เรื่องเสร็จที่ ๕๕/๒๕๓๘

บันทึก

เรื่อง การยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่รัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภค หรือสาธารณูปการ

กระทรวงคมนาคมได้มีหนังสือ ด่วนมาก ที่ คค ๐๒๐๖/๘๔๗๗ ลงวันที่๒๗ กรกฎาคม ๒๕๓๗ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า กระทรวงคมนาคมได้รับรายงานจากบริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด ว่า บริษัทฯ ได้ทำสัญญาเช่าอาคารราชพัสดุจากกรมธนารักษ์ เพื่อใช้เป็นที่ตั้งสำนักงานที่ตำบลทุ่งมหาเมฆ อำเภอยานนาวา จังหวัดกรุงเทพฯ เมื่อวันที่ ๑๘ พฤษภาคม ๒๕๒๖ ต่อมาเมื่อวันที่ ๔ พฤษภาคม๒๕๓๗ บริษัทฯ ได้รับหนังสือจากกรมธนารักษ์เรียกเก็บเงินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินตามที่สำนักงานเขตสาธรประเมินค่าภาษีย้อนหลังตั้งแต่ปี พ.ศ.๒๕๒๗ - พ.ศ.๒๕๓๖รวมเป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น ๖,๑๖๒,๓๙๗.๕๐ บาท (หกล้านหนึ่งแสนหกหมื่นสองพันสามร้อย-เก้าสิบเจ็ดบาทห้าสิบสตางค์) เป็นค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน ๕,๘๖๘,๙๕๐ บาท (ห้าล้าน-แปดแสนหกหมื่นแปดพันเก้าร้อยห้าสิบบาทถ้วน) และค่าเพิ่มเป็นเงิน ๒๙๓,๔๔๗.๕๐ บาท(สองแสนเก้าหมื่นสามพันสี่ร้อยสี่สิบเจ็ดบาทห้าสิบสตางค์) แต่เนื่องด้วยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔ มาตรา ๑๙[๑] บัญญัติให้คณะรัฐมนตรีกำหนดประเภทรัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภค หรือสาธารณูปการอันจะได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินค้างชำระ และคณะรัฐมนตรีในการประชุมเมื่อวันที่ ๑๑ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๕ ได้มีมติกำหนดให้รัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภคหรือสาธารณูปการจำนวน ๑๖ แห่ง ได้รับการยกเว้นค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินค้างชำระตามมาตรา ๑๙ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินดังกล่าว ซึ่งบริษัทฯ เป็นหนึ่งในรัฐวิสาหกิจที่ได้รับการยกเว้นด้วย ดังนั้น หากบริษัทฯ ชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินดังกล่าวไป ก็จะเป็นการดำเนินการที่ขัดต่อกฎหมายและมติคณะรัฐมนตรีดังกล่าวข้างต้น

บริษัทฯ ได้ชี้แจงให้กรมธนารักษ์ทราบแล้ว แต่กรมธนารักษ์โต้แย้งว่ามติคณะรัฐมนตรีนั้นเป็นการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินค้างชำระให้เฉพาะรัฐวิสาหกิจที่เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินเท่านั้น อย่างไรก็ตาม กรมธนารักษ์ก็ไม่เคยชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับที่ดินและอาคารที่ได้ให้รัฐวิสาหกิจอื่น ๆ เช่าเลย การเรียกร้องให้บริษัทฯ ชำระจึงน่าจะเป็น

---

[๑] มาตรา ๑๙ บรรดาค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินที่รัฐวิสาหกิจใดยังมิได้ดำเนินการชำระหรือค้างชำระอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ ให้รัฐวิสาหกิจนั้นชำระให้เสร็จสิ้นภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ แต่ในกรณีที่รัฐวิสาหกิจใดที่ค้างชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นรัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภค หรือสาธารณูปการตามที่คณะรัฐมนตรีกำหนด ก็ให้ค่าภาษีที่ค้างชำระนั้นเป็นอันพับไป

บทบัญญัติตามวรรคหนึ่ง ไม่ก่อให้เกิดสิทธิเรียกคืนค่าภาษีหากได้มีการชำระไปแล้วก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

การเลือกปฏิบัติและตีความมติคณะรัฐมนตรีตามความประสงค์ของกรมธนารักษ์แต่เพียงฝ่ายเดียว ดังนั้นเพื่อเป็นการยุติปัญหา บริษัทฯมีความเห็นว่าควรจะเสนอเรื่องให้คณะกรรมการกฤษฎีกาวินิจฉัยกรณีดังกล่าว โดยแยกเป็น ๓ ประเด็น ดังนี้

๑. บริษัทฯ พิจารณาเห็นว่า การที่มติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ ๑๑ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๕ กำหนดให้รัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภค หรือสาธารณูปการจำนวน ๑๖ แห่ง ได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินค้างชำระ ก็เพื่อเป็นการลดภาระค่าใช้จ่ายค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่รัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภค หรือสาธารณูปการ ดังนั้นรัฐวิสาหกิจไม่ว่าจะชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินในฐานะที่เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินหรือไม่ได้อยู่ในฐานะเจ้าของกรรมสิทธิ์ แต่ถูกผลักภาระมาให้ชำระแทนแจ้าของกรรมสิทธิ์ก็ควรได้รับการยกเว้นด้วย ดังเช่นบริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด ซึ่งเป็นรัฐวิสาหกิจประเภทสาธารณูปการและมีรายชื่ออยู่ในข่ายได้รับยกเว้นการชำระภาษีด้วย

๒. ตามมติคณะรัฐมนตรี ที่กำหนดให้ยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินค้างชำระให้แก่รัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภค หรือสาธารณูปการ จำนวน๑๖ แห่ง นั้น การยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินค้างชำระจะเป็นไปตามความในหนังสือกระทรวงมหาดไทย เรื่อง แนวทางปฏิบัติการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินรัฐวิสาหกิจข้อ ๒ ความว่า"เนื่องจากมาตรา ๑๙ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔ กำหนดให้ค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินที่รัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภคหรือสาธารณูปการตามที่คณะรัฐมนตรีกำหนดค้างชำระอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับให้เป็นอันพับไป ดังนั้น จึงให้หน่วยการบริหารราชการส่วนท้องถิ่น เริ่มจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินรัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภคหรือสาธารณูปการตามที่คณะรัฐมนตรีกำหนด และอยู่ในข่ายต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตั้งแต่ปีภาษี ๒๕๓๕เป็นต้นไป" ดังนั้น หากบริษัทฯ เข้าข่ายได้รับการยกเว้นค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินค้างชำระตามประเด็นในข้อ ๑ บริษัทฯ ก็ควรจะได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินนับตั้งแต่วันที่บริษัทฯเริ่มเช่าจนถึงวันที่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔)พ.ศ.๒๕๓๔ ใช้บังคับ คือตั้งแต่ปี พ.ศ.๒๕๒๗ - จนถึง พ.ศ.๒๕๓๔

๓. ในกรณีที่คณะกรรมการกฤษฎีกาจะวินิจฉัยให้บริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด ต้องชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินดังกล่าว บริษัทฯก็น่าจะไม่ต้องชำระค่าเพิ่มจำนวน ๒๙๓,๔๔๗.๕๐ บาท (สองแสนเก้าหมื่นสามพันสี่ร้อยสี่สิบเจ็ดบาทห้าสิบสตางค์) แต่อย่างใด เพราะค่าเพิ่มดังกล่าวนี้ เกิดจากกรณีที่กรมธนารักษ์มิได้ยื่นรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับการเช่าของบริษัทฯเป็นเวลานานถึง ๘ ปีทั้งนี้ อาจจะโดยพิจารณาว่าบริษัทฯได้รับการยกเว้นตามมติคณะรัฐมนตรีดังกล่าวแล้ว หรืออาจจะเป็นเพราะเหตุประการใด ซึ่งเป็นกรณีรับผิดชอบของกรมธนารักษ์เองทั้งสิ้น มิได้เกิดปัญหาจากบริษัทฯแต่อย่างใด แต่บริษัทฯกลับต้องเป็นผู้รับภาระค่าเพิ่มดังกล่าวนี้ด้วยอีกซึ่งบริษัทฯเห็นว่าไม่เป็นธรรมและเป็นการสร้างภาระค่าใช้จ่ายนอกประมาณการของบริษัทฯให้เพิ่มสูงขึ้นอีกด้วย

กระทรวงคมนาคมพิจารณาแล้วเห็นพ้องด้วยกับบริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด จึงเสนอเรื่องให้คณะกรรมการกฤษฎีกาวินิจฉัยกรณีดังกล่าว

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) ได้พิจารณาเรื่องหารือดังกล่าวโดยได้ฟังคำชี้แจงข้อเท็จจริงของผู้แทนกระทรวงคมนาคม (สำนักงานปลัดกระทรวง) ผู้แทนกระทรวงการคลัง (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง) และผู้แทนบริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด แล้ว ข้อเท็จจริงได้ความว่า บริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด ได้เช่าที่ดินราชพัสดุและอาคารราชพัสดุจากกรมธนารักษ์เพื่อใช้เป็นที่ตั้งที่ทำการบริษัทฯ ตั้งแต่วันที่ ๑๘ พฤษภาคม ๒๕๒๖ จำนวนที่ดินเนื้อที่๓๗ ไร่ ๓ งาน ๑๒ ตารางวา โดยแบ่งเป็นเนื้อที่ก่อสร้างอาคาร ๒ ไร่ ๓ งาน ๒๖ ตารางวา บริเวณที่ว่าง ๓๔ ไร่ ๓ งาน ๘๖ ตารางวา และมีอาคารที่ตั้งอยู่บนที่ดินดังกล่าวจำนวน ๑๕ หลัง ซึ่งในข้อ ๔[๒] ของสัญญาเช่าที่ดินราชพัสดุระหว่างกรมธนารักษ์กับบริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด กำหนดให้ผู้เช่าต้องเสียค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน ฯลฯ แทนผู้ให้เช่าทั้งสิ้น ต่อมาได้มีการตราพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔ ออกใช้บังคับโดยมาตรา ๑๙ บัญญัติให้ยกเว้นค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินที่ค้างชำระอยู่ก่อนวันที่พระราชบัญญัติดังกล่าวใช้บังคับให้แก่รัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภคหรือสาธารณูปการตามที่คณะรัฐมนตรีกำหนด และคณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ ๑๑ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๕ กำหนดรายชื่อรัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภคหรือสาธารณูปการตามมาตรา ๑๙ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔ จำนวน ๑๖ แห่ง โดยรวมถึงบริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทยจำกัด ด้วย

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) พิจารณาแล้วเห็นว่า การยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินที่ค้างชำระให้แก่รัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภค หรือสาธารณูปการตามที่คณะรัฐมนตรีกำหนดตามมาตรา ๑๙ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔ เป็นการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินเท่านั้น ซึ่งมาตรา ๔๐[๓] แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ ได้กำหนดไว้ชัดเจนให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสียภาษี ดังนั้น เมื่อข้อเท็จจริงปรากฏว่า บริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด มิใช่เจ้าของทรัพย์สิน บริษัทฯจึงมิใช่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดิน และไม่มีกรณีที่จะได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินที่ค้างชำระตามมาตรา ๑๙ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔

---

[๒]ข้อ ๔ ผู้เช่าต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ ตลอดจนค่าธรรมเนียมและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ แทนผู้ให้เช่าทั้งสิ้น โดยต้องชำระด้วยเงินสดให้แก่เจ้าหน้าที่ของผู้ให้เช่าภายใน ๑๕ วัน นับแต่วันได้รับแจ้งจากเจ้าหน้าที่ของผู้ให้เช่า

[๓]มาตรา ๔๐ ค่าภาษีนั้น ท่านให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสีย

แต่ถ้าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เป็นของคนละเจ้าของเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ต้องเสียภาษีทั้งสิ้น ในกรณีเช่นนั้นถ้า

เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ไม่เสียภาษี ท่านว่าการขายทรัพย์สินทอดตลาดของผู้นั้นตามมาตรา ๔๔ ให้รวมขายสิทธิใด ๆ ในที่ดินอันเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ยังคงมีอยู่นั้นด้วย

เมื่อได้พิจารณาแล้วว่า กรณีที่หารือมานี้ บริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด มิได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๑๙ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔ เพราะมิใช่เจ้าของทรัพย์สินผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปัญหาที่ว่าบริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด จะได้รับยกเว้นภาษีฯในช่วงเวลาใดบ้างจึงไม่จำเป็นต้องวินิจฉัย

สำหรับปัญหาที่ว่าบริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด จะต้องชำระเงินเพิ่มเป็นจำนวนเงิน ๒๙๓,๔๔๗.๕๐ บาทด้วยหรือไม่นั้น คณะกรรมการกฤษฎีกา(กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) เห็นว่า เงินเพิ่มกรณีภาษีค้างชำระตามมาตรา ๔๓[๕]แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ เป็นบทบัญญัติที่เร่งรัดให้ผู้รับประเมินซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีนำเงินค่าภาษีไปชำระต่อพนักงานเก็บภาษีภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด ดังนั้น ถ้ามิได้ชำระเงินค่าภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องจ่ายเงินเพิ่ม คือ ผู้รับประเมินซึ่งในกรณีนี้คือกรมธนารักษ์ส่วนความรับผิดของบริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัด ต่อกรมธนารักษ์ย่อมต้องเป็นไปตามสัญญาเช่าที่ดินราชพัสดุระหว่างบริษัทวิทยุการบินแห่งประเทศไทย จำกัดกับกรมธนารักษ์

(ลงชื่อ) ม. ตันเต็มทรัพย์
(นายไมตรี ตันเต็มทรัพย์)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
มกราคม ๒๕๓๘

---

[๕]มาตรา ๔๓ ถ้าเงินค่าภาษีค้างชำระ ท่านให้เพิ่มจำนวนขึ้นดั่งอัตราต่อไปนี้

(๑) ถ้าชำระไม่เกินหนึ่งเดือนนับแต่วันพ้นกำหนดเวลาที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๓๘ ให้เพิ่มร้อยละสองครึ่งแห่งค่าภาษีที่ค้าง

(๒) ถ้าเกินหนึ่งเดือนแต่ไม่เกินสองเดือน ให้เพิ่มร้อยละห้าแห่งค่าภาษีที่ค้าง

(๓) ถ้าเกินสองเดือนแต่ไม่เกินสามเดือน ให้เพิ่มร้อยละเจ็ดครึ่งแห่งค่าภาษีที่ค้าง

(๔) ถ้าเกินสามเดือนแต่ไม่เกินสี่เดือน ให้เพิ่มร้อยละสิบแห่งค่าภาษีที่ค้าง