

บันทึก

เรื่อง ภาษีโรงเรือนและที่ดินเกี่ยวกับสำนักงานธนาคารออมสิน

สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้มีหนังสือ ที่ สร.๐๒๐๓/๘๗๖๑ ลงวันที่ ๑๕ มิถุนายน ๒๕๑๖ ขอให้สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็นในปัญหาของกระทรวงการคลังว่า สำนักงานธนาคารออมสินและบ้านพักของธนาคารรวมถึงสาขาของธนาคารออมสิน อยู่ในข่ายที่จะได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งจะต้องเสียตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ หรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๗) ได้พิจารณาปัญหาเรื่องนี้โดยได้เชิญผู้แทนธนาคารออมสินและผู้แทนกระทรวงมหาดไทยไปชี้แจงประกอบกับได้ตรวจพิจารณาเอกสารต่างๆ ซึ่งผู้แทนทั้งสองฝ่ายส่งไปแล้ว ปรากฏข้อเท็จจริงว่า ก่อนที่กระทรวงการคลังจะหารือปัญหาในเรื่องนี้ไปยังคณะกรรมการกฤษฎีกา ได้มีความเห็นขัดแย้งกันระหว่างกระทรวงมหาดไทยกับธนาคารออมสินรวมทั้งกระทรวงการคลัง เริ่มตั้งแต่ปี พ.ศ. ๒๕๐๙ มีลำดับความเป็นมาว่า เมื่อปี พ.ศ. ๒๕๐๙ เทศบาลเมืองตะกั่วป่าได้แจ้งให้ผู้จัดการธนาคารออมสิน สาขาตะกั่วป่า ยื่นแบบพิมพ์เพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับโรงเรือนและที่ดินที่ใช้เป็นสำนักงานธนาคารออมสิน ธนาคารออมสินสาขาตะกั่วป่าได้ยื่นแบบพิมพ์ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ตั้งแต่ปี พ.ศ. ๒๕๐๘-๒๕๑๑ รวมเวลา ๔ ปี เป็นจำนวนเงินค่าภาษี ๒,๒๕๐ บาท หลังจากยื่นแบบพิมพ์ไปแล้ว ก็เพิกเฉยไม่ยอมชำระค่าภาษี ทางสำนักงานใหญ่ธนาคารออมสินได้แจ้งเทศบาลไปว่า ธนาคารออมสินได้รับยกเว้นค่าภาษีตามนัยมาตรา ๑๐ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ จังหวัดพังงาจึงได้ให้อัยการจังหวัดพังงาพิจารณาแล้วมีความเห็นว่า ธนาคารออมสินดำเนินธุรกิจการค้า ไม่อยู่ในข่ายที่จะได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน จังหวัดพังงาได้รายงานหารือมายังกระทรวงมหาดไทย และกรมการปกครองก็ได้แจ้งความเห็นของอัยการจังหวัดพังงาไปให้สำนักงานใหญ่ธนาคารออมสินพิจารณา

ธนาคารออมสินพิจารณาแล้ว แจ้งไปยังกรมการปกครองว่า ได้เสนอเรื่องให้ที่ปรึกษากฎหมายของธนาคารออมสินพิจารณาแล้วเห็นว่า แม้ธนาคารออมสินจะมีได้ดำเนินธุรกิจการค้าก็ตาม แต่ก็ยังไม่อยู่ในข่ายได้รับยกเว้นการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ธนาคารออมสินจะสั่งการให้สำนักงานสาขาตะกั่วป่าจัดการชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินต่อไป เมื่อธนาคารออมสินเห็นด้วยในข้อที่ว่าธนาคารออมสินจะต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินกระทรวงมหาดไทยจึงได้แจ้งให้ทุกจังหวัดทราบเพื่อถือปฏิบัติต่อไป

ต่อมาธนาคารออมสินได้เสนอเรื่องนี้ไปยังกระทรวงมหาดไทยเพื่อขอให้หยิบยกปัญหาเรื่องนี้ขึ้นพิจารณาอีกครั้งหนึ่ง โดยยกตัวอย่างกรณีการทำเรือแห่งประเทศไทยและการรถไฟแห่งประเทศไทยที่เห็นว่าการทำเรือแห่งประเทศไทยและการรถไฟแห่งประเทศไทยควร

ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินขึ้นมาอ้าง กระทรวงคมนาคมจึงเสนอคณะรัฐมนตรีพิจารณาซึ่งคณะรัฐมนตรีได้ประชุมปรึกษาลงมติมอบให้กระทรวงการคลังรับไปพิจารณา และกระทรวงการคลังได้เชิญผู้แทนองค์การต่างๆ ของรัฐบาล ผู้แทนกระทรวงมหาดไทย ผู้แทนเทศบาลนครกรุงเทพฯ และผู้แทนกรมสรรพากร ไปร่วมประชุมทำการตกลงกันเมื่อวันที่ ๒ สิงหาคม พ.ศ. ๒๔๙๗ ตกลงให้ถือปฏิบัติดังนี้ คือ

๑. บรรดาทรัพย์สินขององค์การต่างๆ ของรัฐบาล ซึ่งมีได้ใช้เพื่อกิจการปกติขององค์การนั้น ต้องเสียภาษี

๒. องค์การใดมีข้อทักท้วงหรือสงสัยว่าการที่นำไปจะอยู่นอกกิจการปกติหรือไม่ให้หารือไปยังกระทรวงการคลังเป็นรายๆ ไป กระทรวงการคลังได้เสนอให้คณะรัฐมนตรีทราบถึงมติผู้แทนองค์การต่างๆ ของรัฐบาล ซึ่งคณะรัฐมนตรีได้รับทราบและให้ถือปฏิบัติได้ แต่ธนาคารออมสินอ้างว่า ธนาคารออมสินและสาขาทุกแห่งได้ดำเนินธุรกิจภายใต้บทบังคับตามมาตรา ๗^๑ แห่งพระราชบัญญัติธนาคารออมสิน พ.ศ. ๒๔๘๙ ซึ่งเป็นกิจการปกติทั้งสิ้น จึงอยู่ในข่ายที่ไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ธนาคารออมสินจึงขอให้กระทรวงมหาดไทยแจ้งให้เทศบาลและเจ้าหน้าที่ผู้เกี่ยวข้องให้งดเว้นการเรียกเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินจากธนาคารออมสิน

กระทรวงมหาดไทยพิจารณาแล้วเห็นว่า สำหรับธนาคารออมสินนั้นน่าจะไม่ใช่องค์การของรัฐบาลซึ่งเข้าข่ายที่จะถือปฏิบัติตามข้อตกลงของผู้แทนองค์การต่างๆ ของรัฐบาล แต่เพื่อให้การปฏิบัติเป็นไปโดยถูกต้องตามมติของคณะรัฐมนตรี กระทรวงมหาดไทยจึงแจ้งความเห็นดังกล่าวไปยังกระทรวงการคลังขอให้พิจารณาว่า สำนักงานธนาคารออมสินและบ้านพักพนักงานธนาคารออมสิน รวมตลอดถึงสาขาของธนาคารออมสินเป็นทรัพย์สินของรัฐบาลซึ่งใช้เพื่อกิจการปกติอันพึงได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือไม่

กระทรวงการคลังพิจารณาแล้วแจ้งไปยังกระทรวงมหาดไทยว่า ความเห็นของกระทรวงมหาดไทยที่ว่า สำนักงานธนาคารออมสินและบ้านพักพนักงานธนาคารออมสินรวมตลอดถึงสาขานาคารออมสินไม่อยู่ในข่ายที่จะได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้นถูกต้องแล้ว กระทรวงมหาดไทยจึงได้แจ้งให้ธนาคารออมสินทราบ และขอให้ธนาคารออมสินแจ้งให้สำนักงานธนาคารออมสินสาขาทุกแห่งจัดการชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินให้ถูกต้องตามกฎหมายต่อไป

^๑ มาตรา ๗ ให้จัดตั้งธนาคารออมสินขึ้นเพื่อประกอบธุรกิจ ดังต่อไปนี้

๑. รับฝากเงินออมสิน
๒. ออกพันธบัตรออมสิน และสลากออมสิน
๓. รับฝากเงินออมสินเพื่อสงเคราะห์ชีวิตและครอบครัว
๔. ทำการรับจ่ายและโอนเงิน
๕. ซื้อหรือขายพันธบัตรรัฐบาลไทย
๖. ลงทุนเพื่อแสวงหาผลประโยชน์ซึ่งรัฐมนตรีอนุญาต
๗. การออมสินอื่นๆ ตามที่จะมีพระราชกฤษฎีกากำหนดไว้
๘. กิจการอันถึงเป็นงานธนาคาร ตามที่จะมีพระราชกฤษฎีกากำหนดไว้ ทั้งนี้ ให้ประกอบ

ได้ตามข้อกำหนดและเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวง

แต่ธนาคารออมสินเห็นว่า สำนักงานธนาคารออมสินและบ้านพักของธนาคาร รวมตลอดถึงสาขาของธนาคารออมสิน อยู่ในข่ายที่จะได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดย อ้างมาตรา ๑๐ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน แก้ไขเพิ่มเติม พุทธศักราช ๒๔๗๕ ที่บัญญัติว่า โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งเจ้าของอยู่เองหรือผู้แทนอยู่เฝ้ารักษา และซึ่ง มิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบกิจการอุตสาหกรรม ท่านให้งดเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้ตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๗๕ เป็นต้นไป บทบัญญัตินี้มีได้ระบุชัดว่า โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง เจ้าของ จะต้องอยู่อาศัยเอง จึงไม่น่าจะตีความแต่เฉพาะให้เป็นที่อยู่อาศัยเท่านั้น อาจจะใช้เป็นที่ประกอบ ธุรกิจก็ได้ถ้ามิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบกิจการอุตสาหกรรม ธนาคารออมสินเป็นนิติบุคคล ตามความในมาตรา ๘ แห่งพระราชบัญญัติธนาคารออมสิน พ.ศ. ๒๔๘๙ ย่อมมีสิทธิที่จะเป็น เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ ได้ ธนาคารออมสินมิได้ใช้โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเป็นที่ ไว้สินค้าหรือประกอบอุตสาหกรรม คงใช้เพื่อประกอบธุรกิจของตนเองตามวัตถุประสงค์โดยปกติ น่าจะอยู่ในข่ายได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน จึงขอให้กระทรวงการคลัง วินิจฉัย กระทรวงการคลังเห็นว่าข้อที่ธนาคารออมสินขอให้วินิจฉัยนี้เป็นการตีความในกฎหมาย จึงขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็น

คณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่า ในการที่จะวินิจฉัยปัญหาที่กระทรวงการคลังหาหรือ มาว่า สำนักงานธนาคารออมสินและบ้านพักของธนาคารรวมตลอดถึงสาขาของธนาคารออมสินอยู่ ในข่ายที่จะได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งต้องเสียตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและ ที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ หรือไม่ นั้น จำเป็นที่จะต้องกล่าวถึงประวัติของธนาคารออมสินซึ่งมี ความเป็นมาโดยสังเขปเสียก่อน ดังนี้

(๑) ธนาคารออมสิน ซึ่งได้จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติธนาคารออมสิน พ.ศ. ๒๔๘๙ นี้ แต่เดิมมีชื่อเรียกว่า คลังออมสิน เป็นส่วนราชการสังกัดกระทรวงพระคลังมหาสมบัติ ได้เงินทุนมาจากเงินคงพระคลังมหาสมบัติ ความมุ่งหมายในการจัดตั้งคลังออมสินนี้ มีปรากฏ ตามพระราชปรารภในพระราชบัญญัติคลังออมสิน พุทธศักราช ๒๔๘๖ ว่า พระบาทสมเด็จพระ ประเมนทรมหาอานันทมหิดลพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัว ทรงพระราชปรารภการรักษาทรัพย์สมบัติ ซึ่ง ประชาชนได้อุดหนุนประกอบกิจการทำมาค้าขายมีกำไรยอมไว้เป็นทุนนอนได้แล้ว แต่การรักษา ให้ปราศจากอันตรายยังเป็นการลำบาก เพราะไรที่ฝากฝังอันมั่นคง ส่วนการที่ประชาชนออมสิน ไว้เพื่อประโยชน์การยืดยาวข้างหน้า ไม่จับจ่ายเพื่อความเพลินใจชั่วขณะ เป็นสิ่งควรอุดหนุนอย่าง ยิ่ง ทรงพระราชดำริว่า การรักษาเงินซึ่งออมไว้เช่นนี้ มีทางที่จะทรงพระกรุณาพระราชทานพระบรม ราชานุเคราะห์ได้ ด้วยการตั้งคลังออมสินเพื่อประโยชน์การรับรักษาเงินที่ประชาชนนำมาฝากเป็น รายย่อย และรับภาระจัดให้เงินนั้นเกิดผลแก่ผู้ฝากตามสมควร จึงทรงพระกรุณาโปรดเกล้าโปรด กระหม่อมให้ตราพระราชบัญญัติไว้สืบไปดังนี้

(๒) ต่อมา กิจการคลังออมสินได้ย้ายสังกัดจากกระทรวงพระคลังมหาสมบัติมา เป็นคลังออมสิน สังกัดกรมไปรษณีย์โทรเลข กระทรวงคมนาคม จนถึงปี พ.ศ. ๒๔๘๙ จึงได้ตั้ง

ธนาคารออมสินขึ้นตามพระราชบัญญัติธนาคารออมสิน พ.ศ. ๒๔๘๙ โดยมาตรา ๑๐^๒ แห่งพระราชบัญญัตินี้ ให้โอนบรรดาทรัพย์สิน สิทธิประโยชน์ ความรับผิดชอบและธุรกิจของคลังออมสิน กรมไปรษณีย์โทรเลข ให้แก่ธนาคารออมสินดำเนินการต่อไป ธนาคารออมสินไม่มีเอกชนเข้าร่วมเป็นเจ้าของหรือถือหุ้นอย่างบริษัท ปรากฏชัดตามมาตรา ๒๐^๓ แห่งพระราชบัญญัตินี้ว่า ถ้าผลประโยชน์ที่ได้มาไม่พอจ่าย ให้กระทรวงการคลังจ่ายเงินเพิ่มเติมให้จนครบจำนวน และให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้สอบบัญชีธนาคารออมสินตามมาตรา ๒๕^๔ ด้วย

(๓) โดยที่วัตถุประสงค์ในการตราพระราชบัญญัติธนาคารออมสิน พ.ศ. ๒๔๘๙ มีปรากฏในคำปรารภแห่งพระราชบัญญัตินี้ว่า โดยที่เป็นการสมควรจัดตั้งธนาคารออมสินขึ้นเพื่อส่งเสริมสวัสดิภาพแห่งสังคมในทางทรัพย์สิน จึงเป็นที่เห็นได้ว่ากิจการของธนาคารออมสินเป็นกิจการที่รัฐจัดดำเนินการเพื่อประชาชน เป็นการสงเคราะห์ราษฎรและส่งเสริมสวัสดิภาพแห่งสังคมในทางทรัพย์สิน มิได้จัดตั้งเพื่อการค้าหรือประโยชน์ทำมาหาได้ให้แก่ธนาคารออมสินเอง แต่เป็นกิจการการหรือธุรกิจของรัฐบาล นอกจากนั้น การดำเนินงานของธนาคารออมสินยังมีกฎหมายควบคุม กล่าวคือ ตามพระราชบัญญัติธนาคารออมสิน พ.ศ. ๒๔๘๙ กำหนดไว้ว่า ธนาคารออมสินจะประกอบธุรกิจได้ตามบทบัญญัติที่กฎหมายกำหนดไว้เท่านั้น และการประกอบธุรกิจบางประเภทก็ต้องตราเป็นพระราชกฤษฎีกา แม้กระทั่งการลงทุนแสวงหาผลประโยชน์ก็จะต้องได้รับอนุญาตจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังก่อน รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจและหน้าที่กำกับกิจการโดยทั่วไปของธนาคารออมสิน และมีอำนาจแต่งตั้งและถอดถอน ผู้อำนวยการ รองผู้อำนวยการ และกรรมการอื่นของธนาคารออมสิน งบดุลของธนาคารออมสินก็มีกฎหมายบังคับให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศให้ประชาชนทราบ รวมทั้งประกาศฐานะการเงินของธนาคารออมสินประจำไตรมาสและรายงานประจำปีอีกด้วย

นอกจากนี้ยังปรากฏว่า คณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ ๔ ตุลาคม พ.ศ. ๒๕๐๙ ให้ถือว่าธนาคารออมสินมีฐานะเป็นรัฐวิสาหกิจตามนัยแห่งพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๐๒ อีกด้วย

^๒ มาตรา ๑๐ ให้โอนบรรดาทรัพย์สิน สิทธิประโยชน์ ความรับผิดชอบและธุรกิจของคลังออมสิน กรมไปรษณีย์โทรเลขให้แก่ธนาคารออมสินดำเนินการต่อไป

ให้รัฐมนตรีประกาศวันซึ่งได้โอนดังกล่าวแล้วในราชกิจจานุเบกษา

^๓ มาตรา ๒๐ การจ่ายเงินตามมาตรา ๑๐ หากมีจำนวนเหลือเล็กน้อยเท่าใด ให้สะสมไว้สำหรับการธนาคารออมสินต่อไป

ถ้าผลประโยชน์ที่ได้มาในปีใดไม่พอแก่การจ่ายประจำปีนั้น ก็ให้จ่ายจากเงินที่ได้สะสมไว้สำหรับการธนาคารได้เท่าจำนวนที่ขาด ถ้ายังไม่พอจ่าย ก็ให้กระทรวงการคลังจ่ายเงินคงคลังเพิ่มเติมให้จนครบจำนวน

ถ้าในปีต่อไป ไม่มีผลประโยชน์เหลือจ่าย ให้ใช้เงินคงคลังจนครบจำนวนที่ได้จ่ายตามความในวรรคก่อน และเมื่อเหลือเท่าใด จึงให้สะสมไว้สำหรับการธนาคารออมสิน

^๔ มาตรา ๒๕ ให้คณะกรรมการตรวจเงินแผ่นดินเป็นผู้สอบบรรดาบัญชีธนาคารออมสิน

ภายในหกเดือนต้นแห่งปีถัดไป ให้รัฐมนตรีประกาศงบดุลย์ตามที่เป็นอย่าง ๓ วันสิ้นปีซึ่งผู้สอบบัญชีได้รับรองแล้ว

คณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่าตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มีบทบัญญัติยกเว้นทรัพย์สินหรือที่ดินที่ไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินไว้ในมาตรา ๙ และมาตรา ๑๐ ปัญหาข้อแรกที่จะพึงพิจารณาก็คือ มาตรา ๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งบัญญัติว่า

มาตรา ๙ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้ท่านให้ยกเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้

ฯลฯ

ฯลฯ

(๒) ทรัพย์สินของรัฐบาลซึ่งใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ

ฯลฯ

ฯลฯ

นั้น ธนาคารอมสินจะเป็นทรัพย์สินของรัฐบาลตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๙ (๒) หรือไม่ เห็นว่า คำว่ารัฐบาล ตามมาตรา ๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ หมายถึงรัฐ หาได้หมายความว่าเฉพาะแต่กระทรวงทบวงกรมเท่านั้นไม่ และรัฐหรือรัฐบาลอาจเป็นเจ้าของรัฐวิสาหกิจซึ่งได้ตั้งขึ้นตามกฎหมายด้วย ซึ่งตามมาตรา ๔ แห่งพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณดังกล่าวแล้วก็มีบทนิยามว่า รัฐวิสาหกิจ หมายความว่า (ก) องค์การของรัฐบาลหรือหน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ... ซึ่งธนาคารอมสินนี้ คณะรัฐมนตรีก็ได้ลงมติให้ถือว่ามีฐานะเป็นรัฐวิสาหกิจมีหน้าที่ต้องจัดทำงบประมาณประจำปีตามมาตรา ๑๒^๔ และมาตรา ๑๓^๕ แห่งพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ พ.ศ. ๒๕๐๒ เช่นเดียวกับส่วนราชการอันได้แก่กระทรวงทบวงกรมต่าง ๆ ด้วยเหตุนี้ทรัพย์สินของรัฐบาลตามมาตรา ๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ นั้น ย่อมรวมตลอดถึงทรัพย์สินของธนาคารอมสินซึ่งเป็นรัฐวิสาหกิจด้วย เพราะตามพระราชบัญญัติวิธีการงบประมาณ มาตรา ๔ ได้บัญญัติความหมายของรัฐวิสาหกิจไว้ว่า หมายถึงองค์การของรัฐบาลหรือหน่วยงานธุรกิจที่รัฐบาลเป็นเจ้าของ จึงมิได้หมายความว่า ทรัพย์สินของรัฐบาลนั้นจะได้เฉพาะที่เป็นส่วนราชการเท่านั้น

การที่มีกฎหมายบัญญัติให้ธนาคารอมสินเป็นนิติบุคคลตามมาตรา ๘ แห่งพระราชบัญญัติธนาคารอมสิน พ.ศ. ๒๔๘๙ ก็เป็นแต่เพียงให้ธนาคารอมสินมีอำนาจดำเนินการในนามของตนเอง เช่นเดียวกับกระทรวง ทบวง กรม ซึ่งมีสภาพเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย แต่ทรัพย์สินของกระทรวงทบวงกรมนั้น ๆ ก็คงเป็นของรัฐบาลหรือของแผ่นดิน ฉะนั้นเมื่อทรัพย์สินของกระทรวงทบวงกรมเป็นของรัฐบาลฉันใด ธนาคารอมสินแม้จะเป็นนิติบุคคล

^๔ มาตรา ๑๒ ให้หัวหน้าส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจ มอบหมายให้เจ้าหน้าที่ผู้หนึ่งเป็นเจ้าหน้าที่งบประมาณ มีหน้าที่เกี่ยวกับงบประมาณของส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจนั้น

^๕ มาตรา ๑๓ ให้รัฐมนตรีเจ้าสังกัดของส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจ หรือรัฐมนตรีซึ่งตามกฎหมายให้มีหน้าที่กำกับหรือควบคุมกิจการของรัฐวิสาหกิจ มีหน้าที่รับผิดชอบในการยื่นงบประมาณประจำปีของส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจนั้น ต่อผู้อำนวยการภายในเวลาที่ผู้อำนวยการกำหนด

ในกรณีรัฐวิสาหกิจที่เป็นบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ให้รัฐมนตรีเจ้าสังกัดของส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจเจ้าของทุน เป็นผู้มีหน้าที่รับผิดชอบตามความในวรรคก่อน

งบประมาณประจำปีนั้น ถ้ามิได้ยื่นภายในกำหนดเวลาตามความในสองวรรคแรก ผู้อำนวยการอาจพิจารณาการตั้งงบประมาณประจำปีตามที่เห็นสมควร

ทรัพย์สินของธนาคารออมสินก็เป็นของรัฐบาลได้ฉันนั้น ธนาคารออมสินนั้นถ้ามิใช้รัฐบาลเป็นเจ้าของแล้วก็มีใครอื่นเป็นเจ้าของได้ไหม

เมื่อวินิจฉัยว่า ธนาคารออมสินเป็นทรัพย์สินของรัฐบาลแล้ว ยังมีข้อที่ต้องวินิจฉัยต่อไปอีกว่า สำนักงานธนาคารออมสินและบ้านพักของธนาคารรวมตลอดถึงสาขาของธนาคารออมสินเป็นทรัพย์สินซึ่งใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือไม่ พิจารณาตามพระราชปรารภในพระราชบัญญัติคลังออมสิน พุทธศักราช ๒๔๕๖ ซึ่งตั้งคลังออมสินขึ้นเป็นครั้งแรก และตามวัตถุประสงค์ในการตราพระราชบัญญัติธนาคารออมสิน พ.ศ. ๒๔๘๙ ดังได้กล่าวมาข้างต้นแล้ว จะเห็นได้ว่า กิจการของธนาคารออมสินเป็นกิจการที่รัฐจัดดำเนินการเพื่อประชาชน เป็นการสงเคราะห์ราษฎรและส่งเสริมสวัสดิภาพแห่งสังคมในทางทรัพย์สิน มิได้จัดตั้งขึ้นเพื่อการค้า หรือประโยชน์ทำมาหาได้ให้ธนาคารออมสินเอง แต่เป็นกิจการหรือธุรกิจของรัฐบาล นอกจากนั้นการดำเนินงานของธนาคารออมสินยังมีกฎหมายควบคุม กล่าวคือ ตามพระราชบัญญัติธนาคารออมสิน พ.ศ. ๒๔๘๙ ได้บัญญัติกิจการที่จะทำได้ตามที่กฎหมายกำหนดไว้ หรือมีพระราชกฤษฎีกากำหนดโดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจและหน้าที่กำกับโดยทั่วไปซึ่งกิจการของธนาคารออมสิน และกิจการเหล่านั้นเป็นกิจการของรัฐบาลกระทำเพื่อประชาชน การใช้จ่ายอยู่ในความควบคุมของรัฐบาล เงินที่ใช้จ่ายถ้าไม่พอ ให้กระทรวงการคลังจ่ายเงินคงคลังเพิ่มเติมให้จนครบจำนวน มีลักษณะบ่งชี้ว่าเป็นกิจการของรัฐบาล ดังนั้น สำนักงานธนาคารออมสินและสาขาซึ่งปฏิบัติกิจการของรัฐบาล รวมทั้งบ้านพักของธนาคารออมสินที่ปลูกสร้างขึ้นให้พนักงานธนาคารอยู่อาศัยเพื่อปฏิบัติกิจการของธนาคารซึ่งถือว่าเป็นส่วนหนึ่งของกิจการของธนาคาร ย่อมเป็นทรัพย์สินของรัฐบาลซึ่งใช้ในกิจการของรัฐบาลตามข้อยกเว้นในมาตรา ๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ โดยครบถ้วน เมื่อวินิจฉัยปัญหาเรื่องนี้ตามมาตรา ๙ (๒) ดังกล่าวแล้วก็ไม่จำเป็นต้องวินิจฉัยปัญหาตามมาตรา ๑๐ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ที่ธนาคารออมสินยกขึ้นอ้างต่อไป เพราะธนาคารออมสินได้รับยกเว้นตามมาตรา ๙ (๒) อยู่แล้ว

ส่วนข้อโต้แย้งที่ว่า ตามมาตรา ๕ แห่งพระราชบัญญัติธนาคารออมสิน พ.ศ. ๒๔๘๙ บัญญัติให้ธนาคารออมสินได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ ภาษีโรงค้า ภาษีการธนาคาร การออมสิน และอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร หาได้บัญญัติยกเว้นถึงภาษีโรงเรือนซึ่งเป็นกฎหมายที่มีอยู่ก่อนแล้วไม่ จึงแสดงว่าธนาคารออมสินไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนด้วย นั้น

ข้อนี้เห็นว่า ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓ บัญญัติว่า บรรดารัษฎากรประเภทต่าง ๆ ซึ่งเรียกเก็บตามประมวลรัษฎากรนี้ จะตราพระราชกฤษฎีกาเพื่อการต่อไปนี้ก็ได้อีก ๗ (๓) ยกเว้นแก่รัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล องค์การศาสนา หรือองค์การกุศลสาธารณะ ฯลฯ

ตามประมวลรัษฎากรนั้น ถ้าจะยกเว้นภาษีตามมาตรา ๓ (๓) ดังกล่าวต้องออกเป็นพระราชกฤษฎีกาอีกครั้งหนึ่ง ในการบัญญัติกฎหมายต่อมาจึงบัญญัติยกเว้นให้เสียเลยในพระราชบัญญัตินั้น ๆ ไม่จำเป็นต้องไปลอกพระราชกฤษฎีกาอีกครั้งหนึ่ง ดังเช่นพระราชบัญญัติธนาคารแห่งประเทศไทย พ.ศ. ๒๔๘๕ มาตรา ๓๘ ที่บัญญัติว่า ธนาคารแห่งประเทศไทยไม่ต้อง

เสียภาษีเงินได้ ภาษีเสริม ภาษีโรงค้าหรือภาษีการธนาคารตามประมวลรัษฎากร และบัตรธนาคารที่ธนาคารแห่งประเทศไทยออก ก็ให้ยกเว้นจากอากรแสตมป์ เป็นต้น ส่วนภาษีอย่างอื่นที่มีใช้ตามประมวลรัษฎากร จะยกเว้นอย่างไรก็ย่อมเป็นไปตามกฎหมายนั้น เช่น ภาษีโรงเรือนมีกฎหมายต่างหาก จึงต้องพิจารณาตามกฎหมายนั้น ๆ โดยเฉพาะ จะแปลมาตรา ๕ ของพระราชบัญญัติธนาคารออมสินฯ ว่า ไม่มีบัญญัติยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินไว้ด้วย จึงไม่ได้รับยกเว้นเพียงเท่านั้นหาได้ไม่ เพราะมาตรา ๕ บัญญัติยกเว้นภาษีเฉพาะตามประมวลรัษฎากรเท่านั้น

อนึ่ง คณะกรรมการกฤษฎีกาใคร่ขอกล่าวไว้ด้วยว่า ได้สอบถามผู้แทนของกระทรวงมหาดไทยแล้ว ปรากฏว่า ธนาคารแห่งประเทศไทยซึ่งมีกฎหมายก่อตั้งและให้เป็นนิติบุคคลดังเช่นธนาคารออมสิน ทางเราก็ทำได้เรียกร้องให้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินด้วยไม่

อาศัยเหตุผลดังกล่าวมานี้ คณะกรรมการกฤษฎีกาจึงเห็นว่าสำนักงานธนาคารออมสินและสาขา ตลอดจนบ้านพักของพนักงานธนาคารออมสินอยู่ในข่ายยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินดังที่ได้วินิจฉัยมาแล้ว

(ลงชื่อ) ส. โหตระกิตย์
(นายสมภพ โหตระกิตย์)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
ตุลาคม ๒๕๑๖