

บันทึก

เรื่อง การหรือการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินของรัฐวิสาหกิจ
(การยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่รัฐวิสาหกิจตามมติคณะรัฐมนตรี)

กระทรวงมหาดไทยได้มีหนังสือ ด่วนมาก ที่ มท ๐๔๐๗/๑๖๓๐๖ ลงวันที่ ๕ ตุลาคม ๒๕๒๗ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า ตามที่คณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ ๑๐ มกราคม ๒๕๒๗ ในหลักการว่า รัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภคหรือสาธารณูปการสมควรได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยกำหนดให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ยกเว้นภาษีให้แก่รัฐวิสาหกิจดังกล่าว และสำหรับรัฐวิสาหกิจอื่น ๆ ให้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตั้งแต่ พ.ศ. ๒๕๒๔ เป็นต้นมา โดยไม่ต้องเสียภาษีย้อนหลัง นั้น เนื่องจากกระทรวงมหาดไทยได้รับข้อหารือจากหน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่นต่าง ๆ เป็นจำนวนมากเพื่อขอทราบแนวทางการปฏิบัติตามมติคณะรัฐมนตรีดังกล่าวว่าสมควรจะถือปฏิบัติอย่างไร เพราะในปัจจุบันยังไม่มี การเปลี่ยนแปลงเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน ฯ แต่อย่างใด ซึ่งกระทรวงมหาดไทยได้รวบรวมปัญหาข้อหารือดังกล่าวแล้วสรุปได้ ๒ ประการ คือ ประการแรกในกรณีที่รัฐวิสาหกิจจะขอลดภาษีและขอคืนค่าภาษีที่ชำระไปแล้วจากหน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่นโดยอาศัยมาตรา ๓๓^๑ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ และตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ ๑๐ มกราคม ๒๕๒๗ นั้น การที่หน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่นจะลดภาษีและคืนค่าภาษีที่เรียกเก็บมาแล้วให้กับรัฐวิสาหกิจจะกระทำได้หรือไม่ และประการที่สองในกรณีที่ยังไม่มี การแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน ฯ เพื่อยกเว้นภาษีให้แก่รัฐวิสาหกิจตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ ๑๐ มกราคม ๒๕๒๗ พนักงานเจ้าหน้าที่หน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่น ซึ่งมีหน้าที่ต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามกฎหมาย จะถือปฏิบัติอย่างไร

ตามปัญหาข้อหารือดังกล่าวกระทรวงมหาดไทยมีความเห็นว่า กรณีการขอลดภาษีและการขอคืนค่าภาษีตามความในมาตรา ๓๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ในปัญหาประการแรกนั้น เป็นเรื่องเกี่ยวกับการลดภาษีให้ในกรณีโรงเรือนเกิดความเสียหาย ถูกรื้อถอน หรือทำลาย โรงเรือนที่เพิ่งก่อสร้างระหว่างปีหรือโรงเรือนที่ปิดไว้ตลอดปี ฯลฯ ตามบทบัญญัติในมาตรา ๑๐^๒ มาตรา ๑๑^๓ มาตรา ๑๒^๔ และมาตรา ๑๓^๕ ในภาค ๑

^๑ มาตรา ๓๓ การขอยกเว้น ขอให้ปลดภาษีหรือขอลดค่าภาษีตามความในภาค ๑ และภาค ๒ นั้น ผู้รับประเมินต้องเขียนลงในแบบพิมพ์ที่ยื่นต่อกรมการอำเภอทุก ๆ ปีพร้อมด้วยพยานหลักฐานที่จะสนับสนุน เพื่อว่าพนักงานเจ้าหน้าที่จะได้สามารถสอบสวนให้แน่นอนโดยการไต่สวน หรือวิธีอื่นว่าคำร้องขอนั้น มีมูลดีและควรจะให้ยกเว้นหรือปลดหรือลดภาษีเพียงใดหรือไม่

^๒ มาตรา ๑๐ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งเจ้าของอยู่เองหรือให้ผู้แทนอยู่เฝ้า

แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน ฯ หากข้อเท็จจริงไม่เข้าเงื่อนไขดังกล่าวย่อมไม่สามารถจะปลดภาษีหรือคืนค่าภาษีให้โดยชอบด้วยกฎหมายได้ ส่วนปัญหาประการที่สองนั้น เมื่อในปัจจุบันพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ยังคงมีผลใช้บังคับอยู่ หน่วยงานรัฐวิสาหกิจต่าง ๆ ที่มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินจึงยังคงต้องยื่นแบบแสดงรายการแห่งทรัพย์สินเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว จนกว่ากฎหมายใหม่จะมีผลใช้บังคับ ฉะนั้น เพื่อไม่ให้เกิดความสับสนในแนวทางการปฏิบัติของพนักงานเจ้าหน้าที่ของหน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่น และเนื่องจากปัญหาดังกล่าวเป็นปัญหาที่เกี่ยวกับข้อกฎหมาย กระทรวงมหาดไทยจึงขอหารือว่า ความเห็นของกระทรวงมหาดไทยดังกล่าวถูกต้องหรือไม่ อย่างไร เพื่อกระทรวงมหาดไทยจักได้ให้หน่วยราชการบริหารส่วนท้องถิ่นต่าง ๆ ยึดถือเป็นแนวทางปฏิบัติต่อไป

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๕) ได้พิจารณาปัญหาดังกล่าว และได้ฟังคำชี้แจงจากผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมบัญชีกลาง) ผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (กรมการปกครอง) และผู้แทนกรุงเทพมหานครแล้ว เห็นว่า

ประเด็นที่ต้องพิจารณาในเรื่องนี้ คือ การที่คณะรัฐมนตรีมีมติในหลักการให้รัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภคหรือสาธารณูปการได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยกำหนดให้มีการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ตามหลักการดังกล่าว และสำหรับรัฐวิสาหกิจอื่นให้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตั้งแต่ พ.ศ. ๒๕๒๔ เป็นต้นมา โดยไม่ต้องเสียภาษีย้อนหลังนั้น ในขณะที่ยังมิได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน ฯ ตามมติคณะรัฐมนตรีดังกล่าว พนักงานเจ้าหน้าที่จะ

รักษาและซึ่งมิได้ใช้เป็นหลักทรัพย์หรือประกอบอุตสาหกรรมท่านให้งดเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้ตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๗๕ เป็นต้นไป

“มาตรา ๑๑ ถ้าโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ถูกรื้อถอนหรือทำลายโดยประการอื่น ท่านให้ลดยอดค่ารายปีของทรัพย์สินนั้นตามส่วนที่ถูกทำลายตลอดเวลาที่ยังไม่ได้ทำขึ้น แต่ในเวลานั้นโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ นั้นต้องเป็นที่ซึ่งยังใช้ไม่ได้

ในกรณีนี้ถ้าไม่มีโรงเรือนอื่นหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ในที่ดินนั้นท่านให้กำหนดค่าภาษีในเวลาที่กำลังขึ้นตามบทบัญญัติในภาค ๒ แห่งพระราชบัญญัตินี้

“มาตรา ๑๒ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งทำขึ้นในระหว่างปีนั้น ท่านว่าให้เอาเวลาซึ่งโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ นั้นได้มีขึ้น และสำเร็จจนควรเข้าอยู่ได้แล้วเท่านั้นมาเป็นเกณฑ์คำนวณค่ารายปี

ถ้าในระหว่างปีไม่มีโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ในที่ดินนั้นท่านให้กำหนดค่าภาษีเฉพาะเวลานั้น ตามบทบัญญัติในภาค ๒ แห่งพระราชบัญญัตินี้

“มาตรา ๑๓ ถ้าเจ้าของโรงเรือนใดติดตั้งส่วนควบที่สำคัญมีลักษณะเป็นเครื่องจักรกลใดเครื่องกระทำหรือเครื่องกำเนิดสินค้าเพื่อใช้ดำเนินการอุตสาหกรรมบางอย่าง เช่น โรงสี โรงเลื่อย ฯลฯ ขึ้นในโรงเรือนนั้น ๆ ในการประเมินท่านให้ลดค่ารายปีลงเหลือหนึ่งในสามของค่ารายปีของทรัพย์สินนั้น รวมทั้งส่วนควบดังกล่าวแล้วด้วย

ยังคงต้องปฏิบัติตามบทบัญญัติในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน^๖ ที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบันหรือไม่ ซึ่งในประเด็นนี้ คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๕) มีความเห็นว่า มติคณะรัฐมนตรีเป็นเพียงคำสั่งในทางบริหารที่ส่วนราชการที่เกี่ยวข้องจะต้องไปดำเนินการให้เป็นไปตามนั้น ในเรื่องใดที่จำเป็นต้องแก้ไขหรือออกกฎหมายใหม่เพื่อให้เกิดอำนาจในการดำเนินการ ก็ต้องไปดำเนินการเสียก่อน และในกรณีนี้คณะรัฐมนตรีก็ได้มีมติให้กร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ตามหลักการดังกล่าวเพื่อเสนอคณะรัฐมนตรีพิจารณาต่อไป^๗ ดังนั้น เมื่อยังมีได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน^๘ ให้เป็นไปตามมติคณะรัฐมนตรีที่อ้างถึง พนักงานเจ้าหน้าที่จึงยังคงต้องปฏิบัติตามบทบัญญัติในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน^๙ ที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบัน

สำหรับการขอปลดภาษีและขอคืนค่าภาษีตามมาตรา ๓๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ นั้น เมื่อพิจารณามาตรา ๓๓ ประกอบกับบทบัญญัติในภาค ๑ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวแล้ว เห็นได้ว่าการปลดภาษีและการลดค่าภาษีย่อมต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๙^{๑๐} มาตรา ๑๐ มาตรา ๑๑ มาตรา ๑๒ มาตรา ๑๓ และมาตรา ๔๑^{๑๑} แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว กล่าวคือทรัพย์สินนั้นจะต้องเป็นทรัพย์สินที่มี

^๖คณะรัฐมนตรีได้ประชุมเมื่อวันที่ ๑๐ มกราคม ๒๕๒๗ ลงมติว่า

๑. ในหลักการรัฐวิสาหกิจที่ประกอบกิจการสาธารณูปโภคหรือสาธารณูปการ สมควรได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน และมอบให้รัฐมนตรีประจำสำนักนายกรัฐมนตรี (นายมีชัย ฤชุพันธุ์) รับไปพิจารณากร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ตามหลักการดังกล่าวเสนอคณะรัฐมนตรีพิจารณาต่อไป

๒. สำหรับรัฐวิสาหกิจอื่น ๆ ที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน และยังคงชำระภาษี^{๑๒} อยู่ให้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตั้งแต่ปี ๒๕๒๔ ซึ่งเป็นปีที่คณะรัฐมนตรีได้มีมติให้รัฐวิสาหกิจต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน (๒๑ กรกฎาคม ๒๕๒๔) เป็นต้นไป สำหรับกรณีที่มีการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับปีภาษีก่อนปี พ.ศ.๒๕๒๔ ให้รัฐวิสาหกิจที่ถูกประเมินดำเนินการขอปลดภาษีที่ถูกประเมินตามความในมาตรา ๓๓ ของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ต่อไป

^{๑๐}มาตรา ๙ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้ ท่านให้ยกเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้

(๑) พระราชวังอันเป็นส่วนของแผ่นดิน

(๒) ทรัพย์สินของรัฐบาลซึ่งใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ

(๓) ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะและโรงเรียนสาธารณะซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาลและการศึกษา

(๔) ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดียวหรือเป็นที่อยู่ของสงฆ์

(๕) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้ตลอดปีและเจ้าของมิได้อยู่เองหรือให้ผู้อื่นอยู่ นอกจากคนเฝ้า ในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน

^{๑๑}มาตรา ๔๑ ถ้าผู้รับประเมินยื่นคำร้องและปรากฏว่าผู้รับประเมินได้เสียหายเพราะทรัพย์สินว่างลงหรือทรัพย์สินชำรุดถึงจำเป็นต้องซ่อมแซมในส่วนสำคัญ ท่านว่าพนักงานเจ้าหน้าที่จะลดค่าภาษีลงตามส่วนที่เสียหาย หรือปลดค่าภาษีทั้งหมดก็ได้

ถ้าผู้ร้องไม่พอใจ ท่านว่าจะร้องขอให้อธิบดีกรมสรรพากรหรือสมุหเทศาภิบาลพิจารณาอีก

ลักษณะตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายบัญญัติให้ได้รับการยกเว้นภาษี การปลดภาษีหรือการลดค่าภาษี ดังนั้น หากข้อเท็จจริงปรากฏว่า ทรัพย์สินนั้นไม่มีลักษณะที่เข้าหลักเกณฑ์ที่จะได้รับการยกเว้นภาษี การปลดภาษีหรือการลดค่าภาษีแล้ว พนักงานเจ้าหน้าที่ก็ไม่อาจปลดภาษีหรือคืนค่าภาษีให้ได้โดยชอบด้วยกฎหมาย

ส่วนการยื่นแบบแสดงรายการแห่งทรัพย์สินเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ นั้น ตามมาตรา ๑๙^๙ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๓) พุทธศักราช ๒๔๘๕ และมาตรา ๒๐^{๑๐} แห่งพระราชบัญญัติเดียวกันได้บัญญัติให้ผู้รับการประเมินต้องไปปรับแบบพิมพ์เพื่อเสียภาษีและกรอกรายการส่งคืนพนักงานเจ้าหน้าที่ภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด หากผู้ใดละเลยก็จะต้องมีโทษตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๔๖^{๑๑} และมาตรา ๔๘^{๑๒} แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว ดังนั้น ในขณะที่ยังมิได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินให้เป็นไปตามมติคณะรัฐมนตรีดังกล่าวข้างต้น หน่วยงานรัฐวิสาหกิจต่าง ๆ ที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติในกฎหมายปัจจุบัน ย่อมต้องยื่นแบบแสดงรายการแห่ง

ชั้นหนึ่งก็ได้ คำตัดสินของอธิบดีกรมสรรพากรหรือสมุทเทศาภิบาลนั้นท่านว่าเป็นคำตัดสินเด็ดขาด

“มาตรา ๑๙ ภายใน ๔ เดือน นับแต่วันที่ ๑ มกราคมทุก ๆ ปี หรือตั้งแต่วันใช้พระราชบัญญัตินี้ในท้องที่ใด ให้พนักงานเจ้าหน้าที่ประกาศ (๑) ในราชกิจจานุเบกษาและ (๒) ในหนังสือพิมพ์หรือ ณ ที่ว่าการอำเภอ สำนักงานเทศบาลหรือสำนักงานทะเบียนท้องถิ่นของเทศบาล แต่ในท้องที่ซึ่งมีกำนันผู้ใหญ่บ้านให้ประกาศโดยทางกำนันผู้ใหญ่บ้านด้วย ให้ผู้รับประเมินซึ่งมีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในท้องที่ซึ่งให้ใช้พระราชบัญญัตินี้ ไปปรับแบบพิมพ์จากกรมการอำเภอหรือพนักงานเทศบาลภายในกำหนดไม่น้อยกว่าสามสิบวันนับแต่วันที่ได้ประกาศแล้วให้กรอกข้อความตามที่ตนทราบลงในแบบพิมพ์นั้น

ถ้าพนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าจำเป็น ก็อาจมีหนังสือแจ้งความไปยังผู้เช่าหรือผู้ครองทรัพย์สินนั้น เพื่อสอบถามข้อความเช่นเดียวกันอีกด้วยก็ได้ เมื่อได้กระทำเช่นนี้แล้วผู้เช่าหรือผู้ครองนั้นต้องอยู่ในบทบังคับและมีความรับผิดชอบเช่นเดียวกับผู้รับประเมินในบทต่อไปนี้ เพียงที่เกี่ยวกับการสอบสวนข้อความ

“มาตรา ๒๐ แบบพิมพ์นั้นท่านให้ผู้รับประเมินหรือผู้เช่าและผู้ครองกรอกรายการตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๑๙ และรับรองข้อความนั้นว่าเป็นความจริงตามความรู้เห็นของตน แล้วลงวัน เดือน ปี และนามของตนส่งคืนไปยังกรมการอำเภอ ผู้รับประเมินต้องส่งคืนภายในกำหนดวันในประกาศ ผู้เช่าและผู้ครองต้องส่งคืนภายในสามสิบวันแต่วันรับหนังสือแจ้งความ

“มาตรา ๔๖ ผู้ใดละเลยไม่แสดงข้อความตามที่กล่าวไว้ในมาตรา ๒๐ เว้นแต่จะเป็นด้วยเหตุสุดวิสัย ท่านว่าผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกินสองร้อยบาท

“มาตรา ๔๘ ผู้ใด

(ก) โดยรู้อยู่แล้วหรือจงใจยื่นข้อความเท็จ หรือให้อภัยค่าเท็จหรือตอบคำถามด้วยคำอันเป็นเท็จหรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดง เพื่อหลีกเลี่ยงหรือจัดหาทางให้ผู้อื่นหลีกเลี่ยงการคำนวณค่ารายปีแห่งทรัพย์สินตามที่ควรก็ได้

(ข) โดยความเท็จ โดยเจตนาละเลย โดยฉ้อโกง โดยอุบาย โดยวิธีการอย่างหนึ่งอย่างใด ทั้งสิ้นที่หลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการคำนวณค่ารายปีแห่งทรัพย์สินของตนตามที่ควรก็ได้

ท่านว่าผู้นั้นมีความผิดต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินห้าร้อยบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

ทรัพย์สินเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบัน

โดยสรุปแล้ว คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๕) จึงเห็นว่า ความเห็นของกระทรวงมหาดไทยทั้งสองประการตามที่หารือมานี้เป็นความเห็นที่ถูกต้องแล้ว

(ลงชื่อ) อมร จันทรมบูรณ์

(นายอมร จันทรมบูรณ์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

พฤศจิกายน ๒๕๒๗