

บันทึก

เรื่อง การเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินของการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย
สำหรับอาคารสำนักงานใหญ่ส่วนที่มีการก่อสร้างต่อเติมเพื่อใช้เป็นที่ทำการ
ของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ

กระทรวงการคลังได้มีหนังสือที่ กค ๐๓๐๒/๗๑๔๖ ลงวันที่ ๕ มีนาคม ๒๕๓๙ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้ส่งเรื่องที่กระทรวงอุตสาหกรรมขอให้พิจารณาลดหย่อนและยกเว้นค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน สำหรับสำนักงานใหญ่ของการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย (กนอ.) ให้กระทรวงการคลังพิจารณาเสนอความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณาของคณะรัฐมนตรีแต่เนื่องจากมีประเด็นการตีความข้อกฎหมายที่ขัดแย้งกันระหว่างหน่วยราชการ คือกระทรวงการคลังและกรุงเทพมหานคร กระทรวงการคลังจึงเห็นควรส่งให้คณะกรรมการกฤษฎีกาวินิจฉัยก่อนที่กระทรวงการคลังจะพิจารณาในประเด็นอื่นต่อไปซึ่งสรุปความเป็นมาได้ว่าการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยได้ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับปีภาษี ๒๕๓๗ ของสำนักงานใหญ่ของการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ตั้งอยู่ที่ถนนนิคมมักกะสัน เขตราชเทวี กรุงเทพมหานครเป็นจำนวนเงิน ๒๕๐,๐๐๐ บาท ซึ่งเป็นภาษีที่เขตราชเทวีประเมินในส่วนที่เป็นพื้นที่ต่อเติมของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติรวมอยู่ด้วย กนอ. จึงทำคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (อุทธรณ์) ตามมาตรา ๒๕ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ โดยให้ประเมินในอัตราที่ต่ำสุดหรืองดประเมิน แต่สำนักงานเขตราชเทวีได้แจ้งคำชี้ขาดลงวันที่ ๑๙ กรกฎาคม ๒๕๓๘ ให้กำหนดภาษีในอัตราเดิม

กระทรวงอุตสาหกรรมในฐานะกระทรวงเจ้าสังกัดของ กนอ. จึงได้มีหนังสือถึงเลขาธิการคณะรัฐมนตรีให้นำเรื่องเสนอคณะรัฐมนตรีพิจารณาลดหย่อนค่ารายปีให้แก่ กนอ. ตามมาตรา ๓๑ วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ เลขาธิการคณะรัฐมนตรีจึงได้ส่งให้กระทรวงการคลังพิจารณาเสนอความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณาของคณะรัฐมนตรี

กระทรวงการคลังพิจารณาแล้วปรากฏว่าการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยได้ขอให้พิจารณาลดหย่อนและยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับสำนักงานใหญ่ของการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทย ดังนี้

(๑) ให้ประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน สำหรับพื้นที่อาคาร พื้นที่ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอื่นที่ใช้ประโยชน์โดยตรงของสำนักงานใหญ่ กนอ. ในอัตราต่ำสุด ซึ่งคณะรัฐมนตรีมีอำนาจให้ลดหย่อนค่าภาษีให้แก่รัฐวิสาหกิจได้ตามที่เห็นสมควรตามมาตรา ๓๑ วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔

(๒) ให้ยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ในส่วนพื้นที่ของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติที่ต่อเติมโดยใช้เงินงบประมาณ โดยหน่วยงานของรัฐดำเนินการ ซึ่งเข้าช้อยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔

ปัญหาตาม (๒) ข้างต้น สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติได้เคยหารือสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง เกี่ยวกับส่วนที่ต่อเติมนั้นว่า จะต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือไม่ ซึ่งกระทรวงการคลังได้มีหนังสือตอบไปตามความเห็นของสำนักงานเศรษฐกิจการคลังเมื่อวันที่ ๒๑ กันยายน ๒๕๓๗ ว่า พื้นที่ที่ต่อเติมนั้นใช้เงินงบประมาณโดยหน่วยงานของรัฐดำเนินการ ประกอบกับมีข้อตกลงว่ากรรมสิทธิ์ในส่วนที่ต่อเติมจะตกเป็นของ กนอ. เมื่อสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาพื้นที่บริเวณชายฝั่งทะเลตะวันออก (สพอ.) ซึ่งเป็นหน่วยงานภายในของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติปฏิบัติภารกิจแล้วเสร็จ ดังนั้น ขณะนี้จึงถือว่าอาคารส่วนที่ต่อเติมนั้นยังเป็กรรมสิทธิ์ของหน่วยงานของรัฐ เข้าช้อยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๙(๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๓๔ แต่กรุงเทพมหานครเห็นว่าอาคารส่วนที่ก่อสร้างต่อเติมชั้น ๓-๕ นั้น โดยสภาพของอาคารย่อมเป็นสาระสำคัญและรวมสภาพกับอาคารเดิมจนไม่อาจแยกจากกันได้ นอกจากจะทำลายหรือทำให้บุบสลายไป อาคารส่วนที่ต่อเติมจึงตกเป็นส่วนควบกับอาคารเดิมทันทีที่สร้างเสร็จ ดังนั้น กนอ.ซึ่งเป็นเจ้าของอาคารเดิมจึงเป็นเจ้าของอาคารส่วนที่ต่อเติมในชั้น ๓-๕ และมีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับอาคารส่วนที่ต่อเติมดังกล่าวตามมาตรา ๑๔๔ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และมาตรา ๔๐ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ กระทรวงการคลังได้ส่งเรื่องให้ผู้ทรงคุณวุฒิด้านให้คำปรึกษากฎหมายพิจารณา ซึ่งผู้ทรงคุณวุฒิด้านให้คำปรึกษากฎหมายมีความเห็นทำนองเดียวกับการวินิจฉัยของกรุงเทพมหานครซึ่งแตกต่างจากที่กระทรวงการคลังเคยแจ้งสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ กระทรวงการคลังพิจารณาแล้วเห็นว่าควรส่งให้คณะกรรมการกฤษฎีกาวินิจฉัยเรื่องนี้ให้เป็นที่ยุติก่อนการพิจารณามาตรการต่าง ๆ ที่ กนอ. และกระทรวงอุตสาหกรรมเสนอ

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) ได้พิจารณาข้อหารือดังกล่าว โดยได้รับฟังคำชี้แจงข้อเท็จจริงจากผู้แทนสำนักงานรัฐมนตรี(สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ) ผู้แทนกระทรวงการคลัง (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง) ผู้แทนกรุงเทพมหานครและผู้แทนการนิคมอุตสาหกรรมแห่งประเทศไทยแล้วปรากฏข้อเท็จจริงเพิ่มเติมว่า อาคารสำนักงานใหญ่ กนอ. ตั้งอยู่บนที่ดินของการรถไฟแห่งประเทศไทย โดยคิดค่าเช่าตามจำนวนพื้นที่ดิน สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาพื้นที่บริเวณชายฝั่งทะเลตะวันออก (สพอ.) ซึ่งเป็นหน่วยงานในสังกัดของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการ

เศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติคณะกรรมการ กนอ.ได้มีมติอนุมัติให้ก่อสร้างต่อเติมได้ตามคำขอ เมื่อวันที่ ๑๔ พฤษภาคม ๒๕๓๘ โดยมีเงื่อนไขให้สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติเป็นผู้ออกค่าใช้จ่ายในการก่อสร้างต่อเติมอาคารและปรับปรุงสถานที่เองและให้มอบเป็นกรรมสิทธิ์ของ กนอ. เมื่อปฏิบัติการเสร็จแล้ว สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติจึงได้เสนอนายกรัฐมนตรีขออนุมัติใช้เงินกู้เพื่อปรับปรุงโครงสร้างทางเศรษฐกิจ (SAL๑) จำนวน ๑๐,๕๐๐,๐๐๐ บาท เพื่อก่อสร้างต่อเติมอาคารสำนักงานใหญ่ กนอ.โดยมีรายละเอียดการต่อเติมชั้นที่ ๓ ปีกซ้ายมือ ๓๐๐ ตารางเมตร ชั้นที่ ๔ ปีกซ้ายมือ ๔๐๑ ตารางเมตร และชั้นที่ ๕ พื้นที่ ๑๐๙๙ ตารางเมตร เพื่อใช้เป็นที่ทำการของ สพอ. นายกรัฐมนตรี (พลเอก เปรม ติณสูลานนท์) ได้อนุมัติตามที่เสนอโดยให้จัดจ้างก่อสร้างโดยวิธีพิเศษ

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) เห็นว่าบทบัญญัติของมาตรา ๑๔๔^๑ วรรคสอง แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ที่กำหนดให้เจ้าของทรัพย์สินมีกรรมสิทธิ์ในส่วนควบของทรัพย์สินนั้นเป็นหลักการทั่วไปที่ใช้สำหรับกรณีที่ได้มีการตกลงในเรื่องกรรมสิทธิ์ในส่วนควบไว้ชัดเจน แต่กรณีตามข้อหาเรื่องนี้ เมื่อข้อเท็จจริงปรากฏชัดเจนว่าคณะกรรมการ กนอ. มีมติยินยอมให้สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติก่อสร้างต่อเติมอาคารสำนักงานใหญ่ กนอ. และให้ตกเป็นกรรมสิทธิ์ของ กนอ. ต่อเมื่อปฏิบัติการของ สพอ. เสร็จแล้ว โดยเงินที่ใช้ก่อสร้างต่อเติมเป็นเงินกู้เพื่อปรับปรุงโครงสร้างทางเศรษฐกิจ (SAL๑) ซึ่งนายกรัฐมนตรีได้ให้ความเห็นชอบให้ใช้เงินดังกล่าวตามข้อเสนอของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติแล้วความตกลงในระหว่าง กนอ. และสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติในการก่อสร้างต่อเติมอาคารสำนักงานใหญ่ กนอ. ที่ให้กรรมสิทธิ์ในอาคารส่วนที่ก่อสร้างต่อเติมตกเป็นกรรมสิทธิ์ของ กนอ. เมื่อ สพอ.ปฏิบัติการเสร็จแล้ว แม้ว่าจะมีผลในเรื่องเจ้าของกรรมสิทธิ์ในส่วนควบที่แตกต่างจากที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๑๔๔ วรรคสอง แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ แต่ก็มีใช้เป็นกฎหมายอันเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน จึงสามารถใช้บังคับได้ตามมาตรา ๑๕๑^๒ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และมีผลเป็นการยกเว้นหลักทั่วไปของกรรมสิทธิ์ในส่วนควบโดยมีผลเป็นไปตามข้อตกลงนั้น เมื่ออาคารส่วนที่ก่อสร้างต่อเติมเป็นทรัพย์สินของรัฐบาลและใช้ในกิจการของ สพอ. ซึ่งเป็นการใช้ในกิจการของรัฐบาล จึงได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๙ (๒)^๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ

^๑ มาตรา ๑๔๔ ส่วนควบของทรัพย์สิน หมายความว่า ส่วนซึ่งโดยสภาพแห่งทรัพย์สินหรือโดยจารีตประเพณีแห่งท้องถิ่นเป็นสาระสำคัญในความเป็นอยู่ของทรัพย์สินนั้น และไม่อาจแยกจากกันได้นอกจากจะทำลาย ทำให้บุบสลาย หรือทำให้ทรัพย์สินนั้นเปลี่ยนแปลงรูปทรงหรือสภาพไป

เจ้าของทรัพย์สินย่อมมีกรรมสิทธิ์ในส่วนควบของทรัพย์สินนั้น

^๒ มาตรา ๑๕๑ การใดเป็นการแตกต่างกับบทบัญญัติของกฎหมายถ้ามิใช่กฎหมายอันเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน การนั้นไม่เป็นโมฆะ

^๓ มาตรา ๙ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้ ท่านให้ยกเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้

(ลงชื่อ) อัคราทร จุฬารัตน
(นายอัคราทร จุฬารัตน)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
มิถุนายน ๒๕๓๙

(๒) ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะและทรัพย์สินของการ
รถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการการรถไฟโดยตรง

ฯลฯ

ฯลฯ