



รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์

โครงการศึกษาภาษีกำไรส่วนเกิน: ภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์

โดย มูลนิธิสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย

กุมภาพันธ์ 2563



รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์

โครงการศึกษาภาษีกำไรส่วนเกิน: ภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์

โดย มูลนิธิสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย

กุมภาพันธ์ 2563

รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์

โครงการศึกษาภาษีกำไรส่วนเกิน: ภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์

คณะผู้วิจัย

รศ.ดร.อดิสร อิศรางกูร ณ อยุธยา
นางทิพย์ แก้วมีศรี
นางสาวปริญญารัตน์ เลี้ยงเจริญ
นางสาวกาญจนา ย่าเสน
นายประมณฑ์ กาญจนพิมลกุล
นายมานัส ชั่วสวัสดิ์

สังกัด

สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
อดีตที่ปรึกษาด้านประสิทธิภาพ กรมที่ดิน

(ความเห็นในรายงานนี้เป็นของผู้วิจัย สกสว. ไม่จำเป็นต้องเห็นด้วยเสมอไป)

บทสรุปผู้บริหาร

ที่ดินเป็นทรัพยากรที่มีความสำคัญและมีบทบาทหน้าที่หลายประการทั้งทำหน้าที่เพื่อการบริโภค การผลิต การลงทุน และการออม รวมถึงการทำหน้าที่เป็นบทบาทของรัฐเพื่อการสาธารณประโยชน์ต่าง ๆ ดังนั้น จึงจำเป็นที่ภาครัฐต้องมีกลไกทางการคลังหรือภาษีที่ดินที่เหมาะสมเพื่อให้ที่ดินเกิดการใช้ประโยชน์สูงสุดและเป็นธรรม การดำเนินการทางภาษีที่ดินในช่วงที่ผ่านมาประเทศไทยได้ตระหนักถึงข้อบกพร่องของภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดิน จึงพัฒนากฎหมายภาษีใหม่เป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่ปัจจุบันยังไม่มี การดำเนินการพิจารณาความเหมาะสมของภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งภาษีทั้งสองนี้จัดได้ว่ามีความสำคัญต่อภาระภาษีที่ประชาชนต้องรับผิดชอบเป็นอย่างมาก

ดังนั้น เพื่อเป็นการเตรียมความพร้อมสำหรับรัฐบาลและกระทรวงการคลังในการพัฒนาการจัดเก็บภาษีที่ดิน การศึกษาครั้งนี้จึงมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษารูปแบบภาษีที่ดินของประเทศไทยที่เป็นภาษีเงินได้ และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไร ในกรณีของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล และผลกระทบต่อการใช้ประโยชน์ที่ดินในประเทศไทย รวมถึง การศึกษาตัวอย่างรูปแบบการจัดเก็บภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gain Tax) ในต่างประเทศ เพื่อนำไปสู่ การจัดเตรียมขั้นตอนการดำเนินงานข้อเสนอรูปแบบภาษีกำไรส่วนเกินที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย

ผลการศึกษาภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์

1. โครงสร้างทางภาษีที่ดินปัจจุบัน

ผลการศึกษาพบว่า ภาษีเงินได้จากการซื้อขายที่ดินมีการคำนวณที่ขัดกับหลักการภาษีเงินได้ทั่วไป โดยคำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์และให้หักค่าลดหย่อนในอัตราเหมาตามจำนวนปีถือครอง ส่งผลทำให้ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นในทุก ๆ ปี ตามระยะเวลาการถือครองที่นานขึ้นจนกระทั่งสูงสุดในปีที่ 7 และลดลงในปีที่ 8 หลังจากนั้นจะเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป ในขณะที่ภาษีเงินได้นิติบุคคลก็ใช้วิธีการ คำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์เช่นเดียวกันแต่ไม่ขึ้นกับระยะเวลาในการถือครองหรืออัตราภาษีเงินได้

ส่วนภาษีธุรกิจเฉพาะได้ส่งสัญญาณที่ขัดแย้งกับภาษีเงินได้ก็คือ ส่งเสริมให้เจ้าของที่ดินต้องการ ถือครองที่ดินไว้นานขึ้นเพราะหากเจ้าของที่ดินซื้อขายเร็วภายใน 5 ปี หรือบุคคลธรรมดาที่มีชื่ออยู่ใน ทะเบียนบ้านน้อยกว่า 1 ปี นับแต่วันที่ไดมาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้นจะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเพราะถือว่าเป็นการเก็งกำไรระยะสั้น แต่ถ้ามีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านหลังดังกล่าวครบ 1 ปีขึ้นไปแล้วจะได้รับการยกเว้น ภาษีธุรกิจเฉพาะ ในทางตรงกันข้ามภาษีเงินได้ถ้าถือครองไว้นานขึ้นก็ต้องเสียภาษีแพงมากขึ้น เพราะฉะนั้น ภาษีทั้งสองจึงส่งสัญญาณที่ขัดแย้งกัน ทั้งนี้ กรณีที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วจะได้รับการยกเว้นอากรแสตมป์ เสมอแต่ก็ยังต้องเสียค่าธรรมเนียมการโอนกรรมสิทธิ์ นี่คือโครงสร้างทางภาษีในปัจจุบัน

2. ประสิทธิภาพทางภาษีที่ดินปัจจุบัน

ผลการศึกษาพบว่า บุคคลธรรมดาที่ไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านจะมีภาระภาษีทั้งหมดจากการขายที่ดินที่มีมูลค่าต่ำไปจนถึงที่ดินที่มีมูลค่าสูงมากตลอดระยะเวลา 15 ปี ต้องเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มมากขึ้นในช่วง 4 ปีแรกและลดลงในปีที่ 5 หลังจากนั้นจะเริ่มเพิ่มขึ้นและลดลงอีกครั้งในปีที่ 8 และเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป ซึ่งส่งสัญญาณให้เกิดความบิดเบือน (Distortion) ใน 2 ช่วงของปีที่ถือครองหรือเกิดปรากฏการณ์รูปทรงคล้ายกับภูเขา 2 ลูก และจะทรงรูปแบบเดิมนี้ทุกมูลค่าที่ดินไม่ว่าที่ดินจะมีราคาถูกหรือแพงก็ไม่มี ความแตกต่างเกิดขึ้น แต่ความแตกต่างจะเกิดขึ้นเฉพาะในช่วงระยะเวลาตามปีที่ถือครอง ส่วนบุคคลธรรมดาที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านจะเกิดปรากฏการณ์การบิดเบือนขึ้นลงในช่วงปีแรก ๆ เท่านั้น และเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป ในขณะที่นิติบุคคลไม่ได้ส่งสัญญาณให้เกิดความบิดเบือนในช่วงของปีที่ถือครองก็ถือเป็น การเก็บภาษีแบบคิดอัตราเดียวคงที่ (Flat Rate) ซึ่งจะไม่เกิดปรากฏการณ์ดังเช่นกรณีบุคคลธรรมดา ดังนั้น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีธุรกิจเฉพาะจึงเป็นการส่งสัญญาณทางโครงสร้างภาษีที่ไม่ชัดเจนและ อาจจะสร้างความสับสนให้กับเจ้าของที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์ได้ว่าควรจะถือครองในระยะเวลาสั้นหรือ จะถือครองในระยะยาวดี

3. ผลกระทบด้านความเป็นธรรมจากการเก็บภาษีที่ดินปัจจุบัน

ผลการศึกษาพบว่า การเก็บภาษีเงินได้จากการซื้อขายที่ดินไม่ได้อยู่บนฐานของรายได้จากการถือครองที่ดินที่แท้จริง ทำให้การคำนวณภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะมีความบิดเบือนและสร้างความไม่เป็นธรรมในการทำธุรกรรมที่ดิน ผลการวิเคราะห์ตัวอย่างการซื้อขายที่ดินจำนวน 439 แปลงในเขตกรุงเทพมหานคร แสดงให้เห็นว่า เจ้าของที่ดินบางรายต้องเสียภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะทั้ง ๆ ที่การขายที่ดินนั้นเป็นการขายที่ขาดทุน และในทางตรงกันข้ามเจ้าของที่ดินบางรายขายที่ดินแล้วได้กำไรสูงมาก แต่เสียภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะต่ำกว่าที่ควรจะเป็น นอกจากนี้ ผลการวิเคราะห์ยังแสดงให้เห็นว่า มีเจ้าของที่ดินจำนวนมากที่ต้องเสียภาษีที่ดินให้กับรัฐทั้ง ๆ ที่ไม่ได้กำไรจากการซื้อขายที่ดิน และในทางตรงกันข้ามมีเจ้าของที่ดินบางรายที่ทำการซื้อขายที่ดินแล้วมีกำไรหรือรายได้สุทธิเป็นจำนวนมากแต่ก็มีได้เสียภาษีให้กับรัฐมากเท่าที่ควร เพราะวิธีการคำนวณภาษีในรูปแบบปัจจุบันไม่ได้อยู่บนฐานของกำไรหรือรายได้สุทธิหรือมูลค่าเพิ่ม เพราะฉะนั้น ควรคำนวณภาระภาษีจากรายได้สุทธิที่แท้จริงหรือการเก็บภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) ซึ่งเป็นรูปแบบภาษีที่ประเทศไทยควรนำมาใช้เพื่อให้การเก็บภาษีเกิดความ เป็นธรรมมากขึ้น

4. ผลกระทบต่อการใช้จ่ายประโยชน์ที่ดิน

ผลการศึกษาพบว่า การเก็บภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะทำให้เจ้าของที่ดินจำนวนมากต้อง มีภาระภาษีโดยไม่จำเป็นจึงทำให้เป็นการสร้างต้นทุนการทำธุรกรรม (Transaction Cost) และการเก็งกำไร

(Speculation) ในการซื้อขายที่ดินที่มีลักษณะไม่สอดคล้องกับมูลค่าเพิ่มหรือกำไรจากการซื้อขายที่ดิน ดังนั้น การเก็บภาษีที่ดินปัจจุบันนอกจากจะเป็นระบบภาษีที่ไม่เป็นธรรมแล้ว ยังส่งผลทำให้ที่ดินมีการใช้ประโยชน์น้อยลงอีกด้วยไม่ว่าจะเป็นรูปแบบการเปลี่ยนมือน้อยลงหรือจากการกักตุนที่ดินเพื่อเก็งกำไร

5. การจัดเก็บภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gain Tax) ในต่างประเทศ

ผลการศึกษาพบว่า ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) คือการเก็บภาษีจากอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์ต่าง ๆ ที่รัฐบาลกำหนดด้วยสาเหตุที่ทรัพย์สินเหล่านั้นมีมูลค่าเพิ่มขึ้นในช่วงที่เจ้าของทรัพย์สินได้ครอบครองทรัพย์สินดังกล่าวซึ่งจะทำการชำระภาษีเมื่อมีการซื้อขายเปลี่ยนมือเท่านั้น ภาษีกำไรส่วนเกินถูกนำไปใช้ในหลายประเทศ เช่น สหราชอาณาจักร แคนาดา หรือการใช้ Land Value Capture ผ่านทางภาษีพัฒนาพื้นที่ (Land Betterment Tax) เช่น ภาษีพัฒนาพื้นที่ในสหราชอาณาจักร ออสเตรเลีย และโคลอมเบีย เป็นต้น การเก็บภาษีพัฒนาพื้นที่ (Land Betterment Tax) จะเก็บเฉพาะอสังหาริมทรัพย์หรือที่ดินที่ได้รับผลพวงมาจากการลงทุนของรัฐ โดยภาษีนี้อาจเก็บเป็นรายปีคล้าย ๆ กับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่จะทำการเก็บเฉพาะพื้นที่ที่กำหนดไว้เพื่อรัฐจะได้มีรายได้ที่จะนำมาใช้ในการลงทุนพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานในพื้นที่นั้น ๆ ดังนั้น การเก็บภาษีกำไรส่วนเกินและการใช้ Land Value Capture จะทำหน้าที่ทั้งสนับสนุนด้านการเงินสำหรับโครงการของรัฐบาลและเพื่อสร้างความเป็นธรรมให้กับผู้ซื้อขายที่ดินและก็จะยังเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาที่ดินมากขึ้น

ข้อเสนอแนะแนวทางการดำเนินงานเพื่อการพัฒนาไปสู่ภาษีกำไรส่วนเกิน

1. ขั้นตอนการดำเนินงานของกระทรวงการคลัง

1.1) หน่วยงานพัฒนาภาษี (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง) และหน่วยงานเก็บภาษีเงินได้ (กรมสรรพากร) ของประเทศไทย ควรนำแนวคิดดังกล่าวมาทำการศึกษาเพิ่มเติมในเรื่องการทำงานของภาษีในกลุ่ม Land Value Capture ความเชื่อมโยงของ Land Value Capture กับระบบภาษีที่ประเทศไทยใช้อยู่ในปัจจุบัน

1.2) ควรมีการสื่อสารผลการศึกษากับหน่วยงานภาษีต่าง ๆ ของกระทรวงการคลัง เช่น กรมสรรพสามิต กรมศุลกากร กรมธนารักษ์ และสำนักงานปลัดกระทรวงการคลัง เพื่อหาแนวร่วมภายในกระทรวงการคลังเองว่าระบบภาษี Land Value Capture จะมีความเหมาะสมกับประเทศไทยมากน้อยเพียงใด

1.3) การนำแนวคิดระบบภาษี Land Value Capture มาหารือกับหน่วยงานเศรษฐกิจอื่น ๆ ของประเทศไทย เช่น ธนาคารแห่งประเทศไทย กระทรวงพาณิชย์ สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และหน่วยงานด้านที่ดิน ได้แก่ กรมที่ดิน กรมพัฒนาที่ดิน กรมโยธาธิการและผังเมือง เพื่อสร้างความเข้าใจร่วมกันระหว่างหน่วยงานเศรษฐกิจและหน่วยงานด้านที่ดินและรับข้อเสนอแนะเพิ่มเติมก่อนที่จะนำเสนอต่อคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณา

2. ข้อเสนอแนะเพิ่มเติม

การศึกษานี้ มีข้อเสนอแนะในส่วนของการศึกษาเพิ่มเติมที่กระทรวงการคลังควรดำเนินการ ควรมีองค์ประกอบดังนี้

1) ให้มีการศึกษาแนวคิดการจัดเก็บภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) และ Land Value Capture ให้มากขึ้นในประเทศไทย โดยการศึกษาจากตัวอย่างของต่างประเทศที่ได้นำภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) และภาษีพัฒนาพื้นที่ (Land Betterment Tax) มาใช้แล้วประสบความสำเร็จ

2) ให้มีการศึกษาแนวคิดความเชื่อมโยงระหว่างภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) ในส่วนที่เรียกเก็บจากที่ดิน รวมไปถึงการใช้แนวคิดภาษีกำไรส่วนเกินในส่วนที่เรียกเก็บจากการลงทุนในตลาดหลักทรัพย์และการครอบครองอสังหาริมทรัพย์อื่น ๆ อีกด้วย เพื่อให้การเก็บภาษีจากเจ้าของอสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์อยู่บนพื้นฐานภาษีแบบเดียวกัน ทั้งนี้ เพราะระบบภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) เป็นระบบภาษีที่ครอบคลุมทั้งอสังหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ ดังนั้น การครอบครองทรัพย์สินต่าง ๆ ที่มีมูลค่าเพิ่มขึ้นตามระยะเวลาการถือครอง รัฐบาลสามารถประกาศให้เป็นทรัพย์สินที่ต้องชำระภาษีกำไรส่วนเกินได้ โดยทรัพย์สินสำคัญ ๆ ที่ควรนำมาใช้ในการเก็บภาษีกำไรส่วนเกินอาจแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ ซึ่งทรัพย์สินที่ควรนำเข้ามาในระบบภาษีกำไรส่วนเกินควรเป็นทรัพย์สินที่มีการจดทะเบียนครอบครองที่ดำเนินการโดยภาครัฐเพื่อให้การเรียกเก็บภาษีสามารถดำเนินการได้

3) ศึกษาความเชื่อมโยงระหว่างระบบภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gain Tax) กับภาษีมรดกที่ปัจจุบันประเทศไทยได้เริ่มดำเนินการไปแล้วรวมถึงภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อพัฒนาให้ภาษีที่เก็บจากรายได้จากแหล่งรายได้ต่าง ๆ อยู่บนพื้นฐานของระบบภาษีเงินได้เหมือนกัน ไม่สร้างความบิดเบือนและให้เป็นธรรมกับผู้เสียภาษี

4) ให้กระทรวงการคลังเสนอแนวทางหรือแผนงานในการพัฒนาโครงสร้างภาษีที่ดินทั้งที่เป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ภาษีเงินได้จากการทำนิติกรรมที่ดิน (การซื้อขายที่ดิน) ภาษีธุรกิจเฉพาะ รวมถึงค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ที่ใช้อยู่ในปัจจุบันให้เป็นระบบมากยิ่งขึ้น เพื่อให้ภาษีแต่ละชนิดมีเป้าหมายของการเก็บภาษีที่ชัดเจน

5) ให้รัฐบาลศึกษาสาเหตุของปัญหาที่ดินรกร้างเปล่าและหามาตรการแก้ไขปัญหาดินรกร้างเปล่าที่ต้นตอของปัญหาอย่างแท้จริง เพื่อนำไปสู่การพัฒนาแนวทางการพัฒนาที่ดินอย่างถูกต้อง

บทคัดย่อ

หัวข้อวิจัย	โครงการศึกษาภาษีกำไรส่วนเกิน: ภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์	
คณะผู้วิจัย	รศ.ดร.อดิสร อิศรางกูร ณ อยุธยา	หัวหน้าโครงการ
	นางทิพวัลย์ แก้วมีศรี	นักวิจัย
	นางสาวปริญญารัตน์ เลี้ยงเจริญ	นักวิจัย
	นางสาวกาญจนา ย่าเสน	นักวิจัย
	นายประมณฑ์ กาญจนพิมลกุล	นักวิจัย
	นายมานัส ฉั่วสวัสดิ์	ที่ปรึกษาโครงการ*
หน่วยงาน	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย *อดีตที่ปรึกษาด้านประสิทธิภาพ กรมที่ดิน	
ปี พ.ศ.	2562	

การศึกษานี้เป็นการศึกษารูปแบบภาษีที่ดินของประเทศไทยที่เป็นภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไรเฉพาะในกรณีของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล และผลกระทบต่อการใช้ประโยชน์ที่ดินในประเทศไทย รวมถึงการศึกษาตัวอย่างของรูปแบบการเก็บภาษีกำไรส่วนเกิน หรือ Capital Gains Tax ซึ่งถูกใช้กันอย่างแพร่หลายในต่างประเทศ โดยมีจุดประสงค์เพื่อตรวจสอบผลตอบแทนทางเศรษฐกิจต่อเงินลงทุนที่แท้จริงและเงินภาษีที่ผู้ได้รับผลตอบแทนต้องรับผิดชอบ

ผลการศึกษา พบว่า ภาษีเงินได้จากการซื้อขายที่ดินมีการคำนวณที่ขัดกับหลักการภาษีเงินได้ทั่วไปและสร้างความไม่เป็นธรรมในการทำธุรกรรมที่ดิน ส่วนภาษีธุรกิจเฉพาะได้ส่งสัญญาณที่ขัดแย้งกับภาษีเงินได้คือส่งเสริมให้เจ้าของที่ดินต้องการถือครองที่ดินไว้นานขึ้น ในทางตรงกันข้ามภาษีเงินได้ถ้าถือครองไว้นานขึ้นก็ต้องเสียภาษีแพงมากขึ้น ดังนั้น การส่งสัญญาณทางโครงสร้างภาษีที่ไม่ชัดเจนอาจจะสร้างความสับสนให้กับผู้ถือครองอสังหาริมทรัพย์ได้ นอกจากนี้ ผลจากการวิเคราะห์การเก็บภาษีที่ดินในปัจจุบันเปรียบเทียบกับภาษีกำไรส่วนเกินจากตัวอย่างการซื้อขายที่ดินจำนวน 439 แปลง ในเขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร พบว่า มีเจ้าของที่ดินจำนวนมากที่ต้องเสียภาษีที่ดินให้กับรัฐทั้ง ๆ ที่ไม่ได้กำไรจากการซื้อขายที่ดิน ในทางตรงกันข้ามมีเจ้าของที่ดินบางกลุ่มที่ทำการซื้อขายที่ดินแล้วมีกำไรเป็นจำนวนมากแต่ก็ได้เสียภาษีให้กับรัฐมากเท่าที่ควร การศึกษานี้ จึงเสนอให้ควรเปลี่ยนจากการใช้ภาษีที่ดินมาเป็นการใช้ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) โดยมีกระทรวงการคลังเป็นหน่วยงานหลักที่รับผิดชอบในการจัดทำแนวทางการดำเนินการ ซึ่งภาษีกำไรส่วนเกินจะทำให้การซื้อขายที่ดินมีความเป็นธรรมมากขึ้นและทำให้การใช้ประโยชน์ที่ดินมีประสิทธิภาพมากขึ้น

Abstract

Project Title	Capital Gains Tax: Land Transaction Tax	
Researcher	1. Dr.Adis Israngkura	Project Director
	2. Mrs.Thippawan Keawmesri	Researcher
	3. Ms.Prinyarat Leangcharoen	Researcher
	4. Ms.Kanjana Yasen	Researcher
	5. Mr.Pramon Karnchanapimonkul	Researcher
	6. Mr.Manus Chuasawat	Advisor*
Organization	Thailand Development Research Institute *Former Advisor on Performance Efficiency of Department of Lands	
Year	2019	

This study looks into the concept of capital gains tax that is used widely in many countries in the attempt to capture the economic returns to capital and hence the tax obligation that the owners of capital have. This study focuses on land tax structure that is used in Thailand and argues that Thailand land tax system should adopt the capital gains tax approach as is applied in many countries. By using a sample of 439 plots of land in Chatuchak District, Bangkok the study finds that too many landowners paid too much land taxes to the government when compared to the actual returns they received from land transactions. On the other hand, the study also finds that some landowners under-paid their land taxes. This study suggests that the Ministry of Finance should put together a road map of replacing the current land tax system in Thailand with the newly designed capital gains tax. This capital gains tax will guarantee more fairness in land transaction as well as help gearing Thailand towards improve land use efficiency.

สารบัญ

หน้า

บทที่ 1	บทนำ.....	1-1
1.1	ที่มาของปัญหา	1-1
1.2	หลักการและเหตุผล.....	1-2
1.3	วัตถุประสงค์.....	1-4
1.4	กรอบแนวคิดในการศึกษา.....	1-4
1.5	ขั้นตอนการดำเนินงาน.....	1-6
1.6	กระบวนการผลักดันผลงานวิจัยออกสู่การใช้ประโยชน์	1-7
บทที่ 2	การศึกษารูปแบบภาษีที่ดินในประเทศไทย	2-1
2.1	หน้าที่และบทบาทของที่ดิน	2-1
2.1.1	ที่ดินเพื่อการบริโภค.....	2-1
2.1.2	ที่ดินเพื่อการผลิต.....	2-1
2.1.3	ที่ดินเพื่อการลงทุน	2-2
2.1.4	ที่ดินเพื่อการออม	2-2
2.1.5	ที่ดินเพื่อการสาธารณประโยชน์.....	2-2
2.2	ปัญหาที่ดินและเครื่องมือการจัดการที่ดิน	2-3
2.3	การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์.....	2-6
2.3.1	ประเภทการจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์	2-7
2.3.2	พนักงานเจ้าหน้าที่ในการจดทะเบียน	2-8
2.3.3	ขั้นตอนการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์	2-9
2.3.4	สถานที่จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์.....	2-12
2.3.5	การจดทะเบียนขาย	2-13
2.3.6	คำศัพท์สำคัญที่เกี่ยวข้องกับการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม	2-15

2.4	ภาษีที่เกี่ยวข้องกับการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์	2-17
2.4.1	ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย	2-17
2.4.2	ภาษีธุรกิจเฉพาะ	2-22
2.4.3	อากรแสตมป์.....	2-24
2.4.4	ค่าธรรมเนียม	2-24
2.5	ตัวอย่างการจัดเก็บภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์.....	2-25
2.5.1	ตัวอย่างการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย	2-25
2.5.2	ตัวอย่างการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล หัก ณ ที่จ่าย	2-27
2.5.3	ตัวอย่างการคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะ	2-28
2.5.4	ตัวอย่างการคำนวณอากรแสตมป์.....	2-28
2.5.5	ตัวอย่างการคำนวณค่าธรรมเนียมการโอนกรรมสิทธิ์	2-29
2.6	ภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	2-30
2.6.1	ภาษีบำรุงท้องที่.....	2-30
2.6.2	ภาษีโรงเรือนและที่ดิน.....	2-30
2.6.3	ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง.....	2-31
บทที่ 3	การศึกษากำไรส่วนเกินและ Land Value Capture.....	3-1
3.1	ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax).....	3-1
3.2	กรณีศึกษาภาษีกำไรส่วนเกินในต่างประเทศ	3-2
3.2.1	ภาษีกำไรส่วนเกินในสหราชอาณาจักร	3-2
3.2.2	ภาษีกำไรส่วนเกินในแคนาดา	3-7
3.3	Land Value Capture.....	3-11
3.3.1	เครื่องมือด้านการเงิน	3-12
3.3.2	เครื่องมือด้านการวางผังเมือง	3-16
3.3.3	เครื่องมือด้านการจัดการสิทธิ	3-19
3.4	สรุปผลการศึกษา.....	3-21

บทที่ 4 การวิเคราะห์ผลการศึกษากฎหมายจากการจดทะเบียนสิทธิ และนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์	4-1
4.1 ผลกระทบของระยะเวลาการถือครองต่อภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์.....	4-1
4.1.1 กรณีบุคคลธรรมดา.....	4-2
4.1.2 กรณีนิติบุคคล	4-13
4.2 ผลการศึกษากฎหมายจากการขายอสังหาริมทรัพย์เปรียบเทียบระหว่าง โครงสร้างภาษีปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกิน.....	4-17
4.2.1 ข้อมูลกลุ่มตัวอย่าง	4-17
4.2.2 ระบบภาษีปัจจุบัน (ภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ).....	4-18
4.2.3 ระบบภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax).....	4-26
4.3 ผลกระทบด้านความเป็นธรรมจากการเก็บภาษีที่ดินปัจจุบัน.....	4-43
4.4 ผลกระทบต่อการใช้ประโยชน์ที่ดิน	4-44
บทที่ 5 บทสรุปและข้อเสนอแนะ	5-1
5.1 ภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์	5-2
5.2 แนวทางการดำเนินงานเพื่อการพัฒนาไปสู่ภาษีกำไรส่วนเกิน.....	5-5
5.3 ข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะ	5-6
เอกสารอ้างอิง.....	อ-1
ภาคผนวก	
ภาคผนวก 1 ระบบภาษีปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล	ผ1-1
ภาคผนวก 2 ระบบภาษีปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา	ผ2-1
ภาคผนวก 3 รายงานผลการประชุมกลุ่มผู้เชี่ยวชาญเพื่อรับฟังความคิดเห็นต่อผลการศึกษา เรื่อง ภาษีกำไรส่วนเกิน: การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ (ผลการศึกษาในระดับเบื้องต้น).....	ผ3-1
ภาคผนวก 4 รายงานผลการประชุมเพื่อรับฟังความคิดเห็นต่อร่างรายงานฉบับสมบูรณ์ ภาษีกำไรส่วนเกิน: การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์	ผ4-1
ภาคผนวก 5 ตารางแผนงาน	ผ5-1

สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 1.1 การผลักดันผลงานวิจัยไปใช้ประโยชน์ในเชิงสาธารณะและเชิงนโยบาย.....	1-7
ตารางที่ 2.1 ค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาตามจำนวนปีที่ถือครอง.....	2-20
ตารางที่ 2.2 บัญชีอัตราภาษีเงินได้สำหรับบุคคลธรรมดา	2-21
ตารางที่ 2.3 อัตราภาษีเงินได้ในแต่ละชั้น	2-21
ตารางที่ 3.1 ตัวอย่างการคำนวณกำไรส่วนเกินที่ปรับค่าเงินเพื่อ.....	3-2
ตารางที่ 3.2 สัดส่วนกำไรส่วนเกินที่สามารถเก็บภาษีได้ภายใต้ Taper Relief.....	3-3
ตารางที่ 3.3 อัตราภาษีกำไรส่วนเกินปี ค.ศ. 2018 - 2019	3-5
ตารางที่ 3.4 รายได้ภาษีกำไรส่วนเกินในสหราชอาณาจักร ค.ศ. 1999 - 2018.....	3-6
ตารางที่ 3.5 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของรัฐบาลกลางและรัฐในแคนาดา ปี ค.ศ. 2019	3-8
ตารางที่ 3.6 Inclusion Rate ของแคนาดา ปี ค.ศ. 1971 – 2019	3-11
ตารางที่ 3.7 อัตราภาษีกำไรส่วนเกินของรัฐแมนิโทบาในปี ค.ศ. 2019.....	3-11
ตารางที่ 3.8 โครงการปรับปรุงพื้นที่รอบสถานีรถไฟฟูลตาโกะทามะกาวะ	3-19
ตารางที่ 4.1 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีกรณีของบุคคลธรรมดา (กรณีไม่มีชื่อในทะเบียนบ้าน).....	4-3
ตารางที่ 4.2 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของบุคคลธรรมดา (กรณีมีชื่อในทะเบียนบ้าน).....	4-9
ตารางที่ 4.3 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของนิติบุคคล	4-14
ตารางที่ 4.4 ค่าเฉลี่ยของราคาจดทะเบียนต่อราคาประเมินทุนทรัพย์.....	4-21
ตารางที่ 4.5 ค่าเฉลี่ยของราคาจดทะเบียนต่อราคาประเมินทุนทรัพย์.....	4-23
ตารางที่ 4.6 การแจ้งราคาซื้อขายที่คลาดเคลื่อนจากความเป็นจริง	4-25
ตารางที่ 4.7 บัญชีอัตราภาษีเงินได้สำหรับบุคคลธรรมดา	4-35

สารบัญรูป

	หน้า
รูปที่ 2.1 ปัญหาที่ดินและเครื่องมือการจัดการที่ดิน	2-3
รูปที่ 3.1 ขั้นตอนการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินของสหราชอาณาจักร	3-4
รูปที่ 3.2 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และอัตราภาษีกำไรส่วนเกินของรัฐแมนิโทบา ค.ศ. 2019	3-10
รูปที่ 3.3 ตัวอย่างของการคำนวณภาษีที่ถูกเก็บจาก Business Rate Supplement	3-13
รูปที่ 4.1 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของบุคคลธรรมดา (กรณีไม่มีชื่อในทะเบียนบ้าน)	4-4
รูปที่ 4.2 ภาระค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของบุคคลธรรมดา (กรณีไม่มีชื่อในทะเบียนบ้าน)	4-7
รูปที่ 4.3 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของบุคคลธรรมดา (กรณีมีชื่อในทะเบียนบ้าน)	4-10
รูปที่ 4.4 ภาระค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของบุคคลธรรมดา (กรณีมีชื่อในทะเบียนบ้าน)	4-12
รูปที่ 4.5 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของนิติบุคคล	4-15
รูปที่ 4.6 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของนิติบุคคล	4-16
รูปที่ 4.7 เปรียบเทียบราคาซื้อขายจริงกับราคาประเมินทุนทรัพย์ กรณีของนิติบุคคล	4-20
รูปที่ 4.8 เปรียบเทียบราคาจดทะเบียนกับราคาประเมินทุนทรัพย์ กรณีของบุคคลธรรมดา	4-22
รูปที่ 4.9 ภาระภาษีทั้งหมดตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบันของนิติบุคคล	4-31
รูปที่ 4.10 ภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล	4-32
รูปที่ 4.11 เปรียบเทียบระหว่างภาษีที่ดินในปัจจุบันกับภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล	4-33
รูปที่ 4.12 ส่วนต่างระหว่างภาระภาษีทั้งหมดตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบัน และภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล	4-34
รูปที่ 4.13 เปรียบเทียบระหว่างภาษีที่ดินในปัจจุบันกับภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา	4-37
รูปที่ 4.14 ส่วนต่างระหว่างภาระภาษีทั้งหมดตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบัน และภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา	4-38

รูปที่ 4.15	ภาระภาษีทั้งหมดตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบันของบุคคลธรรมดา	4-41
รูปที่ 4.16	ภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา	4-42
รูปที่ 4.17	เปรียบเทียบระหว่างภาษีที่ดินในปัจจุบันกับภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา	4-43
รูปที่ 4.18	ส่วนต่างระหว่างภาระภาษีทั้งหมดตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบัน และภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา	4-44
รูปที่ 4.19	ผลกระทบจากเก็บภาษีตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกิน	4-46

1.1 ที่มาของปัญหา

ประเทศไทยอยู่ในช่วงเวลาของการปรับเปลี่ยนกฎหมายภาษีที่ดิน ภาษีที่ดินที่ดำเนินการไปแล้ว เป็นเฉพาะในส่วนของภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยยกเลิกกฎหมายทั้งสองฉบับดังกล่าว ส่วนหนึ่งเป็นเพราะว่าจัดเก็บภาษีแล้วสร้างรายได้ไม่มากนัก เก็บเข้าซ้อนกับภาษีเงินได้ และได้ใช้บังคับมาเป็นเวลานานแล้ว จึงพัฒนากฎหมายภาษีใหม่เป็นกฎหมายว่าด้วยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแทน ซึ่งเป็นภาษีที่จัดเก็บโดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อเป็นรายได้ของท้องถิ่นและนำเงินมาพัฒนาพื้นที่ แต่ภาษีที่ดินอีกประเภทหนึ่งที่นักวิจัยไม่ได้กล่าวถึงกันเท่าไรนัก คือภาษีที่ดินที่จัดเก็บที่สำนักงานที่ดินเมื่อทำการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ไม่ว่าจะเป็นการซื้อขาย ให้ เช่า จำนอง หรือโอน มรดก ซึ่งจัดเก็บภาษีโดยสำนักงานที่ดินเพื่อกรมสรรพากร กระทรวงการคลัง

ปัญหาที่ดินของประเทศไทยอาจจะไม่ได้เกิดจากภาษีบำรุงท้องที่ แต่เกิดจากภาษีการซื้อขายที่ดิน หรืออสังหาริมทรัพย์ ซึ่งคนส่วนใหญ่จะมองกันว่าถ้ามีการซื้อขายที่ดินก็ต้องเสียภาษี และเป็นต้นตอสำคัญของปัญหาที่ดิน ตัวอย่างเช่น ที่ดินเป็นจุดหนึ่งที่ทำให้เกิดการกระจุกตัวของเงินหรือการหากำไรเกินปกติ และอาจจะเป็นที่มาของความเหลื่อมล้ำทางรายได้ ซึ่งจะมาจาก 2 ส่วนใหญ่ ๆ ได้แก่ ส่วนแรก คือ ธุรกิจผูกขาด และส่วนที่สอง คือ การเก็งกำไรที่ดิน ซึ่งที่ดินบางส่วนได้รับประโยชน์จากโครงสร้างพื้นฐานของรัฐ เข้ามาเกี่ยวข้อง ผู้ที่ทราบข้อมูลข่าวสารจากวงในเกี่ยวกับการก่อสร้างโครงสร้างพื้นฐาน เช่น จะมีถนนหรือ รถไฟฟ้า ทำให้เกิดการเก็งกำไรหรือกว้านซื้อที่ดินไว้ก่อน ด้วยเหตุนี้ทำให้คนบางกลุ่มที่ซื้อขายที่ดินบริเวณ สองฝั่งของโครงสร้างพื้นฐานของรัฐได้รับอานิสงส์ไปด้วย ดังนั้น การแก้ไขปัญหาดังกล่าวควรมี 2 จุด ใหญ่ ๆ คือ เรื่องที่ดิน ควรดูให้รอบคอบว่าอย่าให้ผลประโยชน์จากโครงสร้างพื้นฐานไปตกอยู่กับกลุ่มทุน มากเกินไปและควรจัดเก็บภาษีให้ถูกต้องตามมาตรฐานสากล ส่วนเรื่องการผูกขาดทางการค้าควรให้เป็น หน้าที่ของกระทรวงพาณิชย์ดำเนินการจัดการ

การเสียภาษีจากการขายที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์เป็นการเสียภาษีที่กำหนดอัตราแน่นอน ผู้ใด ขายที่ดินแล้วขาดทุนหรือเจ้าของธุรกิจบางรายไม่ได้สัมผัสก็ต้องเสียภาษีด้วย ซึ่งสร้างความไม่เป็นธรรม จึงเป็นที่มาของการศึกษานี้ ขอบเขตงานเป็นการทบทวนภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากร แสตมป์ และค่าธรรมเนียมที่เกิดขึ้นจากการซื้อขายที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไร เฉพาะในกรณีของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคล โดยสำนักงานที่ดินมีหน้าที่จัดเก็บภาษีให้แก่กรมสรรพากร

กระทรวงการคลัง นอกจากนี้ ภาษีที่ดินส่งสัญญาณอะไรหรือทำหน้าที่ใดบ้างไม่ใช่เพียงแค่การเก็บภาษีเพื่อหารายได้เข้าสู่ภาครัฐเท่านั้น แต่ถ้าภาษีสามารถส่งสัญญาณที่ถูกต้องก็จะเป็นประโยชน์กับการพัฒนาพื้นที่ได้เช่นกัน ดังนั้น การศึกษานี้จึงเป็นการเตรียมองค์ความรู้ด้านภาษีและเตรียมการล่วงหน้าเพื่อหารูปแบบภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gain Tax) หรือ Land Value Capture ที่จะสามารถนำมาใช้ได้ในอนาคต หรือจะพัฒนาภาษีที่ดินให้มีลักษณะเป็นอย่างไรเพื่อจะได้เป็นประโยชน์กับโครงสร้างทางภาษีโดยรวมของประเทศไทย

1.2 หลักการและเหตุผล

ที่ดินเป็นทรัพยากรที่มีความสำคัญต่อการพัฒนาประเทศ ดังนั้น จึงจำเป็นที่ภาครัฐต้องมีเครื่องมือที่เหมาะสมในการบริหารจัดการที่ดินเพื่อให้เกิดการใช้ประโยชน์สูงสุด และมีการกระจายประโยชน์อย่างเป็นธรรม เครื่องมือในการบริหารจัดการที่ดินที่สำคัญ ได้แก่ การตรากฎหมายที่ดิน การวางแผนการใช้ประโยชน์ที่ดินหรือการจัดทำผังเมือง การจัดรูปที่ดินให้มีความเหมาะสมสามารถทำให้ที่ดินถูกนำมาใช้ประโยชน์ได้อย่างเต็มศักยภาพ และการมีกลไกทางการคลังหรือภาษีที่ดินที่เหมาะสม ในส่วนของกลไกทางการคลังด้านภาษีที่ดินของประเทศไทยมีการใช้ภาษีที่ดินที่สำคัญ 4 ประเภท ได้แก่ ภาษีบำรุงท้องที่ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีเงินได้ และภาษีธุรกิจเฉพาะ โดยภาษีที่ดินทั้ง 4 ประเภท มีวัตถุประสงค์และความเป็นมาที่แตกต่างกัน ในเชิงการบริหารจัดการภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินมีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บโดยทำการจัดเก็บเป็นรายปีจากเจ้าของที่ดิน แต่สำหรับภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะมีสำนักงานที่ดินเป็นผู้จัดเก็บจากการทำนิติกรรมซื้อขายที่ดิน และนำรายได้จากภาษีทั้งสองส่งให้เป็นเงินได้ของกระทรวงการคลังเพื่อเป็นเงินได้ของแผ่นดิน นอกจากนี้ ในการทำนิติกรรมซื้อขายที่ดินยังมีการเก็บค่าอากรแสตมป์ และค่าธรรมเนียม รวมถึงค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่กรมที่ดินเรียกเก็บเพิ่มเติม เช่น ค่าคำขอ ค่าพยาน เป็นต้น

การดำเนินการที่ผ่านมาทำให้ประเทศไทยตระหนักถึงข้อบกพร่องของภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดิน จึงมีการดำเนินการพัฒนาร่างกฎหมายภาษีใหม่เพื่อควรวรรณภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินเข้าด้วยกันเป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งปัจจุบันกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีผลใช้บังคับแล้ว ยกเว้นการจัดเก็บภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2563 เป็นต้นไป แต่สิ่งที่ประเทศไทยต้องมีการเตรียมการต่อไปคือ การพัฒนากฎหมายภาษีที่ดินรูปแบบใหม่ในส่วนของภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่ปัจจุบันยังไม่มีดำเนินการในส่วนนี้เท่าไรนัก

ภาษีที่ดินแต่ละประเภทมีบทบาทที่แตกต่างกันแล้วแต่ว่ารัฐบาลของแต่ละประเทศประสงค์จะออกแบบโครงสร้างภาษีเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์อะไร เช่น ในส่วนของภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง (เดิมคือภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดิน) มีวัตถุประสงค์เพื่อนำเงินรายได้ภาษีมาใช้จ่ายเพื่อการพัฒนา

และบำรุงรักษาและการให้บริการสาธารณูปโภค สาธารณูปการพื้นฐานในระดับท้องถิ่น ดังนั้น ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจึงถูกออกแบบมาให้เป็นแหล่งเงินได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แต่ในขณะเดียวกันรัฐบาลต่าง ๆ ยังสามารถออกแบบโครงสร้างภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้บรรลุวัตถุประสงค์อื่นได้ด้วย เช่น การกำหนดให้ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นภาษีอัตราก้าวหน้าเพื่อให้เจ้าของที่ดินที่มีมูลค่าสูงต้องมีความรับผิดชอบจ่ายภาษีมากกว่าเจ้าของที่ดินที่มีมูลค่าต่ำ หรือการเรียกเก็บภาษีที่ดินที่เป็นที่รกร้างว่างเปล่าในอัตราที่สูงเพื่อจูงใจให้มีการใช้ประโยชน์ในที่ดินมากขึ้น

ในส่วนของภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะที่เรียกเก็บจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์เป็นภาษีที่จัดเก็บเมื่อมีการทำนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์ที่ดิน เช่น การซื้อขายที่ดิน โดยให้สำนักงานที่ดินเป็นผู้จัดเก็บและนำส่งให้กรมสรรพากรเพื่อเป็นรายได้ของแผ่นดิน การดำเนินการที่ผ่านมา มีการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการซื้อขายที่ดินด้วยเหตุผลที่ว่าเจ้าของที่ดินมีเงินได้จากการขายที่ดิน ดังนั้นจึงควรจ่ายเงินภาษีจากการขายที่ดินให้แก่รัฐ ส่วนภาษีธุรกิจเฉพาะนั้นถูกบัญญัติขึ้นในช่วงปี พ.ศ. 2534 ตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534 โดยเริ่มต้นนำภาษีธุรกิจเฉพาะมาใช้ในการซื้อขายที่ดินเพื่อทางการค้าหรือหากำไร ซึ่งในขณะนั้นมีการซื้อขายที่ดินอย่างมากมาย และการซื้อขายที่ดินถูกจัดว่าเป็นการเก็งกำไรที่ดิน กฎหมายจึงบังคับให้ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเพื่อเรียกเก็บรายได้จากการซื้อขายที่ดินในลักษณะของการซื้อมาขายไปเพื่อเก็งกำไรระยะสั้น โดยผู้ซื้อไม่ได้มีวัตถุประสงค์ที่จะอยู่อาศัยหรือใช้ประโยชน์ในที่ดินนั้น ดังนั้น ภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับการซื้อขายที่ดินจึงจัดเก็บเฉพาะกรณีที่มีการซื้อขายที่ดินภายใน 5 ปี นับแต่วันที่ได้รับโอนมาเพราะถือว่าเป็นการทำกำไรระยะสั้น และหากผู้ใดถือครองที่ดินเกิน 5 ปี ไม่ต้องชำระภาษีธุรกิจเฉพาะจากการซื้อขายที่ดิน หรือหากเจ้าของที่ดินมีการย้ายชื่อเข้าไปอยู่ในทะเบียนบ้านในที่ดินดังกล่าวจริงเกิน 1 ปี ก็ถือว่ามีการใช้ประโยชน์จริงและไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเช่นกัน

เนื่องจากภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินถูกยกเลิกและให้ใช้ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแทน ซึ่งภาษีฉบับใหม่นี้จะสามารถจัดข้อบกพร่องของภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินได้ในระดับหนึ่ง แต่ปัจจุบันประเทศไทยยังไม่ตระหนักถึงข้อบกพร่องของภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์มากนัก และยังไม่มีการเตรียมการศึกษาเพื่อปรับปรุงภาษีทั้งสองเพื่อจัดข้อบกพร่องของภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ ดังนั้น การศึกษาครั้งนี้จึงกำหนดขอบเขตการศึกษาเฉพาะกรณีภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์เท่านั้น เพื่อนำไปสู่การจัดเตรียมข้อเสนอแนะและรวบรวมภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะไปสู่รูปแบบภาษีใหม่ที่เรียกว่า ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gain Tax) ที่จะเป็นประโยชน์ในการพัฒนาที่ดินมากกว่าภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน

1.3 วัตถุประสงค์

- 1) เพื่อทบทวนรูปแบบภาษีที่ดินของประเทศไทยที่เป็นภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์และผลกระทบต่อการใช้ประโยชน์ที่ดินในประเทศไทย
- 2) เพื่อศึกษาตัวอย่างการใช้ภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์โดยเฉพาะภาษีกำไรส่วนเกินในต่างประเทศ
- 3) เพื่อจัดทำข้อเสนอรูปแบบภาษีกำไรส่วนเกินที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทยเพื่อนำมาแทนภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ

1.4 กรอบแนวคิดในการศึกษา

กรอบแนวคิดในการศึกษาภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gain Tax) ที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย มีแนวทางการพิจารณาที่มุ่งสู่การมีระบบภาษีที่ดินที่มีประสิทธิภาพและเป็นธรรม อย่างไรก็ตาม ภาษีที่ดินแต่ละประเภทมีบทบาทที่แตกต่างกัน

- หนึ่ง ภาษีบำรุงท้องที่ที่ใช้อยู่ปัจจุบันมีอัตราการจัดเก็บและฐานราคาประเมินที่ต่ำ มีการยกเว้นการจัดเก็บมากจึงสร้างรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้น้อย
- สอง ภาษีโรงเรือนและที่ดินที่เก็บอยู่มีความซ้ำซ้อนกับการเก็บภาษีรายได้ ดังนั้น จึงควรรวมเอาภาษีบำรุงท้องที่กับภาษีโรงเรือนและที่ดินเข้าด้วยกัน เพื่อตราภาษีที่ดินใหม่เป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง
- สาม ภาษีมรดกที่เก็บจากการได้รับมรดกในรูปที่ดินซึ่งหากมีการตรากฎหมายภาษีมรดกใหม่ ควรต้องยกเลิกภาษีมรดกที่ปัจจุบันเรียกเก็บอยู่จากการโอนที่ดินเพื่อมิให้ซ้ำซ้อนกัน
- สี่ ภาษีเงินได้จากการซื้อขายที่ดินซึ่งมีการเรียกเก็บที่ขัดกับหลักการภาษีเงินได้เป็นอย่างมาก กล่าวคือ หากผู้ใดขายที่ดินไปในราคาที่ต่ำกว่าตอนที่ซื้อ หรือที่เรียกว่ายอมขายขาดทุน ก็ต้องเสียภาษีเงินได้นี้ด้วย เพราะรัฐถือว่าวันที่ขายที่ดินและได้เงินมานั้นจัดเป็นรายได้แล้ว โดยไม่คำนึงว่าผู้ขายที่ดินได้กำไรหรือขาดทุน คำถามคือคนที่ซื้อขายที่ดินแล้วขาดทุนทำไมเขาต้องเสียภาษีเงินได้ด้วย และ
- ห้า ภาษีธุรกิจเฉพาะ ผู้ใดที่ซื้อที่ดินแล้วนำมาพัฒนาและรีบขายออกไปภายใน 5 ปี ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเพิ่ม ซึ่งหากรัฐไม่ต้องการให้คนเก็งกำไรที่ดินหรือถือครองที่ดินโดยไม่ได้ใช้ประโยชน์แล้ว จึงไม่ควรเก็บภาษีเพิ่มขึ้นหากเจ้าของที่ดินนำที่ดินมาพัฒนาแล้วรีบขายออกไป

ภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะเป็นภาษีที่จัดเก็บเมื่อมีการทำนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์ที่ดิน เช่น จากการซื้อขายที่ดิน ภาษีเงินได้จัดเก็บด้วยเหตุผลที่ว่าเจ้าของที่ดินมีเงินได้จากการขายที่ดิน ดังนั้น จึงควรจ่ายเงินภาษีจากการขายที่ดินให้รัฐ ส่วนภาษีธุรกิจเฉพาะเป็นภาษีที่เรียกเก็บรายได้จากการซื้อขายที่ดินในลักษณะการซื้อไปเพื่อเก็งกำไรระยะสั้น และผู้ซื้อไม่ได้มีวัตถุประสงค์ที่จะอยู่อาศัยหรือใช้ประโยชน์ในที่ดินนั้น ดังนั้น ภาษีธุรกิจเฉพาะจึงจัดเก็บเฉพาะกรณีที่มีการซื้อขายที่ดินภายใน 5 ปี เพราะถือว่าเป็นการเก็งกำไรระยะสั้น และหากผู้ใดถือครองที่ดินเกิน 5 ปี ไม่ต้องชำระภาษีธุรกิจเฉพาะ แต่ถ้ามีหลักฐานการโอนชื่อเข้ามาอาศัยในที่ดินแปลงดังกล่าวเกิน 1 ปี ก็จะได้ถือว่าได้ใช้ประโยชน์ที่ดินแล้วจึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะถึงแม้ว่าในความเป็นจริงจะไม่ได้เข้ามาอาศัยอยู่ก็ตาม

ดังนั้น แนวทางการปฏิรูประบบภาษีที่ดินใหม่ควรยกเลิกภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการขายที่ดิน โดยนำภาษีทั้งสองนี้มารวมกันแล้วปรับปรุงให้เป็นภาษีที่ดินตัวใหม่เรียกว่า ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gain Tax) ภาษีกำไรส่วนเกินนี้จะสร้างความเป็นธรรมในการถือครองที่ดินเป็นอย่างมาก เพราะจะเรียกเก็บภาษีเฉพาะส่วนที่เป็นกำไรจากการซื้อขายที่ดินเท่านั้น ดังนั้น ผู้ใดที่ถือครองที่ดินแล้วมีกำไรซึ่งอาจเป็นเพราะผลกระทบจากการดำเนินโครงการพัฒนาของรัฐก็ต้องเสียภาษีมาก แต่หากที่ดินของผู้ใดไม่ได้มีมูลค่าเพิ่มขึ้นอย่างมากมายที่ดินนั้น ๆ ก็ไม่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกินนี้ ดังนั้น จะเห็นได้ว่าระบบภาษีกำไรส่วนเกินจะเป็นระบบที่มีความเป็นธรรม เพราะเป็นการจัดเก็บภาษีจากส่วนที่เป็นเงินได้จากการถือครองที่ดินอย่างแท้จริง นอกจากนั้น การที่รัฐต้องพัฒนาโครงสร้างพื้นฐาน สร้างสาธารณูปโภคหรือจัดรูปที่ดินเพื่อให้ที่ดินมีศักยภาพในการนำไปใช้ประโยชน์มากขึ้นและมีมูลค่าสูงขึ้น รัฐจะสามารถนำรายได้ส่วนหนึ่งกลับคืนมาจากการเก็บภาษีกำไรส่วนเกินนี้เอง ดังนั้น ระบบภาษีกำไรส่วนเกินจึงเป็นกลไกสำคัญในการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานเพื่อให้ที่ดินมีการใช้ประโยชน์อย่างมีประสิทธิภาพและเป็นธรรมมากขึ้น

ในส่วนของการเก็งกำไรจากการซื้อขายที่ดินนั้น หากพิจารณาในส่วนของกลไกการค้าเสรีทั่วไป ต้องถือว่าการเก็งกำไรที่ดินจากการซื้อขายที่ดินเป็นกลไกสำคัญที่จะทำให้ที่ดินมีการใช้ประโยชน์สูงสุด ซึ่งการเก็งกำไรนั้นเป็นกลไกที่เกิดขึ้นในหลากหลายกิจกรรมทางเศรษฐกิจด้วยกัน เช่น การซื้อขายหลักทรัพย์ การซื้อขายเงินสกุลในตลาดอัตราแลกเปลี่ยน หรือการซื้อขายล่วงหน้าต่าง ๆ การเก็งกำไรที่ดินจึงเป็นกลไกสำคัญที่จะทำให้ผู้ที่สามารถใช้ที่ดินให้เกิดประโยชน์สูงสุดสามารถถือครองที่ดินที่ตนคาดการณ์ว่าจะสร้างกำไรในอนาคตสามารถใช้ประโยชน์ในที่ดินดังกล่าวได้ แต่ปัญหาที่เกิดขึ้นในประเทศไทยมิใช่ปัญหาการเก็งกำไรที่ดินโดยตรง แต่เป็นปัญหาความไม่สมมาตรของข้อมูล (Information Asymmetry) เกี่ยวกับที่ดิน หมายความว่า ผู้ซื้อผู้ขายที่ดินมีข้อมูลที่ไม่เท่าเทียมกัน จึงทำให้ผู้ที่มีข้อมูลมากกว่าสามารถทำการ “กว้านซื้อ” ได้ และนำไปสู่การแสวงหาผลประโยชน์ในระยะยาวจากการทราบข้อมูลที่มากกว่าว่าที่ดินแปลงนั้น ๆ จะได้รับผลกระทบจากโครงการพัฒนาของรัฐอย่างไร และจะทำให้เกิดกำไรส่วนเกินในอนาคตอย่างไร ดังนั้น การพัฒนาระบบภาษีกำไรส่วนเกินจากการซื้อขายที่ดินที่ทำให้ผู้ที่ได้รับประโยชน์

จากการเก็บกำไรที่ดินต้องจ่ายภาษีเฉพาะส่วนที่เป็นกำไรส่วนเกินให้รัฐจึงสามารถช่วยลดการเก็บกำไรจากการซื้อขายที่ดินได้บ้าง แต่ที่สำคัญคือ ระบบภาษีกำไรส่วนเกินจะทำให้การเก็บกำไรจากการซื้อขายที่ดินนั้นมีความเป็นธรรมมากขึ้น เพราะผู้ที่ได้ประโยชน์จากการเก็บกำไรที่ดินจะต้องเสียภาษีให้กับรัฐ

ขอบเขตการศึกษานี้ ครอบคลุมการทบทวนรูปแบบภาษีที่ดินที่เป็นภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ของประเทศไทยเพื่อวิเคราะห์ผลกระทบต่อการใช้ประโยชน์ที่ดิน และศึกษาตัวอย่างของรูปแบบการจัดเก็บภาษีเงินได้จากการซื้อขายที่ดินโดยเฉพาะการใช้ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gain Tax) ในต่างประเทศ เพื่อสังเคราะห์และเสนอแนะรูปแบบภาษีกำไรส่วนเกินที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย

1.5 ขั้นตอนการดำเนินงาน

การศึกษานี้เป็นการศึกษาเชิงคุณภาพโดยใช้วิธีการศึกษาด้วยการทบทวนระบบภาษีที่ดินของประเทศไทยในภาพรวม โดยเฉพาะกฎหมายภาษีเงินได้จากการซื้อขายที่ดินและกฎหมายภาษีธุรกิจเฉพาะ รวมถึงประกาศต่าง ๆ ของกระทรวงการคลังเพื่อศึกษาผลกระทบของภาษิดังกล่าว นอกจากนั้นจะทำการทบทวนรูปแบบภาษีกำไรส่วนเกินที่มีการดำเนินการในต่างประเทศเพื่อรวบรวมข้อได้เปรียบเสียเปรียบของระบบภาษีที่ดินของต่างประเทศ และนำมาจัดทำข้อเสนอระบบภาษีกำไรส่วนเกินที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย โดยมีรายละเอียดขั้นตอนการดำเนินโครงการ ดังนี้

1) ศึกษาและทบทวนข้อมูลจากแหล่งข้อมูลปฐมภูมิและข้อมูลทุติยภูมิเป็นการรวบรวมวิเคราะห์และประมวลผลข้อมูลที่เกี่ยวข้อง

(1.1) ทบทวนรูปแบบภาษีที่ดินของประเทศไทยที่เป็นภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินในภาพรวม

(1.2) ทบทวนกฎหมายภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการซื้อขายที่ดิน ข้อบัญญัติและกฎระเบียบต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องของกระทรวงการคลัง

(1.3) รวบรวมเอกสารและข้อมูลต่าง ๆ จากเจ้าหน้าที่ที่ดิน (ระดับปฏิบัติ) ในหน่วยงานภาครัฐที่เกี่ยวข้องกับภาษีที่มีการดำเนินการจัดเก็บ ได้แก่ หลักการและเหตุผลในการจัดเก็บ อัตราการจัดเก็บ วิธีการจัดเก็บ และการคำนวณภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ

(1.4) ทบทวนวรรณกรรมที่เกี่ยวกับการศึกษาภาษีจากการซื้อขายที่ดินของประเทศไทย

2) ทบทวน ศึกษาและวิเคราะห์ตัวอย่างรูปแบบการใช้ภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์โดยเฉพาะการใช้ภาษีกำไรส่วนเกินและ Land Value Capture ในต่างประเทศ เช่น สหราชอาณาจักร แคนาดา และออสเตรเลีย เป็นต้น

3) วิเคราะห์ผลการศึกษาในข้อ 1) และข้อ 2) เพื่อศึกษาผลกระทบของภาษีที่ดินที่มีการจัดเก็บอยู่ และเพื่อรวบรวมข้อได้เปรียบเสียเปรียบของภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ โดยเฉพาะภาษีกำไรส่วนเกิน และ Land Value Capture ของประเทศต่าง ๆ

4) จัดประชุมระดับผู้เชี่ยวชาญเพื่อระดมความคิดเห็น จำนวน 2 ครั้ง ได้แก่ ครั้งที่ 1 ประชุมระดมความคิดเห็นต่อผลการศึกษาผลกระทบของภาษีที่ดินที่มีการดำเนินการอยู่ และการทบทวนรูปแบบภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ โดยเฉพาะภาษีกำไรส่วนเกินของต่างประเทศในระดับเบื้องต้น และครั้งที่ 2 ประชุมระดมความคิดเห็นต่อข้อเสนอระบบภาษีกำไรส่วนเกินที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย

5) จัดทำข้อเสนอระบบภาษีกำไรส่วนเกินที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย

1.6 กระบวนการผลักดันผลงานวิจัยออกสู่การใช้ประโยชน์

การศึกษานี้เป็นการศึกษาข้อจำกัดของภาษีที่ดินเฉพาะในส่วนของภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์เพื่อพัฒนาระบบภาษีที่ดินใหม่โดยควรรวมภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะมาเป็นภาษีที่ดินใหม่ในรูปแบบของภาษีกำไรส่วนเกิน หรือ Capital Gain Tax ดังนั้นการผลักดันผลงานวิจัยเพื่อนำไปสู่การใช้ประโยชน์ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพและสร้างความเป็นธรรมในการซื้อขายที่ดิน รวมถึงการใช้ประโยชน์ในเชิงสาธารณะและเชิงนโยบาย ดังรายละเอียดในตารางที่ 1.1

ตารางที่ 1.1 การผลักดันผลงานวิจัยไปใช้ประโยชน์ในเชิงสาธารณะและเชิงนโยบาย

ประเภทของการใช้ประโยชน์	โดยใคร (หน่วยงาน/บุคคล)	รายละเอียดการใช้ประโยชน์
1. ด้านนโยบาย	รัฐบาล กระทรวงการคลัง	มีการใช้ประโยชน์ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพ และผลงานวิจัยจะเป็นประโยชน์ต่อกระทรวงการคลังจะได้มีข้อมูลประกอบการตัดสินใจในเชิงนโยบายว่า ควรจะมีการปรับเปลี่ยนรูปแบบการจัดเก็บภาษีที่ดินจากการซื้อขายที่ดินหรือไม่อย่างไร
2. ด้านสาธารณะ	ประชาชนผู้ใช้ประโยชน์ที่ดิน	สร้างความเป็นธรรมในการซื้อขายที่ดิน
3. ด้านพาณิชย์	ประชาชนผู้ใช้ประโยชน์ที่ดิน	สร้างความเป็นธรรมในการซื้อขายที่ดิน
4. ด้านชุมชนและพื้นที่	ชุมชนทั่วไป	การใช้ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพ
5. ด้านวิชาการ	นักวิชาการทั่วไป	ตระหนักถึงข้อจำกัดของภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ในปัจจุบัน

นอกจากนี้ การใช้ประโยชน์จากงานวิจัยนี้ประกอบด้วยผู้ใช้ประโยชน์ทางตรงและผู้ใช้ประโยชน์ทางอ้อม ผู้ใช้ประโยชน์ทางตรงของการวิจัยนี้ประกอบด้วยรัฐบาลและกระทรวงการคลัง ส่วนผู้ใช้ประโยชน์ทางอ้อมประกอบด้วยประชาชนที่ทำธุรกรรมการซื้อขายที่ดิน และสาธารณะชนทั่วไปที่จะได้รับประโยชน์จากการใช้ที่ดินที่มีประสิทธิภาพและมีความเป็นธรรมมากยิ่งขึ้น

การใช้ประโยชน์ทางตรงพบว่า ประเทศไทยกำลังอยู่ในช่วงของการปฏิรูปกฎหมายซึ่งมีการพัฒนาปรับปรุงกฎหมายหลายฉบับรวมทั้งภาษีที่ดินด้วย แต่ภาษีที่ดินที่ได้ปรับเปลี่ยนโดยมีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นหน่วยงานผู้รับผิดชอบในการจัดเก็บภาษี คือ การปรับปรุงควมรวมภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินและตราเป็นกฎหมายใหม่ เรียกว่า พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่ถึงแม้กฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้มีการดำเนินการมาระยะหนึ่งแล้ว พบว่า ในแวดวงวิชาการก็ดีหรือในส่วนของกระทรวงการคลังเองก็ดี ยังไม่มีการดำเนินการพิจารณาความเหมาะสมของภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งภาษีทั้งสองนี้จัดได้ว่ามีความสำคัญต่อการใช้ประโยชน์ที่ดินเป็นอย่างมากไม่น้อยไปกว่าภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดิน ดังนั้น เพื่อเป็นการเตรียมความพร้อมสำหรับรัฐบาลและกระทรวงการคลัง หากมีการศึกษาถึงผลกระทบของภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ รวมทั้งการศึกษาตัวอย่างภาษีในลักษณะดังกล่าวในต่างประเทศ จะทำให้ประเทศไทยมีความพร้อมในการพัฒนาภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ต่อไปในอนาคต

ในส่วน of ประชาชนที่เป็นผู้ใช้ประโยชน์ทางอ้อม ซึ่งมีส่วนเกี่ยวข้องกับการซื้อขายที่ดินจะได้รับประโยชน์จากการเรียกเก็บภาษีที่ดินที่เป็นธรรมมากขึ้น เพราะระบบภาษีที่ดินที่เป็นภาษีเงินได้ในปัจจุบันได้สร้างความไม่เป็นธรรมให้กับผู้ซื้อผู้ขายที่ดินเป็นอย่างมาก พร้อมกันนั้นระบบภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ยังส่งสัญญาณที่ไม่ถูกต้องให้กับการทำธุรกรรมเกี่ยวกับที่ดินและมีส่วนทำให้การใช้ที่ดินขาดประสิทธิภาพ และที่สำคัญคือมีการกักตุนที่ดินอย่างมากจากการเก็งกำไรที่ดิน

ด้วยเหตุนี้ การศึกษาครั้งนี้จึงเป็นการเตรียมความพร้อมสำหรับประเทศไทยเพื่อให้ประเทศไทยมีการใช้ประโยชน์ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพและเป็นธรรม ลดปัญหาการกระจุกตัวของที่ดินและทำให้ที่ดินได้รับการพัฒนาตามศักยภาพมากยิ่งขึ้น

การศึกษารูปแบบภาษีที่ดินในประเทศไทย

การศึกษาส่วนนี้เป็นการนำเสนอบทบาทหน้าที่ของที่ดิน ปัญหาที่ดิน เครื่องมือการจัดการที่ดิน และการทบทวนรูปแบบภาษีที่ดินของประเทศไทยที่เกี่ยวข้องกับการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เฉพาะประเภทการจดทะเบียนขายที่เป็นทางการค้าหรือหากำไรของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลเท่านั้น การจัดเก็บค่าธรรมเนียม อัตราการจัดเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีธุรกิจเฉพาะ และค่าอากรแสตมป์ ตัวอย่างการจัดเก็บภาษี รวมถึงการทบทวนรูปแบบภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินและภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในภาพรวม

2.1 หน้าที่และบทบาทของที่ดิน

ที่ดินเป็นทรัพยากรธรรมชาติที่สามารถทำหน้าที่ได้หลากหลาย ซึ่งมีความแตกต่างกับสมัยอดีตที่มีที่ดินเป็นจำนวนมากและเปิดโอกาสให้ผู้คนสามารถจับจองที่ดินเพื่อใช้ประโยชน์ต่าง ๆ ผู้ที่สามารถจับจองที่ดินได้ก็ไปขออนุญาตเอกสารสิทธิในที่ดินนั้น หรือบุคคลใดมีที่ดินแต่ไม่ได้ใช้ประโยชน์อาจจะแบ่งปันให้ผู้ที่ต้องการทำประโยชน์ในที่ดินหรืออาจจะโดนครอบครองปรปักษ์ในที่ดิน แต่ในปัจจุบันนี้ไม่ใช้รูปแบบการจับจองที่ดินแล้วเนื่องจากมีที่ดินเหลือเป็นจำนวนน้อยมาก เพราะฉะนั้น ที่ดินทำหน้าที่หลายประการและมีบทบาทที่แตกต่างกันทั้งทำหน้าที่เพื่อการบริโภค เพื่อการผลิต เพื่อการลงทุน และเพื่อการออม รวมถึงทำหน้าที่เป็นบทบาทของรัฐเพื่อการสาธารณประโยชน์ต่าง ๆ

2.1.1 ที่ดินเพื่อการบริโภค

ที่ดินทำหน้าที่เพื่อการบริโภค เป็นที่อยู่อาศัย เป็นสถานที่สันทนาการ สวนสาธารณะ หรืออุทยานแห่งชาติ เป็นพื้นที่เพื่อการประกอบเกษตรกรรม และพื้นที่บางส่วนทำหน้าที่เพื่อรักษาไว้ซึ่งความสมดุลของระบบนิเวศ ถ้าหากมองในแง่มุมมองของการบริโภคแล้วที่ดินเปรียบเสมือนสินค้าฟุ่มเฟือยชนิดหนึ่งที่มีการสรรพาวการจัดเก็บภาษีในอัตราแบบก้าวหน้า ดังนั้น ถ้าหากผู้ใดที่ถือครองที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์เป็นจำนวนมากก็ต้องเสียภาษีมากเช่นเดียวกัน

2.1.2 ที่ดินเพื่อการผลิต

ที่ดินไม่ได้ทำหน้าที่เพื่อการบริโภคเพียงเท่านั้น ที่ดินยังทำหน้าที่เพื่อการผลิตโดยเฉพาะการนำที่ดินไปใช้ประโยชน์ในธุรกิจ มีผู้ผลิตหลายรายที่ซื้อที่ดินเพื่อประกอบกิจการโรงงาน เป็นที่ตั้งของสถานประกอบการ เป็นที่ตั้งของพื้นที่เชิงพาณิชย์ และเป็นที่ตั้งของธุรกิจสันทนาการ เช่น สถานประกอบการ โรงแรม รีสอร์ท สนามกอล์ฟ หรือสนามฟุตบอล ดังนั้น ถ้าหากรัฐไปจัดเก็บภาษีในอัตราก้าวหน้ากับผู้ผลิต

ส่งผลให้ผู้ผลิตที่มีขนาดที่ดินแตกต่างกันต้องเผชิญกับต้นทุนที่แตกต่างกัน เปรียบเสมือนการนำหลักการของการบริโภคไปใช้กับการผลิต ทำให้ส่งสัญญาณทางราคาการผลิตบิดเบือนไปและทำให้ทุกคนต้องการที่จะเป็นผู้ผลิตรายย่อยด้วยกันทั้งนั้นเพราะจะได้เสียภาษีในอัตราที่ต่ำ ๆ ดังนั้น หากกระทรวงการคลังจะกำหนดภาษีที่ดินก็ควรจะนำหลักการเหล่านี้ไปปรับใช้ เพราะฉะนั้นถ้าหากกำหนดโครงสร้างทางภาษีที่ดินเท่ากันก็จะส่งสัญญาณทางราคาที่เท่ากัน และมูลค่าของการใช้ประโยชน์ที่ดินที่เพิ่มขึ้นก็เท่ากันทั้งหมด รวมทั้งควรจัดสรรที่ดินและการใช้ที่ดินที่มีประสิทธิภาพเพื่อก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดและเกิดการแข่งขันได้อย่างเป็นธรรม

2.1.3 ที่ดินเพื่อการลงทุน

ที่ดินนอกจากจะทำหน้าที่เพื่อการบริโภคและเป็นต้นทุนการผลิตแล้ว ที่ดินยังทำหน้าที่ในลักษณะของการลงทุนทั้งการลงทุนเชิงกำไรที่ดิน การทำแลนด์แบงค์ และการลงทุนด้านอสังหาริมทรัพย์ รวมถึงการลงทุนในตลาดหลักทรัพย์ เพราะฉะนั้น การเก็บภาษีที่ดินควรจะคำนึงถึงที่ดินที่ทำหน้าที่เป็นการลงทุนอย่างหนึ่ง ส่วนการเก็บกำไรที่ดินถือว่าเป็นเรื่องทางธุรกิจเช่นเดียวกับธุรกิจตลาดเงิน ตลาดลงทุน และตลาดหุ้นต่าง ๆ ที่มีการเก็บกำไรเช่นกัน ถ้าหากผู้ใดสามารถเก็บกำไรแล้วประสบความสำเร็จก็ได้รับค่าตอบแทน แต่ปัญหาที่เกิดขึ้นซึ่งคนส่วนใหญ่ไม่ได้กล่าวถึงกันเท่าไรนัก คือ ปัญหาการทราบข้อมูลล่วงหน้าหรือทราบข้อมูลภายใน (insider) ซึ่งไม่ใช่การเก็บกำไร แต่เป็นปัญหาของผู้ที่อาจจะทราบข้อมูลล่วงหน้าเกี่ยวกับโครงการพัฒนาของรัฐว่าจะไปสุ่มพื้นที่บริเวณใดบ้าง เพราะฉะนั้น การออกแบบโครงสร้างทางภาษีที่ดินจะต้องคำนึงถึงปัจจัยเหล่านี้ด้วย

2.1.4 ที่ดินเพื่อการออม

ที่ดินทำหน้าที่เพื่อการออมซึ่งการออมในรูปของที่ดินเป็นการซื้อที่ดินไว้เพื่อจะได้มีที่ดินเป็นของตนเองหรือเพื่อเป็นที่ยู่ออาศัย การสะสมที่ดินเพื่ออนาคต การผ่อนส่งที่ดิน และการเก็บกำไรที่ดิน ถ้าหากรัฐไปจัดเก็บภาษีที่ดินในอัตราที่สูงมากเกินไปก็เปรียบเสมือนกับไปจัดเก็บภาษีเงินออม และอาจจะส่งผลให้การออมไม่เกิดขึ้น

2.1.5 ที่ดินเพื่อการสาธารณประโยชน์

ประการสุดท้าย ที่ดินทำหน้าที่เป็นบทบาทของรัฐ หมายความว่าที่ดินบางส่วนทำหน้าที่เพื่อการสาธารณประโยชน์ต่าง ๆ โครงสร้างพื้นฐาน เช่น ถนน รถไฟฟ้า สนามบิน และทางรถไฟ เป็นต้น ที่ดินบางส่วนทำหน้าที่เพื่อเป็นสถานศึกษาและสถานที่ราชการ ซึ่งจะต้องมีระบบภาษีที่สามารถส่งสัญญาณทางภาษีให้สถาบันการศึกษาและสถานที่ราชการใช้ที่ดินอย่างประหยัดและเกิดประโยชน์สูงสุด ที่ดินบางส่วนทำหน้าที่เพื่อเป็นแหล่งน้ำ บางส่วนเพื่อเป็นพื้นที่อนุรักษ์ เช่น พื้นที่อุทยานแห่งชาติเขาใหญ่ และอุทยานแห่งชาติดอยอินทนนท์ เป็นต้น และมีที่ดินบางส่วนไม่ได้นำไปพัฒนาหรือไม่ได้ใช้ประโยชน์แต่เก็บไว้เพื่อ

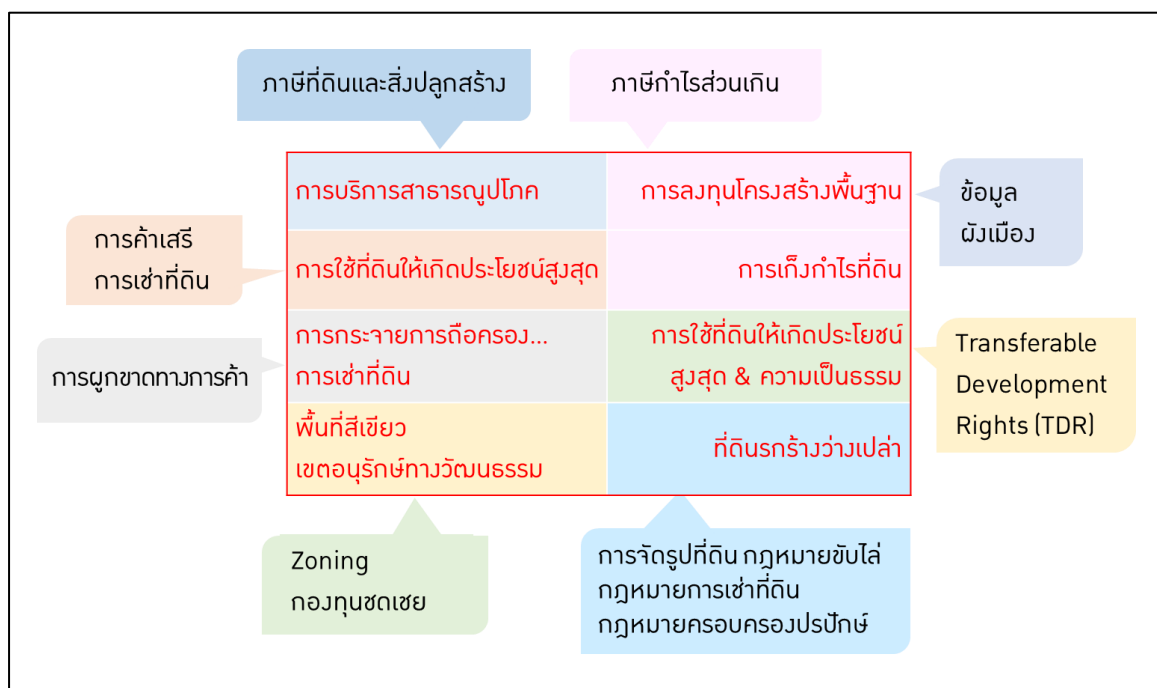
เป็นพื้นที่สีเขียว เพราะฉะนั้น รัฐจะออกแบบโครงสร้างภาษีอย่างไรเพื่อให้สนับสนุนผู้ที่ไม่ได้ใช้ประโยชน์ในที่ดินแต่เก็บไว้เพื่อเป็นพื้นที่สีเขียวเท่านั้น

อย่างไรก็ตาม การออกแบบโครงสร้างทางภาษีไม่ใช่เพียงแค่การเก็บลักษณะเช่นว่า บ้านหลังแรกได้รับการยกเว้นภาษี แต่บ้านหลังที่ 2 ต้องเสียภาษี เพราะฟังก์ชันการทำงานของภาษีนั้นมีรายละเอียดมากกว่านั้นมากที่จะต้องให้ภาษีส่งสัญญาณเพื่ออำนวยความสะดวกให้กับทุก ๆ บริบทของที่ดิน

2.2 ปัญหาที่ดินและเครื่องมือการจัดการที่ดิน

ที่ดินมีบทบาทหน้าที่หลายฟังก์ชัน การดูแลและจัดการที่ดินจึงมีความจำเป็นต้องใช้เครื่องมือหลากหลายชนิดมาประกอบกัน ภาษีที่ดินถือเป็นเครื่องมือชนิดหนึ่งในการแก้ไขปัญหาแต่ไม่ได้ถูกออกแบบมาเพื่อแก้ไขปัญหาที่ดินได้ทั้งหมด มิฉะนั้นแล้วจะสร้างการไม่มีประสิทธิภาพให้กับการจัดการที่ดิน เนื่องจากปัญหาบางเรื่องต้องแก้ไขโดยการใช้อย่างอื่นที่นอกเหนือจากภาษีที่ดินมาประกอบกันและองค์ประกอบอื่น ๆ ที่ต้องนำมาพิจารณาด้วย เพราะฉะนั้น แต่ละปัญหาจึงต้องการเครื่องมือในการจัดการที่แตกต่างกัน ดังรูปที่ 2.1

รูปที่ 2.1 ปัญหาที่ดินและเครื่องมือการจัดการที่ดิน



ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

จากรูปที่ 2.1 ตัวอย่างของปัญหาที่ดินซึ่งอยู่ด้านในกรอบสีแดง ส่วนกล่องสีต่าง ๆ ด้านนอกซึ่งอยู่ตำแหน่งใกล้เคียงกับปัญหาต่าง ๆ จะเป็นเครื่องมือในการแก้ไขปัญหาหรือจัดการที่ดิน ซึ่งบางปัญหาอาจจะ

ต้องอาศัยเครื่องมือในการแก้ไขหลากหลายเครื่องมือประกอบกัน ดังนั้น ถ้าหากทราบเกี่ยวกับปัญหาที่ดินก็จะช่วยให้การนำเครื่องมือมาใช้มีความเหมาะสมและเกิดประสิทธิผลมากขึ้น ปัญหาที่ดินและเครื่องมือการจัดการที่ดิน ดังรูปที่ 2.1 ข้างต้น โดยมีรายละเอียดพอสังเขป ดังนี้

- การบริการสาธารณูปโภค

ภาครัฐต้องให้การบริการด้านสาธารณูปโภคต่าง ๆ เช่น การไฟฟ้า การประปา ถนน รถไฟ หรือเจ้าพนักงานเทศกิจเพื่อดูแลความเป็นระเบียบเรียบร้อยในพื้นที่ การให้บริการสาธารณะเหล่านี้ล้วนต้องมีค่าใช้จ่ายทั้งสิ้น ดังนั้น ผู้ถือครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างจะต้องจ่ายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีเงินรายได้เพื่อนำมาใช้ในการให้บริการสาธารณะต่าง ๆ การบริหารจัดการและดูแลสาธารณูปโภคสาธารณูปการ เพื่อให้บริการและอำนวยความสะดวกแก่ประชาชนในท้องถิ่นได้ ผู้ใดที่ถือครองที่ดินจำนวนมากก็ต้องจ่ายค่าสาธารณูปโภคมากเช่นกัน ซึ่งปัจจุบันกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างถือเป็นเครื่องมือการจัดการที่ดินที่เริ่มมีผลใช้บังคับแล้ว

- การลงทุนโครงสร้างพื้นฐาน

การลงทุนด้านโครงสร้างพื้นฐานจะมีความเกี่ยวข้องกับการผังเมืองซึ่งเป็นตัวกำหนดการพัฒนาทางด้านโครงสร้างพื้นฐาน นอกจากนี้ การลงทุนด้านโครงสร้างพื้นฐาน เช่น การสร้างถนน ทางพิเศษ หรือรถไฟฟ้า ผลประโยชน์จากการลงทุนเหล่านี้ไม่ได้ตกอยู่กับผู้ที่เดินทางเพียงเท่านั้น แต่เจ้าของที่ดินข้างเคียงและที่อยู่อาศัยบริเวณนั้นก็จะได้รับอานิสงส์จากการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานไปด้วย ดังนั้น การเก็บภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) และ Land Value Capture จะเป็นประโยชน์อย่างมากช่วยให้การคำนวณรายได้ที่เป็นธรรม และยังทำหน้าที่ดูดซับผลประโยชน์จากการลงทุนโครงสร้างพื้นฐานของรัฐได้

- การใช้ที่ดินให้เกิดประโยชน์สูงสุด

การใช้ที่ดินให้เกิดประโยชน์สูงสุดควรใช้เครื่องมือกลไกทางธุรกิจหรือกลไกการค้าเสรีที่มีอยู่แล้วซึ่งกลไกดังกล่าวจะเป็นตัวช่วยให้ที่ดินถูกนำไปใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุด โดยการปล่อยให้มีการซื้อขายที่ดินตามกลไกตลาดคล้าย ๆ กับการค้าเสรี (Free Trade) ซึ่งกลไกตลาดจะเป็นตัวขับเคลื่อนที่ดินที่มีมูลค่าส่วนเพิ่มต่ำ ๆ ออกไปจากตลาดเหลือเพียงแต่ที่ดินที่มีมูลค่าส่วนเพิ่มสูง ๆ เท่านั้น ดังนั้น รัฐควรส่งเสริมการค้าเสรีเพื่อให้ตลาดซื้อขายที่ดินเกิดความคึกคักมากขึ้น มีตลาดกลางและมีการประเมินราคาที่ดิน นอกจากกลไกการค้าเสรีแล้วยังมีอีกกลไกหนึ่ง คือ การเช่าที่ดิน โดยสนับสนุนให้มีการเช่าที่ดินอย่างเสรีเพื่อให้เกิดการใช้ที่ดินให้เกิดประโยชน์สูงสุด

- การเก็งกำไรที่ดิน

การเก็งกำไรที่ดินเป็นกลไกสำคัญที่จะทำให้ที่ดินมีการใช้ให้เกิดประโยชน์สูงสุดโดยเจ้าของที่ดินสามารถถือครองที่ดินที่ตนคาดการณ์ไว้ว่าจะสร้างกำไรในอนาคตสามารถใช้ประโยชน์ในที่ดินดังกล่าวได้

ซึ่งภาษีธุรกิจเฉพาะเป็นเครื่องมือทางภาษีหนึ่งที่จะช่วยลดการเก็งกำไรที่ดินได้ แต่ปัญหาที่เกิดขึ้นมิใช่การเก็งกำไรที่ดินโดยตรงแต่เป็นปัญหาความไม่สมมาตรของข้อมูล (Information Asymmetry) เกี่ยวกับที่ดิน หมายความว่า ผู้ซื้อผู้ขายที่ดินมีข้อมูลที่ไม่เท่าเทียมกัน ผู้ที่ทราบข้อมูลจากคนใน (Insider) ว่าโครงการสาธารณูปโภคของรัฐ เช่น รถไฟฟ้า ถนน หรือทางด่วนจะเกิดขึ้นที่บริเวณใด ทำให้ผู้ที่มีข้อมูลมากกว่าสามารถทำการกว้านซื้อที่ดินแปลงนั้น ๆ ล่วงหน้าได้ก่อนและนำไปสู่การแสวงหาผลประโยชน์ในระยะยาว ดังนั้น การพัฒนาระบบภาษีกำไรส่วนเกินจะทำให้การเก็งกำไรจากการซื้อขายที่ดินนั้นมีความเป็นธรรมมากขึ้น เพราะผู้ที่ได้ประโยชน์จากการเก็งกำไรที่ดินต้องจ่ายภาษีกำไรส่วนเกินให้กับรัฐ

- การกระจายการถือครอง

การกระจายการถือครองอาจไม่ใช่ปัญหาที่สืบเนื่องมาจากระบบที่ดินของประเทศไทยไม่ดี แต่สืบเนื่องมาจากคนร่ำรวยบางกลุ่มหรือนักธุรกิจที่มีที่ดินเป็นจำนวนมากถูกภาครัฐเก็บภาษีแบบอัตราก้าวหน้า ซึ่งอาจจะไม่ค่อยถูกต้องมากนัก เนื่องจากคนกลุ่มนี้ทำธุรกิจเก่ง มั่งคั่ง และร่ำรวยมาจากการผูกขาดทางการค้า เงินบางส่วนก็จะไหลเข้าสู่ตลาดหุ้นและบางส่วนถูกนำมากว้านซื้อที่ดินเพื่อออมทรัพย์ไว้ในรูปของที่ดินซึ่งที่ดินจะถูกซื้อหลังจากที่ตนเองร่ำรวยแล้ว ดังนั้น หากจะแก้ปัญหการถือครองควรจะต้องแก้ไขความเหลื่อมล้ำของรายได้ที่สืบเนื่องมาจากการทำธุรกิจที่ผูกขาดทางการค้า และควรต้องแก้ไขปัญหาทางการค้า ในภาคเศรษฐกิจอื่น เช่น อย่าให้มีการปั่นหุ้น อย่าให้เกิดการผูกขาดทางการค้า เป็นต้น

อย่างไรก็ดี การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในอัตราก้าวหน้าถือเป็นเครื่องมือหนึ่งในการกระจายการถือครองที่ดิน ในขณะที่การลดการผูกขาดทางการค้าก็เป็นอีกแนวทางหนึ่งในการกระจายรายได้ของคนในสังคม ซึ่งก็จะมีผลส่งผ่านมายังการลดการกระจุกตัวของการถือครองที่ดินเช่นเดียวกัน

- การใช้ที่ดินให้เกิดประโยชน์สูงสุดและเกิดความเป็นธรรม

การใช้ที่ดินให้เกิดประโยชน์สูงสุดและเกิดความเป็นธรรมมีตัวอย่างเครื่องมือ 2 ชนิด ได้แก่ อัตราส่วนพื้นที่อาคารรวมต่อพื้นที่ดิน (Floor Area Ratio: FAR) เป็นเครื่องมือหนึ่งในการควบคุมความหนาแน่นของกิจกรรมต่าง ๆ ภายในเมืองและการใช้ประโยชน์ที่ดิน และเครื่องมือการซื้อขายสิทธิ์การปลูกสร้าง (Transferable development rights: TDR) เป็นสิทธิ์ที่ผู้ที่จะมาพัฒนาพื้นที่ต้องซื้อสิทธิ์ที่ไม่ได้ใช้จากเจ้าของที่ดิน ประเทศไทยควรจะนำเครื่องมือเหล่านี้มาใช้ประกอบกันและออกแบบให้ทำงานไปในทิศทางเดียวกันซึ่งเป็นกลไกที่ช่วยลดความเป็นธรรมในการใช้ที่ดินและสามารถใช้ที่ดินให้เกิดประโยชน์สูงสุดได้

- พื้นที่สีเขียว เขตอนุรักษ์ทางวัฒนธรรม

พื้นที่สีเขียวและเขตอนุรักษ์ทางวัฒนธรรม เช่น พื้นที่ย่านเมืองเก่า หมู่บ้านเก่า ๆ ถ้าจะกล่าวถึงพื้นที่สีเขียวสักแห่งหนึ่งที่อยู่ใกล้กรุงเทพมหานคร คนเมืองส่วนใหญ่ก็คงจะนึกถึงพื้นที่ “บางกระเจ้า”

ปอดของคนกรุงเทพฯ เพราะเป็นพื้นที่สีเขียวขนาดใหญ่ที่ถูกโอบล้อมไปด้วยแม่น้ำเจ้าพระยา จึงควรค่าแก่การอนุรักษ์พื้นที่บางกระเจ้าไว้เพื่อประโยชน์ทางด้านการท่องเที่ยวหรือเพื่อประโยชน์ทางด้านสิ่งแวดล้อม ดังนั้น ควรจะใช้หลักการของการแบ่งเขตการจัดการพื้นที่ (Zoning) หรือการใช้เงินกองทุนชดเชยจากฝั่งพื้นที่ที่มีการพัฒนาแล้วมาชดเชยให้แก่เจ้าของที่ดินซึ่งไม่ได้ใช้สิทธิในการพัฒนาพื้นที่เพื่อสร้างความเป็นธรรมให้เกิดขึ้นระหว่างสองพื้นที่และเพื่อสนับสนุนและส่งเสริมให้เกิดเป็นพื้นที่สีเขียว

- ที่ดินรกร้างว่างเปล่า

ที่ดินรกร้างว่างเปล่าเป็นปัญหาที่เกิดจากการจัดรูปที่ดินไม่มีประสิทธิภาพหรือขาดการจัดรูปที่ดิน เพราะฉะนั้นที่ดินที่รูปแปลงไม่สวยงาม เช่น ที่ดินรูปเส้นกวยเตี๋ยว ที่ดินรูปชายธงหรือรูปสามเหลี่ยม และที่ดินตาบอด ที่ดินดังกล่าวไม่สามารถนำไปพัฒนาและใช้ประโยชน์ได้กลายเป็นที่ดินรกร้างว่างเปล่า และสร้างภาระทางภาษีให้กับเจ้าของที่ดินทั้งที่ไม่ได้ใช้ประโยชน์ในที่ดิน เพราะฉะนั้น หากสามารถเข้าถึงที่ดินได้ทุกแปลงก็จะไม่กลายเป็นที่ดินรกร้างว่างเปล่าอย่างแน่นอน ทั้งนี้ ในกรณีของที่ดินตาบอดเป็นเพียงปัจจัยหนึ่งของที่ดินรกร้างว่างเปล่า แต่ยังมีปัจจัยอื่น ๆ อีกที่ทำให้มีที่ดินรกร้างว่างเปล่า เช่น การถือครองที่ดินเพื่อการเก็งกำไร แม้ที่ดินแปลงนั้นจะมีการจัดการที่ดินเป็นอย่างดีก็ตาม

ดังนั้น รัฐควรต้องจัดรูปที่ดินให้สวยงามเพื่อให้ที่ดินถูกนำไปใช้ประโยชน์และเกิดมูลค่ามากขึ้น รวมถึงการทำกฎหมายเกี่ยวกับการขับไล่ การครอบครองปรปักษ์ให้มีประสิทธิภาพ มีระบบการเช่าที่ดินที่ดีก็จะทำให้ปัญหาที่ดินที่รกร้างว่างเปล่าหรือที่ดินที่ปล่อยไว้โดยไม่ได้ใช้ประโยชน์ตามสภาพลดน้อยลงและช่วยให้ที่ดินมีการใช้ประโยชน์สูงสุด

2.3 การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์

การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์นั้นมีความสำคัญและการทำนิติกรรมจะมีความสมบูรณ์ได้เมื่อปฏิบัติตามบทบัญญัติของกฎหมายที่บัญญัติไว้โดยเฉพาะ ดังนั้น การซื้อขายอสังหาริมทรัพย์จะต้องทำเป็นหนังสือและจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ตามที่บัญญัติไว้มาตรา 456 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มิฉะนั้นแล้วการทำนิติกรรมตกเป็นโมฆะ นอกจากนี้ มาตรา 1299 วรรคแรกแห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บัญญัติไว้ว่าการได้มาโดยนิติกรรมซึ่งอสังหาริมทรัพย์หรือทรัพย์สินอันเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์นั้นย่อมไม่สมบูรณ์ ถ้าหากไม่ทำเป็นหนังสือและจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่

พนักงานเจ้าหน้าที่ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์เป็นผู้มีอำนาจจดทะเบียนตามมาตรา 71 แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน ซึ่งกำหนดให้เจ้าพนักงานที่ดินเป็นพนักงานเจ้าหน้าที่จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์สำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในเขตท้องที่สำนักงานที่ดินจังหวัดหรือสำนักงานที่ดินสาขานั้น และตามมาตรา 72

ผู้ใดประสงค์จะจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ให้คู่กรณีนำหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินมาขอจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ที่ดินที่มีโฉนดที่ดิน ใบได้สวน หรือหนังสือรับรองการทำประโยชน์ คู่กรณีอาจยื่นคำขอต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ กรมที่ดินหรือสำนักงานที่ดินแห่งใดแห่งหนึ่งเพื่อให้พนักงานเจ้าหน้าที่ดำเนินการจดทะเบียน ยกเว้นการจดทะเบียนที่ต้องมีการประกาศหรือต้องมีการรังวัดต้องไปยื่นคำขอที่สำนักงานที่ดินพื้นที่ที่ดินตั้งอยู่เพื่อดำเนินการจดทะเบียนตามกฎหมายต่อไป

การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์ได้บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 หมวดที่ 6 ตั้งแต่มาตรา 71 ถึงมาตรา 83 แต่ถ้ากฎหมายฉบับนี้มิได้บัญญัติไว้เป็นอย่างอื่นให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวง

2.3.1 ประเภทการจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์

การจดทะเบียนอสังหาริมทรัพย์ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่แบ่งออกตามวิธีการจดทะเบียนได้ 3 หลัก ได้แก่ 1) แบ่งตามหลักการทะเบียน 2) แบ่งตามลักษณะแห่งนิติกรรม และ 3) แบ่งตามลักษณะของการจดทะเบียนหรือตามจุดมุ่งหมาย (กรมที่ดิน, 2561) โดยมีรายละเอียดดังนี้

1) แบ่งตามหลักการทะเบียน แบ่งออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ ๆ ได้แก่

1.1) ประเภทโอนทางทะเบียน หมายถึง การจดทะเบียนโอนไปโดยเด็ดขาด เช่น ขาย ขายฝาก ให้ แลกเปลี่ยน เป็นต้น

1.2) ประเภทแก่ทะเบียน หมายถึง การจดทะเบียนให้ปรากฏหลักฐานทางทะเบียน ไม่ได้โอนเปลี่ยนมือไปโดยเด็ดขาด เช่น จำนอง เช่า ภาระจำยอม เป็นต้น

2) แบ่งตามลักษณะแห่งนิติกรรม

การแบ่งตามลักษณะแห่งนิติกรรมย่อมเป็นไปตามลักษณะที่สำคัญของนิติกรรมนั้นซึ่งมีอยู่ด้วยกันหลายประเภท เช่น ขาย แลกเปลี่ยน ให้ ขายฝาก จำนอง ภาระจำยอม เป็นต้น และบางประเภทก็ใช้ชื่อการจดทะเบียนตามข้อเท็จจริง เช่น การโอนตามคำสั่งศาล เป็นต้น จึงไม่อาจกำหนดลงไปได้ว่ามีกี่ประเภท เพราะถ้าข้อเท็จจริงเปลี่ยนแปลงไปไม่ตรงกับประเภทที่มีอยู่แล้ว และไม่อาจอนุมูลโดยการเทียบเคียงและปรับไปตามประเภทการจดทะเบียนที่กำหนดไว้ กรมที่ดินก็ต้องวางระบบจดทะเบียนโดยตั้งประเภทขึ้นใหม่ตามความเหมาะสมเป็นเรื่อง ๆ ไป

3) แบ่งตามลักษณะของการจดทะเบียนหรือตามจุดมุ่งหมาย แบ่งเป็น 2 ประเภทใหญ่ ๆ ได้แก่

3.1) การจดทะเบียนสิทธิ หมายถึง การจดทะเบียนสิ่งที่มีบุคคลมีอยู่หรือไม่ได้มาโดยผลของกฎหมายให้ปรากฏหลักฐานในทางทะเบียน แต่กรณีนี้ต้องมีกฎหมายบัญญัติรับรองไว้ด้วย เช่น สิทธิในการ

รับมรดก การได้สิทธิมาโดยการครอบครองปรปักษ์ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1382¹ ภาระจำยอมโดยอายุความตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1401² เป็นต้น

3.2) การจดทะเบียนนิติกรรม หมายถึง การจดทะเบียนการมีอยู่หรือการได้มาที่เกิดจากการกระทำของบุคคลที่ชอบด้วยกฎหมายด้วยความใจสมัคร มุ่งโดยตรงต่อการผูกนิติสัมพันธ์ขึ้นระหว่างบุคคล ไม่ว่าจะเป็นโดยการก่อ เปลี่ยนแปลง โอน สงวน หรือระงับซึ่งสิทธิก็ตาม ส่วนใหญ่มักจะมีคู่กรณี 2 ฝ่าย คือ ผู้โอนฝ่ายหนึ่งกับผู้รับโอนอีกฝ่ายหนึ่ง เช่น ขาย แบ่งขาย ให้ จำนอง แลกเปลี่ยน เป็นต้น ซึ่งเป็นนิติกรรมที่กฎหมายบังคับให้ทำเป็นหนังสือและจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่

2.3.2 พนักงานเจ้าหน้าที่ในการจดทะเบียน

ประมวลกฎหมายที่ดินได้บัญญัติเจ้าพนักงานผู้มีอำนาจจดทะเบียนไว้ในมาตรา 71 โดยกำหนดให้เจ้าพนักงานที่ดินเป็นพนักงานเจ้าหน้าที่จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ สำหรับอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในเขตท้องที่สำนักงานที่ดินจังหวัดหรือสำนักงานที่ดินสาขานั้น ปัจจุบันเจ้าพนักงานที่ดินในการจดทะเบียนเป็นไปตามคำสั่งกระทรวงมหาดไทยที่ 66/2552 เรื่อง แต่งตั้งเจ้าพนักงานที่ดิน โดยแต่งตั้งให้ผู้ดำรงตำแหน่งต่อไปนี้ในสำนักงานที่ดินจังหวัดและสำนักงานที่ดินจังหวัดสาขา เป็นเจ้าพนักงานที่ดินตามประมวลกฎหมายที่ดินในสำนักงานที่ดินจังหวัดและสำนักงานที่ดินจังหวัดสาขานั้น ๆ

- 1) เจ้าพนักงานที่ดินจังหวัด หรือเจ้าพนักงานที่ดินจังหวัดสาขา
- 2) นักวิชาการที่ดิน ตั้งแต่ระดับปฏิบัติการขึ้นไปในฝ่ายทะเบียน
- 3) เจ้าพนักงานที่ดิน ตั้งแต่ระดับปฏิบัติงานขึ้นไปในฝ่ายทะเบียน
- 4) นายช่างรังวัด ตั้งแต่ระดับชำนาญงานขึ้นไปในฝ่ายรังวัด
- 5) ข้าราชการพลเรือนสามัญประเภทวิชาการ ตั้งแต่ระดับปฏิบัติการขึ้นไปหรือประเภททั่วไป ตั้งแต่ระดับปฏิบัติงานขึ้นไป ซึ่งอธิบดีกรมที่ดินแต่งตั้งให้ทำหน้าที่ในตำแหน่งตาม 2) 3) 4)

ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์นั้น พนักงานเจ้าหน้าที่ที่มีอำนาจในการรับคำขอจดทะเบียน การสอบสวน ตรวจสอบ ทำสัญญา บันทึกข้อตกลง ชำระค่าธรรมเนียมและภาษีอากร รวมถึงจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม และแจกหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินและสัญญา

¹ มาตรา 1382 บุคคลใดครอบครองทรัพย์สินของผู้อื่นไว้ด้วยความสงบและโดยเปิดเผยด้วยเจตนาเป็นเจ้าของ ถ้าอสังหาริมทรัพย์ได้ครอบครองติดต่อกันเป็นเวลาสิบปี ถ้าเป็นสังหาริมทรัพย์ติดต่อกันเป็นเวลาห้าปี ฐานว่าบุคคลนั้นได้กรรมสิทธิ์

² มาตรา 1401 ภาระจำยอมอาจได้มาโดยอายุความ ท่านให้นับบทบัญญัติว่าด้วยอายุความได้สิทธิอันกล่าวไว้ในลักษณะ 3 แห่งบรรพนี้มาใช้บังคับโดยอนุโลม

2.3.3 ขั้นตอนการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์มีขั้นตอนและกระบวนการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ของพนักงานเจ้าหน้าที่ ตามบทบัญญัติในประมวลกฎหมายที่ดิน กฎกระทรวง และระเบียบคำสั่งที่เกี่ยวข้อง สรุปพอสังเขปได้ 4 ขั้นตอน ดังนี้

2.3.3.1 การรับคำขอ

ผู้ใดแสดงความประสงค์ขอจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมซื้อขายที่ดินและอสังหาริมทรัพย์ ผู้นั้นต้องยื่นคำขอตามแบบคำขอจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม หรือ แบบ ท.ด. 1 สำหรับที่ดินที่มีโฉนดที่ดิน หรือแบบ ท.ด. 1 ก สำหรับที่ดินที่ยังไม่มีโฉนดที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อย่างอื่นต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ พร้อมหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินและหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้องให้ครบถ้วน

การลงลายมือชื่อให้ผู้ขอลงลายมือชื่อในแบบคำขอจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม (ท.ด. 1) และให้ลงลายมือชื่อในบันทึกข้อตกลงหรือในสัญญาต่อหน้าพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้จดทะเบียนเท่านั้น ส่วนในกรณีที่ผู้ขอไม่สามารถลงลายมือชื่อได้ให้พิมพ์ลายนิ้วมือของบุคคลดังกล่าวลงไว้แทนการลงลายมือชื่อ

2.3.3.2 การสอบสวน การตรวจสอบ และการประกาศ

1) การสอบสวน

การดำเนินการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามมาตรา 74 แห่งประมวลกฎหมายที่ดินกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจในการสอบสวนคู่กรณีและบุคคลที่เกี่ยวข้อง เพื่อเป็นการคุ้มครองประโยชน์ของผู้มีส่วนได้เสียและป้องกันการทุจริตหลีกเลี่ยงกฎหมายหรือจะซื้อที่ดินเพื่อประโยชน์แก่ชาวต่างด้าว โดยมีประเด็นการสอบสวนตามข้อ 2 กฎกระทรวงฉบับที่ 7 (พ.ศ. 2497) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 ซึ่งกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่สอบสวนผู้จดทะเบียนก่อนการจดทะเบียนเกี่ยวกับชื่อตัว ชื่อสกุลบิดา มารดา อายุ สัญชาติ ที่อยู่ ความประสงค์ในการจดทะเบียน ราคาซื้อขายที่แท้จริง การชำระราคาซื้อขาย การชำระภาษีบำรุงท้องที่ และสาระสำคัญอื่น ๆ เพื่อให้ทราบถึงสิทธิและความสามารถของคู่กรณี ทั้ง 2 ฝ่าย ความสมบูรณ์แห่งนิติกรรมตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ข้อกำหนดสิทธิในที่ดินและการค้าที่ดินหรือการหลีกเลี่ยงกฎหมายเพื่อประโยชน์แก่ชาวต่างด้าว และการกำหนดทุนทรัพย์สำหรับเสียค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียน

นอกจากนี้ ให้พนักงานเจ้าที่สอบสวนด้วยความละเอียดรอบคอบจนเป็นที่เชื่อได้ว่าผู้ขายเป็นเจ้าของที่ดินที่แท้จริง การสอบสวนคู่กรณีให้ทราบว่าที่ดินที่ซื้อขายเป็นที่ดินประเภทใด การสอบสวนและระบุเกี่ยวกับสิ่งปลูกสร้างในกรณีขายที่ดินเปล่า กรณีขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง และกรณีขายเฉพาะที่ดินไม่รวมสิ่งปลูกสร้าง และให้พนักงานเจ้าที่ดำเนินการสอบสวนด้วยความระมัดระวัง

2) การตรวจสอบ

การตรวจสอบก่อนทำการจดทะเบียน พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องทำการสอบสวนพร้อมทั้งตรวจสอบเอกสารต่าง ๆ ที่ผู้ขอนำมายื่นให้ถูกต้อง เช่น บัตรประจำตัวประชาชน และสำเนาทะเบียนบ้าน เป็นต้น การตรวจสอบสารบบโดยตรวจสอบชื่อบิดามารดา อายุ ลายมือชื่อหรือลายพิมพ์นิ้วมือ ตลอดจนเครื่องหมายที่ดินหรือเอกสารอันเป็นหลักฐานเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์อื่น โดยตรวจสอบเอกสารต่าง ๆ ในสารบบว่าถูกต้องตรงกันหรือไม่ และตรวจสอบว่ามีการอายัดที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์หรือไม่ หรือมีการห้ามโอนตามกฎหมายหรือไม่

3) การประกาศ

เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ได้ทำการสอบสวนและตรวจสอบเรียบร้อยแล้วโดยไม่มีข้อขัดข้องใด ๆ หากเป็นการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับที่ดินที่ยังไม่มีโฉนดที่ดิน ใบไต่สวน หรือหนังสือรับรองการทำประโยชน์ตามแบบ น.ส. 3 ก. หรือเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์อย่างอื่นในที่ดินดังกล่าว หรือเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์อย่างอื่นในที่ดินที่มีโฉนดที่ดิน ใบไต่สวน หรือหนังสือรับรองการทำประโยชน์ตามแบบ น.ส. 3 ก. ในกรณีไม่รวมกับที่ดินดังกล่าว กฎหมายกำหนดให้ต้องมีการประกาศของจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม มีกำหนดระยะเวลา 30 วันด้วย ตามข้อ 5 แห่งกฎกระทรวงฉบับที่ 7 (พ.ศ. 2497) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวงฉบับที่ 35 (พ.ศ. 2531) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497

2.3.3.3 การทำสัญญาและการชำระค่าธรรมเนียม

1) การทำสัญญา

เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่ทำการสอบสวนและตรวจสอบแล้วไม่มีการอายัด คัดค้าน หรือข้อขัดข้องประการใด ให้ดำเนินการทำนิติกรรมโดยทำเป็นสัญญาและให้ทำเป็นฉบับเพื่อเก็บไว้ ณ สำนักงานที่ดิน 1 ฉบับ และมอบให้ผู้เป็นฝ่ายที่ต้องถือเป็นหลักฐาน อีก 1 ฉบับ หรือ 2 ฉบับ แล้วแต่กรณี

2) การชำระค่าธรรมเนียมและภาษีอากร

2.1) ค่าธรรมเนียม

ในกรณีการขอจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์ มาตรา 104 แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน บัญญัติให้ผู้จดทะเบียนต้องเสียค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม โดยให้คำนวณตามราคาประเมินทุนทรัพย์ตามที่คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์กำหนด

ทั้งนี้ การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดินนั้นให้เป็นไปตามกฎกระทรวงฉบับที่ 47 (พ.ศ. 2541) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 ข้อ 2 (7) (ก) ให้เก็บค่าธรรมเนียม อัตราร้อยละ 2 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ตามที่คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์กำหนด

2.2) ภาษีอากร

2.2.1) ค่าภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

การเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย มีเงื่อนไขในการคำนวณที่แตกต่างกันขึ้นอยู่กับสถานภาพของผู้ขาย คือ ผู้ขายที่เป็นบุคคลธรรมดาและผู้ขายที่เป็นนิติบุคคล สำหรับกรณีของบุคคลธรรมดา การเรียกเก็บค่าภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายให้เรียกเก็บตามราคาประเมินทุนทรัพย์ไม่ว่าราคาซื้อขายที่แท้จริงจะสูงหรือต่ำกว่าราคาประเมินทุนทรัพย์หรือไม่ก็ตาม ส่วนกรณีของนิติบุคคลจะแตกต่างกันโดยให้เรียกเก็บค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1 ของราคาที่สูงกว่าระหว่างราคาซื้อขายที่แท้จริงกับราคาประเมินทุนทรัพย์

ราคาประเมินทุนทรัพย์เป็นราคาประเมินอสังหาริมทรัพย์ตามที่คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์กำหนดขึ้นเพื่อใช้ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม หรือเพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีและค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนซื้อขายที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์นั่นเอง โดยมีสำนักประเมินราคาทรัพย์สิน กรมธนารักษ์ เป็นหน่วยงานที่มีอำนาจหน้าที่ดำเนินการเกี่ยวกับการกำหนดราคาประเมินของอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งราคาประเมินทุนทรัพย์จะทำการปรับใหม่ในทุก ๆ 4 ปี โดยในทางปฏิบัติแล้วเจ้าหน้าที่จะออกไปสำรวจและสอบถามราคาซื้อขายเพิ่มเติม โดยการเก็บข้อมูลราคาซื้อขายที่แท้จริงมาจากราคาการประกาศขาย การจ้างนอง หรือการสอบถามจากบริเวณข้างเคียง เพื่อสืบเสาะให้ได้ข้อเท็จจริงให้ได้มากที่สุด ซึ่งจะมีข้อจำกัดค่อนข้างมากโดยเฉพาะพื้นที่ต่างจังหวัดที่เป็นที่ดินเปล่าซึ่งไม่มีผู้อยู่อาศัยในที่ดินแปลงนั้นก็ไม่สามารถสอบถามราคาซื้อขายได้

ส่วนราคาซื้อขายเป็นราคาตามที่แจ้งจดทะเบียนไว้ที่สำนักที่ดินซึ่งอาจจะแตกต่างจากราคาที่มีการซื้อขายกันจริง ๆ ในท้องตลาด เพราะฉะนั้น จึงไม่สามารถทราบได้ว่าราคาซื้อขายที่แท้จริงหรือราคาตลาดของที่ดินจะมีราคาเป็นเท่าไร เพราะการซื้อขายนั้นกระทำขึ้นระหว่างบุคคล 2 คน ก็คือผู้ซื้อกับผู้ขายตกลงกันที่ราคาเท่าไรนี่คือราคาซื้อขาย ซึ่งราคาซื้อขายแต่ละแปลงก็จะมีค่าแตกต่างกันอาจจะประกอบไปด้วยปัจจัยหลาย ๆ อย่าง ไม่ว่าจะเป็นวัตถุประสงค์ในการซื้อหรือว่าความพึงพอใจในการจ่ายก็ตาม

2.2.2) ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ

การเสียภาษีธุรกิจเฉพาะให้เรียกเก็บค่าภาษีในอัตราร้อยละ 3.3 (รวมภาษีท้องถิ่น) ของราคาที่สูงกว่าระหว่างราคาซื้อขายที่แท้จริงกับราคาประเมินทุนทรัพย์

2.3.3.4 การแจกหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินและสัญญา

การดำเนินการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับที่ดินที่มีโฉนดที่ดินหรือหนังสือรับรองการทำประโยชน์ ตามมาตรา 75 แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน เจ้าพนักงานที่ดินต้องบันทึกข้อตกลงหรือทำสัญญาเกี่ยวกับการนั้น แล้วให้จดบันทึกสาระสำคัญลงในโฉนดที่ดินหรือหนังสือรับรองการทำประโยชน์ทั้งฉบับของสำนักงานที่ดินและฉบับเจ้าของที่ดินให้ตรงกันด้วย และเมื่อจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเสร็จแล้ว ก่อนแจกหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินและสัญญาให้ผู้ขอตรวจสอบความถูกต้องให้เรียบร้อยก่อนรับกลับไป

2.3.4 สถานที่จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์

เมื่อบุคคลใดมีความประสงค์จะขอจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ให้นำหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินและหลักฐานที่เกี่ยวข้องไปยื่นคำขอต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ได้ที่สถานที่รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ดังต่อไปนี้

- 1) สำนักงานที่ดินจังหวัด/สำนักงานที่ดินสาขา และสำนักงานที่ดินกรุงเทพมหานครและสาขา

สำนักงานที่ดินจังหวัดและสำนักงานที่ดินสาขารวมถึงสำนักงานที่ดินกรุงเทพมหานครและสาขาเป็นสำนักงานที่ดินตามประมวลกฎหมายที่ดิน ซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยจัดตั้งขึ้นตามมาตรา 13 แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน

- 2) สำนักงานที่ดินจังหวัด/สำนักงานที่ดินสาขา ส่วนแยก

สำนักงานที่ดินจังหวัดหรือสำนักงานที่ดินสาขาส่วน เป็นการจัดตั้งตามระเบียบกรมที่ดินว่าด้วยการจัดตั้งและปฏิบัติงานในสำนักงานที่ดินจังหวัดหรือสำนักงานที่ดินสาขาส่วนแยก โดยเป็นส่วนหนึ่งของสำนักงานที่ดินจังหวัดหรือสาขาส่งทางกรมที่ดินได้ประกาศให้แยกส่วนออกไป โดยมีสถานที่ตั้งและเขตดำเนินการในพื้นที่ตามที่กรมที่ดินกำหนด

- 3) สำนักงานที่ดินอำเภอ

สำนักงานที่ดินอำเภอ เป็นส่วนราชการกรมที่ดินประเภทราชการบริหารส่วนภูมิภาคเท่านั้น ตามกฎกระทรวงแบ่งส่วนราชการกรมที่ดินไม่ใช่อำนาจที่ดินที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายที่ดิน

อย่างไรก็ดี กรณีที่ผู้จดทะเบียนไม่สะดวกในการเดินทางไปยื่นคำขอจดทะเบียนในเขตพื้นที่ซึ่งอสังหาริมทรัพย์ตั้งอยู่ ผู้ขอต้องไปยื่นเอกสารหลักฐานต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ สำนักงานที่ดินแห่งใดแห่งหนึ่งได้ ทั้งนี้ ต้องเป็นที่ดินที่มีโฉนดที่ดิน ใบไต่สวน หรือหนังสือรับรองการทำประโยชน์ และเฉพาะกรณีที่ไม่มีประกาศหรือการรังวัด โดยพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ สำนักงานที่ดินที่รับคำขอจะตรวจสอบเอกสารหลักฐานและเรียกเก็บค่าธรรมเนียม ภาษีและอากร รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการส่งเรื่องขอจดทะเบียนโฉนดที่ดินทางไปรษณีย์ไปให้สำนักงานที่ดินท้องที่ซึ่งที่ดินตั้งอยู่เพื่อจดทะเบียนตามกฎหมาย หากไม่มีเหตุขัดข้อง

พนักงานเจ้าหน้าที่จะดำเนินการจดทะเบียนให้ผู้ขอ เมื่อเสร็จแล้วจะส่งหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินและสัญญาทางไปรษณีย์คืนสำนักงานที่ดินที่รับคำขอเพื่อแจ้งให้ผู้ขอจดทะเบียนรับเอกสารคืน

2.3.5 การจดทะเบียนขาย

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 453 ได้บัญญัติเกี่ยวกับการซื้อขายไว้ว่า ซื้อขายคือ สัญญาซึ่งบุคคลฝ่ายหนึ่งเรียกว่า ผู้ขาย โอนกรรมสิทธิ์แห่งทรัพย์สินให้บุคคลอีกฝ่ายหนึ่งเรียกว่า ผู้ซื้อ และผู้ซื้อตกลงว่าจะใช้ราคาทรัพย์สินนั้นให้แก่ผู้ขาย ซึ่งการทำนิติกรรมหรือการซื้อขายอสังหาริมทรัพย์นั้นผู้ทำนิติกรรมดังกล่าวต้องทำเป็นหนังสือและจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ มิฉะนั้นการกระทำนิติกรรมดังกล่าวจะตกเป็นโมฆะ³

ทั้งนี้ ตามระเบียบกรมที่ดิน ว่าด้วยการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับการขายที่ดิน และอสังหาริมทรัพย์อื่น พ.ศ. 2543 เมื่อมีผู้แสดงความประสงค์ขอจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมซื้อขายที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อย่างอื่น ให้บุคคลนั้นยื่นคำขอตามแบบ ท.ด. 1 สำหรับที่ดินที่มีโฉนดที่ดิน หรือแบบ ท.ด. 1 ก สำหรับที่ดินที่ยังไม่มีโฉนดที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อย่างอื่นต่อพนักงานเจ้าหน้าที่พร้อมกับหลักฐานสำหรับที่ดินหรือหนังสือแสดงสิทธิในที่ดินและหลักฐานอื่นที่เกี่ยวข้อง

2.3.5.1 ประเภทการจดทะเบียน

1) ขาย

ขาย หมายถึง การจดทะเบียนขายที่ดินทั้งแปลงหรือขายอสังหาริมทรัพย์ใดทั้งหมด ไม่ว่าที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์นั้นจะมีผู้ถือกรรมสิทธิ์คนเดียวหรือหลายคน

2) ขายเฉพาะส่วน

ขายเฉพาะส่วน หมายถึง กรณีเจ้าของที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์มีหลายคนแต่เจ้าของที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์บางคนมาขอจดทะเบียนขายที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์เฉพาะส่วนทั้งหมดของตน เช่น นาย ก. และ นาย ข. มีชื่อเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินร่วมกัน นาย ก. มาขอจดทะเบียนขายเฉพาะส่วนของตนแก่ นาย ค. เท่านั้น ส่วนของ นาย ข. ยังคงมีอยู่ตามเดิม

3) ขาย (ระหว่างมีภาระติดพัน)

ขาย (ระหว่างจำนองหรือทรัพย์สินอื่นและการเช่า) หรือขายเฉพาะส่วน (ระหว่างจำนองหรือทรัพย์สินอื่นและการเช่า) หมายถึง กรณีที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์ที่มีผู้มาขอจดทะเบียนขายมีการจดทะเบียนทรัพย์สินและการเช่าผูกพันอยู่ เช่น จำนอง สิทธิเก็บกิน ภาระจำยอม การเช่า เจ้าของมา

³ มาตรา 456 การซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ ถ้ามิได้ทำเป็นหนังสือและจดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ถือเป็นโมฆะ วิธีนี้ให้ใช้ถึงซื้อขายเรือมีระวางตั้งแต่ห้าตันขึ้นไป ทั้งซื้อขายแพและสัตว์พาหนะด้วย

จดทะเบียนขาย หรือขายเฉพาะส่วน โดยผู้ซื้อจะต้องรับเอาภาระผูกพันนั้นด้วย เช่น นาย ก. และ นาย ข. ผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินขายที่ดินทั้งแปลงที่จดทะเบียนจำนองไว้กับธนาคารเอ แก่ นาย ค. โดย นาย ค. รับภาระการจำนองไปด้วย หรือ นาย ก. ขายที่ดินแปลงดังกล่าวเฉพาะส่วนของตนแก่ นาย ค.

4) แบ่งขาย

แบ่งขาย หมายถึง กรณีที่ดินมีเจ้าของคนเดียวหรือหลายคน และเจ้าของที่ดินทุกคนจดทะเบียนแบ่งขายที่ดินบางส่วนโดยมีการรังวัดแบ่งแยกที่ดิน และออกหนังสือแสดงสิทธิที่ดินแปลงใหม่ให้แก่ผู้ซื้อ เช่น นาย ก. และ นาย ข. เป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินแปลงหนึ่ง จำนวน 5 ไร่ ต่อมาได้แบ่งขายที่ดินแปลงดังกล่าวให้แก่ นาย ค. จำนวน 1 ไร่ คงเหลือที่ดินเป็นของ นาย ก. และนาย ข. จำนวน 4 ไร่

5) ขายตามคำสั่งศาลหรือขายเฉพาะส่วนตามคำสั่งศาล

ขายตามคำสั่งศาลหรือขายเฉพาะส่วนตามคำสั่งศาล หมายถึง กรณีที่ศาลมีคำสั่งหรือคำพิพากษาให้ขายที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์ เมื่อมีผู้นำคำสั่งหรือคำพิพากษาของศาลมาขอจดทะเบียนขายไปตามผลของคำสั่งหรือคำพิพากษาดังกล่าว เช่น ศาลขายทอดตลาดที่ดินที่มีชื่อ นาย ก. และ นาย ข. เป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ และ นาย ค. เป็นผู้ซื้อทอดตลาดได้

2.3.5.2 กฎหมายและระเบียบที่เกี่ยวข้อง

การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมที่เกี่ยวข้องกับการซื้อขายที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์มีกฎหมายที่เกี่ยวข้องสำคัญ ๆ ได้แก่ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 453 ถึงมาตรา 490 ซึ่งเป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับลักษณะของการซื้อขายที่ว่าด้วยเรื่องสภาพและหลักสำคัญของสัญญาซื้อขาย หน้าที่และความรับผิดชอบของผู้ขายรวมถึงหน้าที่ของผู้ซื้อ นอกจากประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์แล้วการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมได้บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายที่ดิน หมวด 6 ตั้งแต่มาตรา 71 ถึงมาตรา 83 แต่ถ้ามิได้บัญญัติไว้เป็นอย่างอื่นให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวง เช่น กฎกระทรวงฉบับที่ 7 (พ.ศ. 2497) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 หรือการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดินให้เป็นไปตามกฎกระทรวงฉบับที่ 47 (พ.ศ. 2541) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497

นอกจากนี้ กรมที่ดินได้จัดทำระเบียบที่เกี่ยวข้องกับการโอนอสังหาริมทรัพย์ ได้แก่ ระเบียบกรมที่ดินว่าด้วยการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับการขายที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่น พ.ศ. 2543 และระเบียบกรมที่ดินว่าด้วยการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับการขายที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่น (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545 ซึ่งระเบียบกรมที่ดินดังกล่าวเป็นการวางระเบียบเกี่ยวกับการกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับขายที่ดินและอสังหาริมทรัพย์ ตั้งแต่กระบวนการยื่นคำขอ

การสอบสวน การประกาศ การตรวจสอบ การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมและการลงลายมือชื่อของคู่สัญญา รวมถึงการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมต่าง ๆ

2.3.6 คำศัพท์สำคัญที่เกี่ยวข้องกับการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม

2.3.6.1 อสังหาริมทรัพย์

อสังหาริมทรัพย์ หมายความว่า ที่ดินและทรัพย์สินอันติดอยู่กับที่ดินมีลักษณะเป็นการถาวรหรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินนั้น และหมายความรวมถึงทรัพย์สินอันเกี่ยวกับที่ดิน หรือทรัพย์สินอันติดอยู่กับที่ดินหรือประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดินนั้นด้วย (ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 139) จากบทบัญญัติดังกล่าว อสังหาริมทรัพย์จึงประกอบด้วย

- (1) ที่ดิน หมายถึง พื้นดินทั่วไป และให้หมายความรวมถึง ภูเขา ห้วย หนอง คลอง บึง บาง ลำน้ำ ทะเลสาบ เกาะ และที่ชายทะเลด้วย (ประมวลกฎหมายที่ดิน มาตรา 1)
- (2) ทรัพย์สินติดกับที่ดิน ได้แก่ ไม้ยืนต้น อาคาร โรงเรือน หรือสิ่งปลูกสร้างบนที่ดิน เช่น บ้าน ทาวน์เฮาส์ คอนโดมิเนียม อาคารพาณิชย์ หอพัก เป็นต้น
- (3) ทรัพย์สินซึ่งประกอบเป็นอันเดียวกับที่ดิน ได้แก่ แม่น้ำ ลำคลอง แร่ธาตุ กรวดทราย ซึ่งมีอยู่ตามธรรมชาติ หรือซึ่งมนุษย์นำมารวมไว้กับที่ดินจนกลายเป็นส่วนหนึ่งของพื้นดินตามธรรมชาติ
- (4) สิทธิทั้งหลายอันเกี่ยวกับกรรมสิทธิ์ในที่ดิน ได้แก่ กรรมสิทธิ์ สิทธิครอบครอง ภาระจำยอม สิทธิอาศัย สิทธิเก็บกิน สิทธิเหนือพื้นดิน และภาระติดพันในอสังหาริมทรัพย์

2.3.6.2 นิติกรรม

นิติกรรม หมายความว่า การใด ๆ อันทำลงโดยชอบด้วยกฎหมายและด้วยใจสมัคร มุ่งโดยตรงต่อการผูกนิติสัมพันธ์ขึ้นระหว่างบุคคล เพื่อจะก่อ เปลี่ยนแปลง โอน สงวน หรือระงับซึ่งสิทธิ (ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 149)

2.3.6.3 สิทธิ

สิทธิ คือ ประโยชน์ส่วนได้เสียที่กฎหมายรับรองและคุ้มครอง อันเป็นการผูกพันบุคคลผู้มีหน้าที่ให้กระทำการหรืองดเว้นกระทำการอย่างใดอย่างหนึ่ง เพื่อประโยชน์ผู้ทรงสิทธิ “สิทธิ” เป็น “ประโยชน์” เพราะเจ้าของสิทธิย่อมสามารถใช้สิทธิให้เป็นประโยชน์แก่ตนในทางต่าง ๆ ได้ กล่าวคือสามารถครอบครอง ใช้สอย จำหน่าย จ่ายโอน หรือจะทำอะไร ๆ ตามใจชอบได้ ถ้าหากการกระทำนั้นไม่ฝ่าฝืนกฎหมายและไม่ละเมิดสิทธิของบุคคลอื่น

2.3.6.4 บุคคล

บุคคล หมายถึง สิ่งซึ่งสามารถมีสิทธิและหน้าที่ได้ตามกฎหมาย แบ่งเป็น 2 ประเภท ได้แก่

- (1) บุคคลธรรมดา หมายถึง คนซึ่งมีสิทธิและหน้าที่ตามกฎหมาย แต่จะมีสิทธิและหน้าที่ตามกฎหมายได้ก็ต่อเมื่อมีสภาพบุคคลแล้ว
- (2) นิติบุคคล หมายถึง กลุ่มบุคคลหรือองค์กรซึ่งกฎหมายบัญญัติให้เป็นบุคคลอีกประเภทหนึ่งที่ไม่ใช่บุคคลธรรมดาและมีสิทธิและหน้าที่ตามกฎหมาย

2.3.6.5 นิติบุคคล

นิติบุคคลมีสิทธิและหน้าที่เช่นเดียวกับบุคคลธรรมดา เว้นแต่สิทธิและหน้าที่บางอย่างซึ่งบุคคลธรรมดาไม่มีนั้น นิติบุคคลจะมีไม่ได้ เช่น สิทธิในด้านครอบครัว สิทธิในทางการเมือง เป็นต้น

นิติบุคคลแบ่งตามอำนาจของกฎหมายที่ก่อตั้งขึ้นได้เป็น 2 ประเภท ได้แก่

- (1) นิติบุคคลตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ได้แก่ สมาคม มูลนิธิ ห้างหุ้นส่วนสามัญ ห้างหุ้นส่วนจำกัด และบริษัทจำกัด
- (2) นิติบุคคลตามกฎหมายอื่น ๆ จะต้องมีการกฎหมายกำหนดไว้เป็นเรื่อง ๆ ไป เช่น สหกรณ์เป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติสหกรณ์ พ.ศ. 2471 หมู่บ้านจัดสรรเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติการจัดสรรที่ดิน พ.ศ. 2543 อาคารชุดเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 วัดเป็นนิติบุคคลตามพระราชบัญญัติคณะสงฆ์ พ.ศ. 2505 แก๊ซเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติคณะสงฆ์ (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2535 เป็นต้น

2.3.6.6 บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (ประมวลรัษฎากร มาตรา 39) หมายความว่า บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายไทยหรือที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ และให้หมายความรวมถึง

- (1) กิจการซึ่งดำเนินการเป็นทางค้าหรือหากำไรโดยรัฐบาลต่างประเทศ องค์การของรัฐบาลต่างประเทศ หรือนิติบุคคลอื่นที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ
- (2) กิจการร่วมค้า ซึ่งได้แก่ กิจการที่ดำเนินการร่วมกันเป็นทางค้าหรือหากำไรระหว่างบริษัทกับบริษัท บริษัทกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือระหว่างบริษัทและหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกับบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช่นิติบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือนิติบุคคลอื่น

(3) มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดตามมาตรา 47 (7) (ข)

(4) นิติบุคคลที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี และประกาศในราชกิจจานุเบกษา

2.4 ภาษีที่เกี่ยวข้องกับการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์

การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดินกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่ต้องเรียกเก็บค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวงแต่ต้องไม่เกินอัตราตามบัญชีท้ายประมวลกฎหมายที่ดิน ดังนั้น ผู้ขายอสังหาริมทรัพย์มีหน้าที่ต้องชำระค่าธรรมเนียม ภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสตมป์ ค่าธรรมเนียมเบ็ดเตล็ด เช่น ค่าคำขอ ค่ามอบอำนาจ ค่าประกาศ เป็นต้น และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เรียกเก็บจากกรมที่ดิน เช่น ค่าปิดประกาศ ค่าพยาน เป็นต้น ค่าธรรมเนียมและภาษีอากรที่จัดเก็บได้ถูกนำส่งเพื่อเป็นรายได้ของแผ่นดินและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเพื่อใช้ประโยชน์ในท้องถิ่นนั้น ๆ ต่อไป

ภาระภาษีและค่าธรรมเนียมจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ประเภทการจดทะเบียนขายที่เป็นการค้าหรือหากำไร ครอบคลุมภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสตมป์ และค่าธรรมเนียม ดังนี้

2.4.1 ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

เงินได้ตามมาตรา 40 (8)⁴ แห่งประมวลรัษฎากรที่ได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์ถือเป็นเงินได้พึงประเมิน ดังนั้น ผู้ขายอสังหาริมทรัพย์ซึ่งเป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินจึงมีหน้าที่ต้องชำระภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย โดยพนักงานเจ้าหน้าที่ตามประมวลกฎหมายที่ดินมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย เพื่อนำส่งให้กับกรมสรรพากร ภาษีเงินได้แบ่งเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย และภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย เนื่องจากสภาพของผู้ขายแตกต่างกันจึงมีวิธีการคำนวณภาษีจากการขายที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์แตกต่างกัน

2.4.1.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย

การเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายในกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นผู้ขายอสังหาริมทรัพย์หรือโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ เจ้าพนักงานที่ดินมีหน้าที่ต้องเรียกเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย ตามบทบัญญัติประมวลรัษฎากร ประกาศกระทรวงการคลัง และคำสั่งกรมสรรพากรโดยมีรายละเอียดที่สำคัญ ดังนี้

⁴ (8) เงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือการอื่นนอกจากที่ระบุไว้ใน (1) ถึง (7) แล้ว

1) เงินได้พึงประเมินจากการขายอสังหาริมทรัพย์

1.1) ผู้มีเงินได้พึงประเมินต้องเสียภาษีเงินได้

บุคคลธรรมดาเมื่อขายอสังหาริมทรัพย์ถือเป็นเงินได้พึงประเมินประเภทที่ 8 ตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร คือ เงินได้จากการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่งหรือ การอื่นนอกจากที่ระบุไว้ในเงินได้ประเภทที่ 1 ถึงประเภทที่ 7 แล้ว และผู้โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครอง ในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทนก็ตามให้ถือว่าผู้โอนเป็นผู้มีเงินได้เช่นเดียวกัน ตามมาตรา 41 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งผู้มีเงินได้พึงประเมินมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ดังนี้

หลักเกณฑ์การคำนวณภาษีให้เป็นไปตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. 100/2543 เรื่อง การเสีย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและอากรแสตมป์ กรณีการขาย การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองใน อสังหาริมทรัพย์ โดยข้อ 2 ตามคำสั่งนี้ระบุคำว่า “ขาย” หมายความว่ารวมถึงขายฝาก แลกเปลี่ยน ให้ โอน กรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ ไม่ว่าด้วยวิธีใดและไม่ว่าจะมีค่าตอบแทนหรือไม่ก็ตาม แต่ไม่รวมถึง

(1) การขาย แลกเปลี่ยน ให้ โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ส่วน ราชการ หรือรัฐวิสาหกิจที่มีใช้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กรณีดังต่อไปนี้

(ก) การให้ การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทน

(ข) การแลกเปลี่ยนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์กับส่วนราชการหรือ รัฐวิสาหกิจที่มีใช้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเฉพาะในกรณีที่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจนั้นมิได้มีการ จ่ายค่าตอบแทนเป็นอย่างอื่น นอกจากอสังหาริมทรัพย์ที่แลกเปลี่ยนนั้น

(2) การโอนโดยทางมรดกให้แก่ทายาท ซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์

ดังนั้น กรณีที่มีการโอนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินให้แก่ส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจที่มีใช้บริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งผู้โอนได้รับค่าตอบแทนเป็นสิทธิในการใช้ทรัพย์สินที่โอนนั้นเพื่อกิจการผลิต สินค้าของตนเอง ไม่อยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามที่ระบุในข้อ 3 ของคำสั่งนี้ หมายถึง บุคคล ธรรมดา ผู้ถึงแก่ความตาย กองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคล

1.2) ราคาขายอสังหาริมทรัพย์

คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป. 100/2543 ข้อ 5 กำหนดให้คำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจาก ราคาขายอสังหาริมทรัพย์ที่เจ้าพนักงานประเมินกำหนดขึ้นในการโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์โดยมี หรือไม่มีค่าตอบแทน และไม่ว่าราคาที่ซื้อขายกันตามปกติในท้องตลาดของอสังหาริมทรัพย์นั้นจะเป็น

อย่างไรก็ตาม โดยถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินซึ่งเป็นราคาที่ใช้อยู่ในวันที่มีการโอนนั้น ตามมาตรา 49 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

ดังนั้น เงินได้พึงประเมินจากการขายอสังหาริมทรัพย์กรณีของบุคคลธรรมดาเท่ากับราคาประเมินทุนทรัพย์เสมอ โดยไม่คำนึงถึงราคาที่มีการซื้อขายจริงในท้องตลาด ซึ่งราคาซื้อขายจริงอาจจะสูงหรือต่ำกว่าราคาประเมินทุนทรัพย์ก็ได้

2) การคำนวณค่าใช้จ่าย

2.1) การหักค่าใช้จ่าย

การหักค่าใช้จ่ายของผู้มีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์โดยมุ่งคำหากำไรหรือได้มาโดยทางอื่นนอกจากการขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นมรดกหรืออสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับจากการให้โดยเสน่หา ตามมาตรา 48 (4) (ข) แห่งประมวลรัษฎากรให้หักค่าใช้จ่ายตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 165 เมื่อหักแล้วเหลือเท่าใดถือเป็นเงินได้สุทธิ แล้วหารด้วยจำนวนปีที่ถือครองได้ผลลัพธ์เป็นเงินเท่าใดให้คำนวณภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ ได้เท่าใดให้คูณด้วยจำนวนปีที่ถือครอง ผลลัพธ์ที่ได้เป็นเงินภาษีที่ต้องเสีย

2.2) การนับจำนวนปีที่ถือครอง

การหักค่าใช้จ่ายของผู้มีเงินได้ให้หักค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาตามจำนวนปีที่ถือครองตามที่กำหนดไว้พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 165 ซึ่งการนับจำนวนปีที่ถือครองนั้นให้นับตามปีปฏิทิน โดยนับตั้งแต่ปีที่ได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์จนถึงปีที่จดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์นั้น หากเกิน 10 ปี ให้นับสูงสุดเพียง 10 ปี และเศษของปีให้นับเป็น 1 ปี

ตัวอย่างเช่น

นาย ก ซื้ออสังหาริมทรัพย์โดยจดทะเบียนรับโอนกรรมสิทธิ์เมื่อวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2552 และจดทะเบียนขายไป เมื่อวันที่ 18 ธันวาคม พ.ศ. 2552 ถือว่าขายออกไปในปีเดียวกันให้นับจำนวนปีที่ถือครองเป็น 1 ปี หรือ

นาย ก ซื้ออสังหาริมทรัพย์โดยจดทะเบียนรับโอนกรรมสิทธิ์เมื่อวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2552 และจดทะเบียนขายไปเมื่อวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2553 กรณีนี้ให้นับจำนวนปีที่ครองเป็น 2 ปี หรือ

นาย ก ซื้ออสังหาริมทรัพย์โดยจดทะเบียนรับโอนกรรมสิทธิ์เมื่อวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2552 และจดทะเบียนขายไปเมื่อวันที่ 15 มกราคม พ.ศ. 2562 กรณีนี้หากนับจำนวนปีที่ครองตามปีปฏิทินเท่ากับ 11 ปี แต่เนื่องจากจำนวนปีที่ถือครองเกิน 10 ปี ให้นับเพียง 10 ปีเท่านั้น ดังนั้น การนับจำนวนปีที่ถือครองของ นาย ก คือ 10 ปี เท่านั้น

3) เงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย

เงินได้หลังหักค่าใช้จ่าย คำนวณจากเงินได้พึงประเมินซึ่งเท่ากับราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน หักลบด้วยค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาตามจำนวนปีที่ถือครองตามที่กำหนดไว้พระราชกฤษฎีกา ฉบับที่ 165 ดังตารางที่ 2.1

ตัวอย่างเช่น ถ้าถือครอง 1 ปี ให้หักลบด้วยค่าใช้จ่ายในอัตราเหมา ร้อยละ 92 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ หลังจากหักค่าใช้จ่ายหรือต้นทุนแล้วเหลือร้อยละ 2 ถือเป็นรายได้หลังหักค่าใช้จ่ายไม่ใช่รายได้ที่แท้จริง ซึ่งค่าใช้จ่ายที่สามารถหักจากเงินได้จะลดลงในทุก ๆ ปี เนื่องจากข้อเท็จจริงของรายได้หลังหักค่าใช้จ่ายอาจจะมีวิธีคิดมาจากอัตราการเพิ่มขึ้นของราคาที่ดินต่อปี หรือเพื่อต้องการให้กระจายได้ซึ่งถ้าถือครองระยะสั้นก็จะได้สิทธิประโยชน์ทางภาษีมากขึ้นคือสามารถหักค่าใช้จ่ายได้เพิ่มมากขึ้น หรือถ้าถือครองนานขึ้น 8 ปีขึ้นไปก็สามารถหักค่าใช้จ่ายได้เหลือร้อยละ 50

ตารางที่ 2.1 ค่าใช้จ่ายในอัตราเหมาตามจำนวนปีที่ถือครอง

จำนวนปีที่ถือครอง	ร้อยละของเงินได้
1 ปี	92
2 ปี	84
3 ปี	77
4 ปี	71
5 ปี	65
6 ปี	60
7 ปี	55
8 ปีขึ้นไป	50

ที่มา: พระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมินจากการขายอสังหาริมทรัพย์ (ฉบับที่ 165) พ.ศ. 2529

4) เงินได้สุทธิ

เงินได้สุทธิ คำนวณจากเงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายแล้วหารด้วยจำนวนปีที่ถือครอง

5) ภาษีเงินได้ทั้งหมด

ภาษีเงินได้ทั้งหมด คำนวณจากการนำเงินได้สุทธิตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้สำหรับบุคคลธรรมดาตามที่กำหนดไว้พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 44) พ.ศ. 2560 ดังตารางที่ 2.2 และมีรายละเอียดอัตราภาษีเงินได้ในแต่ละชั้น ดังตารางที่ 2.3

ตารางที่ 2.2 บัญชีอัตราภาษีเงินได้สำหรับบุคคลธรรมดา

เงินได้ (บาท)	อัตราภาษี (ร้อยละ)
เงินได้สุทธิไม่เกิน 300,000 บาท	5
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 300,000 บาท แต่ไม่เกิน 500,000 บาท	10
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 500,000 บาท แต่ไม่เกิน 750,000 บาท	15
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 750,000 บาท แต่ไม่เกิน 1,000,000 บาท	20
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 1,000,000 บาท แต่ไม่เกิน 2,000,000 บาท	25
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 2,000,000 บาท แต่ไม่เกิน 5,000,000 บาท	30
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 5,000,000 บาท ขึ้นไป	35

ที่มา: พระราชบัญญัติ แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 44) พ.ศ. 2560

ตารางที่ 2.3 อัตราภาษีเงินได้ในแต่ละชั้น

เงินได้ (บาท)	เงินได้ แต่ละชั้น	อัตราภาษี (ร้อยละ)	ภาษี แต่ละชั้น	ภาษีสะสม (สูงสุด)
1-300,000	300,000	5	15,000	15,000
300,001-500,000	200,000	10	20,000	35,000
500,001-750,000	250,000	15	37,500	72,500
750,001-1,000,000	250,000	20	50,000	122,500
1,000,001-2,000,000	1,000,000	25	250,000	372,500
2,000,001-5,000,000	3,000,000	30	900,000	1,272,500
5,000,001 ขึ้นไป	ฯลฯ	35	ฯลฯ	ฯลฯ

การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสิ้นปี ผู้มีเงินได้ต้องนำเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไรมารวมคำนวณภาษีกับเงินได้อื่นด้วย โดยต้องคำนวณหักค่าใช้จ่ายตามความจำเป็นและสมควร อย่างไรก็ดี ผู้มีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไรและขายภายใน 5 ปีนับแต่วันที่ได้นำซึ่งถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะไว้แล้ว เมื่อถึงกำหนดยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้ให้ยกเว้นไม่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวมาคำนวณเป็นเงินได้พึงประเมิน เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว ทั้งนี้ เฉพาะกรณีผู้มีเงินได้ดังกล่าวไม่ขอรับเงินภาษีที่ถูกหักไว้นั้นคืนหรือไม่ขอเครดิตเงินภาษีที่ถูกหักไว้นั้นไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน

2.4.1.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย

ภาษีเงินได้นิติบุคคล เป็นภาษีอากรประเภทหนึ่งที่มีบัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากรซึ่งจัดเก็บจากเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่เป็นผู้ขายอสังหาริมทรัพย์หรือโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ ตามมาตรา 69 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลซึ่งขายอสังหาริมทรัพย์คำนวณหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 1 ของราคาขายจริงหรือราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินแล้วแต่จำนวนเงินใดจะสูงกว่ากัน

ดังนั้น การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย จะคำนวณในอัตราร้อยละ 1 ของเงินได้พึงประเมิน โดยเลือกจำนวนเงินที่สูงกว่าซึ่งเปรียบเทียบระหว่างราคาขายจริงกับราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ถ้าราคาขายจริงสูงกว่าราคาประเมินก็ให้ใช้ราคาขายจริง แต่ถ้าราคาประเมินสูงกว่าราคาขายจริงก็ให้ใช้ราคาประเมิน และไม่นำจำนวนปีที่ถือครองมาใช้ในการหักค่าใช้จ่ายและการคำนวณภาษี

2.4.2 ภาษีธุรกิจเฉพาะ

ภาษีธุรกิจเฉพาะเป็นภาษีอากรประเภทหนึ่งที่บัญญัติไว้ในมาตรา 91 แห่งประมวลรัษฎากร ผู้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นการค้าหรือหากำไร ไม่ว่าจะอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้อมาโดยวิธีใดก็ตาม มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะในขณะจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ พร้อมกับชำระภาษีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม โดยกรมที่ดินมีหน้าที่ต้องเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะเพื่อกรมสรรพากรตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 34) พ.ศ. 2541

การจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามมาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากร ได้บัญญัติคำว่า “ขาย” หมายความว่ารวมถึงสัญญาจะขาย ขายฝาก แลกเปลี่ยน ให้ เช่าซื้อ หรือจำหน่ายจ่ายโอน ไม่ว่าจะมิประโยชน์ตอบแทนหรือไม่ก็ตาม และให้คำนวณฐานภาษีสำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นการค้าหรือหากำไร ไม่ว่าจะอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้อมาโดยวิธีใดก็ตาม ให้คำนวณจากยอดรายรับก่อนหักค่าใช้จ่ายใด ๆ ทั้งสิ้น ซึ่งมาตรา 91/6 ได้กำหนดอัตราภาษีธุรกิจเฉพาะไว้ที่ร้อยละ 3 สำหรับรายรับจากกิจการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นการค้าหรือหากำไรและไม่ว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้อมาโดยวิธีใดก็ตาม

2.4.2.1 หลักเกณฑ์การจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ

การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไรไม่ว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้อมาโดยวิธีใดก็ตาม ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีเงื่อนไขที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541 มาตรา 4 การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ มีดังนี้

- 1) การขายอสังหาริมทรัพย์ของผู้ได้รับอนุญาตให้จัดสรรที่ดิน ตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมการจัดสรรที่ดิน
- 2) การขายห้องชุดของผู้ประกอบกิจการ ซึ่งเป็นผู้จดทะเบียนอาคารชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด
- 3) การขายอาคารที่สร้างขึ้นเพื่อขายรวมถึงการขายที่ดินอันเป็นที่ตั้งของอาคารดังกล่าว
- 4) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม 1) 2) หรือ 3) เฉพาะกรณีที่มีการแบ่งขายหรือแบ่งแยกไว้เพื่อขายโดยได้จัดทำถนนหรือสิ่งสาธารณูปโภคอื่นหรือให้ค้ำประกันว่าจะจัดให้มีสิ่งดังกล่าว
- 5) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ในประกอบการประกอบกิจการเฉพาะของนิติบุคคลตาม มาตรา 77/1 แห่งประมวลรัษฎากร
- 6) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม 1) 2) 3) 4) หรือ 5) ที่ได้กระทำภายใน 5 ปี นับแต่วันที่ไดมาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น

การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ มีดังนี้

- 1) การขายหรือถูกเวนคืนตามกฎหมายว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์
- 2) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางมรดก
- 3) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เกินกำหนด 5 ปี นับแต่วันที่ไดมาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น
- 4) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรไม่น้อยกว่า 1 ปี นับแต่วันที่ไดมา ส่วนกรณีได้ที่ดินและอาคารหรือสิ่งปลูกสร้างมาไม่พร้อมกัน กำหนดเวลา 5 ปี ถือตามระยะเวลาการไดมาซึ่งที่ดินหรืออาคารหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้มาภายหลัง
- 5) การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่บุตรโดยชอบด้วยกฎหมาย แต่ไม่รวมถึงบุตรบุญธรรม
- 6) การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ทางมรดกให้แก่ทายาทโดยธรรม หรือผู้รับพินัยกรรมซึ่งเป็นทายาทโดยธรรม
- 7) โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ส่วนราชการหรือองค์การของรัฐบาลโดยไม่มีค่าตอบแทน
- 8) การแลกเปลี่ยนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์กับส่วนราชการหรือองค์การของรัฐบาล เฉพาะกรณีที่ส่วนราชการหรือองค์การของรัฐบาลนั้นมิได้มีการจ่ายค่าตอบแทนเป็นอื่น นอกจากอสังหาริมทรัพย์ที่แลกเปลี่ยนนั้น

2.4.2.2 การคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะ

การขายอสังหาริมทรัพย์ในทางการค้าหรือหากำไร ไม่ว่าผู้ขายจะมีสถานภาพเป็นบุคคลธรรมดาหรือบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลมีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะด้วยกันทั้งสิ้น สำหรับกรณีของบุคคลธรรมดาที่ขายอสังหาริมทรัพย์ภายใน 5 ปี นับแต่วันที่ได้นำซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น หรือมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านในอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวไม่น้อยกว่า 1 ปี จะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะด้วยเช่นกัน

การคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะทั้งกรณีของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลมีวิธีคำนวณเช่นเดียวกัน โดยให้คำนวณจากราคาซื้อขายจริงหรือราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินแล้วแต่จำนวนเงินใดจะสูงกว่ากัน ในอัตราร้อยละ 3 บวกกับภาษีสำหรับราชการส่วนท้องถิ่นในอัตราร้อยละ 10 ของภาษีธุรกิจเฉพาะ รวมเป็นอัตราร้อยละ 3.3 (รวมภาษีท้องถิ่น) และให้นับระยะเวลาการถือครองอสังหาริมทรัพย์แบบนับวันชนวัน ซึ่งมีความแตกต่างจากการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่นับระยะเวลาการถือครองแบบนับตามปีปฏิทิน

อย่างไรก็ดี เมื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วจะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียค่าอากรแสตมป์ใบรับ

2.4.3 อากรแสตมป์

การจดทะเบียนโอนหรือก่อตั้งสิทธิใด ๆ เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในฐานะพนักงานเจ้าหน้าที่อากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากรมีหน้าที่เรียกเก็บอากรแสตมป์เป็นตัวแทนในฐานะใบรับตามลักษณะตราสาร 28 (ข) แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ท้ายหมวด 6 ลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับจำนวนเงินตั้งแต่ 200 บาทขึ้นไป ทุก 200 บาท หรือเศษของ 200 บาท ต่อ 1 บาท

การคำนวณอากรแสตมป์เรียกเก็บในอัตราร้อยละ 0.5 โดยคำนวณตามราคาประเมินทุนทรัพย์หรือราคาขายที่แท้จริงแล้วแต่อย่างใดจะสูงกว่า ยกเว้นกรณีที่ผู้ขายอสังหาริมทรัพย์มีสถานภาพเป็นนิติบุคคลซึ่งได้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะไว้แล้ว จึงได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียอากรแสตมป์

2.4.4 ค่าธรรมเนียม

การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดินกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีหน้าที่ต้องเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่ต้องไม่เกินอัตราตามบัญชีท้ายประมวลกฎหมายที่ดิน

การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลกฎหมายที่ดินเป็นไปตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 47 (พ.ศ. 2541) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497 ข้อ 2 (7) (ก) ให้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและ

นิติกรรมมีทุนทรัพย์ โดยคำนวณตามราคาประเมินทุนทรัพย์ตามที่คณะกรรมการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์กำหนด ร้อยละ 2 ยกเว้นกรณีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่บริจาคให้แก่ทางราชการจะได้รับการยกเว้นค่าธรรมเนียม

นอกจากค่าธรรมเนียมที่คำนวณได้แล้ว กรมที่ดินเรียกเก็บค่าธรรมเนียมเบ็ดเตล็ดซึ่งเป็นค่าคำขอแปลงละ 5 บาท และค่าธรรมเนียมเบ็ดเตล็ดอื่น ๆ ถ้ามี เช่น ค่ามอบอำนาจ เรื่องละ 20 บาท ค่าประกาศแปลงละ 10 บาท เป็นต้น โดยการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมเบ็ดเตล็ดให้เป็นไปตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 53 (พ.ศ. 2549) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497

2.5 ตัวอย่างการจัดเก็บภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์

จากการทบทวนองค์ความรู้จากหนังสือ กฎระเบียบ เอกสารเผยแพร่ต่าง ๆ และจากการประชุมกลุ่มผู้เชี่ยวชาญเพื่อรวบรวมองค์ความรู้ เอกสาร รวมถึงข้อมูลต่าง ๆ จากเจ้าหน้าที่ในหน่วยงานภาครัฐที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษี อัตราการจัดเก็บ หรือการคำนวณภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ประเภทการจดทะเบียนขายที่เป็นทางการค้าหรือหากำไร สามารถสรุปเป็นกรณีตัวอย่างการคำนวณค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ ออกเป็น 5 ตัวอย่าง ได้แก่ 1) การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย 2) การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล หัก ณ ที่จ่าย 3) การคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) 4) การคำนวณอากรแสตมป์ และ 5) การคำนวณค่าธรรมเนียมการโอนกรรมสิทธิ์

2.5.1 ตัวอย่างการคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย

นาย ก ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาเริ่มถือครองอสังหาริมทรัพย์ตั้งแต่วันที่ 24 มกราคม พ.ศ. 2557 และขายเมื่อวันที่ 30 มีนาคม พ.ศ. 2561 ซึ่งอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวมีราคาซื้อขายจริง 23,000,000 บาท และมีราคาประเมินทุนทรัพย์ 20,000,000 บาท ดังนั้น การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของนาย ก มีขั้นตอนดังต่อไปนี้

1) เงินได้พึงประเมิน

นาย ก ซึ่งเป็นผู้ขายที่มีสถานภาพเป็นบุคคลธรรมดา เงินได้พึงประเมินจึงเท่ากับราคาประเมินทุนทรัพย์เสมอ ดังนั้น เงินได้พึงประเมินของ นาย ก เท่ากับ 20,000,000 บาท

2) ค่าใช้จ่าย

นาย ก ถือครองอสังหาริมทรัพย์เป็นระยะเวลา 5 ปี (นับระยะเวลาการถือครองตามปีปฏิทิน) สามารถหักค่าใช้จ่ายจากเงินได้พึงประเมินได้ร้อยละ 65 ของเงินได้พึงประเมิน 20,000,000 บาท หรือเท่ากับ $0.65 \times 20,000,000 = 13,000,000$ บาท แสดงว่า นาย ก มีค่าใช้จ่ายทั้งหมด 13,000,000 บาท

3) เงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่าย

เมื่อนำเงินได้พึงประเมินหักด้วยค่าใช้จ่าย จะเหลือเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่ายแล้วเท่ากับ $20,000,000 - 13,000,000 = 7,000,000$ บาท

4) เงินได้สุทธิ

เงินได้สุทธิ คำนวณโดยนำเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่ายซึ่งเท่ากับ 7,000,000 บาท หารด้วยจำนวนปีที่ถือครองนับตามปีปฏิทิน (สูงสุดไม่เกิน 10 ปี) ซึ่งนาย ก มีการถือครองเท่ากับ 5 ปี ดังนั้นเงินได้สุทธิเท่ากับ $7,000,000 / 5 = 1,400,000$ บาท แสดงว่า นาย ก มีเงินได้สุทธิทั้งหมด 1,400,000 บาท

5) ภาษีเงินได้ที่คำนวณได้

นาย ก มีเงินได้สุทธิเท่ากับ 1,400,000 บาทให้นำมาคูณด้วยอัตราภาษีเงินได้ในแต่ละชั้นเงินได้จะได้ภาษีเงินได้สะสมในแต่ละชั้น ดังนี้

5.1) ชั้นเงินได้สุทธิ 1-150,000 บาท

การซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ เงินได้สุทธิ 150,000 บาทแรก ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีเงินได้ ดังนั้น นาย ก จึงต้องเสียภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 5 ของเงินได้ 150,000 บาทแรก

ภาษีเงินได้ในชั้น 1-150,000 บาท เท่ากับ $150,000 \times 5\% = 7,500$ บาท

5.2) ชั้นเงินได้สุทธิ 150,001-300,000 บาท

เงินได้สุทธิที่เกิน 150,000 บาท แต่ไม่เกิน 300,000 บาท ต้องเสียภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 5 ของเงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 150,000 บาท แต่ไม่เกิน 300,000 บาท หรือเท่ากับ 150,000 บาท ดังนั้น

ภาษีเงินได้ในชั้น 150,001-300,000 บาท เท่ากับ $150,000 \times 5\% = 7,500$ บาท

5.3) ภาษีเงินได้ในชั้น 300,001-500,000 บาท

เงินได้สุทธิที่เกิน 300,000 บาท แต่ไม่เกิน 500,000 บาท ต้องเสียภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 10 ของเงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 300,000 บาท แต่ไม่เกิน 500,000 บาท หรือเท่ากับ 200,000 บาท ดังนั้น

ภาษีเงินได้ในชั้น 300,001-500,000 บาท จึงเท่ากับ $200,000 \times 10\% = 20,000$ บาท

5.4) ภาษีเงินได้ในชั้น 500,001-750,000 บาท

เงินได้สุทธิที่เกิน 500,000 บาท แต่ไม่เกิน 750,000 บาท ต้องเสียภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 15 ของเงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 500,000 บาท แต่ไม่เกิน 750,000 บาท หรือเท่ากับ 250,000 บาท ดังนั้น

ภาษีเงินได้ในชั้น 500,001-750,000 บาท จึงเท่ากับ $250,000 \times 15\% = 37,500$ บาท

5.5) ภาษีเงินได้ในชั้น 750,001-1,000,000 บาท

เงินได้สุทธิที่เกิน 750,000 บาท แต่ไม่เกิน 1,000,000 ต้องเสียภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 20 ของเงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 750,000 บาท แต่ไม่เกิน 1,000,000 บาท หรือเท่ากับ 250,000 บาท ดังนั้น

ภาษีเงินได้ในชั้น 750,001-1,000,000 บาท เท่ากับ $250,000 \times 20\% = 50,000$ บาท

5.6) ภาษีเงินได้ในชั้น 1,000,001-2,000,000 บาท

เงินได้สุทธิที่เกิน 1,000,000 บาท แต่ไม่เกิน 2,000,000 ต้องเสียภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 25 ของเงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 1,000,000 บาท แต่ไม่เกิน 2,000,000 บาท หรือเท่ากับ 400,000 บาท ดังนั้น

ภาษีเงินได้ในชั้น 1,000,001-2,000,000 บาท เท่ากับ $400,000 \times 25\% = 100,000$ บาท

ดังนั้น จากเงินได้สุทธิ 1,400,000 บาท นาย ก มีภาระภาษีเงินได้ที่คำนวณได้แต่ละชั้นรวมเท่ากับ

$$= 7,500 + 7,500 + 20,000 + 37,500 + 50,000 + 100,000 = 222,500 \text{ บาท}$$

6) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย

การคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย ให้นำภาษีเงินได้ที่คำนวณได้คูณกับจำนวนปีที่ถือครอง ซึ่ง นาย ก มีระยะเวลาการถือครอง 5 ปี จะเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย เท่ากับ $222,500 \times 5 = 1,112,500$ บาท

ดังนั้น นาย ก จึงมีภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย เท่ากับ 1,112,500 บาท

2.5.2 ตัวอย่างการคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล หัก ณ ที่จ่าย

บริษัท ข เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่มีสถานภาพเป็นนิติบุคคลได้เริ่มถือครองอสังหาริมทรัพย์ตั้งแต่วันที่ 24 มกราคม พ.ศ. 2557 และขายอสังหาริมทรัพย์เมื่อวันที่ 30 มีนาคม พ.ศ. 2561 ซึ่งอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวมีราคาซื้อขายจริง 23,000,000 บาท และมีราคาประเมินทุนทรัพย์ 20,000,000 บาท

ดังนั้น การคำนวณภาษีเงินได้นิติบุคคล หัก ณ ที่จ่าย ของบริษัท ข มีขั้นตอนดังต่อไปนี้

1) เงินได้พึงประเมิน

บริษัท ข เป็นผู้ขายที่มีสถานภาพเป็นนิติบุคคล เงินได้พึงประเมินเท่ากับราคาประเมินทุนทรัพย์หรือราคาซื้อขายจริงแล้วแต่จำนวนใดจะสูงกว่า บริษัท ข มีราคาซื้อขายจริงเท่ากับ 23,000,000 บาท ซึ่งเป็นจำนวนที่สูงกว่าราคาประเมินประเมินทุนทรัพย์ ดังนั้น เงินได้พึงประเมินจึงเท่ากับราคาซื้อขายจริง 23,000,000 บาท

2) ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

บริษัท ข ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ในอัตราร้อยละ 1 ของเงินได้พึงประเมิน ซึ่งเงินได้พึงประเมินของบริษัท ข เท่ากับราคาราคาซื้อขายจริง จึงเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย เท่ากับ $23,000,000 \times 1\% = 230,000$ บาท

ดังนั้น บริษัท ข จึงมีภาระภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย เท่ากับ 230,000 บาท

2.5.3 ตัวอย่างการคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะ

นาย ก เป็นผู้ขายซึ่งมีสถานภาพเป็นบุคคลธรรมดา เริ่มถือครองอสังหาริมทรัพย์ตั้งแต่วันที่ 24 มกราคม พ.ศ. 2557 และขายอสังหาริมทรัพย์เมื่อวันที่ 30 มีนาคม พ.ศ. 2561 โดยไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านในที่ดินแปลงดังกล่าว ซึ่งอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวมีราคาซื้อขายจริงเท่ากับ 23,000,000 บาท และราคาประเมินทุนทรัพย์เท่ากับ 20,000,000 บาท กรณีนี้ถือว่า นาย ก ถือครองอสังหาริมทรัพย์เพียง 4 ปี 2 เดือน 6 วัน หมายความว่า นาย ก ขายอสังหาริมทรัพย์ภายใน 5 ปี นับแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์โดยไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านหรือมีชื่อในทะเบียนบ้านน้อยกว่า 1 ปี นับแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์ เพราะฉะนั้น ถือว่า นาย ก อยู่ในบังคับที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) เช่นเดียวกับบริษัท ข ที่เป็นผู้ขายซึ่งมีสถานภาพเป็นนิติบุคคลอยู่ในบังคับที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเสมอ ไม่ว่าจะทำการขาย ณ เวลาใด ดังนั้น การคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) ของ นาย ก และบริษัท ข มีขั้นตอนในการคำนวณดังนี้

1) ภาษีธุรกิจเฉพาะ

นาย ก และบริษัท ข ทำการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ราคาซื้อขายจริงเท่ากับ 23,000,000 บาท ซึ่งสูงกว่าราคาประเมินทุนทรัพย์ ดังนั้น นาย ก และบริษัท ข ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในอัตราร้อยละ 3 ของราคาซื้อขายจริง จึงเท่ากับ $23,000,000 \text{ บาท} \times 3\% = 690,000$ บาท

2) ภาษีท้องถิ่น

กรณีที่นาย ก และ บริษัท ข มีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีท้องถิ่นด้วย ในอัตราร้อยละ 10 ของภาษีธุรกิจเฉพาะหรือเท่ากับ $690,000 \times 10\% = 69,000$ บาท

ดังนั้น นาย ก และบริษัท ข มีภาระต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) เท่ากับ 759,000 บาท

2.5.4 ตัวอย่างการคำนวณอากรแสตมป์

นาย ก ซึ่งมีสถานภาพเป็นบุคคลธรรมดา เริ่มถือครองอสังหาริมทรัพย์ตั้งแต่วันที่ 24 มกราคม พ.ศ. 2557 และขายเมื่อวันที่ 30 มีนาคม พ.ศ. 2562 โดยไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ซึ่งที่ดินดังกล่าวมีราคาซื้อขายจริง 23,000,000 บาท และราคาประเมินทุนทรัพย์ 20,000,000 บาท กรณีนี้ถือว่า นาย ก

ถือครองอสังหาริมทรัพย์เป็นระยะเวลา 5 ปี 2 เดือน 6 วัน หรือทำการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาเกินระยะเวลา 5 ปีแล้ว กรณีนี้จึงได้รับการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะแต่อยู่ในบังคับที่มีหน้าที่ต้องเสียอากรแสตมป์แทน

การคำนวณอากรแสตมป์ให้นำราคาที่สูงกว่าระหว่างราคาซื้อขายจริงกับราคาประเมินทุนทรัพย์คูณด้วยอัตราร้อยละ 0.5 ซึ่งในกรณีของนาย ก มีราคาซื้อขายจริงสูงกว่าราคาประเมินทุนทรัพย์ ดังนั้น นาย ก ต้องเสียค่าอากรแสตมป์เท่ากับ $23,000,000 \times 0.5\% = 115,000$ บาท

ส่วนกรณีที่ผู้ขายมีสถานภาพเป็นนิติบุคคลจะได้รับการยกเว้นอากรแสตมป์เสมอ ไม่ว่าทำการขาย ณ เวลาใด เนื่องจากการขายอสังหาริมทรัพย์ของนิติบุคคลมีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะอยู่แล้ว

2.5.5 ตัวอย่างการคำนวณค่าธรรมเนียมการโอนกรรมสิทธิ์

นาย ก และบริษัท ข ทำการขายอสังหาริมทรัพย์ซึ่งมีราคาซื้อขายจริง เท่ากับ 2,300,000 บาท และราคาประเมินทุนทรัพย์ เท่ากับ 20,000,000 บาท ทั้งนาย ก และบริษัท ข ต้องเสียค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์ไม่ว่าจะทำการซื้อขาย ณ เวลาใด การคำนวณค่าธรรมเนียมให้คำนวณในอัตราร้อยละ 2 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ ดังนั้น นาย ก และ บริษัท ข ต้องเสียค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์ เท่ากับ $20,000,000 \times 0.02 = 400,000$ บาท

จากกรณีตัวอย่างทั้งหมดข้างต้น แสดงให้เห็นว่า นาย ก ซึ่งเริ่มถือครองอสังหาริมทรัพย์ตั้งแต่วันที่ 24 มกราคม พ.ศ. 2557 และขายวันที่ 30 มีนาคม พ.ศ. 2561 โดยไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านและทำการขายอสังหาริมทรัพย์ภายในระยะเวลา 5 ปี นับแต่วันที่ไดมานาย ก ต้องเสียค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย เท่ากับ 1,112,500 บาท ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) เท่ากับ 759,000 บาท และค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์ เท่ากับ 400,000 บาท รวมภาระค่าใช้จ่ายทั้งหมดของนาย ก เท่ากับ 2,271,500 บาท

อย่างไรก็ดี หากนาย ก ขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวในวันที่ 30 มีนาคม พ.ศ. 2562 ถือว่านาย ก ได้รับการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) เนื่องจากมีระยะเวลาการถือครองอสังหาริมทรัพย์มากกว่า 5 ปีแล้ว ดังนั้น นาย ก ต้องเสียค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายเท่ากับ 1,235,000 บาท ค่าอากรแสตมป์ เท่ากับ 115,000 บาท และค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์ เท่ากับ 400,000 บาท รวมภาระค่าใช้จ่ายทั้งหมดของนาย ก เท่ากับ 1,750,000 บาท

ในขณะที่บริษัท ข ต้องเสียค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย เท่ากับ 230,000 บาท ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) เท่ากับ 759,000 บาท และค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์ เท่ากับ 400,000 บาท รวมภาระค่าใช้จ่ายทั้งหมดของบริษัท ข เท่ากับ 1,389,000 บาท ไม่ว่าทำการขาย ณ เวลาใดก็ตาม

2.6 ภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ในช่วงประมาณ 2 ปีที่ผ่านมา สังคมไทยอยู่ในช่วงเวลาของกระบวนการปรับเปลี่ยนกฎหมายภาษีที่ดิน ซึ่งเป็นประเด็นที่ถูกกล่าวมาถึงมานานแล้วว่าสมควรปรับปรุงภาษีที่ดินในส่วนของภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดิน การศึกษาในหัวข้อนี้จึงเป็นการทบทวนรูปแบบภาษีที่ดินของประเทศไทยที่เป็นภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินในภาพรวมเท่านั้น เนื่องจากภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินได้มีการพัฒนาไปสู่ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างใหม่แล้ว ซึ่งภาษีใหม่นี้ถือเป็นเครื่องมือทางภาษีที่ดินที่ดีและจะสามารถจัดข้อบกพร่องของภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินได้ในระดับหนึ่งและจะสามารถสร้างประโยชน์ได้มาก

2.6.1 ภาษีบำรุงท้องที่

ภาษีบำรุงท้องที่ คือ ภาษีที่จัดเก็บจากเจ้าของที่ดินทั้งบุคคลหรือคณะบุคคลไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินหรือครอบครองอยู่ในที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของเอกชน ที่ดินที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ได้แก่ พื้นที่ดินรวมถึงพื้นที่ที่เป็นภูเขาหรือที่มีน้ำด้วย เมื่อที่ดินดังกล่าวนั้นไม่ได้ใช้ประโยชน์หรือเป็นที่ดินว่างเปล่าตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 และกำหนดให้เจ้าของที่ดินดังกล่าวมีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่โดยกำหนดให้ต้องชำระภาษีบำรุงท้องที่ภายในเดือนเมษายนของทุกปีต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ณ สำนักงานคลัง สำนักงานเขต หรือสำนักงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในพื้นที่ที่ทรัพย์สินตั้งอยู่ เพื่อจัดเก็บภาษีให้เป็นรายได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น

การชำระภาษีบำรุงท้องที่ตามกฎหมายดังกล่าวกำหนดให้ผู้เป็นเจ้าของที่ดินมีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปีนั้น ๆ จากราคาปานกลางที่ดินที่คณะกรรมการได้กำหนดขึ้นตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ท้ายพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 อย่างไรก็ดี ได้มีการยกเว้นและลดหย่อนการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ที่อยู่เป็นจำนวนมาก เช่น กำหนดเขตท้องที่ในกรุงเทพมหานครเพื่อการลดหย่อนไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ การลดหย่อนภาษีสำหรับบุคคลธรรมดาซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินแปลงเดียวหรือหลายแปลงที่อยู่ในจังหวัดเดียวกัน และได้ใช้ที่ดินนั้นเป็นที่อยู่อาศัยของตนหรือได้ใช้ประโยชน์ในที่ดินดังกล่าวจริง

นอกจากนี้ กรณีภาษีบำรุงท้องที่มีจำนวนตั้งแต่ 3,000 บาทขึ้นไป ผู้เสียภาษีบำรุงท้องที่ที่สามารถขอผ่อนชำระเป็นสามงวด งวดละเท่า ๆ กันก็ได้ เพื่อเป็นการบรรเทาความเดือดร้อนของประชาชนในการเสียภาษีบำรุงท้องที่ และเมื่อได้ชำระค่าภาษีบำรุงท้องที่แล้วจะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียมใด ๆ

2.6.2 ภาษีโรงเรือนและที่ดิน

ภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นภาษีอากรที่ราชการส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 ทรัพย์สินที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ได้แก่ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างต่าง ๆ และที่ดินซึ่งได้ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างต่าง ๆ นั้น โดยกฎหมายกำหนดให้เจ้าของ

ทรัพย์สินมีหน้าที่ต้องยื่นแบบเสียภาษีภายในเดือนธันวาคมของทุกปี และให้เจ้าของทรัพย์สินมีหน้าที่ต้องชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินปีละครั้ง ในอัตราร้อยละ 12.50 ของค่ารายปีของทรัพย์สิน โดยไปชำระต่อพนักงานเก็บภาษีได้ที่สำนักงานการคลัง สำนักงานเขต หรือที่ทำการปกครองส่วนท้องถิ่นที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ เพื่อจัดเก็บภาษีให้เป็นรายได้ของท้องถิ่นนั้นเพื่อนำไปดูแล ปรับปรุง และพัฒนาพื้นที่ต่อไป

อย่างไรก็ดี หากเป็นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างหรือบ้านที่ใช้อาศัยอยู่อย่างเดียวหรือเจ้าของบ้านอาศัยอยู่ไม่ได้ใช้บ้านหลังดังกล่าวเพื่อประกอบกิจการค้าขายและไม่ให้เช่า ให้ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน แต่หากมีกิจการค้าขายและมีรายได้เกิดขึ้นก็ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติฉบับนี้

นอกจากนี้ กรณีที่ภาษีโรงเรือนและที่ดินที่มีจำนวนตั้งแต่ 9,000 บาทขึ้นไป ผู้เสียภาษีสามารถขอผ่อนชำระเป็นสามงวด งวดละเท่า ๆ กันก็ได้ เพื่อเป็นการบรรเทาความเดือดร้อนของประชาชนในการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินทั้งจำนวนในคราวเดียวกัน และเป็นการสร้างแรงจูงใจให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีความยินดีที่จ่ายภาษีมากยิ่งขึ้น

2.6.3 ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ประเทศไทยกำลังอยู่ในช่วงของการปฏิรูปกฎหมายซึ่งมีการพัฒนาปรับปรุงกฎหมายหลายฉบับรวมทั้งภาษีที่ดินด้วย และการดำเนินการที่ผ่านมาทำให้ประเทศไทยตระหนักถึงข้อบกพร่องของภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยภาษีบำรุงท้องที่ที่ใช้อยู่ปัจจุบันนั้นไม่มีการปรับราคาปานกลางมาเป็นระยะเวลานาน มีอัตราจัดเก็บและฐานราคาประเมินที่ต่ำ และมีการยกเว้นการจัดเก็บภาษีจำนวนมาก จึงสร้างรายได้ให้กับองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นได้น้อย ส่วนภาษีโรงเรือนและที่ดินที่จัดเก็บอยู่ก็มีความซ้ำซ้อนกับการเก็บภาษีเงินรายได้ ดังนั้น จึงมีการดำเนินการพัฒนาร่างกฎหมายภาษีใหม่โดยการควมรวมภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนและที่ดินเข้าด้วยกันเพื่อตราเป็นกฎหมายภาษีที่ดินฉบับใหม่ เรียกว่าพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ซึ่งนำมาใช้แทนพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. 2508 และพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 โดยมีองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นเป็นผู้รับผิดชอบในการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีวัตถุประสงค์เพื่อนำเงินรายได้ภาษีมาใช้จ่ายเพื่อการบริการสาธารณะต่าง ๆ การพัฒนา บำรุงรักษา และให้บริการสาธารณูปโภคและสาธารณูปการพื้นฐานในระดับท้องถิ่น ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมายภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ได้แก่ บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง เจ้าของห้องชุด และผู้ครอบครองหรือทำประโยชน์ในที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอันเป็นทรัพย์สินของรัฐ ทั้งนี้ ผู้เสียภาษีต้องชำระภาษีภายในเดือนเมษายนของทุกปีโดยนำส่งเงินภาษีต่อพนักงานเก็บภาษีได้ที่สำนักงานเทศบาล องค์การบริหารส่วนตำบล สำนักงานที่ดินในกรุงเทพมหานคร และเมืองพัทยาซึ่งที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างนั้นตั้งอยู่ ปัจจุบันพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีผล

ใช้บังคับแล้ว เมื่อวันที่ 13 มีนาคม พ.ศ. 2562 ที่ผ่านมา ส่วนการจัดเก็บภาษีสำหรับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 2563 เป็นต้นไป

อัตราการจัดเก็บภาษี

การเรียกเก็บภาษีจะเก็บจากฐานภาษีซึ่งคำนวณจากมูลค่าทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างโดยให้คำนวณมูลค่าจากราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดิน สิ่งปลูกสร้าง และห้องชุด ซึ่งมีอัตราภาษีตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 37 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

อัตราการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ตามมาตรา 37 แบ่งตามประเภทการใช้ประโยชน์ของที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ออกเป็น 4 ประเภท ได้แก่ 1) เกษตรกรรม 2) ที่อยู่อาศัย 3) อื่น ๆ (พาณิชย์กรรม) และ 4) ที่ดินที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ

- 1) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.15 ของฐานภาษี
- 2) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์เป็นที่อยู่อาศัย ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 0.30 ของฐานภาษี
- 3) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ใช้ประโยชน์อื่น ๆ ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 1.20 ของฐานภาษี
- 4) ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ ให้มีอัตราภาษีไม่เกินร้อยละ 1.20 ของฐานภาษี

การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษี

การยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีสำหรับกรณีการใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีภายในเขตองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นรวมกันไม่เกิน 50 ล้านบาท ส่วนกรณีที่อยู่อาศัยซึ่งบุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของบ้านและที่ดินโดยมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษานั้น ให้ได้รับยกเว้นไม่เกิน 50 ล้านบาท หากเป็นเจ้าของบ้านอย่างเดียวและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านแต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดิน ให้ได้รับการยกเว้นไม่เกิน 10 ล้านบาท ส่วนกรณีของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่ทิ้งไว้ว่างเปล่าหรือไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพให้เก็บภาษีเพิ่มขึ้นในอัตราร้อยละ 0.30 ในทุก 3 ปี แต่อัตราภาษีที่เสียรวมทั้งหมดต้องไม่เกินร้อยละ 3

การคำนวณภาษี

การคำนวณภาษีภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามพระราชบัญญัติฉบับนี้คิดจากมูลค่าของฐานภาษีหักด้วยมูลค่าของฐานภาษีที่ได้รับยกเว้นแล้วคูณด้วยอัตราภาษีตามมูลค่าของฐานภาษี ซึ่งการจัดเก็บ

ภาษีในช่วง 2 ปีแรก ให้ใช้อัตราภาษีตามมูลค่าของฐานภาษีที่กำหนดไว้มาตรา 94 แห่งพระราชบัญญัติฉบับนี้ ซึ่งอัตราภาษีที่ใช้จัดเก็บจะเป็นรูปแบบขั้นบันไดเพิ่มขึ้นตามมูลค่าของฐานภาษี

การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างในช่วง 3 ปีแรก ให้ยกเว้นการจัดเก็บภาษีสำหรับเจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาและใช้ประโยชน์ในการประกอบเกษตรกรรม ทั้งนี้ เพื่อเป็นการบรรเทาการชำระภาษีให้กับเกษตรกร

ดังนั้น ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจึงถูกออกแบบมาเพื่อให้เป็นแหล่งเงินได้ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น แต่ในขณะเดียวกันรัฐบาลยังสามารถออกแบบโครงสร้างภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้บรรลुวัตถุประสงค์อื่นได้อีกด้วย เช่น เพื่อลดความเหลื่อมล้ำโดยการกำหนดให้ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นภาษีแบบอัตราก้าวหน้า เพื่อให้เจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีมูลค่าสูงต้องมีความรับผิดชอบจ่ายภาษีมากกว่าเจ้าของที่ดินที่มีมูลค่าต่ำ หรือเพื่อประสิทธิภาพการใช้ประโยชน์จากที่ดินโดยการเรียกเก็บภาษีที่ดินที่เป็นที่รกร้างว่างเปล่าหรือปล่อยไว้อย่างไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพในอัตราที่สูง เพื่อจูงใจให้มีการใช้ประโยชน์ในที่ดินมากขึ้น ลดปัญหาการกักตุนที่ดินเพื่อเก็งกำไร และสนับสนุนให้เกิดการกระจายการถือครองที่ดินมากขึ้น อาจจะเป็นลักษณะของการให้เช่าแก่บุคคลผู้ซึ่งไม่มีที่ดินทำกินเป็นของตนเองได้เข้ามาใช้ประโยชน์ในที่ดินที่รกร้างว่างเปล่าหรือปล่อยไว้อย่างไม่ได้ทำประโยชน์ตามควรแก่สภาพ เพื่อให้เกิดการใช้ประโยชน์ที่ดินสูงสุดและทำให้ที่ดินเหล่านี้เกิดมูลค่าขึ้นมา เพราะฉะนั้นแล้ว การกระจายการถือครองที่ดินก็เป็นลักษณะการสร้างความเป็นธรรมอีกรูปแบบหนึ่ง

การศึกษาภาษีกำไรส่วนเกิน และ Land Value Capture

ปัจจุบันที่ดินบริเวณรอบโครงการสาธารณูปโภคขั้นพื้นฐานด้านคมนาคมขนส่งของรัฐบาลหลายแห่งมีมูลค่าที่ดินเพิ่มขึ้นอย่างมากโดยเฉพาะในบริเวณรอบโครงการรถไฟฟ้าในกรุงเทพมหานคร อานันท์ เกียรติสารพิภพ (2561) ได้ศึกษาตัวอย่างที่ดินที่ได้รับผลประโยชน์จากโครงการของรัฐบาล พบว่า ณ สิ้นปี พ.ศ. 2541 ที่ดินบริเวณสยามสแควร์ ชิดลม เพลินจิต และนานา มีมูลค่าตารางวาละ 380,000 บาท ซึ่งเป็นช่วงหลังวิกฤติเศรษฐกิจต้มยำกุ้งและก่อนที่จะเริ่มมีโครงการรถไฟฟ้า ต่อมาในปี พ.ศ. 2560 ที่ดินบริเวณดังกล่าวมีมูลค่าเพิ่มขึ้นหลายเท่าตัวจนมีมูลค่าตารางวาละ 2.13 ล้านบาท ดังนั้น รัฐบาลจึงมีการนำเสนอแนวคิดภาษีลาภลอย (Windfall Gain Tax) เพื่อที่รัฐบาลจะสามารถดูดซับกำไรและผลประโยชน์บางส่วนจากนิติบุคคลที่ได้มาโดย “ลาภลอย” จากการที่โครงการรถไฟฟ้าถูกดำเนินการด้วยเงินภาษีของประชาชน

ภาษีลาภลอยในปัจจุบันยังอยู่ในระยะการพัฒนาและยังไม่ได้นำไปใช้จริง ในขณะที่ต่างประเทศมีการใช้เครื่องมือที่หลากหลาย เช่น ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) และ Land Value Capture ในการสร้างความเป็นธรรมและสนับสนุนด้านการเงินสำหรับโครงการของรัฐ ดังนั้น การศึกษาในส่วนนี้เป็นการรวบรวม ทบทวน และวิเคราะห์ตัวอย่างการใช้ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) และ Land Value Capture ในต่างประเทศ โดยผลการศึกษามีรายละเอียดดังนี้

3.1 ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax)

สินทรัพย์เพื่อการลงทุน (Capital Asset) คือ สินทรัพย์ที่ถูกซื้อเพื่อการใช้งานส่วนตัวหรือเพื่อการลงทุนโดยเฉพาะ ซึ่งรวมถึงหุ้น พันธบัตร งานศิลปะ อัญมณี ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์ต่าง ๆ ที่ถูกใช้ในการดำเนินธุรกิจ (McClelland, 2017) ราคาซื้อตอนต้น (Basis) คือ ราคาที่ผู้ถือครองสินทรัพย์เพื่อการลงทุนจ่ายไปตอนต้นเพื่อซื้อสินทรัพย์ ซึ่งอาจจะประกอบด้วยราคาของสินทรัพย์นั้นและค่าใช้จ่าย เช่น ค่าธรรมเนียม ค่านายหน้า ค่าโอนกรรมสิทธิ์ เป็นต้น (McClelland, 2017) ดังนั้น กำไรส่วนเกิน (Capital Gain) คือ กำไรที่เกิดขึ้นจากการขายสินทรัพย์เพื่อการลงทุนโดยราคาขายสูงกว่าราคาซื้อตอนต้น อย่างไรก็ตาม การขายสินทรัพย์เพื่อการลงทุนสามารถสร้างผลขาดทุนส่วนต่าง (Capital Loss) ได้เช่นกัน ดังในกรณีที่ดินสินทรัพย์เพื่อการลงทุนถูกขายในราคาต่ำกว่าราคาซื้อตอนต้น (McClelland, 2017)

ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) จึงเป็นภาษีที่ถูกเก็บเฉพาะจากกำไรส่วนเกินที่ผู้ขายได้รับดังในคำอธิบายข้างต้น การศึกษาในครั้งนี้จึงนำเสนอให้ภาษีกำไรส่วนเกินเป็นอีกทางเลือกหนึ่งในการ

สร้างความเป็นธรรมในสังคมและการสนับสนุนด้านการเงินสำหรับโครงการของรัฐบาล นอกจากการเก็บภาษีที่ดินดังที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน

3.2 กรณีศึกษาภาษีกำไรส่วนเกินในต่างประเทศ

งานวิจัยในครั้งนี้ได้ทำการศึกษาภาษีกำไรส่วนเกินของสหราชอาณาจักร และประเทศแคนาดา ทั้ง 2 ประเทศ มีรูปแบบภาษีกำไรส่วนเกินที่ต่างกัน โดยมีรายละเอียดดังต่อไปนี้

3.2.1 ภาษีกำไรส่วนเกินในสหราชอาณาจักร

รัฐบาลของสหราชอาณาจักรได้นำเสนอภาษีกำไรระยะสั้น (Short Term Gains Tax) ในปี ค.ศ. 1962 โดยเก็บภาษีจากกำไรระยะสั้นในอัตราเดียวกันกับภาษีเงินได้เพื่อแก้ปัญหาการเก็งกำไรจากการซื้อขายหุ้นในระยะสั้นกว่า 3 เดือน และการซื้อขายที่ดินในระยะสั้นกว่า 3 ปี (Seely, 2010) ต่อมาสหราชอาณาจักรเริ่มใช้ภาษีกำไรส่วนเกินเป็นครั้งแรกในปี ค.ศ. 1965 โดยอัตราภาษีจะขึ้นกับระยะเวลาในการถือครองสินทรัพย์ กำไรส่วนเกินจากการขายสินทรัพย์ที่ถูกถือครองในระยะเวลาล้นกว่า 12 เดือนจะถูกกำหนดให้เป็นส่วนหนึ่งของเงินได้ และจะถูกเก็บภาษีในอัตราเดียวกันกับอัตราของภาษีเงินได้ ทั้งนี้ กำไรส่วนเกินจากการขายสินทรัพย์ที่มีระยะเวลาการถือครองนานกว่า 12 เดือนจะถูกเก็บภาษีในอัตราร้อยละ 30 จากกำไรส่วนเกินสุทธิ (Net Capital Gains) ที่ได้รับในปีภาษีแต่ละปี (Seely, 2010)

ภาษีกำไรส่วนเกินของสหราชอาณาจักรผ่านการเปลี่ยนแปลงและพัฒนาโดยตลอดจนมีรูปแบบดังเช่นในปัจจุบัน มีการยกประเด็นถกเถียงในปี ค.ศ. 1980 ว่ากำไรส่วนเกินที่ถูกเก็บภาษีนั้นไม่ได้สะท้อนมูลค่าที่แท้จริงของกำไรส่วนเกิน เนื่องจากยังไม่มีมีการปรับค่าเงินเพื่อ (Indexation) ต่อมาในปี ค.ศ. 1982 จึงกำหนดให้มีการเก็บภาษีกำไรส่วนเกินที่ปรับค่าเงินเพื่อแล้วโดยยึดปี ค.ศ. 1982 เป็นปีฐาน (Seely, 2010) ยกตัวอย่างเช่น สินทรัพย์ที่ถูกซื้อในปี ค.ศ. 1982 ในราคา 2,000 ปอนด์สเตอร์ลิง (£) และถูกขายในปี ค.ศ. 1988 ในราคา £2,500 จะสร้างกำไรส่วนเกินมูลค่า £500 ถ้าสมมุติว่า อัตราเงินเฟ้อในกรณีนี้เท่ากับร้อยละ 10 ราคาสินทรัพย์ที่ถูกซื้อในปี ค.ศ. 1982 จะมีราคาเพิ่มขึ้นเป็น £2,200 และกำไรส่วนเกินจะลดลงเหลือ £300 หลังจากถูกปรับค่าเงินเพื่อแล้ว ดังตารางที่ 3.1

ตารางที่ 3.1 ตัวอย่างการคำนวณกำไรส่วนเกินที่ปรับค่าเงินเพื่อ

ราคาซื้อ (£)		ราคาขาย (£)	กำไรส่วนเกิน (£)	การลดหย่อนภาษีจากการปรับ ค่าเงินเพื่อในอัตราร้อยละ 10 โดยมีปี ค.ศ. 1982 เป็นปีฐาน (£)	กำไรส่วนเกินหลัง ปรับค่าเงินเพื่อ (£)
ปี ค.ศ. 1970	ปี ค.ศ. 1982	ปี ค.ศ. 1988			
-	2,000	2,500	500	200	300
500	-	2,500	2,000	50	1,950

ที่มา: ดัดแปลงจาก Seely (2010)

ต่อมาได้มีการยกเลิกการปรับค่าเงินเพื่อและเริ่มใช้ Taper Relief ในปี ค.ศ. 1998 เพื่อสนับสนุนการถือครองสินทรัพย์ระยะยาว Taper Relief เป็นรูปแบบการเก็บภาษีจากกำไรส่วนเกินสุทธิ (Net Capital Gains) ซึ่งกำไรส่วนเกินสุทธิที่รัฐบาลสามารถเก็บภาษีได้จะมีสัดส่วนลดลงตามระยะเวลาการถือครองที่ยาวขึ้น (Institute of Fiscal Studies, 2019) หรือหมายความว่ายิ่งถือครองสินทรัพย์นานเท่าใดภาษีกำไรส่วนเกินที่เก็บได้ก็จะยิ่งน้อยลงเท่านั้น

Taper Relief แยกระหว่างสินทรัพย์ธุรกิจ (Business Assets) และสินทรัพย์ที่ไม่ใช่ธุรกิจ (Non-Business Assets) สัดส่วนของกำไรส่วนเกินที่สามารถเก็บภาษีได้ภายใต้ Taper Relief มีดังตารางที่ 3.2

ตารางที่ 3.2 สัดส่วนกำไรส่วนเกินที่สามารถเก็บภาษีได้ภายใต้ Taper Relief

		ระยะเวลาปีที่ถือครองสินทรัพย์ โดยเริ่มนับตั้งแต่ปี ค.ศ. 1998										
		0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	≥ 10
ปี ค.ศ. ที่ขายสินทรัพย์	สินทรัพย์	สัดส่วนของกำไรส่วนเกินที่สามารถเก็บภาษีได้ (ร้อยละ)										
1998 - 2000	ธุรกิจ	100	92.5	85	77.5	70	62.5	55	47.5	40	32.5	25
	ไม่ใช่ธุรกิจ	100	100	100	95	90	85	82	75	70	65	60
2000 - 2002	ธุรกิจ	100	87.5	75	50	25	25	25	25	25	25	25
	ไม่ใช่ธุรกิจ	100	100	100	95	90	85	80	75	70	65	60
2002 - 2008	ธุรกิจ	100	50	25	25	25	25	25	25	25	25	25
	ไม่ใช่ธุรกิจ	100	100	100	95	90	85	80	75	70	65	60

ที่มา: Institute of Fiscal Studies (2019)

Taper Relief ถูกยกเลิกในปี ค.ศ. 2008 และถูกแทนที่ด้วยภาษีกำไรส่วนเกินในอัตราเดียวอยู่ที่อัตราร้อยละ 18 สำหรับบุคคลธรรมดา (HMRC, 2019) ต่อมา มีการปรับอัตราภาษีกำไรส่วนเกินในปี ค.ศ. 2010 โดยอัตราภาษีจะเพิ่มมากขึ้นตามรายได้ของผู้เสียภาษีที่มากขึ้น หลังจากนั้นเกิดการเปลี่ยนแปลงมาตลอด เช่น การลดหย่อนภาษีต่าง ๆ ให้กับธุรกิจและวิสาหกิจเพื่อสังคม เป็นต้น (HMRC, 2019) ปัจจุบันสินทรัพย์ที่อยู่ในขอบเขตของภาษีกำไรส่วนเกินและได้รับการยกเว้น มีดังนี้

1) สินทรัพย์ที่อยู่ในขอบเขตของภาษีกำไรส่วนเกิน

- สินทรัพย์ส่วนบุคคลที่มีมูลค่า £6,000 ขึ้นไป
- อสังหาริมทรัพย์
- ที่อยู่อาศัยหลักที่มีการเก็บค่าเช่า ใช้ประกอบธุรกิจ หรือมีพื้นที่ขนาด 5,000 ตารางเมตรขึ้นไป

- หุ้น (Shares)
 - สินทรัพย์จากธุรกิจ (Business Assets)
- 2) สินทรัพย์ที่ได้รับการยกเว้นจากภาษีกำไรส่วนเกิน
- รถยนต์ส่วนบุคคล
 - ที่อยู่อาศัยหลักที่ไม่มีการเก็บค่าเช่า ไม่ใช่ประกอบธุรกิจ หรือมีพื้นที่ขนาดเล็กกว่า 5,000 ตารางเมตร
 - Individual Savings Account และ Personal Equity Plan
 - Government Gilts และ Premium Bonds
 - เงินรางวัลจากการพนันและลอตเตอรี่

ขั้นตอนการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกิน

รูปที่ 3.1 ขั้นตอนการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินของสหราชอาณาจักร

1. กำไรส่วนเกินสุทธิ = ผลรวมกำไรส่วนเกิน - ผลขาดทุนส่วนต่าง
2. กำไรส่วนเกินที่สามารถถูกเก็บภาษี = กำไรส่วนเกินสุทธิ - ค่าลดหย่อนภาษีกำไรส่วนเกิน
3. เงินได้ที่สามารถถูกเก็บภาษี = เงินได้ - ค่าลดหย่อนภาษีเงินได้
4. ผลรวม = กำไรส่วนเกินที่สามารถถูกเก็บภาษี + เงินได้ที่สามารถถูกเก็บภาษี
5. การพิจารณาอัตราภาษีกำไรส่วนเกิน

ที่มา: ดัดแปลงจาก UK Government (2019)

จากรูปที่ 3.1 ข้างต้น ขั้นตอนในการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินเริ่มจากการคำนวณกำไรส่วนเกินสุทธิโดยการนำผลรวมของกำไรส่วนเกินทั้งหมดในปีภาษีลบด้วยผลขาดทุนส่วนต่างในปีภาษี ถัดไปคือการคำนวณกำไรส่วนเกินที่สามารถถูกเก็บภาษี (Taxable Gains) โดยการนำกำไรส่วนเกินสุทธิลบด้วยค่าลดหย่อนภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax Allowance) มูลค่า £12,000 สำหรับการขายสินทรัพย์ทั่วไปและมูลค่า £6,000 สำหรับการขายกองทุน (Trust) (UK Government, 2019) อย่างไรก็ตาม จะไม่มีการเก็บภาษีถ้าหากกำไรส่วนเกินที่สามารถถูกเก็บภาษีได้มีมูลค่าเป็นศูนย์ เนื่องจากค่าลดหย่อนภาษีกำไรส่วนเกินนั้นมีมูลค่ามากกว่ากำไรส่วนเกินสุทธิ ขั้นตอนถัดมาคือการคำนวณเงินได้ที่สามารถถูกเก็บภาษี (Taxable Income) โดยนำเงินได้ในปีภาษีลบด้วยค่าลดหย่อนภาษีเงินได้ต่าง ๆ ขั้นตอนสุดท้ายคือการพิจารณาระดับอัตราภาษีกำไรส่วนเกินจากผลรวมของกำไรส่วนเกินและเงินได้ที่สามารถถูกเก็บภาษี

อัตราภาษีกำไรส่วนเกิน ปี ค.ศ. 2018 - 2019 แสดงดังตารางที่ 3.3 เมื่อได้อัตราภาษีกำไรส่วนเกินที่ถูกต้องแล้ว ภาษีกำไรส่วนเกินจะถูกเก็บในอัตราดังกล่าวจากกำไรส่วนเกินที่สามารถถูกเก็บภาษีเท่านั้น

ตารางที่ 3.3 อัตราภาษีกำไรส่วนเกินปี ค.ศ. 2018 - 2019

ภาษีเงินได้		ภาษีกำไรส่วนเกิน	
ระดับอัตราภาษีเงินได้	ผลรวมของกำไรส่วนเกินและเงินได้ที่สามารถถูกเก็บภาษี (£)	อัตราสำหรับสินทรัพย์ทั่วไป (ร้อยละ)	อัตราสำหรับสังหาริมทรัพย์ (ร้อยละ)
ค่าลดหย่อนภาษีส่วนบุคคล (Personal Allowance)	$\leq 12,000$	10	18
อัตราพื้นฐาน (Basic)	12,001 - 50,000	10	18
อัตราสูงกว่า (Higher)	50,001 - 150,000	20	28
อัตราเพิ่มเติม (Additional)	$> 150,000$	20	28

ที่มา: UK Government (2019)

ตัวอย่างการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกิน

สมมติให้มีกำไรส่วนเกินสุทธิ มูลค่า £12,300 จากการขายสินทรัพย์ทั่วไป มีเงินได้ที่สามารถถูกเก็บภาษี มูลค่า £20,000 และค่าลดหย่อนภาษีกำไรส่วนเกิน มูลค่า £12,000 มีขั้นตอนการคำนวณภาษีดังนี้

$$\begin{aligned}
 \text{กำไรส่วนเกินที่สามารถถูกเก็บภาษี} &= \text{กำไรส่วนเกินสุทธิ} - \text{ค่าลดหย่อนภาษีกำไรส่วนเกิน} \\
 &= £12,300 - £12,000 \\
 &= £300
 \end{aligned}$$

$$\begin{aligned}
 \text{ผลรวม} &= \text{กำไรส่วนเกินที่สามารถถูกเก็บภาษี} + \text{เงินได้ที่สามารถถูกเก็บภาษี} \\
 &= £300 + £20,000 \\
 &= £20,300
 \end{aligned}$$

มูลค่า £20,300 จัดอยู่ในอัตราพื้นฐานของระดับอัตราภาษีเงินได้ ดังนั้น ภาษีกำไรส่วนเกินจะถูกเก็บในอัตราร้อยละ 10

$$\begin{aligned}
 \text{ดังนั้น ภาษีกำไรส่วนเกิน} &= \text{กำไรส่วนเกินที่สามารถถูกเก็บภาษี} \times \text{อัตราภาษีกำไรส่วนเกิน} \\
 &= £300 \times 0.1 \\
 &= £30
 \end{aligned}$$

ภาษีกำไรส่วนเกินในสหราชอาณาจักรถูกเก็บโดย Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC) และมีรายได้ภาษีกำไรส่วนเกินแสดงดังตารางที่ 3.4 ภาษีกำไรส่วนเกินจัดเก็บบนพื้นฐานของการรายงานโดยประชาชน กำไรส่วนเกินที่ถูกรายงานส่วนใหญ่มาจากสินทรัพย์ที่มีราคาสูง เช่น ที่ดิน และงานศิลปะ เป็นต้น ซึ่งส่วนใหญ่มีเอกสารยืนยันการขาย เช่น ใบสำคัญรับเงิน หรือหลักฐานทางกฎหมายอย่างในการซื้อขายที่ดิน เป็นต้น ดังนั้น สหราชอาณาจักรจึงไม่ค่อยประสบปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีหรือการรายงานมูลค่ากำไรส่วนเกินที่ไม่ตรงตามความเป็นจริง

ตารางที่ 3.4 รายได้ภาษีกำไรส่วนเกินในสหราชอาณาจักร ค.ศ. 1999 - 2018

ปี ค.ศ.	รายได้ภาษีกำไรส่วนเกิน (พันล้าน £)
1999 – 2000	2.128
2000 – 2001	3.236
2001 – 2002	3.048
2002 – 2003	1.596
2003 – 2004	2.225
2004 – 2005	2.278
2005 – 2006	3.041
2006 – 2007	3.812
2007 – 2008	5.267
2008 – 2009	7.851
2009 – 2010	2.492
2010 – 2011	3.601
2011 – 2012	4.336
2012 – 2013	3.927
2013 – 2014	3.91
2014 – 2015	5.558
2015 – 2016	7.06
2016 – 2017	8.379
2017 – 2018	7.794

ที่มา: Her Majesty's Revenue and Customs (2019)

3.2.2 ภาษีกำไรส่วนเกินในแคนาดา

ประเทศแคนาดาไม่มีระบบการเก็บภาษีกำไรส่วนเกินที่ชัดเจนเหมือนกับกรณีสหราชอาณาจักร เนื่องจากแคนาดารวมภาษีกำไรส่วนเกินและภาษีเงินได้ทั่วไปเข้าด้วยกัน แคนาดาเริ่มเก็บภาษีกำไรส่วนเกินครั้งแรกในปี ค.ศ. 1972 ตามหลักการที่ว่ากำไรส่วนเกินเป็นเงินได้ประเภทหนึ่งจึงสมควรถูกเก็บภาษีเหมือนเงินได้ในแคนาดา (Vaillancourt and Kerkhoff, 2019) ทั้งนี้ กำไรส่วนเกินเกิดขึ้นเมื่อมีการซื้อขาย Capital Property ซึ่งถูกนิยามให้เป็นสินทรัพย์ที่ซื้อมาเพื่อการลงทุนและก่อให้เกิดกำไรส่วนเกินหรือผลขาดทุนส่วนต่างเมื่อถูกขาย (Canada Revenue Agency, 2018)

ตัวอย่างของ Capital Property ได้แก่

- บ้านหรือที่ดิน
- หุ่นและพันธบัตร
- อาคารและอุปกรณ์ที่ใช้ในการประกอบธุรกิจ

ตัวอย่างของการขาย Capital Property ที่สร้างกำไรส่วนเกินหรือผลขาดทุนส่วนต่าง ได้แก่

- การแลกเปลี่ยน
- การให้เป็นของขวัญ
- การโอนหุ้น
- ถูกยึด ถูกขโมย หรือถูกทำลาย

การขายบ้านเป็นการขาย Capital Property และจะถูกเก็บภาษีกำไรส่วนเกิน ยกเว้นในกรณีที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยหลัก (Principal Residence) หรือไม่มีการขึ้นทะเบียนว่าบ้านหลังอื่นเป็นที่อยู่อาศัยหลัก ที่อยู่อาศัยหลักต้องถูกซื้อสำหรับอยู่อาศัย มีบุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของ มีคนเข้าไปอยู่อาศัยจริงภายในปีภาษี และขึ้นทะเบียนให้เป็นที่อยู่อาศัยหลัก กำไรส่วนเกินและผลขาดทุนส่วนต่างจะต้องถูกรายงานทุกครั้งที่เกิดขึ้นและต้องถูกรายงานภายในปีภาษี (Canada Revenue Agency, 2018)

การคำนวณกำไรส่วนเกินหรือผลขาดทุนส่วนต่าง

การคำนวณกำไรส่วนเกินหรือผลขาดทุนส่วนต่างต้องทราบถึงเงินที่ได้จากการขายสินทรัพย์ ราคาจริงของสินทรัพย์ (Adjusted Cost Base) ค่าธรรมเนียม และค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการขายสินทรัพย์ โดยมีสูตรการคำนวณกำไรส่วนเกินหรือผลขาดทุนส่วนต่าง ดังนี้

กำไรส่วนเกินหรือผลขาดทุนส่วนต่าง = เงินที่ได้จากการขาย - Adjusted Cost Base - ค่าใช้จ่าย

ราคาจริงของสินทรัพย์ (Adjusted Cost Base) คือ ราคาจริงของสินทรัพย์หลังจากการปรับราคาต่าง ๆ เช่น ที่ดิน 100 เฮกตาร์ ถูกซื้อมาในราคา 100,000 ดอลลาร์แคนาดา (CAD) และที่ดิน 25 เฮกตาร์

ได้ถูกขายในภายหลังในราคา CAD25,000 เพราะฉะนั้นในกรณีนี้ ราคาจริงของสินทรัพย์ (Adjusted Cost Base) จะเท่ากับ 75 hectares และมีมูลค่า CAD75,000 (Canada Revenue Agency, 2018)

ในกรณีที่ผู้ขายได้รับกำไรส่วนเกิน ผู้ขายจะต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกินภายในปีภาษีนั้น หากกำไรส่วนเกินที่ได้รับถูกแบ่งชำระเป็นงวด ๆ ผู้ขายสามารถแบ่งชำระภาษีกำไรส่วนเกินเป็นงวด ๆ ได้เช่นกัน การแบ่งชำระภาษีแบบนี้ เรียกว่า “การชำระแบบ Reserve” (Canada Revenue Agency, 2018) ตัวอย่างเช่น ในการขายบ้าน ผู้ขายอาจจะไม่ได้รับเงินก้อนใหญ่ในคราวเดียวเพราะผู้ซื้อได้ตกลงว่าจะแบ่งชำระเงินเป็นงวด งวดละ 1 ปี ผู้ขายจึงสามารถจ่ายภาษีกำไรส่วนเกินได้แบบ Reserve ปีต่อปีหลังจากที่ได้รับเงิน

ในกรณีที่ผู้ขายได้รับผลขาดทุนส่วนต่าง ผู้ขายสามารถนำผลขาดทุนส่วนต่างไปหักลบกับกำไรส่วนเกินเพื่อที่กำไรส่วนเกินสุทธิ (Net Capital Gains) เพื่อลดมูลค่าของภาษีกำไรส่วนเกินที่ต้องเสีย ผู้ขายไม่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกินถ้าผลขาดทุนส่วนต่างมีมูลค่ามากกว่ากำไรส่วนเกิน และผู้ขายสามารถนำผลขาดทุนส่วนต่างที่เกินไปหักกับกำไรส่วนเกินในอนาคตได้ (Canada Revenue Agency, 2018)

การคำนวณอัตราภาษีกำไรส่วนเกิน

อัตราภาษีกำไรส่วนเกินในแคนาดาขึ้นอยู่กับอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (Personal Income Tax) ประกอบด้วย 2 ส่วนหลัก ได้แก่ อัตราภาษีเงินได้ของรัฐบาลกลาง (Federal Tax Rate) และอัตราภาษีเงินได้ของแต่ละรัฐ (Provincial Tax Rate) (Canada Revenue Agency, 2019) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของแคนาดามีอัตราภาษีแบบก้าวหน้า หมายความว่า อัตราภาษีถูกแบ่งเป็นหลายระดับที่ต่างกัน และมีลักษณะเหมือนขั้นบันได ดังนั้น อัตราภาษีจะเพิ่มมากขึ้นตามระดับเงินได้บุคคลธรรมดาที่สูงขึ้น อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในปี ค.ศ. 2019 แสดงดังตารางที่ 3.5

ตารางที่ 3.5 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของรัฐบาลกลางและรัฐในแคนาดา ปี ค.ศ. 2019

รัฐ	เงินได้บุคคลธรรมดา (CAD)	อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ร้อยละ)
รัฐบาลกลาง (Federal)	0 – 47,630	15
	47,631 – 95,259	20.5
	95,260 – 147,667	26
	147,668 – 210,371	29
	> 210,371	33
รัฐนิวฟันด์แลนด์ (Newfoundland) และแลบราดอร์ (Labrador)	0 – 37,591	8.7
	37,592 – 75,181	14.5
	75,182 – 134,224	15.8
	134,225 – 187,913	17.3
	> 187,913	18.3

บทที่ 3

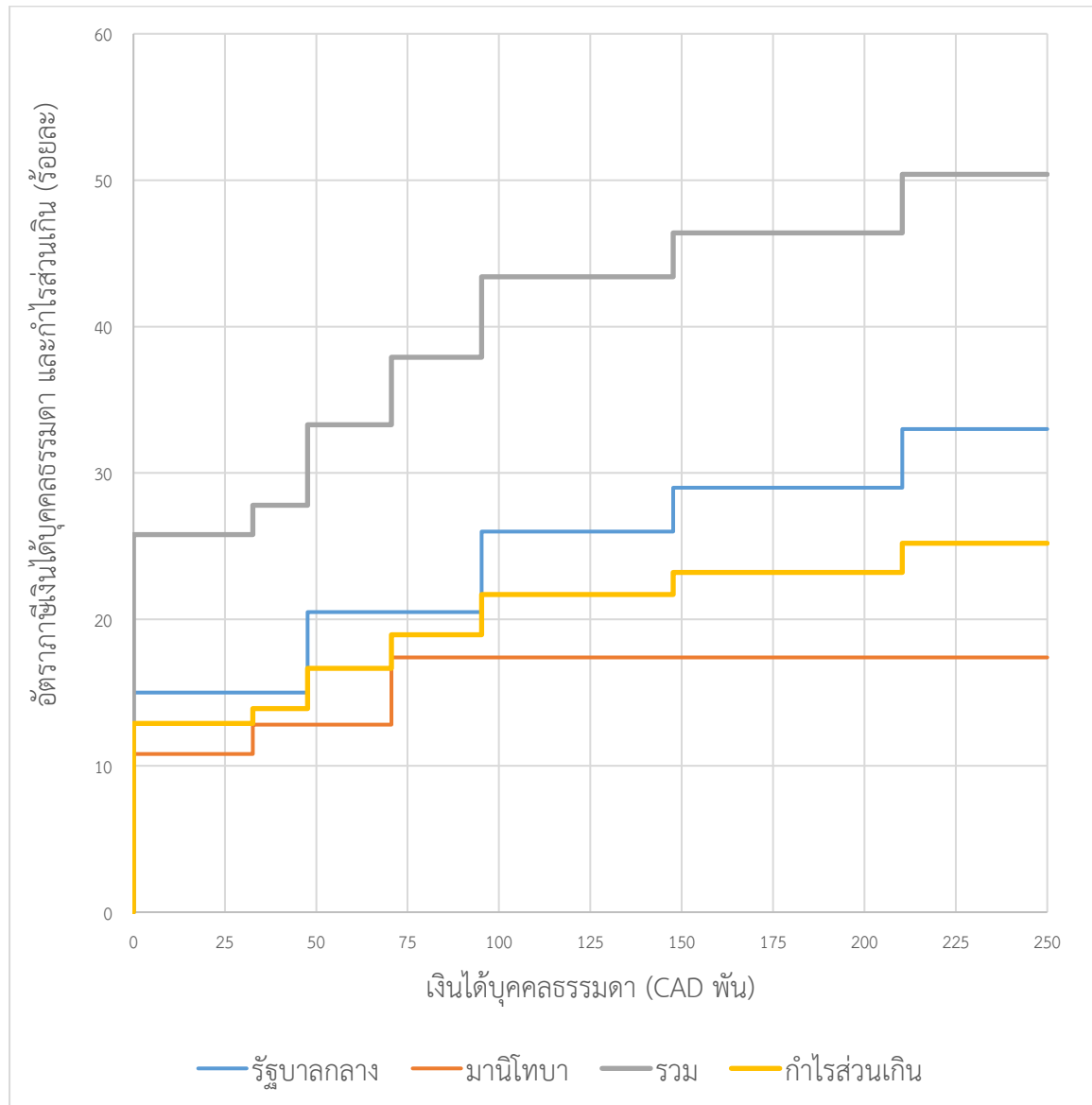
การศึกษาภาษีกำไรส่วนเกิน และ Land Value Capture

รัฐ	เงินได้บุคคลธรรมดา (CAD)	อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ร้อยละ)
รัฐพรินซ์เอ็ดเวิร์ดไอแลนด์ (Prince Edward Island)	0 – 31,984	9.8
	31,985 – 63,969	13.8
	> 63,969	16.7
รัฐโนวาสโกเชีย (Nova Scotia)	0 – 29,590	8.79
	29,591 – 59,180	14.95
	59,181 – 93,000	16.67
	93,001 – 150,000	17.5
	> 150,000	21
รัฐนิวบรันสวิก (New Brunswick)	0 – 42,592	9.68
	42,593 – 85,184	14.82
	85,185 – 138,491	16.52
	138,492 – 157,778	17.84
	> 157,778	20.3
รัฐควิเบก (Quebec)	0 – 43,055	15
	43,056 – 86,105	20
	86,106 – 104,765	24
	> 104,765	25.75
รัฐออนแทรีโอ (Ontario)	0 – 43,906	5.05
	43,907 – 87,813	9.15
	87,814 – 150,000	11.16
	150,001 – 220,000	12.16
	> 220,000	13.16
รัฐแมนิโทบา (Manitoba)	0 – 32,670	10.8
	32,671 – 70,610	12.75
	> 70,610	17.4
รัฐซัสแคตเชวัน (Saskatchewan)	0 – 45,225	10.5
	45,226 – 129,214	12.5
	> 129,214	14.5
รัฐแอลเบอร์ตา (Alberta)	0 – 131,220	10
	131,221 – 157,464	12
	157,465 – 209,952	13
	209,953 – 314,928	14
	> 314,928	15
รัฐบริติชโคลัมเบีย (British Columbia)	0 – 40,707	5.06
	40,708 – 81,416	7.7
	81,417 – 93,476	10.5
	93,477 – 113,506	12.29
	113,507 – 153,900	14.7
	> 150,000	16.8

ที่มา: ดัดแปลงจาก Canada Revenue Agency (2019)

การคำนวณอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะต้องหาผลรวมของอัตราภาษีเงินได้ของรัฐบาลกลาง และของแต่ละรัฐ ดังนั้น อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รวม (Combined Federal-Provincial Personal Income Tax Rate) ของแต่ละบุคคลจะขึ้นอยู่กับรัฐ ปีภาษีและจำนวนเงินได้บุคคลธรรมดาที่รับในปีภาษีนั้น ตัวอย่างของอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รวมในปี ค.ศ. 2019 ของรัฐแมนิโทบา แสดงดังรูปที่ 3.2

รูปที่ 3.2 อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และอัตราภาษีกำไรส่วนเกินของรัฐแมนิโทบา ค.ศ. 2019



ที่มา: คณะผู้วิจัย (2562)

การคำนวณอัตราภาษีกำไรส่วนเกินได้มาจากการหาสัดส่วนของอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รวมตาม Inclusion Rate ดังแสดงในตารางที่ 3.6 ตัวอย่างของอัตราภาษีกำไรส่วนเกินของรัฐแมนิโทบา ในปี ค.ศ. 2019 ดังแสดงในรูปที่ 3.2 และตารางที่ 3.7

ตารางที่ 3.6 Inclusion Rate ของแคนาดา ปี ค.ศ. 1971 – 2019

ปี ค.ศ.	Inclusion Rate (ร้อยละ)
1971 – 1988	50
1988 – 1989	66.6666
1990 – 1999	75
2000 – 2019	50

ที่มา: Canada Revenue Agency (2019)

ตารางที่ 3.7 อัตราภาษีกำไรส่วนเกินของรัฐแมนิโทบาในปี ค.ศ. 2019

เงินได้บุคคลธรรมดา (CAD)	อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ร้อยละ)			อัตราภาษีกำไรส่วนเกิน (ร้อยละ)
	รัฐบาลกลาง	รัฐมานิโทบา	รวม	
0 - 32,670	15	10.8	25.8	12.9
32,671 - 47,630	15	12.8	27.8	13.9
47,631 - 70,610	20.5	12.8	33.3	16.65
7,0611 - 95,259	20.5	17.4	37.9	18.95
95,260 - 147,667	26	17.4	43.4	21.7
147,668 - 210,371	29	17.4	46.4	23.2
> 210,371	33	17.4	50.4	25.2

ที่มา: Canada Revenue Agency (2019) และคณะผู้วิจัย (2562)

รายได้ภาษีกำไรส่วนเกินไม่สามารถหาได้จากเอกสารเผยแพร่ของรัฐบาลแคนาดาเพราะรายได้ภาษีกำไรส่วนเกินถูกรวมไว้กับรายได้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้ว และจากข้อมูลของกระทรวงการคลังของแคนาดา พบว่ารายได้ภาษีกำไรส่วนเกินของรัฐบาลส่วนกลางในปี ค.ศ. 2011 มีมูลค่าเพียง CAD2.8 พันล้านเมื่อเทียบกับรายได้ภาษีโดยรวมของรัฐบาลส่วนกลางในปี ค.ศ. 2011 ที่มีมูลค่าสูงถึง CAD249.1 พันล้าน หรือคิดเป็นสัดส่วนร้อยละ 1.1

3.3 Land Value Capture

Land Value Capture เป็นหนึ่งในวิธีการสร้างรายได้ให้กับรัฐบาลและก่อให้เกิดความยุติธรรมในสังคมโดยการดูดซับผลประโยชน์บางส่วนของการโครงการโครงสร้างพื้นฐานของรัฐบาลกลับมาให้แก่รัฐบาล (Farrin, 2018) Land Value Capture มีหลักการว่า โครงการโครงสร้างพื้นฐานของรัฐบาลที่สร้างจากเงินภาษีประชาชนส่งผลให้ที่ดินรอบโครงการมีมูลค่าสูงขึ้นโดยผู้ถือครองที่ดินจะได้รับผลประโยชน์นี้สูงสุด

ดังนั้น รัฐบาลจึงควรได้รับผลประโยชน์บางส่วนจากโครงการเพื่อช่วยลดภาระค่าใช้จ่ายสำหรับโครงการที่จะเกิดขึ้นในอนาคต (Farrin, 2018) Land Value Capture สามารถดำเนินการได้ผ่าน 3 เครื่องมือหลัก ได้แก่ เครื่องมือด้านการเงิน เครื่องมือด้านการวางผังเมือง และเครื่องมือด้านการจัดการสิทธิ

3.3.1 เครื่องมือด้านการเงิน

ภาษีพัฒนาพื้นที่ (Land Betterment Tax) เป็นเครื่องมือด้านการเงินของ Land Value Capture ที่นำไปใช้ในหลายประเทศทั่วโลก ภาษีพัฒนาพื้นที่มีความคล้ายคลึงกับภาษีกำไรส่วนเกิน แต่ต่างกันตรงที่ ภาษีพัฒนาพื้นที่เก็บภาษีจากที่ดินเฉพาะในบริเวณที่ได้รับประโยชน์จากโครงการโครงสร้างพื้นฐานโดยรอบ (Peterson, 2009) ภาษีพัฒนาพื้นที่ส่วนใหญ่เก็บหลังจากที่สำเร็จโครงการ ณ ตอนซื้อขายที่ดิน ภาษีพัฒนาพื้นที่ส่วนใหญ่จึงเป็นการคืนต้นทุนของโครงการให้กับรัฐบาลแทนที่จะเป็นการลดค่าใช้จ่ายในขณะที่โครงการกำลังดำเนินอยู่

3.3.1.1 ตัวอย่างภาษีพัฒนาพื้นที่ของสหราชอาณาจักร

โครงการรถไฟ Jubilee Line Extension (JLE) ที่ลอนดอน สหราชอาณาจักร ก่อสร้างขึ้นในปี ค.ศ. 1990 - 1999 โดยมีเป้าหมายในการเพิ่มขีดความสามารถในการเดินทางโดยระบบขนส่งมวลชนใน Southwark และ Canary Warf ซึ่งเป็นเขตธุรกิจและการเงินของลอนดอน (Peterson, 2009) โครงการนี้เป็นโครงการขนาดใหญ่ที่มีต้นทุนสูงถึง £3.5 พันล้าน หรือคิดเป็น £330 ล้านต่อไมล์ ซึ่งสูงกว่าโครงการอุโมงค์ช่องแคบของอังกฤษที่มีต้นทุน £320 ล้านต่อไมล์เสียอีก (Harper, 1999) โครงการ JLE ส่งผลให้มูลค่าที่ดินรอบสถานี Southwark และ Canary Warf เพิ่มขึ้นโดยรวม £2.8 พันล้าน (Transport for London, 2004) ที่สำคัญคือโครงการ JLE ไม่ได้เก็บภาษีพัฒนาพื้นที่ ทั้งที่มีการคาดการณ์ไว้ว่าค่าใช้จ่ายทั้งหมดของโครงการสามารถหาได้จากการเก็บภาษีพัฒนาพื้นที่จากผู้ถือครองที่ดินที่อยู่รอบโครงการได้รับประโยชน์โดยตรง (Peterson, 2009)

ในทางกลับกัน โครงการครอสเรล (Crossrail) เป็นอีกหนึ่งโครงการรถไฟขนาดใหญ่ของลอนดอน ที่ก่อสร้างขึ้นในปี ค.ศ. 2009 - 2018 และใช้ภาษีพัฒนาที่ดินเพื่อลดภาระด้านค่าใช้จ่าย โครงการครอสเรลมีวัตถุประสงค์ในการสนับสนุนการเดินทางระหว่างสนามบินฮีทโธรว์และเขตเศรษฐกิจในลอนดอนเพื่อส่งเสริมการพัฒนาเศรษฐกิจ และมีการคาดการณ์ว่าครอสเรล (Crossrail) จะสามารถเคลื่อนย้ายผู้โดยสารจากสนามบินฮีทโธรว์ไปยังเขตเศรษฐกิจในลอนดอนได้ 1.5 ล้านคนภายในเวลา 1 ชั่วโมง และสร้างมูลค่าทางเศรษฐกิจ £1.24 พันล้านต่อปีภายในปี ค.ศ. 2026 (Roukouni and Medda, 2012) โครงการครอสเรลมีต้นทุนทั้งสิ้น £14.8 พันล้าน โดยมี Greater London Authority (GLA) ซึ่งเป็นหน่วยงานกำกับดูแลเขตเกรเทอร์ลอนดอน (Greater London) ต้องรับผิดชอบต้นทุนจำนวน £4.1 พันล้านหรือคิดเป็นร้อยละ 30 ของต้นทุนทั้งหมด รัฐบาลสหราชอาณาจักรจึงประกาศใช้ Business Rate Act ในปี ค.ศ. 2009 เพื่อมอบ

อำนาจในการจัดการเก็บภาษีจากรูกรักและนิติบุคคลภายในเขตปกครองกับ GLA เพื่อใช้เป็นงบประมาณสำหรับการพัฒนาเศรษฐกิจในพื้นที่ (Roukouni and Medda, 2012)

Greater London Authority (GLA) ได้เริ่มประกาศใช้ Business Rate Supplement (BRS) ในปี ค.ศ. 2010 ซึ่งเป็นภาษีพัฒนาพื้นที่รูปแบบหนึ่ง ขอบเขตของ BRS ครอบคลุมที่ดินทั้งหมดในเขตเกรเทอร์ลอนดอนที่ไม่ได้ถูกใช้เพื่อเป็นที่อยู่อาศัย (Non-Domestic Property) โดยมีอัตราภาษีอยู่ที่ 2 เพนนีต่อทุก ๆ £1 ของ Rateable Value ที่มีมูลค่าสูงกว่า £55,000 (Roukouni and Medda, 2012)

Rateable Value คือ ราคาประเมินของค่าเช่าที่ดินภายในระยะเวลา 1 ปี และถูกประเมินใหม่ทุก 5 ปี นั่นหมายความว่า ภาษีที่เก็บได้จาก BRS จะเปลี่ยนทุก ๆ 5 ปีเช่นกัน BRS จะเก็บต่อเนื่องทุกปี จนกว่ารายได้ภาษีจะสามารถคืนทุนให้กับโครงการครอสเรล ซึ่งคาดว่าจะใช้เวลาประมาณ 24 - 31 ปี (Roukouni and Medda, 2012) ตัวอย่างของการคำนวณ BRS ได้ถูกแสดงใน รูปที่ 3.3

รูปที่ 3.3 ตัวอย่างของการคำนวณภาษีที่ถูกเก็บจาก Business Rate Supplement

1. Rateable Value ของอาคารพาณิชย์แห่งหนึ่ง = £ 200,000
2. ค่าลดหย่อน BRS = £ 55,000
3. มูลค่าของ Rateable Value ที่จะถูกเก็บ BRS = £200,000 – £55,000 = £145,000
4. อัตรา BRS = 2 เพนนีต่อ £1 = ร้อยละ 2
5. ภาษีที่ถูกเก็บจาก BRS = £145,000 * 0.02 = £2,900

อย่างไรก็ดี มีการคาดการณ์ว่ารายได้จาก BRS ระหว่างปี ค.ศ. 2010 - 2011 มีมูลค่า £219 ล้าน แต่สุดท้ายผลลัพธ์ปรากฏว่า รายได้อยู่ที่ £226.6 ล้าน (Roukouni and Medda, 2012) อย่างไรก็ตาม ข้อควรระวังของ BRS คือความเหลื่อมล้ำที่อาจเกิดขึ้นเนื่องจาก BRS มีอัตราเดียว ในขณะที่ภาษีกำไรส่วนเกินส่วนใหญ่มีอัตราก้าวหน้า อาจส่งผลให้พื้นที่ที่อยู่ใจกลางเมืองได้รับผลประโยชน์จากโครงการครอสเรลมากกว่าพื้นที่ชานเมือง

3.3.1.2 ตัวอย่างภาษีพัฒนาพื้นที่ของประเทศออสเตรเลีย

State Planning Authority ของรัฐนิวเซาท์เวลส์ (New South Wales) ได้เสนอแผนการพัฒนาชิตินีย์ เนื่องจากมีการคาดการณ์ว่าประชากรในเมืองชิตินีย์จะเพิ่มขึ้นจาก 2.7 ล้านคนในปี ค.ศ. 1970 เป็น 5 ล้านคนในปี ค.ศ. 2000 (Archer, 1976) แผนที่ถูกสร้างขึ้นเป็นการพัฒนาระบบโครงสร้างพื้นฐานในเขตเมืองชิตินีย์รวมถึงโครงการก่อสร้างระบบประปาด้วยงบประมาณจำนวน 1.85 พันล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย (AUD) หรือคิดเป็น AUD62 ล้านต่อปี ในขณะที่งบประมาณมีเพียงแค่ AUD40 ล้านต่อปี และโครงการก่อสร้างถนนไฮเวย์ด้วยงบประมาณจำนวน AUD2.6 พันล้าน หรือคิดเป็น AUD87 ล้านต่อปี

ในขณะที่มีงบประมาณแค่ AUD14.5 ล้านต่อปี (Archer, 1976) และเพื่อเป็นหาเงินทุนมาดำเนินแผนการพัฒนาดังกล่าว รัฐบาลรัฐนิวเซาท์เวลส์จึงประกาศใช้ Land Development Contribution Act ขึ้นในปี ค.ศ. 1970 เพื่อมอบอำนาจในการเก็บภาษีพัฒนาพื้นที่ให้กับ State Planning Authority

Land Development Contribution

ภาษีพัฒนาพื้นที่ของกรณีสืบค้นนี้มีชื่อเรียกว่า “Land Development Contribution” เริ่มใช้ตั้งแต่ 1 กรกฎาคม ค.ศ. 1970 เป็นต้นไป ขอบเขตคือพื้นที่ทั้งหมดในรัฐนิวเซาท์เวลส์ที่ถูกเปลี่ยนจากพื้นที่นอกเมืองมาเป็นพื้นที่เมือง เนื่องจากที่ดินเหล่านี้จะมีมูลค่าสูงขึ้นมากจากโครงการโครงสร้างพื้นฐานที่จะเกิดขึ้น (Archer, 1976) อัตราของ Land Development Contribution คือ ร้อยละ 30 ของมูลค่าที่ดินที่สูงขึ้นระหว่างวันที่ 1 สิงหาคม ค.ศ. 1969 ถึงวันที่ที่ดินถูกกำหนดให้เปลี่ยนเป็นพื้นที่เมืองโดยมี Valuer-General รับผิดชอบในการประเมินมูลค่าที่ดิน

Land Development Contribution จะเก็บจากผู้ถือครองที่ดิน ณ ที่ขายหรือที่ได้รับอนุญาตให้พัฒนาที่ดิน ในกรณีที่ผู้ถือครองขายที่ดินก่อนที่จะถูกเปลี่ยนเป็นพื้นที่เมือง ผู้ถือครองคนเก่าจะต้องเสีย Land Development Contribution ตามมูลค่าที่ดินที่สูงขึ้นจากวันที่ 1 สิงหาคม ค.ศ. 1969 ถึงตอนที่ขายที่ดิน และภาระหน้าที่ในการเสีย Land Development Contribution ก็จะย้ายไปที่ผู้ถือครองคนใหม่ จนกว่าจะมีการเปลี่ยนเป็นพื้นที่เมือง

ในกรณีที่ได้รับอนุญาตให้พัฒนาที่ดินก่อนเปลี่ยนเป็นโซนเมือง ผู้ถือครองที่ได้รับอนุญาตต้องเสีย Land Development Contribution ตามมูลค่าที่ดินที่สูงขึ้นจากวันที่ 1 สิงหาคม ค.ศ. 1969 ถึงตอนที่เปลี่ยนเป็นพื้นที่เมือง รายได้จาก Land Development Contribution จะถูกใช้เพื่อการพัฒนาพื้นที่เมืองเท่านั้น และจะถูกส่งเข้ากองทุน Land Development Fund ที่มีการคลังของรัฐนิวเซาท์เวลส์เป็นผู้ดูแลกองทุน โดยมี State Planning Authority เป็นที่ปรึกษา

Land Development Contribution ถูกยกเลิกในปี ค.ศ. 1973 เนื่องจากสาเหตุทางการเมือง ปัญหาของ Land Development Contribution คือที่ดินในตลาดเกิดการขาดแคลน ส่งผลให้ผู้ถือครองที่ดินสามารถผลักภาระภาษีส่วนใหญ่ให้ผู้ซื้อได้โดยการขายที่ดินก่อนที่จะเปลี่ยนมาเป็นพื้นที่เมือง เนื่องจากภาษีไม่ได้ถูกคำนวณจากวันที่ 1 สิงหาคม ค.ศ. 1969 ถึงตอนซื้อขายที่ดิน แต่คำนวณจากวันที่ 1 สิงหาคม ค.ศ. 1969 ถึงวันที่ที่ดินเปลี่ยนเป็นพื้นที่เมือง ปัญหาอีกอย่างหนึ่งของ Land Development Contribution คือ ภาษีส่งผลให้ผู้ถือครองที่ดินไม่ยอมขายหรือพัฒนาที่ดินหลังจากที่ถูกเปลี่ยนมาเป็นพื้นที่เมือง เนื่องจากมูลค่าที่ดินที่สูงขึ้นหลังจากนี้จะไม่ถูกเก็บภาษี ทั้งที่มูลค่าที่ดินจะเพิ่มมากที่สุดจากการเก็งกำไรและการพัฒนาในช่วงหลังจากถูกเปลี่ยนมาเป็นโซนเมือง เมื่อไม่เกิดการซื้อขายหรือการพัฒนาที่ดินรัฐบาลก็จะไม่สามารถเก็บภาษีได้ (Archer, 1976)

3.3.1.3 ตัวอย่างภาษีพัฒนาพื้นที่ของประเทศโคลอมเบีย

ประเทศโคลอมเบียเป็นประเทศที่มีสัดส่วนประชากรที่อาศัยในเมืองสูงถึงร้อยละ 75 และโดยมีสัดส่วนร้อยละ 30 ของประชากรอาศัยอยู่ใน 4 เมืองใหญ่อย่างเช่นโบโกตา (Bogota) เมเดยิน (Medellin) แคลิ (Cali) และบาร์รันคียา (Barranquilla) (Samad et al., 2012) ดังนั้น การพัฒนาระบบสาธารณูปโภคและคมนาคมขนส่งจึงเป็นเรื่องสำคัญมากต่อการจ้างงานและพัฒนาเศรษฐกิจของโคลอมเบีย

รัฐบาลโคลอมเบียได้ประกาศใช้ “Contribucion de Valorizacion” เพื่อแก้ปัญหาทางงบประมาณของภาครัฐที่ลดน้อยลง และเพื่อซ่อมแซมระบบโครงสร้างพื้นฐานที่เสื่อมโทรมลงผ่านแนวคิดของการรวม Benefit Capitalization และ Cost Recovery เข้าด้วยกัน (Peterson, 2009)

Benefit คือ การเก็บภาษีจากผู้ที่ได้รับผลประโยชน์โดยอัตรากาซีที่เก็บจะขึ้นอยู่กับผลประโยชน์และมูลค่าที่ดินที่จะเพิ่มขึ้นจากโครงการซึ่งถูกคำนวณจากสูตรที่คำนึงถึงปัจจัยต่าง ๆ เช่น ขนาดที่ดิน ระยะห่างระหว่างที่ดินและโครงการ และการใช้ประโยชน์ที่ดิน ที่สำคัญสัดส่วนของมูลค่าที่ดินที่จะเพิ่มขึ้นจากโครงการไม่ใช่ค่าจริงที่ได้หลังจากโครงการเสร็จสิ้น แต่เป็นค่าจากคาดการณ์ก่อนที่โครงการจะเริ่ม นอกจากนี้ ภาษีจะเก็บจากผู้ถือครองที่ดินก่อนและระหว่างการดำเนินโครงการ

Cost Recovery คือ การเก็บภาษีในจำนวนที่สามารถครอบคลุมต้นทุนของโครงการจากผู้ที่ได้รับผลประโยชน์จากโครงการทั้งหมด ในกรณีของ Contribucion de Valorizacion จำนวนภาษีที่เก็บต้องอยู่ในอัตราส่วนร้อยละ 140 ของต้นทุนของโครงการ ซึ่งประกอบไปด้วยร้อยละ 100 สำหรับต้นทุนของโครงการ ร้อยละ 10 สำหรับ Contingency Fee และร้อยละ 30 สำหรับค่าบริหารจัดการ (Peterson, 2009) Contingency Fee คือ เงินสำรองของโครงการเพื่อใช้สำหรับการจัดการความเสี่ยงต่าง ๆ เช่น การเปลี่ยนแปลงในแผนก่อสร้างที่ไม่สามารถคาดการณ์ล่วงหน้าได้ (Designing Building, 2019) โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะเป็นผู้เก็บภาษีในเขตของตนเองและมีวิธีการคำนวณอัตรากาซีที่แตกต่างกัน

ปัญหาที่รัฐบาลประสบในการใช้ Contribucion de Valorizacion ได้แก่ การฟ้องร้องโดยผู้ถือครองที่ดิน เนื่องจากมูลค่าที่ดินที่เพิ่มขึ้นจากโครงการที่ได้จากการคำนวณไม่ตรงกับมูลค่าจริง อัตรากาซีร้อยละ 140 ของต้นทุนมากเกินไปกว่าที่ผู้ถือครองจะสามารถจ่ายได้ เนื่องจากมูลค่าที่ดินที่แท้จริงหลังจากโครงการเสร็จสิ้นนั้นได้เพิ่มขึ้นน้อยเกินไป และอัตรากาซีที่มากถึงร้อยละ 30 ของต้นทุนสำหรับค่าบริหารจัดการโครงการชี้ให้เห็นถึงความไม่มีประสิทธิภาพในการทำงานของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง (Peterson, 2009) ปัญหาเหล่านี้ส่งผลให้เกิดการต่อต้านจากผู้มีส่วนได้ส่วนเสียเป็นจำนวนมาก และทำให้โครงการส่วนใหญ่กระจุกตัวอยู่ในพื้นที่ที่ผู้อยู่อาศัยมีรายได้สูงเพราะพวกเขากำลังในการจ่ายภาษีมาก นอกจากนี้ ต้นทุนของโครงการถูกระบุให้ต่ำกว่ามูลค่าจริงเพื่อลดการต่อต้านของผู้มีส่วนได้เสีย แต่ทำให้รัฐบาลไม่มีเงินพอสำหรับดำเนินโครงการ ท้ายที่สุดรายได้จาก Contribucion de Valorizacion ของรัฐบาลลดลงจนเหลือสัดส่วนร้อยละ 5 ของรายได้รัฐบาลทั้งหมดในปี ค.ศ. 1990 (Peterson, 2009)

Contribucion de Valorizacion ของเมืองโบโกตา ประเทศโคลอมเบีย

ต่อมารัฐบาลโคลอมเบียประกาศการเก็บภาษีจากพื้นที่ที่ได้รับการกำหนดประเภทพื้นที่ใหม่ เช่น พื้นที่การเกษตรที่ถูกเปลี่ยนเป็นพื้นที่เมืองเมือง และพื้นที่เมืองที่กำหนดให้เพิ่มขีดจำกัดความหนาแน่นของประชากร เป็นต้น (Peterson, 2009) ภาษีพัฒนาพื้นที่นี้มีอัตราร้อยละ 30 - 50 ของมูลค่าที่ดินที่เพิ่มสูงขึ้นจากการเปลี่ยนการกำหนดประเภทพื้นที่ใหม่ และรายได้ภาษีจะถูกนำไปลงทุนในโครงการระบบสาธารณูปโภค นอกจากนี้ รัฐบาลได้ดัดแปลง Contribucion de Valorizacion เพื่อแก้ไขปัญหาต่าง ๆ ที่กล่าวไปแล้วข้างต้น เช่น การยกเลิกการเก็บ Contingency Fee และค่าบริหารจัดการโครงการ รวมถึงการมอบอำนาจในการกำหนดจำนวนภาษีที่จะเก็บให้แก่หน่วยงานปกครองระดับท้องถิ่น เป็นต้น

Contribucion de Valorizacion รูปแบบเก่าจะถูกใช้แยกเฉพาะในแต่ละโครงการ จนกระทั่งในปี ค.ศ. 1997 - 2007 เมืองโบโกตารวบรวมโครงการก่อสร้างระบบโครงสร้างพื้นฐานต่าง ๆ ทั่วเมืองอย่างโครงการก่อสร้างถนน สะพาน และระบบระบายน้ำทั้งหมด 217 โครงการเข้าเป็นโครงการชุดเดียวกันพร้อมกับขยายขอบเขตการใช้ Contribucion de Valorizacion ให้ครอบคลุมทั้งเมือง (Peterson, 2009)

อัตราของ Contribucion de Valorizacion ใหม่นี้ได้คำนึงถึงปัจจัยต่าง ๆ เกี่ยวกับที่ดิน เช่น การใช้ประโยชน์ รายได้ของชุมชน และศักยภาพในการจ่ายภาษี เป็นต้น ดังนั้น พื้นที่มูลค่าสูงอย่างพื้นที่อุตสาหกรรมและพาณิชย์จะมีอัตรา Contribucion de Valorizacion ที่สูง ในขณะที่พื้นที่ที่อยู่อาศัยมีรายได้ต่ำจะมีอัตรา Contribucion de Valorizacion ที่ต่ำ ภาษีจะถูกเก็บ ณ ตอนที่ซื้อขายหรือตอนที่ได้รับอนุญาตให้พัฒนาที่ดินซึ่งสามารถแบ่งจ่ายภาษีภายในระยะ 5 ปีได้ Contribucion de Valorizacion รูปแบบใหม่สามารถลดการต่อต้านจากผู้มีส่วนได้เสีย เนื่องจากภาษีที่มีขอบเขตทั่วทั้งเมืองจะช่วยสร้างความยุติธรรมและลดภาระการจ่ายภาษีให้กับประชาชนส่วนใหญ่ รายได้ภาษีที่เกิดขึ้นมีมูลค่ามากถึง USD 1 พันล้านดอลลาร์สหรัฐ (USD) และรายได้ทั้งหมดถูกใช้สำหรับชุดโครงการเท่านั้น (Peterson, 2009)

3.3.2 เครื่องมือด้านการวางผังเมือง

การจัดรูปแบบที่ดิน (Land Readjustment) เป็นหนึ่งในเครื่องมือของ Land Value Capture ด้านการวางผังเมืองที่ประสบความสำเร็จมากที่สุด การจัดรูปแบบที่ดิน คือ การนำที่ดินขนาดเล็กหลายแปลงมารวมกันเป็นที่ดินขนาดใหญ่ หลังจากที่สามารถรวบรวมที่ดินขนาดใหญ่ได้สำเร็จ รัฐบาลก็จะพัฒนาระบบโครงสร้างพื้นฐานและสาธารณูปโภค แล้วจึงคืนที่ดินให้ผู้ถือครองแต่ละคนตามขนาดของที่ดินที่ถือครองในตอนแรก (Suzuki et al., 2015) ที่ดินที่ผู้ถือครองแต่ละคนกลับคืนไปอาจจะมีขนาดเล็กลงหรือเท่าเดิม แต่ส่วนใหญ่จะมีมูลค่าสูงขึ้นจากการสร้างระบบโครงสร้างพื้นฐานและสาธารณูปโภค

การจัดรูปแบบที่ดินแตกต่างจากภาษีพัฒนาพื้นที่ตรงที่รัฐบาลไม่เก็บภาษี แต่รัฐบาลอาจได้พื้นที่บางส่วนของที่ดินขนาดใหญ่มาถือครองเพื่อสร้างรายได้จากการซื้อขายหรือพัฒนา ซึ่งรายได้จะถูกนำมา

ทดแทนค่าก่อสร้างระบบโครงสร้างพื้นฐานและสาธารณูปโภคที่รัฐบาลจ่ายไปในตอนต้น (Suzuki et al., 2015)

ข้อดีของการจัดรูปแบบที่ดิน คือ การเพิ่มมูลค่าให้กับที่ดินผ่านการลงทุนด้านระบบโครงสร้างพื้นฐานและสาธารณูปโภค นอกจากนี้ ที่ดินขนาดใหญ่อาจถูกกำหนดประเภทพื้นที่ใหม่ให้มีความเหมาะสมต่อการใช้ประโยชน์ที่หลากหลายและมีมูลค่าทางเศรษฐกิจที่สูง เนื่องจากมีขนาดที่ดินที่ใหญ่ขึ้น รูปร่างที่สวยงาม และไม่มีที่ดินตาบอด

ตัวอย่างการจัดรูปแบบที่ดินของประเทศญี่ปุ่น

เมืองโตเกียว ประเทศญี่ปุ่นเป็นเมืองที่มีความหนาแน่นของประชากรมากที่สุดในโลก และเป็นตัวอย่างของเมืองที่ใช้ Land Value Capture เพื่อสนับสนุนการพัฒนาระบบขนส่งมวลชน รัฐบาลญี่ปุ่นมีแผนเชื่อมต่อโตเกียวกับเมืองเศรษฐกิจสำคัญและเมืองใหม่ผ่านระบบรถไฟซึ่งถูกดำเนินการด้วยการจัดรูปแบบที่ดิน (Suzuki et al., 2015) การจัดรูปแบบที่ดินเป็นวิธีที่สร้างแรงต่อต้านจากประชาชนน้อย เนื่องจากผู้มีส่วนได้เสียมีส่วนร่วมมากและได้รับการทดแทนอย่างยุติธรรม นอกจากนี้ การจัดรูปแบบที่ดินยังช่วยให้ประเทศญี่ปุ่นสามารถวางผังเมืองที่มีการกระจุกตัวและความหนาแน่นสูง ซึ่งสำคัญต่อประเทศที่มีพื้นที่จำกัดอย่างญี่ปุ่น

ประเทศญี่ปุ่นมีกฎหมาย Floor Area Ratio (FAR) ซึ่งเป็นการจำกัดอัตราส่วนพื้นที่อาคารรวมต่อขนาดที่ดิน อาคารสูงจะมีพื้นที่อาคารรวมสูงกว่าขนาดที่ดินเพราะว่าพื้นที่อาคารรวมจะคำนึงถึงผลรวมพื้นที่ของทุกชั้นในอาคาร (New York City Department of City Planning, 2019) ส่วนใหญ่การกำหนด FAR จะทำผ่านการวางผังเมืองโดยมีจุดประสงค์ในการจำกัดความสูงของอาคารและจำกัดความหนาแน่นของประชากร FAR ในหลายพื้นที่ของญี่ปุ่นถูกลดหรือยกเลิกในปี ค.ศ. 1991 เพื่อปรับตัวต่อการใช้ประโยชน์ของพื้นที่ในเมืองที่หลากหลายมากขึ้น (Suzuki et al., 2015)

ลักษณะการจัดรูปแบบที่ดินในประเทศญี่ปุ่น

การจัดรูปแบบที่ดินในประเทศญี่ปุ่นส่วนใหญ่เริ่มจากการรวบรวมที่ดินพื้นที่การเกษตรเข้าด้วยกัน ซึ่งจะมีรูปร่างสวยงามกว่าเดิมและเหมาะสมแก่การพัฒนาเมืองใหม่ พื้นที่ส่วนหนึ่งของที่ดินรวมนี้จะแบ่งไว้สำหรับการสร้างสาธารณูปโภค สิ่งอำนวยความสะดวก และสวนสาธารณะ เป็นต้น และพื้นที่ส่วนหลักจะถูกแบ่งไว้สำหรับสร้างอาคารสูงเพื่อเป็นที่อยู่อาศัยหรือเพื่อการพาณิชย์ เช่น คอนโดมิเนียม เป็นต้น (Suzuki et al., 2015) ที่สำคัญคืออาคารสูงนี้จะมี FAR ที่มากขึ้นกว่าเดิม ซึ่งจะถูกแบ่งคืนให้แก่ผู้ถือครองที่ดินดั้งเดิมโดยขึ้นอยู่กับขนาดที่ดินที่แต่ละคนถือครองก่อนจะถูกรวบรวมเข้าด้วยกัน พื้นที่ที่เพิ่มขึ้นและยังเหลืออยู่ตอนสุดท้ายหลังจากแบ่งคืนให้ผู้ถือครองเดิมเรียบร้อยแล้วจะตกเป็นของหน่วยงานที่รับผิดชอบในการจัดรูปแบบที่ดิน (Suzuki et al., 2015)

ตัวอย่างเช่น ผู้ถือครองที่ดินจำนวน 20 คน มีที่ดินคนละ 1 ไร่ และบริษัทพัฒนารถไฟได้รวบรวมที่ดินเหล่านี้รวมเป็นที่ดินทั้งหมดขนาด 20 ไร่ โดยแบ่งสัดส่วนดังนี้

- 2 ไร่: อาคารสูง 30 ชั้น มีพื้นที่รวม 60 ไร่ (พื้นที่ 2 ไร่ต่อ 1 ชั้น $\times$ 30 ชั้น = 60 ไร่)
- 8 ไร่: รางรถไฟและสถานีรถไฟ พร้อมห้างสรรพสินค้าในบริเวณรอบสถานี
- 3 ไร่: ถนน
- 2 ไร่: โรงพยาบาล
- 2 ไร่: โรงเรียน
- 3 ไร่: สวนสาธารณะ

อาคารสูง 30 ชั้นจะถูกแบ่งคืนให้ผู้ถือครองดั้งเดิม 1 ชั้นต่อ 2 คน เพราะแต่ละชั้นมีพื้นที่ 2 ไร่ และผู้ถือครองดั้งเดิมถือครองที่ดินคนละ 1 ไร่ นั่นหมายความว่า 10 ชั้นจาก 30 ชั้นของอาคารจะแบ่งคืนให้ผู้ถือครองดั้งเดิมทั้งหมด และอีก 20 ชั้นที่เหลือจะตกเป็นของบริษัทพัฒนารถไฟ หลังจากจัดรูปแบบที่ดินแล้ว ผู้ถือครองที่ดินดั้งเดิมจะได้รับที่ดินขนาดเท่าเดิมแต่มีมูลค่าที่สูงขึ้นจากระบบรถไฟและสาธารณูปโภคต่าง ๆ ส่วนบริษัทพัฒนารถไฟจะได้เป็นเจ้าของอาคาร 20 ชั้น และห้างสรรพสินค้าภายในบริเวณรอบสถานีรถไฟ นอกจากนี้ บริษัทพัฒนารถไฟสามารถสร้างรายได้จากอาคารและห้างสรรพสินค้าเพื่อคืนทุนให้กับค่าดำเนินการจัดรูปแบบที่ดินและค่าก่อสร้างสาธารณูปการต่าง ๆ และสามารถสร้างกำไรได้ในท้ายที่สุด ซึ่งอาจจะช่วยให้ราคาค่าโดยสารรถไฟถูกลงและสามารถนำไปลงทุนในการพัฒนารถไฟโครงการต่อไปในอนาคต (Suzuki et al., 2015)

ตัวอย่างโครงการจัดรูปแบบที่ดินของโตเกียว

โครงการปรับปรุงพื้นที่รอบสถานีรถไฟฟูกุตาโกะทามะกาวะ ในปี ค.ศ. 2000 - 2015 เป็นตัวอย่างของการจัดรูปแบบที่ดินที่ประสบความสำเร็จของโตเกียว โครงการนี้มีจุดประสงค์ในการแก้ปัญหาจำนวนผู้สูงวัยที่มากขึ้น ประชากรที่มีขนาดเล็กลง และจำนวนผู้อยู่อาศัยในเขตเศรษฐกิจของโตเกียวที่มากขึ้น (Suzuki et al., 2015) โดยมีบริษัท โตคิว คอร์ปอเรชั่น จำกัด (Tokyu Corporation) เป็นผู้รับผิดชอบโครงการและมีค่าใช้จ่ายทั้งหมดประมาณ 142 พันล้านเยน (¥)

โครงการปรับปรุงพื้นที่รอบสถานีรถไฟฟูกุตาโกะทามะกาวะได้รับเงินสนับสนุนจากรัฐบาลจำนวน ¥36.6 พันล้าน เงินจากการขายอาคาร ¥100.1 พันล้าน และจากแหล่งอื่น ๆ ¥5.4 พันล้าน หรือคิดเป็นร้อยละ 74 ของค่าใช้จ่ายทั้งหมด (Suzuki et al., 2015) โครงการนี้มีจำนวนผู้มีส่วนได้ส่วนเสียมากถึง 211 คน ซึ่งเป็นอุปสรรคหลักในการดำเนินงาน แต่ด้วยวิธีการจัดรูปแบบที่ดินจึงส่งผลให้โครงการสำเร็จได้ภายในระยะเวลา 15 ปี รายละเอียดโครงการ แสดงดังตารางที่ 3.8

ตารางที่ 3.8 โครงการปรับปรุงพื้นที่รอบสถานีรถไฟฟ้าโกะทามะกาวะ

ระยะทางจากย่านเศรษฐกิจของโตเกียว	18.8 กิโลเมตร
จำนวนผู้โดยสารต่อวัน	77,422 คน (ปี ค.ศ. 2011)
พื้นที่โครงการ	11.2 เฮกตาร์
การใช้งานพื้นที่	เขต I-a: 17,200 ตารางเมตร (ร้านค้า) เขต I-b: 106,700 ตารางเมตร (ร้านค้า และสำนักงาน) เขต II-a: 156,400 ตารางเมตร (ร้านค้า สำนักงานและโรงแรม) เขต II-b: 9,400 ตารางเมตร (ร้านค้า และที่อยู่อาศัย) เขต II-c: 133,300 ตารางเมตร (ร้านค้า และที่อยู่อาศัย)
สาธารณูปโภค	ถนนมอเตอร์เวย์: 1,820 เมตร ถนนเล็ก: 2,620 เมตร ห้างสรรพสินค้ารอบสถานี: 5,800 ตารางเมตร สวนสาธารณะ: 2,520 ตารางเมตร
ที่จอดรถ	2,258 ช่อง
ค่าใช้จ่าย	¥142 พันล้าน
แหล่งเงินทุน	เงินสนับสนุนรัฐบาล: ¥36.6 พันล้าน การขายอาคาร: ¥100.1 พันล้าน อื่นๆ: ¥5.4 พันล้าน

ที่มา: Suzuki et al. (2015)

3.3.3 เครื่องมือด้านการจัดการสิทธิ

เครื่องมือด้านการจัดการสิทธิเป็นอีกหนึ่งเครื่องมือของ Land Value Capture ที่เปิดโอกาสให้ภาคเอกชนเข้ามามีส่วนร่วมในโครงการพัฒนาระบบโครงสร้างพื้นฐานของรัฐบาล ซึ่งเป็นเครื่องมือที่สามารถสร้างรายได้ให้กับทั้งสองฝ่าย

ตัวอย่างการจัดการสิทธิของเขตบริหารพิเศษฮ่องกง สาธารณรัฐประชาชนจีน

ฮ่องกงเป็นเมืองที่ประสบความสำเร็จในการพัฒนาระบบขนส่งมวลชนหนึ่งในพื้นที่ที่มีความหนาแน่นของประชากรสูงที่สุดในโลกและยังสามารถสร้างกำไรให้กับองค์กรบริหารรถไฟ พื้นที่ส่วนใหญ่ของฮ่องกงมีการกำหนด FAR ที่สูงเพื่อส่งเสริมเมืองที่มีความหนาแน่นของประชากรสูง โดยพื้นที่แต่ละประเภทจะถูกกำหนด FAR ที่แตกต่างกันขึ้นอยู่กับการใช้ประโยชน์ (Suzuki et al., 2015) ตัวอย่างเช่น เขตที่อยู่อาศัยในบริเวณใกล้เคียงสถานีรถไฟหรือสถานีขนส่งผู้โดยสารจะถูกกำหนดให้เป็นพื้นที่ “R1” ที่มีการกำหนด FAR ที่สูงที่สุด ความหนาแน่นของประชากรที่สูงส่งผลให้มีผู้โดยสารจำนวนมากและระบบ

ขนส่งมวลชนที่เป็นที่ต้องการมาก ดังนั้น โครงการพัฒนาระบบขนส่งมวลชนในพื้นที่ R1 จึงมีศักยภาพในการสร้างผลตอบแทนสูง

โครงสร้างของระบบการจัดการที่ดินเป็นอีกหนึ่งปัจจัยที่ส่งผลให้ฮ่องกงสามารถดำเนินการจัดการสิทธิได้อย่างมีประสิทธิภาพ รัฐบาลฮ่องกงมีหน้าที่ในการพัฒนาและบริหารจัดการที่ดินและเป็นเจ้าของที่ดินทั้งหมดในฮ่องกง (Suzuki et al., 2015) หนึ่งในหน้าที่หลักคือการทำสัญญาเช่าที่ดินให้กับประชาชนและนิติบุคคลผ่านระบบการประมูลซึ่งมีกรมที่ดินเป็นหน่วยงานรับผิดชอบ ผู้ที่ชนะการประมูลและรับสิทธิในการทำสัญญาเช่าที่ดินต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดต่าง ๆ เช่น การใช้ประโยชน์ที่ดิน ความสูงของอาคาร จำนวนที่จอดรถ กฎระเบียบด้านสิ่งแวดล้อมและสิ่งอำนวยความสะดวก เป็นต้น รัฐบาลมีอำนาจในการบอกเลิกต่อสัญญาเช่าได้ถ้าหากผู้เช่าไม่ปฏิบัติตามข้อกำหนด (Suzuki et al., 2015) สัญญาเช่าโดยปกติมีระยะเวลา 50 ปี มีค่าเช่าระยะเบื้องต้น (Premium) และค่าชำระรายปีในอัตราร้อยละ 3 ของมูลค่าที่ดินในแต่ละปี ในกรณีของโครงการรถไฟนั้นรัฐบาลก็ยังคงเป็นเจ้าของที่ดินที่ถูกพัฒนาจึงสามารถควบคุมองค์ประกอบสำคัญของโครงการได้ เช่น ขั้นตอนการวางแผน ขั้นตอนการดำเนินงาน และการเจรจากับภาคเอกชนในการจัดการสิทธิ

Rail Plus Property ในการพัฒนาระบบรถไฟของ MTR Corporation

องค์กรที่รับผิดชอบการบริหารจัดการรถไฟของฮ่องกงคือ Mass Transit Railway Corporation (MTR) โดยมีรัฐบาลเป็นหุ้นส่วนใหญ่ที่สุดในสัดส่วนร้อยละ 76 ของหุ้นทั้งหมด MTR Corporation มีรถไฟเป็นธุรกิจหลักแต่ได้ขยายธุรกิจไปยังระบบขนส่งมวลชนประเภทอื่น เช่น รถเมล์ และรถบริการรับส่ง জনเครื่องช่วยของ MTR Corporation ให้บริการผู้โดยสารมากถึง 4.12 ล้านเที่ยวต่อวันในปี ค.ศ. 2012 ที่สำคัญคือ MTR Corporation สามารถสร้างกำไรได้มากถึง USD 869 ล้าน (Suzuki et al., 2015)

MTR Corporation ดำเนินโครงการรถไฟด้วยวิธี Rail Plus Property (R+P) เป็นรูปแบบหนึ่งของ Land Value Capture ที่ใช้การจัดการสิทธิเพื่อสร้างรายได้จากการพัฒนาที่ดินให้กับรัฐบาล ภายใต้ R+P รัฐบาลซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินทั้งหมดในฮ่องกงมอบสิทธิในการพัฒนาที่ดินสถานีรถไฟและพื้นที่รอบสถานีให้กับ MTR Corporation ส่วน MTR Corporation เองก็ต้องจ่ายค่าที่ดินนี้ในราคาก่อนที่จะมีการโครงการให้กับรัฐบาลและจะก่อสร้างรางรถไฟด้วยตัวเอง (Leong, 2016)

ในส่วนของตัวเอง MTR Corporation จะร่วมมือกับภาคเอกชนที่ชนะการประมูลและผ่านการคัดเลือกเพื่อพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ MTR Corporation มีหน้าที่ในการวางแผนและออกแบบโครงการให้ถูกต้องตามกฎหมาย การเจรจา และการตรวจสอบดูแล ส่วนภาคเอกชนมีหน้าที่ในการดำเนินงานตามที่กำหนดโดย MTR Corporation ทั้งนี้ กำไรจากการพัฒนาอสังหาริมทรัพย์ในส่วนของตัวสถานี เช่น รายได้จากการขายคอนโดมิเนียมและที่ดินจะถูกแบ่งระหว่าง MTR Corporation และภาคเอกชนที่เกี่ยวข้องในอัตราส่วนตามที่ตกลงไว้ (Suzuki et al., 2015)

สุดท้ายหลังจากโครงการเสร็จสิ้นแล้ว MTR Corporation จะเป็นผู้บริหารจัดการสินทรัพย์ต่าง ๆ เพื่อสร้างรายได้ต่อเนื่อง เช่น เงินค่าเช่าพื้นที่ในสถานีรถไฟ รายได้จาก R+P จะถูกนำไปใช้เป็นเงินทุนสำหรับโครงการรถไฟในอนาคต และจ่ายค่าเปิดให้บริการ ค่าบริหารจัดการ และค่าซ่อมแซมบำรุงรถไฟ (Leong, 2016)

Rail Plus Property (R+P) เป็นต้นเหตุของความสำเร็จของ MTR Corporation ประการแรกคือ R+P สามารถป้องกัน MTR Corporation จากความเสี่ยงทางธุรกิจ เช่น ค่าก่อสร้าง ค่าจ้างแรงงาน ก่อสร้าง และค่าใช้จ่ายในการประชาสัมพันธ์และโฆษณา เนื่องจากภาคเอกชนจำเป็นต้องแบกรับความเสี่ยงเหล่านี้แทน (Suzuki et al., 2015) มากไปกว่านี้ R+P มอบหน้าที่วางแผนและออกแบบโครงการทั้งหมดให้ MTR Corporation จึงทำให้ MTR Corporation สามารถจัดสรรพื้นที่ของสถานีให้ส่งเสริมการเดินทางด้วยระบบขนส่งมวลชน และตอบโจทย์การใช้งานที่ผสมผสานของสังคมเมือง

R+P ส่งผลให้การพัฒนาเริ่มต้นที่พื้นที่รอบและข้างบนสถานีรถไฟเพื่อสร้างรายได้ให้กับ MTR Corporation แต่ยังมีแรงผลักดันอย่างต่อเนื่องจนผลลัพธ์ที่ปรากฏในภายหลัง คือ การพัฒนาเมืองใหม่ย่านธุรกิจ และพื้นที่สำหรับชุมชน

R+P ยังช่วยทำให้ราคาค่าโดยสารระบบรถไฟที่ฮ่องกงต่ำกว่าของประเทศพัฒนาแล้วอื่น ๆ (Leong, 2016) ซึ่งจะเห็นได้จากค่าโดยสารรถไฟเฉลี่ยในปี ค.ศ. 2014 ของ MTR Corporation มีอัตราต่ำกว่า USD1 ต่อเที่ยว ในขณะที่ของโตเกียวอยู่ที่ประมาณ USD1.5 ต่อเที่ยว และของนิวยอร์ก ประเทศสหรัฐอเมริกา อยู่ที่ประมาณ USD2.75 ต่อเที่ยว

ที่สำคัญคือโครงการภายใต้ R+P เป็นเพียงแค่ความร่วมมือกันระหว่าง MTR Corporation และภาคเอกชน ไม่ใช่การขายที่ดินดังเช่น Land Value Capture ที่ใช้เครื่องมืออื่นที่กล่าวไว้แล้วข้างต้น ดังนั้นรัฐบาลซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นใหญ่ที่สุดของ MTR Corporation จึงเป็นเจ้าของที่ดินเหล่านี้ ท้ายที่สุดรัฐบาลยังได้รับเงินปันผลและผลตอบแทนต่าง ๆ จากการถือหุ้น MTR Corporation เช่น รัฐบาลรับเงินปันผลมูลค่าประมาณ USD590 ล้านในปี ค.ศ. 2014 (Leong, 2016)

3.4 สรุปผลการศึกษา

จากผลการศึกษาภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) ในสหราชอาณาจักรและแคนาดาแสดงให้เห็นว่า การเก็บภาษีกำไรส่วนเกินเป็นการเก็บภาษีจากสินทรัพย์ต่าง ๆ ที่รัฐบาลกำหนดโดยเรียกเก็บภาษีเฉพาะส่วนที่เป็นมูลค่าเพิ่มหรือกำไรส่วนเกินที่ผู้ขายได้รับเท่านั้น ไม่ว่ามูลค่าส่วนเพิ่มนั้นจะมาจากสาเหตุใด ไม่มีการกำหนดกรอบเวลาและขอบเขตบริเวณ ผู้มีกำไรส่วนเกินจากการขายสินทรัพย์มีภาระในการจ่ายภาษีตามอัตราภาษีเงินได้ที่กำหนด แต่หากมิได้มีกำไรเพิ่มขึ้นจากการซื้อขายก็ไม่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกิน

นอกจากระบบภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) แล้วยังมีการใช้ Land Value Capture ซึ่งเป็นการแบ่งรายได้กลับคืนมาให้กับรัฐบาลจากมูลค่าของที่ดินที่สูงขึ้น เนื่องมาจากโครงการโครงสร้างพื้นฐานของรัฐ เพื่อนำเงินมาเป็นงบประมาณในการดำเนินโครงการและแบ่งเบาภาระด้านค่าใช้จ่ายของโครงการจากเงินภาษีของประชาชน อีกทั้งยังช่วยให้ผู้มาใช้บริการสาธารณูปโภคเสียค่าบริการที่ถูกลง Land Value Capture ถูกนำไปใช้ในหลายประเทศผ่านการเก็บภาษีพัฒนาพื้นที่ (Land Betterment Tax) เช่น สหราชอาณาจักร ออสเตรเลีย และโคลอมเบีย โดยเก็บภาษีจากมูลค่าที่ดินส่วนเพิ่มที่เป็นผลมาจากการลงทุนของรัฐในพื้นที่ที่ได้รับประโยชน์จากโครงการและจัดเก็บภาษีภายในระยะเวลาที่กำหนดเพื่อนำเงินคืนทุนจากการลงทุนในโครงสร้างพื้นฐาน รวมไปถึงการใช้ Land Value Capture ผ่านการจัดรูปแบบที่ดินอย่างเช่นประเทศญี่ปุ่น เพื่อเพิ่มมูลค่าให้กับที่ดินและทำให้ที่ดินมีความเหมาะสมต่อการใช้ประโยชน์มากขึ้นและมีมูลค่าทางเศรษฐกิจที่สูงขึ้น

ดังนั้น ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) และ Land Value Capture จึงเป็นรูปแบบการเก็บภาษีเพื่อจะเก็บเอาผลประโยชน์ของเศรษฐกิจหรือเม็ดเงินที่เกิดขึ้นจากที่ดินหรือธุรกิจสองข้างทางที่ได้รับผลประโยชน์จากการพัฒนาต่าง ๆ และก็ยังทำให้โครงสร้างพื้นฐานขยายตัวเร็วขึ้น มีการเก็บเงินที่เป็นธรรม และมีระบบการบริการขนส่งสาธารณะที่ถูกลง ทั้งหมดนี้ก็เป็นอันสืบเนื่องจากระบบภาษีกำไรส่วนเกิน และ Land Value Capture เพราะฉะนั้น สิ่งประเทศไทยควรดำเนินการคือการนำระบบภาษีกำไรส่วนเกินหรือ Land Value Capture มาใช้ด้วยเหตุผลเพื่อสร้างความเป็นธรรมและก็เพื่อสร้างมูลค่าเพิ่มให้กับการใช้ประโยชน์ที่ดิน

นอกจากนี้ การนำระบบภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) มาใช้ในประเทศไทยจะส่งผลทำให้การแจ้งราคาซื้อขายที่ดินแต่ละครั้งเป็นราคาที่แท้จริง เนื่องจากถ้าผู้ซื้อแจ้งราคาซื้อต่ำ ๆ ผู้ขายก็จะไม่ยอมเพราะต้องรับภาระภาษีกำไรส่วนเกินจำนวนมาก ในขณะที่ผู้ขายเองก็ต้องการที่แจ้งราคาต่ำ ๆ เพื่อจะได้ไม่ต้องเสียภาษีจำนวนมาก ผู้ซื้อก็จะไม่ยอมเพราะถ้าแจ้งราคาต่ำหมายความว่ามูลค่าของที่ดินจะตกไปอยู่กับผู้ซื้อกลายเป็นภาระภาษีหรือเป็นเงินได้ที่ผู้ซื้อต้องนำไปจ่ายในอนาคต เพราะระบบภาษีกำไรส่วนเกินจะผลักภาระภาษีจากผู้ขายไปยังผู้ซื้อหรือจากผู้ขายไปผู้ซื้อ เพราะฉะนั้นภายใต้ระบบภาษีกำไรส่วนเกินจะส่งผลทำให้ผู้ซื้อผู้ขายแจ้งราคาตามความเป็นจริงเพื่อรักษาประโยชน์ซึ่งกันและกัน ซึ่งปรากฏการณ์แบบนี้ไม่มีในตลาดที่ดินของประเทศไทย ทำให้ที่ดินทุกประเภทเมื่อทำการจดทะเบียนขายส่วนใหญ่จะแจ้งราคาจดทะเบียนต่ำหรือแจ้งไม่ตรงกับความเป็นจริง

อย่างไรก็ดี การที่จะนำระบบภาษีกำไรส่วนเกินมาใช้ในประเทศไทยอาจต้องใช้เวลาในการพัฒนาเพื่อเปลี่ยนผ่านไปสู่ระบบภาษีใหม่ ในเชิงปฏิบัติแล้วควรจะใช้ช่วงระยะเวลาผ่อนผัน (Grace Period) เพื่อให้ผู้ซื้อผู้ขายได้มีเวลาในการปรับตัวและสามารถวางแผนล่วงหน้าได้ ทั้งนี้ ก็เพื่อให้ความเป็นธรรมกับประชาชนที่ถือครองทรัพย์สินมาตั้งแต่ช่วงก่อนมีระบบภาษีใหม่นี้และเพื่อให้เป็นที่ยอมรับในสังคม

การวิเคราะห์ผลการศึกษาภาษีจากการจดทะเบียนสิทธิ และนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์

การวิเคราะห์ผลการศึกษาภาษีจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์จากการทบทวนโครงสร้างทางภาษีและค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้องกับการจดทะเบียนขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไร กรณีที่ผู้ขายเป็นบุคคลธรรมดาและกรณีที่ผู้ขายเป็นนิติบุคคล ราคาซื้อขายที่แท้จริง และระยะเวลาการถือครองอสังหาริมทรัพย์ล้วนส่งผลกระทบต่อภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์แตกต่างกันซึ่งมีความสำคัญต่อภาระภาษีที่ประชาชนต้องรับผิดชอบเป็นอย่างมาก

ผลการศึกษาในบทนี้ได้แบ่งการนำเสนอออกเป็น 4 ส่วน ได้แก่ 1) ผลการศึกษาผลกระทบของระยะเวลาการถือครองต่อภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ 2) ผลการศึกษาภาระภาษีจากการขายอสังหาริมทรัพย์เปรียบเทียบระหว่างโครงสร้างภาษีปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกิน โดยนำเสนอตัวอย่างกรณีศึกษาจากจำนวนที่ดินที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมจริงในช่วง พ.ศ. 2552 - 2562 จำนวน 439 แปลง แบ่งเป็นนิติบุคคล จำนวน 45 แปลง และบุคคลธรรมดา จำนวน 364 แปลง ซึ่งเป็นข้อมูลในเขตท้องที่เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร 3) ผลกระทบด้านความเป็นธรรมจากการเก็บภาษีที่ดินปัจจุบัน และ 4) ผลกระทบต่อการใช้ประโยชน์ที่ดิน

4.1 ผลกระทบของระยะเวลาการถือครองต่อภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์

การทำนิติกรรมการซื้อขายอสังหาริมทรัพย์เกิดภาระภาษีและค่าธรรมเนียมที่ผู้ขายต้องชำระในแต่ละครั้งแตกต่างกันขึ้นอยู่กับราคาซื้อขายที่แท้จริง ราคาประเมินทุนทรัพย์ และระยะเวลาการถือครองอสังหาริมทรัพย์ โดยเฉพาะระยะเวลาในการถือครองที่ต่างกันรวมถึงเงื่อนไขระยะเวลาของการมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านหรือไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านส่งผลกระทบต่อภาระภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) และค่าอากรแสตมป์แตกต่างกันในแต่ละปี

ดังนั้น การศึกษานี้ได้ศึกษาภาระค่าใช้จ่ายจากการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีเป็นระยะเวลา 15 ปี โดยกำหนดให้ราคาซื้อขายจริงและราคาประเมินทุนทรัพย์คงที่ทุกปีตลอดระยะเวลาการถือครอง โดยแบ่งเป็นกรณีบุคคลธรรมดา (บุคคลธรรมดาที่ไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน) และกรณีนิติบุคคล เพื่อศึกษาผลกระทบของระยะเวลาในการถือครองต่อภาระค่าใช้จ่ายทั้งหมดในการขายอสังหาริมทรัพย์ รายละเอียดผลการศึกษา มีดังนี้

4.1.1 กรณีบุคคลธรรมดา

4.1.1.1 บุคคลธรรมดาที่ไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน

เมื่อกำหนดให้ นาย ก เริ่มถือครองอสังหาริมทรัพย์ตั้งแต่วันที่ 24 มกราคม พ.ศ. 2557 โดยไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ซึ่งอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวมีราคาซื้อขายที่แท้จริงเท่ากับ 23,000,000 บาท และราคาประเมินทุนทรัพย์เท่ากับ 20,000,000 บาท โดยกำหนดให้ราคาซื้อขายที่แท้จริงและราคาประเมินทุนทรัพย์คงที่ทุกปีตลอดระยะเวลาการถือครอง 15 ปี

ดังนั้น หาก นาย ก ทำการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวในระยะเวลาที่แตกต่างกัน นาย ก จะมีภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ ได้แก่ ค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย (คำนวณตามราคาประเมินทุนทรัพย์) ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะรวมภาษีท้องถิ่น (อัตราร้อยละ 3.3 ของราคาที่สูงกว่าระหว่างราคาประเมินทุนทรัพย์กับราคาซื้อขาย) ค่าอากรแสตมป์ (อัตราร้อยละ 0.5 ของราคาที่สูงกว่าระหว่างราคาประเมินทุนทรัพย์กับราคาซื้อขาย) ค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์ (อัตราร้อยละ 2 ของราคาประเมินทุนทรัพย์) และค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดในแต่ละปีตลอดระยะเวลาการถือครอง 15 ปี รายละเอียดดังตารางที่ 4.1

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย

จากตารางที่ 4.1 แสดงให้เห็นว่า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มขึ้นในทุก ๆ ปีตามระยะเวลาการถือครองที่เพิ่มขึ้นและเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป เนื่องจากระยะในการถือครองที่นานขึ้นส่งผลให้เงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้นทุกปีจนกระทั่งเท่ากันในปีที่ 8 เป็นต้นไป (นับตามปีปฏิทิน) เนื่องจากจำนวนปีถือครอง 8 ปีขึ้นไป กำหนดให้หักค่าใช้จ่ายในอัตราร้อยละ 50 จากเงินได้พึงประเมินและหากเกิน 10 ปี ให้นับสูงสุดเพียง 10 ปี (นับตามปีปฏิทินหรือปีที่ 9 นับวันชนวัน) และเมื่อนำเงินได้หลังหักค่าใช้จ่ายหารด้วยจำนวนปีถือครองที่นานขึ้นทำให้ภาษีเงินได้ต่อปีที่คำนวณได้ลดลงเช่นกัน แต่เมื่อนำภาษีเงินได้ต่อปีที่ลดลงคูณด้วยจำนวนปีถือครองที่นานขึ้น ส่งผลให้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มขึ้นทุกปี

ตัวอย่างเช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย เริ่มต้นจากปีที่ 0 (ระยะเวลาในการถือครองน้อยกว่า 1 ปี) จำนวน 272,500 บาท เป็น 545,000 บาท ในปีที่ 1 ไปจนถึง 1,480,000 บาท ในปีที่ 7 ตามลำดับ แล้วลดลงในปีที่ 8 เป็น 1,352,500 บาท และเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป เนื่องจากเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่ายเท่ากันตั้งแต่ปีที่ 8 ขึ้นไป และเมื่อหารด้วยจำนวนปีถือครองที่นานขึ้นทำให้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตกลงในปีที่ 9 และเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป เนื่องจากหารด้วยจำนวนปีถือครองนานสูงสุดได้เท่ากับ 10 ปี (นับตามปีปฏิทินหรือปีที่ 9 นับวันชนวัน) ทำให้กราฟเส้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย มีลักษณะเหมือนขั้นบันได ดังรูปที่ 4.1

ตารางที่ 4.1 การค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีกรณีของบุคคลธรรมดา
(กรณีไม่มีชื่อในทะเบียนบ้าน)

หน่วย : บาท

ปีที่	ภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย	ภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น)	อากรแสตมป์	ค่าธรรมเนียมใน การโอนกรรมสิทธิ์	ค่าใช้จ่ายรวม ทั้งหมด
0*	272,500.00	759,000.00	-	400,000.00	1,431,500.00
1	545,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,704,000.00
2	767,500.00	759,000.00	-	400,000.00	1,926,500.00
3	940,000.00	759,000.00	-	400,000.00	2,099,000.00
4	1,112,500.00	759,000.00	-	400,000.00	2,271,500.00
5	1,235,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,750,000.00
6	1,357,500.00	-	115,000.00	400,000.00	1,872,500.00
7	1,480,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,995,000.00
8	1,352,500.00	-	115,000.00	400,000.00	1,867,500.00
9	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00
10	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00
11	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00
12	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00
13	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00
14	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00
15	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00

* หมายเหตุ : - ปีที่ 0 หมายถึง ระยะเวลาการถือครองน้อยกว่า 1 ปี (นับวันชนวัน)

- เศษของปีให้นับเป็นปีนั้น เช่น 1 ปี 6 เดือน 3 วัน ให้นับเป็น 1 ปี

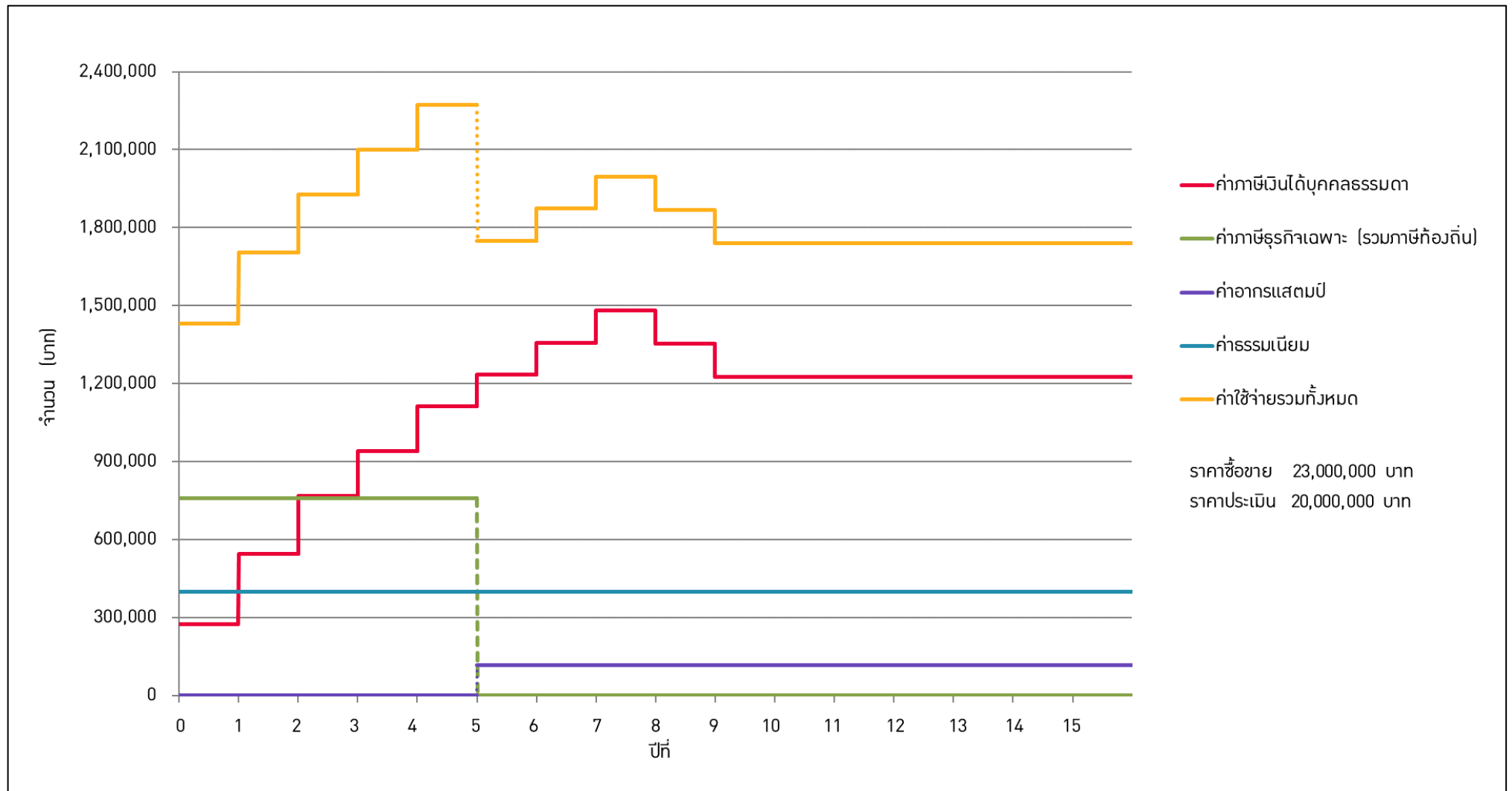
- ราคาซื้อขายเท่ากับ 23,000,000 บาท

- ราคาประเมินทุนทรัพย์เท่ากับ 20,000,000 บาท

- ค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมด (ภาษีเงินได้ ภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) อากรแสตมป์ และค่าธรรมเนียม)

ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

รูปที่ 4.1 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของบุคคลธรรมดา (กรณีไม่มีซื้อในทะเบียนบ้าน)



หมายเหตุ : - ปีที่ 0 หมายถึง ระยะเวลาการถือครองน้อยกว่า 1 ปี (นับวันชนวัน)

ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

2) ภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น)

จากตารางที่ 4.1 แสดงให้เห็นว่า การขายอสังหาริมทรัพย์นับตั้งแต่วันที่ได้ออกรายได้ใน 5 ปี (นับวันขึ้นวัน) บุคคลธรรมดาต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) เท่ากับ 759,000 บาท เท่ากันทุกปี เนื่องจากกำหนดให้คำนวณในอัตราคงที่ร้อยละ 3.3 (รวมภาษีท้องถิ่น) ตลอดระยะเวลาการถือครองภายใน 5 ปี นับตั้งแต่วันที่ได้ออกรายได้ซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น และได้รับการยกเว้นค่าอากรแสตมป์เสมอภายในช่วง 5 ปีแรก เนื่องจากได้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว ทำให้กราฟเส้นภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) และกราฟเส้นอากรแสตมป์มีลักษณะเป็นเส้นตรงที่สลับสับเปลี่ยน (Switching) กันในช่วง 4 ปีแรกหรือปีที่ 5 (นับตามปีปฏิทิน) ดังรูปที่ 4.1 ข้างต้น

3) อากรแสตมป์

หากทำการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เกินกำหนดระยะเวลา 5 ปี นับตั้งแต่วันที่ได้ออกรายได้ซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น จะได้รับการยกเว้นค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) เป็นต้นไป แต่ต้องเสียค่าอากรแสตมป์แทนเท่ากับ 111,500 บาท เท่ากันทุกปี เนื่องจากกำหนดให้คำนวณในอัตราคงที่ร้อยละ 0.5 ไม่ว่าจะทำการขาย ณ เวลาใดก็ตาม ทำให้กราฟเส้นภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) และกราฟเส้นอากรแสตมป์มีลักษณะเป็นเส้นตรงที่สลับสับเปลี่ยน (Switching) กันตั้งแต่ปีที่ 5 เป็นต้นไป ดังรูปที่ 4.1 ข้างต้น

4) ค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์

นอกจากบุคคลธรรมดาต้องเสียค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) และอากรแสตมป์แล้ว บุคคลธรรมดายังต้องเสียค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์เท่ากับ 400,000 บาท ตลอดระยะเวลาการถือครอง เนื่องจากบุคคลธรรมดาต้องเสียค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินในอัตราคงที่ร้อยละ 2 ของราคาประเมินทุนทรัพย์ ไม่ว่าจะทำการขาย ณ ระยะเวลาใดก็ตาม ทำให้กราฟเส้นค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์มีลักษณะเป็นเส้นตรง ดังรูปที่ 4.1 ข้างต้น

5) ค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมด

ค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดในการขายอสังหาริมทรัพย์ (ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) อากรแสตมป์ และค่าธรรมเนียม) กรณีที่มีระยะเวลาการถือครองน้อยกว่า 1 ปี เท่ากับ 1,431,500 บาท และเพิ่มขึ้นทุกปีจนกระทั่งสูงสุดในปีที่ 4 เป็น 2,271,500 บาท เนื่องจากค่าภาษีเงินได้เพิ่มขึ้นตามระยะเวลาการถือครองที่นานขึ้น และจ่ายค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) ในจำนวนที่สูงกว่าค่าอากรแสตมป์ หลังจากนั้นค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดจะลดลงในปีที่ 5 เป็น 1,750,000 บาท เนื่องจากได้ถือครองอสังหาริมทรัพย์เกิน 5 ปีแล้วจึงได้รับการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) และเสียค่าอากรแสตมป์ในอัตราที่ต่ำกว่า

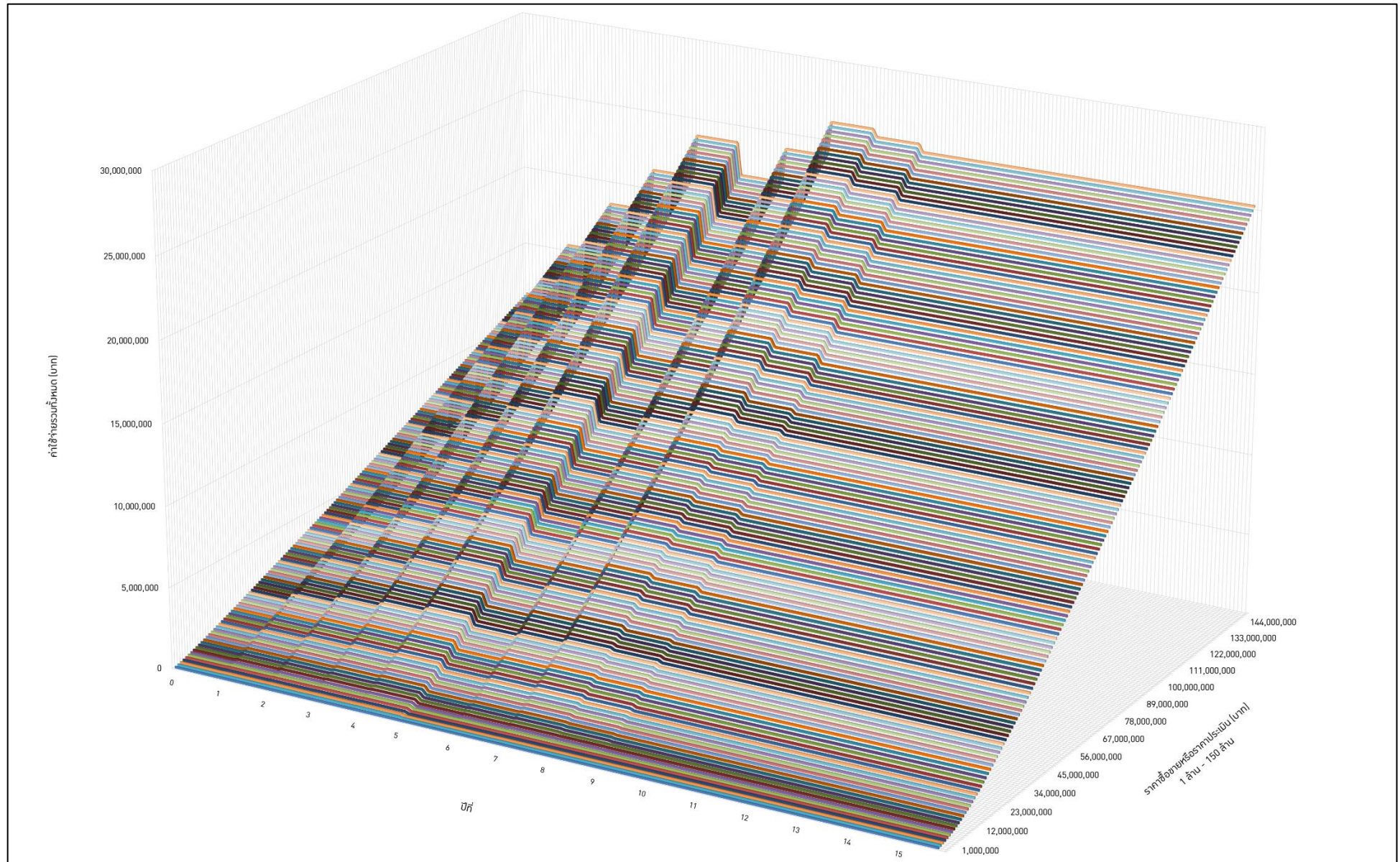
ค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดเริ่มเพิ่มขึ้นอีกครั้งในปีที่ 6 และปีที่ 7 เป็น 1,872,500 บาท และ 1,995,000 บาท ตามลำดับ เนื่องจากระยะเวลาการถือครองที่นานขึ้นส่งผลให้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มขึ้น หลังจากนั้นเริ่มลดลงในปีที่ 8 และปีที่ 9 และเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป เนื่องจากภาษีเงินได้คงที่จากการหักค่าใช้จ่ายในอัตราร้อยละ 50 จากเงินได้พึงประเมินเท่ากันตั้งแต่ปีที่ 8 ขึ้นไป อย่างไรก็ตามการนับระยะเวลาการถือครองสูงสุดเท่ากับ 10 ปี ส่งผลให้ค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายและค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดจึงเท่ากันตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป ดังรูปที่ 4.1 ข้างต้น

จากรูปที่ 4.1 ข้างต้น แสดงให้เห็นว่า ระยะเวลาการถือครองที่นานขึ้นส่งผลให้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มขึ้นในทุก ๆ ปี แล้วเริ่มลดลงในปีที่ 8 และเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป (กราฟเส้นสีแดง) ส่วนภาษีธุรกิจเฉพาะ (กราฟเส้นสีเขียว) หากขายอสังหาริมทรัพย์ภายใน 5 ปี นับตั้งแต่วันที่ได้ออกรายการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) เพราะฉะนั้น หากขายอสังหาริมทรัพย์หลังจาก 5 ปีเป็นต้นไป ก็ได้รับการยกเว้นค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ ทั้งนี้ ถ้าเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วก็ได้รับการยกเว้นค่าอากรแสตมป์ แต่ถ้าไม่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะจะต้องเสียค่าอากรแสตมป์แทน (กราฟเส้นสีม่วง) ส่วนค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์เป็นลักษณะคงที่ไม่่ว่าจะทำการขาย ณ ระยะเวลาใด (กราฟเส้นสีน้ำเงิน)

ดังนั้น เมื่อนำค่าภาษีเงินได้ ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ ค่าอากรแสตมป์ และค่าธรรมเนียมมารวมกันเป็นค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่บุคคลธรรมดากรณีไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านจะต้องจ่ายนั้น (กราฟเส้นสีส้ม) ดังรูปที่ 4.1 ซึ่งในช่วง 4 ปีแรกจะต้องเสียค่าใช้จ่ายรวมเพิ่มมากขึ้น แต่ต่อมาปีที่ 5 ค่าใช้จ่ายรวมจะลดลง เพราะฉะนั้นไม่ควรขายอสังหาริมทรัพย์ในช่วง 4 ปีแรก เพราะจะต้องเสียภาษีจำนวนมาก แต่ควรจะขายหลังจากถือครองครบ 5 ปีแล้วหรือควรจะขายหลังจากปีที่ 8 เป็นต้นไป แสดงให้เห็นว่า ภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะกำลังส่งสัญญาณทางภาษีในทิศทางตรงข้ามกันซึ่งตามหลักการทางภาษีแล้วก็ไม่ควรจะเป็นรูปแบบนี้ ภาษีทั้งสองแบบควรจะอยู่บนพื้นฐานภาษีที่เหมือนกัน นอกจากนี้ กรณีเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วก็ได้รับการยกเว้นค่าอากรแสตมป์เสมอแต่ก็ยังต้องเสียค่าธรรมเนียม นี่คือโครงสร้างทางภาษีปัจจุบัน

อย่างไรก็ดี หากกำหนดให้ นาย ก ถือครองอสังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่าตั้งแต่ 1,000,000 บาท ถึง 150,000,000 บาท นาย ก จะมีภาระค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดจากการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีตลอดระยะเวลา 15 ปี แสดงดังรูปที่ 4.2 ซึ่งมีเส้นกราฟภาษีเป็นลักษณะเหมือนขั้นบันไดหรือภูเขาที่ซับซ้อนมากขึ้นเช่นเดียวกับรูปที่ 4.1 ข้างต้น หมายความว่า เส้นกราฟภาษีลักษณะขั้นบันไดจะทรงรูปแบบเดิมทุก ๆ มูลค่าที่ดินตั้งแต่ที่ดินที่มีมูลค่าต่ำ ๆ ไปจนถึงที่ดินที่มีมูลค่าสูง ๆ เพราะฉะนั้น ไม่ว่าที่ดินจะมีราคาสูงหรือต่ำก็ไม่มีความแตกต่างเกิดขึ้น แต่ความแตกต่างจะเกิดขึ้นเฉพาะในช่วงระยะเวลาตามปีที่ถือครอง ซึ่งจะมีลักษณะเป็นขั้นบันไดเพิ่มขึ้นในช่วง 4 ปีแรก และลดลงในปีที่ 5 หลังจากนั้นจะเริ่มเพิ่มขึ้นและเริ่มคงที่ในปีที่ 9 เป็นต้นไป ดังนั้น จึงเป็นการส่งสัญญาณทางโครงสร้างภาษีที่ไม่ชัดเจนและอาจจะสร้างความสับสนให้กับเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ได้ว่าควรจะถือครองในระยะเวลาสั้นหรือจะถือครองระยะยาว

รูปที่ 4.2 ภาระค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของบุคคลธรรมดา (กรณีไม่มีชื่อในทะเบียนบ้าน)



ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

4.1.1.2 บุคคลธรรมดาที่มีชื่อในทะเบียนบ้าน

เมื่อกำหนดให้ นาย ก เริ่มถือครองอสังหาริมทรัพย์โดยมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ตั้งแต่วันที่ 24 มกราคม พ.ศ. 2557 ซึ่งอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวมีราคาซื้อขายที่แท้จริงเท่ากับ 23,000,000 บาท และราคาประเมินทุนทรัพย์เท่ากับ 20,000,000 บาท โดยกำหนดให้ราคาซื้อขายที่แท้จริงและราคาประเมินทุนทรัพย์คงที่ทุกปีตลอดระยะเวลาการถือครอง 15 ปี

ดังนั้น หาก นาย ก ทำการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวในระยะเวลาที่แตกต่างกัน นาย ก จะมีภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ ได้แก่ ค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย (คำนวณตามราคาประเมินทุนทรัพย์) ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะรวมภาษีท้องถิ่น (อัตราร้อยละ 3.3 ของราคาที่สูงกว่าระหว่างราคาประเมินทุนทรัพย์กับราคาซื้อขาย และมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านน้อยกว่า 1 ปี) ค่าอากรแสตมป์ (อัตราร้อยละ 0.5 ของราคาที่สูงกว่าระหว่างราคาประเมินทุนทรัพย์กับราคาซื้อขาย) ค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์ (อัตราร้อยละ 2 ของราคาประเมินทุนทรัพย์) และค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดในแต่ละปีตลอดระยะเวลาการถือครอง 15 ปี รายละเอียดดังตารางที่ 4.2

1) ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย

เมื่อบุคคลธรรมดาถือครองอสังหาริมทรัพย์โดยมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านและได้ขายอสังหาริมทรัพย์ จะมีค่าภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์ไม่แตกต่างจากกรณีที่ไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน แต่มีความแตกต่างกันที่ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) และค่าอากรแสตมป์เท่านั้น

จากตารางที่ 4.2 แสดงให้เห็นว่า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย เพิ่มขึ้นในทุก ๆ ปีตามระยะเวลาการถือครองที่เพิ่มขึ้นจนกระทั่งสูงสุดปีที่ 7 เป็น 1,480,000 บาท แล้วลดลงในปีที่ 8 เป็น 1,352,500 บาท และเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป เนื่องจากเงินได้พึงประเมินหลังหักค่าใช้จ่ายเท่ากัน ตั้งแต่ปีที่ 8 ขึ้นไป และเมื่อหารด้วยจำนวนปีถือครองที่นานขึ้นทำให้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตกลงในปีที่ 9 และเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป เนื่องจากหารด้วยจำนวนปีถือครองนานสูงสุดได้เท่ากับ 10 ปี (นับตามปีปฏิทินหรือปีที่ 9 นับวันชนวัน) ทำให้กราฟเส้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย มีลักษณะเหมือนขั้นบันไดขึ้นไปจนกระทั่งปีที่ 7 ดังรูปที่ 4.3

2) ภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) และอากรแสตมป์

จากตารางที่ 4.2 แสดงให้เห็นว่า บุคคลธรรมดาที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านน้อยกว่า 1 ปี นับตั้งแต่วันที่ได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น จะต้องเสียค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) เท่ากับ 759,000 บาท และได้รับการยกเว้นค่าอากรแสตมป์ และเมื่อบุคคลธรรมดามีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านมากกว่า 1 ปีขึ้นไปแล้วจะได้รับการยกเว้นค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) แต่ต้องเสียค่าอากรแสตมป์เท่ากับ 115,000 บาท ทำให้ค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดเริ่มลดลงเป็น 1,060,000 บาท ในปีที่ 1 เนื่องจากการยกเว้นค่าภาษี

บทที่ 4

การวิเคราะห์ผลการศึกษากิจการจากภาระจทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์

ธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) และเสียค่าอากรแสตมป์แทนในอัตราที่ต่ำกว่า ทำให้กราฟเส้นภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) และกราฟเส้นอากรแสตมป์มีลักษณะเป็นเส้นตรงที่สลับสับเปลี่ยน (Switching) กันดังรูปที่ 4.3

ตารางที่ 4.2 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของบุคคลธรรมดา
(กรณีมีชื่อในทะเบียนบ้าน)

หน่วย : บาท

ปีที่	ภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย	ภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น)	อากรแสตมป์	ค่าธรรมเนียมใน การโอนกรรมสิทธิ์	ค่าใช้จ่ายรวม ทั้งหมด
0*	272,500.00	759,000.00	-	400,000.00	1,431,500.00
1	545,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,060,000.00
2	767,500.00	-	115,000.00	400,000.00	1,282,500.00
3	940,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,455,000.00
4	1,112,500.00	-	115,000.00	400,000.00	1,627,500.00
5	1,235,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,750,000.00
6	1,357,500.00	-	115,000.00	400,000.00	1,872,500.00
7	1,480,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,995,000.00
8	1,352,500.00	-	115,000.00	400,000.00	1,867,500.00
9	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00
10	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00
11	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00
12	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00
13	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00
14	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00
15	1,225,000.00	-	115,000.00	400,000.00	1,740,000.00

* หมายเหตุ : - ปีที่ 0 หมายถึง ระยะเวลาการถือครองน้อยกว่า 1 ปี (นับวันชนวัน)

- เศษของปีให้นับเป็นปีนั้น เช่น 1 ปี 6 เดือน 3 วัน ให้นับเป็น 1 ปี

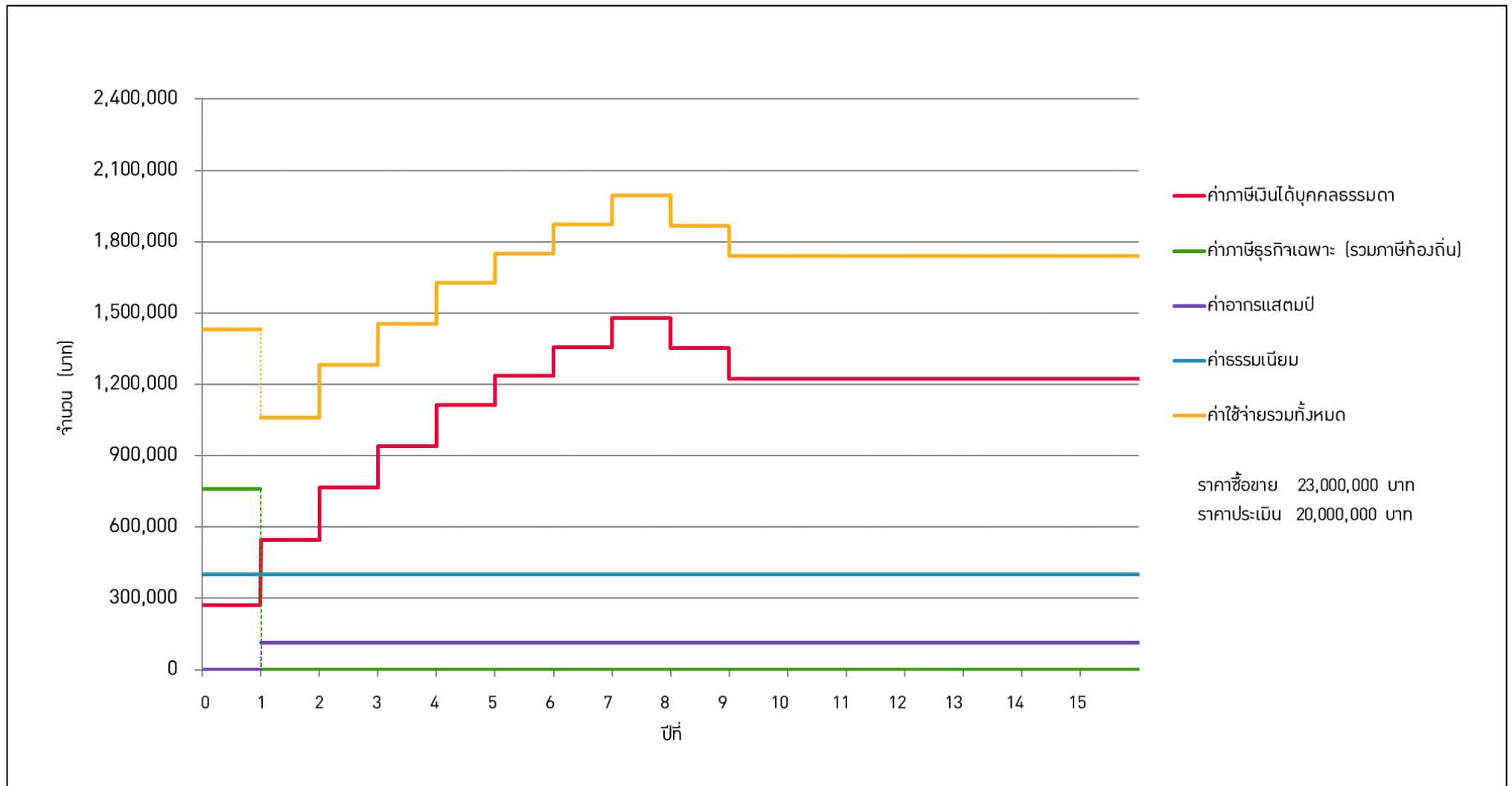
- ราคาซื้อขายเท่ากับ 23,000,000 บาท

- ราคาประเมินทุนทรัพย์เท่ากับ 20,000,000 บาท

- ค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมด (ภาษีเงินได้ ภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) อากรแสตมป์ และค่าธรรมเนียม)

ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

รูปที่ 4.3 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของบุคคลธรรมดา (กรณีมีชื่อในทะเบียนบ้าน)



หมายเหตุ : ปีที่ 0 หมายถึง ระยะเวลาการถือครองน้อยกว่า 1 ปี (นับวันชนวัน)

ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

3) ค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมด

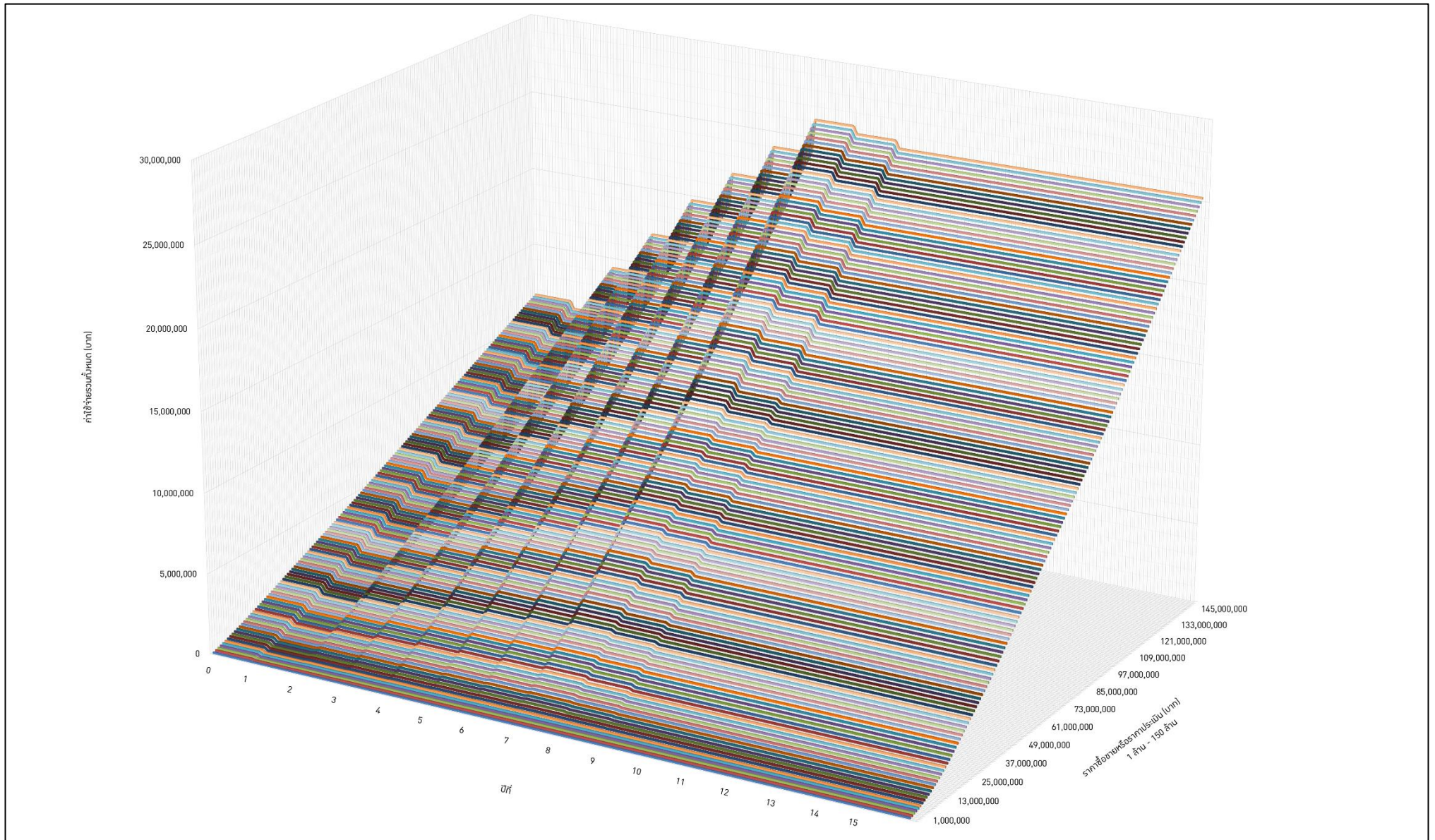
เมื่อบุคคลธรรมดาถือครองอสังหาริมทรัพย์โดยมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านและได้ขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว พบว่า ช่วงระยะเวลาที่บุคคลธรรมดามีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านน้อยกว่า 1 ปี จะมีค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมด 1,431,500 บาท และเริ่มลดลงในปีที่ 1 เนื่องจากมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านครบ 1 ปีแล้วจึงได้รับการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว อย่างไรก็ตาม ตั้งแต่ปีที่ 2 จนถึงปีที่ 7 ค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดเริ่มเพิ่มขึ้นเป็น 1,282,500 บาท ไปจนถึง 1,995,000 บาท ตามลำดับ เนื่องจากระยะเวลาการถือครองที่นานขึ้นส่งผลให้ค่าภาษีเงินได้เพิ่มมากขึ้น หลังจากนั้นค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดเริ่มลดลงในปีที่ 8 และปีที่ 9 จนกระทั่งเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป ด้วยเหตุผลที่ว่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเริ่มคงที่จากการหักค่าใช้จ่ายในอัตราร้อยละ 50 ของเงินได้พึงประเมินเท่ากันตั้งแต่ปีที่ 8 ขึ้นไป และให้นับระยะเวลาการถือครองสูงสุด 10 ปี (นับตามปีปฏิทิน) ส่งผลให้ค่าภาษีเงินได้และค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดจึงเท่ากันตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป ทำให้กราฟเส้นค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดมีลักษณะเหมือนขั้นบันได ดังรูปที่ 4.3 ข้างต้น

จากรูปที่ 4.3 ข้างต้น แสดงให้เห็นว่า ระยะเวลาการถือครองที่นานขึ้นส่งผลให้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายเพิ่มขึ้นในทุก ๆ ปี แล้วจะเริ่มลดลงในปีที่ 8 และเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป (กราฟเส้นสีแดง) ส่วนภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) ต้องเสียในช่วง 1 ปีแรกเท่านั้น (กราฟเส้นสีเขียว) เนื่องจากบุคคลธรรมดาที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านน้อยกว่า 1 ปี ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะและได้รับการยกเว้นค่าอากรแสตมป์ หลังจากนั้นจะต้องเสียค่าอากรแสตมป์เสมอ (กราฟเส้นสีม่วง) ส่วนค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์เป็นลักษณะคงที่ไม่่ว่าจะทำการขาย ณ ระยะเวลาใด (กราฟเส้นสีน้ำเงิน)

ดังนั้น เมื่อนำค่าภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) ค่าอากรแสตมป์ และค่าธรรมเนียมมารวมกันเป็นค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่บุคคลธรรมดากรณีมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านจะต้องจ่าย (กราฟเส้นสีส้ม) ดังรูปที่ 4.3 ข้างต้น ซึ่งในช่วงปีแรกจะต้องเสียค่าใช้จ่ายรวมจำนวนมาก ต่อมาค่าใช้จ่ายรวมที่ต้องจ่ายจะลดลง และเริ่มสูงขึ้นในทุก ๆ ปี จนกระทั่งปีที่ 8 เริ่มลดลง และเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป เพราะฉะนั้น ในช่วง 1 ปีแรก หรือมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านน้อยกว่า 1 ปี นับตั้งแต่วันที่ได้มา เจ้าของอสังหาริมทรัพย์ไม่ควรขายเพราะต้องเสียค่าใช้จ่ายเป็นจำนวนมาก ควรจะขายหลังจากที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านครบ 1 ปีแล้ว เพราะจะได้เสียค่าใช้จ่ายในจำนวนที่น้อยลง

อย่างไรก็ดี หากกำหนดให้ นาย ก ถือครองอสังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่าตั้งแต่ 1,000,000 บาท จนถึง 150,000,000 บาท นาย ก จะมีภาระค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดจากการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีตลอดระยะเวลา 15 ปี แสดงดังรูปที่ 4.4 ซึ่งมีเส้นกราฟภาษีเป็นลักษณะเหมือนขั้นบันไดขึ้นลงในช่วงปีแรก ๆ เท่านั้นและเริ่มคงที่ในปีที่ 9 เป็นต้นไป ไม่ว่าที่ดินจะมีราคาสูงหรือต่ำก็ไม่มี ความแตกต่างเกิดขึ้น แต่ความแตกต่างจะเกิดขึ้นเฉพาะตามระยะเวลาจำนวนปีที่ถือครอง เพราะฉะนั้น โครงสร้างทางภาษีธุรกิจเฉพาะกำลังส่งสัญญาณว่าถึงแม้เจ้าของอสังหาริมทรัพย์จะมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านก็ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเช่นเดียวกัน จนกว่าจะมีระยะเวลาของการมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านหลังดังกล่าวครบ 1 ปี นับตั้งแต่วันที่ได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น

รูปที่ 4.4 ภาวะค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของบุคคลธรรมดา (กรณีมีชื่อในทะเบียนบ้าน)



ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

4.1.2 กรณีนิติบุคคล

เมื่อกำหนดให้ บริษัท ข เริ่มถือครองอสังหาริมทรัพย์ตั้งแต่วันที่ 24 มกราคม พ.ศ. 2557 ซึ่งอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวมีราคาซื้อขายจริง เท่ากับ 23,000,000 บาท และราคาประเมินทุนทรัพย์เท่ากับ 20,000,000 บาท โดยกำหนดให้ราคาซื้อขายจริงและราคาประเมินทุนทรัพย์คงที่ตลอดระยะเวลาถือครอง 15 ปี ดังนั้น หาก บริษัท ข ทำการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวในระยะเวลาที่แตกต่างกัน บริษัท ข จะมีภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ ได้แก่ ค่าภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย (อัตราร้อยละ 1 ของราคาที่สูงกว่าระหว่างราคาประเมินทุนทรัพย์กับราคาซื้อขาย) ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะรวมภาษีท้องถิ่น (อัตราร้อยละ 3.3 ของราคาที่สูงกว่าระหว่างราคาประเมินทุนทรัพย์กับราคาซื้อขาย) ค่าอากรแสตมป์ (ได้รับการยกเว้นอากรแสตมป์เสมอเนื่องจากได้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว) ค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์ (อัตราร้อยละ 2 ของราคาประเมินทุนทรัพย์) และค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดในแต่ละปีตลอดระยะเวลาการถือครอง 15 ปี รายละเอียดดังตารางที่ 4.3

จากตารางที่ 4.3 แสดงให้เห็นว่า ค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย เท่ากับ 230,000 บาท ค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) เท่ากับ 759,000 บาท และได้รับการยกเว้นค่าอากรแสตมป์เสมอเนื่องจากเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว และเสียค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์ เท่ากับ 400,000 บาท เท่ากันตลอดระยะเวลาการถือครอง 15 ปีก่อนทำการขาย เนื่องจากระยะเวลาในการถือครองไม่ส่งผลกระทบต่อภาษีเงินได้ที่ขึ้นกับราคาประเมินทุนทรัพย์ ราคาซื้อขายที่แท้จริง และอัตราภาษีเงินได้นิติบุคคลแต่อย่างใด

นอกจากนี้ นิติบุคคลต้องเสียค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) และค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์คงที่เสมอไม่ว่าจะทำการขาย ณ ช่วงใด ทำให้ค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดเท่ากับ 1,389,000 บาท คงที่ตลอดระยะเวลาในการถือครอง 15 ปีก่อนทำการขาย เนื่องจากการคำนวณอัตราภาษีแบบคงที่ (Flat Rate) หรือแบบอัตราเดียวตลอด และไม่นำจำนวนปีที่ถือครองมาคิดคำนวณด้วย ส่งผลให้ลักษณะกราฟเส้นภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) ค่าธรรมเนียมในการโอนกรรมสิทธิ์และค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมด มีลักษณะเป็นเส้นตรงขนานกับแกนนอน ดังรูปที่ 4.5

อย่างไรก็ดี หากกำหนดให้ บริษัท ข ถือครองอสังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่าตั้งแต่ 1,000,000 บาท จนถึง 150,000,000 บาท บริษัท ข จะมีภาระค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมดจากการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปี คงที่เสมอตลอดระยะเวลา 15 ปี ไม่ว่าจะทำการขาย ณ ช่วงใด โดยมีเส้นกราฟภาษีเป็นลักษณะแบบคงที่ทั้งระยะเวลาในการถือครองและมูลค่าของอสังหาริมทรัพย์ แสดงดังรูปที่ 4.6 ข้างต้น จะเห็นได้ว่า กรณีของนิติบุคคลมีเส้นกราฟลักษณะเป็นเส้นตรงคงที่ซึ่งจะไม่เกิดปรากฏการณ์เส้นกราฟเป็นลักษณะขึ้นบันไดขึ้นลงหรือภูเขาที่ซับซ้อนมากขึ้นดังเช่นกรณีของบุคคลธรรมดา

ตารางที่ 4.3 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของนิติบุคคล

หน่วย : บาท

ปีที่	ภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย	ภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น)	อากรแสตมป์	ค่าธรรมเนียมใน การโอนกรรมสิทธิ์	ค่าใช้จ่ายรวม ทั้งหมด
0*	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
1	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
2	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
3	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
4	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
5	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
6	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
7	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
8	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
9	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
10	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
11	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
12	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
13	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
14	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00
15	230,000.00	759,000.00	-	400,000.00	1,389,000.00

* หมายเหตุ : - ปีที่ 0 หมายถึง ระยะเวลาการถือครองน้อยกว่า 1 ปี (นับวันชนวัน)

- เศษของปีให้นับเป็นปีนั้น เช่น 1 ปี 6 เดือน 3 วัน ให้นับเป็น 1 ปี

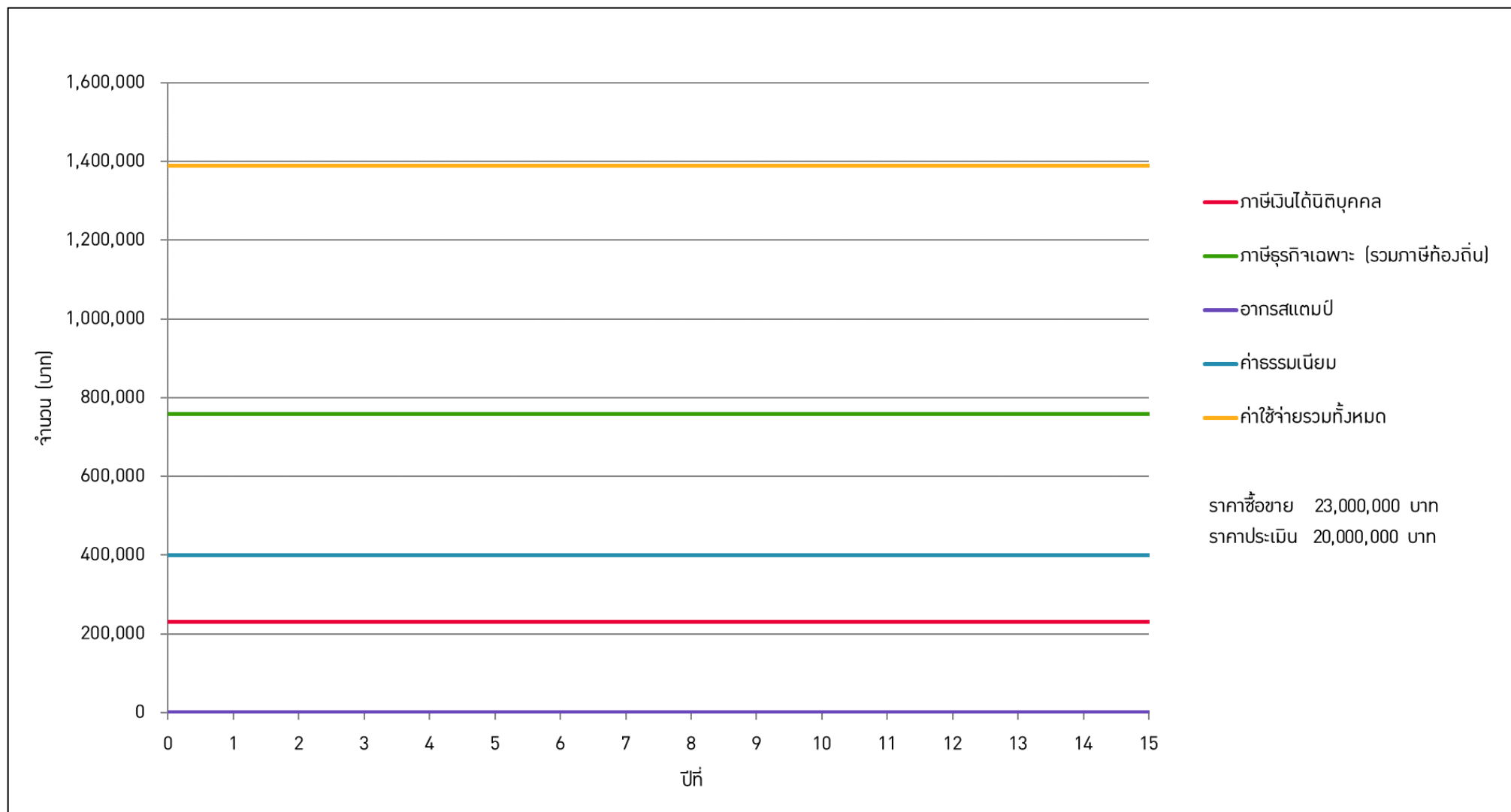
- ราคาซื้อขายเท่ากับ 23,000,000 บาท

- ราคาประเมินทุนทรัพย์เท่ากับ 20,000,000 บาท

- ค่าใช้จ่ายรวมทั้งหมด (ภาษีเงินได้ ภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) และค่าธรรมเนียม)

ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

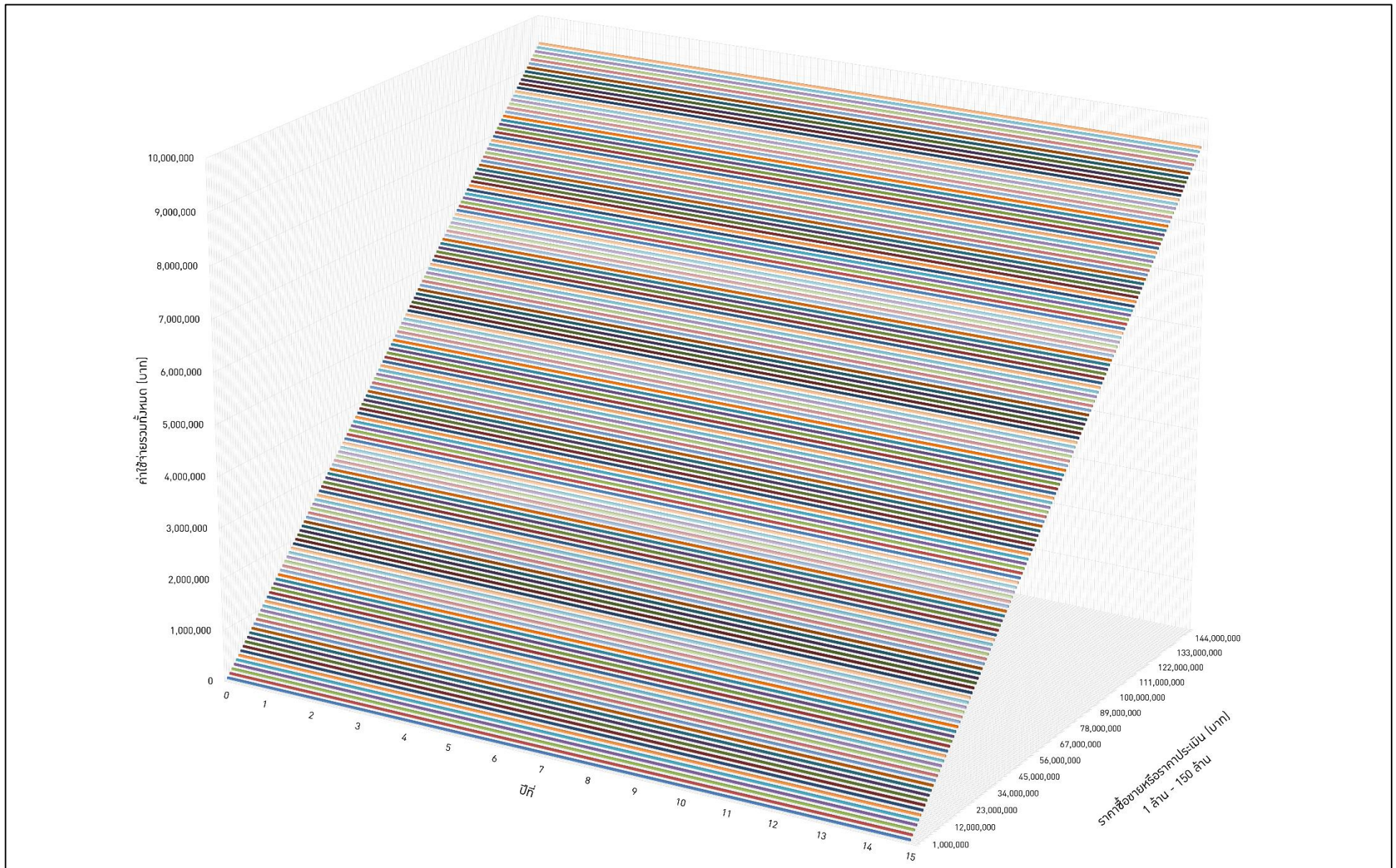
รูปที่ 4.5 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของนิติบุคคล



หมายเหตุ : ปีที่ 0 หมายถึง ระยะเวลาการถือครองน้อยกว่า 1 ปี (นับวันชนวัน)

ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

รูปที่ 4.6 ภาระค่าใช้จ่ายในการขายอสังหาริมทรัพย์ในแต่ละปีของนิติบุคคล



หมายเหตุ : ปีที่ 0 หมายถึง ระยะเวลาการถือครองน้อยกว่า 1 ปี (นับวันชนวัน)

ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

4.2 ผลการศึกษาภาระภาษีจากการขายอสังหาริมทรัพย์เปรียบเทียบระหว่างโครงสร้างภาษีปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกิน

การศึกษาส่วนนี้เป็นศึกษาถึงภาระภาษีทั้งหมดจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ที่เกิดขึ้นจริงในเขตท้องที่เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร เพื่อเปรียบเทียบระหว่างกรณีของระบบภาษีในปัจจุบัน (ภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ) กับกรณีของระบบภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) เพื่อจะแสดงให้เห็นว่า ที่ดินในแต่ละแปลงมีภาระภาษีในแต่ละรูปแบบแตกต่างกันมากน้อยเพียงใด และเพื่อแสดงให้เห็นว่าระบบภาษีที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันสร้างความไม่เป็นธรรมให้กับเจ้าของที่ดินที่ขายที่ดินไปแล้วขาดทุนหรือไม่มีรายได้สุทธิเกิดขึ้น

4.2.1 ข้อมูลกลุ่มตัวอย่าง

ข้อมูลกลุ่มตัวอย่างที่ดินที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ที่นำมาใช้ในการศึกษาครั้งนี้ เป็นข้อมูลการซื้อขายที่ดินระดับรายแปลงในเขตท้องที่เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร ซึ่งเป็นพื้นที่หนึ่งที่เกิดการเปลี่ยนแปลงหรือมีความเจริญที่เกิดขึ้นจากโครงการพัฒนาของรัฐโดยเฉพาะการคมนาคม เช่น รถไฟฟ้าบีทีเอส รถไฟฟ้ามหานคร (MRT) หรือรถไฟฟ้าใต้ดิน เป็นต้น ข้อมูลกลุ่มตัวอย่างที่ได้รับมาเป็นข้อมูลจากจำนวนที่ดินที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมจริงที่เกิดขึ้นระหว่าง ปี พ.ศ. 2552 – 2562 โดยได้รับอนุเคราะห์ข้อมูลจากสำนักประเมินราคาทรัพย์สิน กรมธนารักษ์ และสำนักงานที่ดินกรุงเทพมหานคร สาขาจตุจักร

ข้อมูลกลุ่มตัวอย่างการซื้อขายที่ดินที่นำมาใช้ในการวิเคราะห์ผลมีจำนวนทั้งหมด 439 แปลง สามารถจำแนกตามสถานะของผู้ขายที่ดินออกเป็น 2 ประเภท ได้แก่ นิติบุคคล จำนวน 45 แปลง และบุคคลธรรมดา จำนวน 394 แปลง ลักษณะข้อมูลในแต่ละแปลงประกอบด้วย วันที่จดทะเบียน ราคาจดทะเบียน ราคาประเมิน จำนวนปีที่ถือครอง และสถานะของผู้ขาย

4.2.1.1 นิติบุคคล

1) ผลการซื้อขายที่ดิน

ผลกรการซื้อขายที่ดินของกลุ่มตัวอย่างประเภทนิติบุคคล จำนวนทั้งหมด 45 แปลง พบว่า ส่วนใหญ่มีกำไรเกิดขึ้นหรือมีรายได้สุทธิจากการขายที่ดิน จำนวน 29 แปลง (รายได้สุทธิตำหนดจากการนำราคาขายมาลบกับราคาซื้อเมื่อในอดีต) ส่วนแปลงที่ขายที่ดินไปแล้วขาดทุนมีจำนวน 14 แปลง และแปลงที่ขายที่ดินแล้วเสมอตัว จำนวน 2 แปลง

2) ระยะเวลาการถือครอง

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลระยะเวลาในการถือครองที่ดินของกลุ่มตัวอย่างประเภทนิติบุคคล จำนวนทั้งหมด 45 แปลง พบว่า ก่อนทำการขายที่ดินส่วนใหญ่ได้ถือครองเป็นระยะเวลา 2 ปี จำนวน 13 แปลง

รองลงมาคือ ถือครองเป็นระยะเวลา 3 ปี จำนวน 8 แปลง ถือครองเป็นระยะเวลา 5 ปี จำนวน 7 แปลง และถือครองเป็นระยะเวลา 4 ปี จำนวน 5 แปลง ตามลำดับ

4.2.1.2 บุคคลธรรมดา

1) ผลการซื้อขายที่ดิน

ผลการซื้อขายที่ดินของกลุ่มตัวอย่างประเภทบุคคลธรรมดา จำนวน 394 แปลง พบว่า ส่วนใหญ่มีกำไรเกิดขึ้นหรือมีรายได้สุทธิจากการขายที่ดิน จำนวน 303 แปลง ส่วนแปลงที่ขายที่ดินไปแล้วขาดทุนมีจำนวน 91 แปลง

2) ระยะเวลาการถือครอง

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลระยะเวลาในการถือครองที่ดินของกลุ่มตัวอย่างประเภทบุคคลธรรมดา จำนวน 394 แปลง พบว่า ก่อนทำการขายที่ดินส่วนใหญ่ได้ถือครองเป็นระยะเวลา 2 ปี จำนวน 86 แปลง รองลงมาคือ ถือครองเป็นระยะเวลา 3 ปี จำนวน 73 แปลง ถือครองเป็นระยะเวลา 4 ปี จำนวน 61 แปลง และถือครองเป็นระยะเวลา 5 ปี จำนวน 50 แปลง ตามลำดับ

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลทั่วไปข้างต้น แสดงให้เห็นว่า ผลการซื้อขายที่ดินมีทั้งที่ขายแล้วได้กำไรและขายแล้วไม่ได้กำไรเกิดขึ้นหรือขาดทุนนั่นเอง หากมองที่ดินในแง่ของคนธรรมดาทั่วไปแล้วการขายที่ดินไปแล้วขาดทุนหรือไม่ได้กำไรจะมีโอกาสเกิดขึ้นได้น้อยมากหรือไม่เกิดขึ้นเลย เช่น การซื้อบ้านหรือที่ดินเพื่อเป็นที่อยู่อาศัยและโอนเป็นมรดกตกทอดให้แก่บุตรหลาน ซึ่งกรณีแบบนี้จะไม่เกิดการขาดทุนอย่างแน่นอน แต่การขายที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหากำไรหรือในเชิงธุรกิจมีความเป็นไปได้ที่จะเกิดผลการซื้อขายที่ขาดทุน เนื่องจากข้อเท็จจริงแล้วอาจจะเกิดการเก็งกำไรผิดพลาด การตกงาน ภาวะเศรษฐกิจตกต่ำ การเปลี่ยนแปลงทางธุรกิจหรือมีเหตุจำเป็นที่ต้องการใช้เงินสดอย่างกะทันหัน จึงมีความจำเป็นจะต้องขายที่ดินถึงแม้จะขาดทุนก็ตาม หรือการขายที่ดินจากการขายทอดตลาดเพราะอาจจะได้ราคาที่ถูกกว่าที่ควรจะเป็น รวมถึงการขายที่ดินในช่วงระยะเวลาการถือครองสั้น ๆ ซึ่งพบว่าส่วนใหญ่จะถือครองที่ดินเป็นระยะเวลา 2-3 ปีก่อนทำการขาย เพราะฉะนั้น ความน่าจะเป็นในเชิงธุรกิจอาจจะมีผลการซื้อขายที่ดินไปแล้วขาดทุนได้

4.2.2 ระบบภาษีปัจจุบัน (ภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ)

ตัวอย่างกรณีศึกษาการคำนวณภาระภาษีโดยใช้ข้อมูลการซื้อขายที่ดินประเภทนิติบุคคล จำนวน 45 แปลง และบุคคลธรรมดา จำนวน 394 แปลง เมื่อนิติบุคคลและบุคคลธรรมดาดังกล่าวทำการจดทะเบียนขายที่ดินโดยใช้วิธีการคำนวณตามระบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งครอบคลุมภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) จะมีภาระภาษีรวมทั้งหมดเป็นเท่าใด และมีการแจ้งราคาจดทะเบียนระหว่างนิติบุคคลและบุคคลธรรมดาแตกต่างกันอย่างไร ผลการศึกษามีดังนี้

4.2.2.1 นิติบุคคล

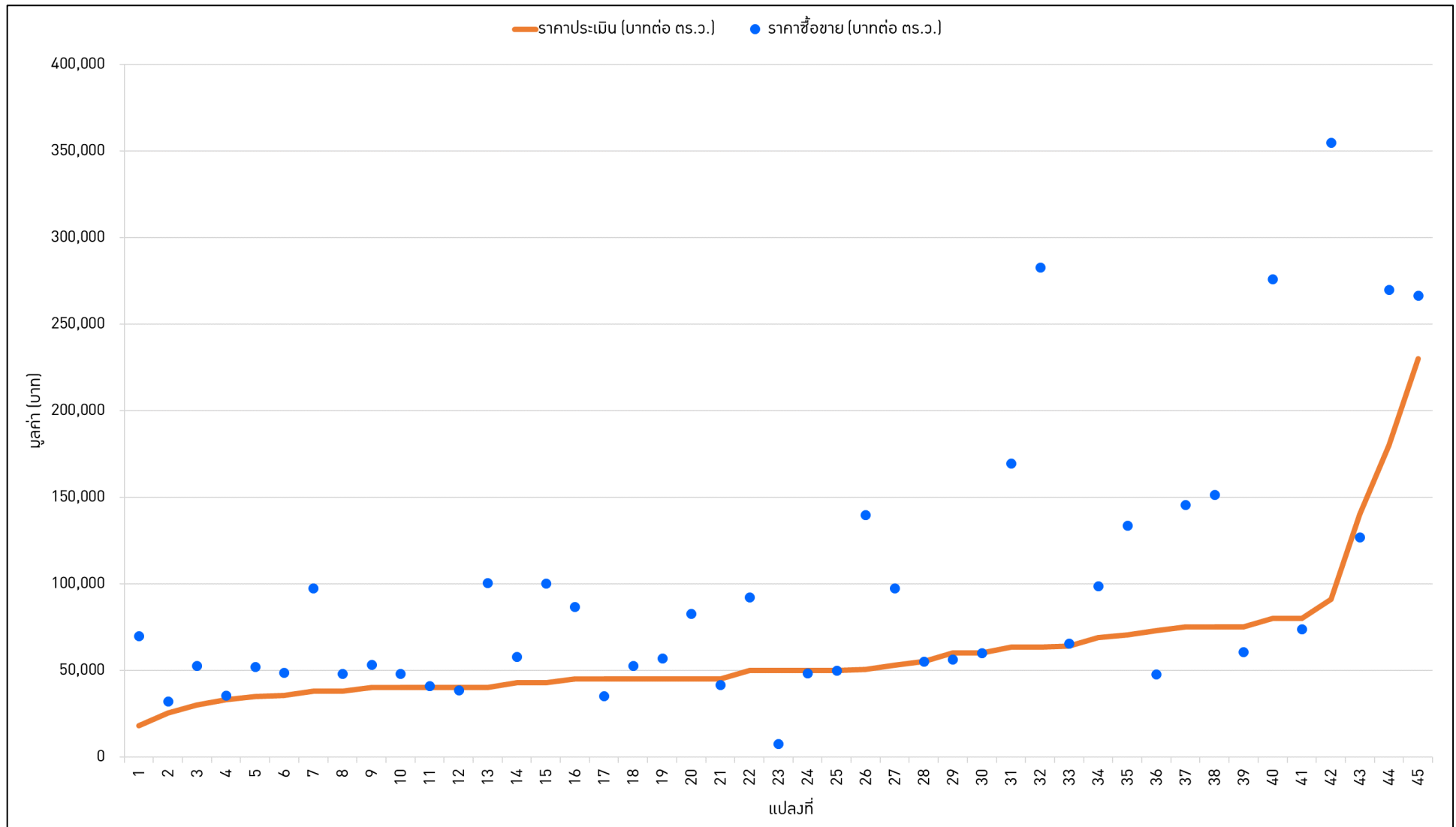
ผลการวิเคราะห์ข้อมูลการซื้อขายที่ดินประเภทนิติบุคคล จำนวน 45 แปลง พบว่า แต่ละแปลงมีภาระภาษีที่ต้องจ่ายซึ่งครอบคลุมค่าภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย (อัตราร้อยละ 1 ของราคาที่สูงกว่าระหว่างราคาประเมินทุนทรัพย์กับราคาซื้อขาย) และค่าภาษีธุรกิจเฉพาะรวมภาษีท้องถิ่น (อัตราร้อยละ 3.3 ของราคาที่สูงกว่าระหว่างราคาประเมินทุนทรัพย์กับราคาซื้อขาย) ภาระภาษีทั้งหมดที่เจ้าของที่ดินในแต่ละแปลงต้องชำระ แสดงดังภาคผนวก 1

เมื่อพิจารณาข้อมูลราคาประเมินทุนทรัพย์และราคาจดทะเบียนซึ่งเป็นราคาซื้อขายแท้จริง ที่แจ้ง ณ วันที่จดทะเบียนขายที่ดิน พบว่า นิติบุคคลส่วนใหญ่ได้แจ้งราคาซื้อขายที่แท้จริงสูงกว่าหรือมีความใกล้เคียงกับราคาประเมินทุนทรัพย์ ดังรูปที่ 4.7 หรือคิดเป็นอัตราส่วนการแจ้งราคาซื้อขายจริงสูงกว่าราคาประเมินทุนทรัพย์เฉลี่ยเท่ากับ 1.63 เท่า

หากพิจารณาข้อมูลราคาประเมินทุนทรัพย์ ณ วันที่จดทะเบียนซื้อที่ดิน เริ่มตั้งแต่ราคาประเมินทุนทรัพย์ 18,000 บาทต่อตารางวา จนถึงราคาประเมินทุนทรัพย์ 180,000 บาทต่อตารางวา ผลการคำนวณหาอัตราส่วนระหว่างราคาซื้อขายจริงเปรียบเทียบกับราคาประเมินทุนทรัพย์ (ค่าเฉลี่ย = ราคาซื้อขายจริง/ราคาประเมินทุนทรัพย์) พบว่า ราคาประเมินทุนทรัพย์ในช่วง 10,000 บาท (ตั้งแต่ 10,000 ถึง 19,999 บาท) มีราคาซื้อขายจริงเฉลี่ยเป็นจำนวน 1.00 เท่าของราคาประเมินทุนทรัพย์ และราคาประเมินทุนทรัพย์ในช่วง 20,000 บาท (ตั้งแต่ 20,000 ถึง 29,999 บาท) มีราคาซื้อขายจริงเฉลี่ยเป็นจำนวน 1.29 เท่าของราคาประเมินทุนทรัพย์ ตามลำดับ ส่วนราคาประเมินทุนทรัพย์ในช่วง 30,000 ถึง 200,000 บาท แสดงดังตารางที่ 4.4

ส่วนข้อมูลราคาประเมินทุนทรัพย์ ณ วันที่จดทะเบียนขายที่ดิน เริ่มตั้งแต่ราคาประเมินทุนทรัพย์ 18,000 บาทต่อตารางวา จนถึงราคาประเมินทุนทรัพย์ 230,000 บาทต่อตารางวา ผลการคำนวณหาอัตราส่วนระหว่างราคาซื้อขายจริงเปรียบเทียบกับราคาประเมินทุนทรัพย์ (ค่าเฉลี่ย = ราคาซื้อขายจริง/ราคาประเมินทุนทรัพย์) พบว่า ราคาประเมินทุนทรัพย์ในช่วง 10,000 บาท (ตั้งแต่ 10,000 ถึง 19,999 บาท) มีราคาซื้อขายจริงเฉลี่ยเป็นจำนวน 3.89 เท่าของราคาประเมินทุนทรัพย์ และราคาประเมินทุนทรัพย์ในช่วง 20,000 บาท (ตั้งแต่ 20,000 ถึง 29,999 บาท) มีราคาซื้อขายจริงเฉลี่ยเป็นจำนวน 1.26 เท่าของราคาประเมินทุนทรัพย์ ตามลำดับ ส่วนราคาประเมินทุนทรัพย์ในช่วง 30,000 ถึง 200,000 บาท แสดงดังตารางที่ 4.4

รูปที่ 4.7 เปรียบเทียบราคาซื้อขายจริงกับราคาประเมินทรัพย์สิน กรณีของนิติบุคคล



ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

ตารางที่ 4.4 ค่าเฉลี่ยของราคาจดทะเบียนต่อราคาประเมินทุนทรัพย์

ราคาประเมิน ณ วันที่ซื้อ (บาทต่อตารางวา)	ค่าเฉลี่ย	ราคาประเมิน ณ วันที่ขาย (บาทต่อตารางวา)	ค่าเฉลี่ย
10,000.00	1.00	10,000.00	3.89
20,000.00	1.29	20,000.00	1.26
30,000.00	2.21	30,000.00	1.59
40,000.00	1.71	40,000.00	1.43
50,000.00	1.75	50,000.00	1.37
60,000.00	2.03	60,000.00	1.92
70,000.00	1.74	70,000.00	1.46
80,000.00	1.09	80,000.00	2.19
90,000.00	3.89	90,000.00	3.90
100,000.00	1.50	100,000.00	1.20
200,000.00	N/A	200,000.00	1.16

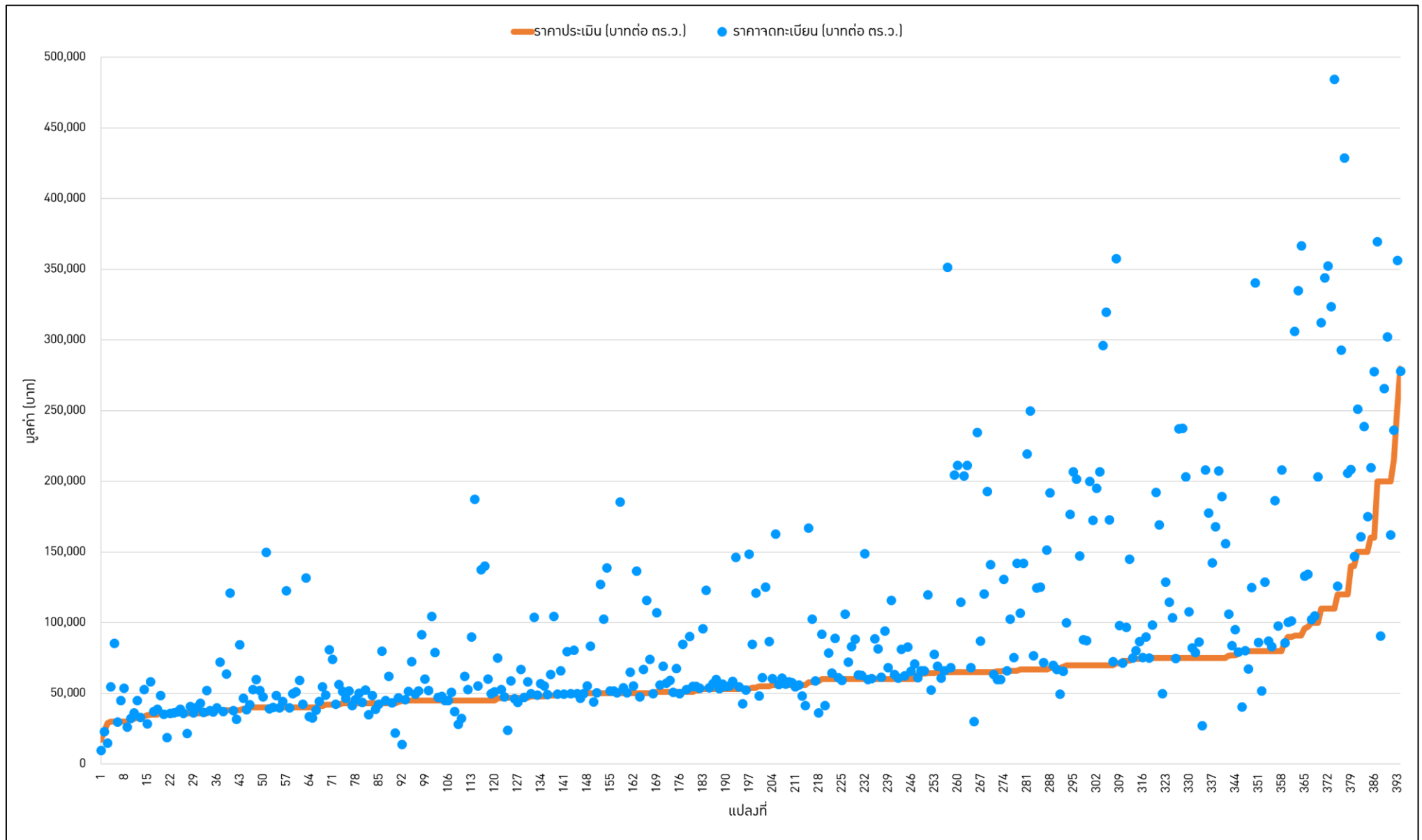
ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

4.2.2.2 บุคคลธรรมดา

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลการซื้อขายที่ดินประเภทบุคคลธรรมดา (สมมติให้เป็นกรณีที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน) จำนวน 394 แปลง พบว่า แต่ละแปลงมีภาระภาษีที่ต้องจ่ายซึ่งครอบคลุมค่าภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย (คำนวณตามราคาประเมินทุนทรัพย์) และค่าภาษีธุรกิจเฉพาะรวมภาษีท้องถิ่น (อัตราร้อยละ 3.3 ของราคาที่สูงกว่าระหว่างราคาประเมินทุนทรัพย์กับราคาซื้อขาย) เพราะฉะนั้น ภาระภาษีทั้งหมดที่เจ้าของที่ดินในแต่ละแปลงต้องชำระแสดงดังภาคผนวก 2 และเมื่อพิจารณาข้อมูลราคาประเมินทุนทรัพย์และราคาจดทะเบียนที่แจ้ง ณ วันที่จดทะเบียนขายที่ดิน พบว่า บุคคลธรรมดาได้แจ้งราคาจดทะเบียนใกล้เคียงกับราคาประเมินทุนทรัพย์มากที่สุด ดังรูปที่ 4.8

จากรูปที่ 4.8 แสดงให้เห็นว่า การแจ้งราคาซื้อขายส่วนใหญ่จะแจ้งตามราคาประเมินทุนทรัพย์หมายความว่าราคาที่แจ้งจดทะเบียนอาจจะไม่ใช่ราคาซื้อขายที่แท้จริง ซึ่งข้อเท็จจริงอาจจะสูงกว่าหรือต่ำกว่าราคาประเมินทุนทรัพย์เป็นจำนวนเท่าใดไม่ทราบได้ สาเหตุที่เป็นเช่นนี้ก็เพราะว่าระบบการจดทะเบียนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กำหนดให้คิดตามราคาประเมินทุนทรัพย์เป็นหลักไม่ว่าราคาซื้อขายที่แท้จริงในท้องตลาดจะเป็นอย่างไรก็ตาม ซึ่งราคาจดทะเบียนที่แจ้งอาจจะไม่ตรงกับราคาความเป็นจริงที่เกิดขึ้นเพราะเกรงว่า จะต้องเสียค่าธรรมเนียมและค่าภาษีเพิ่มมากขึ้น ประกอบกับไม่มีเอกสารหรือหลักฐานแสดงราคาซื้อขายที่แท้จริง ส่งผลให้ผู้ซื้อขายที่ดินหรืออสังหาริมทรัพย์ไม่มีเหตุผลที่จะแจ้งราคาซื้อขายที่แท้จริง หรือมีแนวโน้มที่จะแจ้งราคาซื้อขายให้ใกล้เคียงกับราคาประเมินทุนทรัพย์มากที่สุด เพราะท้ายที่สุดแล้วก็ต้องคำนวณภาษีตามราคาประเมินทุนทรัพย์เป็นหลัก

รูปที่ 4.8 เปรียบเทียบราคาจดทะเบียนกับราคาประเมินทรัพย์สิน กรณีของบุคคลธรรมดา



ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

หากพิจารณาข้อมูลราคาประเมินทุนทรัพย์ ณ วันที่จดทะเบียนซื้อที่ดิน เริ่มตั้งแต่ราคาประเมินทุนทรัพย์ 18,000 บาทต่อตารางวา จนถึงราคาประเมินทุนทรัพย์ 180,000 บาทต่อตารางวา ผลการคำนวณหาอัตราส่วนระหว่างราคาจดทะเบียนเปรียบเทียบกับราคาประเมินทุนทรัพย์ (ค่าเฉลี่ย = ราคาจดทะเบียน/ราคาประเมินทุนทรัพย์) พบว่า ราคาประเมินทุนทรัพย์ในช่วง 10,000 บาท (ตั้งแต่ 10,000 ถึง 19,999 บาท) มีราคาจดทะเบียนเฉลี่ยเป็นจำนวน 1.45 เท่าของราคาประเมินทุนทรัพย์ และราคาประเมินทุนทรัพย์ในช่วง 20,000 บาท (ตั้งแต่ 20,000 ถึง 29,999 บาท) มีราคาจดทะเบียนเฉลี่ยเป็นจำนวน 0.72 เท่าของราคาประเมินทุนทรัพย์ ตามลำดับ ส่วนราคาประเมินทุนทรัพย์ในช่วง 30,000 ถึง 200,000 บาท แสดงดังตารางที่ 4.5

ส่วนข้อมูลราคาประเมินทุนทรัพย์ ณ วันที่จดทะเบียนขายที่ดิน เริ่มตั้งแต่ราคาประเมินทุนทรัพย์ 18,000 บาทต่อตารางวา จนถึงราคาประเมินทุนทรัพย์ 230,000 บาทต่อตารางวา ผลการคำนวณหาอัตราส่วนระหว่างราคาจดทะเบียนเปรียบเทียบกับราคาประเมินทุนทรัพย์ (ค่าเฉลี่ย = ราคาจดทะเบียน/ราคาประเมินทุนทรัพย์) พบว่า ราคาประเมินทุนทรัพย์ในช่วง 10,000 บาท (ตั้งแต่ 10,000 ถึง 19,999 บาท) มีราคาจดทะเบียนเฉลี่ยเป็นจำนวน 0.58 เท่าของราคาประเมินทุนทรัพย์ และราคาประเมินทุนทรัพย์ในช่วง 20,000 บาท (ตั้งแต่ 20,000 ถึง 29,999 บาท) มีราคาจดทะเบียนเฉลี่ยเป็นจำนวน 0.77 เท่าของราคาประเมินทุนทรัพย์ ส่วนราคาประเมินทุนทรัพย์ในช่วง 30,000 ถึง 200,000 บาท แสดงดังตารางที่ 4.5

ตารางที่ 4.5 ค่าเฉลี่ยของราคาจดทะเบียนต่อราคาประเมินทุนทรัพย์

ราคาประเมิน ณ วันที่ซื้อ (บาทต่อตารางวา)	ค่าเฉลี่ย	ราคาประเมิน ณ วันที่ขาย (บาทต่อตารางวา)	ค่าเฉลี่ย
10,000.00	1.45	10,000.00	0.58
20,000.00	0.72	20,000.00	0.77
30,000.00	1.07	30,000.00	1.27
40,000.00	1.18	40,000.00	1.33
50,000.00	1.35	50,000.00	1.40
60,000.00	2.15	60,000.00	1.59
70,000.00	1.77	70,000.00	1.94
80,000.00	1.35	80,000.00	1.49
90,000.00	3.24	90,000.00	2.30
100,000.00	1.18	100,000.00	2.03
200,000.00	0.95	200,000.00	1.18

ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

4.2.2.3 การแจ้งราคาจดทะเบียนระหว่างนิติบุคคลและบุคคลธรรมดา

ผลการศึกษาค่าเฉลี่ยของราคาจดทะเบียนต่อราคาประเมินทุนทรัพย์ดังหัวข้อ 4.2.2.1 และ 4.2.2.2 ข้างต้น เป็นอัตราส่วนระหว่างราคาจดทะเบียนเปรียบเทียบกับราคาประเมินทุนทรัพย์ตามช่วงราคาประเมินต่าง ๆ หากนำผลการศึกษาดังกล่าวข้างต้นมาเปรียบเทียบกับกรณีของนิติบุคคลกับกรณีบุคคลธรรมดา เพื่อแสดงให้เห็นว่าบุคคลธรรมดาได้แจ้งราคาจดทะเบียนคลาดเคลื่อนจากราคาจดทะเบียนของนิติบุคคลมากน้อยเพียงใด

การศึกษาค้างนี้จะใช้ราคาจดทะเบียนของนิติบุคคลเป็นเกณฑ์ในการวิเคราะห์บนสมมติฐานที่ว่าราคาจดทะเบียนของนิติบุคคลน่าจะเป็นราคาซื้อขายที่แท้จริง เพราะโอกาสที่นิติบุคคลจะแจ้งราคาจดทะเบียนเท็จเกิดขึ้นได้น้อยกว่ากรณีของบุคคลธรรมดา ด้วยเหตุผลที่ว่านิติบุคคลต้องนำเอกสารไปใช้ประกอบการจัดทำบัญชี งบการเงินต่าง ๆ หรือไปใช้ต่อในเชิงธุรกิจ เพราะฉะนั้น นิติบุคคลมักจะแจ้งราคาจดทะเบียนที่ใกล้เคียงกับราคาที่ได้จ่ายเงินไปจริง ๆ

ผลการวิเคราะห์ข้อมูลการแจ้งราคาจดทะเบียนระหว่างนิติบุคคลกับบุคคลธรรมดาโดยแบ่งตามช่วงของราคาประเมินต่าง ๆ ดังตารางที่ 4.6 พบว่า ณ ปีที่มีการจดทะเบียนขายที่ดิน ในช่วงของราคาประเมินทุนทรัพย์ ราคา 10,000 บาท (ตั้งแต่ 10,000 ถึง 19,999 บาท) นิติบุคคลแจ้งราคาจดทะเบียนซึ่งเป็นราคาซื้อขายที่แท้จริงเฉลี่ยเท่ากับ 1.00 เท่าของราคาประเมินทุนทรัพย์ ในขณะที่บุคคลธรรมดาแจ้งราคาจดทะเบียนเฉลี่ยเท่ากับ 1.45 เท่าของราคาประเมินทุนทรัพย์ แสดงให้เห็นว่า บุคคลธรรมดาแจ้งราคาจดทะเบียน (ราคาซื้อขาย) สูงกว่าราคาซื้อขายแท้จริงของนิติบุคคลเท่ากับ 0.45 เท่า หมายความว่า บุคคลธรรมดาได้แจ้งราคาซื้อขายที่สูงกว่าความเป็นจริง คิดเป็นร้อยละ 44.68

ช่วงของราคาประเมินทุนทรัพย์ ราคา 20,000 บาท (ตั้งแต่ 20,000 ถึง 29,999 บาท) นิติบุคคลแจ้งราคาจดทะเบียนซึ่งเป็นราคาซื้อขายที่แท้จริงเฉลี่ยเป็น 1.29 เท่าของราคาประเมินทุนทรัพย์ ในขณะที่บุคคลธรรมดาได้แจ้งราคาจดทะเบียนเฉลี่ยเป็น 0.72 เท่าของราคาประเมินทุนทรัพย์ แสดงให้เห็นว่า บุคคลธรรมดาแจ้งราคาจดทะเบียนหรือราคาซื้อขายต่ำกว่าราคาซื้อขายแท้จริงของนิติบุคคล 0.57 เท่า หมายความว่า บุคคลธรรมดาได้แจ้งราคาซื้อขายที่ต่ำกว่าความเป็นจริง คิดเป็นร้อยละ 43.90 ดังตารางที่ 4.6

จากตารางที่ 4.6 ผลจากการวิเคราะห์ข้อมูลการแจ้งราคาซื้อขายที่คลาดเคลื่อนจากความเป็นจริงแสดงให้เห็นว่า บุคคลธรรมดาได้แจ้งราคาจดทะเบียนหรือราคาซื้อขายคลาดเคลื่อนจากราคาซื้อขายที่แท้จริงเมื่อเทียบกับนิติบุคคล ดังนั้น จึงมีความจำเป็นจะต้องปรับราคาซื้อขายของบุคคลธรรมดาใหม่เพื่อให้ทราบราคาซื้อขายที่แท้จริง และช่วยสะท้อนให้เห็นถึงรายได้หรือกำไรที่เกิดขึ้นจากการซื้อขายที่ดินอย่างแท้จริงเพื่อนำไปใช้ในการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินต่อไป

ตารางที่ 4.6 การแจ้งราคาซื้อขายที่คลาดเคลื่อนจากความเป็นจริง

นิติบุคคล			บุคคลธรรมดา		ส่วนต่างค่าเฉลี่ย (บุคคลธรรมดา-นิติบุคคล)	ร้อยละของการแจ้งราคาขายที่คลาดเคลื่อนจากความเป็นจริง
ปีที่จดทะเบียนขาย	ราคาประเมิน	ค่าเฉลี่ย	ราคาประเมิน	ค่าเฉลี่ย		
	10,000.00	3.89	10,000.00	0.58	-3.31	-85.06
	20,000.00	1.26	20,000.00	0.77	-0.49	-39.13
	30,000.00	1.59	30,000.00	1.27	-0.32	-20.20
	40,000.00	1.43	40,000.00	1.33	-0.10	-7.09
	50,000.00	1.37	50,000.00	1.40	0.03	+2.22
	60,000.00	1.92	60,000.00	1.59	-0.33	-17.11
	70,000.00	1.46	70,000.00	1.94	0.48	+32.68
	80,000.00	2.19	80,000.00	1.49	-0.70	-32.07
	90,000.00	3.90	90,000.00	2.30	-1.60	-41.05
	100,000.00	1.20	100,000.00	2.03	0.82	+68.36
	200,000.00	1.16	200,000.00	1.18	0.03	+2.22
ปีที่จดทะเบียนซื้อ	ราคาประเมิน	ค่าเฉลี่ย	ราคาประเมิน	ค่าเฉลี่ย	ส่วนต่าง	ร้อยละของการแจ้งราคาซื้อที่คลาดเคลื่อนจากความเป็นจริง
	10,000.00	1.00	10,000.00	1.45	0.45	+44.68
	20,000.00	1.29	20,000.00	0.72	-0.57	-43.90
	30,000.00	2.21	30,000.00	1.07	-1.14	-51.67
	40,000.00	1.71	40,000.00	1.18	-0.54	-31.25
	50,000.00	1.75	50,000.00	1.35	-0.40	-22.60
	60,000.00	2.03	60,000.00	2.15	0.12	+5.77
	70,000.00	1.74	70,000.00	1.77	0.03	+1.95
	80,000.00	1.09	80,000.00	1.35	0.26	+23.80
	90,000.00	3.89	90,000.00	3.24	-0.64	-16.58
	100,000.00	1.50	100,000.00	1.18	-0.31	-20.95
	200,000.00	N/A	200,000.00	0.95	0.95	N/A

ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

การคำนวณราคาซื้อขายที่แท้จริงของบุคคลธรรมดา

การที่จะทราบราคาซื้อขายที่แท้จริงของบุคคลธรรมดาต้องอาศัยการคำนวณโดยใช้การอ้างอิงจากผลลัพธ์สัดส่วนของนิติบุคคล โดยตั้งอยู่บนสมมติฐานที่ว่านิติบุคคลได้แจ้งราคาจดทะเบียนซึ่งเป็นราคาซื้อขายที่แท้จริง ดังนั้น ราคาจดทะเบียนของบุคคลธรรมดาก็มีความน่าจะเป็นเช่นเดียวกับของนิติบุคคลจึงได้ปรับราคาซื้อขายของบุคคลธรรมดาใหม่เพื่อให้ทราบราคาซื้อขายที่แท้จริง โดยใช้ผลลัพธ์ค่าเฉลี่ยของนิติบุคคลซึ่งเป็นอัตราส่วนระหว่างราคาจดทะเบียนกับราคาประเมินทุนทรัพย์ (ค่าเฉลี่ย = ราคาจดทะเบียน/ราคาประเมินทุนทรัพย์) ตามช่วงราคาประเมินต่าง ๆ ดังตารางที่ 4.6 ข้างต้น

ตัวอย่างการคำนวณ

$$\text{ราคาซื้อขายที่แท้จริงของบุคคลธรรมดา} = \text{ค่าเฉลี่ยของนิติบุคคล} \times \text{ราคาประเมินบุคคลธรรมดา}$$

นาย ก ซื้อที่ดินมาในราคา 19,167.00 บาทต่อตารางวา และมีราคาประเมินเท่ากับ 25,000.00 บาทต่อตารางวา ให้นำราคาประเมินคูณด้วยค่าเฉลี่ยของนิติบุคคล ณ ช่วงราคาประเมิน 20,000 บาท (ตั้งแต่ 20,000 ถึง 29,999 บาท) ซึ่งมีค่าเท่ากับ 1.29 (ตารางที่ 4.6) ผลลัพธ์ที่ได้จะเท่ากับ $25,000.00 \times 1.29 = 32,250.00$ บาท ซึ่งถือเป็นราคาซื้อที่ดินที่แท้จริงของ นาย ก

เมื่อ นาย ก ขายที่ดิน ในราคา 22,950.00 บาทต่อตารางวา ซึ่งมีราคาประเมินเท่ากับ 22,500.00 บาทต่อตารางวา ให้นำราคาประเมินคูณด้วยค่าเฉลี่ยของนิติบุคคล ณ ช่วงราคาประเมิน 20,000 บาท (ตั้งแต่ 20,000 จนถึง 29,999 บาท) ซึ่งมีค่าเท่ากับ 1.26 (ตารางที่ 4.6) ผลลัพธ์ที่ได้จะเท่ากับ $22,500.00 \times 1.26 = 28,350.00$ บาท ซึ่งผลลัพธ์ที่ได้นั้นถือเป็นราคาขายที่ดินที่แท้จริงของ นาย ก (ผลการคำนวณราคาซื้อขายแท้จริงของบุคคลธรรมดาในแต่ละแปลงแสดงดังภาคผนวก 1)

ราคาขายซื้อขายที่แท้จริงของบุคคลธรรมดาที่คำนวณได้ใหม่จะช่วยให้การคำนวณภาษีมีความเป็นธรรมมากขึ้น เนื่องจากได้ทราบราคาซื้อและราคาขายที่แท้จริงในตลาดอสังหาริมทรัพย์ นอกจากนี้ ยังทำให้ทราบถึงผลกำไรหรือขาดทุนในการซื้อขายที่ดินเพื่อจะเป็นประโยชน์ต่อการนำไปใช้คำนวณภาษีทั้งในระบบปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินต่อไป

4.2.3 ระบบภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax)

ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) เป็นการเรียกเก็บภาษีมูลค่าที่ดินส่วนเพิ่มหรือเรียกเก็บภาษีเฉพาะส่วนที่เป็นกำไรจากการซื้อขายที่ดินเท่านั้น ซึ่งผลการศึกษากฎตัวอย่างรูปแบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันทั้งในกรณีของนิติบุคคลและบุคคลธรรมดาในเขตท้องที่เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร จำนวน 439 แปลงดังที่นำเสนอในหัวข้อ 4.2.2 ที่ผ่านมานั้น แสดงให้เห็นว่าผู้ขายที่ดินไม่ควรมีสถานภาพเป็นนิติบุคคลหรือบุคคลธรรมดา เมื่อทำการขายที่ดินไปแล้วขาดทุนก็ต้องเสียภาษีด้วยกันทั้งนั้น

อย่างไรก็ดี นิติบุคคลหรือบุคคลธรรมดาใดก็ตามซึ่งถือครองที่ดินในพื้นที่ดังกล่าวเมื่อทำการขายที่ดินไปแล้วได้กำไรจะต้องเสียภาษีกำไรส่วนเพิ่มนี้ในรูปแบบของภาษีกำไรส่วนเกิน หรือ Capital Gains Tax ณ วันที่มีการจดทะเบียนซื้อขายที่ดิน แต่หากที่ดินของผู้ใดไม่ได้มีกำไรเพิ่มขึ้นจากการขายที่ดินนั้น ๆ ก็ไม่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกินนี้

4.2.3.1 นิติบุคคล

เมื่อนำข้อมูลกลุ่มตัวอย่างการซื้อขายที่ดินประเภทนิติบุคคล จำนวน 45 แปลง มาคำนวณหากำไรส่วนเกิน พบว่า แปลงที่มีกำไรเกิดขึ้นจากการขายที่ดิน จำนวนทั้งหมด 29 แปลง แปลงที่ขายที่ดินแล้วขาดทุน จำนวน 14 แปลง และแปลงที่ขายที่ดินแล้วเสมอตัว จำนวน 2 แปลง ทั้งนี้ แปลงที่ขายที่ดินแล้วได้กำไรจะต้องเสียภาษีตามประมวลรัษฎากรซึ่งได้กำหนดให้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิ ดังนั้น นิติบุคคลใดมีกำไรเกิดขึ้นต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลจากกำไรสุทธิของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ในอัตราร้อยละ 20 ตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 42) พ.ศ. 2559 โดยการศึกษานี้จะใช้การเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตราร้อยละ 20 เท่ากันทุก ๆ ปี

1) การคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล

ขั้นตอนในการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล เริ่มต้นจากการคำนวณกำไรส่วนเกินซึ่งคำนวณได้จากการนำราคาขายที่ดินที่แท้จริง (ราคา ณ วันที่จดทะเบียนขาย) หักลบด้วยราคาซื้อที่แท้จริง (ราคา ณ วันที่จดทะเบียนซื้อเมื่อในอดีต) ผลลัพธ์ที่ได้คือกำไรส่วนเกิน หากเจ้าของที่ดินแปลงใดขายที่ดินไปแล้วมีกำไรส่วนเกินเกิดขึ้น ภาษีก็จะถูกเก็บจากกำไรส่วนเกินคูณด้วยอัตรากำไรเงินได้นิติบุคคลตามที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร (ผลการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินในแต่ละแปลงแสดงดังภาคผนวกที่ 1)

ตัวอย่างการคำนวณ

- 1) กำไรส่วนเกิน = ราคาขายที่ดิน - ราคาซื้อที่ดิน
- 2) ภาษีกำไรส่วนเกิน = กำไรส่วนเกิน $\times$ อัตรากำไรเงินได้ ร้อยละ 20

บริษัท ก เริ่มถือครองที่ดินตั้งแต่วันที่ 26 สิงหาคม พ.ศ. 2553 ในราคา 1,080,000.00 บาท และขายที่ดินเมื่อวันที่ 26 มกราคม พ.ศ. 2558 ในราคา 4,200,000.00 บาท

การคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล มีขั้นตอนดังต่อไปนี้

- 1) กำไรส่วนเกิน = $4,200,000.00 - 1,080,000.00 = 3,120,000.00$
- 2) ภาษีกำไรส่วนเกิน = $3,120,000.00 \times 0.20 = 624,000.00$

ดังนั้น บริษัท ก จะต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกิน เป็นเงินจำนวน 624,000.00 บาท

2) ผลการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล

ผลการวิเคราะห์กลุ่มตัวอย่างการซื้อขายที่ดินคำนวณตามระบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งครอบคลุมภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) รวมเป็นภาระภาษีทั้งหมดที่ต้องจ่ายในแต่ละแปลงทั้งหมด 45 แปลง ดังรูปที่ 4.9 ซึ่งแสดงให้เห็นว่า บางแปลงได้จ่ายภาษีทั้งหมดเป็นจำนวนเงินที่สูงมาก ในขณะที่บางแปลงได้จ่ายภาษีทั้งหมดเป็นจำนวนเงินที่น้อยมาก ถ้าหากนำข้อมูลดังกล่าวไปคำนวณโดยไม่ใช้ระบบโครงสร้างภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน แต่คำนวณจากการนำราคาขายมาหักลบด้วยราคาซื้อเพื่อให้ทราบถึงกำไรส่วนเกินที่เกิดขึ้นจากการขายที่ดิน จากนั้นนำไปคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินเพื่อให้เจ้าของที่ดินที่ขายที่ดินไปแล้วมีกำไรจะต้องจ่ายภาษีส่วนนี้

เมื่อพิจารณาผลการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกิน พบว่า มีจำนวนแปลงที่ต้องจ่ายภาษีกำไรส่วนเกินจากการขายที่ดิน ทั้งหมด 29 แปลง ดังรูปที่ 4.10 ซึ่งแสดงให้เห็นว่า มีนิติบุคคลที่ไม่ต้องจ่ายภาษีกำไรส่วนเกิน จำนวน 16 แปลง หมายความว่า นิติบุคคลดังกล่าวไม่ต้องจ่ายภาษีกำไรส่วนเกินแต่ปัจจุบันนี้เขาต้องจ่ายภาษีตามระบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน

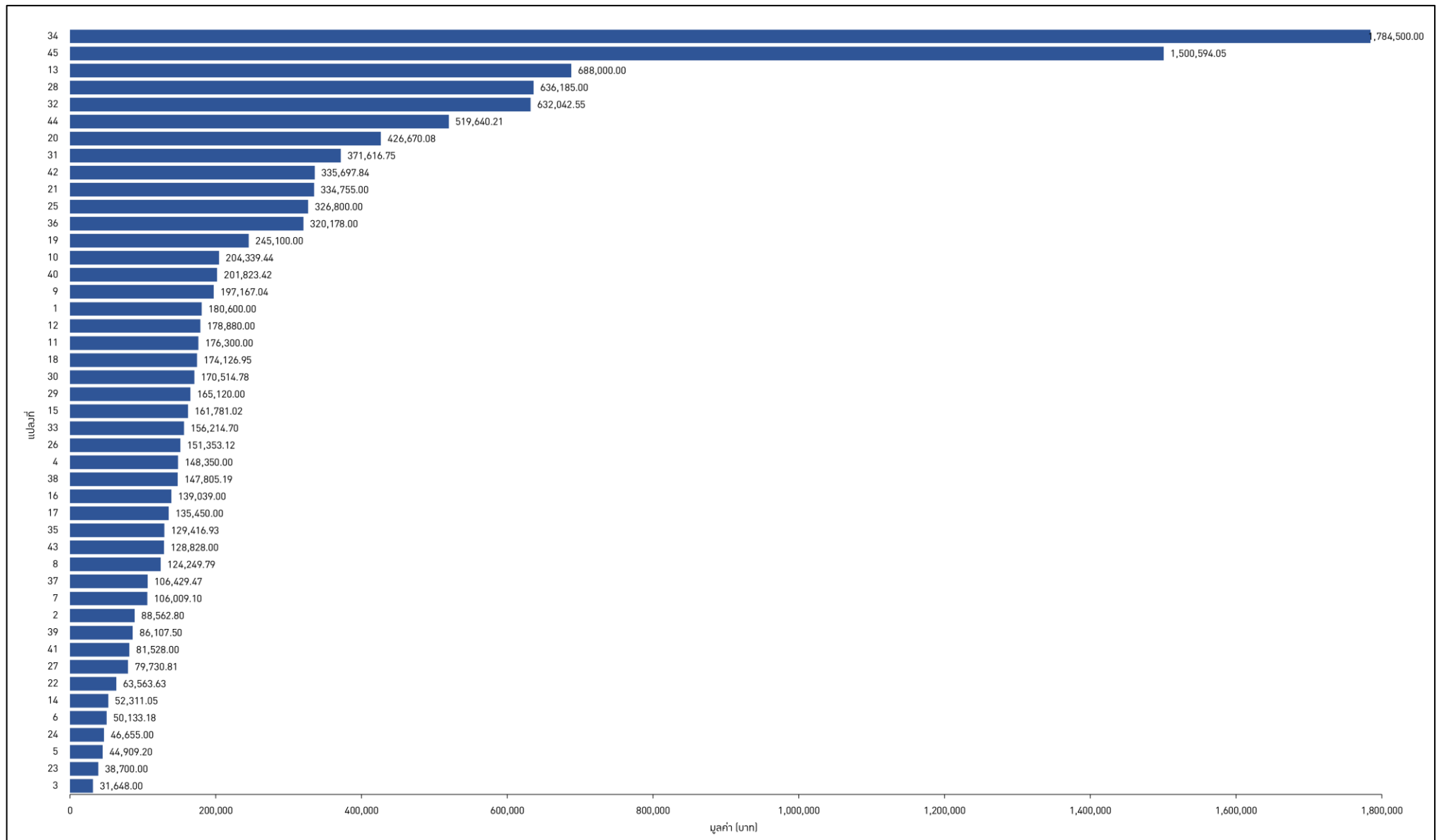
เมื่อนำผลการคำนวณตามระบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินมาเปรียบเทียบกับดังรูปที่ 4.11 แสดงให้เห็นว่า ภาระภาษีของแต่ละแปลงในแต่ละรูปแบบมีความแตกต่างกันเล็กน้อยเพียงใด ซึ่งพบว่า บางแปลงต้องเสียภาษีตามระบบภาษีที่ดินปัจจุบันในจำนวนที่สูงมาก แต่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกินในจำนวนที่ต่ำกว่าหรืออาจจะไม่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกิน

ตัวอย่างเช่น แปลงที่ 34 ผู้ขายที่ดินมีภาระภาษีทั้งหมดตามระบบภาษีที่ดินปัจจุบันซึ่งครอบคลุมภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) รวมเป็นเงิน 1,784,500.00 บาท และที่ดินแปลงดังกล่าวต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกิน เป็นเงิน 999,200.00 บาท แสดงให้เห็นว่า ที่ดินแปลงดังกล่าวต้องเสียภาษีตามระบบภาษีที่ดินปัจจุบันสูงกว่าภาษีกำไรส่วนเกิน หมายความว่า ผู้ขายที่ดินแปลงดังกล่าวต้องจ่ายภาษีเกินกว่าที่ควรจะเป็นเงิน 785,300.00 บาท

นอกจากนี้ เมื่อเปรียบเทียบส่วนต่างระหว่างภาษีตามระบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันกับภาษีกำไรส่วนเกินเพื่อแสดงให้เห็นถึงความไม่เป็นธรรม ดังรูปที่ 4.12 พบว่า มีผู้ขายที่ดินจำนวนมากที่ต้องจ่ายภาษีตามระบบภาษีที่ดินปัจจุบันสูงกว่าระบบภาษีกำไรส่วนเกินหรือต้องจ่ายภาษีเกินกว่าที่ควรจะเป็นจำนวน 31 แปลง ในขณะที่ผู้ขายที่ดินบางรายเสียภาษีในปัจจุบันต่ำกว่าภาษีกำไรส่วนเกินหรือจ่ายภาษีน้อยกว่าที่ควรจะเป็นจำนวน 14 แปลง ซึ่งผู้ขายที่ดินแปลงดังกล่าวควรต้องจ่ายภาษีมากกว่าที่ควรจะเป็น

ผลการวิเคราะห์ข้างต้นแสดงให้เห็นว่า ระบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันสร้างความไม่เป็นธรรมให้กับผู้ที่ขายที่ดินแล้วขาดทุนก็ยังต้องเสียภาษี หรือผู้ขายที่ดินบางรายต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกินจำนวนมากแต่กลับต้องเสียภาษีที่ดินแบบปัจจุบันน้อยกว่า หรือผู้ขายที่ดินบางรายต้องเสียภาษีที่ดินแบบปัจจุบันจำนวนมากแต่เสียภาษีกำไรส่วนเกินน้อยกว่าหรือไม่ต้องเสียเลย เพราะฉะนั้น หากมองในแง่ของความเป็นธรรมแล้วก็ควรที่จะสร้างความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีให้กับผู้ที่ซื้อขายที่ดินมากขึ้น

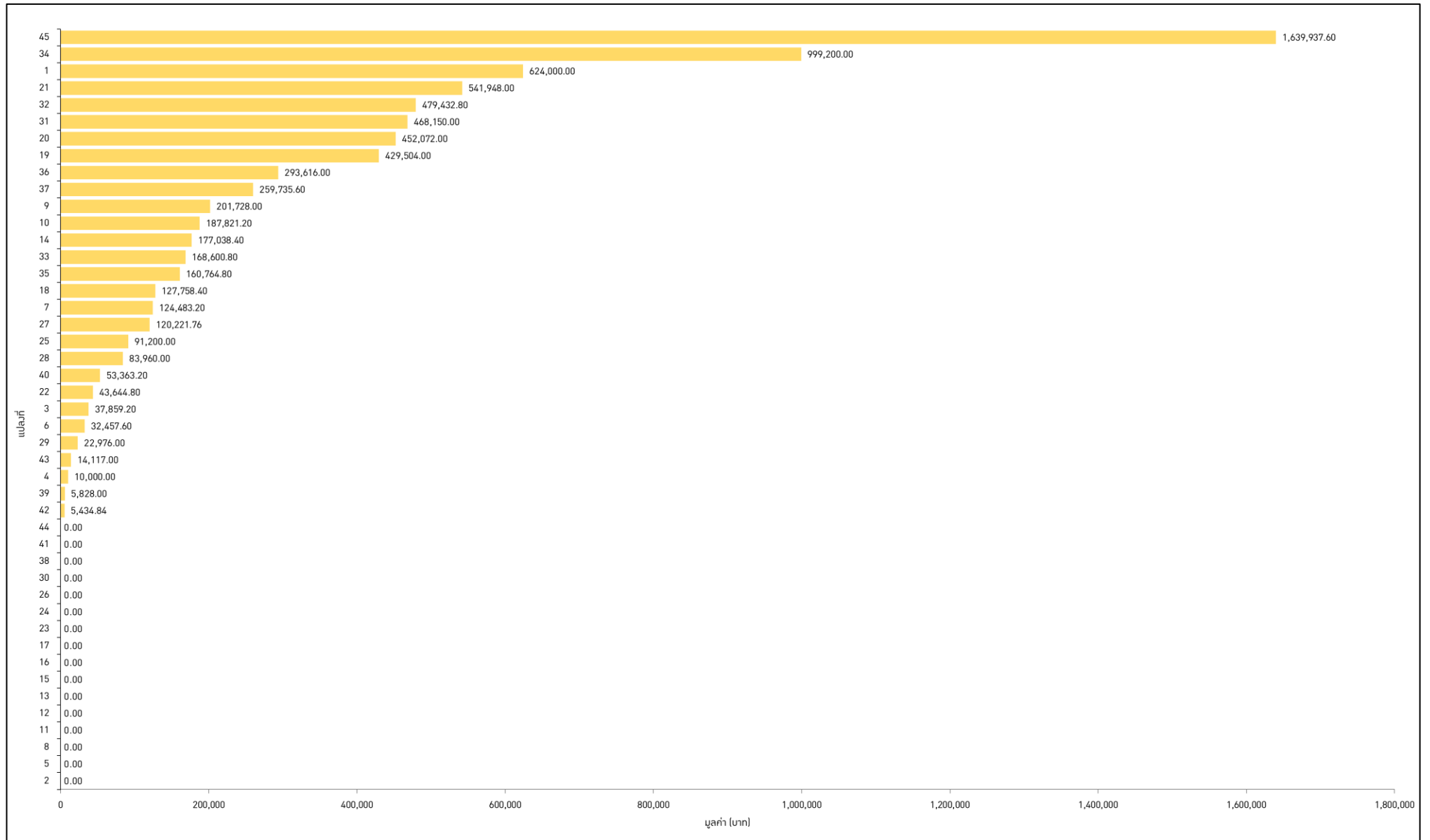
รูปที่ 4.9 ภาระภาษีทั้งหมดตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบันของนิติบุคคล



หมายเหตุ : ภาระภาษีทั้งหมดครอบคลุมภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น)

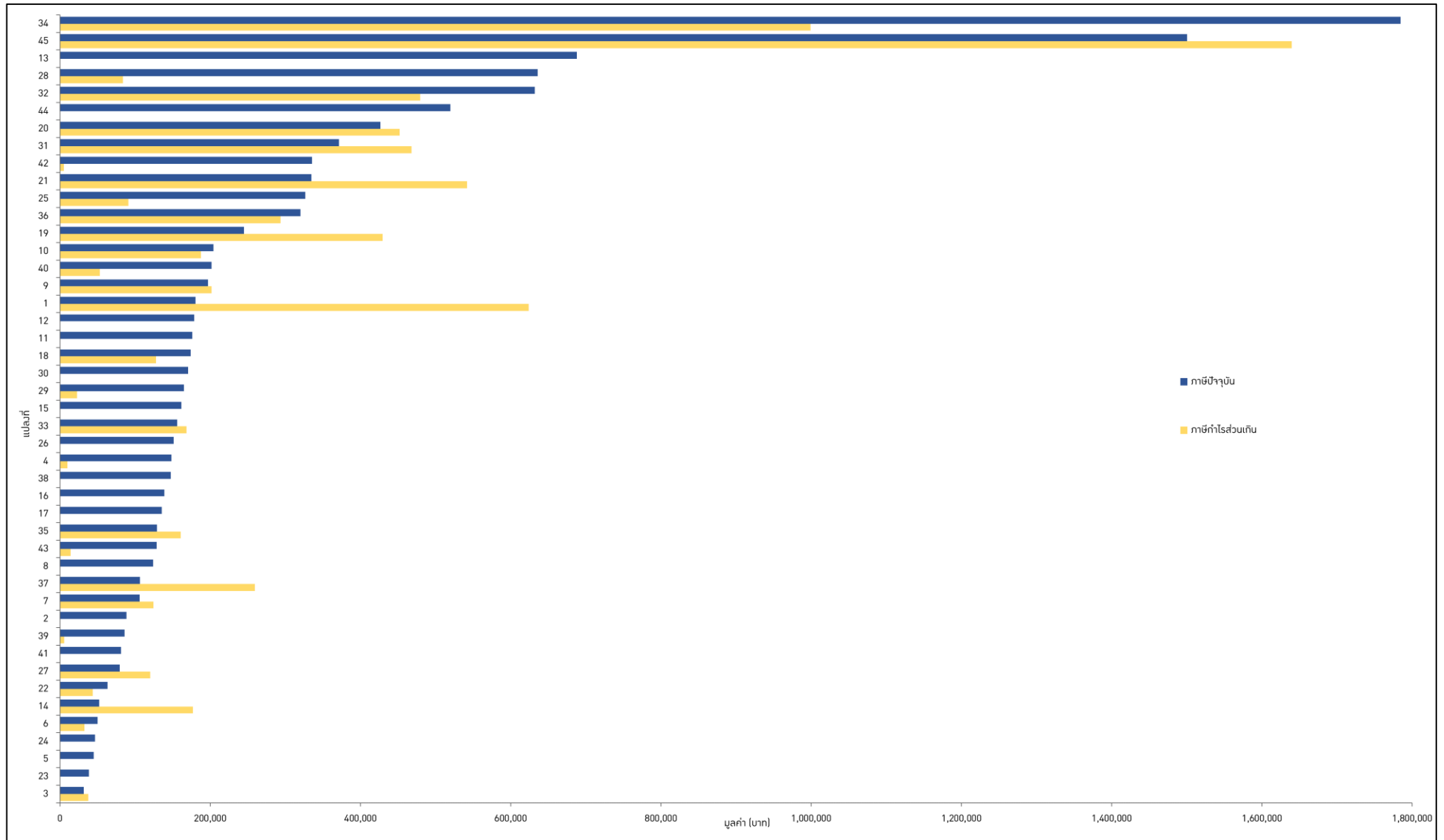
ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

รูปที่ 4.10 ภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล



ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

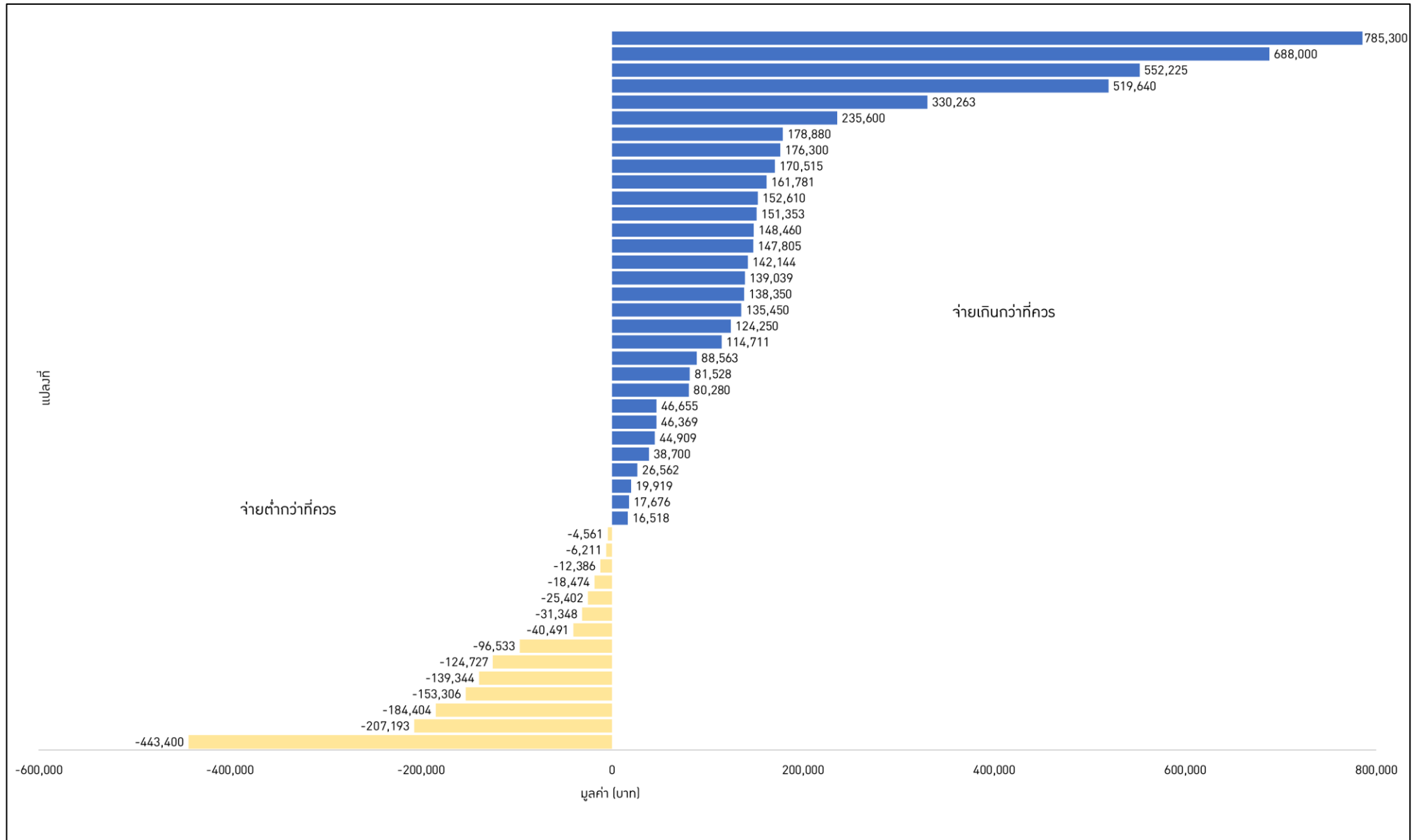
รูปที่ 4.11 เปรียบเทียบระหว่างภาษีที่ดินในปัจจุบันกับภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล



หมายเหตุ : ภาระภาษีปัจจุบันทั้งหมดครอบคลุมภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น)

ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

รูปที่ 4.12 ส่วนต่างระหว่างภาระภาษีทั้งหมดตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล



ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

4.2.3.2 บุคคลธรรมดา

1) ภาษีกำไรส่วนเกิน (คำนวณตามราคาจดทะเบียนที่แจ้ง)

เมื่อนำข้อมูลกลุ่มตัวอย่างการซื้อขายที่ดินประเภทบุคคลธรรมดา จำนวน 394 แปลง โดยใช้ราคาจดทะเบียนที่แจ้ง ณ วันที่จดทะเบียนซื้อขายที่ดิน (ราคาจดทะเบียนที่แจ้งอาจจะไม่ใช่ราคาซื้อขายที่แท้จริงซึ่งข้อเท็จจริงอาจจะสูงกว่าหรือต่ำกว่าเป็นจำนวนเท่าใดไม่ทราบได้) มาคำนวณในรูปแบบของภาษีกำไรส่วนเกิน พบว่า ผลการซื้อขายที่ดินส่วนใหญ่มีกำไรเกิดขึ้นหรือมีรายได้สุทธิจากการขายที่ดิน จำนวน 303 แปลง ส่วนแปลงที่ขายที่ดินแล้วขาดทุน จำนวน 91 แปลง เพราะฉะนั้น ภาษีกำไรส่วนเกินจะถูกเก็บจากกำไรส่วนเกินที่ผู้ขายที่ดินได้รับโดยเก็บตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 44) พ.ศ. 2560 ซึ่งได้กำหนดให้ผู้มีเงินได้ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามบัญชีอัตราภาษีเงินได้สำหรับบุคคลธรรมดา ดังตารางที่ 4.7

ตารางที่ 4.7 บัญชีอัตราภาษีเงินได้สำหรับบุคคลธรรมดา

เงินได้ (บาท)	อัตราภาษี (ร้อยละ)
เงินได้สุทธิไม่เกิน 300,000 บาท	5
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 300,000 บาท แต่ไม่เกิน 500,000 บาท	10
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 500,000 บาท แต่ไม่เกิน 750,000 บาท	15
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 750,000 บาท แต่ไม่เกิน 1,000,000 บาท	20
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 1,000,000 บาท แต่ไม่เกิน 2,000,000 บาท	25
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 2,000,000 บาท แต่ไม่เกิน 5,000,000 บาท	30
เงินได้สุทธิส่วนที่เกิน 5,000,000 บาท ขึ้นไป	35

ที่มา: พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 44) พ.ศ. 2560

1.1) การคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา

ขั้นตอนในการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา เริ่มต้นจากการคำนวณกำไรส่วนเกินตามราคาจดทะเบียนที่แจ้งไว้ซึ่งคำนวณได้จากการนำราคาขาย (ราคา ณ วันที่จดทะเบียนขาย) หักลบด้วยราคาซื้อเมื่อในอดีต ผลลัพธ์ที่ได้ คือ กำไรส่วนเกิน หากเจ้าของที่ดินแปลงใดขายที่ดินไปแล้วมีกำไรส่วนเกินเกิดขึ้น ภาษีก็จะถูกเก็บจากกำไรส่วนเกินที่ผู้ขายได้รับจากที่ดินนั้น ๆ คูณด้วยอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร

$$(1) \text{กำไรส่วนเกิน} = \text{ราคาขายที่ดิน} - \text{ราคาซื้อที่ดิน}$$

$$(2) \text{ภาษีกำไรส่วนเกิน} = \text{กำไรส่วนเกิน} \times \text{อัตราภาษีเงินได้}$$

ตัวอย่างการคำนวณ

นาย ก เริ่มถือครองที่ดินตั้งแต่วันที่ 19 สิงหาคม พ.ศ. 2553 ในราคา 324,000.00 บาท และขายที่ดินเมื่อวันที่ 1 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2560 ในราคา 1,587,120.00 บาท

การคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา มีขั้นตอนดังต่อไปนี้

$$(1) \text{กำไรส่วนเกิน} = 1,587,120.00 - 324,000.00 = 1,263,120.00$$

เพราะฉะนั้น เงินได้สุทธิเท่ากับ 1,263,120.00 บาท ต้องเสียภาษีเงินได้ในอัตราร้อยละ 25

$$(2) \text{ภาษีกำไรส่วนเกิน} = 1,263,120.00 \times 0.25 = 315,780.00$$

ดังนั้น นาย ก จะต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกิน เป็นเงินจำนวน 315,780.00 บาท

1.2) ผลการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา

ผลการวิเคราะห์กลุ่มตัวอย่างการซื้อขายที่ดินคำนวณตามระบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน ซึ่งครอบคลุมภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) รวมเป็นภาระภาษีทั้งหมดที่ต้องจ่ายในแต่ละแปลง พบว่า บางแปลงได้จ่ายภาษีทั้งหมดเป็นจำนวนเงินที่สูงมาก ในขณะที่บางแปลงได้จ่ายภาษีทั้งหมดเป็นจำนวนเงินที่น้อยมาก ถ้าหากนำข้อมูลดังกล่าวไปคำนวณภาษีกำไรส่วนเกิน พบว่ามีบุคคลธรรมดาที่ต้องจ่ายภาษีกำไรส่วนเกินจากการขายที่ดิน ทั้งหมด 303 แปลง แสดงให้เห็นว่า มีบุคคลธรรมดาที่ไม่ต้องจ่ายภาษีกำไรส่วนเกิน จำนวน 91 แปลง หมายความว่า บุคคลธรรมดาดังกล่าวไม่ต้องจ่ายภาษีกำไรส่วนเกินแต่ปัจจุบันนี้เขาต้องจ่ายภาษีตามระบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน

เมื่อนำผลการคำนวณตามระบบภาษีที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินมาเปรียบเทียบกันดังรูปที่ 4.13 แสดงให้เห็นว่า ภาระภาษีของแต่ละแปลงในแต่ละรูปแบบมีความแตกต่างกันมากน้อยเพียงใด พบว่า บางแปลงต้องเสียภาษีตามระบบปัจจุบันในจำนวนที่สูงมากแต่เสียภาษีกำไรส่วนเกินในจำนวนที่ต่ำกว่าหรืออาจจะไม่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกิน ตัวอย่างเช่น แปลงที่ 321 ผู้ขายที่ดินมีภาระภาษีทั้งหมดตามระบบภาษีที่ดินปัจจุบัน รวมเป็นเงิน 360,625.00 บาท และที่ดินแปลงดังกล่าวต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกิน เป็นเงิน 2,664,648.88 บาท แสดงให้เห็นว่า ที่ดินแปลงดังกล่าวเสียภาษีตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบันต่ำกว่าระบบภาษีกำไรส่วนเกิน หมายความว่า ผู้ขายที่ดินแปลงดังกล่าวได้จ่ายภาษีต่ำกว่าที่ควรจะเป็นเงิน 2,304,023.88 บาท

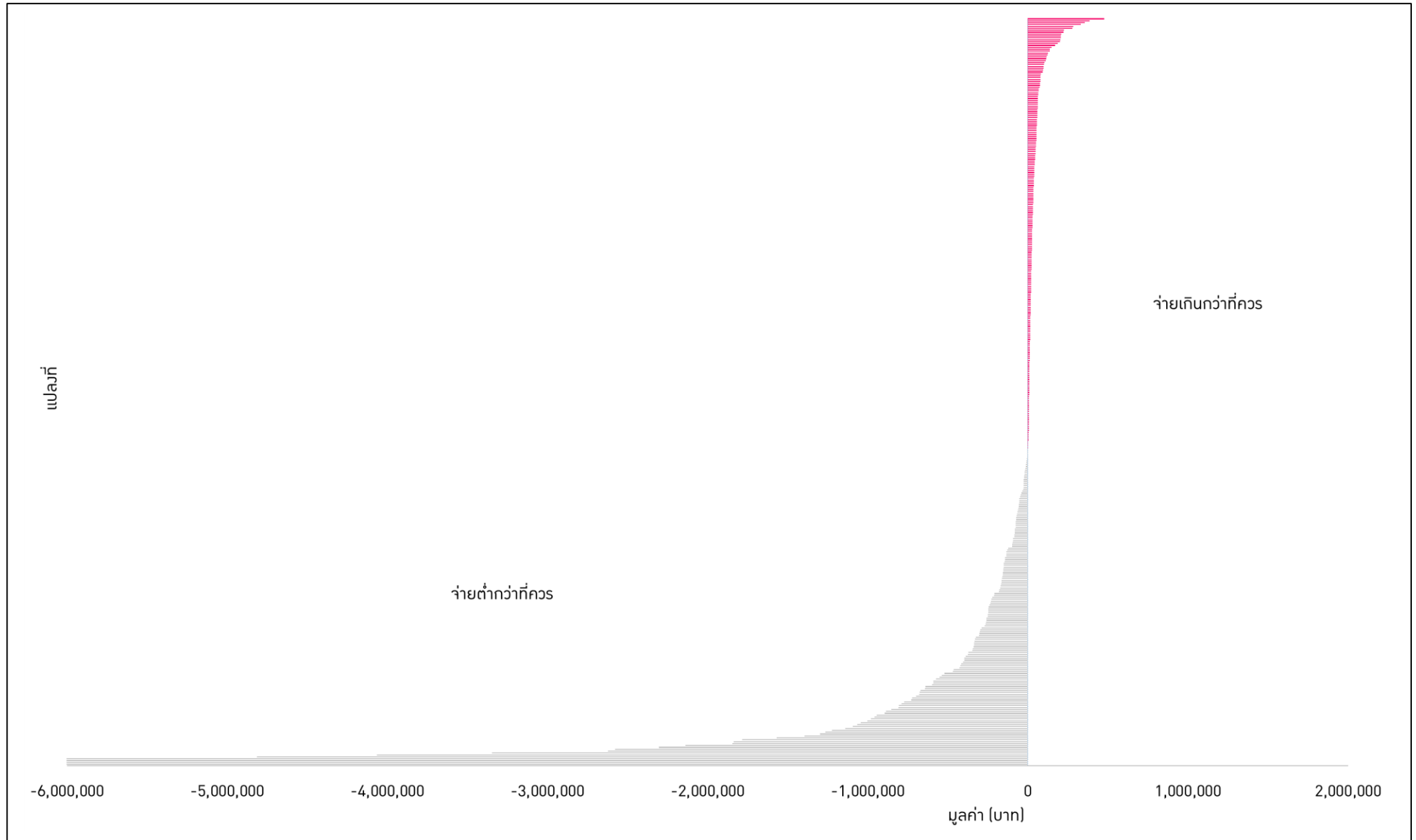
นอกจากนี้ เมื่อเปรียบเทียบส่วนต่างระหว่างภาษีตามระบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันกับภาษีกำไรส่วนเกิน ดังรูปที่ 4.14 พบว่า มีผู้ขายที่ดินจำนวนมากที่ต้องจ่ายภาษีตามระบบภาษีที่ดินปัจจุบันสูงกว่าระบบภาษีกำไรส่วนเกินหรือต้องจ่ายภาษีเกินกว่าที่ควรจ่าย จำนวน 227 แปลง ในขณะที่ผู้ขายที่ดินบางรายเสียภาษีที่ดินในปัจจุบันต่ำกว่าภาษีกำไรส่วนเกินหรือจ่ายภาษีน้อยกว่าที่ควรจ่าย จำนวน 167 แปลง ซึ่งผู้ขายที่ดินแปลงดังกล่าวควรต้องจ่ายภาษีมากกว่าที่ควรจ่าย

รูปที่ 4.13 เปรียบเทียบระหว่างภาษาที่คิดในปัจจุบันกับภาษากำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา



ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

รูปที่ 4.14 ส่วนต่างระหว่างภาระภาษีทั้งหมดตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา



ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

2) ภาษีกำไรส่วนเกิน (คำนวณตามราคาขายซื้อขายจริงที่ปรับใหม่)

การคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดาในส่วนนี้จะไม่ใช่ราคาจดทะเบียนตามที่แจ้งไว้มาใช้ในการคำนวณหากำไรส่วนเกิน เนื่องจากผลการวิเคราะห์การแจ้งราคาจดทะเบียนของบุคคลธรรมดาแสดงให้เห็นแล้วว่า บุคคลธรรมดาได้แจ้งราคาจดทะเบียนใกล้เคียงกับราคาประเมินทุนทรัพย์มากที่สุด และอาจจะไม่ใช่ราคาซื้อขายที่แท้จริง ซึ่งข้อเท็จจริงอาจจะสูงกว่าหรือต่ำกว่าประเมินทุนทรัพย์เป็นจำนวนเท่าใดไม่ทราบได้ เหตุผลประการหนึ่งเนื่องด้วยบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากรให้จัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามราคาประเมินทุนทรัพย์เป็นหลักไม่ว่าราคาที่ซื้อขายแท้จริงในท้องตลาดจะเป็นอย่างไรก็ตาม การศึกษานี้จึงปรับค่าราคาจดทะเบียนหรือราคาซื้อและราคาขายของบุคคลธรรมดาใหม่โดยอ้างอิงสัดส่วนจากนิติบุคคล ซึ่งผลที่ได้อาจจะไม่ถูกต้องแม่นยำมากนักตราบใดที่ไม่สามารถทราบได้ว่าราคาซื้อและราคาขายจริงเป็นเท่าใด แต่เพื่อให้ทราบราคาซื้อขายที่แท้จริงพอสังเขปเท่านั้นเพื่อจะแสดงให้เห็นถึงความ เป็นธรรมจากโครงสร้างทางภาษีที่จัดเก็บอยู่ปัจจุบัน

เมื่อนำข้อมูลกลุ่มตัวอย่างการซื้อขายที่ดินประเภทบุคคลธรรมดา จำนวน 394 แปลง โดยใช้ราคาขายซื้อขายแท้จริงของบุคคลธรรมดาที่ปรับใหม่จากการคำนวณในหัวข้อ 4.2.2.3 มาคำนวณในรูปแบบ ภาษีกำไรส่วนเกิน พบว่า แปลงที่มีกำไรเกิดขึ้นจากการขายที่ดิน จำนวนทั้งหมด 97 แปลง และแปลงที่ ขายที่ดินแล้วขาดทุน จำนวน 297 แปลง เพราะฉะนั้น ภาษีกำไรส่วนเกินจะถูกเก็บจากกำไรส่วนเกินที่ ผู้ขายที่ดินได้รับโดยเก็บตามอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวล รัษฎากร (ฉบับที่ 44) พ.ศ. 2560 ซึ่งได้กำหนดให้ผู้มีเงินได้ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามบัญชี อัตราภาษีเงินได้สำหรับบุคคลธรรมดา (ตารางที่ 4.7 ข้างต้น)

ขั้นตอนในการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกิน เริ่มต้นจากการคำนวณหากำไรส่วนเกินซึ่งคำนวณได้ จากการนำราคาขายที่ดินที่แท้จริงหักลบด้วยราคาซื้อที่แท้จริง ผลลัพธ์ที่ได้คือ กำไรส่วนเกิน หากเจ้าของ ที่ดินแปลงใดขายที่ดินไปแล้วมีกำไรส่วนเกินเกิดขึ้น ภาษีย่อมจะถูกเก็บจากกำไรส่วนเกินที่ผู้ขายได้รับคูณด้วย อัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร (ผลการคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินใน แต่ละแปลง แสดงดังภาคผนวกที่ 2)

ผลการคำนวณตามระบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันซึ่งครอบคลุมภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) รวมเป็นภาระภาษีทั้งหมดที่ต้องจ่ายในแต่ละแปลงทั้งหมด 394 แปลง ดังรูปที่ 4.15 แสดงให้เห็นว่า ผู้ขายที่ดินทุกคนต้องจ่ายภาษี ซึ่งบางแปลงจ่ายภาษีเป็นจำนวนเงินที่ สูงมาก ในขณะที่บางแปลงจ่ายภาษีเป็นจำนวนเงินที่น้อยมาก ถ้าหากนำข้อมูลดังกล่าวไปคำนวณโดยไม่ใช้ ระบบโครงสร้างภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบัน แต่คำนวณจากการนำราคาขายมาหักลบด้วยราคาซื้อ เพื่อให้ทราบถึงกำไรส่วนเกินที่เกิดขึ้นจากการขายที่ดิน จากนั้นนำไปคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินต่อไป

เมื่อพิจารณาผลการคำนวณตามระบบภาษีกำไรส่วนเกิน พบว่า มีบุคคลธรรมดาที่ต้องจ่ายภาษีกำไรส่วนเกิน จำนวน 97 แปลง ดังรูปที่ 4.16 แสดงให้เห็นว่า มีบุคคลธรรมดาที่ไม่ต้องจ่ายภาษีกำไรส่วนเกิน จำนวน 297 แปลง ส่งผลให้รายได้ภาษีกำไรส่วนเกินที่กรมสรรพากรจัดเก็บได้ลดน้อยลง แต่จะเกิดความเป็นธรรมมากขึ้นกับผู้ซื้อขายที่ดินแล้วขาดทุนหรือไม่ได้มีรายได้เพิ่มขึ้นจากการขายที่ดิน

เมื่อนำผลการคำนวณตามระบบภาษีที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินมาเปรียบเทียบกันดังรูปที่ 4.17 แสดงให้เห็นว่า ภาระภาษีของแต่ละแปลงในแต่ละรูปแบบมีความแตกต่างกันเล็กน้อยเพียงใด ซึ่งพบว่า บางแปลงต้องเสียภาษีตามระบบภาษีที่ดินปัจจุบันในจำนวนที่สูงมาก แต่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกินในจำนวนที่ต่ำกว่าหรืออาจจะไม่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกิน

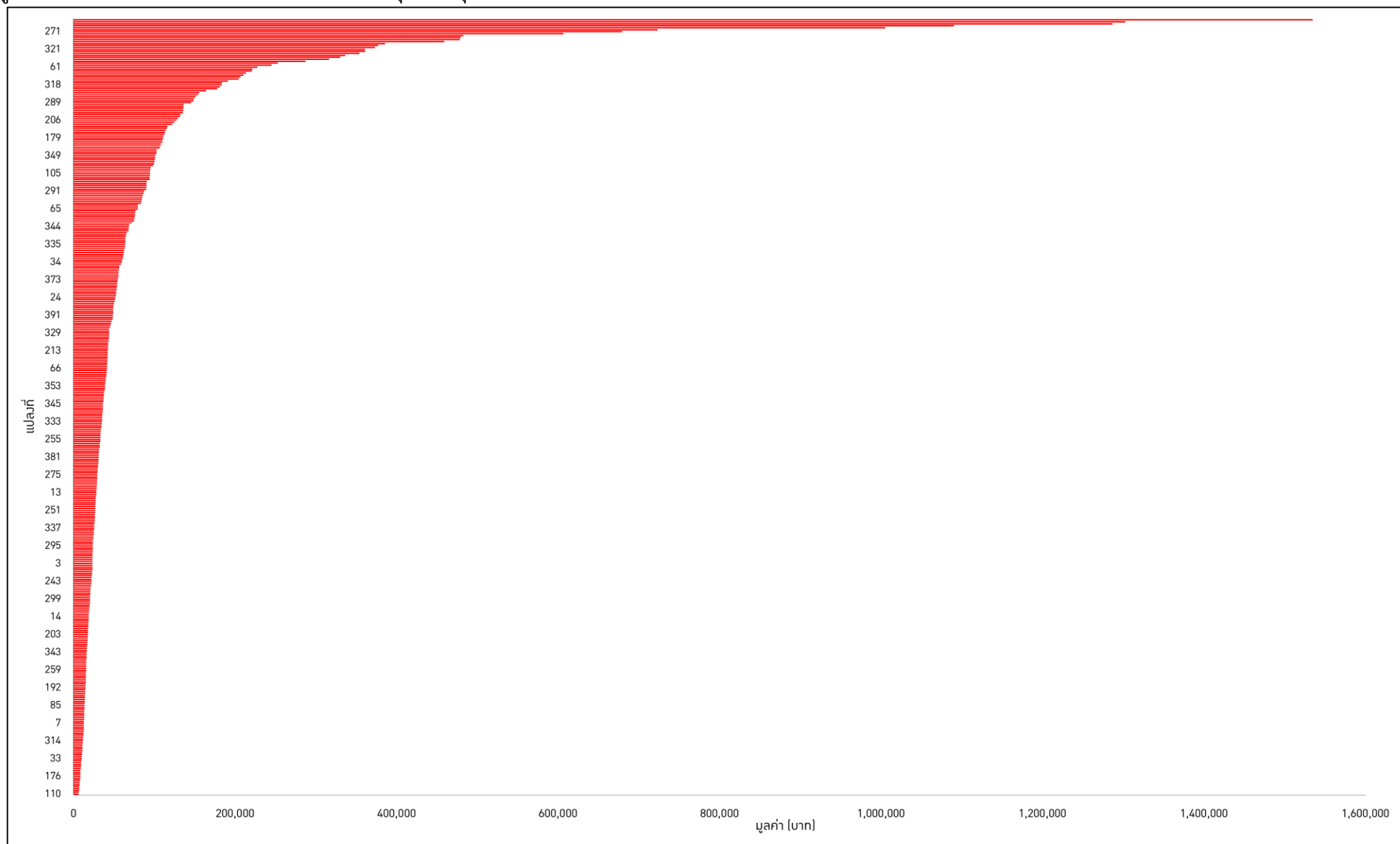
ตัวอย่างเช่น แปลงที่ 271 ผู้ขายที่ดินมีภาระภาษีตามระบบภาษีที่ดินปัจจุบันซึ่งครอบคลุมภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น) รวมเป็นเงิน 679,000.00 บาท และที่ดินแปลงดังกล่าวต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกินเป็นเงิน 3,684,450.00 บาท แสดงให้เห็นว่า ที่ดินแปลงดังกล่าวต้องเสียภาษีตามระบบภาษีที่ดินปัจจุบันต่ำกว่าระบบภาษีกำไรส่วนเกิน หมายความว่า ผู้ขายที่ดินแปลงดังกล่าวได้จ่ายภาษีต่ำกว่าที่ควรจะเป็นเงิน 3,005,450.00 บาท

นอกจากนี้ เมื่อเปรียบเทียบส่วนต่างระหว่างภาษีตามระบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันกับภาษีกำไรส่วนเกินเพื่อแสดงให้เห็นถึงความไม่เป็นธรรม ดังรูปที่ 4.18 พบว่า มีผู้ขายที่ดินจำนวนมากที่ต้องจ่ายภาษีตามระบบภาษีที่ดินปัจจุบันสูงกว่าระบบภาษีกำไรส่วนเกินหรือต้องจ่ายภาษีเกินกว่าที่ควรจะเป็นจำนวน 313 แปลง ในขณะที่ผู้ขายที่ดินบางรายเสียภาษีในปัจจุบันต่ำกว่าภาษีกำไรส่วนเกินหรือจ่ายภาษีน้อยกว่าที่ควรจะเป็นจำนวน 81 แปลง ซึ่งผู้ขายที่ดินแปลงดังกล่าวควรต้องจ่ายภาษีมากกว่าที่ควรจะเป็น

ผลการวิเคราะห์ข้างต้นแสดงให้เห็นว่า ระบบภาษีที่ดินที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันสร้างความไม่เป็นธรรมให้กับผู้ที่ขายที่ดินแล้วขาดทุนก็ยังต้องเสียภาษี หรือผู้ขายที่ดินบางรายที่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกินจำนวนมากแต่ต้องเสียภาษีที่ดินแบบปัจจุบันน้อยกว่า หรือผู้ขายที่ดินบางรายต้องเสียภาษีที่ดินแบบปัจจุบันจำนวนมากแต่เสียภาษีกำไรส่วนเกินน้อยกว่าหรือไม่ต้องเสียเลย เพราะฉะนั้น หากมองในแง่ของความเป็นธรรมแล้วก็ควรที่จะสร้างความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีให้กับผู้ที่ซื้อขายที่ดินมากขึ้น

ดังนั้น จากผลการศึกษาระบบภาษีจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ในเขตท้องที่เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร เพื่อเปรียบเทียบระหว่างกรณีของระบบภาษีที่ดินในปัจจุบัน (ภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ) กับกรณีที่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) ทั้งหมดข้างต้น แสดงให้เห็นแล้วว่า ระบบภาษีที่จัดเก็บอยู่ในปัจจุบันสร้างความไม่เป็นธรรมให้กับผู้ที่ขายที่ดินไม่ว่าผู้ขายจะมีสถานะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลที่ขายที่ดินไปแล้วขาดทุนก็ต้องเสียภาษีซึ่งเขาไม่ควรจะต้องเสียภาษี หรือผู้ขายที่ดินบางรายที่ต้องเสียภาษีตามระบบภาษีปัจจุบันเป็นจำนวนน้อยแต่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกินมากขึ้น หมายความว่าผู้ขายที่ดินรายนั้นได้เสียภาษีในจำนวนที่ต่ำกว่าที่ควรจะเป็น เพราะฉะนั้น ควรจะจัดเก็บภาษีให้เกิดความเป็นธรรมมากขึ้น

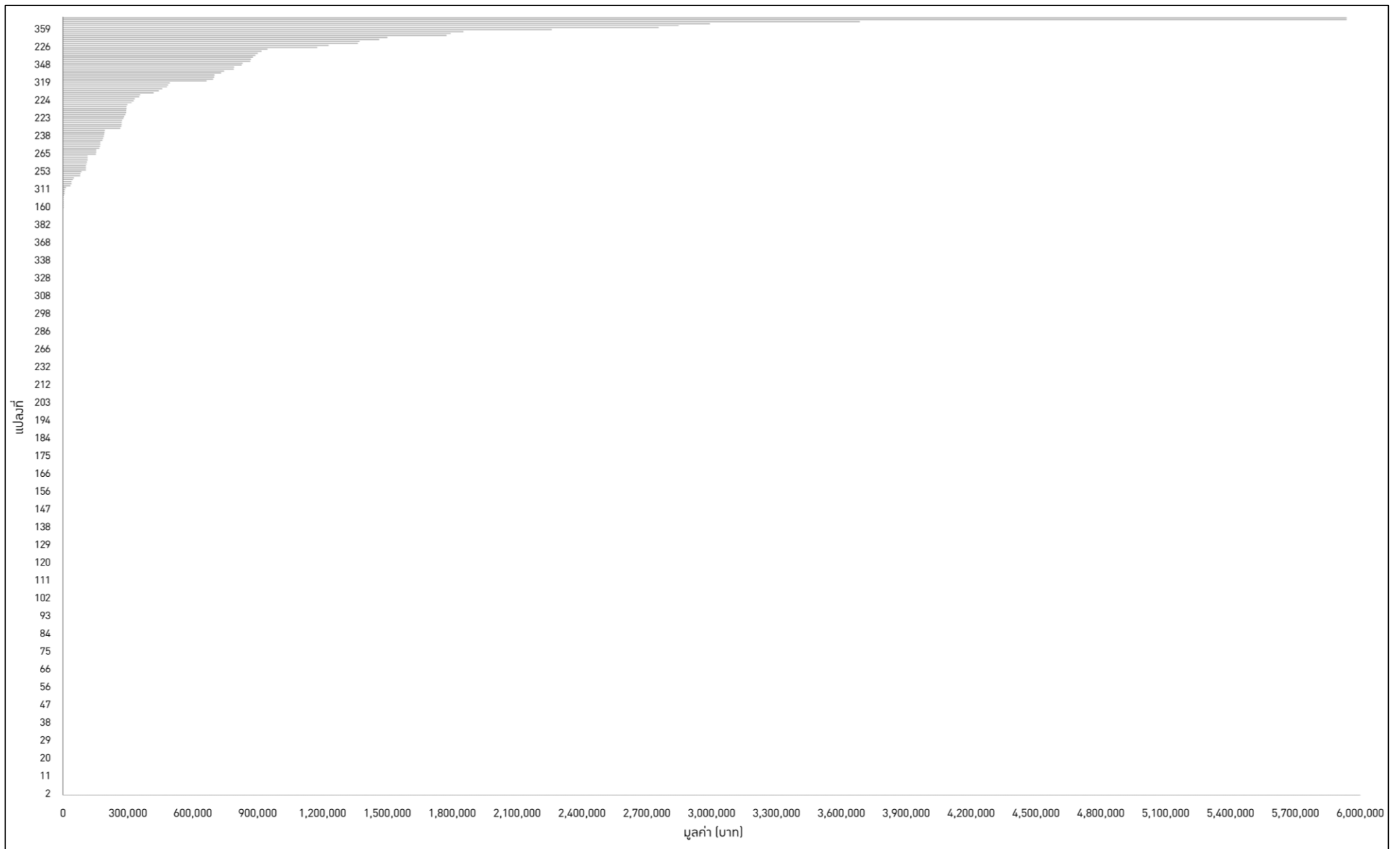
รูปที่ 4.15 ภาระภาษีทั้งหมดตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบันของบุคคลธรรมดา



หมายเหตุ : ภาระภาษีทั้งหมดครอบคลุมภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น)

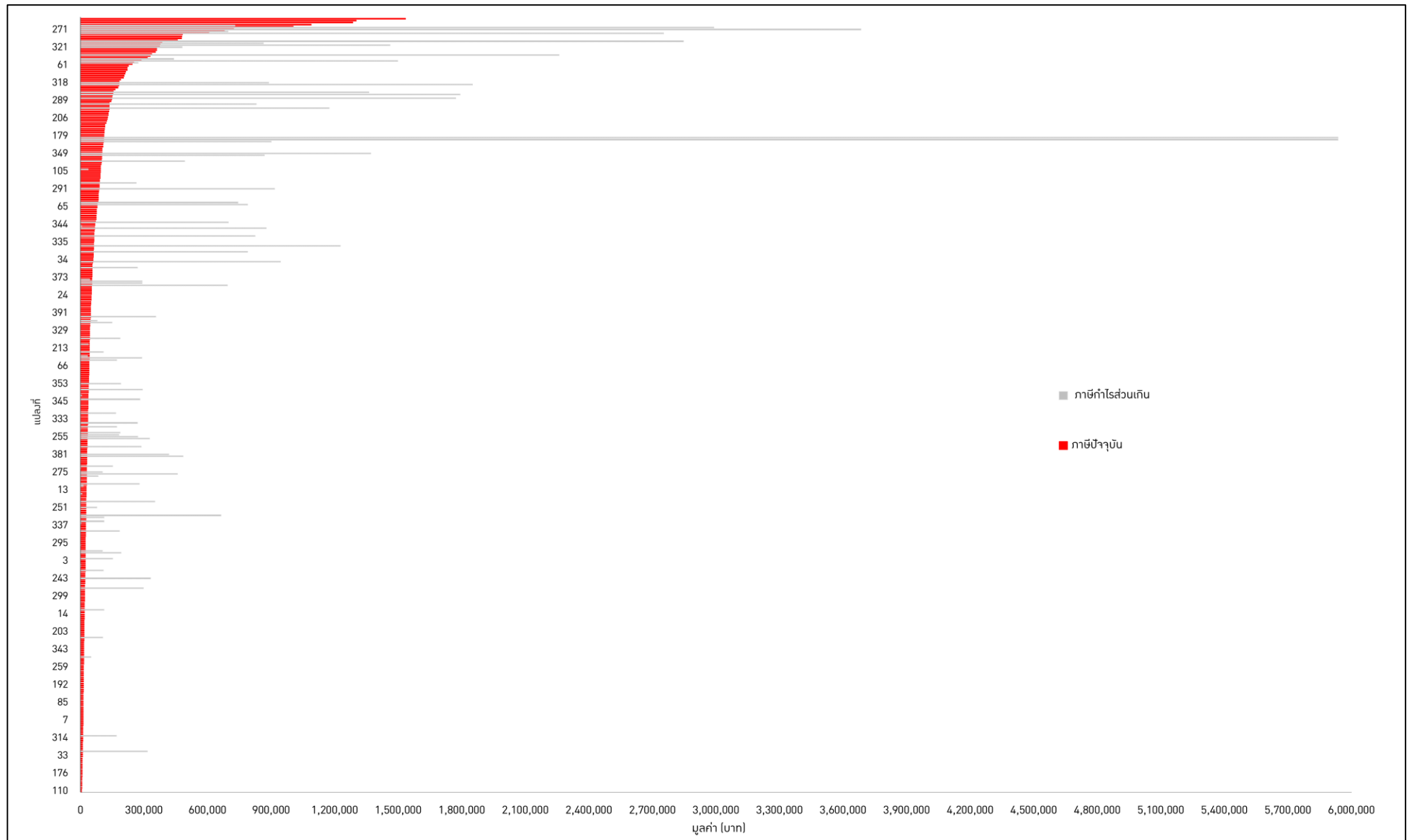
ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

รูปที่ 4.16 ภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา



ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

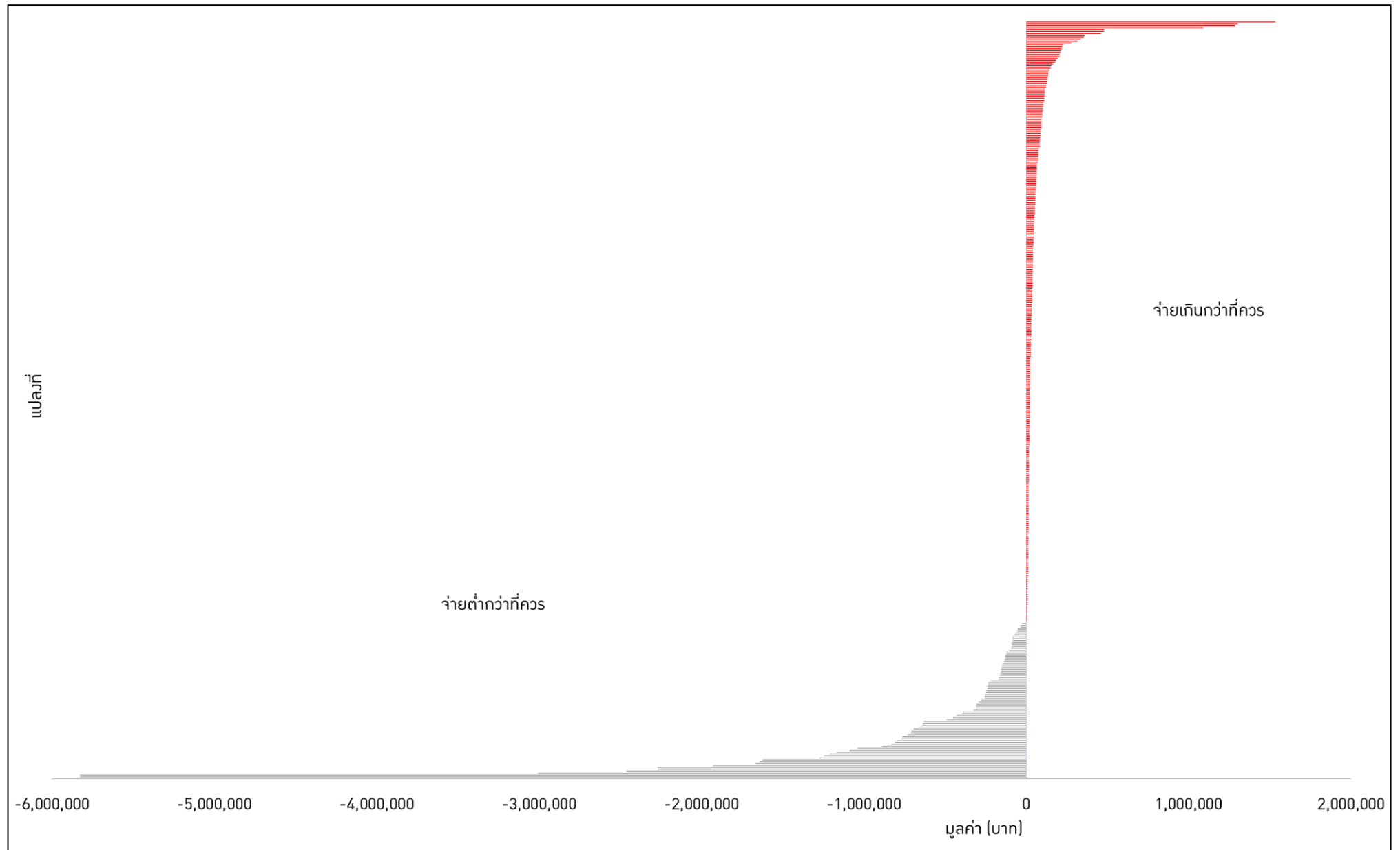
รูปที่ 4.17 เปรียบเทียบระหว่างภาษีที่ดินในปัจจุบันกับภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา



หมายเหตุ : ภาระภาษีทั้งหมดครอบคลุมภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น)

ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

รูปที่ 4.18 ส่วนต่างระหว่างภาระภาษีทั้งหมดตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา



ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

4.3 ผลกระทบด้านความเป็นธรรมจากการเก็บภาษีที่ดินปัจจุบัน

ด้วยโครงสร้างภาษีที่ดินใช้ฐานคิดในการเก็บภาษีที่สำคัญ 2 ประการ ได้แก่ 1) การเก็บภาษีจากรายได้ที่เกิดขึ้นจากการซื้อขายที่ดินที่คำนวณจากราคาประเมินและค่าลดหย่อน ซึ่งเรียกว่า ภาษีเงินได้ และ 2) การเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ ซึ่งก็เรียกเก็บจากรายได้ที่เกิดขึ้นจากการซื้อขายที่ดินเช่นกัน จากผลการศึกษาในส่วนที่ 4.2 แสดงให้เห็นว่า การเก็บภาษีที่ดินปัจจุบันที่ใช้ราคาประเมินเป็นเกณฑ์การคำนวณแทนราคาซื้อขายที่แท้จริงทำให้การเก็บภาษีเงินได้จากการซื้อขายที่ดินไม่ได้อยู่บนฐานของรายได้จากการถือครองที่ดินที่แท้จริง เพราะประชาชนที่ถือครองที่ดินในระยะเวลาหนึ่งอาจมีรายได้เป็นลบหรือไม่มีรายได้จากการซื้อขายที่ดินเลย แต่ก็ต้องมีภาระต้องจ่ายภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการซื้อขายที่ดิน เพราะ ณ วันที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมนั้น เจ้าของที่ดินมีการรับเงินจากการขายที่ดินซึ่งการที่เจ้าของที่ดินมีการรับเงินในวันซื้อขายที่ดินนั้น ที่จริงแล้วไม่ควรตีความว่าเงินที่ได้จากการขายที่ดินนั้นเป็น “รายได้” เพราะยังมิได้หักต้นทุนที่เกิดขึ้น ดังนั้น การนำรายรับจากการขายที่ดินมาคิดเป็นรายได้ (ถึงแม้จะมีการหักค่าลดหย่อนก็ตาม) จึงทำให้การคำนวณภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะมีความบิดเบือน และสร้างความไม่เป็นธรรมในการทำธุรกรรมที่ดิน ดังรูปที่ 4.11 และรูปที่ 4.17 แสดงให้เห็นว่า เจ้าของที่ดินบางรายต้องเสียภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการขายที่ดินทั้ง ๆ ที่การขายที่ดินนั้นเป็นการขายที่ขาดทุนหรือสร้างรายได้ไม่มาก ในทางตรงกันข้ามเจ้าของที่ดินบางรายที่ได้กำไรจากการขายที่ดินอย่างมากก็เสียภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะที่ต่ำกว่าที่ควรจะเป็น สิ่งที่ควรดำเนินการในการคำนวณภาระภาษีที่เจ้าของที่ดินต้องรับผิดชอบ คือ การคำนวณรายได้ที่แท้จริงจากการซื้อขายที่ดิน

รายได้ที่แท้จริงจากการซื้อขายที่ดินสามารถคำนวณได้บนหลักการของการหักต้นทุนออกจากรายได้เพื่อให้ได้กำไรหรือรายได้สุทธิที่แท้จริง โดยรายได้จากการซื้อขายที่ดินนั้นก็คือจำนวนเงินที่ผู้ขายได้รับในวันที่ขายที่ดิน ส่วนต้นทุนของการขายที่ดินก็คือราคาที่ดินที่เจ้าของที่ดินจ่ายไปในวันที่ซื้อที่ดินนั้น ๆ มาครอบครองในอดีต เพราะฉะนั้น ในการคำนวณกำไรหรือรายได้สุทธิในการซื้อขายที่ดินจึงควรเป็นการนำราคาขายมาลบกับราคาซื้อเพื่อให้ทราบถึงส่วนต่างว่าการซื้อและขายไปของที่ดินแปลงนั้น ๆ เจ้าของที่ดินได้กำไรเท่าไรหรือมีรายได้เพิ่มขึ้นเท่าไรหรือที่ดินนั้น ๆ สร้างมูลค่าเพิ่มเท่าไร (เหมือนกับการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม VAT ที่มีการนำภาษีขายมาหักลบกับภาษีซื้อ) ซึ่งการใช้หลักการการนำราคาขายมาลบราคาซื้อจึงเป็นหลักการสากลทั่วไปในการคำนวณรายได้สุทธิ ซึ่งหลักการคำนวณรายได้สุทธิในการซื้อขายที่ดินในลักษณะเช่นนี้มีชื่อเรียกอีกชื่อหนึ่งว่า การเก็บภาษีมูลค่าส่วนเพิ่ม หรือ Capital Gains Tax ซึ่งเป็นรูปแบบภาษีที่ประเทศไทยควรนำมาใช้แทนภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะด้วยเหตุผลเพื่อสร้างความเป็นธรรม

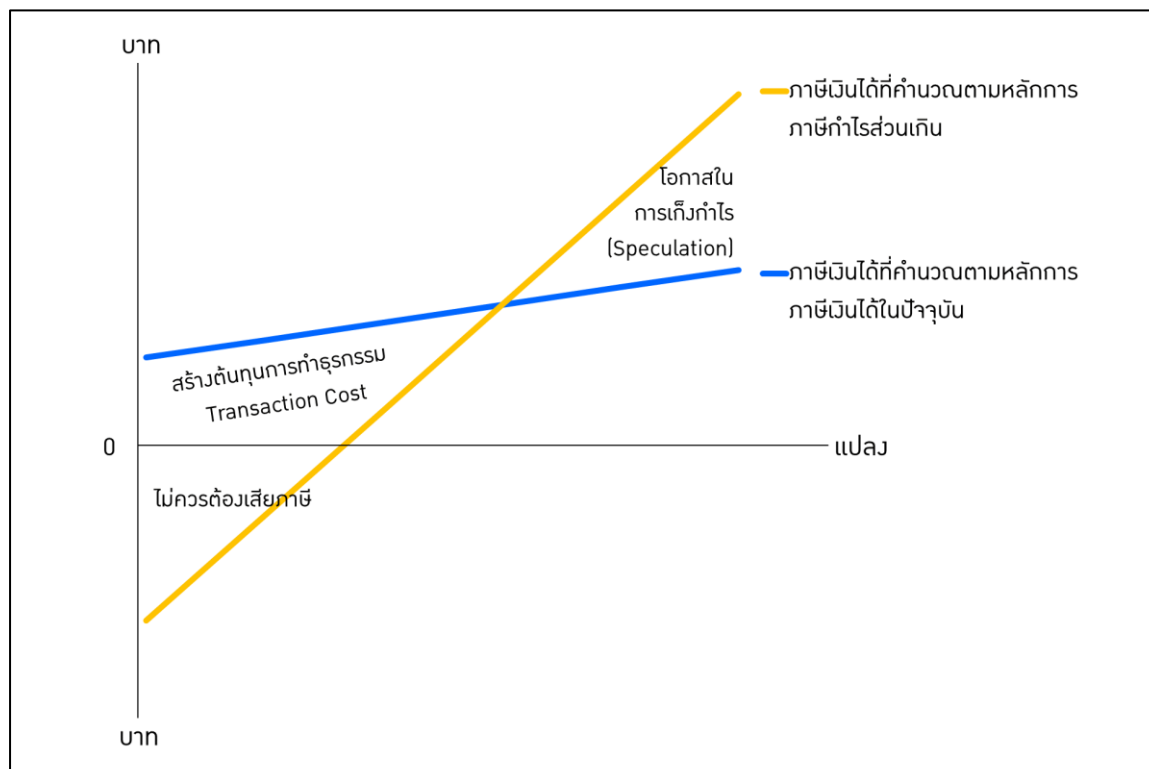
การวิเคราะห์ข้างต้นแสดงให้เห็นว่า มีเจ้าของที่ดินจำนวนมากที่ต้องเสียภาษีที่ดินให้กับรัฐทั้ง ๆ ที่ผู้ครอบครองที่ดินเหล่านี้ไม่มีรายได้จากการซื้อขายที่ดินในระดับที่ต้องเสียภาษีให้รัฐเลย สาเหตุเป็นเพราะ

ถึงแม้ผู้ถือครองเหล่านี้จะรับเงินจริงในวันที่ขายที่ดิน แต่ราคาที่ได้รับนั้นมีได้สูงมากซึ่งทำให้ผู้ถือครองที่ดินจำนวนมากไม่ได้กำไรจากการซื้อขายที่ดิน แต่เนื่องจากการคำนวณภาษีที่ดินในปัจจุบันไม่ได้ใช้หลักการของกำไร หรือรายได้สุทธิ หรือมูลค่าเพิ่ม จึงทำให้การเก็บภาษีในปัจจุบันสร้างความไม่เป็นธรรมให้กับเจ้าของที่ดินที่ขายที่ดินไปแล้วแต่ไม่ได้กำไรหรือไม่มีรายได้สุทธิแต่ก็ต้องเสียภาษีที่ดินให้กับรัฐ ในทางตรงกันข้ามมีเจ้าของที่ดินบางรายที่ทำการซื้อขายที่ดินแล้วมีกำไรหรือรายได้สุทธิเป็นจำนวนมากแต่ก็ได้เสียภาษีให้รัฐมากเท่าที่ควรเพราะวิธีการคำนวณภาษีในรูปแบบปัจจุบันไม่ได้อยู่บนฐานของกำไรหรือรายได้สุทธิหรือมูลค่าเพิ่ม

4.4 ผลกระทบต่อการใช้ประโยชน์ที่ดิน

จากการที่การเก็บภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะทำให้ประชาชนเจ้าของที่ดินจำนวนมากต้องมีการภาษีโดยไม่จำเป็นจึงทำให้เป็นการสร้างต้นทุนการทำธุรกรรม (Transaction Cost) และการเก็งกำไร (Speculation) ในการซื้อขายที่ดินที่มีลักษณะไม่สอดคล้องกับมูลค่าเพิ่มหรือกำไรจากการซื้อขายที่ดิน ดังรูป 4.19 ภาษีปัจจุบันสร้างต้นทุนการทำธุรกรรม (Transaction Cost) ให้กับเจ้าของที่ดินที่ไม่ได้มีกำไรจากการขายที่ดินทั้ง ๆ ที่ไม่ควรจะต้องเสียภาษี และในทางตรงกันข้ามเจ้าของที่ดินบางส่วนเสียภาษีที่ต่ำกว่าที่ควรจะเป็นจึงเป็นการสร้างโอกาสในการเก็งกำไร (Speculation) จากการถือครองที่ดินนานขึ้นเพื่อที่จะขายในอนาคตเมื่อที่ดินมีราคาสูงขึ้น

รูปที่ 4.19 ผลกระทบจากเก็บภาษีตามระบบภาษีที่ดินในปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกิน



ที่มา : คณะผู้วิจัย (2562)

ผลกระทบจากการเก็บภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะของประเทศไทยต่อการใช้ประโยชน์ที่ดินมี 2 ประการขึ้นอยู่กับว่าที่ดินแปลงนั้นเป็นที่ดินที่มีโอกาสในการสร้างกำไรหรือรายได้ในอนาคตมากน้อยเพียงใด

ประการที่หนึ่ง สำหรับที่ดินที่มีโอกาสในการสร้างมูลค่าน้อย เช่น ที่ดินที่อยู่ห่างไกลความเจริญขาดโครงสร้างพื้นฐาน หรือมีรูปที่ดินที่ไม่เหมาะต่อการสร้างรายได้ เมื่อที่ดินเหล่านี้มีโอกาสร้างมูลค่าน้อยแต่หากต้องมีการเปลี่ยนมือ เช่น การซื้อขาย ก็ยังต้องเสียภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะตามอัตราที่กำหนดซึ่งทำให้ภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะมีลักษณะเป็นต้นทุนในการทำธุรกรรมที่สูงเมื่อเทียบกับมูลค่าที่ดิน ดังนั้น ในกรณีนี้ระบบภาษีที่ดินปัจจุบันจะส่งผลทำให้จำนวนการซื้อขายที่ดินลดลงหรือทำให้ที่ดินมีการเปลี่ยนมือน้อยกว่าที่ควรจะเป็นนั่นเอง ดังนั้น เมื่อที่ดินเหล่านี้มีการเปลี่ยนมือน้อยลงจึงทำให้โอกาสที่ที่ดินที่มีการใช้ประโยชน์และให้ผลตอบแทนน้อยจะถูกเปลี่ยนมือไปยังเจ้าของใหม่ที่สามารถสร้างประโยชน์ในที่ดินนั้น ๆ ได้มากกว่าทำได้ลำบากมากขึ้น ด้วยเหตุผลนี้ จึงทำให้ที่ดินไม่เกิดการใช้ประโยชน์สูงสุด เพราะต้นทุนการทำธุรกรรมทำหน้าที่เป็นอุปสรรคในการซื้อขายที่ดิน

ประการที่สอง สำหรับที่ดินที่มีโอกาสในการสร้างมูลค่ามาก เช่น ที่ดินที่อยู่ใกล้ความเจริญมีโอกาที่จะได้รับประโยชน์จากโครงสร้างพื้นฐานใหม่ หรือมีรูปที่ดินที่เหมาะสมต่อการสร้างรายได้ เมื่อที่ดินเหล่านี้มีโอกาสร้างมูลค่ามากแต่หากต้องมีการเปลี่ยนมือ เช่น การซื้อขาย ก็ยังต้องเสียภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะตามอัตราที่กำหนดซึ่งถึงแม้จะทำให้เกิดต้นทุนในการทำธุรกรรม (ภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ) แต่เมื่อเทียบกับมูลค่าที่ดินในอนาคตแล้วก็ถือว่าเป็นต้นทุนการทำธุรกรรมที่ต่ำ ดังนั้น ในกรณีนี้ ระบบภาษีที่ดินปัจจุบันจะส่งผลทำให้มีการกักตุนที่ดินเพื่อการเก็งกำไรโดยเจ้าของที่ดินเหล่านี้จะยอมถือครองที่ดินเป็นเวลานานถึงแม้จะไม่มีการใช้ประโยชน์เพื่อหวังจะเก็งกำไรจากการขายที่ดินดังกล่าวในอนาคตเมื่อที่ดินมีราคาสูงขึ้น ดังนั้น เมื่อมีการกักตุนและการเก็งกำไรในที่ดินเหล่านี้มากขึ้นก็จะส่งผลให้มีการเก็งกำไรในการถือครองที่ดินมากขึ้น โดยที่ดินดังกล่าวอาจไม่มีการนำไปใช้ประโยชน์มากนัก เพราะรอโอกาสที่จะให้มีการพัฒนาเข้ามาในพื้นที่และทำกำไรในอนาคต

ดังนั้น จึงสามารถกล่าวได้ว่า ไม่ว่าที่ดินจะถูกจำแนกว่าเป็นที่ดินที่มีโอกาสในการพัฒนามากหรือมีโอกาในการพัฒนาน้อย ระบบภาษีที่ดินปัจจุบันโดยเฉพาะระบบการเก็บภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการซื้อขายที่ดินที่ไม่สะท้อนรายได้หรือกำไรหรือผลตอบแทนที่แท้จริงในการถือครองที่ดินนอกจากจะเป็นระบบภาษีที่ไม่เป็นธรรมตามที่กล่าวข้างต้นแล้ว ยังส่งผลทำให้ที่ดินมีการใช้ประโยชน์น้อยลงอีกด้วยไม่ว่าจะเป็นรูปแบบการเปลี่ยนมือน้อยลงหรือจากการกักตุนที่ดินเพื่อเก็งกำไร

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

ภาษีที่ดินเป็นเครื่องมือทางการคลังที่มีความสำคัญอย่างยิ่งในการพัฒนาประเทศ ภาษีที่ดินทำหน้าที่สำคัญหลายประการ เช่น การสร้างรายได้ให้รัฐบาลกลางและรัฐบาลท้องถิ่นเพื่อนำไปสู่การพัฒนาพื้นที่ หรือการส่งสัญญาณทางราคาเพื่อให้ที่ดินมีการใช้ประโยชน์สูงสุด ในขณะเดียวกันหากระบบภาษีที่ดินขาดประสิทธิภาพก็จะสามารถสร้างความสูญเสียหรือเป็นอุปสรรคต่อการพัฒนาประเทศได้เช่นกัน ที่ผ่านมประเทศไทยได้มีการพัฒนาภาษีที่ดินในส่วนของการปรับรวมภาษีบำรุงท้องที่และภาษีโรงเรือนที่มีข้อจำกัดให้เป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ซึ่งคาดว่าจะสามารถทำให้เกิดการใช้ประโยชน์ที่ดินอย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นและเป็นการสร้างรายได้ให้กับภาครัฐมากขึ้นด้วย แต่สิ่งที่ยังไม่ได้มีการดำเนินการปรับปรุงคือภาษีจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ซึ่งครอบคลุมภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ

ภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการซื้อขายที่ดินเป็นกลไกทางการคลังที่สำคัญอย่างหนึ่งในการพัฒนาที่ดินและควรนำมาพิจารณาควบคู่ไปกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ปัจจุบันภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการขายที่ดินสร้างความไม่เป็นธรรมให้กับประชาชนเป็นอย่างมาก ภาษีเงินได้มิได้เป็นภาษีที่เก็บจากฐานเงินได้อย่างแท้จริงแต่เก็บจากราคาขายที่ดินซึ่งมิได้มีการหักต้นทุน ดังนั้น จึงทำให้เจ้าของที่ดินที่ซื้อขายที่ดินแล้วขาดทุนหรือมีรายได้สุทธิเป็นลบ และยังต้องเสียภาษีเงินได้จากการขายที่ดินอีกด้วย ในขณะเดียวกันภาษีธุรกิจเฉพาะส่งสัญญาณที่บิดเบือนให้กับการถือครองที่ดิน หมายความว่า ในขณะที่ระบบภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างส่งเสริมให้เจ้าของที่ดินใช้ประโยชน์ในที่ดินและไม่ปล่อยให้ที่ดินเป็นที่รกร้างว่างเปล่า แต่ภาษีธุรกิจเฉพาะกลับส่งเสริมให้เจ้าของที่ดินถือครองที่ดินไว้นานขึ้นเพราะการซื้อขายที่ดินภายในระยะเวลาไม่เกิน 5 ปี หรือบุคคลธรรมดาที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านน้อยกว่า 1 ปี นับแต่วันที่ได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้นถูกจัดว่าเป็นการเก็งกำไรในที่ดินระยะสั้นและต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ดังนั้น การศึกษาครั้งนี้จะเป็นการเตรียมความพร้อมสำหรับประเทศไทยเพื่อนำไปสู่การปรับเปลี่ยนรูปแบบภาษีที่เกี่ยวข้องกับการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์เฉพาะประเภทการจดทะเบียนขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไรเท่านั้น ทั้งกรณีผู้ขายที่เป็นบุคคลธรรมดาและกรณีผู้ขายที่เป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล เพื่อให้ประเทศไทยมีความพร้อมในการพัฒนาระบบภาษีที่ดินใหม่ในรูปแบบของระบบภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) ซึ่งจะเป็นกลไกทางการคลังที่มีประโยชน์ในการพัฒนาประเทศมากกว่าภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน

5.1 สรุปผลการศึกษาภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์

การศึกษาภาษีและค่าธรรมเนียมที่เกี่ยวข้องกับการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ในประเทศไทยและตัวอย่างกรณีศึกษาภาษีกำไรส่วนเกินจากต่างประเทศ (Capital Gains Tax) และ Value Capture Tax สามารถสรุปผลการศึกษาได้ 6 ประเด็น ดังนี้

ประเด็นแรก ที่ดินและเครื่องมือการจัดการที่ดิน

ที่ดินเป็นทรัพยากรธรรมชาติที่ทำหน้าที่หลากหลายประการ ควรจะมองที่ดินในรูปแบบทั้งเพื่อการบริโภค การผลิต การลงทุน การออม และการสาธารณประโยชน์ต่าง ๆ ไม่ใช่เพียงแค่ทำหน้าที่เป็นที่อยู่อาศัยเท่านั้น เพราะฉะนั้นการดูแลและจัดการที่ดินจึงมีความจำเป็นต้องอาศัยเครื่องมือหลากหลายชนิดประกอบกัน ภาษีก็เป็นเครื่องมือชนิดหนึ่งในการแก้ไขปัญหาแต่ก็ไม่ได้ถูกออกแบบมาเพื่อแก้ไขปัญหาที่ดินได้ทั้งหมด มิฉะนั้นแล้วจะสร้างความไม่มีประสิทธิภาพให้กับการจัดสรรที่ดินและไม่สามารถใช้ที่ดินให้เกิดประโยชน์สูงสุดได้ ดังนั้น การออกแบบโครงสร้างทางภาษีควรจะไปในทิศทางเดียวกันและควรให้ภาษีส่งสัญญาณเพื่ออำนวยความสะดวกให้กับทุก ๆ บริบทของที่ดิน

ประเด็นที่สอง โครงสร้างทางภาษีที่ดินปัจจุบัน

ภาษีเงินได้มีการคำนวณที่ขัดกับหลักการภาษีเงินได้ทั่วไปโดยคำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์ ไม่ว่าจะเป็นราคาซื้อขายจริงเป็นจำนวนเท่าไรก็ตามและให้หักค่าลดหย่อนในอัตราเหมาตามจำนวนปีที่ถือครอง จากผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่า ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเพิ่มขึ้นในทุก ๆ ปีตามระยะเวลาการถือครองที่นานขึ้นซึ่งมีลักษณะเหมือนขั้นบันไดขึ้นจนกระทั่งสูงสุดในปีที่ 7 หรือปีที่ 8 (นับตามปีปฏิทิน) และลดลงในปีที่ 8 หลังจากนั้นจะเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป ส่วนภาษีเงินได้นิติบุคคลก็คำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์เช่นเดียวกันแต่ไม่ขึ้นกับระยะเวลาในการถือครองหรืออัตราภาษีเงินได้ เพราะฉะนั้นจะต้องเสียค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลคงที่เสมอไม่ว่าจะทำการจดทะเบียนขาย ณ เวลาใด

ส่วนภาษีธุรกิจเฉพาะได้เรียกเก็บภาษีจากราคาที่สูงกว่าระหว่างประเมินทุนทรัพย์กับราคาซื้อขายและส่งสัญญาณที่ขัดแย้งกับภาษีเงินได้ก็คือ การขายอสังหาริมทรัพย์ภายใน 5 ปี หรือบุคคลธรรมดาที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านน้อยกว่า 1 ปี นับตั้งแต่วันที่ได้อาศัยอสังหาริมทรัพย์นั้นจะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เพราะถือว่าเป็นการเก็งกำไรระยะสั้น แต่ถ้าที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านหลังดังกล่าวครบ 1 ปีขึ้นไปแล้วจะได้รับการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ เพราะฉะนั้น ภาษีกำลังส่งสัญญาณว่าเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ไม่ควรขายในช่วง 1 ปีแรกเพราะต้องเสียภาษีเป็นจำนวนมาก แต่ควรขายหลังจากที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านครบ 1 ปีขึ้นไปแล้วหรือถือครองอสังหาริมทรัพย์ให้นานขึ้นเพราะจะได้เสียภาษีในจำนวนที่น้อยลง

ดังนั้น ภาษีธุรกิจเฉพาะจึงส่งสัญญาณที่ขัดแย้งกับภาษีเงินได้ ภาษีธุรกิจเฉพาะส่งเสริมหรือจูงใจให้เจ้าของที่ดินต้องการถือครองที่ดินไว้นานขึ้น เพราะหากเจ้าของที่ดินซื้อขายเร็วจะถือว่าเป็นการเก็งกำไร

ในทางตรงกันข้ามภาษีเงินได้ถ้าถือครองไว้นานก็จะต้องเสียภาษีแพงมากขึ้น เพราะฉะนั้น ภาษีทั้งสองจึงส่งสัญญาณที่ขัดแย้งกัน ทั้งนี้ กรณีที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วจะได้รับการยกเว้นอากรแสตมป์เสมอแต่ก็ยังต้องเสียค่าธรรมเนียมการโอนกรรมสิทธิ์ด้วย นี่คือโครงสร้างทางภาษีในปัจจุบัน

ประเด็นที่สาม ประสิทธิภาพทางภาษีที่ดินปัจจุบัน

สถานภาพของผู้ขายระหว่างบุคคลธรรมดา กับนิติบุคคลจะมีภาระภาษีจากการจดทะเบียนขายอสังหาริมทรัพย์แตกต่างกัน รวมถึงระยะเวลาในการถือครองที่แตกต่างกันล้วนส่งผลกระทบต่อภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะแตกต่างกันในแต่ละปี จากผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่า บุคคลธรรมดาที่ไม่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านจะมีภาระค่าใช้จ่ายทั้งหมดจากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่มีมูลค่าต่ำไปจนถึงมูลค่าสูงมากในแต่ละปีตลอดระยะเวลา 15 ปี ต้องเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มมากขึ้นซึ่งมีลักษณะเหมือนขั้นบันไดหรือภูเขา 2 ลูก และจะทรงรูปแบบเดิมทุก ๆ มูลค่าที่ดิน เพราะฉะนั้น ไม่ว่าที่ดินจะมีราคาสูงหรือต่ำก็ไม่มี ความแตกต่างเกิดขึ้น แต่ความแตกต่างจะเกิดขึ้นเฉพาะในช่วงระยะเวลาตามปีที่ถือครอง ซึ่งจะมีลักษณะเป็น ขั้นบันไดเพิ่มขึ้นในช่วง 4 ปีแรกและลดลงในปีที่ 5 หลังจากนั้นจะเพิ่มขึ้นและลดลงอีกในปีที่ 8 และเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไป ในขณะที่บุคคลธรรมดาที่มีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านจะมีภาระค่าใช้จ่ายทั้งหมดเป็นลักษณะเหมือนขั้นบันไดขึ้นลงในช่วงปีแรก ๆ เท่านั้นและเริ่มคงที่ตั้งแต่ปีที่ 9 เป็นต้นไปไม่ว่าที่ดินจะมีราคาสูงหรือต่ำก็ไม่มี ความแตกต่างเกิดขึ้น แต่ความแตกต่างจะเกิดขึ้นตามจำนวนปีที่ถือครอง ในขณะที่นิติบุคคลจะมีค่าใช้จ่ายแบบอัตราเดียวคงที่ (Flat Rate) ซึ่งจะไม่เกิดปรากฏการณ์ลักษณะเหมือนบันไดขึ้นลงดังเช่นกรณีของบุคคลธรรมดา

ดังนั้น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีธุรกิจเฉพาะจึงเป็นการส่งสัญญาณทางโครงสร้างภาษีที่ไม่ชัดเจน และอาจจะสร้างความสับสนให้กับเจ้าของอสังหาริมทรัพย์ได้ว่าควรจะถือครองในระยะเวลายาว หรือจะถือครองในระยะยาว

ประเด็นที่สี่ ผลกระทบด้านความเป็นธรรมจากการเก็บภาษีที่ดินปัจจุบัน

การเก็บภาษีที่ดินปัจจุบันที่ใช้ราคาประเมินเป็นเกณฑ์การคำนวณแทนราคาซื้อขายแท้จริง ทำให้การเก็บภาษีเงินได้ไม่ได้อยู่บนฐานของรายได้จากการถือครองที่ดินที่แท้จริง เพราะประชาชนที่ถือครองที่ดินในระยะเวลานานอาจมีรายได้เป็นลบหรือไม่มีรายได้สุทธิจากการซื้อขายที่ดินเลยแต่ก็มีภาระต้องจ่ายภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการซื้อขายที่ดิน ดังนั้น การนำรายรับจากการขายที่ดินมาคิดเป็นรายได้และยังมิได้หักลบต้นทุนที่เกิดขึ้นถึงแม้จะมีการหักค่าลดหย่อนก็ตาม ทำให้การคำนวณภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะมีความบิดเบือนและสร้างความไม่เป็นธรรมในการทำธุรกรรมที่ดิน

ผลการศึกษากลุ่มตัวอย่างที่ดินที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมจริงจำนวน 364 แปลง ในเขตท้องที่เขตจตุจักร กรุงเทพมหานคร แสดงให้เห็นว่า เจ้าของที่ดินบางรายต้องเสียภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจ

เฉพาะทั้ง ๆ ที่การขายที่ดินนั้นเป็นการขายที่ขาดทุน ในทางตรงกันข้ามเจ้าของที่ดินบางรายที่ได้กำไรจากการขายที่ดินสูงมากได้เสียภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะต่ำกว่าที่ควรจะเป็น สิ่งที่ควรดำเนินการในการคำนวณภาระภาษี คือ การคำนวณรายได้สุทธิที่แท้จริงจากการซื้อขายที่ดินหรือการเก็บภาษีมูลค่าส่วนเพิ่ม (Capital Gains Tax) ซึ่งเป็นรูปแบบภาษีที่ประเทศไทยควรนำมาใช้แทนภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ

นอกจากนี้ ผลการวิเคราะห์ข้างต้นแสดงให้เห็นว่า มีเจ้าของที่ดินจำนวนมากที่ต้องเสียภาษีที่ดินทั้ง ๆ ที่ไม่ได้กำไรจากการซื้อขายที่ดิน แต่เนื่องจากการคำนวณภาษีที่ดินในปัจจุบันไม่ได้ใช้หลักการของกำไรหรือรายได้สุทธิหรือมูลค่าเพิ่ม ทำให้การเก็บภาษีในปัจจุบันสร้างความไม่เป็นธรรมให้กับเจ้าของที่ดินที่ขายที่ดินไปแล้วแต่ไม่ได้กำไรหรือไม่มีรายได้สุทธิแต่ก็ยังต้องเสียภาษีที่ดินให้กับรัฐ ในทางตรงกันข้ามมีเจ้าของที่ดินบางรายที่ทำการซื้อขายที่ดินแล้วมีกำไรหรือรายได้สุทธิเป็นจำนวนมากแต่ก็มิได้เสียภาษีให้กับรัฐมากเท่าที่ควร เพราะวิธีการคำนวณภาษีในรูปแบบปัจจุบันมิได้อยู่บนฐานของกำไรหรือรายได้สุทธิหรือมูลค่าเพิ่ม

ประเด็นที่ห้า ผลกระทบต่อการใช้ประโยชน์ที่ดิน

ผลกระทบจากการเก็บภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะของประเทศไทยต่อการใช้ประโยชน์ที่ดินขึ้นอยู่กับที่ดินแปลงนั้นเป็นที่ดินที่มีโอกาสในการสร้างกำไรหรือรายได้ในอนาคตมากน้อยเพียงใด สำหรับที่ดินที่มีโอกาสในการสร้างมูลค่าน้อย เช่น ที่ดินที่อยู่ห่างไกลความเจริญ หรือมีรูปที่ดินไม่เหมาะต่อการสร้างรายได้ แต่หากต้องมีการซื้อขายก็ยังคงต้องเสียภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะตามอัตราที่กำหนด ดังนั้น ระบบภาษีที่ดินปัจจุบันจะส่งผลทำให้จำนวนการซื้อขายที่ดินลดลงหรือทำให้ที่ดินมีการเปลี่ยนมือน้อยลง จึงทำให้โอกาสที่ดินที่มีการใช้ประโยชน์และให้ผลตอบแทนน้อยจะถูกเปลี่ยนมือไปยังเจ้าของใหม่ที่สามารถสร้างประโยชน์ได้มากกว่าทำได้ลำบากมากขึ้น จึงทำให้ที่ดินไม่เกิดการใช้ประโยชน์สูงสุด เพราะต้นทุนในการทำธุรกรรมที่สูงเมื่อเทียบกับมูลค่าที่ดินจะเป็นอุปสรรคในการซื้อขายที่ดิน

สำหรับที่ดินที่มีโอกาสในการสร้างมูลค่ามาก เช่น ที่ดินที่อยู่ใกล้ความเจริญ มีโอกาสที่จะได้รับประโยชน์จากโครงสร้างพื้นฐานใหม่ หรือมีรูปที่ดินที่เหมาะสมต่อการสร้างรายได้ หากต้องมีการซื้อขายก็ยังคงต้องเสียภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะตามอัตราที่กำหนดแต่ถือว่าเป็นต้นทุนการทำธุรกรรมที่ต่ำ ดังนั้น ระบบภาษีที่ดินปัจจุบันจะส่งผลทำให้มีการกักตุนที่ดินเพื่อการเก็งกำไรมากขึ้น โดยที่ดินดังกล่าวอาจไม่มีการนำไปใช้ประโยชน์มากนักเพราะรอโอกาสที่จะให้มีการพัฒนาเข้ามาในพื้นที่และทำกำไรในอนาคต

ดังนั้น ระบบภาษีที่ดินปัจจุบันโดยเฉพาะการเก็บภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการซื้อขายที่ดิน ส่งผลทำให้ที่ดินมีการใช้ประโยชน์น้อยลงไม่ว่าจะเป็นรูปแบบการเปลี่ยนมือน้อยลงหรือจากการกักตุนที่ดินเพื่อเก็งกำไร เพราะฉะนั้น การนำรูปแบบภาษีกำไรส่วนเกินมาใช้จะเป็นประโยชน์ที่จะนำไปสู่การพัฒนาและใช้ประโยชน์ที่ดินให้เกิดประโยชน์สูงสุดในการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมของประเทศไทย

ด้วยมาตรการภาษีที่มีประสิทธิภาพและประสิทธิผล และมีความเป็นธรรมต่อผู้ถือกรรมสิทธิ์และผู้ใช้ประโยชน์ที่ดิน

ประเด็นที่หก ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax)

การเก็บภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) ถูกนำไปใช้ในหลายประเทศ เช่น ภาษีกำไรส่วนเกินในสหราชอาณาจักรและแคนาดา หรือการใช้ Land Value Capture ผ่านทางภาษีพัฒนาพื้นที่ (Land Betterment Tax) เช่น ภาษีพัฒนาพื้นที่ในสหราชอาณาจักร ออสเตรเลีย และโคลอมเบีย เป็นต้น เพื่อสร้างความเป็นธรรมและสนับสนุนด้านการเงินสำหรับโครงการของรัฐบาล

ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) คือ การเก็บภาษีจากอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์ที่รัฐบาลกำหนด ด้วยสาเหตุที่ทรัพย์สินเหล่านั้นมีมูลค่าเพิ่มขึ้นในช่วงที่เจ้าของทรัพย์สินได้ครอบครองทรัพย์ดังกล่าว ซึ่งจะทำให้การชำระภาษีเมื่อมีการซื้อขายเปลี่ยนมือเท่านั้น จึงส่งผลทำให้ผู้ซื้อผู้ขายต้องรายงานมูลค่ากำไรส่วนเกินที่ตรงตามความเป็นจริงเพื่อเสียภาษีกำไรส่วนเกินดังกล่าว โดยภาษีจะถูกเก็บจากกำไรส่วนเกินที่ผู้ขายได้รับไม่ว่าจะมาจากสาเหตุใด ไม่มีการกำหนดกรอบเวลา และขอบเขตอาณาบริเวณ โดยเรียกเก็บภาษีเฉพาะส่วนที่เป็นกำไรส่วนเกินเท่านั้น แต่หากมิได้มีกำไรเพิ่มขึ้นจากการซื้อขายก็ไม่ต้องเสียภาษีกำไรส่วนเกิน

ภาษีพัฒนาพื้นที่ (Land Betterment Tax) จะทำการเก็บเฉพาะอสังหาริมทรัพย์หรือที่ดินที่ได้รับผลพวงจากการพัฒนาพื้นที่ที่รัฐบาลกลางหรือรัฐบาลท้องถิ่นเป็นผู้ดำเนินการ เพื่อนำเงินจากภาษีพัฒนาพื้นที่มาใช้ในการลงทุนพัฒนาพื้นที่ดังกล่าว เช่น การก่อสร้างระบบคมนาคม เป็นต้น โดยภาษีพัฒนาพื้นที่นี้จะทำการเก็บเป็นรายปีคล้าย ๆ กับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง แต่จะทำการเก็บเฉพาะพื้นที่หรือเขตที่ได้รับประโยชน์จากโครงการพัฒนาเท่านั้นและมีระยะเวลาในการจัดเก็บที่กำหนดไว้ เพื่อรัฐมีรายได้ที่จะนำมาใช้ในการลงทุนพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานในพื้นที่ดังกล่าว

ดังนั้น การเก็บภาษีกำไรส่วนเกินและการใช้ Land Value Capture จะทำหน้าที่ทั้งสนับสนุนโครงสร้างพื้นฐานและก็ให้มีการบริการที่เป็นธรรม การเก็บเงินที่เป็นธรรมให้กับผู้ซื้อที่ดินและจะเป็นประโยชน์ต่อการพัฒนาที่ดินมากขึ้น

5.2 ข้อเสนอแนะแนวทางการดำเนินงานเพื่อการพัฒนาไปสู่ภาษีกำไรส่วนเกิน

ผลการศึกษาการเก็บภาษีที่ดินและค่าธรรมเนียมต่าง ๆ จากการทำนิติกรรมที่ดินของประเทศไทย และการเก็บภาษีในรูปแบบต่าง ๆ ที่ดำเนินการในต่างประเทศ ได้แก่ ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) และ Land Value Capture การศึกษานี้ เสนอขั้นตอนการดำเนินงานของประเทศไทยและข้อเสนอแนะเพิ่มเติม เพื่อให้ประเทศไทยมีความพร้อมในการพัฒนาระบบภาษีที่ดินใหม่ ดังต่อไปนี้

5.2.1 ขั้นตอนการดำเนินงานของประเทศไทยโดยกระทรวงการคลัง

ขั้นตอนที่ 1

หน่วยงานพัฒนาภาษี (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง) และหน่วยงานเก็บภาษีเงินได้ (กรมสรรพากร) ของประเทศไทย ควรนำแนวคิดดังกล่าวมาทำการศึกษาเพิ่มเติมในเรื่องการทำงานของภาษีในกลุ่ม Land Value Capture ความเชื่อมโยงของ Land Value Capture กับระบบภาษีที่ประเทศไทยใช้อยู่ในปัจจุบัน ซึ่งประโยชน์ที่ประเทศไทยจะได้รับหากมีการนำระบบภาษี Land Value Capture มาใช้ในประเทศไทย แทนระบบภาษีที่ใช้อยู่โดยเฉพาะการเก็บภาษีและค่าธรรมเนียมในการทำนิติกรรมที่ดิน เพื่อให้เกิดความเข้าใจ และความตระหนักถึงประโยชน์ที่ประเทศไทยจะได้รับ หากมีการนำระบบภาษี Land Value Capture มาใช้

ขั้นตอนที่ 2

เมื่อมีการศึกษาเรื่องดังกล่าวตามขั้นตอนที่ 1 ข้างต้นแล้ว เช่น ความเข้าใจในความหมายของ ระบบภาษี Land Value Capture ข้อดีข้อเสียของระบบภาษี Land Value Capture และประโยชน์ที่ ประเทศไทยจะได้รับ ควรมีการสื่อสารผลการศึกษากับหน่วยงานภาษีต่าง ๆ ของกระทรวงการคลัง เช่น กรมสรรพสามิต กรมศุลกากร กรมธนารักษ์ และสำนักงานปลัดกระทรวงการคลัง เพื่อหาแนวร่วมภายใน กระทรวงการคลังเองว่าระบบภาษี Land Value Capture จะมีความเหมาะสมกับประเทศไทยมากน้อย เพียงใด

ขั้นตอนที่ 3

ขั้นตอนต่อไปที่ควรดำเนินการ คือ การนำแนวคิดระบบภาษี Land Value Capture มาหารือกับ หน่วยงานเศรษฐกิจอื่น ๆ ของประเทศไทย เช่น ธนาคารแห่งประเทศไทย กระทรวงพาณิชย์ สำนักงาน สภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และหน่วยงานด้านที่ดิน ได้แก่ กรมที่ดิน กรมพัฒนาที่ดิน กรมโยธาธิการและผังเมือง เพื่อสร้างความเข้าใจร่วมกันระหว่างหน่วยงานเศรษฐกิจและหน่วยงานด้าน ที่ดินต่าง ๆ และรับข้อเสนอแนะเพิ่มเติมก่อนที่จะนำเสนอต่อคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณา

5.2.2 ข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะ

ในส่วนของการศึกษาเพิ่มเติมที่กระทรวงการคลังควรดำเนินการ ควรมีองค์ประกอบดังนี้

1) ให้มีการศึกษาแนวคิดการจัดเก็บภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) และ Land Value Capture ซึ่งดำเนินการผ่านเครื่องมือภาษีพัฒนาพื้นที่ (Land Betterment Tax) ให้มากขึ้นในประเทศไทย โดยการศึกษาจากตัวอย่างของต่างประเทศที่ได้นำภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) และภาษีพัฒนา พื้นที่ (Land Betterment Tax) มาใช้แล้วประสบความสำเร็จ

2) ให้มีการศึกษาแนวคิดความเชื่อมโยงระหว่างภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) ในส่วนที่เรียกเก็บจากที่ดิน รวมไปถึงการใช้แนวคิดภาษีกำไรส่วนเกินในส่วนที่เรียกเก็บจากการลงทุนในตลาดหลักทรัพย์และการครอบครองสิ่งหาริมทรัพย์อื่น ๆ อีกด้วย เพื่อให้การเก็บภาษีจากเจ้าของอสังหาริมทรัพย์และสิ่งหาริมทรัพย์อยู่บนพื้นฐานภาษีแบบเดียวกัน ทั้งนี้ เพราะระบบภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) เป็นระบบภาษีที่ครอบคลุมทั้งอสังหาริมทรัพย์และสิ่งหาริมทรัพย์ ดังนั้น การครอบครองทรัพย์สินต่าง ๆ ที่มีมูลค่าเพิ่มขึ้นตามระยะเวลาการถือครอง รัฐบาลสามารถประกาศให้เป็นทรัพย์สินที่ต้องชำระภาษีกำไรส่วนเกินได้ โดยทรัพย์สินสำคัญ ๆ ที่ควรนำมาใช้ในการเก็บภาษีกำไรส่วนเกินอาจแตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ ซึ่งโดยส่วนมากจะประกอบด้วยการครอบครองที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง การครอบครองหุ้นในตลาดหลักทรัพย์ และอาจรวมถึงการครอบครองยานพาหนะด้วย โดยทรัพย์สินที่ควรนำเข้ามาในระบบภาษีกำไรส่วนเกินควรเป็นทรัพย์สินที่มีการจดทะเบียนครอบครองที่ดำเนินการโดยภาครัฐเพื่อให้การเรียกเก็บภาษีสามารถดำเนินการได้

3) ศึกษาความเชื่อมโยงระหว่างระบบภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gain Tax) กับภาษีมรดกที่ปัจจุบันประเทศไทยได้เริ่มดำเนินการไปแล้วรวมถึงภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีเงินได้นิติบุคคล เพื่อพัฒนาให้ภาษีที่เก็บจากรายได้จากแหล่งรายได้ต่าง ๆ อยู่บนพื้นฐานของระบบภาษีเงินได้เหมือนกัน ไม่สร้างความบิดเบือนและให้เป็นธรรมกับผู้เสียภาษี ทั้งนี้ สังเกตได้ว่า ในการสร้างความเป็นธรรมในการเก็บภาษีรายได้ของประเทศไทยนั้น ประชาชนหรือนิติบุคคลควรชำระภาษีในอัตราเดียวกันไม่ว่าจะมีรายได้มาจากแหล่งใด

ตัวอย่างเช่น ประชาชนหากมีรายได้จากการรับราชการหรือเป็นลูกจ้างบริษัทเอกชนก็ต้องล้วนมีหน้าที่ต้องชำระภาษีเงินได้ในอัตราเดียวกัน ดังนั้น ในกรณีการที่ประชาชนมีรายได้ (สุทธิ) จากการซื้อขายที่ดินที่ดี หรือจากการรับมรดกที่ดี หรือจากการประกอบอาชีพที่ดี ก็ควรมีภาระในการจ่ายภาษีให้รัฐบาลในอัตราเดียวกันที่เป็นอัตราภาษีเงินได้ปกติ ในส่วนของนิติบุคคลก็เช่นกันหากนิติบุคคลมีรายได้จากการขายสินค้าและบริการหรือจากการซื้อขายที่ดิน รายได้ดังกล่าวก็ควรถูกนำมาคำนวณภาระภาษีโดยใช้อัตราภาษีนิติบุคคลเหมือนกัน

4) ให้กระทรวงการคลังเสนอแนวทางหรือแผนงานในการพัฒนาโครงสร้างภาษีที่ดินทั้งที่เป็นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ภาษีเงินได้จากการทำนิติกรรมที่ดิน (การซื้อขายที่ดิน) ภาษีธุรกิจเฉพาะ รวมถึงค่าธรรมเนียมต่าง ๆ ที่ใช้อยู่ในปัจจุบันให้เป็นระบบมากยิ่งขึ้น เพื่อให้ภาษีแต่ละชนิดมีเป้าหมายของการเก็บภาษีที่ชัดเจนว่าภาษีชนิดต่าง ๆ นั้นกระทำไปเพื่อวัตถุประสงค์อะไร เช่น การเก็บภาษีเพื่อสร้างรายได้ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นให้นำเงินรายได้ภาษีไปพัฒนาพื้นที่ของตน การเก็บภาษีจากส่วนของรายได้หรือกำไรส่วนเกินจากการซื้อขายที่ดินเพื่อลดความเหลื่อมล้ำในสังคม หรือการเก็บภาษีพัฒนาพื้นที่เพื่อถ่ายโอนประโยชน์บางส่วนจากการพัฒนาโครงสร้างพื้นฐานจากเจ้าของที่ดินกลับสู่รัฐเพื่อนำไปชดเชยเงินลงทุนบางส่วน

5) ให้รัฐบาลศึกษาสาเหตุของปัญหาที่ดินรกร้างว่างเปล่าและหามาตรการแก้ไขปัญหาที่ดินรกร้างว่างเปล่าที่ต้นตอของปัญหาอย่างแท้จริง สาเหตุที่ควรให้มีการศึกษาในเรื่องที่ดินรกร้างว่างเปล่าเพิ่มขึ้น เพราะประเทศไทยให้ความสำคัญกับที่ดินรกร้างว่างเปล่าเป็นอย่างมาก และการมีที่ดินรกร้างว่างเปล่าเป็นปัญหาที่สร้างความสูญเสียทางเศรษฐกิจ แต่การดำเนินงานของภาครัฐในการแก้ปัญหาที่ดินรกร้างว่างเปล่ายังไม่เป็นระบบเท่าที่ควร ดังนั้น จึงควรมีการศึกษาถึงสาเหตุต้นตอปัญหาที่ดินรกร้างว่างเปล่าอย่างแท้จริงเพื่อนำไปสู่การพัฒนาแนวทางการพัฒนาที่ดินอย่างถูกต้อง

เอกสารอ้างอิง

- กฎกระทรวง ฉบับที่ 47 (พ.ศ. 2541) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497. (2541, 26 ตุลาคม). **ราชกิจจานุเบกษา** เล่ม 115 ตอนที่ 76 ก. หน้า 4.
- กฎกระทรวง ฉบับที่ 53 (พ.ศ. 2549) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497. (2549, 1 กันยายน). **ราชกิจจานุเบกษา** เล่ม 123 ตอนที่ 89 ก. หน้า 10.
- กฎกระทรวง ฉบับที่ 7 (พ.ศ. 2497) ออกตามความในพระราชบัญญัติให้ใช้ประมวลกฎหมายที่ดิน พ.ศ. 2497. (2497, 11 ธันวาคม). **ราชกิจจานุเบกษา** เล่ม 71 ตอนที่ 82. ฉบับพิเศษ หน้า 22.
- กรมที่ดิน. (2561). *คู่มือการสอบสวนจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์*. กรุงเทพฯ: กองการพิมพ์ กรมที่ดิน.
- คำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.100/2543 เรื่อง การเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและอากรแสตมป์ กรณีการขาย การโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์. ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน พ.ศ. 2543.
- ประมวลกฎหมายที่ดิน. (2497, 30 พฤศจิกายน). **ราชกิจจานุเบกษา** เล่ม 71 ตอนที่ 78. ฉบับพิเศษ หน้า 1.
- ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์. (2535, 8 เมษายน). **ราชกิจจานุเบกษา** เล่ม 109 ตอนที่ 42. หน้า 1.
- พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการกำหนดค่าใช้จ่ายที่ยอมให้หักจากเงินได้พึงประเมินจากการขายอสังหาริมทรัพย์ (ฉบับที่ 165) พ.ศ. 2529. (2529, 31 มกราคม). **ราชกิจจานุเบกษา** เล่มที่ 103 ตอนที่ 15 หน้า 36.
- พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ทางคำหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541. (2541, 31 ธันวาคม). **ราชกิจจานุเบกษา** เล่มที่ 115 ตอนที่ 102 ก.
- พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 34) พ.ศ. 2541. (2541, 31 ธันวาคม). **ราชกิจจานุเบกษา** เล่มที่ 115 ตอนที่ 102 ก หน้า 14.
- พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 42) พ.ศ. 2559. (2559, 4 มีนาคม). **ราชกิจจานุเบกษา** เล่มที่ 133 ตอนที่ 21 ก หน้า 23.
- พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 44) พ.ศ. 2560. (2560, 27 มกราคม). **ราชกิจจานุเบกษา** เล่มที่ 134 ตอนที่ 12 ก หน้า 23.
- ระเบียบกรมที่ดิน ว่าด้วยการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับการขายที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่น พ.ศ. 2543. ประกาศ ณ วันที่ 20 พฤศจิกายน 2543.

ระเบียบกรมที่ดิน ว่าด้วยการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับการขายที่ดินและอสังหาริมทรัพย์อื่น (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2545. ประกาศ ณ วันที่ ๑๖ ตุลาคม พ.ศ. 2545.

อานันท์ เกียนติสารพิภพ (2561). ภาษีลาภลอยใครได้ใครเสีย สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร. ค้นจาก <https://library2.parliament.go.th/ebook/content-issue/2561/hi2561-060.pdf>

Archer, R. W. (1976). The Sydney Betterment Levy, 1969-1973: An Experiment in Functional Funding for Metropolitan Development. Urban Studies. ค้นจาก <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.1003.9001&rep=rep1&type=pdf>

Canada Revenue Agency (2018). Capital Gains 2018. Government of Canada. ค้นจาก https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/forms-publications/publications/t4037/capital-gains-2016.html#P267_28770

Canada Revenue Agency (2019). Canadian Income Tax Rates for Individuals: Current and Previous Years. Government of Canada. ค้นจาก <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/services/tax/individuals/frequently-asked-questions-individuals/canadian-income-tax-rates-individuals-current-previous-years.html#previousyears>

Designing Buildings (2019). Contingencies in Construction. ค้นจาก https://www.designingbuildings.co.uk/wiki/Contingencies_in_construction

Farrin, K. (2018). Financing Urban Planning in Asia: From Land Value “Capture” to “Creation” and More. Asian Development Bank. ค้นจาก <https://blogs.adb.org/blog/financing-urban-planning-asia-land-value-capture-creation-and-more>

Harper, K. (1999). Jubilee Line Cost Races Towards Record Books at £330m a Mile. The Guardian. ค้นจาก <https://www.theguardian.com/uk/1999/feb/16/keithharper>

Her Majesty's Revenue and Customs (2019). Capital Gains Tax (CGT) Statistics 2017-18: Commentary. ค้นจาก <https://www.gov.uk/government/statistics/capital-gains-tax-statistics>

- Her Majesty's Revenue and Customs (2019). Disaggregated tax and NICs receipts: statistics table. ค้นจาก <https://www.gov.uk/government/statistics/disaggregation-of-hmrc-tax-receipts>
- Institute of Fiscal Studies (2019). Capital Gains Tax Rates.
- Leong, L. (2016). The 'Rail plus Property' Model: Hong Kong's Successful Self-Financing Formula. McKinsey and Company. ค้นจาก <https://www.mckinsey.com/industries/capital-projects-and-infrastructure/our-insights/the-rail-plus-property-model>
- McClelland, R. (2017). Capital Gains. Tax Policy Center. ค้นจาก <https://www.taxpolicycenter.org/publications/capital-gains/full>
- New York City Department of City Planning (2019). Frequently Asked Questions: Zoning Help Desk. ค้นจาก <https://www1.nyc.gov/site/planning/zoning/zoning-faq.page?tab=2>
- Peterson, G. E. (2009). Unlocking Land Values to Finance Urban Infrastructure. World Bank. ค้นจาก <http://documents.worldbank.org/curated/en/723411468139800644/Unlocking-land-values-to-finance-urban-infrastructure>
- Roukouni, A., and Medda, F. (2012). Evaluation of Value Capture Mechanisms as a Funding Source for Urban Transport: The case of London's Crossrail. Procedia - Social and Behavioral Sciences. ค้นจาก <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1877042812029539>
- Samad, T., Lozano-Gracia, N., and Panman, A. (2012). Colombia Urbanization Review: Amplifying the Gains from the Urban Transition. World Bank. ค้นจาก <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/11955>
- Seely, A. (2010). Capital Gains Tax: Background History. House of Commons Library.
- Suzuki, H., Murakami, J., Hong, Y., and Tamayose, B. (2015). Financing Transit-Oriented Development with Land Values: Adapting Land Value Capture in Developing Countries. World Bank. ค้นจาก <http://documents.worldbank.org/curated/en/468551468165570019/Financing-transit-oriented-development-with-land-values-adapting-land-value-capture-in-developing-countries>

- Transport for London (2004). TFL Publishes Report into Impacts of Jubilee Line Extension. ค้นจาก <https://tfl.gov.uk/info-for/media/press-releases/2004/october/tfl-publishes-report-into-impacts-of-jubilee-line-extension>
- United Kingdom Government (2019). Capital Gains Tax. ค้นจาก <https://www.gov.uk/topic/personal-tax/capital-gains-tax>
- Vaillancourt, F., and Kerkhoff, A. (2019). Capital Gains Taxation in Canada, 1972-2017: Evolution in a Federal Setting. eJournal of Tax Research. ค้นจาก <https://www.business.unsw.edu.au/research-site/publications-site/ejournaloftaxresearch-site/Documents/Capital%20gains%20taxation%20in%20Canada,%201972-2017%20evolution%20in%20a.pdf>

ภาคผนวก 1

ระบบภาษีปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล

ตารางที่ 1 ค่าใช้จ่ายรายแปลงตามระบบภาษีปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินของนิติบุคคล

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
1	26/08/2553	1,080,000.00	1,080,000.00	26/01/2558	4,200,000.00	1,080,000.00	180,600.00	3,120,000.00	624,000.00	-443,400.00
2	23/03/2553	2,236,320.00	1,632,000.00	17/12/2557	2,059,600.00	1,632,000.00	88,562.80	-176,720.00	-	88,562.80
3	10/03/2554	546,704.00	420,000.00	21/11/2555	736,000.00	420,000.00	31,648.00	189,296.00	37,859.20	-6,211.20
4	25/12/2552	3,400,000.00	2,813,000.00	15/02/2560	3,450,000.00	3,201,000.00	148,350.00	50,000.00	10,000.00	138,350.00
5	3/03/2553	1,329,552.00	700,000.00	3/06/2554	1,044,400.00	700,000.00	44,909.20	-285,152.00	-	44,909.20
6	28/03/2555	1,003,600.00	852,000.00	18/11/2557	1,165,888.00	852,000.00	50,133.18	162,288.00	32,457.60	17,675.58
7	10/03/2553	1,842,912.00	961,400.00	31/05/2556	2,465,328.00	961,400.00	106,009.10	622,416.00	124,483.20	-18,474.10
8	25/04/2554	3,128,832.00	2,280,000.00	13/11/2556	2,889,530.00	2,280,000.00	124,249.79	-239,302.00	-	124,249.79
9	24/02/2554	3,576,640.00	3,440,000.00	7/08/2557	4,585,280.00	3,440,000.00	197,167.04	1,008,640.00	201,728.00	-4,560.96
10	8/03/2555	3,812,974.00	3,960,000.00	17/10/2557	4,752,080.00	3,960,000.00	204,339.44	939,106.00	187,821.20	16,518.24
11	4/12/2557	36,035,000.00	3,600,000.00	11/04/2561	4,100,000.00	4,000,000.00	176,300.00	-31,935,000.00	-	176,300.00
12	28/09/2558	4,000,000.00	3,744,000.00	27/09/2559	4,000,000.00	4,160,000.00	178,880.00	0.00	-	178,880.00
13	2/02/2554	16,000,000.00	6,360,000.00	13/11/2555	16,000,000.00	6,360,000.00	688,000.00	0.00	-	688,000.00
14	23/03/2553	331,344.00	903,000.00	5/11/2556	1,216,536.00	903,000.00	52,311.05	885,192.00	177,038.40	-24,727.35
15	25/03/2554	9,073,000.00	1,612,500.00	17/06/2557	3,762,349.20	1,612,500.00	161,781.02	-5,310,650.80	-	161,781.02
16	29/10/2552	6,222,854.00	1,678,500.00	10/06/2558	3,233,465.00	1,678,500.00	139,039.00	-2,989,389.00	-	139,039.00
17	31/01/2557	3,004,000.00	2,660,000.00	26/06/2561	2,468,000.00	3,150,000.00	135,450.00	-536,000.00	-	135,450.00
18	11/07/2554	3,410,672.00	3,465,000.00	20/06/2556	4,049,464.00	3,465,000.00	174,126.95	638,792.00	127,758.40	46,368.55
19	11/06/2556	3,552,480.00	4,500,000.00	1/04/2558	5,700,000.00	4,500,000.00	245,100.00	2,147,520.00	429,504.00	-184,404.00
20	24/03/2553	7,662,200.00	5,400,000.00	9/10/2557	9,922,560.00	5,400,000.00	426,670.08	2,260,360.00	452,072.00	-25,401.92
21	6/09/2554	4,494,260.00	6,228,000.00	31/08/2561	7,204,000.00	7,785,000.00	334,755.00	2,709,740.00	541,948.00	-207,193.00
22	26/01/2558	1,260,000.00	688,000.00	21/11/2559	1,478,224.00	800,000.00	63,563.63	218,224.00	43,644.80	19,918.83
23	23/12/2552	366,208.00	756,000.00	25/05/2561	138,048.00	900,000.00	38,700.00	-228,160.00	-	38,700.00
24	19/11/2553	1,085,875.72	737,800.00	7/12/2561	1,047,113.99	1,085,000.00	46,655.00	-38,761.73	-	46,655.00
25	30/12/2553	7,144,000.00	7,144,000.00	5/05/2560	7,600,000.00	7,600,000.00	326,800.00	456,000.00	91,200.00	235,600.00
26	26/07/2554	5,288,160.00	1,272,600.00	28/08/2558	3,519,840.00	1,272,600.00	151,353.12	-1,768,320.00	-	151,353.12
27	11/11/2553	1,253,096.00	1,007,000.00	2/03/2558	1,854,204.80	1,007,000.00	79,730.81	601,108.80	120,221.76	-40,490.95

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
28	15/02/2553	14,375,200.00	14,795,000.00	20/01/2554	14,795,000.00	14,795,000.00	636,185.00	419,800.00	83,960.00	552,225.00
29	27/12/2554	3,489,120.00	2,560,000.00	7/11/2560	3,604,000.00	3,840,000.00	165,120.00	114,880.00	22,976.00	142,144.00
30	20/04/2560	6,438,733.00	3,960,000.00	15/11/2561	3,965,460.00	3,960,000.00	170,514.78	-2,473,273.00	-	170,514.78
31	26/11/2553	6,301,500.00	3,238,500.00	30/08/2554	8,642,250.00	3,238,500.00	371,616.75	2,340,750.00	468,150.00	-96,533.25
32	17/03/2554	12,301,500.00	3,302,000.00	10/07/2557	14,698,664.00	3,302,000.00	632,042.55	2,397,164.00	479,432.80	152,609.75
33	27/02/2555	2,789,896.00	3,324,000.00	3/03/2560	3,632,900.00	3,545,600.00	156,214.70	843,004.00	168,600.80	-12,386.10
34	9/09/2556	36,504,000.00	19,320,000.00	18/07/2561	41,500,000.00	28,980,000.00	1,784,500.00	4,996,000.00	999,200.00	785,300.00
35	23/05/2557	2,205,872.00	1,586,250.00	9/12/2558	3,009,696.00	1,586,250.00	129,416.93	803,824.00	160,764.80	-31,347.87
36	30/06/2553	3,396,680.00	5,406,000.00	7/10/2559	4,864,760.00	7,446,000.00	320,178.00	1,468,080.00	293,616.00	26,562.00
37	25/10/2555	1,176,426.00	1,275,000.00	20/03/2556	2,475,104.00	1,275,000.00	106,429.47	1,298,678.00	259,735.60	-153,306.13
38	21/10/2557	3,664,570.00	1,702,500.00	17/08/2559	3,437,330.00	1,702,500.00	147,805.19	-227,240.00	-	147,805.19
39	31/08/2553	1,586,710.00	1,869,000.00	23/03/2555	1,615,850.00	2,002,500.00	86,107.50	29,140.00	5,828.00	80,279.50
40	1/12/2557	4,426,752.00	1,309,000.00	28/06/2561	4,693,568.00	1,360,000.00	201,823.42	266,816.00	53,363.20	148,460.22
41	21/01/2559	2,067,000.00	1,896,000.00	28/02/2560	1,749,040.00	1,896,000.00	81,528.00	-317,960.00	-	81,528.00
42	19/09/2555	7,779,752.22	2,002,000.00	30/09/2556	7,806,926.44	2,002,000.00	335,697.84	27,174.22	5,434.84	330,262.99
43	9/10/2555	2,647,175.00	2,996,000.00	3/11/2557	2,717,760.00	2,996,000.00	128,828.00	70,585.00	14,117.00	114,711.00
44	29/12/2552	19,405,295.00	8,064,000.00	20/12/2556	12,084,656.00	8,064,000.00	519,640.21	-7,320,639.00	-	519,640.21
45	27/05/2558	26,697,848.00	22,270,000.00	5/02/2559	34,897,536.00	30,130,000.00	1,500,594.05	8,199,688.00	1,639,937.60	-139,343.55

หมายเหตุ : ภาษีปัจจุบันครอบคลุมภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น)

ภาคผนวก 2

ระบบภาษีปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา

ตารางที่ 1 ค่าใช้จ่ายภาษีปัจจุบันและภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
1	19/08/2553	468,760.00	324,000.00	324,000.00	1/02/2560	237,000.00	408,000.00	1,587,120.00	10,200.00	1,263,120.00	315,780.00	- 305,580.00
2	22/06/2553	958,350.00	1,250,000.00	1,612,500.00	8/06/2560	1,147,500.00	1,125,000.00	1,417,500.00	28,125.00	-195,000.00	-	28,125.00
3	19/10/2552	1,380,560.00	2,900,000.00	3,741,000.00	22/10/2553	1,497,700.00	2,900,000.00	3,654,000.00	23,200.00	-87,000.00	-	23,200.00
4	31/01/2556	751,880.00	720,000.00	1,591,200.00	28/05/2558	1,317,120.00	720,000.00	1,144,800.00	8,280.00	-446,400.00	-	8,280.00
5	30/06/2553	1,839,985.00	1,530,000.00	3,381,300.00	11/11/2557	4,354,724.00	1,530,000.00	2,432,700.00	26,775.00	-948,600.00	-	26,775.00
6	16/07/2557	16,554,650.00	24,510,000.00	54,167,100.00	6/01/2558	24,434,001.00	24,510,000.00	38,970,900.00	1,534,230.00	-15,196,200.00	-	1,534,230.00
7	26/02/2557	1,709,872.00	1,560,000.00	3,447,600.00	28/12/2558	2,346,544.00	1,560,000.00	2,480,400.00	12,480.00	-967,200.00	-	12,480.00
8	14/12/2552	2,446,432.00	1,560,000.00	3,447,600.00	10/07/2558	2,800,000.00	1,560,000.00	2,480,400.00	35,100.00	-967,200.00	-	35,100.00
9	26/02/2553	1,000,000.00	1,140,000.00	2,519,400.00	17/02/2554	1,000,000.00	1,140,000.00	1,812,600.00	46,740.00	-706,800.00	-	46,740.00
10	24/06/2554	1,523,590.00	1,523,200.00	3,366,272.00	10/05/2555	1,550,000.00	1,523,200.00	2,421,888.00	63,335.60	-944,384.00	-	63,335.60
11	12/07/2555	1,990,000.00	1,024,000.00	2,263,040.00	9/12/2556	1,164,687.50	1,024,000.00	1,628,160.00	8,192.00	-634,880.00	-	8,192.00
12	2/08/2556	3,700,000.00	2,706,000.00	5,980,260.00	28/04/2558	3,700,000.00	2,706,000.00	4,302,540.00	31,119.00	-1,677,720.00	-	31,119.00
13	14/01/2553	4,050,000.00	3,498,000.00	7,730,580.00	6/05/2554	3,500,000.00	3,498,000.00	5,561,820.00	27,984.00	-2,168,760.00	-	27,984.00
14	11/11/2553	1,608,816.00	1,608,000.00	3,553,680.00	29/03/2555	2,531,368.00	1,608,000.00	2,556,720.00	18,492.00	-996,960.00	-	18,492.00
15	8/07/2553	1,165,014.00	1,518,000.00	3,354,780.00	23/05/2554	1,265,014.00	1,518,000.00	2,413,620.00	62,238.00	- 941,160.00	-	62,238.00
16	25/05/2555	3,685,504.00	2,485,000.00	5,491,850.00	27/02/2558	4,153,200.00	2,485,000.00	3,951,150.00	36,032.50	-1,540,700.00	-	36,032.50
17	24/07/2555	15,000,000.00	14,980,000.00	33,105,800.00	25/12/2557	16,000,000.00	14,980,000.00	23,818,200.00	478,850.00	-9,287,600.00	-	478,850.00
18	1/03/2554	3,100,000.00	3,605,000.00	7,967,050.00	10/04/2557	4,000,000.00	3,605,000.00	5,731,950.00	52,272.50	-2,235,100.00	-	52,272.50
19	9/10/2555	761,758.00	612,000.00	1,352,520.00	13/06/2557	828,690.00	612,000.00	973,080.00	7,038.00	-379,440.00	-	7,038.00
20	7/07/2557	4,080,000.00	3,672,000.00	8,115,120.00	21/02/2561	3,600,000.00	3,672,000.00	5,838,480.00	64,260.00	-2,276,640.00	-	64,260.00
21	30/12/2552	1,196,712.00	1,800,000.00	3,978,000.00	5/01/2558	945,960.00	1,800,000.00	2,862,000.00	40,500.00	-1,116,000.00	-	40,500.00
22	21/02/2554	1,500,000.00	3,096,000.00	6,842,160.00	14/12/2555	3,096,000.00	3,096,000.00	4,922,640.00	24,768.00	-1,919,520.00	-	24,768.00
23	13/10/2552	4,172,840.00	4,464,000.00	9,865,440.00	10/07/2558	4,489,120.00	4,464,000.00	7,097,760.00	100,440.00	-2,767,680.00	-	100,440.00
24	22/12/2552	3,564,000.00	3,564,000.00	7,876,440.00	21/09/2555	3,663,215.00	3,564,000.00	5,666,760.00	51,678.00	-2,209,680.00	-	51,678.00
25	16/12/2552	3,528,000.00	3,528,000.00	7,796,880.00	17/08/2555	3,817,305.00	3,528,000.00	5,609,520.00	51,156.00	-2,187,360.00	-	51,156.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
26	22/12/2552	3,600,000.00	3,600,000.00	7,956,000.00	21/09/2555	3,602,455.00	3,600,000.00	5,724,000.00	52,200.00	-2,232,000.00	-	52,200.00
27	19/03/2553	219,807.25	720,000.00	1,591,200.00	6/12/2555	435,867.00	720,000.00	1,144,800.00	8,280.00	-446,400.00	-	8,280.00
28	29/09/2554	3,528,000.00	3,528,000.00	7,796,880.00	27/06/2556	4,006,250.00	3,528,000.00	5,609,520.00	40,572.00	-2,187,360.00	-	40,572.00
29	11/11/2558	1,050,000.00	1,332,000.00	2,943,720.00	18/11/2558	1,350,000	1,332,000.00	2,117,880.00	49,878.00	-825,840.00	-	49,878.00
30	25/07/2556	4,000,000.00	3,600,000.00	7,956,000.00	8/09/2558	4,021,440.00	3,600,000.00	5,724,000.00	41,400.00	-2,232,000.00	-	41,400.00
31	5/01/2555	1,179,377.00	1,080,000.00	2,386,800.00	10/04/2557	1,298,045.00	1,080,000.00	1,717,200.00	12,420.00	-669,600.00	-	12,420.00
32	30/11/2552	3,600,000.00	3,600,000.00	7,956,000.00	24/12/2553	3,657,622.00	3,600,000.00	5,724,000.00	28,800.00	-2,232,000.00	-	28,800.00
33	23/05/2554	905,232.00	864,000.00	1,909,440.00	25/12/2556	1,253,500.00	864,000.00	1,373,760.00	9,936.00	-535,680.00	-	9,936.00
34	7/07/2553	4,000,000.00	4,104,000.00	9,069,840.00	24/01/2556	4,104,000.00	4,104,000.00	6,525,360.00	59,508.00	-2,544,480.00	-	59,508.00
35	23/12/2553	495,072.00	646,000.00	1,427,660.00	1/02/2554	628,976.00	646,000.00	1,027,140.00	26,486.00	-400,520.00	-	26,486.00
36	15/12/2553	3,800,000.00	3,800,000.00	8,398,000.00	29/12/2558	4,000,000.00	3,800,000.00	6,042,000.00	76,000.00	-2,356,000.00	-	76,000.00
37	22/12/2554	1,305,060.00	760,000.00	1,679,600.00	28/03/2556	1,445,620.00	760,000.00	1,208,400.00	8,740.00	-471,200.00	-	8,740.00
38	24/09/2557	1,744,096.00	1,489,600.00	3,292,016.00	18/12/2558	1,468,480.00	1,489,600.00	2,368,464.00	11,916.80	-923,552.00	-	11,916.80
39	15/10/2552	977,472.00	938,600.00	2,074,306.00	9/10/2555	1,581,280.00	938,600.00	1,492,374.00	13,609.70	-581,932.00	-	13,609.70
40	14/10/2554	1,986,960.00	608,000.00	1,343,680.00	3/04/2558	1,937,920.00	608,000.00	966,720.00	10,640.00	-376,960.00	-	10,640.00
41	6/12/2555	590,000.00	608,000.00	1,343,680.00	9/01/2557	610,000.00	608,000.00	966,720.00	6,992.00	-376,960.00	-	6,992.00
42	25/06/2553	547,744.00	657,400.00	1,452,854.00	15/02/2554	552,502.00	657,400.00	1,045,266.00	26,953.40	-407,588.00	-	26,953.40
43	8/04/2554	1,609,600.00	665,000.00	1,469,650.00	27/09/2556	1,480,000.00	665,000.00	1,057,350.00	7,647.50	-412,300.00	-	7,647.50
44	8/03/2556	3,872,992.00	3,822,000.00	8,446,620.00	3/10/2557	4,586,336.00	3,822,000.00	6,076,980.00	31,152.00	-2,369,640.00	-	31,152.00
45	27/10/2552	196,767.44	865,800.00	1,913,418.00	6/07/2558	860,568.70	865,800.00	1,376,622.00	19,480.50	-536,796.00	-	19,480.50
46	15/10/2557	1,263,680.00	1,258,000.00	2,780,180.00	26/12/2561	1,436,140.00	1,360,000.00	1,944,800.00	23,800.00	-835,380.00	-	23,800.00
47	4/10/2559	2,136,128.00	2,360,000.00	4,035,600.00	22/06/2560	3,119,200.00	2,360,000.00	3,374,800.00	121,813.60	-660,800.00	-	121,813.60
48	9/07/2553	1,748,000.00	2,200,000.00	3,762,000.00	2/10/2558	3,305,600.00	2,200,000.00	3,146,000.00	44,000.00	-616,000.00	-	44,000.00
49	25/04/2555	892,650.00	1,520,000.00	2,599,200.00	17/03/2558	1,985,272.50	1,520,000.00	2,173,600.00	22,040.00	-425,600.00	-	22,040.00
50	28/12/2553	1,400,620.00	1,400,000.00	2,394,000.00	13/06/2556	1,673,000.00	1,400,000.00	2,002,000.00	20,300.00	-392,000.00	-	20,300.00
51	27/02/2557	8,000,000.00	7,920,000.00	13,543,200.00	5/02/2558	29,700,000.00	7,920,000.00	11,325,600.00	1,090,180.00	-2,217,600.00	-	1,090,180.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
52	27/08/2556	4,000,000.00	4,080,000.00	6,976,800.00	27/05/2558	4,000,000.00	4,080,000.00	5,834,400.00	48,840.00	-1,142,400.00	-	48,840.00
53	27/08/2556	4,100,000.00	4,080,000.00	6,976,800.00	27/05/2558	4,100,000.00	4,080,000.00	5,834,400.00	48,840.00	-1,142,400.00	-	48,840.00
54	5/08/2557	3,492,000.00	3,492,000.00	7,717,320.00	8/05/2560	4,708,952.00	3,880,000.00	5,548,400.00	56,260.00	-2,168,920.00	-	56,260.00
55	7/12/2553	3,672,000.00	3,672,000.00	8,115,120.00	30/11/2560	4,080,000.00	4,080,000.00	5,834,400.00	102,000.00	-2,280,720.00	-	102,000.00
56	30/09/2552	2,253,290.00	3,160,000.00	5,403,600.00	30/05/2556	3,502,290.00	3,160,000.00	4,518,800.00	55,300.00	-884,800.00	-	55,300.00
57	4/03/2553	2,002,240.00	600,000.00	1,026,000.00	30/07/2557	1,842,800.00	600,000.00	858,000.00	10,500.00	-168,000.00	-	10,500.00
58	31/01/2554	1,905,000.00	3,700,000.00	8,177,000.00	24/08/2560	4,000,000.00	4,000,000.00	5,720,000.00	90,000.00	-2,457,000.00	-	90,000.00
59	17/12/2552	6,000,000.00	6,468,000.00	8,343,720.00	14/12/2559	11,550,000.00	9,240,000.00	13,213,200.00	373,000.00	4,869,480.00	1,460,844.00	-1,087,844.00
60	11/09/2552	2,000,000.00	1,196,000.00	2,045,160.00	19/05/2554	1,531,798.00	1,196,000.00	1,710,280.00	13,754.00	-334,880.00	-	13,754.00
61	14/05/2556	5,855,000.00	3,960,000.00	6,771,600.00	6/01/2557	5,882,000.00	3,960,000.00	5,662,800.00	227,466.00	-1,108,800.00	-	227,466.00
62	11/11/2552	3,160,000.00	3,160,000.00	5,403,600.00	10/09/2553	3,347,201.00	3,160,000.00	4,518,800.00	135,737.63	-884,800.00	-	135,737.63
63	12/12/2556	8,800,000.00	8,800,000.00	15,048,000.00	19/06/2558	29,000,000.00	8,800,000.00	12,584,000.00	183,600.00	-2,464,000.00	-	183,600.00
64	9/03/2553	651,520.00	800,000.00	1,368,000.00	19/06/2555	674,752.00	800,000.00	1,144,000.00	9,200.00	-224,000.00	-	9,200.00
65	14/12/2552	4,800,000.00	4,800,000.00	8,208,000.00	8/03/2555	3,951,170.00	4,800,000.00	6,864,000.00	79,200.00	-1,344,000.00	-	79,200.00
66	3/12/2553	1,125,020.00	1,000,000.00	1,710,000.00	11/01/2554	956,490.00	1,000,000.00	1,430,000.00	41,000.00	- 280,000.00	-	41,000.00
67	13/06/2554	683,088.00	1,107,000.00	1,892,970.00	26/12/2556	1,196,852.00	1,107,000.00	1,583,010.00	12,730.50	-309,960.00	-	12,730.50
68	24/08/2553	2,037,400.00	2,583,000.00	4,416,930.00	21/10/2554	3,452,400.00	2,583,000.00	3,693,690.00	20,664.00	-723,240.00	-	20,664.00
69	8/02/2553	342,432.00	1,218,000.00	2,082,780.00	16/06/2557	1,416,000.00	1,218,000.00	1,741,740.00	21,315.00	-341,040.00	-	21,315.00
70	7/10/2552	6,362,944.00	4,347,000.00	7,433,370.00	25/02/2553	8,382,852.00	4,347,000.00	6,216,210.00	316,186.12	-1,217,160.00	-	316,186.12
71	28/11/2556	1,715,546.00	1,108,800.00	1,896,048.00	3/11/2558	1,960,504.00	1,108,800.00	1,585,584.00	12,751.20	-310,464.00	-	12,751.20
72	14/01/2556	3,976,847.50	4,116,000.00	7,038,360.00	10/09/2557	4,176,847.50	4,116,000.00	5,885,880.00	35,856.00	-1,152,480.00	-	35,856.00
73	12/10/2555	3,500,000.00	1,050,000.00	1,795,500.00	21/12/2558	1,408,660.00	1,050,000.00	1,501,500.00	15,225.00	-294,000.00	-	15,225.00
74	19/07/2554	900,370.00	1,161,000.00	1,985,310.00	3/07/2558	1,390,650.00	1,161,000.00	1,660,230.00	20,317.50	-325,080.00	-	20,317.50
75	11/12/2552	2,494,000.00	2,494,000.00	4,264,740.00	25/11/2556	2,700,000.00	2,494,000.00	3,566,420.00	43,645.00	-698,320.00	-	43,645.00
76	20/09/2555	2,431,960.00	2,021,000.00	3,455,910.00	30/06/2557	2,431,960.00	2,021,000.00	2,890,030.00	23,241.50	-565,880.00	-	23,241.50
77	7/06/2556	2,600,775.00	2,322,000.00	3,970,620.00	24/12/2558	2,250,775.00	2,322,000.00	3,320,460.00	26,703.00	-650,160.00	-	26,703.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
78	31/03/2554	3,480,845.00	3,354,000.00	5,735,340.00	28/05/2556	3,566,925.00	3,354,000.00	4,796,220.00	38,571.00	-939,120.00	-	38,571.00
79	25/11/2552	1,162,424.00	1,161,000.00	1,985,310.00	4/11/2558	1,359,036.00	1,161,000.00	1,660,230.00	26,122.50	-325,080.00	-	26,122.50
80	28/11/2557	5,000,000.00	4,730,000.00	8,088,300.00	27/07/2558	4,800,000.00	4,730,000.00	6,763,900.00	204,080.00	-1,324,400.00	-	204,080.00
81	4/07/2557	5,611,200.00	4,601,000.00	7,867,710.00	29/07/2558	5,611,200.00	4,601,000.00	6,579,430.00	43,616.00	-1,288,280.00	-	43,616.00
82	23/07/2553	4,000,000.00	4,902,000.00	8,382,420.00	17/01/2554	4,000,000.00	4,902,000.00	7,009,860.00	210,198.00	-1,372,560.00	-	210,198.00
83	17/06/2553	563,360.00	774,000.00	1,323,540.00	8/03/2555	873,120.00	774,000.00	1,106,820.00	8,901.00	-216,720.00	-	8,901.00
84	20/04/2555	900,000.00	1,591,000.00	2,720,610.00	26/06/2558	1,437,120.00	1,591,000.00	2,275,130.00	23,069.50	-445,480.00	-	23,069.50
85	17/10/2556	223,520.00	1,161,000.00	1,985,310.00	11/11/2558	1,151,168.00	1,161,000.00	1,660,230.00	13,351.50	-325,080.00	-	13,351.50
86	14/01/2553	496,880.00	645,000.00	1,102,950.00	21/01/2558	1,200,000.00	645,000.00	922,350.00	12,900.00	-180,600.00	-	12,900.00
87	2/07/2555	3,450,960.00	1,290,000.00	2,205,900.00	28/03/2556	1,357,440.00	1,290,000.00	1,844,700.00	55,115.52	-361,200.00	-	55,115.52
88	28/09/2554	734,976.00	928,800.00	1,588,248.00	17/05/2556	1,341,404.00	928,800.00	1,328,184.00	10,681.20	-260,064.00	-	10,681.20
89	29/12/2553	709,600.00	645,000.00	1,102,950.00	19/08/2558	650,000.00	645,000.00	922,350.00	12,900.00	-180,600.00	-	12,900.00
90	2/11/2552	1,354,880.00	2,838,000.00	4,852,980.00	23/12/2558	1,460,000.00	2,838,000.00	4,058,340.00	63,855.00	-794,640.00	-	63,855.00
91	30/12/2557	2,427,840.00	2,376,000.00	4,062,960.00	29/09/2558	2,537,560.00	2,376,000.00	3,397,680.00	102,747.48	-665,280.00	-	102,747.48
92	25/06/2553	198,125.00	623,000.00	1,065,330.00	29/12/2558	197,600.00	623,000.00	890,890.00	12,460.00	- 174,440.00	-	12,460.00
93	23/08/2556	3,132,880.00	3,070,500.00	5,250,555.00	27/08/2558	3,166,240.00	3,070,500.00	4,390,815.00	35,310.75	-859,740.00	-	35,310.75
94	29/06/2555	3,400,492.00	3,375,000.00	5,771,250.00	12/06/2558	3,855,310.00	3,375,000.00	4,826,250.00	48,937.50	-945,000.00	-	48,937.50
95	28/01/2553	4,911,440.00	8,010,000.00	13,697,100.00	6/11/2557	12,902,800.00	8,010,000.00	11,454,300.00	220,525.00	-2,242,800.00	-	220,525.00
96	15/06/2555	3,819,625.20	3,645,000.00	6,232,950.00	18/09/2557	4,021,301.00	3,645,000.00	5,212,350.00	41,917.50	-1,020,600.00	-	41,917.50
97	30/06/2553	3,264,750.00	2,475,000.00	4,232,250.00	13/02/2557	2,858,250.00	2,475,000.00	3,539,250.00	43,312.50	-693,000.00	-	43,312.50
98	19/01/2553	1,051,120.00	868,500.00	1,485,135.00	14/11/2555	1,769,600.00	868,500.00	1,241,955.00	9,987.75	-243,180.00	-	9,987.75
99	12/12/2557	2,400,000.00	2,160,000.00	3,693,600.00	9/06/2558	2,900,000.00	2,160,000.00	3,088,800.00	112,980.00	-604,800.00	-	112,980.00
100	21/05/2557	914,000.00	909,000.00	1,554,390.00	30/11/2558	1,052,000.00	909,000.00	1,299,870.00	7,272.00	-254,520.00	-	7,272.00
101	25/12/2552	2,100,000.00	2,680,000.00	4,582,800.00	19/11/2561	7,000,000.00	3,015,000.00	4,311,450.00	75,375.00	-271,350.00	-	75,375.00
102	29/07/2554	2,299,928.00	922,500.00	1,577,475.00	27/01/2555	1,618,640.00	922,500.00	1,319,175.00	60,795.12	-258,300.00	-	60,795.12
103	29/11/2556	3,800,000.00	3,800,000.00	6,498,000.00	3/12/2561	4,500,000.00	4,275,000.00	6,113,250.00	85,500.00	-384,750.00	-	85,500.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
104	16/12/2553	1,271,472.00	1,350,000.00	2,308,500.00	11/12/2557	1,438,000.00	1,350,000.00	1,930,500.00	23,625.00	-378,000.00	-	23,625.00
105	23/03/2553	3,192,000.00	3,192,000.00	7,054,320.00	26/05/2560	3,780,000.00	3,780,000.00	5,405,400.00	94,500.00	-1,648,920.00	-	94,500.00
106	23/03/2553	2,926,000.00	2,926,000.00	6,466,460.00	26/05/2560	3,465,000.00	3,465,000.00	4,954,950.00	86,625.00	-1,511,510.00	-	86,625.00
107	12/03/2553	1,116,672.00	909,000.00	1,554,390.00	28/09/2554	1,028,288.00	909,000.00	1,299,870.00	7,272.00	-254,520.00	-	7,272.00
108	23/09/2552	4,365,000.00	4,365,000.00	7,464,150.00	23/02/2554	3,607,478.00	4,365,000.00	6,241,950.00	55,395.00	-1,222,200.00	-	55,395.00
109	30/07/2553	2,880,000.00	3,600,000.00	7,956,000.00	11/07/2561	2,819,840.00	4,500,000.00	6,435,000.00	112,500.00	-1,521,000.00	-	112,500.00
110	17/09/2552	945,360.00	765,000.00	1,308,150.00	5/11/2553	549,880.00	765,000.00	1,093,950.00	6,120.00	-214,200.00	-	6,120.00
111	5/11/2553	1,873,285.69	1,327,200.00	2,269,512.00	24/02/2559	1,964,530.58	1,422,000.00	2,033,460.00	31,995.00	-236,052.00	-	31,995.00
112	4/02/2559	1,377,092.00	1,377,000.00	2,354,670.00	29/08/2561	1,620,000.00	1,377,000.00	1,969,110.00	15,835.50	-385,560.00	-	15,835.50
113	3/02/2557	2,867,200.00	1,722,000.00	2,944,620.00	13/12/2561	3,692,000.00	1,845,000.00	2,638,350.00	32,287.50	-306,270.00	-	32,287.50
114	23/12/2557	3,025,832.00	765,000.00	1,308,150.00	25/02/2558	3,185,280.00	765,000.00	1,093,950.00	111,234.24	-214,200.00	-	111,234.24
115	11/05/2553	950,320.00	872,000.00	1,491,120.00	29/03/2561	1,212,032.00	981,000.00	1,402,830.00	24,525.00	-88,290.00	-	24,525.00
116	26/03/2556	3,550,000.00	1,485,000.00	2,539,350.00	4/06/2558	4,545,888.00	1,485,000.00	2,123,550.00	17,077.50	-415,800.00	-	17,077.50
117	18/11/2556	968,000.00	810,000.00	1,385,100.00	22/09/2557	2,526,000.00	810,000.00	1,158,300.00	89,838.00	-226,800.00	-	89,838.00
118	19/06/2560	228,820.00	792,000.00	1,354,320.00	22/01/2562	1,059,680.00	792,000.00	1,132,560.00	9,108.00	-221,760.00	-	9,108.00
119	27/11/2557	3,000,000.00	2,880,000.00	4,924,800.00	14/07/2558	3,200,000.00	2,880,000.00	4,118,400.00	128,640.00	-806,400.00	-	128,640.00
120	11/09/2557	2,549,800.00	4,983,700.00	8,522,127.00	10/08/2559	5,950,000.00	5,215,500.00	7,458,165.00	74,956.50	-1,063,962.00	-	74,956.50
121	4/12/2552	1,949,760.00	1,246,200.00	2,131,002.00	1/09/2553	2,014,400.00	1,246,200.00	1,782,066.00	76,444.80	-348,936.00	-	76,444.80
122	9/03/2553	1,314,400.00	1,246,200.00	2,131,002.00	30/10/2555	1,420,880.00	1,246,200.00	1,782,066.00	14,331.30	-348,936.00	-	14,331.30
123	4/09/2552	4,700,000.00	5,734,000.00	9,805,140.00	23/11/2555	5,800,000.00	5,734,000.00	8,199,620.00	106,286.00	-1,605,520.00	-	106,286.00
124	22/11/2554	1,354,464.00	2,679,000.00	4,581,090.00	6/06/2557	1,364,760.00	2,679,000.00	3,830,970.00	38,845.50	-750,120.00	-	38,845.50
125	16/07/2556	5,210,400.00	4,371,000.00	7,474,410.00	31/03/2557	5,500,000.00	4,371,000.00	6,250,530.00	221,436.00	-1,223,880.00	-	221,436.00
126	16/08/2554	3,896,000.00	4,183,000.00	7,152,930.00	26/11/2555	4,133,500.00	4,183,000.00	5,981,690.00	36,928.00	-1,171,240.00	-	36,928.00
127	13/09/2554	4,559,000.00	4,559,000.00	7,795,890.00	28/08/2556	4,246,965.00	4,559,000.00	6,519,370.00	59,857.00	-1,276,520.00	-	59,857.00
128	5/07/2555	1,613,200.00	1,175,000.00	2,009,250.00	22/04/2556	1,676,850.00	1,175,000.00	1,680,250.00	64,736.05	-329,000.00	-	64,736.05
129	13/01/2554	4,500,000.00	4,559,000.00	7,795,890.00	2/03/2558	4,597,755.00	4,559,000.00	6,519,370.00	84,565.00	-1,276,520.00	-	84,565.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
130	10/07/2556	5,030,400.00	4,277,000.00	7,313,670.00	31/03/2557	5,300,000.00	4,277,000.00	6,116,110.00	213,332.00	-1,197,560.00	-	213,332.00
131	9/09/2552	2,137,600.00	2,352,000.00	4,021,920.00	13/07/2554	2,442,500.00	2,352,000.00	3,363,360.00	27,048.00	-658,560.00	-	27,048.00
132	25/12/2556	3,257,075.00	1,152,000.00	1,969,920.00	2/09/2558	2,493,270.00	1,152,000.00	1,647,360.00	13,248.00	-322,560.00	-	13,248.00
133	20/04/2554	1,166,720.00	931,000.00	2,057,510.00	22/11/2561	1,198,976.00	1,176,000.00	1,681,680.00	29,400.00	-375,830.00	-	29,400.00
134	27/10/2552	2,177,800.00	1,872,000.00	3,201,120.00	28/07/2558	2,228,500.00	1,872,000.00	2,676,960.00	42,120.00	-524,160.00	-	42,120.00
135	10/06/2553	3,700,000.00	1,348,800.00	2,306,448.00	30/03/2555	1,558,760.00	1,348,800.00	1,928,784.00	15,511.20	-377,664.00	-	15,511.20
136	23/06/2553	1,414,362.50	1,406,500.00	2,405,115.00	18/11/2554	1,431,095.00	1,406,500.00	2,011,295.00	11,252.00	-393,820.00	-	11,252.00
137	27/07/2554	1,152,956.00	1,018,500.00	1,741,635.00	15/12/2558	1,332,000.00	1,018,500.00	1,456,455.00	17,823.75	-285,180.00	-	17,823.75
138	29/11/2553	2,200,000.00	1,067,000.00	1,824,570.00	24/09/2556	2,300,000.00	1,067,000.00	1,525,810.00	15,471.50	-298,760.00	-	15,471.50
139	12/05/2557	2,092,080.00	2,205,000.00	3,770,550.00	3/09/2558	2,230,976.00	2,205,000.00	3,153,150.00	17,640.00	-617,400.00	-	17,640.00
140	21/03/2554	1,315,580.00	1,683,000.00	2,877,930.00	3/11/2557	2,250,395.00	1,683,000.00	2,406,690.00	24,403.50	-471,240.00	-	24,403.50
141	27/11/2556	4,411,400.00	4,504,500.00	7,702,695.00	8/05/2557	4,506,900.00	4,504,500.00	6,441,435.00	190,799.70	-1,261,260.00	-	190,799.70
142	11/08/2554	1,684,190.00	1,059,300.00	1,811,403.00	15/08/2557	1,707,500.00	1,059,300.00	1,514,799.00	15,359.85	-296,604.00	-	15,359.85
143	17/12/2552	8,000,000.00	8,050,000.00	13,765,500.00	14/12/2559	8,750,000.00	8,750,000.00	11,987,500.00	336,250.00	-1,778,000.00	-	336,250.00
144	19/02/2553	856,032.00	989,000.00	1,691,190.00	19/09/2561	1,856,960.00	1,150,000.00	1,575,500.00	28,750.00	-115,690.00	-	28,750.00
145	29/01/2558	680,000.00	602,000.00	1,029,420.00	10/02/2560	700,000.00	700,000.00	959,000.00	8,050.00	-70,420.00	-	8,050.00
146	21/12/2555	858,338.00	946,000.00	1,617,660.00	28/01/2559	1,029,456.00	1,100,000.00	1,507,000.00	19,250.00	-110,660.00	-	19,250.00
147	24/09/2552	1,770,850.00	2,107,000.00	3,602,970.00	3/04/2560	2,450,000.00	2,450,000.00	3,356,500.00	61,250.00	-246,470.00	-	61,250.00
148	11/06/2555	1,981,792.00	1,900,000.00	3,325,000.00	31/01/2556	2,112,928.00	1,900,000.00	2,603,000.00	84,926.62	-722,000.00	-	84,926.62
149	15/12/2552	1,018,864.00	850,000.00	1,487,500.00	15/01/2556	1,420,480.00	850,000.00	1,164,500.00	14,875.00	-323,000.00	-	14,875.00
150	24/09/2553	14,560.00	850,000.00	1,487,500.00	18/07/2556	748,320.00	850,000.00	1,164,500.00	12,325.00	-323,000.00	-	12,325.00
151	5/10/2552	1,136,964.68	1,295,000.00	2,266,250.00	19/11/2557	1,308,547.43	1,295,000.00	1,774,150.00	25,900.00	-492,100.00	-	25,900.00
152	28/01/2553	1,442,134.88	825,000.00	1,443,750.00	14/08/2558	2,101,510.00	825,000.00	1,130,250.00	16,500.00	-313,500.00	-	16,500.00
153	2/12/2553	2,050,189.44	1,000,000.00	1,750,000.00	17/03/2554	2,056,709.12	1,000,000.00	1,370,000.00	75,871.40	-380,000.00	-	75,871.40
154	20/07/2554	1,572,510.63	825,000.00	1,443,750.00	18/07/2557	2,290,692.50	825,000.00	1,130,250.00	11,962.50	-313,500.00	-	11,962.50
155	9/08/2555	1,533,250.00	1,550,000.00	2,712,500.00	15/07/2557	1,609,450.00	1,550,000.00	2,123,500.00	17,825.00	-589,000.00	-	17,825.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
156	29/06/2558	1,760,000.00	1,755,000.00	3,001,050.00	20/09/2559	2,028,224.00	1,950,000.00	2,671,500.00	15,600.00	-329,550.00	-	15,600.00
157	21/10/2552	5,150,000.00	5,150,000.00	9,012,500.00	22/10/2553	5,198,525.00	5,150,000.00	7,055,500.00	52,400.00	-1,957,000.00	-	52,400.00
158	17/11/2558	21,000,000.00	21,000,000.00	35,910,000.00	3/07/2561	92,700,000.00	25,000,000.00	34,250,000.00	1,302,500.00	-1,660,000.00	-	1,302,500.00
159	17/12/2558	5,179,900.00	3,774,000.00	8,340,540.00	25/04/2560	5,515,000.00	5,100,000.00	6,987,000.00	72,300.00	-1,353,540.00	-	72,300.00
160	24/10/2555	4,000,000.00	4,360,000.00	7,455,600.00	1/09/2559	5,500,000.00	5,450,000.00	7,466,500.00	115,750.00	10,900.00	545.00	115,205.00
161	30/11/2554	1,000,000.00	650,000.00	1,137,500.00	7/01/2557	847,500.00	650,000.00	890,500.00	9,425.00	-247,000.00	-	9,425.00
162	2/04/2555	4,945,344.00	4,950,000.00	8,662,500.00	3/07/2556	5,500,000.00	4,950,000.00	6,781,500.00	49,200.00	-1,881,000.00	-	49,200.00
163	29/06/2554	1,986,870.00	1,030,000.00	1,802,500.00	29/08/2557	2,812,600.00	1,030,000.00	1,411,100.00	14,935.00	-391,400.00	-	14,935.00
164	10/02/2554	596,720.00	731,000.00	1,250,010.00	8/11/2560	812,260.00	850,000.00	1,164,500.00	19,125.00	-85,510.00	-	19,125.00
165	5/05/2560	2,949,200.00	2,950,000.00	5,162,500.00	15/06/2561	3,956,800.00	2,950,000.00	4,041,500.00	23,600.00	-1,121,000.00	-	23,600.00
166	7/12/2555	4,969,014.00	1,725,000.00	3,018,750.00	30/11/2558	4,000,256.00	1,725,000.00	2,363,250.00	25,012.50	-655,500.00	-	25,012.50
167	23/11/2559	1,612,940.00	2,320,000.00	4,060,000.00	5/09/2560	3,442,200.00	2,320,000.00	3,178,400.00	132,152.60	- 881,600.00	-	132,152.60
168	29/12/2552	1,896,240.36	1,960,000.00	3,430,000.00	31/05/2556	1,960,000.00	1,960,000.00	2,685,200.00	34,300.00	-744,800.00	-	34,300.00
169	6/09/2554	3,248,032.00	5,202,000.00	9,103,500.00	29/08/2556	10,951,801.60	5,202,000.00	7,126,740.00	74,646.00	-1,976,760.00	-	74,646.00
170	15/06/2554	1,302,560.00	622,200.00	1,088,850.00	15/12/2558	685,280.00	622,200.00	852,414.00	10,888.50	-236,436.00	-	10,888.50
171	28/02/2555	2,879,040.00	2,856,000.00	4,998,000.00	25/07/2556	3,878,500.00	2,856,000.00	3,912,720.00	22,848.00	-1,085,280.00	-	22,848.00
172	23/03/2553	1,698,527.00	2,040,000.00	3,570,000.00	11/04/2554	2,298,527.00	2,040,000.00	2,794,800.00	16,320.00	-775,200.00	-	16,320.00
173	6/11/2552	858,000.00	918,000.00	1,606,500.00	19/03/2553	1,067,680.00	918,000.00	1,257,660.00	42,577.44	-348,840.00	-	42,577.44
174	9/06/2554	4,000,000.00	4,700,000.00	8,037,000.00	8/08/2560	5,100,000.00	5,100,000.00	6,987,000.00	124,500.00	-1,050,000.00	-	124,500.00
175	1/06/2555	4,700,000.00	4,512,000.00	7,715,520.00	5/06/2561	6,500,000.00	4,896,000.00	6,707,520.00	115,320.00	-1,008,000.00	-	115,320.00
176	1/05/2555	1,300,000.00	1,020,000.00	1,785,000.00	8/10/2556	1,000,000.00	1,020,000.00	1,397,400.00	8,160.00	- 387,600.00	-	8,160.00
177	24/09/2553	920,840.00	1,020,000.00	1,785,000.00	18/11/2556	1,700,000.00	1,020,000.00	1,397,400.00	14,790.00	- 387,600.00	-	14,790.00
178	15/08/2556	4,992,000.00	4,888,000.00	8,358,480.00	26/08/2559	5,500,000.00	5,304,000.00	7,266,480.00	93,816.00	-1,092,000.00	-	93,816.00
179	9/12/2556	5,384,940.00	4,680,000.00	8,002,800.00	25/01/2560	9,397,000.00	5,304,000.00	7,266,480.00	110,640.00	-736,320.00	-	110,640.00
180	30/03/2553	2,507,340.00	622,200.00	1,088,850.00	25/12/2558	674,400.00	622,200.00	852,414.00	12,444.00	-236,436.00	-	12,444.00
181	20/01/2553	1,338,640.00	1,196,000.00	2,093,000.00	10/10/2557	1,270,000.00	1,196,000.00	1,638,520.00	20,930.00	-454,480.00	-	20,930.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
182	25/09/2552	3,290,371.92	1,560,000.00	2,730,000.00	3/07/2558	1,614,942.08	1,560,000.00	2,137,200.00	35,100.00	-592,800.00	-	35,100.00
183	1/07/2556	1,198,880.00	837,400.00	1,465,450.00	23/12/2557	1,516,160.00	837,400.00	1,147,238.00	6,699.20	-318,212.00	-	6,699.20
184	11/02/2554	914,009.60	1,272,000.00	2,226,000.00	15/12/2558	2,954,204.80	1,272,000.00	1,742,640.00	22,260.00	-483,360.00	-	22,260.00
185	19/12/2556	5,722,500.00	5,883,000.00	10,295,250.00	9/04/2558	6,001,500.00	5,883,000.00	8,059,710.00	90,309.00	-2,235,540.00	-	90,309.00
186	18/12/2558	594,884.00	1,052,800.00	2,326,688.00	31/08/2561	1,881,904.00	1,743,700.00	2,388,869.00	25,283.65	62,181.00	3,109.05	22,174.60
187	27/09/2559	1,789,500.00	1,711,900.00	2,995,825.00	8/12/2560	1,937,651.00	1,711,900.00	2,345,303.00	13,695.20	-650,522.00	-	13,695.20
188	5/11/2553	7,500,000.00	7,416,000.00	16,389,360.00	29/06/2561	11,000,000.00	10,918,000.00	14,957,660.00	458,850.00	-1,431,700.00	-	458,850.00
189	27/05/2558	2,149,856.00	2,067,000.00	3,617,250.00	17/01/2561	2,208,456.00	2,067,000.00	2,831,790.00	29,971.50	-785,460.00	-	29,971.50
190	21/03/2556	3,724,800.00	3,710,000.00	6,492,500.00	10/04/2558	3,868,000.00	3,710,000.00	5,082,700.00	42,665.00	-1,409,800.00	-	42,665.00
191	23/09/2554	3,966,320.00	5,618,000.00	9,831,500.00	2/07/2556	5,887,375.00	5,618,000.00	7,696,660.00	84,214.00	-2,134,840.00	-	84,214.00
192	3/08/2553	858,920.00	1,272,000.00	2,226,000.00	3/02/2555	1,407,960.00	1,272,000.00	1,742,640.00	14,628.00	-483,360.00	-	14,628.00
193	6/06/2557	2,907,875.00	1,051,200.00	1,797,552.00	18/01/2561	3,203,350.00	1,160,700.00	1,590,159.00	20,312.25	-207,393.00	-	20,312.25
194	26/06/2556	545,053.00	649,800.00	1,436,058.00	5/10/2559	935,872.00	906,300.00	1,241,631.00	13,141.35	-194,427.00	-	13,141.35
195	25/03/2553	2,110,944.00	5,189,500.00	9,081,625.00	20/06/2556	4,149,500.00	5,189,500.00	7,109,615.00	90,495.50	-1,972,010.00	-	90,495.50
196	23/07/2553	1,653,950.00	2,300,500.00	4,025,875.00	25/03/2554	2,260,300.00	2,300,500.00	3,151,685.00	94,320.50	-874,190.00	-	94,320.50
197	24/11/2554	20,550,000.00	21,988,500.00	38,479,875.00	7/04/2558	61,155,000.00	21,988,500.00	30,124,245.00	1,286,493.75	-8,355,630.00	-	1,286,493.75
198	9/02/2553	11,060,000.00	11,561,400.00	20,232,450.00	4/07/2556	18,198,500.00	11,561,400.00	15,839,118.00	360,561.20	- 4,393,332.00	-	360,561.20
199	13/01/2553	9,139,294.00	4,854,600.00	8,495,550.00	25/12/2557	10,889,595.00	4,854,600.00	6,650,802.00	94,911.00	-1,844,748.00	-	94,911.00
200	4/11/2553	2,847,600.00	3,245,000.00	5,678,750.00	9/08/2555	2,846,544.00	3,245,000.00	4,445,650.00	37,317.50	-1,233,100.00	-	37,317.50
201	23/12/2553	1,395,224.00	2,035,000.00	3,561,250.00	30/04/2558	2,264,926.00	2,035,000.00	2,787,950.00	40,700.00	-773,300.00	-	40,700.00
202	10/09/2553	4,100,000.00	1,870,000.00	3,272,500.00	13/11/2558	4,264,926.00	1,870,000.00	2,561,900.00	37,400.00	-710,600.00	-	37,400.00
203	10/05/2555	1,724,607.00	1,210,000.00	2,117,500.00	30/01/2558	1,909,653.00	1,210,000.00	1,657,700.00	17,545.00	-459,800.00	-	17,545.00
204	19/03/2556	4,820,000.00	4,900,500.00	8,379,855.00	28/09/2561	6,000,000.00	5,544,000.00	7,595,280.00	131,760.00	-784,575.00	-	131,760.00
205	18/12/2558	4,396,200.00	5,100,000.00	8,925,000.00	22/10/2561	16,300,000.00	5,600,000.00	7,672,000.00	102,400.00	-1,253,000.00	-	102,400.00
206	27/02/2557	4,838,000.00	4,995,500.00	8,542,305.00	14/02/2561	5,820,000.00	5,768,000.00	7,902,160.00	126,880.00	-640,145.00	-	126,880.00
207	28/12/2559	2,470,471.00	2,800,000.00	4,900,000.00	31/07/2561	3,049,550.00	2,800,000.00	3,836,000.00	32,200.00	-1,064,000.00	-	32,200.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
208	8/08/2556	4,544,480.00	4,488,000.00	7,854,000.00	8/05/2561	5,000,000.00	4,928,000.00	6,751,360.00	107,120.00	-1,102,640.00	-	107,120.00
209	6/07/2555	1,568,000.00	1,568,000.00	2,744,000.00	16/08/2556	1,633,000.00	1,568,000.00	2,148,160.00	12,544.00	-595,840.00	-	12,544.00
210	12/05/2553	1,500,143.40	1,568,000.00	2,744,000.00	28/03/2554	1,613,042.00	1,568,000.00	2,148,160.00	65,774.39	-595,840.00	-	65,774.39
211	21/01/2556	1,293,000.00	1,568,000.00	2,744,000.00	12/06/2558	1,532,000.00	1,568,000.00	2,148,160.00	18,032.00	-595,840.00	-	18,032.00
212	13/11/2556	1,032,000.00	1,568,000.00	2,744,000.00	27/02/2558	1,568,000.00	1,568,000.00	2,148,160.00	18,032.00	-595,840.00	-	18,032.00
213	18/12/2557	1,074,170.00	2,322,000.00	4,063,500.00	27/08/2561	2,074,710.00	2,408,000.00	3,298,960.00	42,140.00	-764,540.00	-	42,140.00
214	25/08/2554	1,172,736.00	1,419,000.00	2,426,490.00	5/10/2559	1,370,624.00	1,848,000.00	2,531,760.00	36,960.00	105,270.00	5,263.50	31,696.50
215	20/12/2553	2,090,240.00	771,400.00	1,349,950.00	25/06/2557	2,220,000.00	771,400.00	1,056,818.00	13,499.50	-293,132.00	-	13,499.50
216	15/05/2556	1,152,000.00	771,400.00	1,349,950.00	21/08/2557	1,364,000.00	771,400.00	1,056,818.00	6,171.20	-293,132.00	-	6,171.20
217	25/03/2553	587,390.00	1,287,000.00	2,252,250.00	28/01/2554	1,300,700.00	1,287,000.00	1,763,190.00	53,219.10	- 489,060.00	-	53,219.10
218	25/02/2553	3,000,000.00	3,217,500.00	5,630,625.00	2/01/2557	2,000,000.00	3,217,500.00	4,407,975.00	56,306.25	- 1,222,650.00	-	56,306.25
219	31/03/2554	1,685,006.00	1,161,000.00	1,985,310.00	24/02/2560	2,481,100.00	1,620,000.00	3,110,400.00	36,450.00	1,125,090.00	281,272.50	-244,822.50
220	24/11/2553	2,000,000.00	3,096,000.00	5,294,160.00	9/07/2561	3,000,000.00	4,320,000.00	8,294,400.00	108,000.00	3,000,240.00	900,072.00	-792,072.00
221	21/09/2558	2,231,520.00	1,772,400.00	3,030,804.00	31/01/2560	3,327,200.00	2,532,000.00	4,861,440.00	29,118.00	1,830,636.00	457,659.00	-428,541.00
222	19/10/2559	5,580,000.00	5,580,000.00	11,327,400.00	14/12/2561	6,000,000.00	5,580,000.00	10,713,600.00	83,340.00	-613,800.00	-	83,340.00
223	14/11/2556	1,900,000.00	952,000.00	1,627,920.00	2/10/2561	2,121,200.00	1,428,000.00	2,741,760.00	28,560.00	1,113,840.00	278,460.00	-249,900.00
224	23/07/2555	206,000.00	1,345,900.00	2,301,489.00	23/02/2559	1,920,400.00	1,878,000.00	3,605,760.00	32,865.00	1,304,271.00	326,067.75	-293,202.75
225	20/08/2557	3,000,000.00	2,692,000.00	4,603,320.00	22/03/2560	4,000,000.00	4,038,000.00	7,752,960.00	58,551.00	3,149,640.00	944,892.00	-886,341.00
226	7/11/2556	4,338,000.00	4,042,000.00	6,911,820.00	19/12/2561	10,000,000.00	5,640,000.00	10,828,800.00	135,600.00	3,916,980.00	1,175,094.00	-1,039,494.00
227	22/02/2556	3,902,800.00	4,687,000.00	8,014,770.00	14/11/2560	7,892,000.00	6,540,000.00	12,556,800.00	153,900.00	4,542,030.00	1,362,609.00	-1,208,709.00
228	2/02/2560	4,500,000.00	4,320,000.00	8,769,600.00	7/11/2561	6,000,000.00	4,320,000.00	8,294,400.00	39,120.00	-475,200.00	-	39,120.00
229	15/03/2556	2,391,290.00	1,638,000.00	3,325,140.00	8/08/2557	2,415,928.00	1,638,000.00	3,144,960.00	13,104.00	-180,180.00	-	13,104.00
230	26/11/2557	13,000,000.00	6,952,000.00	11,887,920.00	25/01/2562	11,000,000.00	10,428,000.00	20,021,760.00	385,680.00	8,133,840.00	2,846,844.00	-2,461,164.00
231	26/05/2553	971,620.00	920,000.00	1,573,200.00	29/06/2560	1,448,534.00	1,380,000.00	2,649,600.00	34,500.00	1,076,400.00	269,100.00	-234,600.00
232	9/01/2555	3,538,722.00	1,524,000.00	3,093,720.00	11/02/2558	3,785,601.00	1,524,000.00	2,926,080.00	22,098.00	-167,640.00	-	22,098.00
233	31/03/2554	1,400,000.00	1,350,000.00	2,740,500.00	29/07/2557	1,350,000.00	1,350,000.00	2,592,000.00	19,575.00	-148,500.00	-	19,575.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
234	30/09/2552	956,490.00	1,000,000.00	1,710,000.00	25/01/2561	1,517,240.00	1,500,000.00	2,880,000.00	37,500.00	1,170,000.00	292,500.00	-255,000.00
235	2/12/2553	1,590,000.00	2,120,000.00	3,625,200.00	23/03/2560	4,700,000.00	3,180,000.00	6,105,600.00	79,500.00	2,480,400.00	744,120.00	-664,620.00
236	16/07/2558	1,611,000.00	1,142,100.00	1,952,991.00	27/12/2559	1,983,056.00	1,458,000.00	2,799,360.00	11,664.00	846,369.00	169,273.80	- 157,609.80
237	16/01/2557	1,862,000.00	585,000.00	1,000,350.00	29/01/2562	799,884.00	780,000.00	1,497,600.00	15,600.00	497,250.00	49,725.00	-34,125.00
238	10/03/2553	858,408.00	1,102,500.00	1,885,275.00	3/03/2559	2,309,632.00	1,470,000.00	2,822,400.00	33,075.00	937,125.00	187,425.00	-154,350.00
239	20/04/2560	1,823,880.00	1,890,000.00	3,836,700.00	24/04/2561	2,155,170.00	1,890,000.00	3,628,800.00	15,120.00	-207,900.00	-	15,120.00
240	11/12/2558	2,797,500.00	2,496,000.00	4,368,000.00	16/11/2561	5,570,000.00	2,880,000.00	5,529,600.00	41,760.00	1,161,600.00	290,400.00	- 248,640.00
241	13/09/2554	5,153,280.00	4,520,000.00	7,729,200.00	14/12/2559	7,175,680.00	6,780,000.00	13,017,600.00	181,200.00	5,288,400.00	1,850,940.00	-1,669,740.00
242	8/07/2556	6,837,650.00	5,760,000.00	11,692,800.00	29/09/2557	5,866,000.00	5,760,000.00	11,059,200.00	62,160.00	-633,600.00	-	62,160.00
243	27/06/2557	1,450,395.00	1,363,100.00	2,330,901.00	9/03/2559	2,582,250.00	1,902,000.00	3,651,840.00	21,873.00	1,320,939.00	330,234.75	-308,361.75
244	7/12/2554	2,104,032.00	1,350,000.00	2,308,500.00	5/02/2558	1,877,040.00	1,800,000.00	3,456,000.00	31,500.00	1,147,500.00	286,875.00	-255,375.00
245	27/04/2554	1,190,240.00	855,000.00	1,462,050.00	1/12/2559	1,578,160.00	1,140,000.00	2,188,800.00	22,800.00	726,750.00	109,012.50	-86,212.50
246	4/04/2557	1,497,080.00	1,246,200.00	2,131,002.00	22/08/2560	1,763,600.00	1,608,000.00	3,087,360.00	23,316.00	956,358.00	191,271.60	-167,955.60
247	24/09/2555	1,500,000.00	1,278,000.00	2,594,340.00	12/11/2557	1,510,000.00	1,278,000.00	2,453,760.00	14,697.00	-140,580.00	-	14,697.00
248	9/09/2558	1,794,500.00	1,794,500.00	3,068,595.00	20/06/2560	2,262,920.00	2,331,000.00	4,475,520.00	26,806.50	1,406,925.00	351,731.25	- 324,924.75
249	26/03/2553	2,835,408.00	2,835,000.00	4,847,850.00	25/01/2561	4,163,200.00	4,032,000.00	7,741,440.00	100,800.00	2,893,590.00	868,077.00	- 767,277.00
250	16/10/2557	7,950,280.00	3,232,000.00	6,560,960.00	24/06/2558	3,336,320.00	3,232,000.00	6,205,440.00	135,954.56	-355,520.00	-	135,954.56
251	5/10/2553	874,500.00	874,500.00	1,530,375.00	15/12/2560	1,975,840.00	1,064,250.00	2,043,360.00	26,606.25	512,985.00	76,947.75	- 50,341.50
252	22/03/2556	1,445,000.00	1,547,600.00	2,708,300.00	7/11/2560	1,535,120.00	1,883,400.00	3,616,128.00	32,959.50	907,828.00	181,565.60	- 148,606.10
253	25/03/2553	1,500,000.00	954,000.00	1,669,500.00	2/03/2561	1,402,000.00	1,161,000.00	2,229,120.00	29,025.00	559,620.00	83,943.00	- 54,918.00
254	30/12/2558	10,174,240.00	9,600,000.00	16,416,000.00	19/12/2559	13,881,760.00	13,000,000.00	24,960,000.00	723,098.08	8,544,000.00	2,990,400.00	-2,267,301.92
255	25/03/2556	1,316,500.00	1,214,400.00	2,076,624.00	12/10/2561	1,542,528.00	1,644,500.00	3,157,440.00	32,890.00	1,080,816.00	270,204.00	-237,314.00
256	7/11/2557	5,872,800.00	3,774,000.00	6,604,500.00	5/05/2560	4,892,000.00	4,810,000.00	9,235,200.00	79,490.00	2,630,700.00	789,210.00	-709,720.00
257	11/04/2556	2,400,000.00	1,397,000.00	2,835,910.00	18/04/2561	7,731,800.00	1,430,000.00	2,745,600.00	28,600.00	-90,310.00	-	28,600.00
258	12/03/2557	3,673,800.00	2,403,000.00	4,109,130.00	29/08/2561	3,690,000.00	3,510,000.00	6,739,200.00	61,425.00	2,630,070.00	789,021.00	-727,596.00
259	26/04/2556	4,601,970.50	1,911,000.00	3,879,330.00	26/08/2557	6,012,702.00	1,911,000.00	3,669,120.00	15,288.00	-210,210.00	-	15,288.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
260	10/08/2555	3,969,014.00	1,150,000.00	2,012,500.00	27/11/2561	4,863,726.00	1,495,000.00	2,870,400.00	33,637.50	857,900.00	171,580.00	-137,942.50
261	11/02/2554	1,898,224.00	1,820,000.00	3,694,600.00	3/10/2557	3,212,678.00	1,820,000.00	3,494,400.00	26,390.00	-200,200.00	-	26,390.00
262	30/11/2555	3,839,014.00	1,020,000.00	1,785,000.00	31/07/2561	4,163,726.00	1,326,000.00	2,545,920.00	29,835.00	760,920.00	152,184.00	-122,349.00
263	25/04/2556	3,973,205.00	1,020,000.00	1,785,000.00	10/11/2560	4,314,505.00	1,326,000.00	2,545,920.00	23,205.00	760,920.00	152,184.00	-128,979.00
264	23/05/2556	3,098,320.00	1,640,000.00	2,804,400.00	20/07/2561	2,801,750.00	2,665,000.00	5,116,800.00	53,300.00	2,312,400.00	693,720.00	-640,420.00
265	8/08/2554	1,329,176.00	1,568,000.00	2,744,000.00	20/08/2561	849,168.00	1,820,000.00	3,494,400.00	45,500.00	750,400.00	150,080.00	-104,580.00
266	11/08/2553	9,020,645.00	1,384,500.00	2,810,535.00	14/12/2555	5,001,970.50	1,384,500.00	2,658,240.00	15,921.75	-152,295.00	-	15,921.75
267	21/06/2554	1,968,044.00	2,080,000.00	4,222,400.00	4/04/2557	2,792,992.00	2,080,000.00	3,993,600.00	30,160.00	-228,800.00	-	30,160.00
268	27/04/2555	1,312,128.00	1,792,000.00	3,136,000.00	9/05/2560	3,856,512.00	2,080,000.00	3,993,600.00	41,600.00	857,600.00	171,520.00	-129,920.00
269	25/06/2556	3,953,205.00	1,000,000.00	1,750,000.00	29/06/2561	3,856,797.50	1,300,000.00	2,496,000.00	26,000.00	746,000.00	111,900.00	-85,900.00
270	30/05/2556	4,073,205.00	1,000,000.00	1,750,000.00	17/10/2559	2,824,375.00	1,300,000.00	2,496,000.00	18,850.00	746,000.00	111,900.00	-93,050.00
271	7/02/2554	9,900,000.00	9,900,000.00	16,929,000.00	16/03/2559	14,000,000.00	14,300,000.00	27,456,000.00	679,000.00	10,527,000.00	3,684,450.00	-3,005,450.00
272	1/09/2554	2,730,000.00	3,731,000.00	6,380,010.00	16/02/2559	5,460,000.00	5,960,500.00	11,444,160.00	148,420.00	5,064,150.00	1,772,452.50	-1,624,032.50
273	1/09/2554	2,760,000.00	3,772,000.00	6,450,120.00	16/02/2559	5,520,000.00	6,026,000.00	11,569,920.00	151,040.00	5,119,800.00	1,791,930.00	-1,640,890.00
274	4/10/2554	2,200,408.60	885,000.00	1,548,750.00	11/10/2559	2,316,840.00	1,168,200.00	2,242,944.00	23,364.00	694,194.00	104,129.10	-80,765.10
275	22/01/2553	990,413.14	885,000.00	1,548,750.00	29/03/2560	1,172,224.68	1,168,200.00	2,242,944.00	29,205.00	694,194.00	104,129.10	-74,924.10
276	11/02/2554	1,192,311.20	1,065,000.00	1,863,750.00	21/08/2561	2,186,187.33	1,405,800.00	2,699,136.00	35,145.00	835,386.00	167,077.20	-131,932.20
277	8/07/2556	2,402,754.56	890,000.00	1,557,500.00	20/09/2559	1,342,688.00	1,174,800.00	2,255,616.00	17,034.60	698,116.00	104,717.40	-87,682.80
278	11/04/2556	4,000,000.00	2,970,000.00	5,197,500.00	20/10/2560	8,447,000.00	3,920,400.00	7,527,168.00	68,607.00	2,329,668.00	698,900.40	-630,293.40
279	3/01/2556	4,241,365.88	1,299,800.00	2,638,594.00	27/04/2558	2,070,725.76	1,299,800.00	2,495,616.00	14,947.70	-142,978.00	-	14,947.70
280	25/12/2555	4,486,585.94	1,909,500.00	3,876,285.00	11/11/2556	4,051,365.88	1,909,500.00	3,666,240.00	148,971.07	-210,045.00	-	148,971.07
281	3/01/2556	4,241,365.88	1,299,800.00	2,638,594.00	18/03/2558	4,261,045.82	1,299,800.00	2,495,616.00	14,947.70	-142,978.00	-	14,947.70
282	23/07/2555	4,468,142.11	1,474,000.00	2,992,220.00	21/10/2557	5,495,048.33	1,474,000.00	2,830,080.00	16,951.00	-162,140.00	-	16,951.00
283	17/09/2555	3,037,584.06	1,601,300.00	3,250,639.00	26/06/2558	1,832,250.24	1,601,300.00	3,074,496.00	23,218.85	-176,143.00	-	23,218.85
284	27/02/2555	2,566,782.74	1,273,000.00	2,584,190.00	17/12/2558	2,366,953.23	1,273,000.00	2,444,160.00	18,458.50	-140,030.00	-	18,458.50
285	18/07/2557	2,522,933.12	1,353,400.00	2,747,402.00	28/09/2558	2,533,110.90	1,353,400.00	2,598,528.00	10,827.20	-148,874.00	-	10,827.20

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
286	22/06/2555	3,925,286.32	2,157,400.00	4,379,522.00	21/03/2556	2,320,086.18	2,157,400.00	4,142,208.00	93,822.04	- 237,314.00	-	93,822.04
287	5/10/2555	4,427,922.12	2,144,000.00	4,352,320.00	27/02/2558	4,844,414.30	2,144,000.00	4,116,480.00	31,088.00	-235,840.00	-	31,088.00
288	18/04/2555	1,170,080.00	1,020,000.00	2,070,600.00	7/05/2557	2,877,920.00	1,020,000.00	1,958,400.00	11,730.00	-112,200.00	-	11,730.00
289	26/02/2553	8,673,408.00	9,384,000.00	19,049,520.00	18/05/2554	9,673,408.00	9,384,000.00	18,017,280.00	145,288.00	-1,032,240.00	-	145,288.00
290	15/03/2554	5,595,984.00	5,800,000.00	10,150,000.00	6/10/2560	7,784,000.00	7,888,000.00	15,144,960.00	252,440.00	4,994,960.00	1,498,488.00	-1,246,048.00
291	18/06/2555	2,723,840.00	2,565,000.00	4,386,150.00	26/07/2561	2,828,000.00	3,876,000.00	7,441,920.00	87,210.00	3,055,770.00	916,731.00	-829,521.00
292	28/03/2556	12,000,000.00	10,494,000.00	18,364,500.00	18/01/2559	13,000,000.00	13,662,000.00	26,231,040.00	482,396.00	7,866,540.00	2,753,289.00	-2,270,893.00
293	28/12/2555	3,531,685.94	1,299,800.00	2,638,594.00	13/02/2561	1,943,819.46	1,358,000.00	1,982,680.00	30,555.00	-655,914.00	-	30,555.00
294	20/09/2555	4,231,685.94	1,299,800.00	2,638,594.00	13/07/2560	3,432,462.68	1,358,000.00	1,982,680.00	27,160.00	-655,914.00	-	27,160.00
295	10/08/2555	4,092,185.94	1,299,800.00	2,638,594.00	14/01/2559	4,013,865.00	1,358,000.00	1,982,680.00	23,765.00	-655,914.00	-	23,765.00
296	20/11/2555	4,041,685.94	1,299,800.00	2,638,594.00	17/08/2559	3,913,865.00	1,358,000.00	1,982,680.00	23,765.00	-655,914.00	-	23,765.00
297	4/12/2555	4,786,671.94	2,157,400.00	4,379,522.00	17/09/2561	4,743,819.46	2,254,000.00	3,290,840.00	50,715.00	-1,088,682.00	-	50,715.00
298	2/10/2557	2,483,000.00	2,400,000.00	4,872,000.00	29/11/2561	3,524,900.00	2,800,000.00	4,088,000.00	49,000.00	-784,000.00	-	49,000.00
299	9/07/2555	1,241,785.00	1,400,000.00	2,436,000.00	28/04/2558	1,749,012.50	1,400,000.00	2,044,000.00	20,300.00	-392,000.00	-	20,300.00
300	30/10/2552	4,820,240.00	1,736,000.00	3,020,640.00	28/07/2553	4,961,580.00	1,736,000.00	2,534,560.00	177,620.14	-486,080.00	-	177,620.14
301	20/10/2552	3,968,532.00	1,736,000.00	3,020,640.00	30/07/2553	4,281,098.00	1,736,000.00	2,534,560.00	155,164.23	486,080.00	-	155,164.23
302	24/12/2552	3,854,400.00	1,638,000.00	2,850,120.00	18/03/2553	4,566,600.00	1,638,000.00	2,391,480.00	163,801.80	-458,640.00	-	163,801.80
303	27/12/2555	3,931,685.94	1,299,800.00	2,638,594.00	26/02/2559	4,013,865.00	1,358,000.00	1,982,680.00	23,765.00	-655,914.00	-	23,765.00
304	30/08/2555	4,131,685.94	1,299,800.00	2,638,594.00	14/12/2561	5,743,819.46	1,358,000.00	1,982,680.00	30,555.00	-655,914.00	-	30,555.00
305	28/09/2555	5,668,142.11	1,474,000.00	2,992,220.00	28/11/2561	7,032,127.99	1,540,000.00	2,248,400.00	34,650.00	-743,820.00	-	34,650.00
306	19/10/2555	4,697,535.94	1,916,200.00	3,889,886.00	6/03/2561	4,943,819.46	2,002,000.00	2,922,920.00	45,045.00	-966,966.00	-	45,045.00
307	7/08/2555	6,200,000.00	6,000,000.00	10,500,000.00	8/05/2561	8,700,000.00	8,400,000.00	12,264,000.00	287,000.00	1,764,000.00	441,000.00	-154,000.00
308	18/03/2553	1,500,000.00	1,065,000.00	1,853,100.00	27/11/2557	5,366,720.00	1,065,000.00	1,554,900.00	18,637.50	-298,200.00	-	18,637.50
309	11/05/2558	3,425,580.00	2,747,200.00	5,576,816.00	16/02/2560	3,966,280.00	2,888,600.00	4,217,356.00	33,218.90	-1,359,460.00	-	33,218.90
310	29/06/2555	859,264.00	810,000.00	1,385,100.00	24/03/2559	1,432,864.00	1,460,000.00	2,131,600.00	25,550.00	746,500.00	111,975.00	-86,425.00
311	21/12/2553	1,400,287.04	825,000.00	1,443,750.00	30/05/2560	1,450,672.76	1,095,000.00	1,598,700.00	27,375.00	154,950.00	7,747.50	19,627.50

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
312	15/02/2554	8,904,000.00	8,904,000.00	15,582,000.00	31/05/2561	24,388,000.00	12,264,000.00	17,905,440.00	606,400.00	2,323,440.00	697,032.00	-90,632.00
313	27/05/2554	1,225,820.00	1,117,400.00	1,944,276.00	20/11/2557	1,133,440.00	1,117,400.00	1,631,404.00	16,202.30	-312,872.00	-	16,202.30
314	25/06/2553	1,512,576.00	1,415,500.00	2,462,970.00	20/07/2554	1,527,808.00	1,415,500.00	2,066,630.00	11,324.00	-396,340.00	-	11,324.00
315	30/01/2555	1,052,240.00	968,500.00	1,685,190.00	27/11/2558	1,126,752.00	968,500.00	1,414,010.00	14,043.25	-271,180.00	-	14,043.25
316	3/08/2559	7,463,488.00	7,425,000.00	12,919,500.00	29/08/2560	7,466,400.00	7,425,000.00	10,840,500.00	98,200.00	-2,079,000.00	-	98,200.00
317	19/07/2554	2,076,320.00	1,045,000.00	1,828,750.00	17/08/2559	1,711,500.00	1,425,000.00	2,080,500.00	28,500.00	251,750.00	12,587.50	15,912.50
318	19/12/2555	4,109,600.00	4,095,000.00	7,002,450.00	28/09/2560	6,851,000.00	6,825,000.00	9,964,500.00	183,000.00	2,962,050.00	888,615.00	-705,615.00
319	13/06/2555	2,288,672.00	2,625,500.00	4,489,605.00	4/01/2561	5,808,000.00	4,425,000.00	6,460,500.00	99,562.50	1,970,895.00	492,723.75	-393,161.25
320	4/01/2556	4,400,714.40	1,615,500.00	2,762,505.00	15/02/2561	6,907,964.80	2,692,500.00	3,931,050.00	53,850.00	1,168,545.00	292,136.25	-238,286.25
321	24/08/2553	12,886,717.50	6,473,500.00	11,328,625.00	30/01/2560	20,500,000.00	9,075,000.00	13,249,500.00	360,625.00	1,920,875.00	480,218.75	-119,593.75
322	3/06/2554	1,286,302.00	1,489,500.00	2,547,045.00	2/06/2560	1,650,536.00	2,482,500.00	3,624,450.00	55,856.25	1,077,405.00	269,351.25	-213,495.00
323	26/03/2553	12,731,780.00	7,410,000.00	12,893,400.00	20/10/2558	12,726,080.00	7,410,000.00	10,818,600.00	206,400.00	-2,074,800.00	-	206,400.00
324	24/06/2554	11,969,295.00	5,400,000.00	9,396,000.00	12/06/2558	8,248,220.80	5,400,000.00	7,884,000.00	114,000.00	-1,512,000.00	-	114,000.00
325	29/09/2552	1,984,502.00	2,400,000.00	4,200,000.00	11/10/2559	4,979,462.00	3,600,000.00	5,256,000.00	90,000.00	1,056,000.00	264,000.00	-174,000.00
326	3/10/2554	872,736.00	1,252,400.00	2,191,700.00	2/02/2561	1,860,000.00	1,860,000.00	2,715,600.00	46,500.00	523,900.00	78,585.00	-32,085.00
327	28/01/2554	6,158,432.00	1,638,000.00	2,850,120.00	18/10/2556	5,554,029.00	1,755,000.00	2,562,300.00	20,182.50	-287,820.00	-	20,182.50
328	15/10/2553	4,546,150.00	1,883,000.00	3,276,420.00	16/12/2558	6,393,450.00	2,017,500.00	2,945,550.00	40,350.00	-330,870.00	-	40,350.00
329	28/01/2553	4,861,580.00	1,638,000.00	2,850,120.00	7/09/2560	4,756,700.00	1,755,000.00	2,562,300.00	43,875.00	-287,820.00	-	43,875.00
330	26/09/2554	4,094,560.00	2,653,000.00	4,616,220.00	3/12/2557	4,082,680.00	2,842,500.00	4,150,050.00	41,216.25	-466,170.00	-	41,216.25
331	9/12/2553	4,372,236.00	3,556,000.00	6,187,440.00	2/02/2561	4,185,648.00	3,810,000.00	5,562,600.00	95,250.00	- 624,840.00	-	95,250.00
332	4/03/2554	1,575,200.00	1,484,000.00	2,582,160.00	26/11/2558	1,677,650.00	1,590,000.00	2,321,400.00	27,825.00	-260,760.00	-	27,825.00
333	22/03/2553	5,467,968.00	1,862,000.00	3,239,880.00	29/04/2557	2,299,216.00	1,995,000.00	2,912,700.00	34,912.50	-327,180.00	-	34,912.50
334	27/05/2553	2,452,184.00	6,550,000.00	11,462,500.00	26/04/2561	3,555,000.00	9,825,000.00	14,344,500.00	376,875.00	2,882,000.00	864,600.00	-487,725.00
335	29/06/2553	5,843,240.00	2,366,000.00	4,116,840.00	27/11/2561	7,034,320.00	2,535,000.00	3,701,100.00	63,375.00	-415,740.00	-	63,375.00
336	29/09/2552	3,854,400.00	1,638,000.00	2,850,120.00	23/05/2560	4,159,000.00	1,755,000.00	2,562,300.00	43,875.00	-287,820.00	-	43,875.00
337	11/03/2553	3,866,600.00	1,624,000.00	2,825,760.00	7/01/2556	3,306,200.00	1,740,000.00	2,540,400.00	25,230.00	-285,360.00	-	25,230.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
338	24/12/2552	3,854,400.00	1,638,000.00	2,850,120.00	15/01/2558	3,931,600.00	1,755,000.00	2,562,300.00	39,487.50	-287,820.00	-	39,487.50
339	24/12/2552	3,854,400.00	1,631,000.00	2,837,940.00	28/01/2558	4,831,600.00	1,747,500.00	2,551,350.00	39,318.75	-286,590.00	-	39,318.75
340	24/03/2553	4,081,600.00	1,785,000.00	3,105,900.00	12/05/2558	4,831,600.00	1,912,500.00	2,792,250.00	38,250.00	-313,650.00	-	38,250.00
341	25/03/2553	5,162,758.00	2,310,000.00	4,019,400.00	25/01/2556	5,151,006.00	2,475,000.00	3,613,500.00	35,887.50	-405,900.00	-	35,887.50
342	11/04/2554	1,796,720.00	1,377,000.00	2,395,980.00	6/02/2556	1,910,000.00	1,377,000.00	2,010,420.00	15,835.50	-385,560.00	-	15,835.50
343	30/03/2553	1,358,096.00	1,401,400.00	2,438,436.00	17/09/2555	1,524,512.00	1,401,400.00	2,046,044.00	16,116.10	-392,392.00	-	16,116.10
344	20/12/2555	1,715,952.00	1,401,400.00	2,438,436.00	28/02/2556	1,734,240.00	1,401,400.00	2,046,044.00	68,441.12	-392,392.00	-	68,441.12
345	17/03/2553	1,407,980.00	2,496,000.00	4,343,040.00	15/11/2556	2,544,224.00	2,496,000.00	3,644,160.00	36,192.00	-698,880.00	-	36,192.00
346	28/01/2553	621,504.00	1,734,000.00	3,034,500.00	9/03/2560	1,384,288.00	2,720,000.00	5,956,800.00	68,000.00	2,922,300.00	876,690.00	-808,690.00
347	23/12/2558	3,369,200.00	1,338,000.00	2,716,140.00	1/08/2560	1,788,640.00	1,784,000.00	3,906,960.00	20,516.00	1,190,820.00	297,705.00	-277,189.00
348	7/01/2554	1,698,527.00	1,632,000.00	2,856,000.00	24/04/2561	2,156,704.00	2,560,000.00	5,606,400.00	64,000.00	2,750,400.00	825,120.00	-761,120.00
349	21/07/2554	3,400,000.00	2,996,000.00	5,243,000.00	26/07/2560	7,000,000.00	4,480,000.00	9,811,200.00	100,800.00	4,568,200.00	1,370,460.00	-1,269,660.00
350	15/10/2558	7,571,275.00	1,384,500.00	2,810,535.00	25/06/2561	7,254,530.00	1,704,000.00	3,731,760.00	24,708.00	921,225.00	184,245.00	-159,537.00
351	16/12/2557	1,868,505.00	1,012,500.00	1,731,375.00	17/08/2560	1,936,780.00	1,800,000.00	3,942,000.00	26,100.00	2,210,625.00	663,187.50	-637,087.50
352	25/10/2556	2,597,500.00	2,968,000.00	5,194,000.00	1/09/2559	2,758,500.00	4,240,000.00	9,285,600.00	62,960.00	4,091,600.00	1,227,480.00	-1,164,520.00
353	30/05/2555	3,097,169.16	1,621,400.00	3,291,442.00	12/09/2560	3,118,505.32	1,936,000.00	4,239,840.00	38,720.00	948,398.00	189,679.60	-150,959.60
354	28/12/2554	1,768,864.00	1,760,000.00	1,918,400.00	9/03/2558	1,920,480.00	1,760,000.00	3,854,400.00	30,800.00	1,936,000.00	484,000.00	- 453,200.00
355	30/04/2555	7,041,846.16	4,730,200.00	9,602,306.00	11/01/2560	5,889,500.02	5,648,000.00	12,369,120.00	135,920.00	2,766,814.00	830,044.20	- 694,124.20
356	15/11/2555	3,485,758.06	1,608,000.00	3,264,240.00	19/11/2561	4,472,776.54	1,920,000.00	4,204,800.00	43,200.00	940,560.00	188,112.00	-144,912.00
357	10/01/2555	3,610,846.16	1,989,900.00	4,039,497.00	3/04/2561	2,901,440.88	2,376,000.00	5,203,440.00	53,460.00	1,163,943.00	290,985.75	-237,525.75
358	14/05/2555	2,056,658.00	1,602,000.00	3,252,060.00	16/05/2561	5,557,680.00	2,136,000.00	4,677,840.00	48,060.00	1,425,780.00	356,445.00	-308,385.00
359	14/12/2552	15,888,625.00	8,370,000.00	14,563,800.00	2/11/2561	9,597,500.00	9,597,600.00	21,018,744.00	329,880.00	6,454,944.00	2,259,230.40	-1,929,350.40
360	2/06/2558	4,489,250.00	4,440,000.00	9,013,200.00	19/05/2560	7,432,500.00	6,660,000.00	25,974,000.00	109,770.00	16,960,800.00	5,936,280.00	-5,826,510.00
361	2/06/2558	4,450,000.00	4,440,000.00	9,013,200.00	19/05/2560	7,500,000.00	6,660,000.00	25,974,000.00	109,770.00	16,960,800.00	5,936,280.00	-5,826,510.00
362	29/06/2555	7,632,202.92	2,029,300.00	7,893,977.00	16/11/2558	6,831,274.88	2,029,300.00	7,914,270.00	29,424.85	20,293.00	1,014.65	28,410.20
363	28/12/2555	7,337,127.22	2,002,000.00	7,787,780.00	16/05/2557	7,369,100.66	2,002,000.00	7,807,800.00	23,023.00	20,020.00	1,001.00	22,022.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
364	28/12/2555	8,037,127.22	2,002,000.00	7,787,780.00	14/05/2557	8,069,100.66	2,002,000.00	7,807,800.00	23,023.00	20,020.00	1,001.00	22,022.00
365	4/08/2553	2,202,560.00	1,632,000.00	6,348,480.00	5/09/2556	2,264,544.00	1,632,000.00	6,364,800.00	23,664.00	16,320.00	816.00	22,848.00
366	16/12/2554	2,850,779.00	2,919,700.00	11,357,633.00	27/02/2556	4,044,452.00	2,919,700.00	11,386,830.00	33,576.55	29,197.00	1,459.85	32,116.70
367	30/11/2553	1,602,560.00	1,192,000.00	2,074,080.00	20/04/2555	1,635,680.00	1,600,000.00	1,920,000.00	18,400.00	-154,080.00	-	18,400.00
368	11/03/2554	1,555,640.00	1,500,000.00	2,250,000.00	18/01/2555	1,574,960.00	1,500,000.00	1,800,000.00	63,973.68	-450,000.00	-	63,973.68
369	4/11/2557	2,182,480.00	1,500,000.00	2,250,000.00	21/12/2560	3,051,872.00	1,500,000.00	1,800,000.00	21,750.00	-450,000.00	-	21,750.00
370	11/09/2557	2,000,000.00	1,760,000.00	2,640,000.00	28/12/2558	5,000,000.00	1,760,000.00	2,112,000.00	14,080.00	-528,000.00	-	14,080.00
371	29/06/2555	7,632,202.92	2,029,300.00	7,893,977.00	19/12/2561	7,671,667.98	2,453,000.00	2,943,600.00	55,192.50	-4,950,377.00	-	55,192.50
372	27/12/2555	7,837,127.22	2,002,000.00	7,787,780.00	5/09/2560	7,757,384.84	2,420,000.00	2,904,000.00	48,400.00	-4,883,780.00	-	48,400.00
373	28/12/2555	7,222,127.22	2,002,000.00	7,787,780.00	8/05/2561	7,121,667.98	2,420,000.00	2,904,000.00	54,450.00	-4,883,780.00	-	54,450.00
374	18/04/2556	8,256,926.44	2,002,000.00	7,787,780.00	3/08/2560	10,657,384.84	2,420,000.00	2,904,000.00	42,350.00	-4,883,780.00	-	42,350.00
375	3/02/2555	177,000.00	1,247,850.00	2,171,259.00	25/09/2560	2,232,400.00	2,124,000.00	2,548,800.00	42,480.00	377,541.00	37,754.10	4,725.90
376	6/08/2555	1,419,392.00	1,092,750.00	1,901,385.00	12/02/2561	4,540,352.00	1,860,000.00	2,232,000.00	41,850.00	330,615.00	33,061.50	8,788.50
377	4/12/2552	1,536,320.00	1,190,000.00	1,297,100.00	22/05/2561	6,006,016.00	1,680,000.00	2,016,000.00	42,000.00	718,900.00	107,835.00	-65,835.00
378	1/10/2553	1,799,766.00	1,400,000.00	2,436,000.00	16/12/2559	4,119,940.00	2,400,000.00	2,880,000.00	54,000.00	444,000.00	44,400.00	9,600.00
379	27/12/2553	1,718,800.00	1,806,000.00	2,709,000.00	25/09/2558	2,688,960.00	1,806,000.00	2,167,200.00	36,120.00	-541,800.00	-	36,120.00
380	14/02/2554	1,902,240.00	1,708,000.00	2,562,000.00	24/07/2555	1,791,760.00	1,708,000.00	2,049,600.00	13,664.00	-512,400.00	-	13,664.00
381	12/06/2557	2,524,304.00	1,440,000.00	1,569,600.00	23/02/2559	4,520,780.00	2,700,000.00	3,240,000.00	31,050.00	1,670,400.00	417,600.00	-386,550.00
382	30/07/2553	5,758,080.00	5,800,000.00	8,700,000.00	1/07/2557	6,433,248.00	6,000,000.00	7,200,000.00	135,000.00	-1,500,000.00	-	135,000.00
383	2/02/2559	1,531,733.60	2,250,000.00	3,375,000.00	5/05/2560	3,584,128.00	2,250,000.00	2,700,000.00	18,000.00	-675,000.00	-	18,000.00
384	27/04/2554	6,480,000.00	11,340,000.00	17,010,000.00	7/06/2561	18,912,200.00	16,200,000.00	19,440,000.00	1,005,000.00	2,430,000.00	729,000.00	276,000.00
385	25/03/2556	4,220,480.00	2,096,000.00	3,144,000.00	22/05/2557	2,748,320.00	2,096,000.00	2,515,200.00	16,768.00	-628,800.00	-	16,768.00
386	6/03/2556	4,006,616.00	2,560,000.00	3,840,000.00	4/06/2557	4,443,408.00	2,560,000.00	3,072,000.00	20,480.00	-768,000.00	-	20,480.00
387	10/01/2556	2,500,000.00	2,550,000.00	3,825,000.00	29/03/2561	6,282,150.00	3,400,000.00	3,944,000.00	68,000.00	119,000.00	5,950.00	62,050.00
388	13/02/2557	1,831,840.00	4,000,000.00	6,000,000.00	14/03/2561	2,266,320.00	5,000,000.00	5,800,000.00	100,000.00	- 200,000.00	-	100,000.00
389	21/02/2556	15,631,200.00	8,910,000.00	13,365,000.00	16/05/2561	13,159,200.00	9,900,000.00	11,484,000.00	354,000.00	-1,881,000.00	-	354,000.00

แปลง	วันจดทะเบียน ซื้อ	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาซื้อแท้จริง (บาท)	วันจดทะเบียน ขาย	ราคาจดทะเบียน (บาท)	ราคาประเมิน (บาท)	ราคาขายแท้จริง (บาท)	ภาษีปัจจุบัน (บาท)	กำไร (รายได้สุทธิ) (บาท)	ภาษีกำไรส่วนเกิน (บาท)	ส่วนต่างระหว่าง ภาษี 2 แบบ (บาท)
390	25/03/2553	22,000,000.00	9,576,000.00	14,364,000.00	15/02/2560	16,089,750.00	10,640,000.00	12,342,400.00	478,000.00	-2,021,600.00	-	478,000.00
391	23/04/2553	1,782,650.00	1,944,000.00	2,916,000.00	21/01/2559	1,753,544.00	2,160,000.00	2,505,600.00	48,600.00	-410,400.00	-	48,600.00
392	29/01/2559	2,154,200.00	2,150,000.00	3,225,000.00	3/08/2560	2,363,200.00	2,150,000.00	2,494,000.00	17,200.00	-731,000.00	-	17,200.00
393	12/11/2553	5,287,000.00	5,287,000.00	7,930,500.00	27/12/2559	11,081,280.00	7,775,000.00	9,019,000.00	244,875.00	1,088,500.00	272,125.00	-27,250.00
394	11/10/2553	2,716,916.00	3,000,000.00	4,500,000.00	11/11/2559	4,171,680.00	4,200,000.00	4,872,000.00	94,500.00	372,000.00	37,200.00	57,300.00

หมายเหตุ : ภาษีปัจจุบันครอบคลุมภาษีเงินได้ หัก ณ ที่จ่าย และภาษีธุรกิจเฉพาะ (รวมภาษีท้องถิ่น)

รายงานผลการประชุมกลุ่มผู้เชี่ยวชาญเพื่อรับฟังความคิดเห็นต่อผลการศึกษา เรื่อง ภาษีกำไรส่วนเกิน: การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ (ผลการศึกษาในระดับเบื้องต้น)

มูลนิธิสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย (TDRI) ได้ดำเนินการจัดการประชุมกลุ่มผู้เชี่ยวชาญเพื่อรับฟังความคิดเห็นต่อผลการศึกษาภาษีกำไรส่วนเกิน : การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ (ผลการศึกษาในระดับเบื้องต้น) ขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อรับฟังความคิดเห็นและข้อเสนอแนะต่อผลการศึกษาภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ในประเทศไทย และภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) และ Land Value Capture ในต่างประเทศ เพื่อนำความคิดเห็นและข้อเสนอแนะที่ได้รับจากการประชุมมาปรับปรุงรายงานผลการศึกษาให้มีความครบถ้วนและสมบูรณ์ต่อไป

การประชุมกลุ่มผู้เชี่ยวชาญเพื่อรับฟังความคิดเห็นต่อผลการศึกษา ภาษีกำไรส่วนเกิน : การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ (ผลการศึกษาในระดับเบื้องต้น) จัดขึ้นเมื่อวันจันทร์ที่ 10 มิถุนายน 2562 เวลา 09.00 - 12.30 น. ณ ห้องกมลฤดี ชั้น 1 โรงแรม เดอะ สุโกศล กรุงเทพมหานคร โดยผู้เข้าร่วมการประชุมประกอบด้วยผู้เชี่ยวชาญจากหน่วยงานภาครัฐ ได้แก่ กรมที่ดิน กรมธนารักษ์ กรมสรรพากร และสำนักงานที่ดิน รวมถึงสถาบันการศึกษา จำนวน 16 ท่าน

รูปแบบการจัดประชุมระดมความคิดเห็นแบ่งออกเป็น 3 ช่วง ได้แก่ ช่วงแรก เป็นการกล่าวต้อนรับ โดย รศ.ดร.เรณู สุCHARมณีนธ์ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมวิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม (สกสว.) และการนำเสนอความเป็นมาของโครงการ โดย ดร.อดิสร อิศรางกูร ณ อยุธยา หัวหน้าโครงการ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย ช่วงที่สอง เป็นการนำเสนอผลการศึกษาเบื้องต้นของโครงการวิจัย โดย ดร.อดิสร อิศรางกูร ณ อยุธยา หัวหน้าโครงการ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย และช่วงสุดท้าย เป็นการเปิดรับฟังความคิดเห็นและข้อเสนอแนะจากผู้เชี่ยวชาญทุกท่าน

สำหรับเนื้อหาสรุปรายงานผลการประชุมกลุ่มผู้เชี่ยวชาญเพื่อรับฟังความคิดเห็นต่อผลการศึกษา ภาษีกำไรส่วนเกิน : การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ (ผลการศึกษาในระดับเบื้องต้น) นั้น ที่ประชุมหรือผู้เชี่ยวชาญมีข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะต่อประเด็นต่าง ๆ สรุปได้ดังนี้

1. กฎหมาย

1) กฎหมายภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะไม่สามารถยุบและควบรวมเป็นภาษีใหม่ได้ แต่ต้องดึงที่ดินออกมาจากกฎหมายเดิมและให้มาบรรจุอยู่ในกฎหมายใหม่ เช่น ในอดีตได้มีการแก้ไขประมวลรัษฎากรให้กรณีการจดทะเบียนโอนที่ดินอยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ดังนั้น ถ้าหากกรณีที่มีการดึงที่ดินออกมาจากกฎหมายเดิมแล้ว รัฐจะมีรายได้เพิ่มเติมจากการเก็บภาษีกำไรส่วนเกินหรือภาษีพัฒนาพื้นที่รูปแบบใหม่ แต่จะได้รายได้มากขึ้นหรือน้อยกว่ารูปแบบเดิมก็ต้องการศึกษาต่อไป

2) กฎหมายควรให้ความสำคัญเป็นธรรมมากขึ้นสำหรับคนที่ขายที่ดินแล้วขาดทุน หรือคนที่ต้องเสียภาษีจำนวนมากซึ่งในอดีตเสียน้อยมาก ดังนั้น ควรเสียภาษีให้เป็นธรรมมากขึ้น หรือคนหนึ่งได้เปรียบแต่อีกคนหนึ่งเสียเปรียบ เพราะฉะนั้นควรทำให้เกิดความสมดุลมากที่สุด

3) การเสนอกฎหมายใหม่ ๆ หรือการปรับปรุงกฎหมายจะส่งผลกระทบต่อเรื่องการเสียภาษี เพราะฉะนั้น ถ้าหากมีข้อเสนอให้ค่าใช้จ่ายในการไปซื้อทรัพย์สินสามารถนำไปหักค่าใช้จ่ายลดหย่อนภาษีรายได้ตอนสิ้นปีได้ อาจจะได้รับความสนใจจากประชาชนเป็นพิเศษ

2. ราคาซื้อขายที่แท้จริง

1) การแจ้งราคาซื้อขายส่วนใหญ่จะแจ้งตามราคาประเมิน ซึ่งในความเป็นจริงแล้วราคาซื้อขายที่แท้จริงไม่ใช่ตามที่แสดงไว้

2) กรมธนารักษ์จะเก็บข้อมูลราคาซื้อขายที่แท้จริงมาจากราคาการประกาศขาย การจ้างลงหรือการสอบทานจากบริเวณข้างเคียง เพราะฉะนั้นจะเห็นได้ว่าอัตราการแจ้งเมื่อจดทะเบียนจะแตกต่างจากราคาซื้อขายจริงจำนวนเท่าไร

3) ระบบการจัดเก็บภาษีในปัจจุบัน ทุกคนมีแนวโน้มที่จะแจ้งราคาซื้อขายต่ำหรือแจ้งราคาให้ใกล้เคียงกับราคาประเมินจะดีที่สุด เพราะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย โดยคำนวณจากราคาประเมิน ส่วนภาษีกำไรส่วนเกินจะทำให้ผู้ขายแจ้งราคาซื้อขายจริงที่แท้จริงต่อเจ้าพนักงานมากขึ้น เนื่องจากต้องเสียภาษีจากกำไรส่วนเกินที่ได้รับ

3. ภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital gain tax)

1) การศึกษาควรจะเปรียบเทียบค่าใช้จ่ายระหว่างภาษีจากการซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ที่จัดเก็บในปัจจุบันกับภาษีที่จัดเก็บในรูปแบบใหม่หรือภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital gain tax) ต้องเสียค่าใช้จ่ายเท่าใด

2) การจัดเก็บภาษีรูปแบบใหม่น่าจะเก็บได้มากกว่ารูปแบบเดิม เพราะประเทศเจริญขึ้นส่งผลให้รัฐบาลได้เงินมากขึ้น แต่สิ่งที่ต้องการแสดงให้เห็นข้างในนั้นก็คือว่า ความเป็นธรรมระหว่างกลุ่มคน 2 กลุ่ม

คือ กลุ่มคนที่ขายแล้วได้กำไรต้องจ่ายภาษี ในขณะที่อีกกลุ่มหนึ่งซึ่งขายแล้วขาดทุนก็ต้องจ่ายภาษีในอัตรา ร้อยละเท่ากันทั้งที่ไม่ควรจะจ่าย ตรงนี้อาจจะเรียกเสียงสนั่นสนุนได้สำหรับกลุ่มคนขายที่แล้วขาดทุน

4. การวิเคราะห์ข้อมูลการซื้อขายที่ดิน

- 1) กรมธนารักษ์มีการจัดเก็บข้อมูลเอกสาร ระยะเวลา 10 ปีเท่านั้น และมีความยินดีที่จะให้ ข้อมูลระดับพื้นที่ในเขตกรุงเทพมหานครเพื่อการศึกษาวิจัย
- 2) ข้อมูลกลุ่มที่ดินที่ได้มาจะเป็นประวัติการซื้อขายแต่ละแปลง มีการซื้อขายที่ดินมาแล้วกี่ครั้ง อาจจะต้องดูค่าความแตกต่างระหว่างช่วงหนึ่ง แปลงที่มีการขายซ้ำ ๆ (หรือเปลี่ยนมือบ่อย) หรือแปลงที่มีการ กระจุกตัวของการขายจะแสดงให้เห็นตั้งแต่ราคาประเมินจนถึงราคาซื้อขายจริง
- 3) ข้อมูลราคาที่ดินหรือราคาซื้อขายจริงนำมาใช้ในการคำนวณนั้นไม่สามารถเทียบแปลงกันได้ เพราะเงื่อนไขการซื้อขายแต่ละแปลงแตกต่างกัน เช่น จ่ายเป็นเงินสด ผ่อนชำระ อาวัล หรือใครจ่ายภาษี เงื่อนไขเหล่านี้จะส่งผลกระทบต่อราคาที่ดินทั้งนั้น และทำให้ราคาแกว่งจนไม่สะท้อนเนื้อที่แต่ไปสะท้อน เงื่อนไขการซื้อขายที่ดินซึ่งไม่ถูกต้อง เพราะฉะนั้น หากนำที่ดินที่ระยะเวลาห่างกันเพียง 2-3 ปี มา เปรียบเทียบกัน ราคาอาจจะไม่เปลี่ยนแปลงมาก ดังนั้น อาจจะต้องเอาช่วงระยะเวลาอย่างน้อย 10 ปีที่ ต่างกันมากพอที่หลีกเลี่ยงปัญหาเงื่อนไขการจ่ายได้บ้าง แต่ก็จะมีค่าความผิดพลาด (Error) เช่นเดียวกัน
- 4) การนำข้อมูลมาศึกษาเพื่อดูอิทธิพลของโครงสร้างพื้นฐานเท่านั้น ไม่ใช่อิทธิพลของมูลค่าตัก เช่น มีรถไฟฟ้า หรือการขยายถนนเป็น 4 เลน การพัฒนาเหล่านี้ทำให้มูลค่าที่ดินสูงขึ้นหรือส่งผลให้กับ อสังหาริมทรัพย์เท่าไร
- 5) การเก็บภาษีรูปแบบใหม่ให้เกิดรายได้เป็นกอบเป็นกำนั้น ควรต้องพิจารณาเมื่อภาครัฐมี การพัฒนาระบบสาธารณูปโภคสาธารณูปการต่าง ๆ ซึ่งทำให้มูลค่าที่ดินเพิ่มสูงขึ้น

รายชื่อผู้เข้าร่วมการประชุมกลุ่มผู้เชี่ยวชาญเพื่อรับฟังความคิดเห็นต่อผลการศึกษา

	ชื่อ	นามสกุล	หน่วยงาน
1.	นายมานัส	ฉั่วสวัสดิ์	กรมที่ดิน
2.	นายพันธ์ทิพย์	พิมพ์กิ	กรมที่ดิน
3.	นางสาววิลาวัลย์	วีระกุล	กรมธนารักษ์
4.	นางสาวภารดี	เอกชน	กรมธนารักษ์
5.	นายอรุณพงศ์	สิงห์ชัย	กรมสรรพากร
6.	นายอนุ	สุริยาวงษ์	สำนักงานที่ดินกรุงเทพมหานคร
7.	นางธิดิกานต์	บัวจันทร์	สำนักงานที่ดินกรุงเทพมหานคร สาขาบางเขน
8.	นางศิริรัตน์	อุชาติ	สำนักงานที่ดินกรุงเทพมหานคร เขตดอนเมือง
9.	รศ.ดร.เรณู	สุCHARมณ	สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริม วิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม
10.	ผศ.ดร.ดวงมณี	เลาวกุล	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์
11.	ดร.อดิสร	อิศรางกูร ณ อยุธยา	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
12.	นางทิพวัลย์	แก้วมีศรี	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
13.	นางสาวปริญญารัตน์	เลี้ยงเจริญ	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
14.	นางสาวกาญจนา	ย่าแสน	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
15.	นายประมณฑ์	กาญจนพิมลกุล	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
16.	นางสาวเกศินี	ธารีสังข์	สถาบันบัณฑิตพัฒนบริหารศาสตร์

รายงานผลการประชุมเพื่อรับฟังความคิดเห็นต่อร่างรายงานฉบับสมบูรณ์ ภาษีกำไรส่วนเกิน: การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์

มูลนิธิสถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย (TDRI) ได้ดำเนินการจัดการประชุมเพื่อรับฟังความคิดเห็นต่อร่างรายงานฉบับสมบูรณ์โครงการศึกษาภาษีกำไรส่วนเกิน: การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อรับฟังความคิดเห็นและข้อเสนอแนะต่อผลการศึกษาภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์ในประเทศไทย และภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) และ Land Value Capture ในต่างประเทศ เพื่อนำความคิดเห็นและข้อเสนอแนะที่ได้รับจากการประชุมมาปรับปรุงรายงานผลการศึกษาให้มีความครบถ้วนและสมบูรณ์ต่อไป

การประชุมเพื่อรับฟังความคิดเห็นต่อร่างรายงานฉบับสมบูรณ์ ภาษีกำไรส่วนเกิน: การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์จัดขึ้นเมื่อวันอังคารที่ 12 พฤศจิกายน 2562 เวลา 09.00 - 12.30 น. ณ ห้องกลมฤดี ชั้น 1 โรงแรม เดอะ สุโกศล กรุงเทพมหานคร โดยผู้เข้าร่วมการประชุมประกอบด้วยผู้เชี่ยวชาญจากหน่วยงานภาครัฐ ได้แก่ กรมที่ดิน กรมธนารักษ์ กรมสรรพากร สำนักประเมินราคาทรัพย์สิน สำนักงานที่ดิน และสำนักงานนโยบายและแผนทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม ผู้ทรงคุณวุฒิรวมถึงสถาบันการศึกษา จำนวน 36 ท่าน

รูปแบบการจัดประชุมระดมความคิดเห็นแบ่งออกเป็น 3 ช่วง ได้แก่ ช่วงแรก เป็นการกล่าวต้อนรับ โดย รศ.ดร.เรณู สุธารมณ์ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมวิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม (สกสว.) และการนำเสนอความเป็นมาของโครงการ โดย ดร.อดิศักดิ์ อิศรางกูร ณ อยุธยา หัวหน้าโครงการ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย ช่วงที่สอง เป็นการนำเสนอผลการศึกษาของโครงการวิจัย โดย ดร.อดิศักดิ์ อิศรางกูร ณ อยุธยา หัวหน้าโครงการ สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย และช่วงสุดท้าย เป็นการเปิดรับฟังความคิดเห็นและข้อเสนอแนะจากผู้เข้าร่วมประชุมทุกท่าน

สำหรับเนื้อหาสรุปรายงานผลการประชุมเพื่อรับฟังความคิดเห็นต่อร่างรายงานฉบับสมบูรณ์ ภาษีกำไรส่วนเกิน: การจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์นั้น ที่ประชุมมีข้อคิดเห็นและข้อเสนอแนะต่อประเด็นต่าง ๆ สรุปได้ดังนี้

1. กฎหมาย

- 1) ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นภาษีที่ออกแบบมาเพื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น เพื่อนำรายได้ไปใช้จ่ายสำหรับบริการสาธารณะต่าง ๆ ทั้งหมดที่เป็นหน้าที่ขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น
- 2) ภาษีกำไรส่วนเกิน หรือ Capital Gains Tax เป็นระบบการเก็บภาษีตามแนวทางที่ถูกต้องและเป็นธรรม และสามารถเกิดขึ้นได้ในประเทศไทยและอาจจะไม่นานเกินรอ สังเกตดูจากการซื้อขายและดูจากการเปลี่ยนแปลงของบ้านเมืองที่มีการเปลี่ยนอยู่ตลอดเวลา ในเวลาไม่ช้าไม่นานหากเริ่มเตรียมความพร้อมด้านแนวคิดการเก็บภาษีกำไรส่วนเกิน อาจจะทำให้บรรลุเป้าหมายการใช้ภาษีกำไรส่วนเกินได้ในเวลาไม่นานเกินรอ
- 3) เงินรายได้ของรัฐที่ได้จากการเก็บภาษีจะมีมูลค่าจำนวนมากขึ้นหรือน้อยลง ประเด็นดังกล่าวนี้เป็นการเปลี่ยนแปลงระยะสั้น แต่การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างทางภาษีที่ถูกต้องจะเป็นประโยชน์ในระยะยาวและช่วยเอื้อต่อการพัฒนาเศรษฐกิจของประเทศมากมายนานาชาติ

2. ที่ดิน

- 1) ที่ดินรกร้างว่างเปล่าในประเทศไทยมีเป็นจำนวนมากที่ไม่ใช่ที่ตาบอดและไม่ใช่ที่เส้นกวยเตี้ยว ซึ่งไม่ใช่ปัญหาที่เกิดจากการจัดรูปที่ดิน แต่การจัดรูปที่ดินก็เป็นสาเหตุหนึ่งที่ทำให้ที่ดินบางแปลงกลายเป็นที่ตาบอดและไม่สามารถนำมาซื้อขายหรือใช้ประโยชน์ได้ และจะต้องเสียภาษีภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ส่วนการประเมินราคาที่ดินของที่ตาบอดดังกล่าวก็จะถูกประเมินในอัตราที่ต่ำกว่าที่ดินทั่วไป
- 2) ปัญหาการกระจายการถือครองที่ดินจะต้องมีหลากหลายเครื่องมือประกอบกัน เพราะฉะนั้นภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไม่ใช่เครื่องมือโดยตรงที่จะใช้ในการจัดการปัญหาการกระจายการถือครองที่ดิน หรือภาษีกำไรส่วนเกินอาจจะจะเป็นเครื่องมือช่วยในการจัดการได้เพียงบางส่วน ดังนั้น การจัดการปัญหาการกระจายการถือครองที่ดินจึงต้องอาศัยเครื่องมือและองค์ประกอบอื่น ๆ เข้ามาพิจารณาด้วย

3. ผลการศึกษา

- 1) สำนักประเมินราคาทรัพย์สิน กรมธนารักษ์ เป็นหน่วยงานที่มีหน้าที่ในเรื่องการกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อใช้ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ซึ่งราคาประเมินจะทำการปรับใหม่ในทุก ๆ 4 ปี และในทางปฏิบัติเจ้าหน้าที่จะออกไปสำรวจและเก็บข้อมูลราคาซื้อขายที่แท้จริงมาจากราคาการประกาศขาย การจำนอง หรือการสอบทานจากบริเวณข้างเคียง เพื่อสืบเสาะให้ได้ข้อเท็จจริงให้ได้มากที่สุด ซึ่งมีข้อจำกัดค่อนข้างมากโดยเฉพาะพื้นที่ต่างจังหวัดและเป็นที่ดินเปล่าซึ่งไม่มีผู้อยู่อาศัย
- 2) ราคาประเมิน ราคาซื้อขาย และราคาตลาดนั้นไม่มีใครสามารถกำหนดได้ว่า ราคาซื้อขายที่แท้จริงหรือราคาตลาดของที่ดินจะมีราคาเท่าไร เพราะการซื้อขายโดยตกลงราคาระหว่างบุคคล

2 คน ซึ่งราคาซื้อขายแต่ละแปลงก็จะมีแตกต่างกันซึ่งอาจจะประกอบไปด้วยปัจจัยหลาย ๆ อย่าง ไม่ว่าจะเป็นวัตถุประสงค์ในการซื้อหรือว่าความพึงพอใจในการจ่ายก็ตาม

3) ผลจากการคำนวณกำไรส่วนเกิน พบว่า บุคคลธรรมดาขายที่ดินไปแล้วขาดทุนมีจำนวนมาก ควรจะเพิ่มเติมรายละเอียดชุดข้อมูลที่น่ามาใช้หรืออธิบายเหตุผลประกอบด้วยว่าเพราะสาเหตุใด หรือ ณ ช่วงเวลานั้นเศรษฐกิจไม่ดี หรือมีการซื้อไปขายไปในช่วงระยะเวลาที่ปี

4) ที่ดินที่ถูกบังคับจำนองและขายทอดตลาดก็มีส่วนทำให้การซื้อขายที่ดินขาดทุนได้ เนื่องจากขาดการดูแลและบำรุงรักษาที่ดินหรือสังหาริมทรัพย์ ซึ่งข้อเท็จจริง พบว่า ประชาชนบางส่วนก็จะนิยมไปซื้อที่ดินจากการขายทอดตลาด เพราะได้ราคาต่ำกว่าที่ควรจะเป็น

5) การคำนวณภาษีกำไรส่วนเกินของบุคคลธรรมดา ควรจะทดลองคำนวณภาษีกำไรส่วนเกิน โดยใช้ราคาซื้อขายตามที่จดทะเบียนแบบปกติ โดยไม่อ้างอิงสัดส่วนจากนิติบุคคล

6) ผลจากการศึกษา พบว่า กราฟเส้นราคาประเมินใกล้เคียงกับราคาซื้อขาย เหตุผลหนึ่งเนื่องด้วยบทบัญญัติของประมวลรัษฎากรให้จัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากการขายอสังหาริมทรัพย์โดยคำนวณจากราคาประเมินเป็นฐานในการเสียภาษีเงินได้ ดังนั้น บุคคลผู้ซื้อผู้ขายจึงแจ้งราคาให้ใกล้เคียงหรือไม่ก็เท่ากับราคาประเมินโดยไม่ได้ดูว่าความเป็นจริงแล้วราคาซื้อขายที่แท้จริงเป็นอย่างไร

7) ข้อเสนอภาษีกำไรส่วนเกิน (Capital Gains Tax) ในส่วนของบุคคลธรรมดา มีการจัดเก็บหรือการออกแบบการคำนวณอัตราภาษีควรจะเป็นอย่างไร

8) ผลการศึกษาครั้งนี้ ถ้าหากจะนำเสนอในระดับนโยบายต่อคณะรัฐมนตรี ควรต้องมีข้อมูลกลุ่มตัวอย่างเป็นจำนวนมากและวิเคราะห์ได้ผลเสียของรายได้รัฐที่สูญเสียไป

รายชื่อผู้เข้าร่วมการประชุมกลุ่มผู้เชี่ยวชาญเพื่อรับฟังความคิดเห็นต่อผลการศึกษา

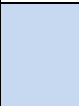
ชื่อ-นามสกุล	หน่วยงาน
1. นายมานัส ฉั่วสวัสดิ์	กรมที่ดิน
2. นายไพรัช พัฒนสถิตฉาย	กรมที่ดิน สำนักมาตรฐานการทะเบียนที่ดิน
3. ว่าที่ร้อยโทयरรอง อรัญญาเกษมสุข	กรมธนารักษ์
4. นายเสกศรันย์ ดวงเกตุ	กรมธนารักษ์
5. นางศิริวรรณ วงษ์อ่อน	กรมธนารักษ์ สำนักประเมินราคาทรัพย์สิน
6. นายฐนัญพงษ์ สุขสมศักดิ์	กรมธนารักษ์ สำนักประเมินราคาทรัพย์สิน
7. นายภูมินทร์ เกษแก้ว	กรมโยธาธิการและผังเมือง
8. นายธัญรัช ัญญะกิจ	กรมสรรพากร กองกฎหมาย
9. นายนภนต์ นันทิวัฒนพล	กรมสรรพากร กองกฎหมาย
10. นายเสริมศักดิ์ มัยญะกิต	กรมสรรพากร กองกฎหมาย
11. น.ส.อภิตี บุญยัง	กรมสรรพากร กองกฎหมาย
12. นายอรุณพงศ์ สิงห์ชัย	กรมสรรพากร กองวิชาการแผนภาษี
13. ผศ.อิทธิพล ศรีเสาวลักษณ์	จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ศูนย์ประสานการศึกษานโยบายที่ดิน คณะนิติศาสตร์
14. นายธน มีแสงเงิน	ผู้ทรงคุณวุฒิด้านการปฏิรูปที่ดิน
15. ศาสตราจารย์เกียรติคุณ ดร.ทองโรจน์ อ่อนจันทร์	มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ คณะเศรษฐศาสตร์
16. ผศ.ดร.ดวงมณี เลาวกุล	มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ คณะเศรษฐศาสตร์
17. รศ.ดร.เรณู สุขารมณ์	สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมวิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม
18. น.ส.จุฑารัตน์ ทนไชย	สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมวิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม
19. น.ส.จอมสุรางค์ ชุมสาย ณ อยุธยา	สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมวิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม
20. น.ส.อักษร ฉายสุวรรณ	สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมวิทยาศาสตร์ วิจัยและนวัตกรรม
21. นายอนุ สุริยวงษ์	สำนักงานที่ดินกรุงเทพมหานคร

ชื่อ-นามสกุล	หน่วยงาน
22. นางธิดากานต์ บัวจันทร์	สำนักงานที่ดินกรุงเทพมหานคร สาขาบางเขน
23. นางจุไรรัตน์ สุขสวัสดิ์	สำนักงานนโยบายและแผนทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม กองบริหารจัดการที่ดิน
24. น.ส.ชริกานต์ รุ่งแสง	สำนักงานนโยบายและแผนทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม กองบริหารจัดการที่ดิน
25. น.ส.ปิยาพัชร ล้อจรัสศรีวงศ์	สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง สำนักนโยบายภาษี
26. น.ส.ภัทรนันท์ เอ็งศิริ	สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง สำนักนโยบายภาษี
27. นายจตุพร ทองกรณ์	สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (สศช.)
28. ว่าที่ร้อยตรีอิทธิกร เศรษฐ ทองเวส	สำนักงานสภาพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ (สศช.)
29. ดร.อดิศักดิ์ รางกูร ณ อยุธยา	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
30. ดร.วิศาล บุปผเวส	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
31. นางทิพวัลย์ แก้วมีศรี	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
32. น.ส.ปริญญารัตน์ เลี้ยงเจริญ	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
33. น.ส.กาญจนา ย่าเสน	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
34. นายประมณฑ์ กาญจนพิมลกุล	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
35. น.ส.สิรินันท์ เดชะคุปต์	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย
36. นายเชมภัทร ทฤษฎีคุณ	สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย

ภาคผนวก 5

ตารางแผนงาน

Gantt Chart เปรียบเทียบกิจกรรมที่เสนอในข้อเสนอโครงการและกิจกรรมที่ทำจริง

กิจกรรม	เดือนที่					
	1	2	3	4	5	6
1. ศึกษา วิเคราะห์ และสังเคราะห์ข้อมูลจากแหล่งข้อมูลปฐมภูมิและข้อมูลทุติยภูมิ						
2. ศึกษา วิเคราะห์ตัวอย่างภาษีกำไรส่วนเกินในต่างประเทศ						
3. จัดทำข้อเสนอรูปแบบภาษีกำไรส่วนเกินที่เหมาะสมสำหรับประเทศไทย						
4. จัดประชุมกลุ่มผู้เชี่ยวชาญ (จำนวน 2 ครั้ง)						
5. จัดทำรายงานความก้าวหน้า						
6. จัดทำร่างรายงานฉบับสมบูรณ์						
7. จัดทำรายงานฉบับสมบูรณ์						

หมายเหตุ:



หมายถึง กิจกรรมที่เสนอในข้อเสนอโครงการ



หมายถึง กิจกรรมที่ทำจริง

รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์
โครงการศึกษาภาษีกำไรส่วนเกิน: ภาษีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมอสังหาริมทรัพย์

ตาราง Output

Output		ในกรณีล่าช้า (ผลสำเร็จไม่ถึง 100%) ให้ท่านระบุสาเหตุ และการแก้ไขที่ ท่านดำเนินการ
กิจกรรมตามวัตถุประสงค์โครงการ	ผลสำเร็จ (%)	
1) ทบทวนรูปแบบภาษีที่ดินของประเทศไทย ที่เป็นภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ จากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม อสังหาริมทรัพย์ และผลกระทบต่อ การใช้ประโยชน์ที่ดินในประเทศไทย	100	
2) ศึกษาตัวอย่างภาษีกำไรส่วนเกินในต่างประเทศ	100	
3) จัดประชุมกลุ่มผู้เชี่ยวชาญ (จำนวน 2 ครั้ง)	100	
4) จัดทำข้อเสนอรูปแบบภาษีกำไรส่วนเกินที่ เหมาะสมสำหรับประเทศไทย	100	

ลงชื่อ..........หัวหน้าโครงการ
(นายอดิษฐ์ อิศรางกูร ณ อยุธยา)
วันที่ 24 กุมภาพันธ์ 2563