปา ฯลฯ ของทุก ๆ โครงการที่ตั้งอยู่ในบริเวณดังกล่าว ซึ่งตามกฎหมายแล้วถือว่าเป็นส่วนที่อยู่นอกโครงการจัดสรรและไม่ได้ถูกระบุไว้ในกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างว่าต้องเสียภาษีในอัตราใด เพราะเหตุใดสรุปได้ว่า มีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในหมู่บ้านจัดสรรบางประเภทที่กฎหมายไม่ได้ระบุชัดเจนว่าต้องเสียภาษีหรือไม่ อย่างไร ดังนี้

ตาราง 2 พื้นที่ของโครงการจัดสรรที่กฎหมายไม่ได้ระบุการเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไว้อย่างชัดเจน

ส่วนที่พบปัญหา	โครงการที่พบ
1. สิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่บนที่ดินสาธารณูปโภคของโครงการจัดสรร	- ทั้งในโครงการที่ได้รับอนุญาตภายใต้กฎหมาย ปว. 286 และ พ.ร.บ. จัดสรรที่ดิน 2543
2. ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างส่วนกลางอื่น ๆ ที่ผู้จัดสรรได้จัดให้มีขึ้นนอกเหนือจากสาธารณูปโภคตามที่กฎหมายกำหนด - ส่วนที่ระบุในแผนผังโครงการและวิธีการจัดสรรว่าประกอบการขออนุญาตจัดสรรและหลักเอกสารสิทธิที่ดิน ว่าเป็น “บริการสาธารณะ” เช่น สโมสร สระ	- ทั้งในโครงการที่ได้รับอนุญาตภายใต้กฎหมาย ปว. 286 และ พ.ร.บ. จัดสรรที่ดิน 2543

ว่ายน้ำ Sport Club เป็นต้น	
3. ที่ดินที่เป็นที่ตั้งถนนสาธารณะจ่ายนอกโครงการซึ่งผู้จัดสรรจัดไว้เพื่อใช้เป็นทางเข้า ออกโครงการและทางผ่านสาธารณูปโภค	- พื้นที่พัฒนาขนาดใหญ่ที่แบ่งออกเป็นหลายหมู่บ้านจัดสรรในพื้นที่เดียวกัน จากโครงการที่ศึกษาพบเฉพาะโครงการที่ได้รับอนุญาตภายใต้ พ.ร.บ. จัดสรรที่ดิน 2543
4. ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างส่วนกลางอื่น ๆ ที่ไม่ได้จัดแจ้งไว้ในเอกสารสิทธิ์ว่าเป็นสาธารณูปโภค	- โครงการที่ได้รับอนุญาตภายใต้กฎหมาย ปว. 286

เมื่อกฎหมายไม่ได้กำหนดรายละเอียดการเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นพื้นที่ส่วนกลางที่นอกเหนือจากที่ดินที่เป็นสาธารณูปโภคในโครงการหมู่บ้านจัดสรรไว้อย่างชัดเจน ส่งผลให้ผู้ประกอบการถูกเรียกเก็บภาษีในพื้นที่ส่วนกลางดังกล่าวในอัตราที่แตกต่างกันไป อันเนื่องมาจากการตีความประเภทการใช้ประโยชน์ไม่ตรงกัน โดยพบว่ามีการเรียกเก็บภาษี 3 รูปแบบแตกต่างกัน ดังนี้

- ยกเว้นภาษี
- เก็บในตามลักษณะการใช้ประโยชน์ประเภทที่อยู่อาศัย อัตราภาษีเริ่มต้น 0.02% สูงสุดไม่เกิน 0.3% ของฐานภาษี
- เก็บภาษีตามลักษณะการใช้ประโยชน์ประเภทอื่น ๆ อัตราภาษีเริ่มต้น 0.3% สูงสุดไม่เกิน 1.2% ของฐานภาษี

ซึ่งข้อขัดแย้งดังกล่าวพบทั้งในโครงการที่ได้รับอนุญาตภายใต้กฎหมาย ปว. 286 และ พ.ร.บ. จัดสรรที่ดิน พ.ศ. 2543 โดยจากการศึกษาพบว่า เป็นผลมาจากปัญหาหลัก ๆ คือ กฎหมายไม่ได้ระบุอัตราภาษีของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเหล่านี้ไว้ ส่งผลให้แต่ละท้องถิ่นเรียกเก็บภาษีในอัตราที่แตกต่างกัน

จากประเด็นปัญหาดังกล่าว ผู้ศึกษาได้สอบถามผู้เชี่ยวชาญด้านกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (ชรินทร์ สัจจามั่น, การสื่อสารส่วนบุคคล, 7 เมษายน 2565) พบว่ากฎหมายกำหนดให้ยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเฉพาะที่ดินที่มีการจัดแจ้งว่าเป็นสาธารณูปโภคตามกฎหมายว่าด้วยการจัดสรรที่ดิน เมื่อกฎหมายจัดสรรที่ดินได้กำหนดแยกแปลงที่ดินอันเป็นสาธารณูปโภค และแปลงที่ดินที่ใช้เพื่อบริการสาธารณะออกจากกัน ดังนั้นที่ดินที่จะได้รับยกเว้นภาษี จึงมีเฉพาะที่ดินตามแผนผังซึ่งได้รับอนุญาตตามโครงการจัดสรรที่ดินเท่านั้น ไม่รวมถึงสิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่บนที่ดินสาธารณูปโภคดังกล่าวหรือที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งผู้ประกอบการจัดสรรที่ดินจัดให้มีเพื่อบริการสาธารณะ แต่อย่างไรก็ดี เนื่องจากสิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่บนที่ดินสาธารณูปโภคหรือที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งเป็นบริการสาธารณะในโครงการจัดสรรเพื่อการอยู่อาศัย ถือว่าเป็นส่วนที่มีการใช้ประโยชน์เนื่องกับการอยู่อาศัยในโครงการ จึงต้องเก็บภาษีตามประเภทการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย นอกจากนี้ ที่ดินที่เป็นที่ตั้งถนนสาธารณะจ่ายนอก ยังถือว่าเป็นที่ดินที่เจ้าของที่ดินยังสามารถนำมาใช้ประโยชน์ได้ จึงไม่เข้าข่ายได้รับยกเว้นภาษี ดังนั้นกรณีผู้ประกอบการจัดสรรที่ดินได้จัดให้มีถนนสาธารณะจ่ายนอกเพื่อใช้เป็นทางเข้า-ออกของผู้อยู่อาศัย ถือว่าเป็นที่ดินที่ใช้ประโยชน์เกี่ยวเนื่องกับที่อยู่อาศัย จึงต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามประเภทการใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย (ชรินทร์ สัจจามั่น, การสื่อสารส่วนบุคคล, 7 เมษายน 2565) สรุปได้ว่า อัตราภาษีที่ควรจัดเก็บสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่อยู่ในหมู่บ้านจัดสรร ควรเป็นดังนี้

ตาราง 3 สรุปอัตราภาษีที่ควรต้องเสียในที่ดินและสิ่งปลูกสร้างส่วนที่พบปัญหา

รายละเอียด	ยุคของกฎหมายที่ใช้บังคับขณะได้รับอนุญาตให้ทำโครงการของโครงการ		อัตราภาษีที่ต้องเสียตามลักษณะการใช้ประโยชน์	เหตุผล
	ปว. 286	พ.ร.บ. จัดสรรที่ดิน		
สิ่งปลูกสร้างที่ตั้งอยู่บนที่ดินสาธารณูปโภคของโครงการจัดสรร	✓	✓		
ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างส่วนกลางอื่น ๆ ที่ผู้จัดสรรได้จัดให้มีขึ้นนอกเหนือจากสาธารณูปโภคตามที่กฎหมายกำหนด	✓	✓		

- ส่วนที่ระบุในแผนผังโครงการและวิธีการจัดสรรว่า ประกอบการขออนุญาตจัดสรรและหลักเอกสารสิทธิ์ ที่ดิน ว่าเป็น “บริการสาธารณะ” เช่น สโมสร สระ ว่ายน้ำ Sport Club เป็นต้น			ที่อยู่อาศัย	เป็นพื้นที่ที่ใช้ ประโยชน์เกี่ยวเนื่อง กับการอยู่อาศัย
ที่ดินที่เป็นที่ตั้งถนนภาระจำยอมนอกโครงการซึ่ง ผู้จัดสรรจัดไว้เพื่อใช้เป็นทางเข้า ออกโครงการและ ทางผ่านสาธารณูปโภค	✓	✓		
ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างส่วนกลางอื่น ๆ ที่ไม่ได้จัดแจ้งไว้ในเอกสารสิทธิ์ว่าเป็นสาธารณูปโภค	✓	✓		

วิเคราะห์และอภิปรายผลการศึกษา

1. จากผลการศึกษาพบว่าเมื่อกฎหมายไม่ระบุรายละเอียดการเสียภาษีของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างบางประเภทในหมู่บ้านจัดสรร ส่งผลให้แต่ละท้องถิ่นเรียกเก็บภาษีไม่ตรงกัน สร้างความสับสนต่อผู้เสียภาษี และเป็นอุปสรรคต่อผู้ประกอบการในการบริหารจัดการ เพราะเมื่อต้นทุนที่แท้จริงไม่แน่นอน ผู้ประกอบการก็อาจมีความจำเป็นต้องประมาณการต้นทุนส่วนดังกล่าวในอัตราสูงสุดที่อาจจะเกิดขึ้น ซึ่งจะกระทบต่อราคาสินค้าอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ ทำให้ราคาสินค้าในตลาดปรับตัวสูงขึ้นจนอาจทำให้ผู้บริโภคบางกลุ่มไม่สามารถเข้าถึงที่อยู่อาศัยที่เหมาะสมได้ ส่งผลกระทบต่อคุณภาพชีวิตและสภาพสังคมในระยะยาว

กฎหมายมีวัตถุประสงค์ที่จะไม่จัดเก็บภาษีทรัพย์สินที่มีกฎหมายกำหนดไว้ว่าห้ามทำประโยชน์ เมื่อเทียบเคียงกับหมู่บ้านจัดสรรก็พบว่าที่ดินที่เป็นสาธารณูปโภคของหมู่บ้านจัดสรรเป็นส่วนที่กฎหมายระบุไว้ชัดเจนว่าไม่สามารถนำไปใช้ประโยชน์อย่างอื่นหรือก่อให้เกิดภาระผูกพันใด ๆ ได้อีก (กิติก้อง คณาจันทร์, 2562) ดังนั้นสิ่งปลูกสร้างที่สร้างอยู่บนที่ดินสาธารณูปโภคของโครงการ รวมไปถึงที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประเภทอื่น ๆ ที่จัดไว้ให้เพิ่มเติมควรถูกจัดเก็บภาษีในอัตรารากใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัยเนื่องจากพื้นที่เหล่านี้ถูกจัดทำขึ้นมาเพื่อใช้ประโยชน์เกี่ยวเนื่องกับการอยู่อาศัย ดังนั้นผู้ประกอบการควรจะประมาณการค่าใช้จ่ายทางภาษีบนหลักเกณฑ์ดังกล่าว และไม่มีมีความจำเป็นต้องประมาณการค่าใช้จ่ายเพื่อไว้มากเกินกว่าความเป็นจริงอันจะส่งผลกระทบต่อต้นทุนของผู้ประกอบการ รวมไปถึงราคาของสินค้า

จากปัญหาดังกล่าว ผู้ศึกษามีความเห็นว่าจะสามารถแก้ไขได้โดยการระบุรายละเอียดและอัตราการเสียภาษีของพื้นที่ในโครงการหมู่บ้านจัดสรรให้ชัดเจนลงในกฎหมายลำดับรอง เพื่อให้เกิดความเข้าใจตรงกันทั้งผู้ปฏิบัติงานและผู้มีหน้าที่เสียภาษี

2. สำหรับโครงการที่ปิดการขายไปแล้ว แต่ผู้ประกอบการที่ยังคงถือกรรมสิทธิ์พื้นที่ส่วนกลางในโครงการอยู่ ทำให้ต้องมีค่าใช้จ่ายภาษีทุกปีโดยไม่ได้มีการเตรียมเงินทุนไว้ล่วงหน้า และไม่ได้มีรายได้จากโครงการดังกล่าวแล้ว เป็นผลมาจากกรณีที่กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ออกมาใหม่ไม่ได้คำนึงถึงโครงการเก่าที่ปิดการขายไปแล้ว ประกอบกับในขณะที่ทำการพัฒนาผู้ประกอบการไม่ได้ตระหนักว่า จะต้องถูกเรียกเก็บภาษีในที่ดินส่วนนี้ในภายหลัง (ไพรัตน์ จงมีสุข, การสื่อสารส่วนบุคคล, 7 เมษายน 2565) ดังนั้นหากผู้ประกอบการไม่สามารถรับค่าใช้จ่ายทางภาษีต่อไปได้ก็มีความเป็นไปได้ที่ผู้ประกอบการจะนำที่ดินที่เคยเป็นพื้นที่ส่วนกลางในโครงการจัดสรรไปขายให้แก่บุคคลภายนอก หรือยกให้เป็นสาธารณะประโยชน์ ซึ่งอาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อคุณภาพชีวิต ความเป็นชุมชนน่าอยู่อย่างลดลง

ดังนั้น เพื่อเป็นการบรรเทาภาระค่าใช้จ่ายทางภาษีให้กับผู้มีหน้าที่เสียภาษีและลดความเสี่ยงจากการที่ผู้ประกอบการจะนำที่ดินดังกล่าวไปขายให้แก่บุคคลภายนอก ผู้ประกอบการควรจะสามารถโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินดังกล่าวให้แก่ผู้อยู่อาศัยในโครงการได้ โดยหน่วยงานภาครัฐควรเปิดโอกาสให้มีการยกเว้นค่าธรรมเนียมในการทำนิติกรรม รวมไปถึงยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหากผู้อยู่อาศัยในโครงการหรือนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรรไม่ได้นำที่ดินที่ได้รับนั้นไปใช้ประโยชน์เพื่อแสวงหากำไร

ประการที่สอง : ค่าใช้จ่ายทางภาษีที่เพิ่มขึ้นส่งผลกระทบต่อโครงการที่ดำเนินการไม่เป็นไปตามแผนงาน

จากการศึกษาพบผลกระทบจากการที่ผู้ประกอบการต้องมีค่าใช้จ่ายทางภาษีเพิ่มขึ้นอันเนื่องมาจากการที่ไม่สามารถขายที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในโครงการได้ตามเกณฑ์ที่วางไว้ (พรชัย ทัพพงษ์, การสื่อสารส่วนบุคคล, 24 กุมภาพันธ์ 2565) เป็นเหตุให้ระยะเวลาดำเนินโครงการนานกว่าแผนงานที่กำหนด ซึ่งค่าใช้จ่ายทางภาษีที่เรียกเก็บในแต่ละปีย่อมจะส่งผลกระทบต่อต้นทุนในการดำเนินธุรกิจของผู้ประกอบการอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ แม้ว่ากฎหมายได้กำหนดให้ลดอัตราภาษี 90% เป็นเวลาไม่เกิน 3 ปีนับแต่วันที่ได้รับอนุญาตให้ทำการจัดสรรที่ดิน แต่หลังจากปีที่ 3 ผู้ประกอบการกลับต้องแบกรับภาระค่าใช้จ่ายเต็ม 100% โดยเฉพาะอย่างยิ่งอัตราภาษีที่เรียกเก็บจากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่รอการขายซึ่งถูกจัดเก็บในอัตราการใช้ประโยชน์ประเภทอื่น ๆ (เนื่องจากเป็นพื้นที่พาณิชย์กรรม) ซึ่งอัตราภาษีเริ่มต้นที่ 0.3% ของราคาประเมิน ส่งผลกระทบต่อโครงการขนาดใหญ่ที่มีระยะเวลาดำเนินโครงการเป็นเวลานาน รวมไปถึงโครงการที่การขายเป็นไปได้ช้าเนื่องจากสภาพตลาดในท้องถิ่น โดยเฉพาะโครงการในต่างจังหวัดที่มีสินค้าเหลือขายเป็นจำนวนมาก ทั้งนี้ จากการศึกษพบว่าในรอบ 10 ปีที่ผ่านมา (จนถึงเดือนตุลาคม 2564) ระยะเวลาในการดำเนินโครงการบริษัท แลนด์ แอนด์ เฮาส์ จำกัด (มหาชน) โดยเฉลี่ย มีโครงการหมู่บ้านจัดสรรที่มีระยะเวลาดำเนินโครงการเกินกว่า 3 ปี ประมาณ 64%

ดังนั้นสิทธิประโยชน์ในการลดภาษีในอัตรา 90% เป็นเวลา 3 ปี จึงไม่เพียงพอสำหรับโครงการจัดสรรบางแห่งที่มีระยะเวลาดำเนินโครงการค่อนข้างนาน โดยนับตั้งแต่ปีที่ 4 หลังจากได้รับอนุญาตจัดสรรเป็นต้นไปผู้ประกอบการต้องเสียภาษีเต็มอัตราทั้งในส่วนของแปลงขายที่ผู้ประกอบการยังถือกรรมสิทธิ์อยู่ ในอัตราที่เป็นลักษณะการใช้ประโยชน์ประเภทอื่น ๆ (เริ่มต้นที่ 0.3% ของราคาประเมิน) และส่วนที่เป็นพื้นที่ส่วนกลางอื่น ๆ ที่ผู้ประกอบการจัดไว้เพิ่มเติมนอกจากที่กฎหมายกำหนดให้ต้องมี ในอัตราที่เรียกเก็บกับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่มีลักษณะการใช้ประโยชน์ประเภทที่อยู่อาศัย (เริ่มต้นที่ 0.02%)

วิเคราะห์และอภิปรายผลการศึกษา

ภาษีที่เรียกเก็บส่งผลให้ผู้ประกอบการมีค่าใช้จ่ายทางภาษีเพิ่มขึ้น กระทบต่อค่าใช้จ่ายในการดำเนินโครงการอย่างมีนัยสำคัญ ซึ่งผู้ประกอบการที่มีระยะเวลาในการพัฒนาโครงการไม่เป็นไปตามแผนงานอยู่แล้วจะยิ่งได้รับผลกระทบอย่างหนัก การที่จะไปผลักภาระค่าใช้จ่ายไปที่ราคาสินค้าก็ยิ่งทำให้การดำเนินธุรกิจเป็นไปได้ยาก ความสามารถในการแข่งขันของผู้ประกอบการลดลง นอกจากนี้ การจะบรรเทาผลกระทบโดยการนำที่ดินจัดสรรส่วนที่ยังไม่พัฒนาในโครงการที่ขายได้เข้าไปใช้ประโยชน์ในลักษณะอื่นเป็นการชั่วคราว เช่น เกษตรกรรม ก็จะเป็นการผิดวัตถุประสงค์ของการได้รับอนุญาตจัดสรร ผู้ประกอบการจึงไม่สามารถเปลี่ยนแปลงรูปแบบการใช้ประโยชน์พื้นที่ที่ได้รับอนุญาตจัดสรรเพื่อที่อยู่อาศัยเป็นพื้นที่ใช้ประโยชน์ในลักษณะอื่นชั่วคราวได้ นอกจากจะต้องดำเนินการยกเลิกใบอนุญาตจัดสรรก่อน (กิตติพงศ์ ผลประยูร, การสื่อสารส่วนบุคคล, 20 เมษายน 2565) ซึ่งผู้ศึกษาเห็นว่า จะเกิดความยุ่งยากเป็นอย่างมากโดยเฉพาะในโครงการที่มีผู้ซื้อที่ดินจัดสรรแล้วบางส่วนเพราะต้องได้รับความยินยอมจากผู้ซื้อที่ดินจัดสรรก่อน และการจะยกเลิกชั่วคราวและขออนุญาตเพื่อกลับมาพัฒนาเป็นโครงการหมู่บ้านจัดสรรต่อเมื่อถึงโอกาสทำการพัฒนา ก็จะเป็นอุปสรรคต่อการทำธุรกิจ และการที่จะแก้ปัญหาโดยการพัฒนาหมู่บ้านจัดสรรให้มีขนาดเล็กเพื่อให้ระยะเวลาการดำเนินโครงการสั้นลง ในขณะที่ต้นทุนค่าที่ดินที่เพิ่มสูงขึ้นเรื่อย ๆ อาจจำเป็นต้องให้ความสำคัญกับพื้นที่แปลงขายมากขึ้นเพื่อให้คุ้มกับค่าที่ดิน อาจส่งผลให้การจัดให้มีสิ่งอำนวยความสะดวกหรือพื้นที่ส่วนกลางลดลง ความน่าอยู่ของโครงการก็อาจลดลง

เพื่อบรรเทาผลกระทบดังกล่าว ผู้ศึกษาเห็นว่าควรมีการพิจารณาบรรเทาภาระภาษีเพิ่มเติม สำหรับโครงการจัดสรรที่มีระยะเวลาดำเนินโครงการยาวนานกว่าแผนที่วางไว้หรือที่ระบุไว้ในรายละเอียดโครงการและวิธีการจัดสรรขณะยื่นขออนุญาตจัดสรรที่ดิน โดยควรทยอยบรรเทาภาษีแบบขั้นบันไดแทนที่การลดอัตราภาษี 90% ใน 3 ปีแรกที่ได้รับอนุญาตจัดสรร เพื่อเสริมสภาพคล่องให้กับผู้ประกอบการ อีกทั้งยังช่วยเพิ่มโอกาสและศักยภาพในการแข่งขันในตลาดให้กับผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดเล็ก รวมไปถึงพิจารณาปรับเปลี่ยนการลดภาษีที่แตกต่างกันไปตามขนาดของโครงการแทนที่จะเป็นการลดอัตราภาษี 90% ใน 3 ปีแรกนับตั้งแต่ได้รับอนุญาตจัดสรรกับโครงการในทุก ๆ ขนาด

บรรณานุกรม

- กรมสรรพากร. (2549, 3 เมษายน). *ข้อหาหรือภาษีอากร เลขที่หนังสือ กค 0706/2803 ภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีประกอบกิจการของนิติบุคคลหมู่บ้านจัดสรร*. สืบค้นจาก <https://www.rd.go.th/31372.html>
- กระทรวงการคลัง สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง. [ม.ป.ป.]. *สาระสำคัญของ พ.ร.บ. ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง*. สืบค้นจาก <https://www.fpo.go.th/main/General-information-public-service>
- กิติก้อง คณาจันทร์. (2562). *ปัญหาทางกฎหมายเกี่ยวกับการบำรุงรักษาสาธารณูปโภคของผู้จัดสรรที่ดิน ศึกษากรณีคำพิพากษาฎีกาที่ 3209/2559*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยรามคำแหง).
- จเร คงทอง. (2562). *ปัญหาทางกฎหมายในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562*. กรุงเทพฯ: คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง. สืบค้นจาก http://www.lawgrad.ru.ac.th/AbstractsFile/6112016012/15977224581cbd9df22d3753e6bbcc7245c9e7ec37_abstract.pdf
- ฉนวนชัย โรจนะสมิต. (2543). *เปรียบเทียบการใช้พื้นที่สวนสาธารณะแบบรวมและแบบกระจายของหมู่บ้านจัดสรรขนาดใหญ่ใน กทม.* (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย).
- ชัยวัฒน์ ธีรตันพงษ์, ดำรงศักดิ์ รินชุมภู, วิรุจน์ สมโสภณ และ เอนก วรรณชัยสกุล. (2559, มกราคม – มิถุนายน). *ลำดับความสำคัญขององค์ประกอบทางกายภาพของพื้นที่ส่วนกลางภายในหมู่บ้านจัดสรร โดยวิธีกระบวนการวิเคราะห์ลำดับขั้นแบบปรับปรุง*. *วารสารมหาวิทยาลัยพายัพ*, 26(1), 59.
- ชานนท์ ธีระวร. (2553). *ศึกษาเปรียบเทียบภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง : กรณีศึกษากองทุนรวมอสังหาริมทรัพย์ประเภทโรงแรมและอพาร์ทเมนท์ ระหว่างปี 2548 – 2552*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์).
- ญาณินท์ ชิตเจริญ. (2560). *แนวทางในการกำหนดมาตรการทางภาษีสำหรับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามลักษณะการใช้ประโยชน์ทรัพย์สิน*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย).
- เทวีณู อุทัยวัฒน์. (2563). *การบังคับใช้กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกับปัญหาที่ยังรอการแก้ไข*. สืบค้นจาก <https://www.thaipost.net/main/detail/79717>
- บริษัท แลนด์ แอนด์ เฮ้าส์ จำกัด (มหาชน). [ม.ป.ป.]. *ข้อมูลบริษัท*. สืบค้นจาก http://lh-th.listedcompany.com/corporate_information.html
- ประกาศคณะกรรมการจัดสรรที่ดินกลาง เรื่อง กำหนดนโยบายการจัดสรรที่ดินเพื่อที่อยู่อาศัยและพาณิชย์กรรม (2544, 29 มิถุนายน). *ราชกิจจานุเบกษา*. เล่ม 118 ตอนพิเศษ 61ง หน้า 89-93.
- ประพล สิทธิชัย. [ม.ป.ป.]. *สรุปย่อกฎหมายจัดสรร*. สืบค้นจาก <https://www.dol.go.th/samuthsakorn/DocLib6/%E0%B8%AA%E0%B8%A3%E0%B8%B8%E0%B8%9B%E0%B8%A2%E0%B9%88%E0%B8%AD%E0%B8%81%E0%B8%8E%E0%B8%AB%E0%B8%A1%E0%B8%B2%E0%B8%A2%E0%B8%88%E0%B8%B1%E0%B8%94%E0%B8%AA%E0%B8%A3%E0%B8%A3.pdf>
- พัสดราภรณ์ ทิพย์โสธร. (2553). *แนวทางการพัฒนาพื้นที่ส่วนกลางหมู่บ้านจัดสรรอย่างยั่งยืน กรณีศึกษา เขตลาดกระบัง*. กรุงเทพฯ: คณะครุศาสตร์อุตสาหกรรม สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้าเจ้าคุณทหารลาดกระบัง.
- ภาวดี เกิดทุ่งยั้ง. (2555). *การศึกษาเพื่อวิเคราะห์ปัญหาการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีบำรุงท้องที่ เปรียบเทียบร่างภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์).

- ยุวดี ศิริ. (2559). *พัฒนาการของที่ดินจัดสรร – การจัดสรรที่ดินที่ส่งผลต่อการกำหนดรูปแบบสาธารณูปโภคและสาธารณูปการของโครงการจัดสรรตั้งแต่ก่อน พ.ศ. 2500-2530*. กรุงเทพฯ: คณะสถาปัตยกรรมศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย.
- สันตา อุตมะโกคิน. (2553, กันยายน-ตุลาคม). ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง : ก้าวต่อไปของการจัดเก็บภาษีทรัพย์สิน ของประเทศไทยอย่างมีประสิทธิภาพ, *มูลนิธิ, จุลนิตี*, 64 – 71.
- วรภพ มณีล้ำ. (2561, 20 เมษายน). “Overview of U.S. Legal System” (ภาพรวมระบบกฎหมายของสหรัฐอเมริกา). ใน *โครงการสัมมนาให้ความรู้เกี่ยวกับความร่วมมือทางการศาลและกฎหมาย ที่เกิดขึ้นในกลุ่มประเทศอาเซียน/โอเชียเนีย/ยุโรป [เอกสารสรุปเนื้อหาการบรรยาย]*. ศูนย์วิทยบริการศาลยุติธรรมเฉลิมพระเกียรติ อาคารศาลอาญา, กรุงเทพฯ.
- วินัย ศิริมายา. (2542). *ปัญหากฎหมายที่เกี่ยวกับข้อสัญญาไม่เป็นธรรมในสัญญาสำเร็จรูปของผู้ประกอบการบ้านจัดสรร*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, มหาวิทยาลัยรามคำแหง).
- วิริยะ นามศิริพงษ์พันธุ์. (2563). พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562. *วารสารบัณฑิตศึกษา*, 13(1), 103 – 119.
- วิศรุต กิจสุขจิต. (2561). *ปัญหาการรับภาระภาษีจากการประเมินมูลค่าทรัพย์สินตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง*. (วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ, จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย).
- วิรัชศักดิ์ เครือเทพ. (2564). ปัจจัยที่กำหนดภาระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง. *วารสารรัฐประศาสนศาสตร์*, 19(1), 35 – 53.
- สภาผู้แทนราษฎร คณะกรรมาธิการการกฎหมาย การยุติธรรมและสิทธิมนุษยชน. (2563). *รายงานการพิจารณาศึกษา เรื่อง ปัญหาและผลกระทบจากการบังคับใช้พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562*. สืบค้นจาก https://www.parliament.go.th/ewtcommittee/ewt/25_law/ewt_dl_link.php?nid=345&filename=129
- สมเกียรติ วรปัญญาอนันต์. (2564). *เอกสารการสอนภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง*. (เอกสารที่ไม่ได้ตีพิมพ์). ปทุมธานี: คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์.
- สมชัย จิตสุชน และ จราภรณ์ แผลงประพันธ์. [ม.ป.ป.]. *บทที่ 12 มาตรการการคลังเพื่อความเป็นธรรมทางเศรษฐกิจและสังคม : การขยายฐานภาษี*. สืบค้นจาก https://tdri.or.th/wp-content/uploads/2013/05/A151_Chapter12.pdf
- สมาคมอสังหาริมทรัพย์ไทย. (2563). *ข้อวิจารณ์ปัญหาการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง*. สืบค้นจาก <http://thairealestate.org/content/detail/794/>
- โสภณ พรโชคชัย. ภาษีทรัพย์สิน: กระจุกหลังประชานิยม. สืบค้นจาก https://www.thaiappraisal.org/thai/market/market_view.php?strquery=market220.htm
- อิสระ บุญยัง. (2560). *ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างกับการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์*. สืบค้นจาก <https://www.thansettakij.com/columnist/172731>