

บันทึก

เรื่อง การเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินของอาคารชุด

กระทรวงมหาดไทยได้มีหนังสือ ที่ มท ๐๓๐๗/๑๖๔๘๘ ลงวันที่ ๑๕ ตุลาคม ๒๕๓๕ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาความว่า ด้วยนิติบุคคลอาคารชุดสยามเพนท์เฮาส์ ๒ แจ้งว่า กรุงเทพมหานครโดยสำนักงานเขตสาทร เรียกให้นิติบุคคลอาคารชุด สยามเพนท์เฮาส์ ๒ ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับทรัพย์สินส่วนกลางของอาคารชุดเนื่องจากได้ให้ผู้อื่นใช้สอย และผู้ใช้สอยจะต้องเสียค่าใช้จ่ายส่วนกลางที่เกิดจากการใช้และบำรุงรักษาทรัพย์สิน ซึ่งนิติบุคคลอาคารชุด สยามเพนท์เฮาส์ ๒ มีความเห็นว่า นิติบุคคลอาคารชุด สยามเพนท์เฮาส์ ๒ ไม่อยู่ในข่ายที่จะต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับทรัพย์สินส่วนกลาง เนื่องจากไม่มีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินนั้น และได้เป็นผู้ใช้ทรัพย์สินในทางที่มีผลประโยชน์ตอบแทนในเชิงการค้าใดๆ และการที่เจ้าของห้องชุดรายอื่นที่ใช้ห้องชุดเพื่อการอยู่อาศัยและมีกรรมสิทธิ์ร่วมในทรัพย์สินส่วนกลางต้องมาเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินด้วย ย่อมไม่เป็นธรรม จึงหารือว่า หลักเกณฑ์ในการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับอาคารชุดพักอาศัย เช่น อาคารชุดสยามเพนท์เฮาส์ ๒ นี้สมควรเป็นอย่างไร

กระทรวงมหาดไทยพิจารณาแล้วเห็นว่า โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างที่จะได้รับการงดเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตามมาตรา ๑๐^๑ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ต้องเป็นกรณีที่เจ้าของอยู่เอง หรือให้ผู้แทนอยู่เฝ้ารักษา และซึ่งมิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบการอุตสาหกรรม เมื่อปรากฏว่า เจ้าของห้องชุดรายใดได้ให้ผู้อื่นเช่าอยู่อาศัยในห้องชุดของตนและใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินส่วนกลาง และเสียค่าใช้จ่ายส่วนกลางที่เกิดจากการใช้และบำรุงรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง จึงไม่ถือว่าเป็นกรณีเจ้าของอยู่เอง หรือให้ผู้แทนอยู่เฝ้ารักษาห้องชุดที่ให้เช่าและทรัพย์สินส่วนกลางทั้งหมด จึงเป็นทรัพย์สินที่อยู่ในข่ายต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน

สำหรับผู้ที่มีหน้าที่ในการเสียภาษี มาตรา ๔๐^๒ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ บัญญัติว่า ค่าภาษี ให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสีย ดังนี้ กรณีห้อง

^๑มาตรา ๑๐ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งเจ้าของอยู่เองหรือให้ผู้แทนอยู่เฝ้ารักษา และซึ่งมิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบการอุตสาหกรรม ท่านให้งดเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้ตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๗๕ เป็นต้นไป

^๒มาตรา ๔๐ ค่าภาษีนั้น ท่านให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสีย

แต่ถ้าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เป็นของคนละเจ้าของ เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ต้องเสียค่าภาษีทั้งสิ้น ในกรณีเช่นนั้นถ้าเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ไม่เสียภาษี ท่านว่าการขายทรัพย์สินทอดตลาดของผู้นั้นตามมาตรา ๔๔ ให้รวมขายสิทธิใด ๆ ในที่ดินอันเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ยังคงมีอยู่ด้วย

ชุดที่ให้ผู้อื่นเช่าอาศัย เจ้าของห้องชุดซึ่งเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์จึงเป็นผู้มีหน้าที่ในการชำระภาษีสำหรับทรัพย์สินส่วนกลางซึ่งอยู่ในการจัดการและดูแลรักษาโดยนิติบุคคลอาคารชุดตามมาตรา ๓๓^๓ แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. ๒๕๒๒ นิติบุคคลอาคารชุดจึงเป็นผู้มีหน้าที่ในการชำระภาษี โดยเป็นการดำเนินการแทนเจ้าของร่วมอื่น ๆ

เนื่องจากปัจจุบันมีการจดทะเบียนอาคารชุดเป็นจำนวนมาก และข้อหารื้อดังกล่าวเป็นปัญหาข้อกฎหมาย ดังนั้น เพื่อให้การพิจารณาปัญหาเป็นไปด้วยความละเอียด และเป็นแนวทางปฏิบัติสำหรับราชการส่วนท้องถิ่นต่อไป กระทรวงมหาดไทยจึงขอหารือว่า ความเห็นของกระทรวงมหาดไทยดังกล่าวข้างต้นถูกต้องหรือไม่ ประการใด

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๘) ได้พิจารณาข้อหารื้อดังกล่าว โดยได้ฟังคำชี้แจงของผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (กรมการปกครองและกรมที่ดิน) ผู้แทนกระทรวงการคลัง (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง) และผู้แทนกรุงเทพมหานครเพื่อประกอบการพิจารณาแล้ว เห็นว่า เรื่องนี้มีปัญหาที่จะต้องพิจารณาว่า

(๑) ในกรณีที่มีการให้เช่าห้องชุด ผู้ใดมีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน

(๒) กรณีที่เจ้าของห้องชุดในอาคารชุดบางรายได้ให้ผู้อื่นเช่าห้องชุด และได้ใช้ทรัพย์สินส่วนกลางด้วยนั้น จะต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินอย่างไร

สำหรับปัญหาประการแรกนั้น คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๘) เห็นว่า พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ บัญญัติว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินก็คือเจ้าของทรัพย์สินตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๔๐^๔ เว้นแต่จะใช้อยู่เองหรือให้ผู้แทนอยู่เฝ้ารักษาและมิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบการอุตสาหกรรม จึงจะได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๑๐^๕ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ และพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. ๒๕๒๒ บัญญัติว่า เจ้าของห้องชุดมีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินส่วนบุคคลที่เป็นของตนและมีกรรมสิทธิ์ร่วมในทรัพย์สินส่วนกลางตามมาตรา ๑๓^๖ วรรคหนึ่ง ดังนั้น

^๓มาตรา ๓๓ นิติบุคคลอาคารชุดที่ได้จดทะเบียนตามมาตรา ๓๑ ให้มีฐานะเป็นนิติบุคคล นิติบุคคลอาคารชุดมีวัตถุประสงค์เพื่อจัดการ และดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลาง และให้มีอำนาจกระทำการใด ๆ เพื่อประโยชน์ตามวัตถุประสงค์ดังกล่าว ทั้งนี้ ตามมติของเจ้าของร่วมภายใต้บังคับแห่งพระราชบัญญัตินี้

^๔โปรดดูเชิงอรรถที่ (๒), ข้างต้น

^๕โปรดดูเชิงอรรถที่ (๑), ข้างต้น

^๖มาตรา ๑๓ เจ้าของห้องชุดมีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินส่วนบุคคลที่เป็นของตน และมีกรรมสิทธิ์ร่วมในทรัพย์สินส่วนกลาง

พื้นที่ห้อง ผนังกันห้องที่แบ่งระหว่างห้องชุดใด ให้ถือว่าเป็นกรรมสิทธิ์ร่วมของเจ้าของร่วมระหว่างห้องชุดนั้น และการใช้สิทธิเกี่ยวกับทรัพย์สินดังกล่าวให้เป็นไปตามข้อบังคับ

เจ้าของห้องชุดจะกระทำการใด ๆ ต่อทรัพย์สินส่วนบุคคลของตนอันอาจจะเป็นการกระทบกระเทือนต่อโครงสร้าง ความมั่นคง การป้องกันความเสียหายต่อตัวอาคารหรือการอื่นตามที่กำหนดไว้ในข้อบังคับมิได้

เจ้าของห้องชุดซึ่งเป็นเจ้าของทรัพย์สินและให้เช่าห้องชุดจึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ส่วนนิติบุคคลอาคารชุดนั้นไม่มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน เพราะไม่ใช่เจ้าของทรัพย์สิน เพียงแต่มีหน้าที่จัดการและดูแลรักษาทรัพย์สินส่วนกลางตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๓๓^๗ วรรคสอง

ส่วนปัญหาประการที่สองที่ว่า กรณีที่เจ้าของห้องชุดบางรายในอาคารชุดเพื่อการพักอาศัยได้ให้ผู้อื่นเช่าห้องชุดและให้ได้ใช้ทรัพย์สินส่วนกลางด้วย จะต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน อย่างไรนั้น คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมายคณะที่ ๘) เห็นว่า มาตรา ๑๓ แห่งพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. ๒๕๒๒ บัญญัติว่า “เจ้าของห้องชุดมีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินส่วนบุคคลที่เป็นของตน และมีกรรมสิทธิ์ร่วมในทรัพย์สินส่วนกลาง” ซึ่งหมายความว่า เจ้าของห้องชุดในอาคารชุดย่อมจะมีกรรมสิทธิ์ทั้งในส่วนที่เป็นห้องชุดของตน และยังมีกรรมสิทธิ์ร่วมในส่วนของอาคารชุดที่มีใช้ห้องชุดรวมทั้งที่ดินที่ตั้งอาคารชุด และที่ดินหรือทรัพย์สินอื่นที่มีไว้เพื่อใช้หรือเพื่อประโยชน์ร่วมกันสำหรับเจ้าของห้องชุดทุกคน ซึ่งทำให้เจ้าของห้องชุดแต่ละรายสามารถใช้หรือได้รับประโยชน์จากทั้งห้องชุด และทั้งทรัพย์สินส่วนกลางของอาคารชุด ดังนั้น ในกรณีที่เจ้าของห้องชุดรายใดได้ให้บุคคลอื่นเช่าห้องชุดของตนเป็นที่พักอาศัย ผู้ที่เช่าห้องชุดดังกล่าวก็ย่อมจะมีสิทธิใช้หรือได้รับประโยชน์ทั้งห้องชุด และทั้งทรัพย์สินส่วนกลางของอาคารชุดที่เจ้าของห้องชุดมีกรรมสิทธิ์ร่วมด้วย นอกจากนี้การคิดอัตราค่าเช่าห้องชุด ก็จำเป็นจะต้องคำนวณรวมกันถึงประโยชน์ใช้สอยที่ผู้เช่าห้องชุดจะได้รับจากทั้งห้องชุดและทั้งทรัพย์สินส่วนกลางของอาคารชุดโดยมิได้แยกอัตราค่าเช่าออกเป็นสองส่วน พนักงานเจ้าหน้าที่จึงชอบที่จะนำเอาค่าเช่าห้องชุดรายนั้น (ซึ่งจะรวมทั้งส่วนที่ให้ใช้สอยห้องชุดและทรัพย์สินส่วนกลางอยู่แล้ว) มาคำนวณเป็นค่ารายปีสำหรับเรียกเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินจากเจ้าของห้องชุด ซึ่งเป็นผู้ให้เช่าและผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินในกรณีนี้ หากไปแบ่งส่วนเรียกเก็บเอาจากนิติบุคคลอาคารชุดซึ่งไม่ใช่เจ้าของทรัพย์สินและไม่ได้เป็นผู้ให้เช่าห้องชุดนั้นไม่

อนึ่ง ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอันสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่า ค่าเช่าห้องชุดนั้นมีจำนวนอันสมควรที่จะให้เช่าได้ พนักงานเจ้าหน้าที่ก็ย่อมมีอำนาจประเมินค่ารายปีให้สมกับจำนวนที่สมควรสำหรับการให้เช่าของห้องชุด (ได้ใช้ห้องชุดและทรัพย์สินส่วนกลาง) ดังกล่าวได้อยู่แล้วตามมาตรา ๘^๘ วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

(ลงชื่อ) อัคราทร จุฬารัตน

^๗โปรดดูเชิงอรรถที่ (๓), ข้างต้น

^๘มาตรา ๘ วรรคสาม

ฯลฯ

ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้เช่า ให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอันสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีจำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เช่าได้ หรือเป็นกรณีที่ค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

(นายอัษฎราทร จุฬารัตน)

รองเลขาธิการฯ

ปฏิบัติราชการแทน เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มกราคม ๒๕๓๖