

ภาษิติน

การเก็บภาษีแต่ละประเภทนั้นย่อมจะมีผลกระทบต่อพฤติกรรมทางเศรษฐกิจของคนในสังคม ในลักษณะต่าง ๆ กัน ทั้งในด้านการบริโภค การทำงาน การออม และการลงทุน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับว่า ลักษณะของการจัดเก็บและผลของภาษีจะตกเป็นภาระของคนกลุ่มใด หรือภาคเศรษฐกิจใด เป็นสำคัญ ผลของภาษีอาจจะตกเป็นภาระของคนกลุ่มหนึ่งกลุ่มใด หรือภาคเศรษฐกิจใดโดยเฉพาะ หรือแผ่กระจายแก่คนทุกกลุ่มหรือทุกภาคเศรษฐกิจทุกประเทศ ซึ่งอาจจะเกิดขึ้นด้วยความตั้งใจของรัฐบาล หรือเกิดขึ้นโดยบังเอิญก็ได้ ดังนั้น ในการกำหนดนโยบายเกี่ยวกับภาษีต่าง ๆ นั้น นอกจากรัฐบาลจะพิจารณาถึงรายได้ของภาษีแล้ว ยังจะต้องคำนึงถึงผลทางเศรษฐกิจของภาษีอีกด้วย

ในกรณีของภาษิติน หรือภาษีที่เก็บจากการผลิตในภาคการเกษตรนั้น นอกจากรัฐบาล จะมุ่งแสวงหารายได้แล้ว รัฐบาลควรจะต้องพิจารณาให้ภาษิตินเป็นเครื่องมือในการดำเนินนโยบาย ทางเศรษฐกิจและสังคมของรัฐบาลด้วย โดยทั่วไปแล้ว นโยบายดังกล่าวมักจะมีจุดมุ่งหมายที่สำคัญ คือ (๑) เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพการผลิต (๒) เพื่อให้ปัจจัยการผลิตต่าง ๆ ที่มีอยู่ได้ถูกนำมาใช้ ในการผลิตอย่างเต็มประสิทธิภาพ (๓) เพื่อกระจายปัจจัยการผลิตต่าง ๆ ให้แก่ผู้ที่ทำการผลิต อย่างเหมาะสม และ (๔) เพื่อส่งเสริมสวัสดิการของคนในสังคม เช่น ช่วยลดความแตกต่างฐานะในฐานะความเป็นอยู่ของคนในสังคม ช่วยยกมาตรฐานการครองชีพของประชาชน เป็นต้น

ในขณะที่รัฐบาลมีความจำเป็นที่จะต้องการแสวงหารายได้ต่าง ๆ เพื่อนำมาใช้จ่ายและ พัฒนาประเทศนั้น รัฐบาลจะต้องพยายามหารายได้จากทุกแหล่ง ที่จะไม่ก่อให้เกิดผลเสียหายต่อ เศรษฐกิจและความสงบสุขของสังคม วิธีหารายได้ที่ดีที่สุดของรัฐบาลก็คือ การเก็บภาษี เพราะ การเก็บภาษิตินเป็นมาตรการที่สำคัญที่จะป้องกัน เงินเฟ้อ อันเกิดจากการแสวงหารายได้ของ รัฐบาล นอกจากรัฐบาลจะได้รับรายได้แล้ว รัฐบาลยังสามารถใช้ภาษิตินเป็นเครื่องมือในการดำเนิน นโยบายทางเศรษฐกิจดังกล่าวมาแล้ว เมื่อพิจารณาถึงการจัดเก็บภาษิตินที่เป็นอยู่ในประเทศไทย

ในปัจจุบัน ปรากฏว่ารัฐบาลได้รับรายได้จากภาษีที่ดินน้อยมาก และการจัดเก็บภาษีเกือบจะไม่ผลต่อการผลิต และการกระจายการถือครองที่ดินในภาคการเกษตรเลย ดังนั้น หากได้มีการปรับปรุงอัตราภาษีและวิธีการจัดเก็บเสียใหม่ให้เหมาะสมแล้ว รัฐบาลจะสามารถเพิ่มรายได้จากภาษีที่ดินอีกมาก โดยที่จะไม่ก่อให้เกิดผลเสียหายอย่างสำคัญต่อเศรษฐกิจและสังคม ฉะนั้น ในบทความนี้จะได้นำปัญหาเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีที่ดินที่เป็นอยู่ในประเทศไทยขึ้นมาพิจารณา โดยจะเน้นเฉพาะเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีจากที่ดินที่ใช้ประกอบเกษตรกรรมเป็นสำคัญ ซึ่งจะแบ่งแยกหัวข้อการศึกษา ดังนี้

๑. ทำไมจึงเก็บภาษีจากที่ดิน
๒. การผลิตภะวะของภาษีที่ดิน
๓. ฐานของภาษีที่ดิน
๔. รายได้จากภาษีที่ดิน และการบริหารการจัดเก็บ
๕. พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘
๖. ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการปรับปรุงภาษีที่ดิน

๑. ทำไมจึงเก็บภาษีจากที่ดิน

การเก็บภาษีที่เกี่ยวข้องกับการถือครองที่ดินนั้น ได้เป็นประเพณีถือปฏิบัติกัน ในทุกสังคม ตั้งแต่สมัยสมัยโบราณจนถึงปัจจุบัน ภาษีที่ดินเคยเป็นแหล่งของรายได้ที่สำคัญของรัฐบาลในเกือบทุกประเทศ ทั้งนี้เพราะที่ดินเป็นปัจจัยขมมูลฐานในการดำเนินกิจกรรมทางเศรษฐกิจของคนในสังคม คนเราใช้ที่ดินเป็นที่อยู่อาศัย เป็นแหล่งผลิตอาหาร เครื่องนุ่งห่มและสิ่งจำเป็นในการครองชีพ ซึ่งกล่าวได้ว่า การถือครองที่ดินเป็นสิ่งจำเป็นในการดำรงคงอยู่ของมนุษย์ และเป็นเครื่องแสดงถึงสถานภาพของคนในสังคม ดังนั้นรัฐบาลจึงอาศัยที่ดินเป็นฐานของภาษีในการหารายได้ และใช้ ภาษีที่ดินเป็นเครื่องมือทางการคลังในการดำเนินนโยบายทางเศรษฐกิจและการจัดระเบียบการทำมาหากินของคนในสังคม ในลำดับต่อไป เราจะพิจารณาถึงเหตุผลที่ ที่ดินถูกใช้เป็นฐานของภาษี และเป็นเครื่องมือทางการคลังของรัฐบาลโดยละเอียดต่อไป

๑.๑ การใช้ที่ดินเป็นฐานของภาษี

การที่ที่ดินถูกใช้เป็นฐานหรือเป้าหมายในการเก็บภาษีของรัฐบาลนั้น ก็เนื่องจากเหตุผลต่าง ๆ ทั้งในด้านเศรษฐกิจและการเมืองซึ่งสรุปได้ดังนี้

๑.๑.๑ การเก็บภาษีที่ดินเป็นการเก็บภาษีจากส่วนเกินทางเศรษฐกิจ

การเก็บภาษีที่ดินเป็นการเก็บภาษีจาก "ส่วนเกิน" ทางเศรษฐกิจ ซึ่งจะมีผลกระทบต่อกระเทือนต่อพฤติกรรมทางเศรษฐกิจของคน น้อยกว่าการเก็บภาษีจากปัจจัยการผลิตประเภทอื่น ๆ สินค้าและบริการต่าง ๆ ที่ผลิตขึ้น เพื่อสนองตอบความต้องการของสังคมนั้น จะต้องใช้ปัจจัยการผลิตต่าง ๆ คือ ที่ดิน แรงงาน ทุน และผู้ประกอบการ (Entrepreneur) เจ้าของปัจจัยการผลิตต่าง ๆ เหล่านี้ต่างก็มีส่วนร่วมในการผลิตในลักษณะต่าง ๆ กัน คือ เจ้าของแรงงานออกแรงทำงานโดยได้รับผลตอบแทนในรูปของ "ค่าจ้าง" นายทุนต้องทำการออม เพื่อนำเงินมาให้กู้ยืม โดยได้ผลตอบแทนในรูปของ "ดอกเบี้ย" ผู้ประกอบการต้องเสี่ยงในการดำเนินงานต่าง ๆ โดยได้รับผลตอบแทนในรูปของ "กำไร" ส่วนเจ้าของที่ดินนั้นได้รับผลตอบแทนในรูปของ "ค่าเช่า" โดยไม่มีส่วนร่วมในการผลิตโดยตรง แม้ว่าที่ดินจะเป็นปัจจัยสำคัญที่ก่อให้เกิดการผลิตต่าง ๆ ก็ตาม แต่เจ้าของที่ดิน ที่ให้คนอื่นเช่าที่นั้นมิได้เข้าไปมีส่วนร่วมในการผลิตนั้นเลย ซึ่งอาจพิจารณาได้ดังนี้ ในกรณีที่เจ้าของที่ดินเป็นผู้ดำเนินการผลิตเองโดยตรง เขาก็จะได้รับผลตอบแทนในรูปต่างๆ จากการดำเนินงานของเขา เช่น ถ้าทุนที่นำมาประกอบกิจการนั้นเกิดจากการ "ออม" ของเขา เขาก็ได้ผลตอบแทนในรูปดอกเบี้ย เพราะถ้าหากทุนนั้นต้องไปกู้ยืมมา ก็ต้องเสียดอกเบี้ยให้แก่เจ้าของทุน การทำงานโดยอาศัยแรงงานและกำลังความคิดของตนเองนั้น ทำให้ได้รับผลตอบแทนในรูปของค่าแรงงานและกำไร ส่วนผลตอบแทนจากที่ดินของเขาก็คือ ค่าเช่า ซึ่งเขาไม่ต้องจ่ายให้แก่คนอื่น เพราะเป็นที่ดินของเขาเอง ดังนั้นรายได้ของเขาก็จะประกอบด้วย "ค่าเช่า" "ค่าแรง" "ดอกเบี้ย" และ "กำไร" ในกรณีที่เจ้าของที่ดินมิได้ทำการผลิตเองโดยตรง เขาจะได้รับ "ค่าเช่า" เป็นผลตอบแทนในฐานะที่เป็นเจ้าของที่ดิน ซึ่งอาจถือได้ว่า เขามิได้มีส่วนร่วมโดยตรงในการผลิตนั้น ดังนั้น การเก็บภาษีจากที่ดิน จึงถือว่าการเก็บภาษีจาก "ส่วนเกิน" ทางเศรษฐกิจ ซึ่งจะไม่ก่อให้เกิดผลเสียหายแก่ปัจจัยการผลิต การเก็บภาษีที่ดินจะมีผลกระทบกระเทือนเฉพาะทางด้านรายได้ (income effects) คือ มีผลทำให้รายได้ของเจ้าของที่ดินลดลง แต่การเก็บภาษีนี้นั้น ไม่มีผลกระทบกระเทือนเกี่ยวกับจำนวนปัจจัยการผลิต ทั้งนี้เพราะอุปทานของที่ดินนั้นถือว่าคงที่ การที่จะเก็บภาษีจากที่ดินมากน้อยนั้น จะไม่ทำให้อุปทานหรือจำนวนของที่ดิน เพิ่มขึ้นหรือลดลงเลย ผู้ที่ได้รับความกระทบกระเทือนโดยตรง คือเจ้าของที่ดิน

แนวความคิดที่จะยึดถือที่ดินเป็นฐานของภาษีแต่เพียงอย่างเดียวนี้ ได้เริ่มขึ้นในคริสต์ศตวรรษที่สิบเจ็ด โดยนักเศรษฐศาสตร์สำนักฟิสิกส์ไอแครท (Physiocrat) ซึ่งถือว่าที่ดินเท่านั้น

ที่ก่อให้เกิด "ผลิตผลสุทธิ" (net product) ดังนั้น รัฐบาลจึงควรเก็บภาษีจากที่ดินแต่เพียงอย่างเดียว^๑ แต่ทฤษฎีของพวกฟิสิกส์โอแคร์ทมิได้เป็นที่แพร่หลายในสมัยนั้น ต่อมาในปลายคริสต์ศตวรรษที่สิบเก้า แนวความคิดของพวกฟิสิกส์โอแคร์ทได้รับการฟื้นฟูอีกครั้ง โดยนักเศรษฐศาสตร์ชาวอเมริกันชื่อ เฮนรี ยอร์จ (Henry George) ผู้เสนอหลักการเกี่ยวกับ "ภาษีเดียว" (Single tax) โดยให้รัฐบาลเก็บภาษีจากที่ดินเพียงอย่างเดียว ด้วยการเก็บจากค่าเช่าของที่ดินที่เรียกว่า "economic rent" หรือค่าเช่าทางเศรษฐกิจ คำว่า "ค่าเช่าทางเศรษฐกิจ" ในที่นี้ หมายถึง มูลค่าประจำของที่ดินในแต่ละปี (annual value) ที่ดินทุกแปลงย่อมมีมูลค่าประจำไม่ว่าตัวของมันเอง ถึงแม้ว่าจะได้ถูกใช้ในการผลิตหรือไม่ก็ตาม มูลค่าของที่ดินนั้นต่างกับรายได้สุทธิที่เกิดจากที่ดิน คือที่ดินที่มีได้ถูกใช้ในการผลิตจะไม่สามารถก่อให้เกิดรายได้สุทธิ หรือในกรณีการค้าเงินงานไม่ตี การใช้ที่ดินนั้นก็อาจจะไม่ก่อให้เกิดรายได้สุทธิต่อเจ้าของก็ได้ แต่มูลค่าของที่ดินย่อมมีอยู่เสมอ เพียงแต่จะได้แลกเปลี่ยนให้เป็นเงินหรือไม่เท่านั้น ซึ่งพอจะดูได้จากตัวอย่างดังต่อไปนี้ สมมติว่า นาย ก. มีที่นาอยู่ ๑๐ ไร่ ซึ่งเขามีได้ลงทุนปรับปรุงในที่ดินนั้นเลย แต่ในปีนั้นเขาไม่ได้ทำนา จึงอนุญาตให้เพื่อนบ้านเข้าทำแทน โดยได้รับเงินตอบแทน ๔๐๐ บาท เงิน ๔๐๐ บาท นี้ก็จะถือเป็นมูลค่าประจำของที่นาแปลงนั้น หรือเรียกว่า "ค่าเช่าทางเศรษฐกิจ" ตามหลักการของ "ภาษีเดียว" ที่แทนนี้ เสนอให้เก็บภาษีจากค่าเช่าของที่ดินเต็มร้อยเปอร์เซ็นต์ ในลักษณะการเช่นนั้น จะไม่ทำให้มีการถือครองที่ดิน เพื่อให้เช่าหรือถือครองที่ดิน โดยไม่ทำประโยชน์^๒

๑.๑.๒ การเก็บภาษีที่ดินเป็นการเก็บภาษีจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของที่ดิน

ไม่เพียงแต่ผู้ทฤษฎีภาษีเดียวเท่านั้น ที่สนับสนุนให้มีการเก็บภาษีจากที่ดิน นักเศรษฐศาสตร์โดยทั่วไปก็มีความเห็นว่า มูลค่าเพิ่มของที่ดินนั้น ก็น่าจะใช้เป็นฐานของภาษีได้เป็นอย่างดี ทั้งนี้เพราะว่า มูลค่าของที่ดินที่เพิ่มขึ้นนั้น มีลักษณะเป็นรายได้ที่ไม่ได้ออกแรงหามา (unearned income) แต่เกิดจากความเจริญก้าวหน้าของสังคม โดยที่เจ้าของที่ดินมิได้มีส่วนในการทำให้มูลค่าเพิ่มขึ้นเลย คำพูดที่มักจะได้รับกล่าวอ้างอยู่เสมอคือ คำพูดของจอห์น สจ๊วต มิลล์ (J.S. Mill) ที่ว่า บรรดาเจ้าของที่ดินทั้งหลายกลายเป็นคนรวยขึ้น ในขณะที่เขาอนหลับโดยที่ไม่ต้องทำงาน

๑. I.H. Rima, *Development of Economic Analysis* (Illinois : Irwin, 1972), pp. 54-56.
๒. H.M. Groves, *Financing Government* (New York : Henry Holt, 1955), pp. 310-313.

ทำการเสีย หรือการยอมแต่อย่างหนึ่งอย่างใด^๓ ดังนั้น การเก็บภาษีจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นของที่ดินจึงมีเหตุผลเพียงพอ แต่อย่างไรก็ตาม ก็ยังมีปัญหาว่า ภาษีที่จะเก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้น จะถืออะไรเป็นเกณฑ์ในการจัดเก็บ จะเก็บจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้นในแต่ละปี หรือมูลค่าที่เพิ่มขึ้นในขณะที่มีการโอนเปลี่ยนมือ ซึ่งเราจะได้พิจารณาในลำดับต่อไป

๑.๑.๓ การเก็บภาษีที่ดินเป็นไปตามหลักการได้รับประโยชน์ตอบแทน

หลักการได้รับประโยชน์ตอบแทนของภาษี (benefit principle) เป็นเหตุผลที่สำคัญอีกประการหนึ่ง ที่สนับสนุนให้มีการเก็บภาษีจากที่ดิน ทั้งนี้เพราะถือว่า ผู้ถือครองที่ดินย่อมจะได้รับประโยชน์จากที่ดินของตน และที่ดินเหล่านั้นก็ได้รับการคุ้มครองและผลประโยชน์จากการดำเนินงานในค่านต่าง ๆ ของรัฐบาล เช่นการที่รัฐบาลสร้างระบบการชลประทานผ่านที่ดิน ย่อมทำให้เจ้าของที่ดินได้รับประโยชน์ หรือการที่รัฐบาลตัดถนนผ่านที่ดินหรือจัดระบบบริการสาธารณะต่าง ๆ ในเมืองให้ดีขึ้น ย่อมทำให้มูลค่าของที่ดินเพิ่มขึ้น เป็นต้น ดังนั้นผู้ถือครองที่ดินจึงต้องมีส่วนร่วมในการใช้จ่ายของรัฐบาลด้วยการเสียภาษีที่ดิน

๑.๑.๔ การเก็บภาษีที่ดินเป็นไปตามหลักความสามารถในการเสียภาษี

การมีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินต่าง ๆ นั้น ย่อมจะแสดงถึงฐานะทางเศรษฐกิจของคนในสังคม ผู้ที่มีทรัพย์สินมากย่อมจะมีความเป็นอยู่ดีกว่าคนที่มทรัพย์สินน้อย เพราะการถือครองทรัพย์สิน นอกจากผู้เป็นเจ้าของจะได้รับประโยชน์โดยตรงจากการใช้แล้ว ทรัพย์สินนั้นยังเป็นบ่อเกิดของรายได้ของผู้เป็นเจ้าของอีกด้วย ดังนั้นการถือครองทรัพย์สินหรือความมั่งคั่ง จึงแสดงถึงความสามารถในการเสียภาษี (ability to pay) ของผู้เป็นเจ้าของ ในกรณีที่มีการสะสมความมั่งคั่งของคนในสังคมเป็นไปในรูปของการถือครองที่ดินแล้ว การเก็บภาษีที่ดินย่อมจะสอดคล้องกับหลักการเก็บภาษีตามความสามารถในการเสียภาษีของผู้เสียภาษี

๑.๑.๕ สิทธิและอำนาจของรัฐในการเก็บภาษี

โดยทั่วไปแล้ว ถือว่ารัฐมีสิทธิเหนือที่ดินทั้งหมดภายในอาณาเขตของประเทศ ดังนั้นรัฐจึงมีสิทธิที่จะได้รับส่วนแบ่งในรายได้ที่เกิดจากที่ดินโดยการเก็บภาษีที่ดิน แต่เหตุผลที่สำคัญที่สุดคือรัฐย่อมมีอำนาจตามรัฐธรรมนูญที่จะเก็บภาษีจากสิ่งใดก็ได้ ตามที่รัฐเห็นสมควร และไม่ขัดกับรัฐธรรมนูญ เช่น อาจจะเก็บภาษีจากรายได้จากทรัพย์สิน หรือจากพฤติกรรมทางเศรษฐกิจอย่าง

๓. J.S. Mill, *Principles of Political Economy* (London : Penguin, 1970), ch. 2.

หนึ่งอย่างใดของคนในสังคม ในกรณีของการเก็บภาษีจากที่ดินย่อมเป็นไปตามหลักอำนาจแห่งรัฐ และหลักกรรมสิทธิ์ของรัฐเหนือที่ดินในอาณาเขตของประเทศ

๑.๒ เครื่องมือทางการคลัง

นอกจากที่ดินจะถูกให้เป็น *ฐาน* ในการเก็บภาษีตามที่ได้กล่าวมาแล้ว รัฐบาลยังอาจใช้ *ภาษีที่ดิน* เป็นเครื่องมือทางการคลัง เพื่อจะพัฒนาความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ หรือเพื่อกระจายความมั่งคั่งของสังคม หรือเพื่อเป็นการจัดระเบียบการทำมาหากินของคนในสังคม^๔ ซึ่งเราอาจพิจารณาอย่างกว้างๆ ได้ดังนี้

๑.๒.๑ ในด้านเศรษฐกิจ

นอกจากภาษีที่ดินจะเป็นรายได้ของรัฐบาลที่จะนำไปใช้จ่ายในกิจการต่างๆ แล้ว การเก็บภาษีที่ดินยังมีส่วนช่วยส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจอีกด้วย ทั้งนี้เพราะการที่ราคาที่ดินสูงขึ้นอย่างรวดเร็ว โดยเฉพาะอย่างยิ่งที่เกิดจากการ "*เก็งกำไร*" นั้น จะเป็นอุปสรรคต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ เช่น การที่ราคาที่ดินสูงขึ้น จะทำให้ต้นทุนในการสร้างโรงงานสูงขึ้น อาจทำให้การขยายตัวของอุตสาหกรรมเป็นไปอย่างล่าช้า หรือเมื่อราคาที่ดินสูงขึ้น ก็จะทำให้ค่าเช่าที่ดินพลอยสูงตามไปด้วย ซึ่งก็จะทำให้ต้นทุนการผลิตต่างๆ สูงตามไปอีก เมื่อต้นทุนการผลิตของสินค้าสูงขึ้น นอกจากจะทำให้ผู้บริโภคภายในประเทศได้รับความเดือดร้อนแล้ว ยังทำให้ผลผลิตของประเทศต้องอยู่ในฐานะเสียเปรียบการแข่งขันกับผลผลิตของต่างประเทศ

รัฐบาลสามารถใช้ภาษีที่ดินเพื่อป้องกันการ "*เก็งกำไร*" และลดการเพิ่มขึ้นของราคาที่ดินดังกล่าวได้ นอกจากนี้รัฐบาลก็อาจจะใช้ภาษีที่ดินเพื่อส่งเสริมหรือกระตุ้นให้มีการผลิตสินค้าทางการเกษตรบางชนิด หรืออาจจะใช้ภาษีที่ดินเป็นเครื่องมือเพื่อลดการผลิตสินค้าบางชนิด หรือจัดสรรการใช้ทรัพยากรของประเทศ

๑.๒.๒ ทางด้านสังคม

รัฐบาลอาจจะใช้ภาษีที่ดินเพื่อช่วยในการกระจายความมั่งคั่งและการถือครองที่ดินของสังคม ให้มีการกระจายตัวมากขึ้น ถึงแม้ว่าจะไม่มีมาตรการอื่นใดที่ดีกว่าการ "*ปฏิรูปที่ดิน*" ในการ

๔. J.F. Due, *Government Finance*, (Illinois : Irwin, 1968), p. 498

กระจายการถือครองที่ดินก็ตาม แต่ ภาษาที่ดิน อาจช่วยในการกระจายและลดการ "รวม" กรรมสิทธิ์ในการถือครองที่ดินได้บ้าง ซึ่งอาจจะถือได้ว่าเป็นการบังคับการกระจายการถือครองที่ดินโดยทางอ้อมซึ่งไม่ต้องการใช้วิธีรุนแรงเหมือนกับการปฏิรูปที่ดินของบางประเทศ

เมื่อมีการกระจายความมั่งคั่งหรือกรรมสิทธิ์การถือครองที่ดินของสังคมแล้ว ก็อาจช่วยให้คนในสังคมมีรายได้และความเป็นอยู่ไม่แตกต่างกันมากนัก ในบางกรณีผลของการกระจายกรรมสิทธิ์ในที่ดิน ยังมีส่วนช่วยส่งเสริมการเพิ่มการผลิตของประเทศอีกด้วย จากการศึกษาปรากฏว่าพื้นที่ขนาดเล็กมิได้เป็นอุปสรรคในการเพิ่มประสิทธิภาพการผลิตในทางเกษตร แต่ตรงกันข้ามการที่ผู้ผลิตได้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในที่ดินเองนั้น จะทำให้ประสิทธิภาพการผลิตต่อพื้นที่เพาะปลูกกลับเพิ่มขึ้น ถึงแม้ว่าพื้นที่เพาะปลูกนั้นจะเป็นขนาดเล็กก็ตาม^๕

การใช้ภาษาที่ดินเป็นเครื่องมือของนโยบายการคลังของรัฐบาลนั้นอาจจะพิจารณาโดยละเอียดได้จากการศึกษาถึงผลของการผลักระยะภาษา การเลือกฐานของภาษา และวิธีการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล ซึ่งจะกล่าวถึงในลำดับต่อไป

๒. การผลักระยะของภาษาที่ดิน

ในการจัดเก็บภาษีแต่ละประเภทนั้น จะต้องพิจารณาว่า ผลกระทบกระเทือนของภาษีมี่ต่อความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจและการเปลี่ยนแปลงของสังคมอย่างไร ซึ่งอาจจะวิเคราะห์ได้จาก "ภาระของภาษา" คือจะต้องดูว่า ภาษาที่จัดเก็บนั้นได้ตกเป็นภาระของผู้ใด และการแบกภาระภาษาของคนแต่ละกลุ่มได้เป็นไปตามจุดมุ่งหมายของภาษานั้นหรือไม่ ทั้งนี้เพราะว่า ผู้ที่เสียภาษีมักจะมีใช่เป็นผู้แบกภาระภาษีโดยตรง เนื่องจากเขาสามารถที่จะผลักระยะภาษาของเขาไปให้ผู้อื่น ดังนั้นจึงเป็นสิ่งจำเป็นที่จะต้องวิเคราะห์ดูว่า ใครเป็นผู้รับภาระภาษาที่แท้จริง หรือว่าใครเป็นผู้ที่ต้องเสียหายทางเศรษฐกิจอย่างแท้จริงเนื่องจากการเก็บภาษีนั้น

การวิเคราะห์ถึงผลของภาษาที่ดินในทางทฤษฎีนั้น จะต้องพิจารณาถึงโครงสร้างและฐานของภาษา และอิทธิพลของภาษีนั้นที่มีต่อกิจกรรมทางเศรษฐกิจของคนในสังคม ในการวิเคราะห์ถึงผลของภาษิตั้งกล่าว เราพอจะแบ่งแยกการพิจารณาออกได้ดังนี้

๕. G.W. Sazama and H. Davis, "Land Taxation, Land Reform", *Economic Development and Cultural Change*, Vol.21 No.4 (July 1973), p. 653.
๖. R.S. McNamara, "A Strategy for Rural Development", *Southern Economist* (October, 1973), p.9.

- (๑) ทฤษฎีการผลัการะของภาษีที่ดิน
- (๒) การผลัการะภาษีภายในภาคเกษตรกรรม
- (๓) การผลัการะของภาษัระหว่างภาคเศรษฐกิจ

๒.๑ ทฤษฎีการผลัการะภาษีที่ดิน

เนื่องจากที่ดินเป็นปัจจัยขงมูลฐานในการดำเนินกิจกรรมทางเศรษฐกิจของคนในสังคม ดังนั้น จึงได้มีนักเศรษฐศาสตร์และนักคิดต่าง ๆ เสนอทฤษฎีเกี่ยวกับการรบบาระภาษีของภาษีที่ดินไว้มากมาย ทฤษฎีต่าง ๆ นั้นมทงทวมความคิดเห็นสอดคล้องกันและทวมความคิดเห็นขัดแย้งกัน ทงนชนอยู่กัสมมติฐานและปรัชญาความคิดของแต่ละคนเป็นสำคัญ โดยทั่วไปแล้วพอจะแบ่งแยกเป็นทวมวคหุได้ดังนี้

๒.๑.๑ การผลัการะในกรณีท่ภาษีที่เก็บเท่ากับ “ค่าเช่าทางเศรษฐกิจ”

ค่าเช่าทางเศรษฐกิจในที่นี้ หมายถึงเฉพาะค่าเช่าที่เกิดขึ้นจากที่ดินแท้ ๆ โดยที่เจ้าของที่ดินนั้นไม่มีส่วนทำให้มูลค่าของที่ดินเพิ่มขึ้นเลย ในบางครั้งเราเรียก ค่าเช่าประเภทนี้ว่า “*pure economic rent*” ซึ่งเกิดจากมูลค่าประจำของที่ดิน ซึ่งได้อธิบายไว้ในตอนก่อน ทฤษฎีเศรษฐศาสตร์ โดยทั่วไปถือว่า ภาษีที่เก็บจากค่าเช่าทางเศรษฐกิจนั้นไม่สามารถผลัการะไปให้ผู้อื่นผู้เสียภาษีจะเป็นผู้แบกภาระภาษีแต่เพียงผู้เดียว โดยถือหลักว่า ภาษีที่เก็บจากส่วนเกินทางเศรษฐกิจ (*economic surplus*) นั้นจะไม่ผลัการะทบต้นทุนการผลิต ทั้งนี้เพราะว่า ภายใต้เงื่อนไขของตลาดที่มีการแข่งขันอย่างสมบูรณ์นั้น ราคาของผลิตผลจะถูกกำหนดโดยต้นทุนการผลิต เมื่อภาษีที่ดินที่จัดเก็บนั้นเก็บจากส่วนเกินที่เกิดจากที่ดิน จึงเป็นการดึงเอาส่วนเกินจากผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดินโดยตรง ซึ่งเท่ากับเป็นการขจัด “กำไรที่เกินปกติ” ของเจ้าของที่ดินเท่านั้น ดังนั้นจึงไม่มีผลทำให้ต้นทุนการผลิตเพิ่มขึ้น หรือราคาของสินค้าเพิ่มขึ้นแต่อย่างใด ซึ่งเท่ากับว่า เจ้าของที่ดินเป็นผู้รับภาระแต่เพียงผู้เดียวในรูปที่ต้องสูญเสีย “กำไรที่เกินปกติ” ให้แก่รัฐไป แต่อย่างไรก็ตาม หลักทฤษฎีดังกล่าวมีปัญหาที่สำคัญที่เราจะต้องพิจารณาต่อไปอีกสองประการ คือ

ประการแรก ภาษีที่เก็บจากค่าเช่าทางเศรษฐกิจนั้น จะต้องพิจารณาว่าใครเป็นผู้ที่ต้อง “เสีย” ภาษี (เจ้าของที่ดินหรือผู้เช่าที่ดิน) ในกรณีของการให้เช่าที่ดิน หากผู้ให้เช่า ยังคงได้รับอัตราค่าเช่าสุทธิในอัตราเดิมท่ก่อนและหลังการเก็บภาษี และผู้เช่ายังคงเช่าที่ดินนั้นต่อไป ในลักษณะการเช่นนั้นเท่ากับว่า ผู้เช่าถูกบีบบังคับให้รับภาระภาษี ซึ่งอาจทำให้เขาได้รับรายได้อันไม่

คุ้มกับการทำงานของเขา และต้องเลิกประกอบกิจการไปในที่สุด หากราคาผลผลิตในตลาดยังคงอยู่ในระดับเดิม และตลาดผลผลิตมีการแข่งขันอย่างสมบูรณ์ซึ่งได้ “กำไรตามปกติ” (คือแต่ละคนมีรายได้คุ้มทุนและนำหักกำไรแรงพอ) เมื่อผู้เช่าต้องรับภาระภาษี ก็เท่ากับว่าผู้เช่าต้องขาดทุนและต้องเลิกการเช่าไป ในกรณีตรงกันข้าม หากว่าผู้เป็นเจ้าของที่ดินเป็นผู้รับภาระภาษีเองแต่เพียงผู้เดียว ลักษณะการผลผลิตก็ยังเป็นไปในรูปเดิม ตามข้อกล่าวอ้างของทฤษฎี

ประการที่สอง ถ้าเจ้าของที่ดินต้องแบกภาระภาษีแต่เพียงผู้เดียว การเก็บภาษีย่อมมีผลต่อการถือครองที่ดิน คือผู้ที่ครอบครองที่ดินโดยไม่ทำประโยชน์อะไรเลย ก็อาจจะละทิ้งที่ดิน เพราะจะต้องเสียภาษีเป็นประจำ หรือผู้ให้เช่าที่ดินจะไม่ได้รับประโยชน์จากการให้เช่า เพราะค่าเช่าที่ได้รับมาจะต้องเสียเป็นภาษีหมด หากพิจารณาในแง่แล้ว ภาษีที่ดินก็จะช่วยให้มีการกระจายการถือครองที่ดิน

๒.๑.๒ การผลักระยะในกรณีที่ภาษีที่เก็บมากกว่า “ค่าเช่าทางเศรษฐกิจ” แต่น้อยกว่า “ค่าเช่ารวม”

ในกรณีที่ผู้เป็นเจ้าของที่ดินได้ลงทุนปรับปรุงที่ดินของตนให้ดีขึ้น และทำให้มูลค่าประจำของที่ดินสูงขึ้นจากเดิม เจ้าของที่ดินก็ควรจะได้รับค่าตอบแทนจากที่ดินของเขาเพิ่มขึ้น ผลตอบแทนที่เขาได้รับทั้งหมดเราเรียกว่า “ค่าเช่ารวม” ซึ่งประกอบด้วย ค่าเช่าทางเศรษฐกิจ และค่าเช่าที่เกิดจากการลงทุนของเขา ถ้าหากภาษีที่ดินที่เก็บสูงกว่าค่าเช่าทางเศรษฐกิจ ก็จะเท่ากับว่าผู้เป็นเจ้าของที่ดินถูกรัฐบาลแบ่งเอาผลประโยชน์จากรายได้ที่เขาได้ลงทุนไป ในลักษณะการเช่นนี้ ภาษีที่ดินจะทำให้ผู้เป็นเจ้าของที่ดินลดการลงทุนปรับปรุงที่ดินของตน โดยที่เจ้าของที่ดินมีทางเลือกที่จะทำสองทาง คือ ประการแรก ปลอมให้ที่ดินรกร้างว่างเปล่า โดยไม่ทำอะไรเลย ซึ่งจะไม่เป็นผลดีต่อเศรษฐกิจ ประการที่สอง ผลักระยะภาษีบางส่วนหรือทั้งหมดไปในผู้อื่น เช่น ผลักไปให้ผู้บริโภคในรูปของราคาสินค้าการเกษตรที่เพิ่มขึ้น หรือผลักไปให้แก่ผู้ขายแรงงานในการเกษตรในรูปที่ “ค่าจ้าง” ลดลง เป็นต้น นอกจากนี้ ภาระของภาษีที่ดินที่เกิดขึ้น อาจจะก่อให้เกิดการเคลื่อนย้ายปัจจัยการผลิตภายในประเทศ หรือการผลักระยะภาษีระหว่างประเทศ ซึ่งอาจแยกพิจารณาได้ดังนี้

ก) การเคลื่อนย้ายปัจจัยการผลิตภายในประเทศ

ถ้าหากภาษีที่ดินสูงกว่าค่าเช่าทางเศรษฐกิจ การลงทุนต่าง ๆ ภายในภาคเกษตรกรรม จะได้รับผลตอบแทนต่ำกว่าการลงทุนในภาคเศรษฐกิจอื่น เช่น ภาคอุตสาหกรรม เป็นต้น ในกรณี

เช่นนี้ ก็จะมีการเคลื่อนย้ายทุน หรือปัจจัยการผลิตต่าง ๆ ไปสู่ภาคเศรษฐกิจอื่น แต่อย่างไรก็ตาม การเคลื่อนย้ายของทุนและปัจจัยการผลิตไปสู่ภาคเศรษฐกิจใหม่นั้น ก็อาจจะมีผลทำให้ผลตอบแทนของทุนหรือปัจจัยการผลิตในภาคเศรษฐกิจใหม่ลดลง ซึ่งเนื่องจากการแข่งขันกันมากขึ้น ในสภาพการณ์เช่นนี้ จะทำให้ราคาสินค้าที่ไม่ใช่สินค้าเกษตรลดลง ในขณะที่สินค้าการเกษตรสูงขึ้น ซึ่งเนื่องจากภาษีที่ดินทำให้ต้นทุนการผลิตสูงขึ้น การเพิ่มขึ้นและลดลงของราคาสินค้าดังกล่าว อาจจะมีผลหักกลบลบกันพอดี ซึ่งอาจจะไม่มีผลกระทบต่อความเจริญเติบโตทางประชาชน แต่ในการพิจารณาถึงผลสุทธิของการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวนี้ จะต้องดูว่า การออม และ การลงทุน ของประเทศโดยส่วนรวมได้ลดลงหรือไม่ หากการออมและการลงทุนโดยส่วนรวมของประเทศต้องลดลง เพราะผลของภาษีกดังกล่าว ย่อมจะไม่เป็นผลดีต่อความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ

ข) การผลกระทบระยะระหว่างประเทศ

หากประเทศมีการค้าขายติดต่อกับต่างประเทศ โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ถ้าการค้าระหว่างประเทศเป็นไปในลักษณะที่ค่อนข้างจะเสรีแล้ว การผลกระทบระยะอาจจะมีขอบเขตจำกัดยิ่งขึ้น ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่ผู้ผลิตสินค้าเกษตรผลกระทบของภาษีไปให้ผู้บริโภคในรูปราคาสินค้าที่สูงขึ้นนั้น ถ้าหากสินค้าเกษตรจากต่างประเทศถูกส่งเข้ามาแข่งขันแล้ว การผลกระทบระยะนั้นก็ไม่ได้เต็มที่ในกรณีตรงกันข้าม ถ้าหากประเทศผู้ผลิตเป็นผู้ส่งสินค้าเกษตรเป็นสินค้าขาออก และมีอำนาจผูกขาดในตลาดการค้าระหว่างประเทศพอสมควรแล้ว ผู้ผลิตสินค้าเกษตรก็อาจจะผลกระทบภาษีที่ดินบางส่วนหรือทั้งหมดไปให้ผู้บริโภคชาวต่างประเทศ อย่างเช่น "ค่าพรีเมียมข้าว" ที่รัฐบาลไทยจัดเก็บอยู่ในปัจจุบันนี้ ภาระของพรีเมียมข้าวหรือภาษีบางส่วนได้ถูกผลักไปให้ผู้ซื้อในต่างประเทศ

๒.๑.๓ การผลกระทบในกรณีที่เก็บสูงกว่า "ค่าเช่ารวม"

ในกรณีที่ภาษีที่ดินที่จัดเก็บนั้นสูงกว่าค่าเช่ารวมของที่ดิน จะมีผลทำให้มีการลดการลงทุนในภาคการเกษตร และที่ดินในภาคการเกษตรจะถูกปล่อยให้รกร้างมากยิ่งขึ้น ภาระของภาษีส่วนใหญ่จะถูกผลักไปให้ผู้บริโภคหรือถูกผลักกลับไปให้ผู้ขายแรงงานในภาคการเกษตรหรือผู้เช่าที่ดิน หากภาษีที่ดินนั้นเก็บในอัตราที่สูงและก้าวหน้ามาก ๆ ก็จะมีผลทำให้ปัจจัยการผลิตต่าง ๆ เคลื่อนย้ายออกจากการผลิตในภาคการเกษตรมาก แต่อย่างไรก็ตาม ผลของภาษีกดังกล่าวจะมีผลเสียเล็กน้อยเพียงใดนั้นจะต้องพิจารณาปัจจัยอื่น ๆ ประกอบด้วย ซึ่งอาจพิจารณาได้ดังนี้

ก) ในกรณีที่ภาษที่ดินเป็นส่วนหนึ่งของระบบภาษีทรัพย์สินทั่วไป
หากภาษีที่ดินที่จัดเก็บนั้นเป็นส่วนหนึ่งของระบบภาษีทรัพย์สินทั่วไป และอัตราที่จัดเก็บก็
ไม่สูงไปกว่าอัตราของทรัพย์สินอื่นแล้ว การเคลื่อนย้ายปัจจัยการผลิตออกจากภาคการเกษตร เพื่อจะ
หลบการเก็บภาษีที่ดิน ก็คงจะมีไม่มากนัก ตรงกันข้าม หากภาษีที่เก็บจากทรัพย์สินอื่นหรือภาค
เศรษฐกิจอื่น สูงกว่าภาษที่ดินหรือภาษีที่เก็บในภาคการเกษตรแล้ว การเคลื่อนย้ายของปัจจัยการ
ผลิตดังกล่าวอาจจะไม่เกิดขึ้นเลยก็ได้

ข) ในกรณีที่ผู้รับภาระภาษีไม่มีทางเลือก

หากผู้ทำการผลิตในภาคการเกษตรไม่มีทางเลือกที่จะเปลี่ยนไปประกอบอาชีพอื่นแล้ว
ถึงแม้ภาษที่ดินที่จัดเก็บนั้นจะสูงกว่า "ค่าเช่ารวม" ก็ตาม ผู้ผลิตทางการเกษตรก็ตกอยู่ในฐานะที่
จำต้องแบกภาระภาษีที่หนักนั้น โดยยอมได้รับผลตอบแทนต่าง ๆ น้อยลง ในบางกรณี เพื่อที่จะ
หารายได้ทางอื่นมาชดเชย ผู้ผลิตทางการเกษตรก็อาจจะต้องทำงานหนักยิ่งขึ้น ซึ่งจะเป็นการกระ
ตุ้นการผลิตในภาคเกษตรโดยปริยาย การกระตุ้นการผลิตในลักษณะนี้ ทำให้ผู้ผลิตทางการเกษตร
ต้องแบกภาระของภาษีมากกว่าผู้ผลิตในภาคเศรษฐกิจอื่น ซึ่งก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมต่อสังคม
แต่อย่างไรก็ตาม ในขั้นสุดท้ายเราจะต้องวิเคราะห์ดูว่า ผลของภาษีสินนั้น ทำให้การออมและ
การลงทุนภายในประเทศได้รับความกระทบกระเทือนหรือไม่ หากการออมและการลงทุนโดยรวม
เพิ่มขึ้นเพราะผลของภาษีสั่งกล่าว ก็อาจจะกล่าวได้ว่า การเก็บภาษีสินนี้ ทำให้เจริญเติบโตทาง
เศรษฐกิจเพิ่มขึ้น แม้ว่าเกษตรกรจะได้รับความทุกข์ยากลำบากก็ตาม จากการศึกษาถึงความเจริญ
เติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศญี่ปุ่นปรากฏว่า ภาษีสินได้เป็นปัจจัยสำคัญที่ทำให้ญี่ปุ่นประสบ
ความสำเร็จในการพัฒนาเศรษฐกิจในสมัยเริ่มต้นของการพัฒนา^๗

๒.๑.๔ การผลกระทบในกรณีที่ที่ดินแต่ละประเภทเสียภาษีไม่เท่ากัน

ในกรณีที่ที่ดินแต่ละประเภท ซึ่งมีคุณภาพแตกต่างกัน เสียภาษีสินในอัตราที่ต่างกัน
เช่นที่ดินที่มีคุณภาพดีหรือมูลค่าประจำสูง เสียภาษีสูงกว่าที่ดินที่มีคุณภาพเลวหรือมูลค่าประจำต่ำ
การเก็บภาษีสินในลักษณะนี้ มีแนวโน้มที่จะทำให้ภาระของภาษีสินถูกกระจายให้แก่บรรดา
เจ้าของที่ดินในสัดส่วนที่เท่ากัน คือ เจ้าของที่ดินที่มีมูลค่าประจำสูงจะต้องเสียภาษีมากกว่าเจ้าของ

๗. H.T. Oshima, "The Role of Land Taxes in Japanese Development (1867-1912) and Its Relevance to Underdeveloped Countries", in *Fiscal Administration*, eds. by Soberano and Waldby, (Manila : University of the Philippines Press, 1965), pp. 253-270.

ที่ดินที่มีมูลค่าต่ำ ภาษีที่จัดเก็บจะสอดคล้องกับ "หลักการเสียภาษีตามความสามารถของผู้เสีย" (ability-to-pay principle) ผลของการเก็บภาษีดังกล่าว อาจจะทำให้สินค้าบางชนิดที่ผลิตจากที่ดินที่ต้องเสียภาษี ในอัตราสูงมีราคาแพงขึ้น แต่ราคาสินค้าที่ผลิตจากที่ดินที่เสียภาษีในอัตราต่ำ จะถูกลง ถ้าหากภาษีที่จัดเก็บทั้งหมดน้อยกว่า "ค่าเช่าทางเศรษฐกิจ" แล้ว ก็จะไม่เกิดผลกระทบกระเทือนต่อการผลิตในภาคเกษตรกรรมโดยรวม และผู้บริโภคก็จะไม่ได้รับความเดือดร้อนโดยตรง แต่อย่างไรก็ตาม บรรดาเจ้าของที่ดินที่ได้รับค่าเช่าสุทธิ (ค่าเช่ารวมหักด้วยภาษี) ต่ำ จะเป็นผู้แบกภาระของภาษีเป็นส่วนใหญ่

ทฤษฎีการผลัดภาระภาษีโดยทั่วไปทั้งสี่ประเภทดังกล่าวแล้วข้างต้นนั้น อาศัยสมมติฐานที่สำคัญยิ่งสองประการ คือ ประการแรก การผลิตจะมีปฏิกิริยาโดยตรงต่อการเก็บภาษีที่ดิน และประการที่สอง ระดับราคาสินค้าและอัตราค่าเช่าถูกกำหนดโดยกลไกของตลาด โดยที่สภาพการณ์ทางเศรษฐกิจของแต่ละชุมชนหรือแต่ละประเทศมีความแตกต่างกันมาก ดังนั้นการนำเอาหลักการของทฤษฎีทั้งสี่ไปใช้วิเคราะห์จึงต้องใช้ด้วยความระมัดระวัง แต่อย่างไรก็ตาม หลักของทฤษฎีดังกล่าวสามารถใช้เป็นแนวความคิดในการวิเคราะห์ผลของการผลัดภาระภาษีที่ดินได้เป็นอย่างดี

จากการศึกษาถึงข้อเขียนและบทวิจารณ์ของนักเศรษฐศาสตร์ต่าง ๆ โดยทั่วไป มีความเห็นที่คล้ายคลึงกันอยู่ข้อหนึ่งว่า "ภายใต้สถานการณ์ที่แท้จริงแล้ว ภาษีที่เก็บจากที่ดินเพื่อการเกษตรนั้นไม่สามารถผลัดภาระไปให้ผู้บริโภคได้โดยง่าย" การผลัดภาระภาษีที่เกิดขึ้นจริง ส่วนใหญ่จะอยู่ในภาคการเกษตร และในบางกรณีอาจจะมีกาเคลื่อนย้ายปัจจัยการผลิตระหว่างภาคเศรษฐกิจ ซึ่งเราได้กล่าวมาข้างแล้ว ในลำดับต่อไป เราจะศึกษาถึงการผลัดภาระภาษีทั้งระหว่างภาคเศรษฐกิจและภายในภาคเกษตรกรรมโดยละเอียดต่อไป

๒.๒ การผลัดภาระภาษีภายในภาคเกษตรกรรม

การผลัดภาระภาษีที่ดินภายในภาคเกษตรกรรมนั้น เป็นสิ่งที่มีมีความสำคัญยิ่งสำหรับประเทศด้อยพัฒนา ทั้งนี้เพราะว่า ความสามารถในการรับภาระภาษีและอำนาจการต่อรองของคนแต่ละกลุ่มแตกต่างกันอย่างมาก ในประเทศที่ยังมิได้มีการปฏิรูปที่ดินอย่างจริงจัง ที่ดินส่วนใหญ่จะตกอยู่ในมือของคนกลุ่มน้อยที่มีอิทธิพลทั้งทางเศรษฐกิจและการเมือง จากรายงานขององค์การอาหารและ

เกษตรของสหประชาชาติเมื่อเร็ว ๆ นี้ ปรากฏว่า ในประเทศที่กำลังพัฒนานั้น คนที่มีฐานะดีประมาณร้อยละสิบของประชากรของประเทศ จะเป็นผู้ครอบครองกรรมสิทธิ์ในที่ดินราวร้อยละ ๕๐ ถึง ๖๐ ของพื้นที่ทั้งหมดที่ใช้ในการเกษตร อย่างเช่นในประเทศเวเนซุเอลา ผู้ที่ร่ำรวยครอบครองถึงร้อยละ ๘๒ ในประเทศโคลัมเบียร้อยละ ๕๖ ในประเทศบราซิลร้อยละ ๕๓ และในประเทศฟิลิปปินส์ อินเดีย และปากีสถานร้อยละ ๕๐ เป็นต้น ในการศึกษาดังกล่าวผลการวิจัยภายในภาคเกษตรกรรมนั้น เราอาจพิจารณาถึงผู้ที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ ดังนี้

- (๑) เกษตรกรที่ประกอบกิจการในที่ดินของตนเอง
- (๒) เจ้าของที่ดินขนาดใหญ่ ซึ่งให้คนอื่นเช่าที่ทำการ
- (๓) ผู้ที่เช่าที่ดิน
- (๔) เจ้าของที่ดินขนาดใหญ่ที่ทำการเกษตรเอง
- (๕) ผู้ที่ขายแรงงานในภาคการเกษตร
- (๖) พวกพ่อค้าคนกลางและนายทุนที่เกี่ยวข้อง

เราอาจจะวิเคราะห์ถึงพฤติกรรมผลการวิจัยของคนแต่ละกลุ่มได้ดังต่อไปนี้

๒.๒.๑ การผลการวิจัยโดยเปลี่ยนแปลงค่าเช่าและระดับราคา

ภาษีที่ดินที่เกิดขึ้นจากเจ้าของที่ดินในครั้งแรกนั้น ภาระภาษีที่แท้จริงอาจจะถูกผลักไปให้กลุ่มต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น ภาระบางส่วนอาจจะผลักไปข้างหน้าให้แก่ชาวไร่ชาวนาผู้เช่าที่ ในรูปของค่าเช่าที่ดินที่สูงขึ้น หรือภาระของภาษีบางส่วนอาจถูกผลักไปข้างหลังแก่คนงานที่รับจ้างทำงานในไร่นาในรูปที่อัตราค่าจ้างลดลง หรือในบางกรณี ผู้ผลิตสินค้าเกษตรอาจจะผลักภาระภาษีบางส่วนไปให้แก่พ่อค้าคนกลางในรูปที่ราคาผลผลิตสูงขึ้น เป็นต้น ลักษณะของการผลการวิจัยย่อมจะขึ้นอยู่กับอำนาจการต่อรองของคนแต่ละกลุ่มว่าเป็นอย่างไร กลุ่มที่มีอำนาจการต่อรองต่ำมักจะเป็นผู้ที่ต้องแบกภาระภาษีหนักกว่ากลุ่มอื่น โดยปกติแล้วผู้ให้เช่าที่ดิน นายทุนและพ่อค้าคนกลางมักจะโต้เปรียบ ส่วนชาวไร่ชาวนาผู้เช่าที่และผู้ขายแรงงานมักจะอยู่ในฐานะที่เสียเปรียบ เช่น ในกรณีที่มีการว่างงานในภาคการเกษตรมีอยู่อย่างมากมาย การเก็บภาษีที่ดินจะทำให้ผู้ขายแรงงานได้รับค่าแรงที่ต่ำกว่าที่เขาควรจะได้รับ เป็นต้น

๑. R.S. McNamara, *op. cit.*, p. 9.

๒๒.๒ การผลัการะหว่างเจ้าของที่ดินกับผู้เช่าที่ดิน

การผลัการะหว่างเจ้าของที่ดินกับผู้เช่าที่ดินเป็นลักษณะที่เห็นได้เด่นชัดที่สุดของภาษที่ดิน การรับภาระภาษีของแต่ละฝ่ายนั้นขึ้นอยู่กับลักษณะของตลาดเป็นสำคัญ คือในกรณีที่ดินมีการแข่งขันกันและมีที่ดินที่ยังไม่ได้ทำการเพาะปลูกอยู่เป็นจำนวนมาก เจ้าของที่ดินจะเป็นผู้รับภาระภาษีเป็นส่วนใหญ่

ในกรณีที่ดินมีลักษณะผูกขาดและที่ดินเพื่อการเกษตรมีอยู่จำกัด โดยเฉพาะในประเทศที่มีประชากรอยู่อย่างหนาแน่นนั้น บรรดาเจ้าของที่ดินจะอยู่ในฐานะได้เปรียบ ผู้เช่าที่ดินจะเป็นผู้แบกภาระภาษีเป็นส่วนใหญ่ ในหลายประเทศได้มีการป้องกันการผลัการะภาษีของภาษีที่ดิน ด้วยการกำหนดอัตรา "ค่าเช่าขั้นสูง" ไว้ เพื่อป้องกันกันมิให้เจ้าของที่ดินผลัการะไปให้ผู้เช่าที่ดินมากนัก อัตราค่าเช่าขั้นสูงที่กำหนดนั้น อาจจะถูกกำหนดไว้เป็นจำนวนเงิน หรือส่วนแบ่งของผลผลิตที่ทำได้ แต่ในทางปฏิบัติแล้ว การควบคุมค่าเช่าทำได้ยากมาก และเจ้าของที่ดินก็มีเล่ห์เหลี่ยมต่าง ๆ ที่จะหลบเลี่ยงกฎหมายเอาเปรียบผู้เช่าที่ดิน ลักษณะของการเอาเปรียบผู้เช่าที่ดิน โดยเจ้าของที่ดินจะทำได้จนถึงจุดที่ผู้เช่าที่ดินพอจะทนมีชีวิตอยู่ได้เท่านั้น หากเกินกว่าจุดนั้นไปแล้วผู้เช่าที่ดินก็อาจจะอดตายและเกิดการจลาจลได้ แต่ผู้ให้เช่าที่ดินก็มีความฉลาดพอที่จะไม่ให้เหตุการณ์เช่นนั้นเกิดขึ้นได้

๒.๓ การผลัการะของภาษีระหว่างภาคเศรษฐกิจ

นอกจากการผลัการะภาษีภายในภาคเกษตรกรรมตามที่กล่าวมาแล้ว การเก็บภาษีที่ดิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในอัตราที่สูงและก้ำวหนานั้น ยังอาจก่อให้เกิดการผลัการะภาษีและการเคลื่อนย้ายปัจจัยการผลิตระหว่างภาคเศรษฐกิจด้วย ในการพิจารณาถึงการผลัการะภาษีระหว่างภาคเศรษฐกิจนั้น จะต้องวิเคราะห์ถึงลักษณะ "ความยืดหยุ่น" ของอุปทาน ในกรณีที่อุปทานของภาคเศรษฐกิจใดไม่มีความยืดหยุ่นเลย (completely inelastic) ภาคเศรษฐกิจนั้นจะไม่สามารถผลัการะภาษีไปให้แก่ภาคเศรษฐกิจอื่นได้

โดยทั่วไป เป็นที่ยอมรับกันว่า อุปทานของภาคการเกษตรมีความยืดหยุ่นน้อยมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งในประเทศด้อยพัฒนาที่มีประชากรอยู่อย่างหนาแน่น ดังนั้น ภาระของภาษีที่ดินส่วนใหญ่จะตกอยู่ภายในภาคเกษตรกรรม แต่ในกรณีที่มีการเก็บภาษีอย่างหนักในภาคเกษตรกรรม อาจทำให้ทุนและแรงงานเคลื่อนย้ายจากภาคเกษตรกรรมไปสู่ภาคเศรษฐกิจอื่น ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับว่า โอกาส

การลงทุนและอัตราภาษีที่เกิดขึ้นในภาคเศรษฐกิจอื่นเป็นอย่างไร ถ้าหากโครงสร้างภาษีโดยส่วนรวมของประเทศมีความสมดุลระหว่างภาคเศรษฐกิจแล้ว การเคลื่อนย้ายปัจจัยการผลิตดังกล่าวก็อาจจะไม่เกิดขึ้น

อนึ่ง ในการวิเคราะห์ดังกล่าว ผลกระทบภาษีระหว่างภาคเศรษฐกิจนั้น จำเป็นต้องพิจารณาถึงการเปลี่ยนแปลงระดับราคาสินค้าด้วย เช่น สมมติว่า การเก็บภาษีที่ดินทำให้อุปทานสินค้าเกษตรลดลง และราคาสินค้าเกษตรสูงขึ้น ในกรณีนี้จะมีการผลกระทบภาษีบางส่วนไปให้ภาคเศรษฐกิจอื่น แต่ในกรณีที่มีการค้าระหว่างประเทศ การผลกระทบภาษีด้วยการขึ้นราคาสินค้าอาจจะทำไม่ได้อยู่ได้ เพราะสินค้าเกษตรจากต่างประเทศสามารถเข้ามาแข่งขันได้ ซึ่งทำให้การผลกระทบภาษีไปให้ภาคเศรษฐกิจอื่นไม่ได้ผล

นอกจากนี้ ในบางครั้งการเก็บภาษีที่ดินอาจจะไม่มีผลกระทบต่ออุปทานสินค้าเกษตรมากนัก หากเกษตรกรส่วนใหญ่อยู่ในสังคมเศรษฐกิจที่ไม่ค่อยมีการใช้เงิน คือเกษตรกรแต่ละครัวเรือนอาจจะผลิตข้าวของต่าง ๆ ขึ้นใช้เองภายในครัวเรือนหรือภายในหมู่บ้าน หรือผลิตเพื่อนำไปแลกเปลี่ยนกับสินค้าอื่น ๆ การผลิตเพื่อแลกเปลี่ยนเป็นเงินโดยตรง อาจจะไม่มีมากนัก ถ้าสมมติว่า การเก็บภาษีที่ดินทำให้เกษตรกรจะต้องผลิตสินค้าเพื่อนำออกขายเป็นเงิน เพื่อที่จะนำรายได้บางส่วนไปชำระภาษีที่ดินแล้ว ก็อาจจะทำให้เกษตรกรจำต้องทำงานมากขึ้น และอุปทานสินค้าเกษตรจะออกสู่ตลาดมากขึ้น ดังที่มีผู้กล่าวว่า ภาษีรัชูปการ (head tax) ที่เก็บจากประชากรแต่ละคนในประเทศต่าง ๆ ในทวีปอฟริกา ทำให้ผลิตผลเพิ่มขึ้นนั้น หากพิจารณาในลักษณะนี้แล้ว ภาษีที่ดินก็สามารถที่จะกระตุ้นการผลิตให้เพิ่มขึ้นเช่นเดียวกัน^{๑๐}

๔. ฐานของภาษีที่ดิน

ปัญหาต่อไปที่เราจะต้องพิจารณา คือ จะเก็บภาษีที่ดินอย่างไร จึงจะเป็นไปด้วยความเป็นธรรมและสอดคล้องกับจุดหมายทางเศรษฐกิจของรัฐบาล และจะต้องพิจารณาดังหลักในทางปฏิบัติ ว่าอยู่ในวิสัยที่จะเป็นไปได้หรือไม่ เพราะบางครั้งแม้หลักการในทางทฤษฎีจะดีเลิศ แต่ในทางปฏิบัติแล้วอาจเป็นไปได้ยาก สิ่งเหล่านี้อาจจะวิเคราะห์ได้จาก ฐานของภาษี ในกรณีของภาษีที่ดินนั้นเป็นสิ่งที่ยุ่งยากมาก เพราะไม่สามารถที่จะวัดมูลค่าของฐานที่จะจัดเก็บได้อย่างแน่นอน โดยเฉพาะอย่าง

๑๐. Walter W. Heller, "The Use of Agricultural Taxation for Incentive Purposes," *Conference on Agricultural Taxation*, p. 224.

ยิ่งในประเทศด้อยพัฒนา ที่การปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ขาดประสิทธิภาพและการจัดระบบหลัก
ฐานการถือครองกรรมสิทธิ์ไม่ดีพอ โดยทั่วไปแล้ว ฐานของภาษาที่ดินที่ใช้กันอยู่พอจะแบ่งออกเป็น
สามประเภทใหญ่ๆ คือ

๑. ถือพื้นที่เป็นเกณฑ์การจัดเก็บ
๒. ถือตามมูลค่าของค่าเช่าที่ดิน
๓. ถือตามหลักของรายได้

๓.๑ การเก็บภาษีที่ดินตามพื้นที่

การเก็บภาษีที่ดินตามจำนวนพื้นที่ครอบครองนั้น ถือว่าเป็นวิธีที่ง่ายและสะดวกที่สุด ซึ่ง
ยึดถือปฏิบัติกันมาตั้งแต่สังคมสมัยโบราณ หลักเกณฑ์ดังกล่าวพอจะแบ่งออกเป็นสองวิธีคือ จัดเก็บ
ในอัตราเดียวกันหมด และจัดเก็บในอัตราที่แตกต่างกัน

๓.๑.๑ จัดเก็บในอัตราเดียวกันหมด

วิธีเก็บภาษีจากจำนวนพื้นที่เป็นเกณฑ์ โดยไม่คำนึงถึงสภาพและคุณภาพของที่ดิน โดย
เรียกเก็บภาษีที่ดินในอัตราเดียวกันหมด ซึ่งสะดวกในการประเมินและการจัดเก็บ การจัดเก็บใน
อัตราเดียวกันตลอดนั้นเหมาะสำหรับใช้กับที่ดินที่มีลักษณะคล้ายคลึงกัน และประเทศซึ่งมีพื้นที่ให้เลือก
ในการเพาะปลูกอยู่มาก แต่ในกรณีลักษณะและคุณภาพของที่ดินมีความแตกต่างกันอย่างมากแล้ว
การจัดเก็บในอัตราเดียวกันย่อมไม่เป็นธรรมแก่เจ้าของที่ดิน และถ้าหากอัตราที่จัดเก็บนั้นอยู่ในอัตรา
ที่สูงแล้ว ผู้ที่ครอบครองที่ดินที่ด้อยคุณภาพจะเสียเปรียบอย่างมาก อันอาจยังผลให้มีการเคลื่อน
ย้ายปัจจัยการผลิต และปล่อยให้ที่ดินให้รกร้างเปล่าโดยไม่ทำประโยชน์อะไร ซึ่งนับเป็นข้อเสียที่
สำคัญที่สุดของการเก็บแบบนี้ เพราะไม่ได้คำนึงถึงหลักความยุติธรรมของภาษี

๓.๑.๒ จัดเก็บในอัตราที่แตกต่างกัน

เพื่อที่จะแก้ไขข้อบกพร่องของวิธีแรก มีการเสนอให้เก็บภาษีที่ดินจากจำนวนพื้นที่ โดย
แบ่งแยกอัตราที่จัดเก็บแตกต่างกันตามคุณภาพและมูลค่าของที่ดิน เช่น ที่ดินในทำเลหรือคุณภาพสูง
จะเก็บภาษีในอัตราที่สูงกว่าที่ดินที่มีคุณภาพต่ำหรือทำเลไม่ดี เป็นต้น การจัดเก็บวิธีนี้ จะต้องอาศัย
การแบ่งแยกจำแนกประเภทของที่ดินได้อย่างถูกต้องเป็นสิ่งสำคัญ เพราะมีฉะนั้นแล้ว จะไม่เป็นธรรม
แก่ผู้เสียภาษี ทำนองเช่นเดียวกับวิธีแรก การจำแนกประเภทที่ดินอาจจะต้องความอุดมสมบูรณ์ของ

ที่ดินเป็นเกณฑ์ หรือแบ่งตามความเจริญของท้องถิ่น หรือแบ่งแยกตามการใช้ประโยชน์ของที่ดิน หรือหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ประกอบกัน ถ้าหากได้มีการจำแนกประเภทของที่ดินอย่างถูกต้อง และการบริหารการจกเก็บได้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพแล้ว วิธีจกเก็บในอัตราที่แตกต่างกันนี้ ก็ช่วยให้การเก็บภาษีที่ดินสอดคล้องกับหลักความยุติธรรมของภาษีมากขึ้น

๓.๒ การเก็บภาษีที่ดินตามมูลค่าของค่าเช่าที่ดิน

การเก็บภาษีที่ดินประเภทที่สองยึดถือ *ค่าเช่า* ของที่ดินเป็นเกณฑ์ หลักการนี้ได้รับการสนับสนุนจากนักเศรษฐศาสตร์สมัยก่อนเป็นอย่างมาก อย่างเช่น ริคาร์โด (Ricardo) เฮนรี ยอร์จ (Henry George) และพิกู (A.C. Pigou) เป็นต้น ทั้งนี้เพราะเชื่อกันว่า ภาษีที่เก็บจาก *“ค่าเช่าทางเศรษฐกิจ”* นั้น จะมีผลเสียต่อเศรษฐกิจน้อยที่สุด ตามที่อธิบายไว้ในตอนก่อน แต่อย่างไรก็ตาม การเก็บภาษีโดยถือตามมูลค่าของค่าเช่าที่ดินก็มีข้อหาอีกเช่นกัน คือจะถือค่าเช่าประเภทใดเป็นเกณฑ์ในการจกเก็บ ซึ่งโดยทั่วไปอาจจะแบ่งออกเป็นสองวิธี คือ เก็บตามมูลค่าของค่าเช่าประจำ และเก็บตามมูลค่าของที่ดิน

๓.๒.๑ เก็บตามมูลค่าของค่าเช่าประจำ (Annual Rental Value)

ในการประเมินเก็บภาษีจากค่าเช่าที่ดินนั้น อาจอาศัยการจกหลักฐานการรับ *ค่าเช่า* ของเจ้าของที่ดินและใช้คำนวณการเสียภาษี แต่ในทางปฏิบัติแล้ว หลักการดังกล่าวใช้ไม่ได้ เพราะการให้เช่าที่ดินไม่ค่อยมีการจกบันทึก และข้อตกลงในอัตราค่าเช่าระหว่างผู้เช่ากับผู้ให้เช่า ก็ถือเป็นหลักฐานที่เชื่อถือได้ไม่มากนัก ดังนั้น การจกเก็บโดยถือมูลค่าของค่าเช่าประจำเป็นเกณฑ์ จึงต้องใช้วิธีประเมินค่าเช่าโดยเจ้าหน้าที่ ซึ่งอาจจะอาศัยหลักเกณฑ์ต่างๆ ในการประเมินค่าเช่า เช่น เจ้าหน้าที่อาจจะทำการประเมินค่าเช่า โดยประมาณถึงความสามารถในการก่อให้เกิดรายได้ของที่ดินแต่ละประเภท หลังจากนั้นจึงกำหนดว่า *“ค่าเช่ามาตรฐาน”* ในที่ดินแต่ละประเภท หรือแต่ละเขต ควรจะเป็นเท่าไร แล้วก็ประเมินภาษีจาก *“ค่าเช่ามาตรฐาน”* นั้น อีกวิธีหนึ่ง เจ้าหน้าที่อาจจะทำการประเมินมูลค่าของที่ดินแต่ละประเภทหรือแต่ละเขต เสร็จแล้วก็กำหนดว่า *“ค่าเช่ามาตรฐาน”* ควรจะเป็นเท่าใด หลังจากนั้นก็ประเมินภาษีที่ดินตามอัตราที่กำหนดไว้ ลักษณะการเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. ๒๔๗๕ ก็เป็นการจกเก็บตามหลักของ *ค่าเช่าประจำ* ของที่ดิน ซึ่งตามกฎหมายไทยเรียกว่า *“ค่ารายปี”*

หลักเกณฑ์การเก็บภาษีที่ดินตามค่าเช่าที่กล่าวมานี้ มีข้อยุ่งยากในทางปฏิบัติมาก ต้องอาศัยความรู้ความสามารถและความซื่อสัตย์สุจริตของเจ้าหน้าที่เป็นสำคัญ ในบางครั้งก็เกิดเป็นปัญหาว่า จะถือค่าเช่าประเภทใดเป็นเกณฑ์ในการกำหนดค่าเช่ามาตรฐาน เช่น (๑) จะประเมินตามมูลค่าของค่าเช่าที่เกิดขึ้นจริงในเวลาทำการประเมิน หรือ (๒) จะถือตามค่าเช่าที่เกิดขึ้นเป็นปกติโดยใช้วิธีเฉลี่ยจากค่าเช่าที่เกิดขึ้นจริงในอดีต หรือ (๓) ถือตามมูลค่าของค่าเช่าที่จะเกิดขึ้นในอนาคต.

๓.๒.๒ เก็บตามมูลค่าของที่ดิน (Capital Value)

การเก็บภาษีตามมูลค่าของที่ดินนั้น ถือว่าเป็นการเก็บภาษีจาก "ทุน" ด้วย เพราะมูลค่าของที่ดินจะเพิ่มขึ้นตามการปรับปรุงที่ดินให้มีประโยชน์เพิ่มขึ้นด้วยการลงทุน ในทางทฤษฎีแล้ว การเก็บภาษีจากมูลค่าของที่ดิน มีลักษณะเป็นการเก็บจากมูลค่าของค่าเช่าที่เกิดจากที่ดินนั้น คือ ค่าเช่าที่เกิดจากที่ดิน และค่าเช่าที่เกิดจากทุนที่ไต่ลงไปในที่ดิน โดยทั่วไปแล้ว ภาษีที่ดินที่เก็บตามมูลค่าของที่ดินมักจะกำหนดราคาตลาดของที่ดินที่มีการซื้อขายกันหรืออาจจะขายได้เป็นเกณฑ์ในการเก็บภาษี แต่ในทางปฏิบัติ มักจะเกิดปัญหาค้างค่อม เพราะลักษณะของตลาดที่ดินในแต่ละท้องถิ่นที่ไม่เหมือนกัน ที่ดินซึ่งได้มีการลงทุนเท่ากัน ราคาที่ขายหรือที่อาจจะขายได้ก็อาจจะไม่เท่ากัน เช่น ในท้องที่มีการซื้อขายที่ดินกันมาก โดยเฉพาะอย่างยิ่งเมื่อมีการซื้อขายเพื่อเก็งกำไร ราคาที่ดินก็จะสูงมาก เป็นต้น แต่อย่างไรก็ตาม ราคาที่ซื้อขายนั้นมักจะมีส่วนสัมพันธ์อย่างใกล้ชิดกับการก่อให้เกิดประโยชน์ของที่ดิน ซึ่งพอที่จะใช้เป็นฐานในการเก็บภาษี ได้ดีพอสมควร

ในทางปฏิบัติ ก็มีปัญหาอีกเช่นเดียวกันว่า จะกำหนดราคาที่ใกล้เคียงที่สุดกับมูลค่าที่แท้จริงของที่ดินได้อย่างไร ดังนั้น จึงต้องอาศัยหลักเกณฑ์ต่างๆ ในการกำหนดราคามาตรฐานของที่ดิน ที่จะใช้เป็นเกณฑ์ในการเสียภาษี เช่น อาจพิจารณาการกำหนดราคามาตรฐานของที่ดินจากราคาซื้อขายที่เกิดขึ้นจริง และเปรียบเทียบราคาที่ซื้อขายกันในท้องถิ่นที่ใกล้เคียง หรือพิจารณาจากความสามารถในการก่อให้เกิดรายได้หรือผลประโยชน์ของที่ดิน หรืออาจยึดถือหลักเกณฑ์อื่นๆ เข้ามาประกอบกัน เพื่อหาค่าเฉลี่ยของมูลค่าที่ดิน เป็นต้น ในการดำเนินการดังกล่าวนี้ จำเป็นจะต้องพึงระบบการจำแนกและจัดประเภทที่ดินที่ดี ตลอดจนประสิทธิภาพและความซื่อสัตย์ของเจ้าหน้าที่เป็นสำคัญ การกำหนดอัตราภาษีก็ต้องให้เหมาะสมกับสภาพทางเศรษฐกิจของแต่ละท้องที่ เพราะถ้ากำหนดไว้สูงเกินไป อาจจะทำให้การลงทุนในที่ดินน้อยลง หรือมีการเคลื่อนย้ายทุนและปัจจัยการผลิตออกจากที่ดินนั้น เพื่อที่จะส่งเสริมการเกษตร บางประเทศจะกำหนดการเก็บภาษีเฉพาะมูลค่าที่เกิดจากที่ดินแท้ๆ (pure site value) คือทำการประมาณมูลค่าของที่ดินที่ควรจะ

ขายได้ในราคาตลาด แล้วยอมให้เงินเอาค่าใช้จ่ายที่ไต่ลงทุนปรับปรุงที่ดินมาหักออกเสร็จแล้วจึงใช้มูลค่าที่เหลือไว้เพื่อประเมินภาษีที่ดินต่อไป^{๑๑} ในบางกรณี ก็อาจจะใช้อัตราภาษีที่แตกต่างกันออกไปตามกาลเวลา เช่น ในท้องที่ที่เริ่มมีการบุกเบิกที่ใหม่ หรือที่เริ่มต้นการทำสวนผลไม้ รัฐบาลอาจจะเก็บภาษีที่ดินในอัตราค่าหรือไม่เก็บเลย เมื่อที่ดินนั้นพัฒนาดีแล้ว หรือผลไม้ที่ปลูกไว้เริ่มออกผล รัฐบาลก็อาจเริ่มเก็บภาษีหรือเพิ่มอัตราภาษีที่จัดเก็บเดิม การกระทำในลักษณะนี้จะช่วยให้รัฐบาลได้รายได้จากภาษีมากขึ้นและมีผลกระทบกระเทือนต่อเศรษฐกิจน้อย

วิธีการเก็บภาษีที่ดินทั้งสองนี้มีข้อแตกต่างที่สำคัญ คือ วิธีที่เก็บตามมูลค่าของค่าเช่าประจำจะเก็บภาษีก็ต่อเมื่อมีการให้เช่าที่ดิน ส่วนวิธีเก็บตามมูลค่าของที่ดิน จะเก็บภาษีเป็นประจำจากมูลค่าที่ได้ประเมิน โดยไม่ต้องคำนึงว่าที่ดินนั้นได้มีการให้เช่าหรือไม่ ถ้าหากจะพิจารณาดังหลักความยุติธรรมของภาษีแล้ว แต่ละวิธีมีข้อที่แตกต่างกันดังนี้

วิธีการเก็บตามมูลค่าของค่าเช่าประจำมีข้อดี คือ ประการแรก การเก็บภาษีจากค่าเช่าประจำนั้น ไม่ได้เก็บจากรายได้ที่คาดว่าจะเกิด คือจะมีการเก็บภาษี ก็ต่อเมื่อมีการให้เช่าที่ดินเท่านั้น ประการที่สอง ลดความเดือดร้อนของผู้เสียภาษีที่ดิน และ ประการที่สาม ขจัดความไม่ยุติธรรม อันอาจจะเกิดขึ้นจากการประเมินราคาที่ดินตามวิธีที่เก็บจากมูลค่าของที่ดิน

ส่วนวิธีตามมูลค่าของที่ดินนี้มีข้อดีที่สำคัญสองประการ คือ ประการแรก ช่วยให้มีมีการใช้ที่ดินทำประโยชน์มากขึ้น เพราะแม้ที่ดินที่ไม่ได้ทำประโยชน์แต่มีมูลค่า ก็จะต้องเสียภาษีเช่นเดียวกับที่ดินที่ทำประโยชน์หรือให้เช่า ประการที่สอง ผู้ที่ครอบครองที่ดินโดยไม่ทำประโยชน์อะไรเลยย่อมจะแสดงถึงฐานะและความสามารถในการเสียภาษีของผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดิน ดังนั้นจึงต้องเก็บภาษีจากผู้ครอบครองที่ดินที่ไม่ทำประโยชน์ด้วย

๓.๓ การเก็บภาษีที่ดินตามหลักของรายได้

การเก็บภาษีที่ดินอีกวิธีหนึ่ง โดยใช้หลักของ รายได้ ในการวัดฐานของภาษี คือผู้ที่ เป็นเจ้าของที่ดินจะเสียภาษีตามหลักการของ ภาษีเงินได้ รายได้ที่จะต้องถูกประเมินภาษีนั้น จะ

๑๑: U.K. Hicks, "Can Land Be Assessed For Purpose of Site Value Taxation", *The Assessment of Land Value*, edited by D.M. Holland, (Madison: University of Wisconsin Press, 1970), p. 19.

ประกอบด้วยรายได้ที่เกิดจากที่ดินและรายได้จากปัจจัยการผลิตอื่น ๆ ของผู้เสียภาษี การเก็บภาษีตามหลักของรายได้ หอจะแบ่งออกเป็นสามวิธีคือ เก็บตามรายได้ขั้นต้น เก็บตามรายได้สุทธิ และเก็บตามราคาผลิตผล

๓.๓.๑ เก็บตามรายได้ขั้นต้น (Gross Income)

การเก็บภาษีที่ดินแบบนี้เก็บจากผลิตผล หรือรายได้ขั้นต้นจากที่ดิน โดยกำหนดอัตราภาษีเป็นร้อยละของผลิตผลที่ผลิตได้ วิธีการเก็บที่ใช้กันในสมัยโบราณ เจ้าหน้าที่จะไปตามเก็บภาษีในฤดูที่มีการเก็บเกี่ยวผลิตผล และเก็บภาษีในรูปของผลิตผลนั้น ๆ ในสมัยต่อมาใช้วิธีประมาณผลได้ โดยเฉลี่ยของที่ดินแต่ละขนาด แล้วกำหนดให้เจ้าของที่ดินต้องส่งมอบผลิตผลให้แก่รัฐบาลตามอัตราที่กำหนดไว้ วิธีนี้มีข้อดีที่ว่า ผู้เสียภาษีไม่ต้องได้รับความกระทบกระเทือนจากการเปลี่ยนแปลงราคาผลิตผล ในการเสียภาษี ถ้าหากได้กำหนดการลดหย่อนและอัตราภาษีที่เหมาะสมแล้ว ก็จะลดความเดือดร้อนของผู้เสียภาษีได้มาก ในปัจจุบันวิธีการเก็บภาษีแบบนี้ยังคงมีการใช้อยู่ในประเทศสาธารณรัฐประชาชนจีน

๓.๓.๒ เก็บตามรายได้สุทธิ (Net Income)

วิธีเก็บตามรายได้สุทธิของผู้เป็นเจ้าของที่ดิน โดยถือว่ารายได้จากที่ดินเป็นส่วนหนึ่งของรายได้ทั้งหมดที่จะต้องเสียภาษี ในกรณีเช่นนี้ถือว่า รายได้จากกิจการเกษตรจะต้องเสียภาษีเหมือนกับรายได้จากกิจการประเภทอื่น โดยหลักการในทางทฤษฎีแล้ว ถือว่า รายได้เป็นฐานภาษีที่ดีที่สุด เพราะระดับของรายได้จะเป็นเครื่องวัดถึงความสามารถและฐานะของผู้เสียภาษี การเก็บภาษีที่ดิน โดยเก็บจาก รายได้สุทธิ จึงนับว่าเป็นการเก็บภาษีที่ให้ความเป็นธรรมมากที่สุด ความหมายดั้งเดิมของคำว่า รายได้สุทธิ ซึ่งให้คำนิยามโดยนักเศรษฐศาสตร์ที่มีชื่อชาวอเมริกัน คือ นายเฮนรี ซีมอนส์ (Henry Simons) หมายถึง รายจ่ายของบุคคลในช่วงระยะเวลาใดเวลาหนึ่งและบวกหรือลบด้วยการเปลี่ยนแปลงสุทธิของความมั่งคั่งหรือทรัพย์สินของเขาในระยะเวลาดังกล่าว^{๑๒} แต่ในทางปฏิบัติโดยทั่วไป หมายถึงรายได้ต่างๆ ที่บุคคลได้รับและหักด้วยรายจ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นเนื่องจากการก่อให้เกิดรายได้นั้น เมื่อรายได้หักด้วยรายจ่าย (ซึ่งโดยปกติมักจะกำหนดให้หักได้ตามกฎหมาย) แล้ว ก็จะกลายเป็น รายได้สุทธิ ที่จะใช้ประเมินภาษี

^{๑๒} Henry Simons, *Personal Income Taxation* (Chicago : University of Chicago Press, 1938), pp. 50-51.

แม้ว่าการเก็บภาษีที่ดินตามหลักการของรายได้ จะถือว่าเป็นหลักการที่ติดตามเหตุชดเชยก็ตาม แต่ในทางปฏิบัติเป็นไปได้ยากมาก เพราะการเก็บภาษีจากรายได้นั้น จะต้องอาศัยการจดบันทึก และการร่วมมือของผู้เสียภาษี แต่ตามความเป็นจริงแล้ว เกษตรกรไม่ค่อยทำการจดบันทึกรายได้รายจ่ายของตน นอกจากนี้ การที่ให้ผู้เสียภาษีทำการประเมินรายได้รายจ่ายของตนเองก็ทำได้ยาก และมักจะมีการหลบเลี่ยงภาษีอยู่เสมอ ดังนั้นวิธีการเก็บภาษีที่ดินจากรายได้สุทธิ จึงไม่เป็นที่นิยมกัน

๓.๓.๓ เก็บตามราคาผลิตผล (Market Produce)

การใช้หลักการของรายได้ในการเก็บภาษีอีกวิธีหนึ่ง คือเก็บจากรายได้การขายผลิตผลของเกษตรกร คือ เมื่อเกษตรกรนำผลิตผลออกขายก็จะถูกเก็บภาษีตามราคาที่เขาขายได้ ในทางปฏิบัติรัฐบาลอาจจะไม่ทำการเก็บภาษี โดยตรงจากเกษตรกร แต่จะทำการเก็บจากพ่อค้าคนกลางที่รับซื้อ หรือจากพ่อค้าที่ส่งออก เช่นการเก็บสินค้าขาออก หรือค่าพรีเมียมข้าว เป็นต้น การเก็บภาษีตามวิธีนี้ ผลิตผลส่วนที่เกษตรกรเก็บไว้บริโภคเองก็ไม่ต้องเสียภาษี การเก็บภาษีจึงมีลักษณะใกล้เคียงกับการเก็บภาษีจากรายได้ที่เป็นตัวเงิน (cash income) มากที่สุด ซึ่งนับว่าให้ความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีพอสมควร

๓.๔ การเก็บภาษีที่ดินโดยวิธีอื่นเพื่อประโยชน์ในทางเศรษฐกิจ

นอกจากการเก็บภาษีที่ดิน โดยใช้ *ฐานของภาษี* ในลักษณะต่างๆ ดังกล่าวมาแล้ว ยังมีการเก็บภาษีโดยวิธีอื่น ๆ อีก วิธีการเก็บแต่ละวิธีอาจจะมีได้มุ่งหวังเพื่อหารายได้เป็นสำคัญ แต่มุ่งหวังที่ใช้ภาษีที่ดินเป็นเครื่องมือการดำเนินนโยบายทางเศรษฐกิจของรัฐบาล วิธีต่างๆ นอกเหนือจากที่กล่าวมาแล้วพอสรุปได้ดังนี้

๓.๔.๑ การเก็บภาษีที่ดินเพื่อส่งเสริมหรือลดการผลิตสินค้าเกษตรบางชนิด

ในบางกรณี รัฐบาลอาจใช้ภาษีที่ดินเป็นเครื่องมือที่จะส่งเสริมหรือลดการผลิตของสินค้าเกษตรบางชนิด เช่น ถ้าต้องการส่งเสริมการผลิตก็อาจจะลดภาษีให้ต่ำลงหรือไม่เก็บเลย ในทางตรงกันข้าม ถ้าต้องการลดการผลิตก็จะเก็บภาษีในอัตราที่สูง เป็นต้น วิธีการเก็บภาษีดังกล่าวเป็นกลไกใช้ตัวชี้เป็นเครื่องมือทางอ้อม เพื่อชักจูงให้การผลิตเป็นไปในทางที่รัฐบาลต้องการ ตัวอย่าง เช่น ในสมัยหนึ่งในประเทศชิลี มีการเก็บภาษีที่ดินจากไร่ถั่วในอัตราที่สูงมาก ทั้งนี้เพราะรัฐบาลต้องการให้เกษตรกรหันไปปลูกพืชชนิดอื่นมากขึ้น สำหรับในประเทศไทยก็ได้มีการใช้ภาษีเป็นเครื่องชักจูงการผลิตดังกล่าวตั้งแต่สมัยโบราณ เช่น ในสมัยรัชกาลที่ ๔ มีการเลิกเก็บภาษีจาก

คัมมะพร้าวก่อนที่เคยกีบอกร ๓ ต้นต่อหนึ่งสลิง^{๑๓} พ.ร.บ. ยกเลิกอากรนาเกลือ ๒๔๗๕^{๑๔} และ พ.ร.บ. ยกเลิกการเก็บภาษีคันทาลโตนค ๒๔๗๗^{๑๕} เป็นต้น ในกรณีตรงกันข้ามก็มีการจำกัดการปลูกพืชบางชนิดด้วยการเก็บภาษี เช่น ในสมัยรัชกาลที่ ๕ มีการประกาศพระราชกฤษฎีกาที่ไม่ได้มีผล จ.ศ. ๑๒๓๗ เป็นต้น

๓.๔.๒ การเก็บภาษีที่ดินเพื่อการกระจายการถือครองที่ดิน

ในบางกรณี รัฐบาลอาจใช้ภาษีที่ดินเป็นเครื่องมือ เพื่อช่วยการปฏิรูปที่ดินในทางอ้อม โดยรัฐบาลจะเก็บภาษีจากที่ดินที่เจ้าของมิได้ดำเนินกิจการเองในอัตราที่สูงมาก การเก็บภาษีในอัตราที่สูงมาก ๆ เช่นนี้ ก็เพื่อที่จะให้เจ้าของที่ดิน สละการถือครองที่ดิน อย่างเช่นในประเทศอียิปต์เคยเก็บภาษีจากเจ้าของที่ไม่ดำเนินกิจการเองสูงกว่าภาษีที่ดินทั่วไปถึงห้าเท่าตัว

ในบางประเทศ มีการเก็บภาษีที่ดินในอัตราที่สูงเป็นพิเศษ สำหรับที่ดินที่ผู้เป็นเจ้าของมิได้อยู่ครอบครองเพื่อทำประโยชน์ หรือที่ดินที่เป็นของบริษัทการค้า หนึ่งเพื่อกระจายที่ดินให้แก่เกษตรกรที่ทำงานจริงๆ นอกจากนั้น ก็มีการเก็บภาษีที่ดินในอัตราที่สูงมาก จากที่ดินที่เจ้าของที่ไม่พยายามปรับปรุงให้ดีขึ้น หนึ่งเพื่อกระตุ้นให้ผู้ใช้ที่ดินเอาใจใส่บำรุงความอุดมสมบูรณ์ของที่ดิน และในบางกรณี ก็มีการใช้ภาษีที่ดินเป็นเครื่องมือป้องกันการเก็งกำไรจากกวาค่าที่ดิน หรือเพื่อกระจายการถือครองที่ดิน ด้วยการใช้อัตราภาษีที่ก้าวหน้ามาก ตามขนาดของการถือครองที่ดิน

นอกจากการเก็บภาษีที่ดินในลักษณะต่าง ๆ ดังกล่าวแล้ว ก็ยังมีการเก็บภาษีทรัพย์สินจากที่ดินอีกด้วย เช่น การเก็บค่าภาคหลวงแร่ต่างๆ หรือค่าภาคหลวงการทำไม้ เป็นต้น แต่ละท้องถิ่นแต่ละประเทศก็มีวิธีการจัดเก็บที่แตกต่างกันออกไป ตัวอย่างเช่นในมลรัฐอิลลินอยส์ (Illinois) สหรัฐอเมริกา มีการเก็บภาษีที่ดินหลายประเภท ที่ดินที่ทำการเกษตรจะเก็บในอัตราหนึ่ง แต่ถาที่ดินนั้นนมแร่ธาตุน้ำมันด้วย เจ้าของที่ดินจะต้องเสียภาษีที่ดินเพิ่มขึ้น

๓.๔.๓ การเก็บภาษีจากมูลค่าเพิ่มของที่ดินที่เกิดจากการลงทุนของรัฐบาล

ในการพัฒนาเศรษฐกิจนั้น รัฐบาลมีความจำเป็นที่จะต้องใช้จ่ายเงินอย่างมากมาย เพื่อลงทุนสร้างฐานของการพัฒนา ได้มีการเสนอว่า รัฐบาลน่าจะเก็บภาษีต่างๆ จากเจ้าของที่ดินที่ได้รับผลประโยชน์จากการพัฒนาการเศรษฐกิจของรัฐบาลด้วย วิธีหนึ่งที่ได้รับคามสนใจมากใน

๑๓. กฎหมายรัชกาลที่ ๕ เล่มที่หนึ่ง หน้า ๓๗

๑๔. ราชกิจจานุเบกษา ๒๔๗๕ หน้า ๑๔๖

๑๕. ราชกิจจานุเบกษา ๒๔๗๖ หน้า ๔๔๓

ปัจจุบัน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในประเทศที่กำลังพัฒนา คือ การเก็บภาษีที่ดินจากมูลค่าของที่ดินที่เพิ่มขึ้น เนื่องจากการลงทุนของรัฐบาล ภาษีที่ใช้อยู่ในสหรัฐอเมริกาเรียกว่า *special assessment* ในอังกฤษเรียกว่า *betterment tax* และในประเทศลาตินอเมริกาเรียกว่า *valorization tax*

วิธีการประเมินภาษีแบบหลังนี้ ปรากฏว่าได้ผลดี ทั้งในประเทศที่พัฒนาแล้วและประเทศที่กำลังพัฒนา การเก็บภาษีเป็นไปด้วยความเป็นธรรม ซึ่งสอดคล้องกับหลักการได้รับผลประโยชน์ตอบแทนของผู้เสียภาษี โดยปกติ เงินรายได้ของภาษีจะถูกกั้นไว้ต่างหาก เพื่อใช้จ่ายในโครงการพัฒนาการทางเศรษฐกิจต่าง ๆ เช่น การสร้างถนน ระบบการชลประทาน และเขื่อนกั้นน้ำ เป็นต้น จากการศึกษาปรากฏว่า ภาษีแบบนี้มีส่วนช่วยในการเร่งพัฒนาเศรษฐกิจของหลายประเทศในลาตินอเมริกาน^{๑๖}

๔. รายได้จากภาษีที่ดินและการบริหารการจัดเก็บ

ปัญหาเรื่องความเสมอภาคระหว่างผู้เสียภาษี หรือหลักความยุติธรรมของภาษีนั้น เป็นเรื่องที่ถกเถียงกันได้มาก และยุ่งยากที่สุดในการกำหนดนโยบายการคลัง คือ ทำอย่างไรจึงจะให้ผู้เสียภาษีทั้งหลายพอใจ และการจัดเก็บภาษีนั้นเป็นไปตามจุดมุ่งหมายของรัฐบาล เพราะโดยเนื้อแท้ของมันนั้น มิใช่เป็นเรื่องเกี่ยวกับการวิเคราะห์ทางเศรษฐศาสตร์โดยตรง แต่เป็นเรื่องที่เกี่ยวกับปรัชญาและความคิดของแต่ละคน ซึ่งมีความแตกต่างกันมาก^{๑๗} ดังนั้น ภาษีบางอย่างที่คนบางกลุ่มเห็นว่ายุติธรรม ก็อาจจะไม่ยุติธรรมสำหรับคนกลุ่มอื่นก็ได้ ปัญหาเรื่องความยุติธรรมของการเสียภาษีจะทวีความยุ่งยากและสลับซับซ้อนยิ่งขึ้น เมื่อนำปัญหาเรื่องประสิทธิภาพการจัดเก็บเข้ามาพิจารณา เพราะบางครั้งโดยทางทฤษฎีแล้วเป็นภาษียุติธรรม แต่ในทางปฏิบัติเป็นไปได้ยาก การเก็บภาษีไม่ได้ผล ซึ่งก็ก่อให้เกิดความไม่ยุติธรรมในหมู่ผู้เสียภาษี เช่น ภาษีเงินได้และภาษีทางตรงอื่น ๆ ที่จัดเก็บอยู่ในประเทศด้อยพัฒนา ในกรณีตรงกันข้ามมีภาษีบางประเภทที่การจัดเก็บ

๑๖. W.G. Rhoads and R.M. Bird, "The Valorization Tax in Columbia: An Example for Other Developing Countries?" *Land and Building Taxes*, edited by A.P. Becker (Madison: University of Wisconsin Press, 1969), pp. 201-238.

๑๗. H.P. Wald, *Taxation of Agricultural Land in Underdeveloped Countries* (Cambridge: Harvard University Press, 1959), p. 85.

สามารถเป็นไปได้โดยง่าย แต่ตามทฤษฎีแล้วไม่ยุติธรรมแก่ผู้เสียภาษี เช่น ภาษีทรงอ้อมต่างๆ ที่รัฐบาลเก็บจากผู้ผลิต หรือผู้ส่งสินค้าเข้า เป็นต้น

รัฐบาลตกอยู่ในฐานะลำบากที่จะต้องเก็บภาษีให้ไต่มากร และเป็นไปได้ด้วยความยุติธรรม โดยปกติแล้ว จะต้องเลือกการประนีประนอมระหว่างหลักการทั้งสอง และรัฐบาลมักจะให้ความสำคัญแก่ความสามารถในการจัดเก็บ มากกว่าหลักความยุติธรรม เพราะรัฐบาลจัดเป็นที่จะต้องพึ่งรายได้จากภาษีมาก ดังนั้นโดยทั่วไปแล้ว แต่ละสังคมไม่สามารถที่จะมีระบบภาษีที่ให้ความยุติธรรมอย่างสมบูรณ์ให้แก่คนทุกกลุ่มได้ สิ่งที่เป็นไปได้คือความยุติธรรมโดยประมาณเท่านั้น ในกรณีของภาษีที่ดินก็เช่นเดียวกัน มีปัญหายุ่งยากเกี่ยวกับการเลือกรฐานของภาษีมรดก อัตราที่จะจัดเก็บ และที่สำคัญที่สุดปัญหาของประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษี ในลำดับต่อไปจะพิจารณาปัจจัยสำคัญที่มีต่อประสิทธิภาพการจัดเก็บภาษีที่ดินและรายได้จากภาษีที่ดิน

๔.๑ รายได้จากภาษีที่ดิน

การที่รัฐบาลจะสามารถจัดเก็บภาษีไต่มากรน้อยแค่ไหนนั้น ย่อมจะขึ้นอยู่กับสภาพทางเศรษฐกิจของสังคม และปัจจัยสำคัญที่เกี่ยวข้องอย่างน้อยสองประการ คือ

ประการแรก ขึ้นอยู่กับทัศนคติของประชาชนที่มีต่อการเสียภาษี คือ จะต้องพิจารณาดูว่า ประชาชนมีความสำคัญต่อหน้าที่การเสียภาษีของตนมากน้อยเพียงใด ถ้าหากประชาชนทุกคนมีความรับผิดชอบต่อหน้าที่การเสียภาษี ก็จะทำให้รัฐบาลเก็บภาษีไต่มากร ทั้งนี้เพราะว่า ระบบภาษีที่ดิน จำต้องได้รับความสนับสนุนจากประชาชน และประชาชนยอมเสียภาษีด้วยความสมัครใจ ถ้าหากประชาชนไม่ยอมเสียภาษีแล้ว การที่จะเที่ยวตามจับหรือบังคับให้เสียภาษีนั้น ย่อมจะไม่ค่อยได้ผล และจะเป็นผลเสียหายต่อสังคมในที่สุด การที่ประชาชนจะยอมรับการเสียภาษีโดยสมัครใจมากน้อยแค่ไหนนั้น ขึ้นอยู่กับคำถามต่างๆ เช่น การเสียภาษีของแต่ละคนได้เป็นไปอย่างยุติธรรมหรือไม่ รัฐบาลนำเงินภาษีไปทำอะไรและเพื่อใคร การใช้จ่ายเงินภาษีของรัฐบาลได้เป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพหรือไม่ สิ่งเหล่านี้เป็นเรื่องสำคัญที่รัฐบาลจะต้องสามารถชี้แจงและสร้าง ความเชื่อมั่นในรัฐบาล อาจจะกล่าวได้ว่า รัฐบาลที่คงขึ้นโดยประชาชน และทำงานเพื่อประชาชนอย่างแท้จริงแล้ว ย่อมจะได้รับการร่วมมือ การเสียสละจากประชาชนในสังคมเป็นอย่างดี

ประการที่สอง การที่จะขึ้นขึ้นถึงความเชื่อมั่นในรัฐบาลนั้น รัฐบาลจะต้องสามารถบริหารงานอย่างมีประสิทธิภาพ เมื่อระบบการบริหารงานเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพแล้ว การจัดเก็บ

ภาษีย่อมเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพด้วย อาจจะกล่าวได้ว่า トラบิตที่ระบบการบริหารงานโดยทั่วไปของรัฐบาลยังและทะ และหย่อนประสิทธิภาพแล้ว การจกเก็บภาษีย่อมจะเป็นไปด้วยดีได้ยาก

ถ้าหากรัฐบาลมีจุดมุ่งหมายสำคัญ ที่จะหวังรายได้ส่วนใหญ่จากพื้นดินแล้ว ก็สามารรถที่จะเป็นไปได้ ทั้งนี้เพราะที่ดินเป็นปัจจัยสำคัญของการผลิตสินค้าและบริการต่าง ๆ ในสมัยโบราณ รัฐบาลก็มักเก็บภาษีจากที่ดินเป็นรายได้สำคัญ นักเศรษฐศาสตร์อังกฤษ ชื่อชาติยังการ์ ชื่อ นายนิโคลาส คัลดอร์ (Nicholas Kaldor) ได้ประมาณไว้ว่า โดยปกติแล้ว รัฐบาลสามารถที่จะเก็บภาษีจากที่ดินได้ถึงร้อยละ ๑๐ ของผลผลิตที่เกิดจากที่ดิน แต่ในทางที่เป็นจริงแล้ว ประเทศด้อยพัฒนาเก็บภาษีจากที่ดินได้น้อยมาก ทั้งนี้เนื่องจากสาเหตุที่สำคัญ คือ การบริหารการจกเก็บไม่มีประสิทธิภาพ และไม่สามารถเก็บภาษีจากเจ้าของที่ดินที่ร่ำรวยอย่างได้ผล^{๑๔}

การเก็บภาษีจากที่ดินอาจจะเป็นไปได้ในรูปต่าง ๆ ซึ่งพอจะสรุปได้ดังนี้

- (๑) เก็บจากที่ดินและผลผลิตที่เกิดจากพื้นดิน ซึ่งได้กล่าวไว้แล้วในเรื่องฐานของภาษี
- (๒) เก็บในลักษณะของภาษีเงินได้ทั่วไป หรือเงินได้ที่เกิดจากการเกษตร
- (๓) เก็บในรูปภาษีสินค้าขาออก หรือใช้ระบบอัตราแลกเปลี่ยนหลายอัตราเกี่ยวกับสินค้าเกษตร
- (๔) เก็บในรูปของภาษีทรัพย์สิน หรือภาษีการโอนเปลี่ยนมือของที่ดิน
- (๕) เก็บในรูปของภาษีการค้าที่จะมีผลโดยตรงต่อเกษตรกร ในฐานะเป็นผู้ผลิต หรือผู้บริโภค
- (๖) รัฐบาลบังคับซื้อผลผลิตในราคาที่รัฐบาลกำหนดขึ้นเอง
- (๗) รัฐบาลทำการผูกขาดในการซื้อหรือเป็นผู้ส่งออก เช่นในรูปของ marketing board

และ

- (๘) เก็บภาษีที่ดินจากมูลค่าที่เพิ่มขึ้น

จากรายได้ซึ่งอาจจะเก็บในลักษณะต่าง ๆ นั้น ถ้าหากรัฐบาลมุ่งหวังรายได้เป็นสำคัญแล้ว รัฐบาลจำต้องพิจารณาถึงประเด็นที่สำคัญ ๔ ประการ คือ ประการแรก รัฐบาลจะต้องเก็บภาษีจากเกษตรกรทุกกลุ่มให้มากที่สุดเท่าที่จะมากได้ โดยที่ไม่ทำให้กลุ่มใดต้องแบกภาระภาษีมากจนเกินไปนัก ประการที่สอง จะต้องพยายามเก็บภาษีจากผู้ร่ำรวยที่มีรายได้เกี่ยวกับการเกษตรให้

๑๔. Nicholas Kaldor, "Will Underdeveloped Countries Learn To Tax?", *Foreign Affairs*, Vol. 41, No. 2 (Jan., 1963), pp. 410-419.

ได้มาก ประการที่สาม ภาษาที่จะจัดเก็บนั้นจะต้องสามารถคงกำไรเกินขนาดซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงขึ้นลงอย่างมากของราคาสินค้าขาออก หรือเกิดจากการพัฒนาการภายในประเทศ ประการสุดท้าย ภาษาที่ใช้ขึ้นควรจะสามารถให้เป็นเครื่องมือควบคุมหรือส่งเสริมการผลิตตามความต้องการของรัฐบาล

๔.๒ การบริหารการจัดเก็บภาษีสัติน

การบริหารการจัดเก็บภาษีสัติน มีความเกี่ยวพันโดยตรงกับปัจจัยต่าง ๆ ของแต่ละท้องถิ่น เช่น ลักษณะโครงสร้างของการเข้าที่ดิน ความสมบูรณ์ของระบบโหนดที่ดิน ขนาดของการประกอบที่มีประสิทธิภาพ ขนาดของการถือครองที่ดินโดยเฉลี่ย ประเภทของพืชผลที่ผลิตขึ้นเพื่อการตลาด หรือเพื่อใช้ในท้องถิ่น ระบบการตลาดของการซื้อขายผลิตผล และสัดส่วนของการส่งเป็นสินค้าขาออก เป็นต้น ลักษณะของการเก็บภาษีสัตินตามแต่ละขั้นตอนหรือแต่ละสภาพ ย่อมให้ผลแตกต่างกัน ทั้งในด้านรายได้ของภาษี และการบริหารการจัดเก็บ แต่โดยทั่วไปแล้ว การบริหารการจัดเก็บภาษีสัตินจะต้องคำนึงถึงปัจจัยสำคัญ ๓ ประการ คือ

- (๑) ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล
- (๒) ภาระความยินยอมของผู้เสียภาษี และ
- (๓) ความสมบูรณ์ของการจัดเก็บ

๔.๒.๑ ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีของรัฐบาล

ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีสัตินของรัฐบาลจะมากน้อยเพียงใดนั้นขึ้นอยู่กับจำนวนผู้เสียภาษี และวิธีการที่จะใช้ในการประเมินราคาที่ดิน ซึ่งอาจพิจารณาได้ดังนี้

ก. จำนวนผู้เสียภาษี

ปัจจัยสำคัญที่จะกำหนดว่า ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีสัตินจะมากหรือน้อยนั้น ขึ้นอยู่กับจำนวนผู้ที่จะต้องเสียภาษี ถ้าหากจำนวนผู้ที่จะต้องเสียภาษีมีมาก เจ้าหน้าที่กรมงานที่จะต้องทำเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสัตินมาก และทำให้ต้องพลอยเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้นด้วย ในทางปฏิบัติแล้ว เกือบทุกประเทศจะไม่เก็บภาษีจากที่ดินขนาดเล็ก ๆ ทั้งนี้เพราะนอกจากจะลดจำนวนผู้ที่จะต้องเสียภาษีแล้ว ยังเป็นเรื่องที่เกี่ยวกับความเป็นธรรมที่รัฐบาลจำเป็นต้องช่วยเหลือและอุ้มชูผู้ที่ยากจนและยากจน นอกจากนั้นก็อาจเนื่องจากการขาดกำลังเจ้าหน้าที่ ที่จะปฏิบัติงานการเก็บภาษีได้อย่างทั่วถึง

ข วิธีการประเมินราคาที่ดิน

ข้อที่ยุ้งยากมากที่สุดของการบริหารจัดการที่ดิน ก็คือ วิธีการประเมินราคาที่ดินที่จะใช้ในการเก็บภาษี การประเมินแต่ละวิธีย่อมมีข้อยุ่งยากค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ ตลอดจนรายได้จากภาษีแตกต่างกันมาก หากพิจารณาในแง่ของการบริหารแล้ว ลักษณะของภาษีที่ดินจะต้องสามารถจัดเก็บได้มากและเสียค่าใช้จ่ายแต่น้อย โดยที่ผู้เสียภาษีทั่วไปไม่เดือดร้อนมากนัก

วิธีการประเมินภาษีที่ดินจากจำนวนพื้นที่ โดยที่มีการจำแนกประเภทไม่มากนักนั้น เป็นวิธีที่ประหยัดและสะดวกมากที่สุดในการบริหารการจัดเก็บ ในทางตรงกันข้าม วิธีการประเมินภาษีที่ดินจากมูลค่าทางเศรษฐกิจของที่ดินในรูปของค่าเช่า หรือมูลค่าของที่ดิน เป็นวิธีที่ยุ้งยากและเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บมากที่สุด อย่างไรก็ตาม ปัจจัยสำคัญของความสำเร็จในการบริการการจัดเก็บภาษีที่ดินอันหนึ่งก็คือ "ความสมบูรณ์ของระบบการจัดโฉนดที่ดิน" ถ้าหากที่ดินส่วนใหญ่ได้จัดจำแนกไว้อย่างถูกต้องและมีหลักฐานต่าง ๆ อย่างพร้อมมูลแล้ว ย่อมจะทำให้การบริหารการจัดเก็บภาษีที่ดินเป็นไปได้โดยง่าย ในทางปฏิบัติแล้ว แต่ละประเทศก็ใช้วิธีการประเมินต่าง ๆ กัน ซึ่งจะขอยกตัวอย่างเพียงบางวิธีขึ้นมาพิจารณาดังนี้

เพื่อที่จะลดค่าใช้จ่ายในการบริหารการจัดเก็บ ประเทศต่าง ๆ ในลาตินอเมริกาใช้วิธีการประเมินภาษีที่ดินจากข้อมูลของราคาที่ดินที่ซื้อขายกัน มากกว่าที่จะใช้วิธีการสำรวจแบ่งแยกประเภทที่ดิน วิธีนี้แม้จะเสียค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บน้อย แต่ผลของรายได้ภาษีที่ได้รับนั้นอาจจะต่ำกว่าความเป็นจริงมาก ทั้งนี้เนื่องจากที่ดินมิใช่สินค้าที่ซื้อขายแลกเปลี่ยนกันได้โดยง่าย และลักษณะของตลาดอาจจะอยู่ในลักษณะไม่สมบูรณ์ ดังนั้นราคาของที่ดินที่ซื้อขายกันอยู่ จึงไม่ใช่เครื่องแสดงถึงมูลค่าที่แท้จริงของที่ดิน

ในบางกรณี ผู้เสนอให้เจ้าของที่ดินประเมินราคาของที่ดินเอง โดยรัฐบาลจะถือมูลค่าที่เจ้าของที่ดินแจ้งไว้เป็นเกณฑ์ในการประเมินภาษี และรัฐบาลมีอำนาจที่จะบังคับซื้อที่ดินตามราคาที่แจ้งไว้ วิธีนี้หากพิจารณาโดยผิวเผินแล้วก็อาจจะดี แต่ในทางปฏิบัติแล้วมีข้อคัดค้านมาก เพราะจะต้องขึ้นอยู่กับความรอบรู้และความร่วมมือของเจ้าของที่ดิน เพราะโดยปกติแล้วผู้เป็นเจ้าของที่ดินอาจจะไม่รู้ว่ามีมูลค่าที่แท้จริงของที่ดินของตนนั้นควรจะเป็นเท่าไร ผู้เป็นเจ้าของที่ดินอาจจะรวมหัวกันแจ้งราคาที่ดินของตนเองต่ำกว่าความเป็นจริง กำลังของเจ้าหน้าที่ที่จะคอยติดตามสอดส่องการเสียภาษีก็ย่อมจะต้องใช้มากขึ้น หากเกิดการเลือกปฏิบัติแก่ผู้เสียภาษีบางกลุ่มหรือบางคน ก็อาจจะเกิดการทุจริต และไม่เป็นที่ธรรมแก่ผู้เสียภาษี

โดยทั่วไป เป็นที่ยอมรับกันว่าวิธีการประเมินภาษีที่ดินจากจากรสำรวจและการจำแนกที่ดินนั้น เป็นวิธีที่ดีที่สุด แต่ก็อาจเกิดข้อยุ่งยากจากข้อบกพร่องของระบบโฉนดที่ดิน และความสามารถของเจ้าหน้าที่ในการรังวัดและแบ่งแยกที่ดินได้อย่างถูกต้อง นอกจากนี้ปัจจัยต่างๆ ทั้งได้กล่าวมาแล้ว ระบบภาษีที่ดินนั้นจำเป็นต้องได้รับความร่วมมือจากผู้เสียภาษี ในกรณีของภาษีที่ดิน โดยทั่วไป นิยมให้ประชาชนในท้องถิ่นมีส่วนร่วมในการประเมินภาษีที่ดินมากขึ้น และมีที่จะกันรายได้บางส่วนไว้สำหรับใช้ในกิจการของท้องถิ่นนั้น

๔.๒.๒ ภาระความยินยอมของผู้เสียภาษี

เมื่อพิจารณาดังภาระค่าใช้จ่ายและความยุ่งยากของผู้เสียภาษีที่จะต้องแจ้งการเสียภาษีแล้ว ภาษีที่ดินนับว่ามีค่าใช้จ่ายน้อยและสะดวกกว่าภาษีบางประเภท เพราะโดยทั่วไปแล้ว ผู้เสียภาษีไม่ต้องเก็บบันทึกการใช้จ่ายของตนเหมือนการเสียภาษีเงินได้ โดยทั่วไปรัฐบาลจะมีประวัติบันทึกการเสียภาษีของเจ้าของที่ดินแต่ละราย เมื่อถึงกำหนด เจ้าของที่ดินก็เพียงแต่ไปแจ้งขอเสียภาษีหรือรัฐบาลอาจส่งเจ้าหน้าที่ไปติดตามเก็บถึงที่ ในกรณีที่กฎหมายของภาษีกำหนดไว้อย่างแน่ชัดเกี่ยวกับข้อยกเว้นและข้อสำคัญต่างๆ ก็ทำให้ผู้เสียภาษีได้รับความสะดวกมากขึ้น และทำให้การจัดเก็บเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

นอกจากนี้ ภาระความยินยอมของผู้เสียภาษียังขึ้นอยู่กับพิภคและอัตราของภาษีที่จะเรียกเก็บ หากพิภคและอัตราของภาษีเป็นไปอย่างเหมาะสมแล้ว ก็จะลดภาระของผู้เสียภาษีได้มาก เช่น อัตราควรจะเปลี่ยนแปลงเมื่อราคาผลิตผลขึ้นลงอย่างมาก หรือมีการลดหย่อนหรืองดเว้นการเก็บภาษีในบางปีที่การผลิตได้รับความเสียหายจากภัยธรรมชาติ ตรงกันข้าม หากอัตราที่เรียกเก็บนั้นสูงเกินไป ก็จะทำให้ผู้เสียภาษีเดือดร้อน และจะเป็นเครื่องจูงใจที่จะทำให้ผู้เสียภาษีทำการหลบเลี่ยงภาษีขึ้น

๔.๒.๓ ความสมบูรณ์ของการจัดเก็บ

ความสมบูรณ์ของการจัดเก็บภาษีนับ เป็นลักษณะสำคัญของการบริหารการจัดเก็บภาษีที่ดี การที่เก็บภาษีได้น้อยกว่าที่ควรจะเป็นนั้น ไม่เพียงแต่แสดงถึงข้อบกพร่องของการบริหารการจัดเก็บ แต่ยังแสดงถึงความไม่ยุติธรรมในการปฏิบัติการจัดเก็บภาษี และเป็นการเพาะนินัยการหลบเลี่ยงภาษีให้แก่ประชาชนอีกด้วย

ในการบริหารจัดการเกี่ยวกับภาษาที่คนนั้น จะอาศัยการยื่นขอชำระค่าภาษีของผู้เสียภาษีแต่เพียงอย่างเดียวไม่ได้ เจ้าหน้าที่จะต้องคอยศึกษาและติดตามการจัดเก็บภาษีให้เป็นไปอย่างถูกต้องตามกฎหมาย ซึ่งมีประเด็นสำคัญที่จะต้องพิจารณาดังนี้

ประการแรก เจ้าหน้าที่จะต้องรู้ถึงตำแหน่งแห่งที่ของที่ดินแต่ละแปลงที่จะตั้งเสียภาษี ซึ่งจำเป็นทั้งอาศัยการสำรวจจริงวัดและโฉนดของที่ดิน นอกจากนี้ ถ้าหากมีเครื่องมือเครื่องมือที่ทันสมัยเข้าช่วยด้วยก็จะทำให้การจัดเก็บภาษีได้ผลมากขึ้น เช่น การใช้ภาพถ่ายทางอากาศเข้าช่วยก็จะช่วยให้เจ้าหน้าที่สามารถหาตำแหน่งของที่ดินแต่ละแปลงได้ง่ายขึ้น เป็นต้น

ประการที่สอง สามารถกำหนดจำนวนภาษีที่ผู้เสียภาษีแต่ละคนจะต้องเสียได้อย่างถูกต้องใกล้เคียงกับความเป็นจริง ขึ้นขึ้นอยู่กับประสิทธิภาพความรู้ความสามารถของเจ้าหน้าที่ ที่จะประเมินมูลค่าของที่ดินแต่ละแปลงได้อย่างถูกต้อง และความซื่อสัตย์สุจริตของเจ้าหน้าที่เป็นสำคัญ หากมีการใช้ดุลยอำนาจของเจ้าหน้าที่อย่างเหมาะสมแล้ว ก็อาจจะช่วยป้องกันการทุจริตได้มาก เช่นให้ผู้เสียภาษีในแต่ละท้องถิ่นมีส่วนร่วมรับรู้ในการประเมินภาษีมากขึ้น หรือรายการประเมินและการเสียภาษีของผู้เสียภาษีแต่ละคนจะต้องประกาศเปิดเผย เพื่อให้ผู้อื่นตรวจสอบความถูกต้องของการเสียภาษีของแต่ละคน

ประการสุดท้าย บทกำหนดโทษและการบังคับของกฎหมาย จะต้องเป็นไปอย่างได้ผล เมื่อภาษีที่ใช้นั้นได้กำหนดด้วยความเป็นธรรมแล้ว ผู้ที่มีเจตนาหลบเลี่ยงภาษีควรจะต้องได้รับการลงโทษอย่างหนัก และไม่ควรปล่อยให้อิทธิพลของนักการเมือง หรือเจ้าหน้าที่ชั้นผู้ใหญ่เข้ามาแทรกแซงการบังคับตามกฎหมาย ปรากฏว่า ในหลายประเทศที่การจัดเก็บภาษีบางประเภทเป็นไปอย่างไม่ค่อยได้ผลนั้น ก็เนื่องจากการใช้อิทธิพลเข้าแทรกแซงการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ โดยพวกนักการเมืองและข้าราชการชั้นผู้ใหญ่

๕. พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘

การเก็บภาษีที่ดินในประเทศไทย แต่เดิมเก็บโดยอาศัยกฎหมายต่าง ๆ เช่น พ.ร.บ. ลักษณะเก็บเงินค่าน้ำ ร.ศ. ๑๑๙ พ.ร.บ. ลักษณะการเก็บค่าน้ำเกลือ ร.ศ. ๑๒๓ พ.ร.บ. อากรค่าน้ำ ร.ศ. ๑๒๐ พ.ร.บ. ลักษณะการเก็บภาษีก้าวไร่ร้อย พ.ศ. ๒๔๖๔ และ พ.ร.บ. ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. ๒๔๗๕ เป็นต้น ได้มีการปรับปรุงกฎหมายเกี่ยวกับการเก็บภาษีที่ดินครั้งสุดท้าย เมื่อ

วันที่ ๒๐ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๐๘ โดย “พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘”^{๑๙} ซึ่งเป็นกฎหมายที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน^{๒๐} ในลำดับต่อไปจะกล่าวถึงสาระสำคัญของกฎหมายฉบับดังกล่าวโดยสังเขป

๕.๑ ที่ดินที่ต้องเสียภาษี

ตามมาตรา ๖ คำว่าที่ดิน หมายความว่า พื้นที่ดิน และให้หมายความรวมถึงพื้นที่ที่เป็นภูเขา หรือที่หน้าควย ส่วนที่ดินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๘ มีดังนี้

- (๑) ที่ดินที่เป็นที่ฝังพระศพหรือเป็นส่วนสาธารณสมบัติของแผ่นดิน
- (๒) ที่ดินที่เป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดิน หรือที่ดินของรัฐที่ใช้ในกิจการของรัฐ หรือสาธารณะโดยมิได้หาผลประโยชน์
- (๓) ที่ดินของราชการท้องถิ่น ที่ใช้ในกิจการราชการส่วนท้องถิ่นหรือสาธารณะ โดยมิได้หาผลประโยชน์
- (๔) ที่ดินที่ใช้เฉพาะการพยาบาลสาธารณะ การศึกษา หรือการกุศลสาธารณะ
- (๕) ที่ดินที่ใช้เฉพาะศาสนิกศาสนาหนึ่ง ที่ดินที่เป็นกรรมสิทธิ์ของวัด ไม่ว่าจะใช้ประกอบศาสนกิจในศาสนาหนึ่งหรือไม่ หรือที่ศาลเจ้า โดยมิได้หาผลประโยชน์
- (๖) ที่ดินที่ใช้เป็นสุสานและฌาปนสถาน
- (๗) ที่ดินที่ใช้ในการรถไฟ การประปา การไฟฟ้า หรือการทำเรือของรัฐ หรือที่ใช้เป็นสนามบินของรัฐ
- (๘) ที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรียน ที่ต้องเสียภาษีโรงเรียนและที่ดินอยู่แล้ว
- (๙) ที่ดินของเอกชนเฉพาะส่วนที่เจ้าของที่ดินยินยอมให้ทางราชการจัดใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ โดยเจ้าของที่ดินมิได้ใช้หรือหาผลประโยชน์ในที่ดินเฉพาะส่วนนั้น
- (๑๐) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการขององค์การสหประชาชาติ ทบวงชำนาญพิเศษของสหประชาชาติ หรือองค์การระหว่างประเทศอื่น ในเมื่อประเทศไทยมีข้อผูกพันให้ยกเว้นตามอนุสัญญาหรือความตกลง

๑๙. ราชกิจจานุเบกษา พุทธศักราช ๒๕๐๘ เล่มที่ ๘๒ ตอนที่ ๘๔ ฉบับพิเศษ หน้า ๖

๒๐. การเก็บภาษีที่ดินที่เป็นอยู่ในปัจจุบันเกือบทั้งหมดเก็บโดยอาศัย พ.ร.บ. ภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ ยกเว้นที่ดินพร้อมกับสิ่งปลูกสร้างในเขตเทศบาลที่ยังคงเก็บตาม พ.ร.บ. ภาษีโรงเรียนและที่ พ.ศ. ๒๕๐๕

(๑๑) ที่ดินที่เป็นที่ตั้งที่ทำการสถานทูต หรือสถานกงสุล ยื่นให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์
ถือปฏิบัติต่อกัน

(๑๒) ที่ดินตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

๕.๒ รายได้ ฐานภาษี และอัตราของภาษีที่ดิน

กฎหมายได้กำหนดฐานของภาษีที่ดิน อัตราที่จัดเก็บ และหน่วยงานที่จะได้รับรายได้ของ
ภาษีบำรุงท้องที่ดังนี้

ก. รายได้ของภาษี

ส่วนที่สำคัญของพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ คือ กำหนดให้รายได้ของ
ภาษีทั้งหมด เป็นรายได้เพื่อใช้ในกิจการท้องถิ่น ซึ่งนับว่าเป็นวิธีกระจายอำนาจทางการคลังจาก
ส่วนกลางไปสู่ส่วนภูมิภาค ทำให้ประชาชนในแต่ละท้องถิ่น มีความรู้สึก ว่า ภาษีที่ดินที่ตนเสีย
ได้ถูกนำไปใช้เพื่อผลประโยชน์ของท้องถิ่น ลักษณะการตั้งกล่าวนี้ว่ามีความสำคัญที่จะช่วยให้
ประชาชนมีความรู้สึกถึงหน้าที่ของภาษีมากขึ้น ตามมาตรา ๑๐ กำหนดรายได้ของภาษีให้แก่ท้อง
ถิ่นดังนี้

- (๑) ที่เก็บจากที่ดินในเขตเทศบาลใดให้เป็นรายได้ของเทศบาลนั้น
- (๒) ที่เก็บจากที่ดินในเขตสุขาภิบาลใด ให้เป็นรายได้ของสุขาภิบาลนั้น
- (๓) ที่เก็บจากที่ดินนอกเขตเทศบาล หรือนอกเขตสุขาภิบาล ให้เป็นรายได้ของ
องค์การบริหารส่วนจังหวัดนั้น

ข. ฐานภาษีและอัตราของภาษีที่ดิน

ฐานของภาษีที่ดินที่ใช้ในปัจจุบัน ถือเกณฑ์ตามพื้นที่ โดยเก็บภาษีต่อไร่ ของพื้นที่อัตรา
ภาษีที่จัดเก็บนั้นจัดเก็บในระบบ "อัตราที่แตกต่างกัน" คือ อัตราภาษีที่เรียกเก็บจะแตกต่างกันตาม
สภาพการใช้ และมูลค่าตาม "ราคาปานกลาง" ของที่ดิน ซึ่งพิจารณาได้จากอัตราภาษีตามมาตรา
๗๗ ดังต่อไปนี้

ตารางที่ ๑
บัญชีอัตราบำรุงท้องที่

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ภาษี ต่อไร่ (บาท)
๑	ไม่เกินไร่ละ ๒๐๐ บาท	.๕๐
๒	เกินไร่ละ ๒๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๔๐๐ บาท	๑.๐๐
๓	„ ๔๐๐ „ „ ๖๐๐ „	๒.๐๐
๔	„ ๖๐๐ „ „ ๘๐๐ „	๓.๐๐
๕	„ ๘๐๐ „ „ ๑,๐๐๐ „	๔.๐๐
๖	„ ๑,๐๐๐ „ „ ๑,๒๐๐ „	๕.๕๐
๗	„ ๑,๒๐๐ „ „ ๑,๔๐๐ „	๗.๐๐
๘	„ ๑,๔๐๐ „ „ ๑,๖๐๐ „	๘.๐๐
๙	„ ๑๖,๐๐ „ „ ๑,๘๐๐ „	๙.๐๐
๑๐	„ ๑,๘๐๐ „ „ ๒,๐๐๐ „	๑๐.๐๐
๑๑	„ ๒,๐๐๐ „ „ ๒,๒๐๐ „	๑๑.๐๐
๑๒	„ ๒,๒๐๐ „ „ ๒,๔๐๐ „	๑๒.๐๐
๑๓	„ ๒,๔๐๐ „ „ ๒,๖๐๐ „	๑๓.๐๐
๑๔	„ ๒,๖๐๐ „ „ ๒,๘๐๐ „	๑๔.๐๐
๑๕	„ ๒,๘๐๐ „ „ ๓,๐๐๐ „	๑๕.๐๐
๑๖	„ ๓,๐๐๐ „ „ ๓,๕๐๐ „	๑๗.๕๐
๑๗	„ ๓,๕๐๐ „ „ ๔,๐๐๐ „	๒๐.๐๐
๑๘	„ ๔,๐๐๐ „ „ ๔,๕๐๐ „	๒๒.๕๐
๑๙	„ ๔,๕๐๐ „ „ ๕,๐๐๐ „	๒๕.๐๐
๒๐	„ ๕,๐๐๐ „ „ ๕,๕๐๐ „	๒๗.๕๐
๒๑	„ ๕,๕๐๐ „ „ ๖,๐๐๐ „	๓๐.๐๐
๒๒	„ ๖,๐๐๐ „ „ ๖,๕๐๐ „	๓๒.๕๐
๒๓	„ ๖,๕๐๐ „ „ ๗,๐๐๐ „	๓๕.๐๐
๒๔	„ ๗,๐๐๐ „ „ ๗,๕๐๐ „	๓๗.๕๐
๒๕	„ ๗,๕๐๐ „ „ ๘,๐๐๐ „	๔๐.๐๐
๒๖	„ ๘,๐๐๐ „ „ ๘,๕๐๐ „	๔๒.๕๐
๒๗	„ ๘,๕๐๐ „ „ ๙,๐๐๐ „	๔๕.๐๐

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ภาษีต่อไร่ (บาท)
๒๘	เกินไร่ละ ๕,๐๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๕,๕๐๐ บาท	๕๗.๕๐
๒๙	๕,๕๐๐ ,, ๖๐,๐๐๐ ,,	๕๐.๐๐
๓๐	๖๐,๐๐๐ ,, ๖๕,๐๐๐ ,,	๕๕.๐๐
๓๑	๖๕,๐๐๐ ,, ๗๐,๐๐๐ ,,	๖๐.๐๐
๓๒	๗๐,๐๐๐ ,, ๗๕,๐๐๐ ,,	๖๕.๐๐
๓๓	๗๕,๐๐๐ ,, ๘๐,๐๐๐ ,,	๗๐.๐๐
๓๔	๘๐,๐๐๐ ,, ๘๕,๐๐๐ ,,	๗๕.๐๐
๓๕	๘๕,๐๐๐ ,, ๙๐,๐๐๐ ,,	๘๐.๐๐
๓๖	๙๐,๐๐๐ ,, ๙๕,๐๐๐ ,,	๘๕.๐๐
๓๗	๙๕,๐๐๐ ,, ๑๐๐,๐๐๐ ,,	๙๐.๐๐
๓๘	๑๐๐,๐๐๐ ,, ๑๐๕,๐๐๐ ,,	๙๕.๐๐
๓๙	๑๐๕,๐๐๐ ,, ๑๑๐,๐๐๐ ,,	๑๐๐.๐๐
๔๐	๑๑๐,๐๐๐ ,, ๑๑๕,๐๐๐ ,,	๑๐๕.๐๐
๔๑	๑๑๕,๐๐๐ ,, ๑๒๐,๐๐๐ ,,	๑๑๐.๐๐
๔๒	๑๒๐,๐๐๐ ,, ๑๒๕,๐๐๐ ,,	๑๑๕.๐๐
๔๓	๑๒๕,๐๐๐ ให้เสียภาษีต่อไร่ละ คงต่อไป	

(๑) สำหรับราคาปานกลางของที่ดิน ๕๐๐,๐๐๐ บาท แรกให้เสียภาษี ๕๐๐ บาท

(๒) สำหรับราคาปานกลางของที่ดินส่วนที่เกิน ๕๐๐,๐๐๐ บาท ให้เสียทุก ๆ ๑๐๐,๐๐๐ บาท ต่อ ๑๐๐ บาท เศษของ ๑๐๐,๐๐๐ ถ้าถึง ๕๐,๐๐๐ บาท ให้ถือเป็น ๑๐๐,๐๐๐ บาท ถ้าไม่ถึง ๕๐,๐๐๐ ให้มีคั่ง

หมายเหตุ

- (๑) ที่ดินที่ใช้ประกอบกิจการเฉพาะประเภทไม้ล้มลุก ให้เสียกึ่งอัตรา แต่ถ้าเจ้าของที่ดินประกอบกิจการประเภทไม้ล้มลุกด้วยตนเองให้เสียอย่างสูงไม่เกินไร่ละ ๕ บาท
 - (๒) ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพของที่ดินให้เสียเพิ่มขึ้นอีกหนึ่งเท่า
 - (๓) ที่ดินที่ต้องเสียภาษีนางรองท้องที่
 - (ก) เศษของไร่ให้คิดอัตราลดลงตามส่วน
 - (ข) เศษของหนึ่งตารางให้บักทั้ง
 - (๔) เมื่อกำนวณภาษีแล้ว เศษของ ๑๐ สตางค์ ให้มีคั่ง
- ประเภทของที่ดินที่แบ่งตาม "ราคาปานกลาง" ของที่ดิน แบ่งออกถึง ๔๓ ชั้นโดยอัตราภาษีที่จัดเก็บแตกต่างกันอย่างมาก คือ ตั้งแต่ไร่ละ ๕๐ สตางค์ สำหรับที่ดินที่ราคาปานกลางของที่ดินไม่เกินไร่ละ ๒๐๐ บาท ถึงไร่ละเกินกว่า ๔๐๐ บาท สำหรับที่ดินที่ราคาปานกลางเกินไร่ละ ๕๐๐,๐๐๐ บาท ขึ้นไป

๕.๑ วิธีการประเมินราคาที่ดิน และเจ้าพนักงานประเมิน

กฎหมายได้กำหนดวิธีที่จะใช้ ในการประเมินราคาที่ดินเพื่อเสียภาษี และระเบียบเกี่ยวกับการดำเนินงานต่าง ๆ ดังนี้

ก. วิธีการประเมินราคาที่ดิน

การประเมินราคาที่ดิน ซึ่งจะถือเป็นราคาปานกลางของที่ดินในการเสียภาษีบำรุงท้องที่นั้น ตามมาตรา ๑๓ ได้กำหนดวิธีการดังนี้

“การตีราคาปานกลางของที่ดินนั้น ให้นำเอาราคาที่ดินในหน่วยที่จะทำการตีราคา ซึ่งซื้อขายกันโดยสุจริตครั้งสุดท้ายไม่น้อยกว่า ๓ ราย ในระยะเวลาไม่เกิน ๑ ปี ก่อนวันตีราคา มาคำนวณเฉลี่ยเป็นราคาปานกลาง โดยมีให้คำนวณโรงเรือนสิ่งปลูกสร้าง หรือสิ่งเพาะปลูกเข้าด้วย

ในกรณีที่ไม่มีการซื้อขายที่ดินตามวรรคหนึ่งหน่วยหนึ่งหน่วยใด ให้เอาราคาปานกลางที่คำนวณตามวิธีการในวรรคหนึ่งของที่ดิน ในหน่วยใกล้เคียงที่มีสภาพและทำเลที่ดินคล้ายคลึงกันมาเป็นราคาปานกลางของที่ดินในหน่วยนั้นได้

ถ้าไม่อาจตีราคาปานกลางตามสองวรรคก่อนได้ ให้กำหนดราคาปานกลางของที่ดิน โดยถือเกณฑ์อย่างอื่นอันอาจแสดงราคาตลาดของที่ดินโดยเฉลี่ยได้

การตีราคาปานกลางของที่ดินให้ตีราคาเป็นหน่วยตำบล แต่ถ้าราคาของที่ดินในตำบลใดแตกต่างกันมาก ให้พิจารณาตีราคาโดยกำหนดเขตในตำบลนั้นแยกออกเป็นหน่วย ๆ เพื่อให้การตีราคาปานกลางเป็นไปโดยเที่ยงธรรม”

ข. เจ้าพนักงานประเมินราคาที่ดิน

ผู้ทำหน้าที่ประเมินราคาปานกลางของที่ดินนั้น ตามมาตรา ๑๔ กำหนดไว้ดังนี้ “ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดตั้งคณะกรรมการขึ้นคณะหนึ่ง ให้มีหน้าที่พิจารณาการตีราคาปานกลางตามมาตรา ๑๓ คณะกรรมการนั้นให้ประกอบด้วยบุคคลในท้องที่ดังต่อไปนี้

ก. ในเขตเทศบาล ให้มีปลัดจังหวัด ที่ดินจังหวัด นายอำเภอท้องที่ เทศมนตรีหนึ่งคน และผู้ทรงคุณวุฒิสองคนซึ่งสภาเทศบาลเลือก

ข. ในเขตสุขาภิบาล ให้มีปลัดจังหวัด ที่ดินจังหวัด นายอำเภอท้องที่ กรรมการสุขาภิบาลหนึ่งคน และผู้ทรงคุณวุฒิสองคน ซึ่งคณะกรรมการสุขาภิบาลเลือก

- ก. นอกเขตเทศบาลหรือสุขาภิบาลที่มีกำหนด ให้มีปลัดจังหวัด ที่ดินจังหวัด นายอำเภอ
ท้องที่ กำหนดท้องที่ และผู้ทรงคุณวุฒิสองคนซึ่งผู้ว่าราชการจังหวัดเลือก
- ง. นอกเขตเทศบาลหรือสุขาภิบาลที่ไม่มีกำหนด ให้มีปลัดจังหวัด ที่ดินจังหวัด นายอำเภอ
ท้องที่ และผู้ทรงคุณวุฒิหนึ่งคนซึ่งผู้ว่าราชการจังหวัดเลือก

ก. การวินิจฉัยของกรรมการและการกำหนดระยะเวลาการตีราคา

ในการกำหนดราคาปานกลางของที่ดินโดยคณะกรรมการที่ได้กล่าวมาแล้วนั้น ให้ถือเสียงข้างมากในการวินิจฉัยชี้ขาด โดยที่กรรมการคนหนึ่งมีเสียงหนึ่งในการลงคะแนน ถ้าคะแนนเสียงเท่ากันให้ประธานที่ประชุมออกเสียงเพิ่มเติมขึ้นอีกเสียงหนึ่งเป็นเสียงชี้ขาด การประชุมแต่ละครั้งจะต้องมีกรรมการเข้าประชุมอย่างน้อยครึ่งหนึ่งของกรรมการทั้งหมด และให้คณะกรรมการเลือกกรรมการคนหนึ่งเป็นประธานที่ประชุม

ตามมาตรา ๑๖ และ ๑๗ กำหนดว่าให้คณะกรรมการพิจารณาตีราคาปานกลางของที่ดินทุกรอบระยะเวลา ๔ ปี ในกรณีที่เห็นเหตุผลแสดงว่า ราคาที่ดินหน่วยใดเปลี่ยนแปลงไปมาก และผู้ว่าราชการจังหวัดพิจารณาเห็นสมควร หรือเจ้าของที่ดินร้องขอ ผู้ว่าราชการจังหวัดจะส่งให้คณะกรรมการทำการพิจารณาตีราคาปานกลางของที่ดินหน่วยนั้นเสียใหม่ก็ได้

ในมาตรา ๒๐ ให้สิทธิแก่ผู้เป็นเจ้าของที่ดินในการคัดค้านการตีราคาปานกลางของที่ดินโดยกำหนดไว้ว่า "ถ้าเจ้าของที่ดินไม่เห็นพ้องด้วยกับราคาปานกลางของที่ดิน เจ้าของที่ดินมีสิทธิอุทธรณ์การตีราคาปานกลางของที่ดินต่อผู้ว่าราชการจังหวัดภายใน ๓๐ วัน นับแต่วันที่ประกาศราคาปานกลางของที่ดิน และให้นำความในหมวด ๘ อันว่าด้วยการอุทธรณ์มาใช้บังคับโดยอนุโลม"^{๒๑}

๕.๔ การลดหย่อนและการยกเว้นหรือการเพิ่มภาษีบำรุงท้องที่

ตาม พ.ร.บ. ภาษีบำรุงท้องที่ ๒๕๐๔ ได้วางหลักเกณฑ์ต่าง ๆ ในการช่วยลดภาระภาษีของผู้เสียภาษีดังนี้

ก. การยกเว้นภาษี

นอกจากกฎหมายจะได้กำหนดการยกเว้นภาษีที่ดิน แก่ที่ดินเพื่อใช้ในกิจการสาธารณประโยชน์ต่าง ๆ ตามมาตรา ๔ แล้ว กฎหมายยังยกเว้นภาษีที่ดินให้แก่ผู้ครอบครองเพื่ออยู่อาศัยโดยกำหนดไว้ในมาตรา ๒๖ ดังนี้

๒๑. ดูหมวด ๘ ว่าด้วยการอุทธรณ์ พ.ร.บ. ภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๔ ในราชกิจจานุเบกษา เล่มที่ ๘๓ ตอนที่ ๕๔ วันที่ ๑ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๐๔

“บุคคลธรรมดาซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินแปลงเดี่ยวหรือหลายแปลงที่อยู่ในจังหวัดเดียวกัน และใช้ที่ดินนั้นเป็นที่อยู่อาศัยของคน เป็นที่เลี้ยงสัตว์ของคน หรือประกอบกิจการของคน ให้ลดหย่อนไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ตามเกณฑ์อย่างใดอย่างหนึ่งดังต่อไปนี้

- (๑) ถ้าเป็นที่ดินนอกเขตเทศบาลหรือนอกเขตสุขาภิบาล ลดหย่อนให้ ๕ ไร่
- (๒) ถ้าเป็นที่ดินในเขตเทศบาลหรือเขตสุขาภิบาล ลดหย่อนให้ ๑ ไร่
- (๓) ถ้าเป็นที่ดินในเขตเทศบาลเมือง ลดหย่อนให้ ๒๐๐ ตารางวา
- (๔) ถ้าเป็นที่ดินในเขตเทศบาลนคร ลดหย่อนให้ ๑๐๐ ตารางวา

ที่ดินตาม (๑) (๒) (๓) หรือ (๔) ถ้ามีสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นสถานการค้าหรือให้เช่า ไม่ได้รับการลดหย่อนสำหรับส่วนของที่ดินที่มีสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นสถานการค้าหรือให้เช่า นั้น

ในกรณีที่บุคคลธรรมดาหลายคนเป็นเจ้าของที่ดินร่วมกันให้ได้ บัการลดหย่อนรวมกัน ตามเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในวรรคหนึ่ง

การลดหย่อนตามเกณฑ์ในมาตรานี้ ให้ได้รับการลดหย่อนสำหรับที่ดินที่อยู่ในจังหวัดใดจังหวัดหนึ่ง แต่จังหวัดเดียว”

ข. การยกเว้นหรือลดภาษีเนื่องจากภัยธรรมชาติ

ในกรณีที่การเพาะปลูกในแต่ละท้องที่ได้รับความเสียหายจากภัยธรรมชาติ กฎหมายกำหนดการยกเว้นภาษีบำรุงไว้ ในมาตรา ๒๓ ดังนี้

“ที่ดินที่ใช้ในการเพาะปลูก ถ้าในปีล่วงมาแล้วการเพาะปลูกในบริเวณนั้นเสียหายผิดปกติ หรือทำการเพาะปลูกไม่ได้ด้วยเหตุอันพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดมีอำนาจพิจารณายกเว้น หรือลดภาษีบำรุงท้องที่ให้ได้ตามระเบียบที่กระทรวงมหาดไทยกำหนด

ค. การลดภาษีให้แก่ผู้ประกอบการกสิกรรมแต่ละชนิด

เนื่องจากรายได้ของผู้ประกอบการกสิกรรมแต่ละประเภทแตกต่างกัน และพืชบางชนิดก็ถูกเก็บภาษีประเภทอื่นแตกต่างกันด้วย เช่น การปลูกข้าว ชาวนาค้องเสียภาษีทางอ้อมในรูปของภาษีสินค้าขาออก และค่าพรีเมียมข้าว ส่วนผู้ปลูกผลไม้ยืนต้นไม่ต้องเสียภาษีในรูปอื่น ดังนั้นเพื่อความเป็นธรรม กฎหมายจึงกำหนดให้การประกอบกสิกรรมแต่ละชนิด เสียภาษีในอัตราที่แตกต่างกันดังนี้

“ที่ดินที่ไร้ประกอบกรรมสิทธิ์เฉพาะประเภทไม้ล้มลุกให้เสียภาษีครั้งอัตรา แต่ถ้
เจ้าของที่ดินประกอบกรรมสิทธิ์ด้วยตนเองให้เสียอย่างสูงไม่เกินไร่ละ ๕ บาท”

ง. การเพิ่มภาษีบำรุงท้องที่

ในกรณีที่ผู้เป็นเจ้าของที่ดินปล่อยให้ที่ดินรกร้างว่างเปล่านั้น กฎหมายได้กำหนดโทษให้
เสียภาษีเพิ่มขึ้นโดยกำหนดไว้ว่า “ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่า หรือไม่ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพของ
ที่ดิน ให้เสียเพิ่มขึ้นอีกหนึ่งเท่า”

๕.๕ กำหนดระยะเวลาการเสียภาษี ระเบียบปฏิบัติ และการเร่งรัดภาษี

ที่ดินที่จะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ตามวิธีการประเมินที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้นนั้น มีวิธีการ
ปฏิบัติในการเสียภาษีดังต่อไปนี้

ก. การประเมินการเสียภาษีใหม่แต่ละครั้ง

ในการประเมินเพื่อเสียภาษีบำรุงท้องที่ครั้งแรก หรือจากการประเมินในครั้งต่อ ๆ ไปนั้น
ตามมาตรา ๓๓ ได้กำหนดวิธีการปฏิบัติดังนี้

“ในการประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปีแสดงของการตีราคาปานกลางของที่ดินตาม
มาตรา ๑๖ หรือของปีที่มีการตีราคาปานกลางของที่ดินใหม่ตามมาตรา ๑๗ ให้เจ้าพนักงาน
ประเมินคำนวณภาษีบำรุงท้องที่และแจ้งการประเมินภายในเดือนมีนาคมแรก หลังจากการ
ตีราคาปานกลางของที่ดินตามวิธีการดังต่อไปนี้

(๑) ในกรณีที่ที่ดินอยู่ในเขตเทศบาลหรือนอกเขตเทศบาลที่ไม่มีก้ำกั้น ให้เจ้าพนักงาน
ประเมิน แจ้งการประเมินเป็นหนังสือ ไปยังผู้ซึ่งมีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่

(๒) ในกรณีที่ที่ดินอยู่นอกเขตเทศบาลที่มีก้ำกั้น ให้เจ้าพนักงานประเมินปีต่อประกาศ
แจ้งการประเมินไว้ ณ ที่ว่าการอำเภอ ที่ทำการก้ำกั้น และทำการผู้ใหญ่บ้าน

การประเมินภาษีบำรุงท้องที่ที่เจ้าพนักงานประเมินคำนวณไว้ตามวรรคหนึ่ง ให้ใช้เป็น
การประเมินภาษีบำรุงท้องที่สำหรับในปีต่อไปจนครบรอบระยะเวลา ๕ ปี ตามมาตรา ๒๑

ในกรณีที่เจ้าพนักงานประเมินไม่อาจคำนวณภาษีบำรุงท้องที่และแจ้งการประเมินภายใน
เดือนมีนาคม ก็ให้แจ้งการประเมินภายหลังกำหนดเวลาดังกล่าวได้”

ข. การชำระภาษี

กฎหมายกำหนดให้ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่นำเงินไปชำระต่อเจ้าพนักงาน ณ ที่ว่าการอำเภอ สำนักงานเทศบาล หรือสถานท้องถิ่นนายอำเภอหรือนายกเทศมนตรีกำหนด ภายในเดือนเมษายนของทุกปี ในกรณีที่มีการประเมินครั้งแรกหรือประเมินใหม่เจ้าพนักงานแจ้งให้ผู้ที่ต้องเสียภาษีทราบไม่ทันภายในกำหนด ให้ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ เสียภาษีภายใน ๓๐ วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน นอกจากนี้ผู้ว่าราชการจังหวัดมีอำนาจที่จะขยายเวลาการชำระภาษีบำรุงท้องที่ประจำปีออกไปได้ตามควรแก่กรณี

ค. การเร่งรัดการจัดเก็บภาษี

เพื่อที่จะเร่งรัดการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ กฎหมายได้ให้อำนาจแก่เจ้าหน้าที่ ในมาตรา ๔๐ ดังนี้ “ในการปฏิบัติหน้าที่เพื่อการเร่งรัดภาษีบำรุงท้องที่ที่ค้างชำระ ให้นายอำเภอ หรือนายกเทศมนตรีมีอำนาจดังต่อไปนี้

- (๑) มีหนังสือเรียกเจ้าของที่ดินหรือบุคคลซึ่งเกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำ หรือส่งบัญชี หรือเอกสารมาตรวจสอบ
- (๒) สั่งให้เจ้าของที่ดินหรือบุคคลซึ่งเกี่ยวข้อง ปฏิบัติการเท่าที่จำเป็นเพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดภาษีบำรุงท้องที่ที่ค้างชำระ
ถ้าเจ้าของที่ดินหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องไม่ยอมปฏิบัติตาม (๑) หรือ (๒) ให้นายอำเภอ หรือนายกเทศมนตรีมีอำนาจเข้าไปในที่ดิน หรือสถานที่เกี่ยวข้องแก่การจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ค้างชำระของผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ในระหว่างพระอาทิตย์ขึ้นถึงพระอาทิตย์ตก หรือในเวลาทำการเพื่อสอบถามบุคคลใด ๆ หรือตรวจสอบ ตรวจสอบ ค้นบัญชี หรือเอกสาร หรือยึด อายัดบัญชี หรือเอกสาร”

ง. การขายทอดตลาด

ในการเร่งรัดการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่นั้น กฎหมายให้อำนาจเจ้าหน้าที่ที่จะยึดที่ดินที่ไม่เสียภาษีออกขายทอดตลาดเพื่อนำเงินมาชำระเป็นค่าภาษีบำรุงท้องที่ ส่วนที่เหลือจากเสียภาษีแล้วให้คืนแก่เจ้าของที่ดิน ในกรณีที่ผู้เสียภาษีได้เสียภาษีบำรุงท้องที่เกินกว่าจำนวนที่จะต้องเสีย หรือเสียโดยที่ความจริงแล้วไม่ต้องเสีย กฎหมายก็ยอมให้ผู้ที่ได้เสียเงินภาษีดังกล่าวมีสิทธิที่จะได้รับเงินภาษีคืนได้ รายละเอียดและวิธีปฏิบัติดังกล่าวได้บัญญัติไว้ในมาตรา ๔๑, ๔๒, ๔๓, และ ๔๔

๕.๖ ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ เงินเพิ่ม และบทกำหนดโทษ

กฎหมายได้กำหนดรายละเอียดต่าง ๆ เกี่ยวกับค่าใช้จ่าย การเรียกเงินเพิ่มในกรณีที่เสียภาษีช้า และมีบทกำหนดโทษไว้ดังนี้

ก. ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บ

เจ้าพนักงานที่ทำหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต ส่วนใหญ่จะเป็นข้าราชการประจำ หรือผู้ทำหน้าที่ประจำอยู่แล้ว ดังนั้นค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ส่วนใหญ่ที่จ่ายให้แก่คนเหล่านี้จึงเป็นรายจ่ายที่จ่ายจากงบประมาณทั่วไปของทางราชการ แต่อย่างไรก็ตามกฎหมายได้กำหนดให้จ่ายค่าตอบแทนแก่ผู้ช่วยปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต โดยกำหนดไว้ในกฎกระทรวง ฉบับที่ ๒ (พ.ศ. ๒๕๑๖) ซึ่งออกตามความใน พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต ๒๕๐๘^{๒๒} ไว้ดังนี้

“ข้อ ๒ การจัดเก็บภาษีสรรพสามิตที่เก็บได้ไว้จ่ายเป็นค่าส่วนลด และค่าใช้จ่ายในการเก็บภาษีสรรพสามิตที่ได้ตามที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวงนี้

ข้อ ๓ ส่วนลดนอกเขตเทศบาลที่มีกำนัน ผู้ใหญ่บ้าน ให้กำหนดดังนี้

- (๑) เจ้าพนักงานสำรวจซึ่งเป็นกำนันหรือผู้ใหญ่บ้าน ให้ได้รับส่วนลดร้อยละ ๕ ของเงินบาทภาษีสรรพสามิตที่เก็บได้ในหมู่บ้านนั้น
- (๒) เจ้าพนักงานสำรวจซึ่งเป็นกำนัน ให้ได้ส่วนลดร้อยละ ๑ ของเงินภาษีสรรพสามิตที่เก็บได้ในตำบลนั้น

ข้อ ๔ ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บภาษีสรรพสามิต ให้จ่ายได้ไม่เกินร้อยละ ๕ ของเงินภาษีสรรพสามิตที่เก็บได้ เช่นจ่ายเป็นค่าแบบพิมพ์ ค่าจ้างคิดเนื้อที่ดิน ค่าคำนวณภาษี ค่าเขียนใบเสร็จค่าจัดทำทะเบียนที่ดิน ค่าตรวจสอบ ค่าใช้จ่ายในการตีราคาปานกลางของที่ดินและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ทั้งนี้ให้เป็นไปตามระเบียบที่กระทรวงมหาดไทยกำหนด”

ข. การเสียเงินเพิ่ม

ในกรณีที่ผู้ที่เป็นเจ้าของที่ดินไม่ชำระภาษีสรรพสามิตตามที่ระเบียบเวลากำหนดไว้ กฎหมายได้กำหนดให้เสียเงินเพิ่มเป็นส่วนหนึ่งของภาษีสรรพสามิต ไว้ในมาตรา ๔๕ ดังนี้

๒๒: ราชกิจจานุเบกษา พุทธศักราช ๒๕๑๖ เล่มที่ ๙๐ ตอนที่ ๒๓ หน้า ๘๐

“ให้เจ้าของที่ดินเสียเงินเพิ่มนอกจากเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ในกรณี และอัตราดังต่อไปนี้

- (๑) ไม่ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินภายในเวลาที่กำหนดให้เสียเงินเพิ่มร้อยละ ๑๐ ของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ เว้นแต่กรณีที่เจ้าของที่ดินได้ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินก่อนที่เจ้าพนักงานประเมินจะได้แจ้งให้ทราบถึงการละเว่นั้นให้เสียเงินเพิ่มร้อยละ ๕ ของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่
- (๒) ยื่นแบบแสดงรายการที่ดินโดยไม่ถูกต้อง ทำให้จำนวนเงินที่จะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ลดน้อยลง ให้เสียเพิ่มร้อยละ ๑๐ ของภาษีบำรุงท้องที่ที่ประเมินเพิ่มเติม เว้นแต่กรณีที่เจ้าของที่ดินได้มาขอแก้ไขแบบแสดงรายการที่ดินให้ถูกต้องก่อนที่เจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมิน
- (๓) ช้เขตแจ้งจำนวนเนื้อที่ดินไม่ถูกต้องต่อเจ้าพนักงานสำรวจ โดยทำให้จำนวนเงินที่จะต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่น้อยลง ให้เสียเพิ่มอีกหนึ่งเท่าของภาษีบำรุงท้องที่ที่ประเมินเพิ่มเติม
- (๔) ไม่ชำระภาษีบำรุงท้องที่ภายในเวลาที่กำหนดให้เสียเงินเพิ่มร้อยละ ๑ ต่อเดือนของจำนวนเงินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่เศษของเดือนนับเป็นหนึ่งเดือน เงินเพิ่มดังกล่าวห้ามมิให้เก็บเกินจำนวนภาษีท้องที่ที่ค้างชำระ ทั้งนี้ไม่ให้นำเงินเพิ่มตาม (๑) (๒) หรือ (๓) มาคำนวณเงินเพิ่มตาม (๔) ด้วย”

ค. บทกำหนดโทษ

นอกจากผู้เสียภาษีจะต้องเสียเงินเพิ่มจากการละเลยการเสียภาษีบำรุงท้องที่ตามที่ได้กล่าวมาแล้วนั้น กฎหมายยังได้กำหนดการลงโทษไว้ในมาตรา ๕๓, ๕๔, ๕๕, ๕๖ และ ๕๗ ที่น่าสนใจมีสองมาตราคือ

- (๑) มาตรา ๕๓ ซึ่งเป็นบทกำหนดโทษที่หนักที่สุดกำหนดไว้ว่า “ผู้ใดโดยรู้อยู่แล้ว หรือโดยจงใจแจ้งข้อความอันเป็นเท็จให้ถ้อยคำเท็จ ตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดงเพื่อหลีกเลี่ยง หรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีบำรุงท้องที่ ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกิน ๖ เดือน หรือปรับไม่เกิน ๒,๐๐๐ บาท หรือทั้งจำทั้งปรับ”

(๒) มาตรา ๕๗ เหตุฉะฉินจันฉัยการลงโทษแก่เจ้าหน้าที่โดยกำหนดไว้ว่า “ความผิดตามพระราชบัญญัตินี้ ถ้านายอำเภอ หรือนายกเทศมนตรีแล้วแต่กรณี เห็นว่าผู้ต้องหาไม่ควรได้รับโทษจำคุกให้มีอำนาจเปรียบเทียบกำหนดค่าปรับได้เมื่อผู้ต้องหาได้ชำระเงินค่าปรับตามจำนวนที่นายอำเภอ หรือนายกเทศมนตรีกำหนดภายใน ๓๐ วัน คดีนั้นเป็นอันเสร็จเด็ดขาด

ถ้าผู้ต้องหายินยอมความที่เปรียบเทียบหรือเมื่อยินยอมแล้ว ไม่ชำระเงินค่าปรับในกำหนดเวลาดังกล่าว ให้ดำเนินคดีต่อไป”

๖. ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการปรับปรุงภาษีที่ดิน

จากความรู้ ที่เกี่ยวกับภาษีที่ดิน และวิธีการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ที่ปฏิบัติอยู่ในประเทศไทย ที่ได้กล่าวมาแล้วนั้น การจัดเก็บภาษีเกี่ยวกับที่ดินควรจะได้รับ การปรับปรุงแก้ไขให้ดีขึ้น ทั้งนี้เพราะระบบที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน การจัดเก็บไม่ค่อยมีประสิทธิภาพ และรายได้ของภาษีบำรุงท้องที่ที่อยู่ในเกณฑ์ที่ต่ำมาก หากได้มีการปรับปรุงอัตราภาษี และวิธีการจัดเก็บเสียใหม่ ก็จะช่วยทำให้รายได้ของภาษีที่เก็บจากที่ดินจะเพิ่มขึ้น ซึ่งจะช่วยให้ท้องถิ่นต่างๆ สามารถช่วยตัวเองในการพัฒนาความเจริญของท้องถิ่นได้มาก

ในการพิจารณาถึงการปรับปรุงการจัดเก็บภาษีที่ดิน ที่จะกล่าวต่อไปนั้น จะเน้นถึงวิธีการที่จะช่วยเพิ่มรายได้ของภาษีบำรุงท้องที่ ความเป็นธรรมของการเสียภาษี และการใช้ภาษีที่ดินเป็นเครื่องมือช่วยในการวิภาคการถือครองที่ดิน โดยจะพิจารณาจากโครงสร้างของภาษีบำรุงท้องที่ซึ่งเป็นอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งพอจะแบ่งแยกได้ดังนี้

๖.๑ การพิจารณาปรับปรุงวิธีประเมินราคาที่ดิน

ฐานของภาษีที่เราใช้อยู่ในปัจจุบันถือเกณฑ์การจกเก็บตามพื้นที่ โดยแบ่งแยกอัตราภาษีตามขนาดของที่ดิน ซึ่งยึดถือราคาปานกลางของที่ดินที่เกิดจากการซื้อขายที่ดินเป็นสำคัญ ลักษณะของการจัดเก็บภาษีจึงมีลักษณะเป็นการจกเก็บตามมูลค่าของที่ดิน วิธีการดังกล่าวนี้ ในบางครั้งเรียกว่าเก็บตาม Site Value ซึ่งเป็นวิธีที่สะดวกและใช้กันมากที่สุดในประเทศต่าง ๆ แต่วิธีการประเมินราคาที่ดินของเรานั้นยังขาดประสิทธิภาพอยู่มาก ปรากฏว่า “ราคาปานกลาง” ของที่ดินที่ประเมิน

ออกมานั้น มักจะต่ำกว่ามูลค่าที่แท้จริงของที่ดิน ทำให้เก็บภาษีได้น้อยและก่อให้เกิดความไม่เสมอภาคในหมู่ของผู้เสียภาษี ซึ่งอาจพิจารณาได้ดังนี้

ก. การประเมินราคาที่ดิน

เนื่องจากตลาดการซื้อขายที่ดินในแต่ละท้องถิ่นที่มีความแตกต่างกันมาก และโดยทั่วไปแล้วที่ดินในแต่ละท้องถิ่นอาจจะไม่มีการซื้อขายกันมากนัก นอกจากนั้น วัตถุประสงค์ในการซื้อขายที่ดินที่ทำกันอยู่ในปัจจุบัน ผู้ซื้อและผู้ขายมักจะร่วมมือกันแจ้งราคาซื้อขายต่ำกว่าราคาจริง เพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีในการโอนกรรมสิทธิ์ที่ดิน ซึ่งจัดเก็บร้อยละ ๒ ของมูลค่าที่ทำการซื้อขายกัน หรือร้อยละ ๒ ของมูลค่าที่ดินที่โอนมรดกกัน ดังนั้น การที่ถือเอา "ราคาซื้อขายกันโดยสุจริต ครั้งสุดท้ายไม่น้อยกว่า ๓ ราย ในระยะเวลาไม่เกินหนึ่งปีมาคำนวณเฉลี่ยเป็นราคาปานกลางของที่ดิน" เพื่อใช้ประเมินภาษีนั้น ย่อมไม่ถูกต้องตรงกับความเป็นจริง คือ ราคาปานกลางของที่ดิน มิได้แสดงถึงมูลค่าที่แท้จริงของที่ดิน จึงทำให้การประเมินภาษิต่ำกว่าที่ควรจะเป็น และเนื่องจากการประเมินของแต่ละหน่วยไม่แน่นอน ทำให้เกิดความไม่เสมอภาคในหมู่ผู้เสียภาษี เพราะบางครั้ง ที่ดินที่มีลักษณะและมูลค่าของที่ดินคล้ายกัน ก็อาจจะเสียภาษีต่างกันมากก็ได้ ปรากฏการณ์เช่นนี้ เกิดขึ้นในเกือบทุกประเทศที่ใช้ราคาซื้อขายเป็นเกณฑ์ในการประเมิน แม้แต่ในประเทศที่วิธีการประเมินราคาที่ดินที่ก้าวหน้า จากการศึกษาถึงการประเมินมูลค่าของที่ดินโดยอาศัยราคาซื้อขายกันเป็นหลักในสหรัฐอเมริกา ผู้ที่ทำการศึกษาได้วิเคราะห์ราคาของที่ดินที่ทำการซื้อขายกันภายใน ๖ เดือนของปี ๑๙๖๖ จำนวน ๑๒๙,๐๐๐ แปลง ปรากฏว่า การประเมินราคาที่ดินนั้นไม่แน่นอน และราคาที่ประเมินนั้น ไม่ได้สอดคล้องกับมูลค่าเพิ่มของที่ดิน^{๒๓}

ส่วนดีของการประเมินราคาที่ดินโดยอาศัยราคาซื้อขายเป็นเกณฑ์ ก็คือ ทำให้สะดวกและสิ้นเปลืองค่าใช้จ่ายน้อย แต่เมื่อพิจารณาถึงผลเสียที่ทำให้ต้องสูญเสียรายได้ของภาษีปลั๊เป็นจำนวนมากแล้ว ก็น่าจะหาหลักเกณฑ์อื่นมาช่วยในการตีราคาที่ดิน อย่างไรก็ตาม การตั้งหลักเกณฑ์การประเมินราคาที่ดินนั้น จำต้องคำนึงถึงค่าใช้จ่ายในการประเมินและสู่ทางที่จะนำไปใช้ปฏิบัติได้ เมื่อพิจารณาถึงโครงสร้างที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน การประเมินผลราคาที่ดินเพื่อใช้ในการคำนวณภาษี

๒๓. กู Kenneth Back "Land Value Taxation in Light of Current Assessment : Theory and Practice" in *The Assessment of Land Value*, edited by D.M. Holland, (Madison : University of Wisconsin Press, 1970), pp. 47-48.

นับ ถึงยังคงต้องยึดถือหลักการเดิม คือ ให้นำราคาซื้อขายเป็นเกณฑ์ แต่ก็ควรนำหลักเกณฑ์อื่นมาช่วยในการประเมิน เช่นเราอาจจะยังคงถือวิธีการประเมินราคาปานกลางวิธีเดิมเป็นส่วนใหญ่ แต่เพิ่มวิธีการประเมินก็จะกล่าวต่อไป และถือเอาราคาที่สูงสุดของวิธีหนึ่งวิธีใดเป็นราคามาตรฐานของที่ดินที่จะเสียภาษี

(๑) ให้ถือราคาซื้อขายที่สูงสุด ภายในระยะเวลา ๒ ปี ของที่ดินในเขตเดียวกันที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันเป็นเกณฑ์ ทั้งนี้เพราะราคาซื้อขายที่สูงนั้น ย่อมจะแสดงถึงมูลค่าและประโยชน์ของที่ดิน หากราคาซื้อขายกันนั้น ไม่คุ้มกับคุณค่าของที่ดินแล้วผู้ซื้อคงจะไม่ซื้อ

(๒) นำเอาข้อมูลเกี่ยวกับการซื้อขายที่ดินในท้องที่ต่าง ๆ มาศึกษา ทำการเปรียบเทียบกัน และประเมินหามูลค่าของที่ดิน จากนั้นก็ทำการปรับปรุงประกาศเป็น "ราคามาตรฐาน" ของที่ดิน ที่จะใช้ในการประเมินภาษี สำหรับข้อมูลที่จะนำมาประเมินหามูลค่าของที่ดินนั้น อาจจะพิจารณาจากการทำประโยชน์ของที่ดิน รายได้โดยประมาณของเจ้าของที่ดินจาก "ค่าเช่า" หรือจากการประกอบการหรือผลิตผลและราคาของผลิตผลที่เกิดจากที่ดินนั้น เป็นต้น

(๓) รัฐบาลควรเร่งรัดการสำรวจจริงวัด และทำการจำแนกประเภทของที่ดิน ข้อมูลที่ได้จากการกระทำดังกล่าว จะเป็นประโยชน์อย่างมากต่อการกำหนดราคามาตรฐานของที่ดินตามที่กล่าวไว้ในข้อ (๒) นอกจากนี้ ควรจะต้องจัดทำประวัติทะเบียนการเสียภาษีของที่ดินแต่ละแปลง และคอยปรับปรุงให้ถูกต้องกับความเป็นจริงอยู่ตลอดเวลา

การประเมินราคาของที่ดินนั้น ควรจะประกาศให้ประชาชนทราบไม่น้อยกว่า ๖๐ วัน ก่อนที่จะมีการเสียภาษี และควรจะให้สิทธิแก่ประชาชนที่คัดค้านราคาที่ประเมิน ในกรณีที่เขา มีหลักฐานหรือข้อพิสูจน์ที่พอเชื่อถือว่าราคาที่ประเมินนั้นไม่ถูกต้อง

ข. พนักงานประเมินราคาที่ดิน

เกี่ยวกับพนักงานที่ทำหน้าที่ประเมินราคาที่ดิน ควรจะเพิ่มตัวแทนของประชาชนในแต่ละท้องถิ่น เพื่อให้มีส่วนร่วมในการประเมินด้วย ทั้งนี้เพราะประชาชนในท้องถิ่นอาจจะรู้ถึงมูลค่าซื้อขายที่ดินที่แท้จริง ดีกว่าข้าราชการประจำ ตัวแทนของประชาชนที่จะเข้าไปร่วมนั้นอาจจะเป็นจำนวนหนึ่งในสามหรือหนึ่งในสี่ของกรรมการ โดยอาจจะใช้วิธีคัดเลือกหรือเลือกตั้งโดยพยายามให้ ได้ตัวแทนที่แท้จริงของประชาชน ทั้งนี้เพื่อที่เขาจะได้เป็นผู้รักษาสถลประโยชน์ของส่วนรวม ในกรณีของผู้ทรงคุณวุฒินั้น ถ้าเป็นไปได้ควรเป็นข้าราชการประจำ จากหน่วยงานที่ทำ

การศึกษาวิเคราะห์ถึงมูลค่าของที่ดินโดยตรง ทั้งนี้เพื่อที่จะช่วยให้ความกระจ่างแก่คณะกรรมการเกี่ยวกับมูลค่าของที่ดินต่าง ๆ เพื่อให้การประเมินมูลค่าของที่ดินเป็นไป โดยถูกต้องตามหลักวิชาการมากยิ่งขึ้น

นอกจากนี้ ควรจะได้มีการปรับเปลี่ยนตัวบุคคลที่เป็นกรรมการทุก ๆ ๔ ปี คือกรรมการแต่ละคนจะเป็นกรรมการติดต่อกันเกิน ๔ ปี ไม่ได้ ทั้งนี้เพื่อให้คณะกรรมการมีความเป็นอิสระหลุดพ้นจากอิทธิพลครอบงำของคนบางกลุ่ม ซึ่งจะช่วยให้การทำงานมีประสิทธิภาพมากขึ้น

ก. กำหนดระยะเวลาการตราค่า

กำหนดระยะเวลาการพิจารณาการตราค่าของที่ดินนั้น ควรจะทำทุกรอบระยะเวลา ๒ ปี เพราะตามกฎหมายเดิมกำหนดไว้ทุกรอบระยะ ๔ ปีนั้น อาจจะนานเกินไป โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมากเกี่ยวกับราคาการซื้อขายที่ดิน และระดับราคาโดยทั่วไป การปรับปรุงการตราค่าให้ทันกับเหตุการณ์ตลอดเวลา นั้น ย่อมจะทำให้การจัดเก็บภาษีสอดคล้องกับภาวะการณ์เศรษฐกิจ ซึ่งจะเป็นผลดีต่อรัฐบาลและผู้เสียภาษี จริงอยู่ แม้ว่าตามกฎหมายเดิมจะให้อำนาจผู้ว่าราชการจังหวัดที่จะสั่งให้มีการตราค่าที่ดินใหม่เมื่อไรก็ได้ แต่เมื่อพิจารณาวิธีการปฏิบัติราชการที่เป็นอยู่แล้ว ก็พบว่า ข้าราชการส่วนใหญ่มักนิยมที่จะทำตามระเบียบ มากกว่าที่จะพยายามหาหนทางหรือข้อยกยามาสู้ต้น ส่วนค่าใช้จ่ายที่จะเกิดขึ้นจากการตราค่าที่ดินบ่อยนั้นก็คงจะไม่มากนัก ทั้งนี้เพราะข้าราชการที่ปฏิบัติงานส่วนใหญ่เป็นข้าราชการประจำ เมื่อเปรียบเทียบกับค่าใช้จ่ายและผลดีของการปรับปรุงการตราค่าแล้ว ผลดีย่อมมีมากกว่า

๖.๒ การลดหย่อน การยกเว้นภาษี และการเพิ่มภาษี

การยกเว้นภาษีและการลดหย่อนภาษีบำรุงท้องที่ตามที่บัญญัติไว้ใน พ.ร.บ. ภาษีบำรุงท้องที่ ๒๕๐๔ นั้น ก็นับว่ามีความเหมาะสมดี แต่ก็ยังมีข้อที่น่าสนใจที่ควรจะหยิบยกขึ้นมาพิจารณา ดังนี้

ก. การลดหย่อนภาษีแก่การเพาะปลูกพืชล้มลุก

โดยทั่วไปแล้ว อาจจะกล่าวได้ว่า พื้นที่ดินที่ปลูกไม้ยืนต้นนั้น มักจะให้ผลตอบแทนสูงกว่าที่ดินที่ปลูกพืชล้มลุก หากพิจารณาตามทฤษฎีเศรษฐศาสตร์แล้ว ดินไม้ยืนต้นนั้น ก็มีลักษณะเป็น "ทุน" โดยธรรมชาติ (Natural Capital Stock) นักเศรษฐศาสตร์บางคนมีความคิดเห็นว่าการพิจารณาถึงการสะสมทุนของประเทศสักรรรมนั้น จำต้องพิจารณาดังต้นไม้อืนต้นที่ก่อให้เกิด

การผลิตต่าง ๆ กล้วย เช่น ต้นข่างพารา ต้นมะพร้าว และต้นโกโก้ เป็นต้น รายได้ที่เกิดจาก พันธุ์ที่ปลูกไม้นั้น ส่วนหนึ่งจะเป็นรายได้ที่เกิดจาก "ทุน" ในรูปของไม้นั้น ดังนั้น การเก็บภาษีที่ดินจากที่ดินที่ปลูกไม้นั้น จึงควรจะต้องสูงกว่าที่ดินปลูกพืชล้มลุก

ตามกฎหมายที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน กำหนดให้ที่ดินที่ปลูกพืชล้มลุกนั้นเสียภาษีบำรุงท้องที่ น้อยกว่าไม้นั้นครึ่งหนึ่ง ซึ่งนับว่าเหมาะสมพอสมควร แต่ถ้าเราพิจารณาดังภาษื่อบำรุงท้องที่ เก็บจากที่ดินที่ปลูกพืชล้มลุกทุกชนิดแล้ว ก็อาจจะเกิดความไม่เป็นธรรมแก่ผู้ปลูกพืชต่าง ๆ หนึ่ง เพราะรายได้ของพืชแต่ละชนิดไม่เท่ากัน และพืชแต่ละชนิดก็เสียภาษีประเภทอื่นแตกต่างกันอีกด้วย ซึ่งพอจะพิจารณาได้จากตัวอย่างต่อไปนี้

ตารางที่ ๒

รายได้ขั้นต้นต่อไร่ของพืชแต่ละชนิด

(หน่วย : บาท)

ปี	ข้าว	ข้าวโพด	มัน ต้นปะหลัง	อ้อย	ปอ	ข่าง	มะพร้าว
๒๕๐๐	๑๘๐	๒๑๗	๕๑๒	๕๗๒	๕๘๘	๗๒๗	๑,๔๗๘
๒๕๐๑	๑๖๓	๒๔๕	๕๑๘	๕๗๘	๕๓๖	๖๔๕	๑,๔๔๐
๒๕๐๒	๑๕๒	๒๔๕	๕๔๕	๖๑๖	๕๐๓	๘๕๕	๑,๓๘๖
๒๕๐๓	๑๙๓	๓๐๘	๖๗๕	๕๙๒	๖๕๕	๙๒๓	๙๑๑
๒๕๐๔	๒๓๒	๓๕๐	๗๐๘	๕๖๖	๗๒๘	๗๑๔	๘๙๖
๒๕๐๕	๒๑๓	๓๒๘	๘๑๓	๖๐๕	๘๓๘	๖๓๗	๖๙๑
๒๕๐๖	๑๘๗	๓๔๘	๕๘๖	๖๖๐	๖๐๔	๕๘๓	๘๒๓
๒๕๐๗	๑๙๕	๒๙๓	๕๑๒	๕๐๐	๖๑๑	๕๗๕	๘๒๘
๒๕๐๘	๒๗๔	๓๔๖	๖๓๕	๖๒๗	๖๘๕	๕๗๙	๗๘๘
๒๕๐๙	๓๒๐	๓๐๘	๖๕๖	๕๐๕	๗๐๑	๔๘๘	๖๒๘
๒๕๑๐	๒๗๗	๓๒๑	๕๔๑	๗๒๖	๓๙๐	๓๒๐	๘๕๕

ที่มา : กระทรวงเกษตร สดักการเกษตรประเทศไทย ปี ๒๕๑๐

จากตัวเลขดังกล่าวจะเห็นได้ว่า รายได้ขั้นต้นต่อพื้นที่หนึ่ง "ไร่" ของการปลูกพืชแต่ละชนิด จะแตกต่างกันมาก ทั้งนี้เนื่องจากมีการเปลี่ยนแปลงในราคาของพืชผลต่างๆ แต่พอจะสังเกตได้ว่า รายได้ของพันธุ์ที่ปลูกพืชล้มลุก เช่น ข้าว ข้าวโพด มันสำปะหลัง อ้อย และปอ นั้น แตกต่างกันอย่างมาก ถึงแม้ว่าต้นทุนการผลิตของการปลูกพืชแต่ละชนิดจะแตกต่างกันก็ตาม แต่ก็พอจะอนุมานได้ว่า รายได้สุทธิของการปลูกพืชแต่ละชนิด มีความแตกต่างกันมาก พันธุ์ที่ให้ผลตอบแทนค่าที่สุดคือ ที่ดินที่ปลูกข้าว

หากพิจารณาถึงภาษาประเภทอื่น ๆ นอกเหนือจากภาษาบำรุงท้องที่แล้ว ชาวนาต้องเสียภาษีนกที่สุด ก็จะต้องเสียภาษีสองในรูปของ "ค่าพรีเมียมข้าว" และภาษีสินค้าขาออก ส่วนผู้ที่ปลูกอ้อยเกือบจะไม่ต้องเสียภาษีสองประเภทอื่นอีกเลย ดังนั้น อัตราการเก็บภาษีบุงท้องที่ที่เก็บอยู่ในปัจจุบันจึงไม่เป็นธรรมอย่างยิ่งสำหรับผู้ปลูกข้าว หรือผู้ปลูกข้าวโพด

อย่างไรก็ตาม การเก็บภาษีที่ในลักษณะดังกล่าวนี้ อาจพิจารณาในด้านนโยบายที่เกี่ยวกับการกระจายการปลูกพืชต่าง ๆ ทั้งนี้อาจจะเนื่องจากรัฐบาลมีนโยบายที่จะกระจายประเภทของสินค้าขาออก หรือต้องการให้มีการปลูกพืชอื่นมากขึ้น ในการพิจารณาการปรับปรุงการเก็บภาษีบุงท้องที่ใหม่นั้น จำต้องนำปัญหาเรื่องความเป็นธรรมของผู้เสียภาษีที่ปลูกพืชต่าง ๆ เข้ามาพิจารณาดู หากโครงสร้างของการเก็บภาษียังคงอยู่ในลักษณะเดิมแล้ว ผู้ที่ปลูกข้าวหรือข้าวโพดก็ควรจะได้รับส่วนลดหย่อนในอัตราภาษีบุงท้องที่มากขึ้น โดยเฉพาะอย่างยิ่งถ้าอัตราภาษีบุงท้องที่ที่จะกำหนดขึ้นใหม่นั้นอยู่ในอัตราที่สูงมาก

ข. การเพิ่มภาษีสำหรับที่ดินที่ไม่ทำประโยชน์

ตามกฎหมายที่ใช้อยู่ในปัจจุบันนี้ กำหนดให้ที่ดินที่ไม่ได้ทำประโยชน์นี้ เสียภาษีบุงท้องที่เพิ่มขึ้นเพียงออกเท่าหนึ่งเท่านั้น นับว่าเป็นอัตราที่ต่ำมาก ซึ่งเกือบจะไม่มีผลอะไรเลย เพราะอัตราภาษีบุงท้องที่ที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันนี้ ก็นับว่าอยู่ในเกณฑ์ที่ต่ำอยู่แล้ว ดังนั้น ถ้าหากรัฐบาลมีนโยบายที่จะจัดการถือครองที่ดินโดยไม่ทำประโยชน์อย่างจริงจังแล้ว ก็ควรจะเพิ่มการเก็บภาษีอย่างหนัก อย่างไรก็ตาม การกำหนดการเพิ่มภาษีนี้นั้นจะต้องพิจารณาให้เหมาะสมกับสิ่งแวดล้อมต่าง ๆ ซึ่งพอจะตั้งข้อสังเกตโดยสังเขป ดังนี้

(๑) จะต้องกำหนดการ "ทำประโยชน์" ในที่ดินให้แน่ชัดยิ่งขึ้น คือถ้ากำหนดไว้ลอย ๆ ตามกฎหมายที่เป็นอยู่ในปัจจุบันนี้ ผู้ครอบครองอาจจะโต้แย้งหรือบิดพลิ้วกฎหมายได้ง่าย

(๒) จะต้องกำหนดอัตราภาษีให้ก้าวหน้าตามจำนวนและประเภทของที่ดินซึ่งไม่ได้ทำประโยชน์ เช่น ผู้ที่ปล่อยที่ดินให้ว่างเปล่าเพียงหนึ่งหรือสองไร่ของที่ทำนา ควรจะเสียภาษีเพิ่มน้อยกว่าผู้ที่ปล่อยที่ดินโดยไม่ทำประโยชน์นับสิบ ๆ ไร่ อนึ่ง ที่ดินที่ใช้ประโยชน์แต่ละชนิดก็ควรจะต้องเสียภาษีเพิ่มแตกต่างกันด้วย เช่น ที่ดินในเขตเทศบาลนั้น แม้จะปล่อยให้ว่างเปล่า โดยไม่ทำประโยชน์เพียงหนึ่งหรือสองไร่ ก็นับว่ามีความสำคัญ เพราะผู้เป็นเจ้าของอาจจะขอไว้เพื่อเก็งกำไรก็ได้ ส่วนที่ดินในชนบทที่ปล่อยให้ว่างเปล่าเพียง ๔ หรือ ๕ ไร่ อาจจะมีค่าน้อยกว่าที่ดินในเมือง เป็นต้น

(๓) การเพิ่มผลผลิตสำหรับที่ดินที่ไม่ทำประโยชน์นอกจากที่กล่าวมาแล้ว ก็ควรจะคิดอัตราที่ก้าวหน้าตามระยะเวลาที่ปล่อยให้ที่ดินรกร้างว่างเปล่าด้วย เช่น ที่ดินที่ไม่ทำประโยชน์ในปีแรกในเขตเทศบาลจะเสียภาษีเพิ่มขึ้น ๑ เท่าตัว ปีที่สองเพิ่มเป็น ๒ เท่า ปีที่สามเพิ่มเป็น ๓ เท่า ฯลฯ หากอัตราภาษีอยู่ในอัตราที่ก้าวหน้ามาก ๆ แบบนี้ ก็คงจะไม่มีใครที่จะปล่อยให้ที่ดินโดยไม่ทำประโยชน์ หรือซื้อที่ดินไว้เพื่อเก็งกำไร

การที่ควรที่จะกำหนดอัตราภาษีให้ก้าวหน้าตามระยะเวลาของการไม่ทำประโยชน์ในที่ดินนั้น ทั้งนี้เนื่องจากการไม่ทำประโยชน์ในที่ดินในปีแรก ๆ นั้น ผู้ครอบครองที่ดินอาจจะไม่มีเจตนาที่จะปล่อยให้ที่ดินรกร้างว่างเปล่า หรือถือไว้เพื่อเก็งกำไร แต่ถ้าเจ้าของที่ดินปล่อยให้ที่ดินรกร้างว่างเปล่าเป็นระยะเวลานานต่อเนื่องกันโดยไม่มีเหตุผลอันสมควรแล้ว ก็ควรจะต้องถูกทำโทษอย่างหนัก ด้วยการเสียภาษีที่ก้าวหน้ามาก ๆ ทั้งนี้เพื่อที่จะช่วยก่อให้เกิดการวิภาคการถือครองที่ดิน และการใช้ที่ดินให้ทำประโยชน์มากขึ้น แต่อย่างไรก็ตาม ควรจะต้องกำหนดข้อยกเว้นสำหรับการถือครองที่ดินขนาดเล็ก ๆ ซึ่งเจ้าของมิได้มีเจตนาจะปล่อยให้ว่างเปล่า ไม่ทำประโยชน์ เช่น บางคนอาจจะซื้อไว้เพื่อเตรียมปลูกบ้าน หรือเตรียมทำประโยชน์อย่างอื่น ขนาดของที่ดินที่จะได้รับการยกเว้นก็ควรจะต้องต่างกันตามประเภทของการใช้ทำประโยชน์ เช่น ที่ดินในเขตเทศบาลนคร อาจจะยกเว้นไว้สำหรับที่ดินที่มีเนื้อที่ไม่เกิน ๒๐๐ ตารางวา หรือที่ดินที่อยู่นอกเขตเทศบาลหรือ สุขาภิบาลอาจจะยกเว้นให้จำนวน ๕ ไร่ เป็นต้น

๖.๓ การปรับปรุงอัตราภาษีบำรุงที่

นอกจากข้อเสนอแนะต่าง ๆ ตามที่กล่าวมาแล้วนั้น สิ่งที่จะต้องได้รับการปรับปรุงอย่างยิ่งใน พ.ร.บ.ภาษีบำรุงท้องที่ ๒๕๐๘ คือการปรับปรุงอัตราภาษีที่จัดเก็บ เพราะอัตราภาษีที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันนั้นต่ำมาก แม้จะจัดเก็บในอัตราที่ก้าวหน้าตามราคาปานกลางของที่ดินก็ตาม แต่ไม่ได้คำนึงถึงจำนวนการถือครองที่ดินเลย ดังนั้น ในการปรับปรุงอัตราภาษี ควรจะต้องเห็นถึงอัตราภาษีที่ก้าวหน้าตามมูลค่าของที่ดินและจำนวนการถือครองที่ดินด้วย โดยมีจุดมุ่งหมายที่สำคัญสองประการคือ ต้องกรทหายได้และการวิภาคการถือครองที่ดิน ซึ่งในลำดับต่อไปจะได้พิจารณาถึงเหตุผลที่ควรปรับปรุง

๖.๓.๑. อัตราภาษีที่ดินที่จัดเก็บนั้นต่ำเกินไป

หากพิจารณาจากอัตราภาษีที่ดินที่เกิดขึ้นแบ่งชนบทคนออกถึง ๔๓ ชั้น โดยเก็บตั้งแต่ไร่ ละ ๕๐ สตางค์ ถึงไร่ละกว่า ๔๐๐ บาท อัตราภาษีที่ดินที่เกิดขึ้นต่ำเกินไป ต่ำกว่า "ค่าเช่า ทางเศรษฐกิจ" หรือมูลค่าแท้ๆ ของที่ดิน เช่นที่ดินราคาปานกลางไร่ละ ๕๐๐,๐๐๐ บาทนั้น เก็บ เพียง ๔๐๐ บาท ภาษีที่ต้องเสียไม่ถึง ๐.๑ เปอร์เซ็นต์ของราคาที่ดิน ซึ่งอันที่จริงแล้วมูลค่าที่แท้ จริงจะต้องสูงกว่าราคาปานกลางตามที่กล่าวแล้วข้างต้นนี้

เนื่องจากการจัดเก็บอยู่ในเกณฑ์ที่ต่ำจนเกินไป ถ้ารัฐเก็บภาษีที่ดินเพิ่มขึ้นในอัตราที่ สมควรแล้ว ก็จะไม่ก่อให้เกิดผลเสียหายทางเศรษฐกิจแต่อย่างใด ตามที่ได้กล่าวไว้โดยละเอียดใน เรื่องการผลัดภาระภาษี ทั้งนี้เพราะภาษีที่เก็บตามมูลค่าแท้ๆ ของที่ดินนั้น จะมีลักษณะเป็นต้นทุน คงที่ ซึ่งจะไม่มีผลอย่างสำคัญต่อการผลิต

นอกจากนี้ การที่กำหนดอัตราภาษีไว้ต่ำจนเกินไปนั้น ทำให้รายได้ของภาษีไม่คุ้มกับ ค่าใช้จ่ายในการจัดเก็บจากที่ดินบางประเภท ดังนั้น ในการปรับปรุงอัตราภาษีใหม่ จึงควรยก เว้น การเก็บภาษีจากที่ดินที่มีมูลค่าต่ำมาก ๆ เพื่อที่จะลดค่าใช้จ่ายและภาระในการจัดเก็บ ใน ลำดับต่อไป ใครจะเสนอแนะอัตราภาษีที่ควรจะได้รับปรับปรุงใหม่ดังนี้

พิกัดที่ ๑

อัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามข้อเสนอแนะ

ชั้น	ราคามาตรฐานของที่ดิน		ภาษีต่อไร่ (บาท)
๑	เกินไร่ละ	๔๐๐ บาท	ถึงไร่ละ ๑๒,๐๐ บาท ๑๐
๒	"	๑,๒๐๐ "	" ๒,๐๐๐ " ๑๕
๓	"	๒,๐๐๐ "	" ๓,๐๐๐ " ๒๐
๔	"	๓,๐๐๐ "	" ๔,๐๐๐ " ๓๐
๕	"	๔,๐๐๐ "	" ๕,๐๐๐ " ๔๐
๖	"	๕,๐๐๐ "	" ๘,๐๐๐ " ๖๐
๗	"	๘,๐๐๐ "	" ๑๐,๐๐๐ " ๑๐๐
๘	"	๑๐,๐๐๐ "	" ๑๕,๐๐๐ " ๑๕๐
๙	"	๑๕,๐๐๐ "	" ๒๐,๐๐๐ " ๒๐๐
๑๐	"	๒๐,๐๐๐ "	" ๓๐,๐๐๐ " ๒๘๐

วัน	ราคามาตรฐานของที่ดิน	ภาษีต่อไร่ (บาท)
๑๑	เกินไร่ละ ๓๐,๐๐๐ บาท ถึงไร่ละ ๕๐,๐๐๐ บาท	๔๐๐
๑๒	๕๐,๐๐๐ ,, ,, ๘๐,๐๐๐ ,,	๖๕๐
๑๓	๘๐,๐๐๐ ,, ,, ๑๐๐,๐๐๐ ,,	๙๐๐
๑๔	๑๐๐,๐๐๐ ,, ,, ๑๕๐,๐๐๐ ,,	๑,๒๕๐
๑๕	๑๕๐,๐๐๐ ,, ,, ๒๐๐,๐๐๐ ,,	๑,๗๕๐
๑๖	๒๐๐,๐๐๐ ,, ,, ๓๐๐,๐๐๐ ,,	๒,๕๐๐
๑๗	๓๐๐,๐๐๐ ,, ,, ๕๐๐,๐๐๐ ,,	๔,๐๐๐
๑๘	๕๐๐,๐๐๐ ,, ,, ๘๐๐,๐๐๐ ,,	๖,๕๐๐
๑๙	๘๐๐,๐๐๐ ,, ,, ๑,๐๐๐,๐๐๐ ,,	๙,๐๐๐
๒๐	๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ให้เสียภาษีต่อไร่ดังต่อไปนี้	
	(ก) สำหรับราคาปานกลางของที่ดิน ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ให้เสียภาษี ๙,๐๐๐ บาท	
	(ข) สำหรับราคาปานกลางของที่ดินส่วนที่เกิน ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ให้เสียทุก ๆ ๑๐๐,๐๐๐ บาท ในอัตรา ๑,๐๐๐ บาท ถ้าถึง ๕๐,๐๐๐ บาท ให้ถือเป็น ๑๐๐,๐๐๐ บาท ถ้าไม่ถึง ๕๐,๐๐๐ บาท ให้นับทั้ง	

๖.๓.๒ อัตราภาษีบำรุงท้องที่ที่ปรับปรุงใหม่

ในการปรับปรุงอัตราภาษีใหม่นั้น ได้พิจารณาถึงลักษณะของที่ดินที่ปลูกพืชแต่ละชนิด ภาษีได้และผลประโยชน์ของผู้ถือครองที่ดินแต่ละกลุ่ม และภาระในการเสียภาษีของผู้ถือครองที่ดิน ซึ่งอาจแยกพิจารณาโดยสังเขป ดังนี้

ก. การใช้ประโยชน์ของที่ดิน

ภาษีที่ปรับปรุงใหม่แบ่งชั้นราคามาตรฐานของที่ดินออกเป็น ๒๐ ชั้น โดยเก็บภาษีค่าสุดไร่ละ ๑๐ บาท ถึงสูงสุดเกินไร่ละ ๙,๐๐๐ บาท ขึ้นไป จะเห็นได้ว่าอัตราที่จะจัดเก็บนั้นจะมีความสมมูลภายในทั่วประเทศ ซึ่งพอจะพิจารณาได้ดังนี้

(๑) ที่ดินปลูกพืชล้มลุก

สำหรับ ๕ ชั้นแรก ซึ่งราคามาตรฐานของที่ดินตั้งแต่ ไร่ละ ๔๐๐ บาท ถึง ๕,๐๐๐ บาท นั้น จะเป็นราคาของที่ดินส่วนใหญ่ ใช้ปลูกพืชล้มลุก เช่น ข้าว ข้าวโพด ปอ อ้อย ฝ้าย และมันสำปะหลัง เป็นต้น อัตราภาษีที่เก็บจะอยู่ในเกณฑ์ต่ำ คือตั้งแต่ ไร่ละ ๑๐ บาท ถึง ๔๐ บาท แต่เนื่องจากราคาของที่ดินอาจจะแตกต่างกันตามทำเลและการทำประโยชน์อย่างอื่น ที่ดินที่ใช้ปลูก

ข้าวหรือพืชล้มลุกอย่างอื่นเป็นประจำนั้น อาจจะมีราคาเกิน ๕,๐๐๐ บาท ดังนั้น เพื่อที่จะช่วยผู้ปลูกพืชเหล่านี้ อัตราภาษีที่จะเก็บในขั้นถัดไปก็ไม่ควรจะสูงมากนัก เช่นขั้นที่ ๑๐ ราคามาตรฐานของที่ดินไร่ละไม่เกิน ๓๐,๐๐๐ บาท จะเก็บภาษีเพียงไร่ละ ๒๕๐ บาท เป็นต้น

(๒) ที่ดินที่ปลูกไม้ยืนต้น

โดยปกติแล้ว ที่ดินที่ใช้ปลูกไม้ยืนต้นมักจะมีราคาสูงกว่าที่ดินที่ปลูกพืชล้มลุก และรายได้ของเจ้าของที่ดินที่ปลูกไม้ยืนต้นก็มักจะสูงกว่าด้วย ดังนั้น ผู้เป็นเจ้าของที่ดินจึงอยู่ในฐานะที่จะเสียภาษีได้มากกว่าผู้ปลูกพืชล้มลุก อัตราภาษีจึงควรจะต้องเพิ่มขึ้นตามราคาของที่ดิน แต่อย่างไรก็ตาม ภาษีที่จะเรียกเก็บนั้นก็สูงจะเกินไปนัก เช่นที่ดินที่ราคาไม่เกินไร่ละ ๕๐,๐๐๐ บาท จะเสียภาษีเพียงไร่ละ ๔๐๐ บาท เมื่อเทียบภาษีที่จะต้องเสียแล้วเพียง ๐.๘๐ เปอร์เซ็นต์ของมูลค่าที่ดิน ส่วนที่ดินที่ปลูกไม้ยืนต้นที่ราคาเกินกว่าไร่ละ ๓๐,๐๐๐ บาท หรือ ๕๐,๐๐๐ บาทนั้นคงจะเนื่องจากทำเลขของที่ดิน ซึ่งแสดงว่าที่ดินนั้นมีทางที่จะใช้ประโยชน์อื่นได้อีกมาก ราคาที่ดินจึงได้สูงขึ้น ดังนั้นควรจะต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้น แม้ว่าการเก็บภาษีจะทำให้เจ้าของที่ดินที่มีราคาสูงนั้นไม่ทำการเพาะปลูกต่อไป โดยเปลี่ยนไปทำประโยชน์อย่างอื่นแทนหากพิจารณาในแง่เศรษฐกิจโดยรวมแล้วก็จะไม่เป็นผลเสียต่อเศรษฐกิจแต่อย่างใด ตรงกันข้ามกลับจะเป็นผลดีเสียอีก ทั้งนี้เพราะว่าถ้าปัจจุบันการผลิตต่างๆ ได้ถูกใช้ไปในทางที่แสดงถึงผลประโยชน์ที่แท้จริงของมันแล้ว ก็ย่อมจะมีส่วนทำให้การใช้ปัจจุบันการผลิตเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ คือผู้ที่เป็นเจ้าของจะต้องพยายามใช้ให้สมกับคุณค่าของมัน

(๓) ที่ดินที่ใช้ประโยชน์อย่างอื่น

สำหรับที่ดินตั้งแต่ขั้นที่ ๑๒ ขึ้นไป คือตั้งแต่ราคาไร่ละ ๕๐,๐๐๐ บาท นั้น ส่วนใหญ่ก็มักไม่ใช้เพื่อการเพาะปลูกอย่างจริงจัง และมักจะเป็นที่ดินในเขตตัวเมือง หรือใกล้แหล่งชุมชน การที่ราคาที่ดินสูงขึ้นนั้นก็เนื่องจากความเจริญของท้องถิ่นซึ่งเกิดจากการลงทุนพัฒนาการโดยรัฐบาล ดังนั้น เจ้าของที่ดินเหล่านั้นจึงควรต้องมีส่วนรับผิดชอบด้วยการเสียภาษีเพิ่มขึ้น การเก็บภาษีตามมูลค่าที่เพิ่มขึ้นอย่างรวดเร็วเช่นนี้ จะไม่มีผลกระทบต่อการพัฒนาเศรษฐกิจ แต่กลับจะเป็นผลดีเสียอีก ทั้งนี้เพราะภาษีที่ดินจะช่วยลดความร่ำรวยของบรรดาเจ้าของที่ดิน ซึ่งเกิดการรวยขึ้นมาเพราะราคาที่ดินเพิ่มขึ้น ซึ่งจะมีส่วนช่วยลดฐานะความแตกต่างของคนในสังคมและเป็นรายได้ของรัฐที่จะนำไปใช้จ่ายในการพัฒนาเศรษฐกิจ^{๒๔}

๒๔. J.F. Due, *Taxation and Economic Development in Tropical Africa* (Cambridge: M.I.T. Press, 1963), p. 162.

ข. การลดหย่อนภาษี

เพื่อที่จะลดภาระของผู้เสียภาษีนำร่องท้องที่ นอกจากจะใช้หลักเกณฑ์การยกเว้นและการลดหย่อนตาม พ.ร.บ. ภาษีนำร่องท้องที่ ๒๕๐๘ แล้วก็มีข้อที่น่าจะพิจารณาลดหย่อนดังนี้

(๑) ถ้าระบบภาษีโดยทั่วไปยังคงอยู่ในลักษณะเดิม ผู้ปลูกพืชบางชนิดควรจะได้รับ การลดหย่อน เช่นผู้ปลูกข้าวต้องเสียทั้งค่าพรี่เมี่ยมข้าว และภาษีสินค้าขาออก ควรจะได้รับการลดหย่อน โดยเสียภาษีเพียง $\frac{1}{2}$ ของอัตราที่กำหนด ส่วนพืชล้มลุกอย่างอื่น เช่น ข้าวโพดควรได้รับลดหย่อน ให้เสีย $\frac{1}{2}$ ของอัตรา เป็นต้น แต่นโยบายเกี่ยวกับการลดหย่อนภาษีนำร่องท้องที่นั้นควรจะต้องให้สอดคล้องกับนโยบายการเกษตรของชาติด้วย

(๒) สำหรับที่ดินที่ใช้ในกิจการอุตสาหกรรม หรือกิจการอื่น ๆ ที่รัฐบาลมีนโยบายที่จะส่งเสริม ก็อาจจะพิจารณาลดหย่อนอัตรากาษีนำร่องท้องที่ให้ตามควรแก่ประเภทของการใช้ประโยชน์ และระยะเวลาที่ควรจะได้รับส่งเสริม

ค. ความสัมพันธ์ระหว่างภาษีที่ดินกับราคาผลิตผลทางการเกษตร

เพื่อผลประโยชน์ของการพัฒนาความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจ การกำหนดอัตรากาษีของ ภาษีที่ดินนั้นควรจะต้องมีความสัมพันธ์สอดคล้องกับนโยบายการกำหนดราคาของพืชผลทางการเกษตร ด้วย โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่มีการกำหนดอัตรากาษีที่ดินไว้ในระดับสูง และก้าวหน้ามาก ๆ เช่น ถ้าหากรัฐบาลจัดเก็บภาษีที่ดินในอัตราที่สูง ก็ควรจะต้องมีนโยบายที่จะให้ระดับราคาของ ผลิตผลทางการเกษตรได้อยู่ในระดับที่สูงด้วย เพราะมิฉะนั้นแล้ว เกษตรกรจะเป็นผู้แบกภาระส่วน ใหญ่ของภาษี ซึ่งจะไม่เป็นการยุติธรรมแก่ชาวไร่ชาวนา ซึ่งเป็นชนส่วนใหญ่ของประเทศ เกี่ยวกับเรื่องนี้มีประสบการณ์ของบางประเทศซึ่งพอจะนำมาพิจารณาได้ในที่นี้

(๑) กรณีการกำหนดอัตรากาษีที่ดินและราคาพืชผลทางการเกษตรได้สูง

ในการพัฒนาความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศญี่ปุ่นในสมัยของเมจิ (Meiji) รัฐบาลได้ใช้นโยบายการเก็บภาษีที่ดินในอัตราที่สูงควบคู่ไปกับนโยบายการรักษาระดับราคาของ พืชผลทางการเกษตรไว้ในอัตราที่สูง ปรากฏว่าในระหว่างปี ค.ศ. ๑๘๖๘ ถึง ๑๘๘๑ รายได้จาก ภาษีที่ดินมีอัตราส่วนสูงถึงร้อยละ ๗๘ ของรายได้ของรัฐบาลในสมัยนั้น ในระยะเวลาต่อมาบทบาท ของภาษีที่ดินก็ ได้ลดลงบ้าง แต่ก็ยังคงอยู่ในระดับสูงคือประมาณร้อยละ ๕๐ ของรายได้ของรัฐบาล จนถึง ค.ศ. ๑๘๙๐^{๒๔}

๒๔. Ester Boserup, *The Conditions of Agricultural Growth* (London : Unwin, 1965), p. 110.

ผลของการเก็บภาษีในอัตราที่สูงดังกล่าวทำให้ชาวไร่ชาวนาต้องทำงานหนักและทำให้
ที่ดินได้ถูกใช้ทำประโยชน์อย่างเต็มที่ รายได้ของภาษีที่ดินจึงมีลักษณะเป็นการบังคับให้ประชาชน
ต้องอดออม (forced saving) โดยต้องลดการบริโภคและการใช้จ่ายของตนเพื่อนำเงินมาเสียภาษีที่ดิน
ให้แก่รัฐบาล หรือซื้ออาหารในราคาที่สูงขึ้น รายได้ของภาษีที่ดินดังกล่าวส่วนใหญ่จะถูกนำไปใช้
ในการพัฒนาความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ นโยบายการกำหนดระดับราคาของอาหาร
หรือพืชผลทางการเกษตรให้ได้ส่วนสัมพันธ์กับการเก็บภาษีที่ดินนั้น อาจจะถูกกล่าวได้ว่า เป็นนโยบาย
ที่กระจายภาระของภาษีให้แก่คนในทุกภาคเศรษฐกิจ และประชาชนทุกคนจะได้มีส่วนร่วมเสียสละ
ในการพัฒนาความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศด้วย

(๒) กรณีการกำหนดอัตราภาษีที่ดินและราคาพืชผลทางการเกษตรไว้ต่ำ

ในหลายประเทศมีนโยบายที่กำหนดราคาอาหารหรือพืชผลทางการเกษตรไว้ต่ำและจัดเก็บ
ภาษีที่ดินไว้ในอัตราที่ต่ำด้วยนั้น ทั้งนี้เนื่องจากกรณีนโยบายที่จะเอาใจประชาชนส่วนใหญ่
โดยเฉพาะอย่างยิ่งคนที่อยู่ในเมืองซึ่งมักจะมีอิทธิพลต่อการตัดสินใจและการดำเนินนโยบายเศรษฐกิจ
ของประเทศ เช่นในกรณีของประเทศอินเดีย ซึ่งใช้นโยบายการเก็บภาษีที่ดินในอัตราที่ต่ำควบคู่
ไปกับการรักษาระดับราคาของอาหารในระดับที่ต่ำ นโยบายดังกล่าวเริ่มใช้ตั้งแต่สมัยที่เป็นอาณานิคมของอังกฤษ
แม้ว่าภายหลังที่ประเทศอินเดียได้รับเอกราชแล้ว รัฐบาลก็ยังคงใช้นโยบายดังกล่าว
อีก และเพื่อที่จะรักษาระดับราคาของอาหาร รัฐบาลอินเดียแก้ปัญหาด้วยการอาศัยสินค้าอาหารจาก
ต่างประเทศ โดยการสั่งซื้อและการขอความช่วยเหลือ

นโยบายการรักษาระดับราคาของอาหารและผลิตผลทางการเกษตรไว้ในอัตราที่ต่ำนั้น ทำให้
ขาดเหตุผลเชิงเศรษฐกิจที่สำคัญต่อการกระตุ้นการพัฒนาการทางการเกษตร การเก็บภาษีที่ดิน
ในอัตราที่ต่ำทำให้ที่ดินไม่ได้ถูกใช้ทำประโยชน์อย่างเต็มที่ ผลของนโยบายดังกล่าวทำให้ภาค
เศรษฐกิจอื่น ๆ ต้องแบกภาระของภาษีมากกว่าภาคเกษตร และทำให้การพัฒนาการความเจริญ
เติบโตทางเศรษฐกิจเป็นไปได้อย่างเชื่องช้า ในบทความที่เกี่ยวกับนโยบายเศรษฐกิจของประเทศศรี
ลังกา (Ceylon) ศาสตราจารย์ฮิกส์ (J.R. Hicks) ได้กล่าวไว้ว่า เพื่อที่จะส่งเสริมการผลิตทาง
การเกษตร และการใช้ประโยชน์ของที่ดินอย่างจริงจังแล้ว จำเป็นที่จะต้องมีการเก็บภาษีที่ดิน
โดยทั่ว ๆ ไป แม้ว่าบางครั้งในการเก็บภาษีดังกล่าวจะต้องดำเนินการคู่กันไปกับการประกันราคา
ข้าวเปลือก หรือพืชผลทางการเกษตรก็ตาม^{๒๖}

๒๖. J.R. Hicks, *Essay in World Economics* (Oxford, 1959), p. 203.

(๓) ข้อเสนอแนะบางประการเกี่ยวกับอัตราภาษีที่ปรับปรุง

จากนโยบายการกำหนดราคาอาหาร หรือที่ผลทางการเกษตร กับภาษีที่ดินดังกล่าวนี้ เราอาจจะนำมาใช้เป็นหลักการในการปรับปรุงภาษีที่ดิน และการปรับปรุงภาษีที่ดินนั้นควรจะช่วยให้ได้ส่วนสัมพันธ์กับโครงสร้างของภาษี โดยทั่วไปด้วย เช่น รัฐบาลอาจจะยกเลิกการเก็บค่าพรีเมียมข้าวที่ส่งออก พร้อมกับมีนโยบายพยุงระดับราคาของผลิตผลทางการเกษตรให้อยู่ในระดับที่สูงพอสมควร และหันมาเก็บภาษีที่ดินในอัตราที่สูงขึ้น ซึ่งเชื่อว่ามาตรการดังกล่าวจะช่วยพัฒนาการเกษตรให้ดีขึ้น และช่วยการกระจายรายได้ของสังคมให้มีความเสมอภาคกันมากยิ่งขึ้น

เมื่อพิจารณาถึงอัตราภาษีที่ดินที่เสนอแนะให้ปรับปรุงนี้ จะเห็นได้ว่าอัตราภาษีที่ดินโดยเฉลี่ยแล้วจะตกราวร้อยละ ๑ ของมูลค่าของที่ดิน อัตราภาษีที่เก็บจะมีลักษณะที่เป็นอัตราตาม "สัดส่วน" ซึ่งตรงกันข้ามกับอัตราภาษีที่จัดเก็บอยู่เดิมตามพระราชบัญญัติ ภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ ซึ่งมีลักษณะเป็นอัตรา "ถอยหลัง" ซึ่งพอจะดูได้จากรายละเอียดในภาคผนวก อัตราภาษีที่ปรับปรุงใหม่เมื่อเทียบกับที่จัดเก็บอยู่เดิม จะเห็นได้ว่าเพิ่มขึ้นอย่างมากมาย เช่น ราคาที่ดินไร่ละ ๕๐๐,๐๐๐ บาท เดิมจะเสียภาษีเพียงไร่ละ ๕๐๐ บาท แต่ตามอัตราที่ปรับปรุงใหม่จะเสียถึงไร่ละ ๕,๐๐๐ บาท ซึ่งเพิ่มจากเดิมถึง ๑๐ เท่าตัว แต่เมื่อเปรียบเทียบกับมูลค่าที่แท้จริงของที่ดินแล้ว ภาษีที่เก็บจะไม่ถึง ๑ เปอร์เซ็นต์ของมูลค่าที่ดิน ซึ่งไม่น่าที่จะถือว่าเป็นอัตราที่สูง นอกจากนี้ภาษีที่ดินที่เสนอให้ปรับปรุงนี้ยังได้นำหลักเกณฑ์การลดหย่อนและยกเว้นภาษีตามกฎหมายเดิมมาใช้ด้วย ซึ่งสามารถลดความเดือดร้อนของเจ้าของที่ดินรายเล็ก ๆ ได้มาก เช่น ที่ดินที่อยู่นอกเขตเทศบาลหรือสุขาภิบาลจะได้รับยกเว้นถึง ๕ ไร่ เป็นต้น ในกรณีเช่นนี้ ผู้ที่มีที่ดินต่ำกว่า ๕ ไร่ จะไม่ต้องเสียภาษี ส่วนผู้ที่มีที่ดินมาก ๆ จึงจะต้องเสียภาษีมากขึ้น ซึ่งก็ว่ามีเหตุผลพอสมควร

๖.๕ การใช้ภาษีที่ดินเพื่อวิสาหการถือครองที่ดิน

อัตราภาษีบำรุงท้องที่นอกจากจะปรับปรุงเพื่อรายได้แล้ว ควรจะต้องหวังผลในการกระจายการถือครองที่ดินด้วย โดยการเก็บภาษีในอัตราที่สูงขึ้นจะเพิ่มขนาดของการถือครองของที่ดินที่ใช้เพื่อทำประโยชน์แต่ละประเภท ซึ่งในลำดับต่อไปจะได้พิจารณาถึงเหตุผลและข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการปรับปรุง

๖.๕.๑ การ "รวม" กรรมสิทธิ์การถือครอง (concentration of ownership)

จากการศึกษาในประเทศต่าง ๆ ปรากฏว่า ถ้าหากอัตราภาษีที่ดินไม่สูงและก้ำวหน้าพอ หรือไม่มีข้อห้ามในการครอบครองที่ดินแล้ว จะเกิดการรวมกรรมสิทธิ์การถือครองที่ดินมากขึ้นทุกที คือประชาชนที่ร่ำรวยมักจะนิยมสะสมทรัพย์สินสมบัติของตนในรูปของการถือครองที่ดิน การที่คนนิยม มีกรรมสิทธิ์ในที่ดินนอกเหนือจากเพื่ออยู่อาศัย และการประกอบอาชีพแล้ว ก็เนื่องจากเหตุผลทั้ง ทางเศรษฐกิจ และที่ไม่เกี่ยวข้องกับเศรษฐกิจ ซึ่งพอจะสรุปได้ดังนี้

(๑) ต้องการจะถือครองที่ดินเพื่อแสดงถึงสถานภาพของตนในสังคม ในหลาย ๆ ประเทศ การมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินจำนวนมากนั้นแสดงถึงฐานะร่ำรวยของคนในสังคม และมักจะได้รับการ นิยมยกย่อง ซึ่งทำให้ มีอิทธิพลทั้งทางเศรษฐกิจและการเมือง

(๒) ต้องการที่จะถือครองที่ดินที่เป็นมรดกที่ได้รับตกทอดมาจากบรรพบุรุษหรือเพื่ออนาคต ของครอบครัวและบุตรหลานของตน

(๓) ต้องการถือครองเพื่อความสุขส่วนตัว ในบางกรณีของคนที่มีฐานะดีนั้นนอกจากจะมี ที่ดินสำหรับอยู่อาศัยแล้ว ยังมีกนิยมที่จะมีบ้านหลาย ๆ แห่ง หรือสถานพักผ่อนหย่อนใจที่เป็นของ ตนเอง

(๔) ต้องการถือครองที่ดิน เพื่อที่จะหวังที่จะได้รับเครดิตจากการกู้ยืม ในหลายประเทศ รวมทั้งประเทศไทย การกู้ยืมต่าง ๆ มักนิยมใช้ที่ดินเป็นหลักประกันในการกู้ยืม

(๕) ต้องการถือครองไว้เพื่อเก็งกำไร หรือเพื่อหลบเลี่ยงการเสียเงินในเรื่องเงินเพื่อ

จากเหตุผลต่าง ๆ ดังกล่าวมาแล้ว จึงเกิดการ "รวม" การถือครองและความต้องการที่จะ ขอบที่ดินเพิ่มขึ้นทุกปี ทำให้ราคาที่ดินสูงขึ้นมากกว่าที่ควรจะเป็น และมีส่วนทำให้ผู้ที่ยากจนต้อง สูญเสียกรรมสิทธิ์ในที่ดินเนื่องจากผู้ที่ร่ำรวยพยายามแสวงหาการครอบครองที่ดินด้วยวิธีต่าง ๆ ปรากฏการณ์เช่นนี้เกิดขึ้นในประเทศไทยเสมอมา โดยเฉพาะอย่างยิ่งระยะหลังสงครามโลกครั้งที่ สอง แต่เนื่องจากไม่ค่อยมีการศึกษาถึงการโอนกรรมสิทธิ์การถือครองที่ดินอย่างละเอียดเราจึงไม่ค่อย ทราบข้อมูลที่แท้จริง อย่างไรก็ตาม จากข้อมูลของทางราชการที่พอจะหาได้ ก็จะเป็นเครื่องยืนยัน ถึงเหตุผลดังกล่าวมาแล้ว คือผู้สูญเสียกรรมสิทธิ์ในที่ดินเพิ่มมากขึ้นทุกที ซึ่งพอจะพิจารณาได้จาก ตารางข้างล่างนี้

ตารางที่ ๓

สถิติโฉนดที่ดินที่ผู้จองยินยอมโอนให้แก่ผู้รับจอง
รวมทั้งที่จองโอนตามคำสั่งศาล พ.ศ. ๒๕๐๑ - ๒๕๑๐

ปี	จำนวนโฉนด (ฉบับ)				จำนวนพื้นที่ (ไร่)			
	รวม	ที่นา	ที่สวน	ที่บ้าน	รวม	ที่นา	ที่สวน	ที่บ้าน
๐๑	๖๗๔	๒๘๒	๔๒	๓๐๕	๖,๕๗๕	๕,๖๘๗	๖๑๐	๑๘๒
๐๒	๑,๑๓๖	๗๗๘	๑๔๐	๒๑๘	๒๔,๗๔๘	๒๒,๔๔๕	๒,๐๒๖	๒๗๗
๐๓	๑,๒๕๘	๘๕๘	๑๕๕	๑๘๕	๒๗,๕๖๘	๒๕,๕๔๕	๒,๑๕๕	๒๒๐
๐๔	๑,๒๕๒	๕๔๗	๑๖๑	๑๗๔	๒๗,๓๘๔	๒๔,๘๘๖	๒,๓๐๗	๑๕๑
๐๕	๑,๒๘๕	๗๕๕	๒๓๖	๒๙๐	๒๔,๐๗๔	๒๐,๕๒๑	๓,๒๖๘	๒๘๕
๐๖	๕๕๕	๖๐๕	๑๗๘	๒๑๒	๒๐,๘๘๗	๑๘,๘๐๖	๑,๘๐๒	๑๗๕
๐๗	๘๗๖	๕๓๕	๑๗๖	๑๖๕	๑๔,๘๒๗	๑๓,๐๕๓	๑,๕๓๔	๒๐๐
๐๘	๕๑๕	๕๒๑	๑๓๖	๒๕๓	๑๘,๐๓๑	๑๕,๕๑๔	๑,๓๐๖	๒,๒๑๑
๐๙	๗๔๗	๕๒๕	๑๒๕	๑๐๕	๑๕,๕๕๐	๑๓,๘๐๗	๑,๐๕๗	๕๖
๑๐	๖๖๕	๓๒๐	๗๒	๒๗๗	๑๑,๒๓๔	๙,๙๐๑	๙๕๐	๓๘๓

ที่มา : สำนักงานสถิติแห่งชาติ, สมุดสถิติรายปีประเทศไทย บรรพ ๒๕ ปี ๒๕๑๓ - ๒๕๑๔

๖.๔.๒ อัตรารายตามจำนวนการถือครองที่ดิน

อัตรารายที่จะเก็บตามจำนวนการถือครองที่ดินนั้น จะอาศัยอัตรารายบำรุงท้องที่ที่ใด
เสนอแนะตามพิกัดที่ ๑ ซึ่งเก็บตามราคามาตรฐานของที่ดินเป็นเกณฑ์ โดยจะกำหนดการเก็บภาษี
เพิ่มขึ้นตามจำนวนการถือครองที่ดิน ซึ่งจะคิดเป็นส่วนเพิ่มร้อยละของเงินภาษีที่เสียตามพิกัดที่ ๑

การที่ยึดเงินที่เสียภาษีตามพิกัดที่ ๑ หรือภาษีบำรุงท้องที่พื้นฐานในการเก็บภาษีตาม
จำนวนการถือครองที่ดินนั้น ก็เพื่อที่จะให้ภาษีที่เสียเพิ่มตามจำนวนการถือครองที่ดิน เป็นไปด้วย
ความยุติธรรมมากขึ้น คือจะเป็นไปตามหลักความสามารถในการเสียภาษี ทั้งนี้เพราะว่าผู้เสียภาษีแต่
ละคนจะต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้น ตามจำนวนการถือครองที่ดินของแต่ละคน จะมากน้อยเพียงไรนั้นจะ
ขึ้นอยู่กับจำนวนที่ดินที่ตนครอบครอง และมูลค่าของที่ดินนั้นเป็นสำคัญ

เนื่องจากขนาดของการถือครองที่ดินเพื่อใช้ประโยชน์แต่ละประเภทนั้นไม่เหมือนกัน ดังนั้น
อัตรารายที่จะจัดเก็บก็ควรจะต้องต่างกันด้วย เช่นขนาดของการถือครองเพื่อเป็นที่อยู่อาศัย หรือเพื่อ
ใช้ในการอุตสาหกรรม และการทำสวน หรือทำนaylorมจะต้องแตกต่างกันมาก เพื่อให้จ่ายแก่การ
พิจารณา ซึ่งข้อเสนอแบบของการจัดเก็บเพียงสองแบบซึ่งเกี่ยวข้องกับกิจการเกษตร โดยเฉพาะ
ส่วนการถือครองเพื่อใช้เป็นที่อยู่อาศัยหรืออุตสาหกรรมจะไม่กล่าวไว้ในที่นี้

พิกัดที่ ๒

อัตราภาษีบำรุงท้องที่ตามขนาดการถือครองที่ดิน
สำหรับผู้ถือครองที่ดินประกอบกสิกรรมทุกชนิดยกเว้นการทำสวนยางพารา

ชั้น พื้นที่	ขนาดของการถือครองที่ดิน	ภาษีที่ต้องเสียเพิ่มขึ้นตามร้อยละ ของเงินภาษีตามพิกัด ๑
๑	ขนาดเกินกว่า ๒๐ ไร่ แต่ไม่เกิน ๓๐ ไร่	๕
๒	๓๐ ไร่ ,, ,, ๔๐ ไร่	๑๐
๓	๔๐ ไร่ ,, ,, ๕๐ ไร่	๑๕
๔	๕๐ ไร่ ,, ,, ๘๐ ไร่	๒๐
๕	๘๐ ไร่ ,, ,, ๑๐๐ ไร่	๒๕
๖	๑๐๐ ไร่ ,, ,, ๑๕๐ ไร่	๕๐
๗	๑๕๐ ไร่ ,, ,, ๒๐๐ ไร่	๑๐๐
๘	๒๐๐ ไร่ ,, ,, ๒๕๐ ไร่	๒๐๐
๙	๒๕๐ ไร่ ,, ,, ๕๐๐ ไร่	๔๐๐
๑๐	เกินกว่า ๕๐๐ ไร่ ขึ้นไปให้เสียดังนี้ (ก) ที่ดิน ๕๐๐ ไร่ แรก เสียร้อยละ ๔๐๐ ของเงินภาษีบำรุงท้องที่ที่เสียตามพิกัดที่ ๑ (ข) ส่วนที่เพิ่มขึ้นทุก ๕๐ ไร่ ให้เสียเพิ่มขึ้นอีกหนึ่งเท่าตัวของเงินภาษีบำรุงท้องที่ เศษของ ๕๐ ไร่ ถ้าต่ำกว่า ๒๕ ไร่ ให้มีคั่ง ส่วนเกิน ๒๕ ไร่ ให้ถือเป็น ๕๐ ไร่	

พิกัดที่ ๓

อัตราภาษีบำรุงท้องที่และขนาดของการถือครองที่ดิน
สำหรับผู้ถือครองที่ดินประกอบกสิกรรมสวนยางพารา

ชั้น พื้นที่	ขนาดของการถือครองที่ดิน	ภาษีที่ต้องเสียเพิ่มขึ้นตามร้อยละ ของเงินภาษีตามพิกัด ๑
๑	ขนาดเกินกว่า ๕๐ ไร่ แต่ไม่เกิน ๗๕ ไร่	๕
๒	๗๕ ไร่ ,, ,, ๑๐๐ ไร่	๑๐
๓	๑๐๐ ไร่ ,, ,, ๑๕๐ ไร่	๒๐
๔	๑๕๐ ไร่ ,, ,, ๒๐๐ ไร่	๕๐
๕	๒๐๐ ไร่ ,, ,, ๓๐๐ ไร่	๑๐๐
๖	๓๐๐ ไร่ ,, ,, ๔๐๐ ไร่	๒๐๐
๗	๔๐๐ ไร่ ,, ,, ๖๐๐ ไร่	๓๐๐
๘	๖๐๐ ไร่ ,, ,, ๘๐๐ ไร่	๔๐๐
๙	๘๐๐ ไร่ ,, ,, ๑,๐๐๐ ไร่	๕๐๐
๑๐	ขนาดเกินกว่า ๑,๐๐๐ ไร่ ขึ้นไปให้เสียดังนี้ (ก) ที่ดิน ๑,๐๐๐ ไร่ แรก เสียร้อยละ ๕๐๐ ของเงินภาษีบำรุงท้องที่ที่เสียตามพิกัด ๑ (ข) ส่วนที่เพิ่มขึ้นทุก ๑๐๐ ไร่ ให้เสียเพิ่มขึ้นอีกร้อยละ ๕๐ ของเงินภาษีบำรุงท้องที่ เศษของ ๑๐๐ ไร่ ให้มีคั่ง	

อัตราภาษีตามขนาดของการถือครองที่ดินที่เสนอตามพิกัดที่ ๒ และพิกัดที่ ๓ นั้นกำหนดขึ้นโดยคำนึงถึงหลักประสิทธิภาพการผลิตตามขนาดของการผลิต และสภาพการถือครองที่ดินที่เป็นอยู่ในปัจจุบันเป็นเกณฑ์ซึ่งอาจจะพิจารณาได้ดังนี้

ก. ขนาดของการผลิต

โดยทั่วไปแล้วประสิทธิภาพของการผลิตต่าง ๆ มักจะมีความสัมพันธ์กับขนาดของการผลิต และมักจะเชื่อกันว่า ขนาดการผลิตขนาดใหญ่ มักจะมีประสิทธิภาพสูงกว่าขนาดการผลิตขนาดเล็ก โดยเฉพาะอย่างยิ่งการผลิตในอุตสาหกรรม ในการผลิตทางด้านเกษตรก็อาจจะมีความจริงอยู่บ้าง คือรายได้ต่อแรงงานแต่ละคนของการประกอบการขนาดใหญ่ จะสูงกว่าการประกอบการขนาดเล็ก ทั้งนี้เพราะการประกอบการขนาดใหญ่ นั้นสามารถนำเครื่องจักร และปัจจัยการผลิตต่าง ๆ เข้ามาช่วยในการผลิต แต่เมื่อพิจารณารายได้ต่อพื้นที่ขนาดเล็กนั้นกลับให้ผลผลิตต่อ "ไร่" ที่สูงกว่าพื้นที่ขนาดใหญ่ ดังจะพิจารณาได้จากผลผลิตต่อไร่ของการปลูกข้าว ของประเทศไทย ดังต่อไปนี้

ตารางที่ ๔

ผลผลิตต่อไร่ของการปลูกข้าวตามขนาดพื้นที่เพาะปลูก

(หน่วย : กิโลกรัม)

ขนาดของการถือครอง	ตัวเฉลี่ย	ภาคกลาง	ภาคเหนือ	ภาคตะวันออกเฉียงเหนือ	ภาคใต้
๒-๖ ไร่	๓๘๔	๓๐๖	๔๔๖	๓๖๕	๒๗๕
๖-๑๕ "	๓๑๗	๒๕๔	๔๑๕	๒๗๑	๒๕๒
๑๕-๓๐ "	๒๕๐	๒๗๕	๓๕๗	๒๐๓	๒๓๔
๓๐-๔๕ "	๒๓๐	๒๖๒	๓๑๕	๑๗๓	๒๒๔
๔๕-๖๐ "	๒๒๑	๒๕๐	๒๕๕	๑๖๑	๒๑๕
๖๐-๑๕๐ "	๒๑๗	๒๓๕	๒๘๔	๑๕๔	๒๑๐
๑๕๐ ขึ้นไป	๑๕๔	๑๕๔	๒๓๕	๑๕๐	๑๘๒

ที่มา : สำนักงานสถิติแห่งชาติ, การสำรวจฐานะในเกษตร ปี ๒๕๐๖

จากกรณีศึกษาถึงสภาพการของปัจจัยการผลิตต่าง ๆ ที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน นายมาร์ซูก (G.A. Marzouk) สรุปว่าขนาดของการถือครองที่ดินเพื่อใช้ในการเกษตรที่เหมาะสมที่สุดนั้นควรจะเป็น

เป็นครอบครัวละ ๑๕ ไร่^{๒๗} จากการศึกษาของผู้เชี่ยวชาญอีกคนหนึ่ง คือ อินุไก (Inukai) ปรากฏว่าขนาดของการประกอบการที่ใหญ่ขึ้นมักจะมีการนำเครื่องมือเครื่องจักร มาใช้ในการปลูกข้าวมากขึ้น จากการศึกษาของเขาในท้องที่จังหวัดอ่างทอง และสิงห์บุรี ปรากฏว่าขนาดพื้นที่ ๓๐ ถึง ๔๕ ไร่ จะให้ผลผลิตเพิ่มขึ้นราว ๒๐ เปอร์เซ็นต์ และขนาดพื้นที่ ๖๐ ไร่ ขึ้นไปให้ผลผลิตเพิ่มขึ้นราว ๔๐ เปอร์เซ็นต์ เมื่อเทียบกับผลผลิตโดยเฉลี่ยของท้องที่ภาคกลาง^{๒๘}

จากผลของการศึกษาดังกล่าวอาจจะนำมาประกอบการ กำหนดอัตราภาษีที่จะได้เก็บตามขนาดของการถือครองที่ดินได้ อัตราที่กำหนดไว้ตามพิกัดที่ ๒ จะไม่เก็บภาษีเพิ่มขึ้นเลยสำหรับพื้นที่มีการเพาะปลูกขนาดต่ำกว่า ๒๐ ไร่ ส่วนพื้นที่มีขนาดใหญ่มากกว่า ๒๐ ไร่ แต่ไม่เกิน ๑๐๐ ไร่ ก็จัดเก็บเพิ่มขึ้นในอัตราที่ต่ำ เนื่องจากอัตราภาษีตามพิกัดที่ ๒๐ นั้น ใช้กับการปลูกพืชทุกชนิดยกเว้นยางพารา ดังนั้นอัตราที่กำหนดไว้จึงต้องคำนึงถึงการปลูกพืชชนิดอื่นด้วย ซึ่งอัตราที่กำหนดไว้คิดว่ามีความเหมาะสมพอสมควร สำหรับพื้นที่ที่ขนาดเกิน ๑๐๐ ไร่ ขึ้นไปนั้น จะถูกเก็บภาษีเพิ่มขึ้นในอัตราที่ก้าวหน้ามากขึ้น ทั้งนี้เนื่องจากเหตุผลสำคัญ ๒ ประการ

(๑) เนื่องจากมีประชากรที่ไม่มีที่ทำกินอยู่อย่างมาก ดังนั้นจึงมีความจำเป็นที่จะต้องกระจายการถือครองที่ดินสำหรับทำกินแก่ประชากรมากขึ้น ทั้งนี้เพื่อช่วยลดความแตกต่างในฐานะความเป็นอยู่ของคนในสังคม

(๒) ขนาดของการเพาะปลูกที่เกิน ๑๐๐ ไร่ ขึ้นไป อาจจะไม่ใช่ขนาดที่จะทำให้ประสิทธิภาพการผลิตสูงสุด ดังนั้นจึงไม่ควรส่งเสริม อนึ่งการที่นำเครื่องจักรมาใช้ ในกิจการเกษตรสำหรับการประกอบการขนาดใหญ่ขึ้น อาจจะยังไม่เหมาะสมกับสถานการณ์ทางเศรษฐกิจของประเทศไทยในปัจจุบัน เพราะการนำเครื่องจักรมาใช้ขึ้นนี้อาจจะก่อให้เกิดการว่างงานมากขึ้นในภาคการเกษตร

แม้ว่า จากการศึกษาของผู้เชี่ยวชาญบางคน ที่ทำการศึกษาดังการนำเครื่องมือเครื่องจักร มาช่วยทำนาในพื้นที่ภาคกลางบางจังหวัด คือ จังหวัดอ่างทอง และสิงห์บุรีจะปรากฏว่า การใช้เครื่องจักรดังกล่าวจะไม่ก่อให้เกิดการว่างงานเพิ่มขึ้นก็ตาม^{๒๙} แต่ขนาดของการผลิตที่เกินกว่า ๑๐๐ ไร่ขึ้นไปนั้นย่อมเป็นขนาดที่ใหญ่เกินกำลังการผลิตของแต่ละครอบครัว ซึ่งจุดมุ่งหมายของการเก็บ

๒๗. G.A. Marzouk, *Economic Development and Policies : Case Study of Thailand* (Rotterdam : Rotterdam University Press, 1972), ch. 6.

๒๘. Inukai "Fuller Utilization of Rural Manpower" Working Paper No 4. *Farm Mechanization, Output and Labor Inputs : Case in Thailand* Bangkok, (Bangkok : ILO Regional Office, 1969).

๒๙. *Ibid.*

ภายใต้ความหมายของการถือครองพื้นที่ เน้นถึงความสำคัญของการประกอบการในระดับครอบครัว มากกว่าการประกอบการขนาดใหญ่

ในการพิจารณาดังขนาดและประสิทธิภาพของการผลิตนั้น จะต้องให้ความสนใจพิเศษแก่ การปลูกยางพารา เพราะโดยปกติแล้วการปลูกยางพารานั้นต้องอาศัยขนาดของการผลิตที่ใหญ่กว่า การปลูกข้าวหรือพืชอื่น ๆ ดังนั้นจึงได้ตั้งอัตราภาษีที่จะเก็บเพิ่มขึ้นตามขนาดของการถือครองที่ดินต่าง หากตามพิกัดที่ ๓ โดยปกติแล้วที่ดินที่ต่ำกว่า ๕๐ ไร่ นั้น จะเป็นการประกอบการภายในครอบครัว ซึ่งจะไม่ต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้น ส่วนพื้นที่ที่ใหญ่กว่า ๕๐ ไร่ขึ้นไปนั้น จะต้องเสียภาษีเพิ่มขึ้นในอัตรา ก้าวหน้า ทั้งนี้ นอกจากเราจะต้องคำนึงถึงประสิทธิภาพในการผลิตแล้ว เราก็จะต้องคำนึงถึงการจั ดสรรที่ทำมาหากินให้แก่ประชาชนด้วยดังกล่าวไว้ในข้อก่อน

ข. ขนาดของการถือครองที่ดิน

เพื่อที่จะลดภาระของผู้เสียภาษีและของการจัดเก็บภาษีเพิ่มขึ้นตามขนาดของการถือครองที่ ดินนั้นจำเป็นที่จะต้องคำนึงถึงสภาพการถือครองที่ดินที่เป็นอยู่ในปัจจุบันโดยพยายามลดจำนวนผู้เสีย ภาษีรายเล็ก ๆ และหันมาให้ความสนใจแก่ผู้เสียภาษีรายใหญ่ ๆ ซึ่งจะทำให้คนที่ฐานะไม่ค่อยดี ไม่ได้รับความกระทบกระเทือนมากจากการเก็บภาษีเพิ่มขึ้น ทำให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปด้วยความ เป็นธรรม และเป็นไปตามจุดมุ่งหมายของภาษีที่ต้องการก่อให้เกิดการวิภาคการถือครองที่ดิน การ พิจารณาดังขนาดของการถือครองที่ดินอาจจะดูได้จากข้อมูลดังต่อไปนี้

ตารางที่ ๕

จำนวนและขนาดของการถือครองที่ดินในปี พ.ศ. ๒๕๐๖

ขนาดของการถือครอง	จำนวนผู้ถือครอง		จำนวนพื้นที่ (ไร่)	
	(๑๐๐)	ร้อยละ	(๑๐๐)	ร้อยละ
ต่ำกว่า ๒ ไร่	๑๒๗	๕.๐	๕๑	๐.๑
๒-๔ "	๒๐๒	๖.๓	๔๒๐	๐.๗
๔-๖ "	๒๖๖	๘.๓	๑,๒๐๘	๑.๗
๖-๘ "	๒๔๘	๗.๗	๑,๖๐๕	๒.๓
๘-๑๐ "	๒๑๐	๖.๕	๑,๗๗๔	๒.๕
๑๐-๒๐ "	๘๔๐	๒๖.๑	๑๑,๕๗๘	๑๖.๗
๒๐-๓๐ "	๕๓๒	๑๖.๕	๑๒,๖๐๑	๑๘.๐
๓๐-๔๐ "	๓๑๒	๙.๗	๑๐,๔๖๔	๑๕.๐
๔๐-๖๐ "	๓๐๓	๙.๕	๑๔,๓๕๒	๒๐.๗
๖๐ ขึ้นไป "	๑๗๔	๕.๔	๑๕,๔๘๗	๒๒.๓
รวม	๓,๑๓๔	๑๐๐.๐	๖๕,๖๘๐	๑๐๐.๐

ที่มา : สำนักงานสถิติแห่งชาติ, การสำรวจสำมะโนเกษตร ปี ๒๕๐๖

จากข้อมูลดังกล่าวปรากฏว่า จำนวนผู้ถือครองที่ดินเพื่อการเกษตรมีจำนวนถึง ๓.๒ ล้านราย ขนาดโดยเฉลี่ยของพื้นที่ ๒๑.๗ ไร่ และจำนวนผู้ถือครองที่ดินที่มีขนาดต่ำกว่า ๒๐ ไร่มีถึง ๑.๙ ล้านรายหรือประมาณ ๖๐ เปอร์เซ็นต์ของจำนวนผู้ถือครองที่ดินทั้งหมด เพื่อที่จะลดผู้ถือครองรายเล็กรายน้อยออกไป อัตราภาษีที่จะเก็บเพิ่มขึ้นตามขนาดของการถือครองที่ดินไม่เก็บสำหรับพื้นที่ที่มีขนาดไม่เกิน ๒๐ ไร่ ส่วนที่ดินที่มีขนาดเกินกว่า ๒๐ ไร่ขึ้นไป จะถูกเก็บภาษีเพิ่มขึ้นในอัตราที่ก้าวหน้าตามขนาดของการถือครองที่ดิน และประเภทของการเพาะปลูกซึ่งรายละเอียดได้จากอัตราภาษีในพิกัดที่ ๒ และพิกัดที่ ๓

จากอัตราภาษีที่เสนอให้มีการปรับปรุงตามพิกัดที่ ๑ พิกัดที่ ๒ และพิกัดที่ ๓ นั้นจะเห็นว่าภาษีที่เพิ่มขึ้นอยู่ในอัตราปานกลาง ซึ่งผู้ถือครองที่ดินเพื่อประกอบการเกษตรกรรมด้วยตนเองส่วนใหญ่เกือบจะไม่ได้รับความกระทบกระเทือนเลย ส่วนการประกอบการขนาดใหญ่และผู้ถือครองที่ดินเพื่อให้คนอื่นเช่าจะเป็นผู้รับภาระภาษีเป็นส่วนใหญ่ แต่ก็มีข้อสังเกตบางประการที่ควรได้รับการพิจารณาคือ

(๑) จะต้องหาทางป้องกันการผลลัพท์ภาษีระหว่างเจ้าของที่ดินกับผู้เช่าที่ดินซึ่งอาจจะทำได้ด้วยการปรับปรุงกฎหมายการควบคุมค่าเช่าให้รัดกุมยิ่งขึ้น

(๒) อาจจะสามารถภาษีให้แก่ผู้ถือครองที่ดินขนาดใหญ่ที่ประกอบกิจการด้วยตนเอง หรือเลี้ยงปศุสัตว์ แต่ก็ต้องระวังการให้เช่าที่ดินโดยการเลี้ยงกฎหมายในรูปของการทำสัญญาว่าจ้างทำงานในไร่นา

(๓) ถ้าต้องการหวังผลการวิภาคการถือครองที่ดินอย่างจริงจังแล้ว ก็ควรเพิ่มอัตราภาษีให้ก้าวหน้ามากยิ่งขึ้น

(๔) รายได้ของภาษีนอกจากจะไว้ใช้ในกิจการของท้องถิ่นแล้วถ้าหากรายได้ภาษีมากพอควรจะกันเงินส่วนหนึ่งเป็นกองทุนเพื่อช่วยเหลือเกษตรกร หรือเป็นเงินทุนสำหรับช่วยการปฏิรูปที่ดิน

(๕) ควรจะหามาตรการป้องกันการเลี่ยงกฎหมายด้วยการโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินให้แก่ลูกหลานหรือญาติมิตร เพื่อทำให้จำนวนการถือครองของแต่ละคนน้อยลง เช่นอาจจะกำหนดว่าผู้ถือครองที่ดินแต่ละคนจะต้องประกอบกิจการหรือทำประโยชน์อย่างจริงจังในที่ดินนั้นด้วยตนเอง

(๖) ควรจะกำหนดการลงโทษผู้ที่ปล่อยให้ที่ดินว่างเปล่าโดยไม่ทำประโยชน์เช่นด้วยการเก็บภาษีเพิ่มขึ้นตามระยะเวลา และเนื้อที่ที่ไม่ทำประโยชน์

๖.๕ การเก็บภาษีจากผู้มี ใ้ประกอบกิจการกสิกรรมด้วยตนเอง

เพื่อประโยชน์ของการกระจายการถือครองที่ดินและช่วยการปฏิรูปที่ดิน ควรจะได้มีการพิจารณาเก็บภาษีจากที่ดินเพื่อการเกษตรเพิ่มขึ้นอีกประเภทหนึ่ง คือเก็บภาษีจากผู้ ใ้ประกอบกิจการกสิกรรมด้วยตนเอง ทั้งนี้เพื่อที่จะปรามผู้ ใ้ขอซื้อที่ดินเพื่อนำมาให้คนอื่นเช่าทำที่ทำการ การเก็บภาษีก้ำวหน้าในอัตราที่หนักนั้นจะทำให้เจ้าของที่ดินยอมขายที่ดินให้แก่รัฐบาล หรือช่วยให้ชาวไร่ชาวนามีโอกาสซื้อที่ดินในราคาที่ไม่สูงมากจนเกินไปนัก จริงอยู่ แม้ว่าเจ้าของที่ดินจะสามารถผลักภาระภาษีบางส่วนไปให้แก่ผู้เช่าที่ดิน แต่การผลักภาระดังกล่าวย่อมมีขอบเขตจำกัด การเก็บภาษีในอัตราที่ก้ำวหน้ามาก ๆ จะทำให้เจ้าของที่ดินต้องรับภาระของภาษีมากขึ้น และในที่สุดเมื่อเจ้าของที่ดินเหล่านั้นคิดว่าตนไม่ได้รับประโยชน์คุ้มค่าจากการลงทุนซื้อที่ดินมาให้เช่า ก็อาจจะยอมขายที่ดินโดยสมัครใจมากยิ่งขึ้น การกระทำดังกล่าวจะเป็นผลดีต่อเศรษฐกิจโดยรวม ซึ่งอาจพิจารณาได้

(๑) ช่วยให้ราคาที่ดินเพื่อการเกษตรไม่สูงมากจนเกินไปนัก ทั้งนี้เพราะว่าจากสภาพการณ์ที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน พวกเจ้าของที่ดินมีอำนาจการผูกขาดในการขายที่ดินมากพอสมควร เมื่อประชากรเพิ่มมากขึ้น ความต้องการที่ดินเพื่อทำกินก็มีมากขึ้น จึงทำให้ระดับราคาที่ดินสูงขึ้นเรื่อยๆ ราคาจะสูงมากจนชาวไร่ชาวนาไม่อยู่ในฐานะที่จะซื้อหาได้ด้วยตนเอง การเก็บภาษีอย่างหนักจะทำให้พวกเจ้าสัวที่ดินขายที่ดินมากขึ้น ซึ่งจะพลอยมีผลทำให้ราคาของที่ดินลดต่ำลงมา

(๒) การเก็บภาษีเพิ่มขึ้นในรูปนี้ ประกอบกับการปรับปรุงอัตราภาษีตามที่ ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น จะเป็นก้าวแรกที่จะนำไปสู่การปฏิรูปที่ดินโดยสมัครใจ คือเมื่อพวกเจ้าสัวที่ดินส่วนใหญ่จะยอมขายที่ดินให้แก่ชาวไร่ชาวนาหรือแก่รัฐบาล ก็อาจจะทำให้รัฐบาลไม่จำเป็นต้องออกกฎหมายเวนคืนที่ดินหรือด้วยการบังคับซื้อ เป็นต้น นอกจากนี้รายได้จากภาษีก็อาจจะใช้เป็นเงินกองทุนเพื่อรับซื้อที่ดิน หรือเป็นเงินกองทุนเพื่อทำการปฏิรูปที่ดินได้อีกด้วย

(๓) เมื่อพิจารณาถึงการลงทุนในทางเศรษฐกิจก็อาจจะเป็นผลดีต่อความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจของประเทศ ทั้งนี้เพราะจากลักษณะการลงทุนซื้อที่ดินเพื่อนำมาให้คนอื่นเช่านั้น เป็นการลงทุนที่มิได้ก่อให้เกิดการผลิตโดยตรง ซึ่งไม่เป็นผลดีแก่เศรษฐกิจ ถ้าหากพวกเจ้าของที่ดินที่ขายที่ดินนั้นนำเงินส่วนใหญ่ไปลงทุนในกิจการอื่น ๆ ก็จะช่วยให้การผลิตของประเทศขยายตัวมากยิ่งขึ้น

๖.๕.๑. อัตรากำไร

เมื่อมีการเก็บภาษีจากเจ้าของที่ดินได้ประกอบการกิจกรรมด้วยตนเอง ก็ควรจะต้องระบุพิภค
ของภาษีแต่ละประเภทให้ชัดเจน เช่นภาษีที่ดินที่เก็บตามพิภคที่ ๒ และพิภคที่ ๓ นั้นใช้สำหรับผู้
ที่ประกอบการกิจกรรมด้วยตนเอง ส่วนประเภทภาษีที่จะเก็บจากเจ้าของที่ดินที่ไม่ได้ประกอบ
กิจกรรมด้วยตนเองอาจจะเรียกว่า "พิภคที่ ๔"

อัตรากำไรที่จะเรียกเก็บนั้นจะยึดถืออัตรากำไรที่เสียตามพิภคที่ ๑ เป็นฐานในการจัดเก็บ
ภาษี เช่น อาจจะสมมติอัตรากำไรดังนี้

พิภคที่ ๔

อัตรากำไรที่ดินสำหรับผู้ถือครองที่ดินได้ประกอบการกิจกรรม

โดยตรงด้วยตนเองหรือครอบครัว

ขั้นที่	ขนาดของการถือครอง	ภาษีที่ต้องเสียเพิ่มขึ้นตามร้อยละ ของเงินภาษีตามพิภคที่ ๑
๑	ขนาดเกินกว่า ๕ ไร่ แต่ไม่เกิน ๑๐ ไร่	๕๐
๒	" ๑๐ " " ๒๐ "	๑๐๐
๓	" ๒๐ " " ๕๐ "	๒๐๐
๔	" ๕๐ " " ๗๕ "	๔๐๐
๕	" ๗๕ " " ๑๐๐ "	๖๐๐
๖	ขนาดเกินกว่า ๑๐๐ ไร่ ขึ้นไป	๑,๐๐๐

จากตารางที่สมมติขึ้นจะเห็นว่าอัตรากำไรอยู่ในอัตราที่ก้าวหน้ามาก ผู้ที่ถือครองที่ดิน
จำนวนเกินกว่า ๑๐๐ ไร่ ขึ้นไป จะต้องเสียภาษีในอัตราที่สูงมาก อัตราดังกล่าวถ้าเก็บจากการ
ประเมินราคามาตรฐานของที่ดินใกล้เคียงกับความเป็นจริงแล้ว จะทำให้เจ้าของที่ดินไม่สามารถถือ
ครองที่ดินได้เลย เพราะจะทนต่อการเก็บภาษีที่ก้าวหน้ามาก ๆ แบบนี้ไม่ได้ ในกรณีที่กำหนด
อัตรากำไรเพิ่มขึ้นสำหรับผู้ถือครองที่ดินไม่เกิน ๒๐ ไร่ ไร่ค่านั้น ก็เนื่องจากบางครั้ง ผู้ถือครอง
ที่ดินอาจจะมีเหตุผลที่ไม่ได้ประกอบการกิจกรรมด้วยตนเอง เช่นที่ดินนั้นอาจจะเป็นมรดกตกทอดมาและ
เจ้าของที่ดินปรารถนาจะยังคงรักษามรดกนั้นไว้ ถึงแม้ว่าตนจะไม่ประกอบอาชีพกิจกรรมก็ตามซึ่ง
อาจจะมีเหตุผลเพียงพอที่จะให้กระทำได้

๖.๕.๒ ปัญหาที่อาจเกิดขึ้น

การเก็บภาษีประเภทหนึ่งจะเกิดปัญหาในทางปฏิบัติมากเหมือนกัน ดังนั้น ในการออก
เป็นกฎหมายจะต้องศึกษาให้รอบคอบ และใช้ถ้อยคำให้ชัดเจนเพื่อขจัดข้อโต้แย้งในทางกฎหมายซึ่ง
มีข้อควรสังเกตนางประการ คือ

(๑) จะต้องกำหนดการประกอบกิจกรรมด้วยตนเอง หรือครอบครัวให้ชัดเจนเช่นอาจจะ
กำหนดว่าเจ้าของที่ดินจะต้องอยู่ประกอบการกิจกรรมในหมู่บ้านนั้น หรือตำบลนั้น เป็นต้น

(๒) จะต้องหาทางป้องกันการทำนิติกรรมอำพราง ที่เจ้าของที่ดินกับผู้เช่าที่ดินอาจจะสม
ยอมกัน โดยโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินให้แก่ผู้เช่า แต่แท้จริงแล้ว ผู้เช่าที่กยังมีฐานะเป็นผู้เช่าอยู่ เช่น
ผู้เช่าอาจจะทำหลักฐานการกู้ยืมเงินไว้กับเจ้าของที่ดิน เป็นต้น ถ้าหากเจ้าของที่ดินเป็นผู้ที่มีสิทธิพล
ในท้องถิ่นนั้นแล้ว ผู้เช่าที่ดินแม้จะเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดินตามกฎหมายก็ตาม จะไม่มีทางบิดพริ้ว
เจ้าของที่ดินเดิมได้เลย

(๓) ควรจะต้องกำหนดอายุขั้นต่ำของผู้ที่จะประกอบการกิจกรรมด้วยตนเอง เช่นกำหนด
ว่าอายุจะต้องไม่ต่ำกว่า ๑๕ ปี เป็นต้น ทั้งนี้เพื่อป้องกันการโอนที่ดินให้แก่บุตรหลาน แล้วให้คน
อื่นเช่าที่ดินโดยทำสัญญาในรูปของการว่าจ้างทำงานในไร่นา เป็นต้น แต่ก็ควรมีข้อยกเว้นสำหรับ
ผู้ที่มีอายุต่ำกว่า ๕ ปี ที่มีกรรมสิทธิ์ในที่ดินโดยมีบิดาหรือมารดาเป็นผู้ทำงานแทน

๖.๖ กำหนดระยะเวลาการเสียภาษี การเร่งรัดภาษี และบทกำหนดโทษ

กำหนดระยะเวลาการเสียภาษี ระเบียบการปฏิบัติเกี่ยวกับการเร่งรัดการจัดเก็บภาษีและ
หลักเกณฑ์อื่น ๆ นอกจากที่กล่าวไว้แล้ว การใช้หลักเกณฑ์ตาม พ.ร.บ. ภาษีบำรุงท้องที่ ๒๕๐๔
ส่วนบทกำหนดโทษควรจะต้องกำหนดให้หนักยิ่งขึ้นสำหรับผู้เจตนาหลบเลี่ยงภาษี ดังนั้นบทกำหนดโทษ
ตาม มาตรา ๕๓ และ ๕๗ ก็ควรจะได้รับปรับปรุงให้รัดกุม เช่น ตามมาตรา ๕๓ ควรจะต้อง
เพิ่มโทษปรับให้มากขึ้นส่งนมาตรา ๕๗ นั้นควรจะมีระดับสิทธิของนายอำเภอหรือนายกเทศมนตรี ที่
จะวินิจฉัยขอยกเงินโทษจากผู้หลบเลี่ยงภาษี เพราะการที่ให้สิทธิไว้เช่นนั้นอาจจะมีประโยชน์
ที่จะช่วยให้คดีเสร็จเร็วขึ้น และประหยัดค่าใช้จ่ายในการฟ้องร้อง แต่การให้สิทธิเช่นนั้นอาจจะเป็น
ช่องโหว่ของกฎวิธีคดี และทำให้ผู้ที่คิดจะหนีภาษี ไม่กลัวเกรงบทกำหนดโทษของกฎหมายซึ่งทำ
ให้สารจตุการจตุเก็บภาษี ไม่ได้ผล

เพื่อที่จะให้การจัดเก็บภาษีบารุงท้องที่จะปรับปรุงใหม่ ได้ผลยิ่งขึ้น มีสิ่งที่จะควรจะได้รับพิจารณาสองประการคือ

ประการแรก ควรจะมีบทเฉพาะกาล เพื่อยกโทษให้แก่ผู้ที่จะต้องเสียภาษีบารุงท้องที่ตามกฎหมายเดิม แต่ไม่เคยยื่นเสียภาษีมามาก่อน ได้มายื่นเสียภาษีบารุงท้องที่ให้อีกด้วย โดยที่ทางรัฐบาลจะไม่เอาโทษ บทเฉพาะกาลนี้อาจกำหนดไว้เป็นระยะเวลา ๖๐ วัน หรือ ๑๘๐ วัน นับแต่วันที่ประกาศใช้กฎหมายภาษีบารุงท้องที่ฉบับใหม่ การที่ควรจะมีบทเฉพาะกาลไว้ ก็เพื่อผลประโยชน์ในการเก็บภาษีบางประการคือ

(๑) ผู้ที่ไม่เคยยื่นแบบขอเสียภาษีบารุงท้องที่ บางรายอาจจะไม่มีเจตนาหลบเลี่ยงภาษีมามาก่อน แต่เนื่องมาจากความรู้เท่าไม่ถึงการทำให้ ไม่ได้ยื่นเสียภาษี ครั้นเมื่อมารู้ภายหลังว่าจะต้องถูกปรับเพราะไม่ได้เสียภาษี อาจทำให้บุคคลเหล่านั้นเสียค่างานที่จะต้องเสียเป็น "ค่าปรับ" ของภาษี ก็เลยไม่ยอมไปเสียและเจ้าหน้าที่ก็ตรวจไม่พบทำให้บุคคลเหล่านั้นเป็นผู้หลบหนีภาษีตลอดไป การเปิดโอกาสให้ผู้หลบหนีภาษีเหล่านั้นมีโอกาสเสียภาษีให้อีกด้วย ย่อมจะเป็นประโยชน์ทั้งแก่ผู้เสียภาษีและรัฐบาล

(๒) เมื่อผู้เสียภาษีมายื่นเสียภาษีโดยสมัครใจ จะช่วยให้สามารถลดภาระข้อยุ่งยากและค่าใช้จ่ายในการจับเก็บได้มาก นอกจากนี้ ยังจะช่วยให้การจัดทำ "ทะเบียนผู้เสียภาษี" มีความสมบูรณ์ยิ่งขึ้น

ประการที่สอง เพื่อผลประโยชน์ในการติดตามการจัดเก็บภาษี ควรจะได้พิจารณานำหลักการเกี่ยวกับการให้ "รางวัล" หรือ "สินบน" แก่ผู้ที่แจ้งการนำจับผู้หลบเลี่ยงการเสียภาษีที่ตน แม้ว่า ระบบการให้สินบนในการนำจับนั้นจะเป็นวิธีการที่ไม่ค่อยดีนักก็ตาม แต่ว่า ถ้าได้พิจารณาหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมแล้วก็ช่วยให้การจัดเก็บภาษีที่ตนมีความสมบูรณ์ยิ่งขึ้น

บทสรุป

เท่าที่ได้กล่าวมาทั้งหมดจะเห็นได้ว่า พระราชบัญญัติภาษีบารุงท้องที่ ๒๕๐๘ ควรได้รับการปรับปรุงเพราะอัตราภาษีที่จัดเก็บอยู่ต่ำมาก ต่ำกว่าค่าเช่าทางเศรษฐกิจ รัฐบาลสามารถที่จะเพิ่มรายได้ภาษีให้แก่การปกครองส่วนท้องถิ่นได้อีกมากซึ่งจะช่วยให้แต่ละท้องถิ่นสามารถพัฒนาการเจริญของท้องที่ได้มากขึ้น เมื่อเปรียบเทียบรายได้ของเงินภาษีแต่ละบาทแล้ว รายได้จากภาษีที่ดินจะมีผลเสียต่อเศรษฐกิจน้อยกว่าภาษีอื่น ๆ ที่จัดเก็บ

อยู่ในปัจจุบัน ส่วนอัตราภาษีบำรุงท้องที่ที่ปรับปรุงให้สูงขึ้นพร้อมกับให้เพิ่มการจัดเก็บ
ภาษีในอัตราที่กำหนดตามขนาดการถือครองที่ดินนั้นก็อยู่ในอัตราพอสมควรอยู่ในวิสัยที่
จะนำมาใช้ปฏิบัติได้ พิกัดและอัตราภาษีที่เสนอแนะจะช่วยให้การกระจายการถือครอง
ที่ดิน และจะช่วยลดความแตกต่างในฐานะความเป็นความอยู่ของคนในสังคม ซึ่งจะ
เป็นผลดีต่อเศรษฐกิจโดยรวม แต่อย่างไรก็ตาม การปรับปรุงย่อมจะได้รับการคัด
ค้านจากชนกลุ่มน้อยที่เสียประโยชน์ซึ่งอาจจะกลายเป็นปัญหาทางการเมืองขึ้นมา ปัญหา
จึงมีอยู่ว่า รัฐบาลที่ได้รับเลือกตั้งจากประชาชนจะมีความกล้าหาญพอที่จะทำในสิ่งที่ควร
จะทำหรือไม่?

เกริกเกียรติ พิพัฒน์เสรีธรรม

คณะเศรษฐศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์

ภาคผนวก

ตารางที่ ๑

อัตราภาษีต่อค่าเฉลี่ยของราคาปานกลางของที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษี
บำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ค่าเฉลี่ยของ ราคาปานกลาง	อัตราภาษี ต่อไร่	อัตราภาษีต่อ ค่าเฉลี่ย
๑	ไม่เกินไร่ละ ๒๐๐ บาท	๒๐๐ บาท	๐.๕๐ บาท	๐.๒๕๐
๒	เกินไร่ละ ๒๐๐ บาท แต่ไม่เกิน ๔๐๐ "	๔๐๐ "	๓.๐๐ "	๐.๓๓๐
๓	" ๔๐๐ " " ๖๐๐ "	๖๐๐ "	๕.๐๐ "	๐.๔๐๐
๔	" ๖๐๐ " " ๘๐๐ "	๘๐๐ "	๗.๐๐ "	๐.๕๒๘
๕	" ๘๐๐ " " ๑,๐๐๐ "	๑,๐๐๐ "	๙.๐๐ "	๐.๕๕๐
๖	" ๑,๐๐๐ " " ๑,๒๐๐ "	๑,๒๐๐ "	๑๑.๕๐ "	๐.๕๕๐
๗	" ๑,๒๐๐ " " ๑,๔๐๐ "	๑,๔๐๐ "	๑๓.๐๐ "	๐.๕๓๘
๘	" ๑,๔๐๐ " " ๑,๖๐๐ "	๑,๖๐๐ "	๑๔.๐๐ "	๐.๕๓๓
๙	" ๑,๖๐๐ " " ๑,๘๐๐ "	๑,๘๐๐ "	๑๕.๐๐ "	๐.๕๒๕
๑๐	" ๑,๘๐๐ " " ๒,๐๐๐ "	๒,๐๐๐ "	๑๖.๐๐ "	๐.๕๒๖
๑๑	" ๒,๐๐๐ " " ๒,๒๐๐ "	๒,๒๐๐ "	๑๗.๐๐ "	๐.๕๒๓
๑๒	" ๒,๒๐๐ " " ๒,๔๐๐ "	๒,๔๐๐ "	๑๘.๐๐ "	๐.๕๒๒
๑๓	" ๒,๔๐๐ " " ๒,๖๐๐ "	๒,๖๐๐ "	๑๙.๐๐ "	๐.๕๒๐
๑๔	" ๒,๖๐๐ " " ๒,๘๐๐ "	๒,๘๐๐ "	๒๐.๐๐ "	๐.๕๑๘
๑๕	" ๒,๘๐๐ " " ๓,๐๐๐ "	๓,๐๐๐ "	๒๑.๐๐ "	๐.๕๑๗
๑๖	" ๓,๐๐๐ " " ๓,๕๐๐ "	๓,๕๐๐ "	๒๒.๕๐ "	๐.๕๑๘
๑๗	" ๓,๕๐๐ " " ๔,๐๐๐ "	๔,๐๐๐ "	๒๓.๕๐ "	๐.๕๑๓
๑๘	" ๔,๐๐๐ " " ๔,๕๐๐ "	๔,๕๐๐ "	๒๔.๕๐ "	๐.๕๑๕
๑๙	" ๔,๕๐๐ " " ๕,๐๐๐ "	๕,๐๐๐ "	๒๕.๕๐ "	๐.๕๑๗
๒๐	" ๕,๐๐๐ " " ๕,๕๐๐ "	๕,๕๐๐ "	๒๖.๕๐ "	๐.๕๑๘
๒๑	" ๕,๕๐๐ " " ๖,๐๐๐ "	๖,๐๐๐ "	๒๗.๕๐ "	๐.๕๑๖
๒๒	" ๖,๐๐๐ " " ๖,๕๐๐ "	๖,๕๐๐ "	๒๘.๕๐ "	๐.๕๑๖
๒๓	" ๖,๕๐๐ " " ๗,๐๐๐ "	๗,๐๐๐ "	๒๙.๕๐ "	๐.๕๑๘
๒๔	" ๗,๐๐๐ " " ๗,๕๐๐ "	๗,๕๐๐ "	๓๐.๕๐ "	๐.๕๑๗

ชั้น	ราคาปานกลางของที่ดิน	ค่าเฉลี่ยของ ราคาปานกลาง	อัตรากำ กำไร	อัตรากำ กำไรต่อ ค่าเฉลี่ย
๒๕	เกินไว้ละ ๗,๕๐๐ บาท แต่ไม่เกิน ๘,๐๐๐ บาท	๗,๗๕๐ บาท	๔๐.๐๐ บาท	๐.๕๑๖
๒๖	๘,๐๐๐ ,, ,, ๘,๕๐๐ ,,	๘,๒๕๐ ,,	๔๒.๕๐ ,,	๐.๕๑๕
๒๗	๘,๕๐๐ ,, ,, ๙,๐๐๐ ,,	๘,๗๕๐ ,,	๔๕.๐๐ ,,	๐.๕๑๔
๒๘	๙,๐๐๐ ,, ,, ๙,๕๐๐ ,,	๙,๒๕๐ ,,	๔๗.๕๐ ,,	๐.๕๑๓
๒๙	๙,๕๐๐ ,, ,, ๑๐,๐๐๐ ,,	๙,๗๕๐ ,,	๕๐.๐๐ ,,	๐.๕๑๓
๓๐	๑๐,๐๐๐ ,, ,, ๑๑,๐๐๐ ,,	๑๐,๕๐๐ ,,	๕๕.๐๐ ,,	๐.๕๑๐
๓๑	๑๑,๐๐๐ ,, ,, ๑๒,๐๐๐ ,,	๑๑,๕๐๐ ,,	๖๐.๐๐ ,,	๐.๕๐๓
๓๒	๑๒,๐๐๐ ,, ,, ๑๓,๐๐๐ ,,	๑๒,๕๐๐ ,,	๖๕.๐๐ ,,	๐.๕๐๗
๓๓	๑๓,๐๐๐ ,, ,, ๑๔,๐๐๐ ,,	๑๓,๕๐๐ ,,	๗๐.๐๐ ,,	๐.๕๑๔
๓๔	๑๔,๐๐๐ ,, ,, ๑๕,๐๐๐ ,,	๑๔,๕๐๐ ,,	๗๕.๐๐ ,,	๐.๕๒๗
๓๕	๑๕,๐๐๐ ,, ,, ๑๖,๐๐๐ ,,	๑๕,๕๐๐ ,,	๘๐.๐๐ ,,	๐.๕๒๐
๓๖	๑๖,๐๐๐ ,, ,, ๑๗,๐๐๐ ,,	๑๖,๕๐๐ ,,	๘๕.๐๐ ,,	๐.๕๑๑
๓๗	๑๗,๐๐๐ ,, ,, ๑๘,๐๐๐ ,,	๑๗,๕๐๐ ,,	๙๐.๐๐ ,,	๐.๕๑๔
๓๘	๑๘,๐๐๐ ,, ,, ๑๙,๐๐๐ ,,	๑๘,๕๐๐ ,,	๙๕.๐๐ ,,	๐.๕๒๐
๓๙	๑๙,๐๐๐ ,, ,, ๒๐,๐๐๐ ,,	๑๙,๕๐๐ ,,	๑๐๐.๐๐ ,,	๐.๕๒๗
๔๐	๒๐,๐๐๐ ,, ,, ๒๑,๐๐๐ ,,	๒๐,๕๐๐ ,,	๑๐๕.๐๐ ,,	๐.๕๒๐
๔๑	๒๑,๐๐๐ ,, ,, ๒๒,๐๐๐ ,,	๒๑,๕๐๐ ,,	๑๑๐.๐๐ ,,	๐.๕๑๐
๔๒	๒๒,๐๐๐ ,, ,, ๒๓,๐๐๐ ,,	๒๒,๕๐๐ ,,	๑๑๕.๐๐ ,,	๐.๕๑๗
ชั้นต่อไปถ้าเสียภาษีตามอัตราที่กำหนดจะปรากฏดังนี้				
	ราคาปานกลางไว้ละ ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท	ภาษีกำไร ๕๐๐ บาท	๐.๐๕๐	
	๒,๐๐๐,๐๐๐ บาท	๑,๕๐๐ บาท	๐.๐๕๕	

หมายเหตุ

ที่ดินราคา ๕๐๐,๐๐๐ บาทแรกเสีย ๕๐๐ บาท ส่วนที่เกิน ๕๐๐,๐๐๐ บาทขึ้นไป เสียภาษีเพิ่ม ๑๐๐ บาทต่อทุก ๆ ๑๐๐,๐๐๐ บาท ของราคาปานกลางของที่ดิน

ตารางที่ ๒

อัตรากำไรต่อค่าเฉลี่ยของราคามาตรฐานของที่ดินตามพิภพที่ ๑
ของข้อเสนอแนะการปรับปรุงภาษีที่ดิน

ชั้น	ราคามาตรฐานของที่ดิน	ค่าเฉลี่ยของ ราคามาตรฐาน	อัตรากำไร ต่อไร่	อัตรากำไร ต่อค่าเฉลี่ย
๑	เกินไร่ละ ๔๐๐ บาท แต่ไม่เกินไร่ละ ๑,๒๐๐ บาท	๘๐๐ บาท	๑๐ บาท	๑.๒๕
๒	๑,๒๐๐ ,, ,, ๒,๐๐๐ ,,	๑,๖๐๐ ,,	๑๕ ,,	๐.๙๓
๓	๒,๐๐๐ ,, ,, ๓,๐๐๐ ,,	๒,๕๐๐ ,,	๒๐ ,,	๐.๘๐
๔	๓,๐๐๐ ,, ,, ๔,๐๐๐ ,,	๓,๕๐๐ ,,	๓๐ ,,	๐.๘๕
๕	๔,๐๐๐ ,, ,, ๕,๐๐๐ ,,	๔,๕๐๐ ,,	๔๐ ,,	๐.๘๘
๖	๕,๐๐๐ ,, ,, ๖,๐๐๐ ,,	๕,๕๐๐ ,,	๕๐ ,,	๐.๙๒
๗	๖,๐๐๐ ,, ,, ๗,๐๐๐ ,,	๖,๕๐๐ ,,	๖๐ ,,	๐.๙๑
๘	๗,๐๐๐ ,, ,, ๘,๐๐๐ ,,	๗,๕๐๐ ,,	๗๐ ,,	๐.๙๒
๙	๘,๐๐๐ ,, ,, ๙,๐๐๐ ,,	๘,๕๐๐ ,,	๘๐ ,,	๐.๙๔
๑๐	๙,๐๐๐ ,, ,, ๑๐,๐๐๐ ,,	๙,๕๐๐ ,,	๙๐ ,,	๐.๙๖
๑๑	๑๐,๐๐๐ ,, ,, ๑๑,๐๐๐ ,,	๑๐,๕๐๐ ,,	๑๐๐ ,,	๑.๐๐
๑๒	๑๑,๐๐๐ ,, ,, ๑๒,๐๐๐ ,,	๑๑,๕๐๐ ,,	๑๑๐ ,,	๑.๐๐
๑๓	๑๒,๐๐๐ ,, ,, ๑๓,๐๐๐ ,,	๑๒,๕๐๐ ,,	๑๒๐ ,,	๑.๐๐
๑๔	๑๓,๐๐๐ ,, ,, ๑๔,๐๐๐ ,,	๑๓,๕๐๐ ,,	๑๓๐ ,,	๑.๐๐
๑๕	๑๔,๐๐๐ ,, ,, ๑๕,๐๐๐ ,,	๑๔,๕๐๐ ,,	๑๔๐ ,,	๑.๐๐
๑๖	๑๕,๐๐๐ ,, ,, ๑๖,๐๐๐ ,,	๑๕,๕๐๐ ,,	๑๕๐ ,,	๑.๐๐
๑๗	๑๖,๐๐๐ ,, ,, ๑๗,๐๐๐ ,,	๑๖,๕๐๐ ,,	๑๖๐ ,,	๑.๐๐
๑๘	๑๗,๐๐๐ ,, ,, ๑๘,๐๐๐ ,,	๑๗,๕๐๐ ,,	๑๗๐ ,,	๑.๐๐
๑๙	๑๘,๐๐๐ ,, ,, ๑๙,๐๐๐ ,,	๑๘,๕๐๐ ,,	๑๘๐ ,,	๑.๐๐
๒๐	๑๙,๐๐๐ ,, ,, ๒๐,๐๐๐ ,,	๑๙,๕๐๐ ,,	๑๙๐ ,,	๑.๐๐
ขั้นต่อไปถ้าเสียภาษีตามอัตราที่กำหนดจะปรากฏดังนี้				
	ราคามาตรฐานของที่ดินไร่ละ ๒,๐๐๐,๐๐๐ บาท	ภาษีต่อไร่ ๑๕,๐๐๐ บาท	๐.๘๕	
	,, ,, ๓,๐๐๐,๐๐๐ ,,	,, ๒๕,๐๐๐ ,,	๐.๘๖	

หมายเหตุ

ที่ดินราคา ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาทแรกเสีย ๕,๐๐๐ บาท ส่วนที่เกิน ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ขึ้นไปเสีย
ภาษีเพิ่ม ๑,๐๐๐ บาท ต่อทุก ๆ ๑๐๐,๐๐๐ บาทของมาตรฐานที่ดิน