

บันทึก

เรื่อง การเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน (กรณีคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาล
ให้เอกชนใช้โรงเรือนจำหน่ายสินค้าเพื่อเป็นสวัสดิการภายในส่วนราชการ)

กรุงเทพมหานครได้มีหนังสือ ที่ กท ๗๐๐๐/๕๖ ลงวันที่ ๔ มกราคม ๒๕๓๘ ถึง
สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า ด้วยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.
๒๔๗๕ มาตรา ๙ (๒) และ (๓) แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับ
ที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔ ได้บัญญัติให้ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะและ
ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะและโรงเรียนสาธารณะซึ่งกระทำกิจการอันมิใช่เพื่อเป็นผล
กำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาลและในการศึกษาได้รับยกเว้นค่าภาษีโรงเรือน
และที่ดิน

สำหรับคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาล มหาวิทยาลัยมหิดล สำนักงานเขต
บางกอกน้อยได้มีบันทึกที่ กท ๙๐๑๖/๑๓๐๙ ลงวันที่ ๑๔ กรกฎาคม ๒๕๓๗ และบันทึก ที่ กท
๙๐๑๖/๕๘๐๐ ลงวันที่ ๑๙ กันยายน ๒๕๓๗ แจ้งให้มายื่นแบบแจ้งรายการเพื่อเสียภาษีโรงเรือน
และที่ดิน(ภ.ร.ด.๒) กรณีได้ให้บริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัดเช่าอาคารด้านหน้าตึกอักษรก้างค
คณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาลเป็นสถานที่จำหน่ายสินค้าอุปโภค บริโภค

สวัสดิการภายในคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาล และมหาวิทยาลัยมหิดลได้มี
หนังสือ ที่ ทม ๐๘๐๖.๐๑/สก ๑๑๙ ลงวันที่ ๔ สิงหาคม ๒๕๓๗ หนังสือที่ ทม ๐๘๐๖/๑๕๙ ลง
วันที่ ๒๙ กันยายน ๒๕๓๗ และหนังสือ ที่ ทม ๐๘๐๑/๑๔๓๗๗ ลงวันที่ ๒๑ ตุลาคม ๒๕๓๗
แจ้งว่าโรงเรือนที่ให้บริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด เช่าเป็นกรรมสิทธิ์ของคณะแพทยศาสตร์ศิริ
ราชพยาบาล โดยมหาวิทยาลัยมหิดลได้อนุมัติให้ปลูกสร้างขึ้น เพื่อใช้เป็นร้านค้าสวัสดิการซึ่งได้
จัดเป็นสวัสดิการภายในคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาล ตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่า
ด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ พ.ศ.๒๕๓๐ มีวัตถุประสงค์เพื่ออำนวยความสะดวกให้
บุคลากรภายในคณะแพทยศาสตร์ฯ ได้รับประโยชน์ในการจัดซื้อสินค้าอุปโภค บริโภค ในราคา
ประหยัด เป็นธรรมและมีคุณภาพในด้านการบริหารร้านค้า คณะอนุกรรมการสวัสดิการฯ ได้มอบ
ให้บริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด เป็นผู้ดำเนินการแทนภายใต้การดูแลของสวัสดิการคณะฯ
ซึ่งบริษัทฯได้ให้ผลประโยชน์ในรูปการบริจาคเงินเข้ากองทุนสวัสดิการคณะฯ เป็นรายเดือน
เสมือนเงินค่าบำรุงหรือรายได้ที่เกิดจากการจัดสวัสดิการของกองทุนสวัสดิการ ซึ่งเป็นไปตาม
ระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีฯ มิได้มีจุดมุ่งหมายใช้สถานที่ราชการเพื่อการค้าขายอันเป็นธุรกิจ
ดังเช่นการพาณิชย์ทั่วไป จึงไม่ควรนำพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.๒๔๗๕ แก้ไข
เพิ่มเติม (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔ มาบังคับใช้

จากกรณีดังกล่าวกรุงเทพมหานครพิจารณาแล้วเห็นว่า การที่คณะแพทยศาสตร์ศิริ
ราชพยาบาล มหาวิทยาลัยมหิดล นำโรงเรือนดังกล่าวไปให้บริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็งจำกัด เช่า

นั้น เป็นการเอาทรัพย์สินของรัฐบาลไปใช้หาผลประโยชน์ โดยให้เอกชนเป็นผู้ใช้ทรัพย์สินซึ่งมิได้เป็นการใช้ในกิจการของรัฐบาลแต่อย่างใด และมิได้ใช้เฉพาะในการศึกษา คณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาล มหาวิทยาลัยมหิดล จึงไม่ได้รับการยกเว้นภาษีตามมาตรา ๙ (๒), (๓) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.๒๔๗๕แก้ไขเพิ่มเติม (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔

จากปัญหาที่กรุงเทพมหานครและคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาล มหาวิทยาลัยมหิดล มีความเห็นไม่สอดคล้องกันดังกล่าวแล้วนั้น กรุงเทพมหานครจึงขอให้สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาวินิจฉัยว่า คณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาลมีหน้าที่จะต้องชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับโรงเรือนที่ให้เอกชนเช่าทำประโยชน์ดังกล่าวข้างต้นหรือไม่ ทั้งนี้ เพื่อนำผลการพิจารณาเป็นแนวทางในการปฏิบัติงานของกรุงเทพมหานครต่อไป

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) ได้พิจารณาปัญหาข้อหารือของกรุงเทพมหานครดังกล่าว โดยได้ฟังคำชี้แจงเพิ่มเติมของผู้แทนทบวงมหาวิทยาลัย (สำนักงานปลัดทบวงและมหาวิทยาลัยมหิดล) และผู้แทนกรุงเทพมหานครแล้ว ข้อเท็จจริงปรากฏว่า โรงเรือนบริเวณด้านหน้าตึกอักษางค์ได้ก่อสร้างขึ้นด้วยเงินกองทุนสวัสดิการภายในคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาล ในวงเงินประมาณแปดแสนบาท โดยบริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด ผู้ใช้สถานที่เป็นผู้จัดหาเครื่องปรับอากาศและตกแต่งสถานที่โดยให้ทรัพย์สินทั้งหมดตกเป็นกรรมสิทธิ์ของคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาล มหาวิทยาลัยมหิดล และคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาลได้อนุญาตให้บริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด เข้าใช้สถานที่เพื่อจำหน่ายสินค้าอุปโภคบริโภคโดยถือว่าเป็นการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการประเภทร้านสวัสดิการตามข้อ ๑๔ (๗)^๑ ของระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการจัดสวัสดิการภายในส่วนราชการ พ.ศ.๒๕๓๐ บริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด เป็นผู้รับผิดชอบดำเนินการบริหารร้านค้าโดยมอบเงินให้แก่กองทุนสวัสดิการของคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาลเป็นรายเดือน ๆ ละสี่หมื่นบาท และถ้าวันใดขายสินค้าได้เกินหนึ่งแสนห้าหมื่นบาท จะต้องมอบเงินเพิ่มอีก ๒% ของยอดขายส่วนที่เกินหนึ่งแสนห้าหมื่นบาท โดยกำไรที่ได้จากการขายสินค้าเป็นของบริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด และคณะอนุกรรมการสวัสดิการภายในคณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาลไม่ต้องรับผิดชอบในการดำเนินการของบริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด คณะกรรมการกฤษฎีกา(กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗)เห็นว่า จากข้อเท็จจริงดังกล่าวข้างต้น

^๑ข้อ ๑๔ ประเภทของสวัสดิการภายในส่วนราชการ มีดังต่อไปนี้

- (๑) การออมทรัพย์
- (๒) การให้กู้เงิน
- (๓) การเคหะสงเคราะห์
- (๔) การสงเคราะห์ข้าราชการ
- (๕) การฌาปนกิจ
- (๖) การกีฬา และนันทนาการ
- (๗) ร้านสวัสดิการ
- (๘) กิจกรรมอื่น ๆ ที่คณะกรรมการเห็นสมควร

แม้ว่าโรงเรียนจะเป็นทรัพย์สินของรัฐบาลแต่เมื่อได้อนุญาตให้บริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด ใช้ทำการค้าหาทำไร จึงไม่อาจถือว่าเป็นทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะตามมาตรา ๙ (๒)^๒ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔

กรณีนี้มีประเด็นที่จะต้องพิจารณาด้วยว่าโรงเรียนดังกล่าวจะได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๙ (๓)^๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ หรือไม่ คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) เห็นว่า มาตรา ๙ (๓) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ที่บัญญัติยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะหรือโรงเรียนสาธิตนั้น จะต้องประกอบด้วยเงื่อนไขสองประการ กล่าวคือ ต้องเป็นทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะหรือโรงเรียนสาธิตซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และจะต้องใช้ทรัพย์สินดังกล่าวในการรักษาพยาบาลหรือในการศึกษาโดยเฉพาะเท่านั้น กรณีโรงเรียนที่คณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาลอนุญาตให้บริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด ใช้จำหน่ายสินค้า แม้ว่าจะเป็นทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะหรือโรงเรียนสาธิตซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคลก็ตามเมื่อมิได้ใช้ในการรักษาพยาบาลหรือในการศึกษา แต่ให้เอกชนใช้เป็นที่พักอาศัยสินค้าทรัพย์สินดังกล่าวจึงมิได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๙ (๓) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕

กล่าวโดยสรุป คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) เห็นว่า โรงเรียนที่คณะแพทยศาสตร์ศิริราชพยาบาลอนุญาตให้บริษัทสรรพสินค้าตั้งฮั่วเส็ง จำกัด ใช้เป็นร้านค้าจำหน่ายสินค้าอุปโภคบริโภคมิได้เป็นทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะตามมาตรา ๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔ และมีใช้ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะหรือโรงเรียนสาธิตที่ใช้ในการรักษาพยาบาลหรือในการศึกษาโดยเฉพาะตามมาตรา ๙ (๓) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มหาวิทยาลัยมหิดลจึงมีหน้าที่ต้องเสียค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับโรงเรียนดังกล่าวตามมาตรา ๔๐^๔ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕

^๒มาตรา ๙ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้ ท่านให้ยกเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้

๑.ล๑

๑.ล๑

(๒) ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะและทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการการรถไฟโดยตรง

(๓) ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะและโรงเรียนสาธิตซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาลและในการศึกษา

๑.ล๑

๑.ล๑

^๓โปรดดูเชิงอรรถที่ ๒, ข้างต้น

^๔มาตรา ๔๐ ค่าภาษีนั้น ท่านให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสีย

(ลงชื่อ) ม. ตันเต็มทรัพย์
(นายไมตรี ตันเต็มทรัพย์)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
มีนาคม ๒๕๓๘