

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง การรับชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินบางส่วนและการคิดเงินเพิ่มสำหรับค่าภาษีค้างชำระ

กรุงเทพมหานคร ได้มีหนังสือ ที่ กท ๗๐๐๐/๘๑๗๑ ลงวันที่ ๒๐ ธันวาคม ๒๕๔๕ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า กรุงเทพมหานครได้ดำเนินการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ต่อมาเมื่อปี ภาษี ๒๕๔๒ ถึงปีภาษี ๒๕๔๕ กรุงเทพมหานครได้แจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินให้กรมธนารักษ์ในฐานะเจ้าของกรรมสิทธิ์โรงเรือนและที่ดิน นำค่าภาษีรวมทั้งสิ้น ๑,๔๗๒,๑๓๗,๓๐๘.๖๑ บาท มาชำระให้แก่กรุงเทพมหานครตามมาตรา ๒๔ และมาตรา ๓๘ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ แต่กรมธนารักษ์ได้ขอชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินบางส่วน จำนวน ๔๘๖,๔๑๐,๘๕๒.๑๘ บาท คงค้างชำระ ๙๘๕,๗๒๖,๔๕๖.๔๓ บาท เนื่องจากกรมธนารักษ์เห็นว่า ค่าภาษีจำนวนที่ค้างชำระดังกล่าว กรุงเทพมหานครประเมินจากคำตอบแทนซึ่งกรมธนารักษ์ไม่เห็นด้วย และได้มีการยื่นคำร้องให้พิจารณาการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินใหม่ ตามมาตรา ๒๕ และนำเรื่องเสนอคณะรัฐมนตรีตามมาตรา ๓๑ วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕

กรุงเทพมหานครพิจารณาแล้วเห็นว่า เพื่อประโยชน์ของกรุงเทพมหานครในการที่จะได้รับชำระค่าภาษี ประกอบกับพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มิได้บัญญัติไว้ว่าให้ชำระภาษีเต็มจำนวน ดังนั้น กรุงเทพมหานครจึงเห็นควรรับชำระค่าภาษีบางส่วนของกรมธนารักษ์ไว้ แต่เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ กรุงเทพมหานครจึงขอหารือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาในปัญหาดังนี้

๑. กรณีที่กรุงเทพมหานครได้แจ้งรายการประเมินให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีนำค่าภาษีมาชำระให้แก่กรุงเทพมหานคร ตามมาตรา ๒๔ และมาตรา ๓๘ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษีนำภาษีบางส่วนมาชำระภายในสามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน กรุงเทพมหานครจะดำเนินการรับชำระค่าภาษีดังกล่าวได้หรือไม่ หากรับชำระค่าภาษีได้บางส่วนแล้ว ค่าภาษีส่วนที่เหลือถือได้ว่าเป็นหนี้ภาษีที่ค้างชำระตามมาตรา ๔๒ และนำมาคำนวณคิดเงินเพิ่มตามมาตรา ๔๓ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวได้หรือไม่

๒. กรณีที่กรุงเทพมหานครได้แจ้งรายการประเมินให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีนำค่าภาษีมาชำระให้แก่กรุงเทพมหานคร ตามมาตรา ๒๔ และมาตรา ๓๘ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือน

และที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ แต่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีนำค่าภาษีบางส่วนมาชำระเมื่อพ้นกำหนดเวลาสามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน กรุงเทพมหานครจะดำเนินการรับชำระค่าภาษีดังกล่าวได้หรือไม่ หากรับชำระค่าภาษีได้บางส่วนแล้ว จะคิดเงินเพิ่มจากจำนวนค่าภาษีบางส่วนที่ชำระหรือคิดจากจำนวนค่าภาษีที่ค้างชำระทั้งหมด

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาข้อหาหรือข้อขัดแย้งโดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมธนารักษ์) ผู้แทนกระทรวงมหาดไทย(กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น) และผู้แทนกรุงเทพมหานคร เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว มีความเห็นดังนี้

ประเด็นที่หนึ่ง เมื่อมาตรา ๓๘^๑ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๔๓ ประกอบกับมาตรา ๔๐^๒ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ กำหนดให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี โดยนำค่าภาษีไปชำระต่อพนักงานเก็บภาษี ณ สถานที่ที่กฎหมายกำหนดไว้ ภายในสามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน และการชำระภาษีให้ถือว่าได้มีการชำระแล้วในวันที่พนักงานเก็บภาษีได้ลงลายมือชื่อในใบเสร็จรับเงิน เว้นแต่กรณีการชำระภาษีทางไปรษณีย์หรือผ่านธนาคาร กรณีจึงเห็นได้ว่า โดยทั่วไป ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินในครั้งเดียว จากนั้นจะได้รับใบเสร็จรับเงินที่พนักงานเก็บภาษีได้ลงลายมือชื่อ แต่เมื่อกฎหมายมิได้บัญญัติห้ามการชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินบางส่วน และโดยที่ค่าภาษีอากรเป็นหนี้ประเภทหนึ่งที่เกิดขึ้นโดยบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ดังนั้น หากผู้มีหน้าที่เสียภาษีในฐานะลูกหนี้นำเงินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินมา

^๑ มาตรา ๓๘ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีนำค่าภาษีไปชำระต่อพนักงานเก็บภาษีภายในสามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน ณ สำนักงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอยู่อย่างอื่นตั้งอยู่ หรือสถานที่อื่นที่ผู้บริหารท้องถิ่นกำหนดโดยประกาศล่วงหน้าไว้ ณ สำนักงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นไม่น้อยกว่าสามสิบวัน

การชำระภาษีจะชำระโดยการส่งธนาคัตติ ตัวแลกเงินของธนาคารหรือเช็คที่ธนาคารรับรองทางไปรษณีย์ลงทะเบียนไปยังสถานที่ตามวรรคหนึ่งก็ได้ โดยส่งจ่ายให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น ๆ หรือโดยการชำระผ่านธนาคาร หรือโดยวิธีอื่นตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนด

การชำระภาษีให้ถือว่าได้มีการชำระแล้วในวันที่พนักงานเก็บภาษีได้ลงลายมือชื่อในใบเสร็จรับเงิน เว้นแต่การชำระภาษีตามวรรคสอง ให้ถือว่าวันส่งทางไปรษณีย์ วันชำระผ่านธนาคาร หรือวันชำระโดยวิธีอื่นตามที่กำหนด แล้วแต่กรณี เป็นวันชำระภาษี

^๒ มาตรา ๔๐ ค่าภาษีนั้น ท่านให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสีย

แต่ถ้าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เป็นของคนละเจ้าของ เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ต้องเสียค่าภาษีทั้งสิ้น ในกรณีเช่นนั้น ถ้าเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ไม่เสียภาษี ท่านว่าการขายทรัพย์สินทอดตลาดของผู้นั้นตามมาตรา ๔๔ ให้รวมขายสิทธิใด ๆ ในที่ดินอันเจ้าของ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ยังคงมีอยู่นั้นด้วย

ชำระแต่เพียงบางส่วน อันมิใช่กรณีการผ่อนชำระภาษีตามมาตรา ๓๘ ทวิ^๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔ และข้อ ๒^๔ แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ ๒ (พ.ศ. ๒๕๔๑) ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ กรุงเทพมหานครในฐานะเจ้าหนี้ย่อมสามารถรับชำระหนี้ค่าภาษีนี้นได้ตามมาตรา ๒๐๗^๕ ประกอบกับมาตรา ๒๐๘^๖ วรรคหนึ่ง และมาตรา ๓๒๐^๗ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และย่อมมีผลว่า หนี้ค่าภาษีดังระงับไปเพียงเท่าที่ได้รับชำระไว้เท่านั้น ค่าภาษีที่ยังมิได้ชำระภายในกำหนดสามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมินย่อมเป็นเงินค่าภาษีค้างชำระตามมาตรา ๔๒^๘ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ และอยู่ในบังคับที่จะต้องคิดเงินเพิ่มตามอัตราที่กำหนดไว้ในมาตรา ๔๓^๙ แห่งพระราชบัญญัติฉบับเดียวกัน

^๓ มาตรา ๓๘ ทวิ การชำระค่าภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย จะกำหนดให้มีการผ่อนชำระก็ได้

วงเงินค่าภาษีที่จะมีสิทธิผ่อนชำระ รวมทั้งหลักเกณฑ์และวิธีการในการผ่อนชำระ ให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

^๔ ข้อ ๒ การขอผ่อนชำระค่าภาษีในปีใดจะกระทำได้อีกเมื่อได้มีการยื่นแบบพิมพ์เพื่อแจ้งรายการทรัพย์สินต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ในท้องที่ซึ่งทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ภายในเดือนกุมภาพันธ์ของปีนั้น หรือภายในกำหนดเวลาที่ผู้ว่าราชการจังหวัดได้เลื่อนออกไปเพราะในปีที่ล่วงมาแล้วมีเหตุจำเป็นอันเกิดจากสาธารณภัยหรือเหตุพ้นวิสัยที่จะป้องกันได้โดยทั่วไป และผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้แจ้งความจำนงค์ขอผ่อนชำระค่าภาษีเป็นหนังสือต่อพนักงานเก็บภาษี ณ สถานที่ที่ต้องชำระภาษี ภายในกำหนดสามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน

^๕ มาตรา ๒๐๗ ถ้าลูกหนี้ขอปฏิบัติการชำระหนี้ และเจ้าหนี้ไม่รับชำระหนี้โดยปราศจากมูลเหตุอันจะอ้างกฎหมายได้ไซ้ ท่านว่าเจ้าหนี้ตกเป็นผู้ผิดนัด

^๖ มาตรา ๒๐๘ การชำระหนี้จะให้สำเร็จผลเป็นอย่างไรใด ลูกหนี้จะต้องขอปฏิบัติการชำระหนี้ต่อเจ้าหนี้เป็นอย่างนั้นโดยตรง

แต่ถ้าเจ้าหนี้ได้แสดงแก่ลูกหนี้ว่า จะไม่รับชำระหนี้ก็ดี หรือเพื่อที่จะชำระหนี้จำเป็นที่เจ้าหนี้จะต้องกระทำการอย่างใดอย่างหนึ่งก่อนก็ดี ลูกหนี้จะบอกกล่าวแก่เจ้าหนี้ว่า ได้เตรียมการที่จะชำระหนี้ไว้พร้อมเสร็จแล้ว ให้เจ้าหนี้รับชำระหนี้ นั้น ท่านก็นับว่าเป็นการเพียงพอแล้ว ในกรณีเช่นนี้ท่านว่าคำบอกกล่าวของลูกหนี้นั้นก็เสมือนกับคำขอปฏิบัติการชำระหนี้

^๗ มาตรา ๓๒๐ อันจะบังคับให้เจ้าหนี้รับชำระหนี้แต่เพียงบางส่วนหรือให้รับชำระหนี้เป็นอย่างอื่น ผิดไปจากที่จะต้องชำระแก่เจ้าหนี้ นั้น ท่านว่าหาอาจจะบังคับได้ไม่

^๘ มาตรา ๔๒ ถ้าค่าภาษีมิได้ชำระภายในเวลาที่ได้กำหนดในหมวด ๒ ไซ้ ท่านว่าเงินค่าภาษีนี้นค้างชำระ

^๙ มาตรา ๔๓ ถ้าเงินค่าภาษีค้างชำระ ท่านให้เพิ่มจำนวนขึ้นดังอัตราต่อไปนี้

(๑) ถ้าชำระไม่เกินหนึ่งเดือนนับแต่วันพ้นกำหนดเวลาที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๓๘ ให้เพิ่มร้อยละสองครึ่งแห่งค่าภาษีที่ค้าง

(๒) ถ้าเกินหนึ่งเดือนแต่ไม่เกินสองเดือน ให้เพิ่มร้อยละห้าแห่งค่าภาษีที่ค้าง

(๓) ถ้าเกินสองเดือนแต่ไม่เกินสามเดือน ให้เพิ่มร้อยละเจ็ดครึ่งแห่งค่าภาษีที่ค้าง

(๔) ถ้าเกินสามเดือนแต่ไม่เกินสี่เดือน ให้เพิ่มร้อยละสิบแห่งค่าภาษีที่ค้าง

ดังนั้น คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) จึงเห็นว่า กรณีตามข้อหาข้อ ๑ เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษ้นำเงินค่าภาษีแต่เพียงบางส่วนมาชำระภายในสามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน กรุงเทพมหานครสามารถรับชำระหนี้ค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้นไว้ได้ และกรุงเทพมหานครมีอำนาจคิดเงินเพิ่มตามมาตรา ๔๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ จากค่าภาษีเฉพาะจากจำนวนที่มีได้ชำระภายในกำหนดเวลาดังกล่าว

ประเด็นที่สอง การที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ชำระค่าภาษีภายในกำหนดเวลาสามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมินภาษี ค่าภาษีดังกล่าวย่อมเป็นเงินค่าภาษีค้างชำระตามมาตรา ๔๒^{๑๐} แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ ทั้งสิ้น แต่อย่างไรก็ดี เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษ้นำค่าภาษีบางส่วนมาชำระเมื่อพ้นกำหนดเวลาดังกล่าว กรุงเทพมหานครสามารถรับชำระหนี้ค่าภาษีแต่เพียงบางส่วนนั้นไว้ได้เช่นกัน แต่ในส่วนของเงินเพิ่มนั้น กรณีที่มีการชำระค่าภาษีแต่เพียงบางส่วนเมื่อพ้นกำหนดเวลาสามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมินแล้ว ตามมาตรา ๔๓^{๑๑} แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ กำหนดให้คิดเงินเพิ่มจากค่าภาษีที่มีได้ชำระภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ดังนั้น เมื่อมีการชำระภาษีแต่บางส่วน ผู้เสียภาษีจึงต้องชำระเงินเพิ่มสำหรับเงินจำนวนนั้นตามมาตรา ๔๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ ด้วย และเมื่อได้ชำระหนี้ค่าภาษีและเงินเพิ่มตามที่กฎหมายกำหนดไว้แล้ว กรณีจึงจะถือว่าหนี้ค่าภาษีในจำนวนนั้นระงับไป สำหรับค่าภาษีที่ยังมิได้ชำระยังคงถือว่าเป็นเงินค่าภาษีค้างชำระนับตั้งแต่เมื่อพ้นกำหนดเวลาสามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน และคงอยู่ในข่ายต้องคิดเงินเพิ่มตามที่มาตรา ๔๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ กำหนดไว้มาตั้งแต่พ้นกำหนดเวลาดังกล่าว

ดังนั้น คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) จึงเห็นว่า กรณีตามข้อหาข้อ ๑ เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษ้นำเงินค่าภาษีแต่เพียงบางส่วนมาชำระเมื่อพ้นกำหนดสามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน กรุงเทพมหานครสามารถรับชำระหนี้ค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้นไว้ได้ และกรุงเทพมหานครมีอำนาจคิดเงินเพิ่มตามมาตรา ๔๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ จากจำนวนค่าภาษีที่ชำระแต่บางส่วนนั้นด้วย

(ลงชื่อ) พรทิพย์ จาละ

(นางสาวพรทิพย์ จาละ)

รองเลขาธิการฯ

รักษาราชการแทน เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

^{๑๐} โปรดดูเชิงอรรถที่ ๘, ข้างต้น

^{๑๑} โปรดดูเชิงอรรถที่ ๙, ข้างต้น

กุมภาพันธ์ ๒๕๔๖