

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
เรื่อง การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับทำเทียบเรือ
ที่ทำเรือแห่งประเทศไทยให้เอกชนเช่า (เพิ่มเติม)

การทำเรือแห่งประเทศไทย ได้มีหนังสือ ที่ กทท ๑๕๐๕/๓๗๖ ลงวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๕๕ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า การทำเรือแห่งประเทศไทย (กทท.) ได้เคยหารือมายังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาว่า หาก กทท. ได้รับการยกเว้นจากการเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรและได้รับการยกเว้นจากการเสียภาษีอากร หรือค่าธรรมเนียมใดๆ ตามกฎหมายอื่นบรรดาที่เรียกเก็บสำหรับอาคารและที่ดินของ กทท. นอกจากอาคารและที่ดินที่ให้เช่า บริษัทผู้ประกอบการทำเทียบเรือที่ทำเรือแหลมฉบังซึ่งเป็นผู้ดำเนินการแทน กทท. จะได้รับการยกเว้นการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือไม่ หากต้องเสียจะมีหลักเกณฑ์การคำนวณภาษีอย่างไร ซึ่งคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) มีความเห็นว่า ทรัพย์สินและที่ดินของ กทท. มิได้เป็นทรัพย์สินของรัฐบาล กทท. จึงไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔ และเมื่อข้อเท็จจริงตามข้อหารือ กทท. ให้เอกชนเช่าทำเทียบเรือตู้สินค้า ณ ท่าเรือพาณิชย์แหลมฉบัง กทท. ซึ่งเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์โรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างในทำเทียบเรือจึงไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตามมาตรา ๑๗ แห่งพระราชบัญญัติการทำเรือแห่งประเทศไทย พ.ศ. ๒๕๔๔ และมีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นสำหรับโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างในทำเทียบเรือดังกล่าว^๑ แต่เนื่องจาก กทท. ยังคงมีปัญหาข้อกฎหมายในบางประเด็นเกี่ยวกับการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน จึงขอหารือเพิ่มเติมในประเด็นดังนี้

๑. พื้นที่ที่ใช้ในการก่อสร้างทำเทียบเรื่อนั้นได้ก่อสร้างโดยชุดและถมต่อเนื่องจากที่ราชพัสดุแปลงหมายเลขทะเบียนที่ ขบ. ๓๔๑ ซึ่งกรมธนารักษ์ได้อนุญาตให้กระทรวงคมนาคม โดย กทท. เป็นผู้ใช้ที่แปลงดังกล่าวเพื่อโครงการก่อสร้างท่าเรือน้ำลึกในระหว่างที่ยังไม่มีการตรา

ส่งพร้อมหนังสือ ที่ นร ๐๔๐๑/๐๒๐๔ ลงวันที่ ๒๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๖ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

๒ หนังสือการทำเรือแห่งประเทศไทย ที่ กทท ๑๕๐๕/๓๔๓ ลงวันที่ ๙ กันยายน ๒๕๕๕ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

๓ บันทึก เรื่อง การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับทำเทียบเรือที่ทำเรือแห่งประเทศไทยให้เอกชนเช่า ซึ่งส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่ นร ๐๔๐๑/๑๔๗๓ ลงวันที่ ๑๔ พฤศจิกายน ๒๕๕๕ ถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี (เรื่องเสร็จที่ ๖๖๔/๒๕๕๕)

พระราชกฤษฎีกาเพื่อโอนขายให้แก่ กทท. ในราคาผ่อนปรน กรรมสิทธิ์ในที่ดินราชพัสดุและสถานที่ก่อสร้างถมทะเลต่อออกไปยังคงเป็นของกรมธนารักษ์หรือไม่

๒. การประเมินภาษีของเทศบาลตำบลแหลมฉบังที่คำนวณฐานการเสียภาษีจากผลประโยชน์ตอบแทนรายปี (ผลประโยชน์ตอบแทนคงที่รวมกับผลประโยชน์ตอบแทนเพิ่มเติม) นั้น น่าจะไม่ถูกต้อง เนื่องจากผลประโยชน์ตอบแทนรายปีได้รวมผลประโยชน์ตอบแทนที่คิดจากทรัพย์สินที่ใช้ประโยชน์และจากส่วนแบ่งของรายได้ที่ผู้ประกอบการได้ตกลงจ่ายให้แก่ กทท. ตามที่ได้เสนอไว้ในขั้นตอนการประกวดราคา ประกอบกับที่มาของรายได้ตามแผนธุรกิจ ซึ่ง กทท. ได้คำนวณแยกเป็นค่าลงทุนในส่วนของ กทท. และเอกชนผู้ร่วมทุน โดยได้แจ้งให้เทศบาลตำบลแหลมฉบังทราบแล้ว

๓. การยื่นชำระภาษีภายใน ๓๐ วัน และการยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินภาษีใหม่ภายใน ๑๕ วัน จะเริ่มต้นนับระยะเวลาอย่างไร หากเกิดกรณีข้อโต้แย้งเกี่ยวกับกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินระหว่างหน่วยงานของรัฐ

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาข้อหารื้อดังกล่าว โดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมธนารักษ์) ผู้แทนกระทรวงคมนาคม (กรมการขนส่งทางน้ำและพาณิชยนาวี) ผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น) ผู้แทนเทศบาลตำบลแหลมฉบัง จังหวัดชลบุรี และผู้แทนการทำเรือแห่งประเทศไทย เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว มีความเห็นดังนี้

ประเด็นที่หนึ่ง ตามข้อหารื้อปรากฏข้อเท็จจริงว่า พื้นที่ที่ใช้ในการก่อสร้างท่าเทียบเรือ ปี ๑ ท่าเทียบเรือ ปี ๒ ท่าเทียบเรือ ปี ๓ และท่าเทียบเรือ ปี ๔ เป็นที่ดินราชพัสดุแปลงหมายเลขทะเบียนที่ ขบ. ๓๔๑ มีกระทรวงการคลังเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์^๓ และอยู่ในความดูแลของกรมการพัฒนาชุมชน กระทรวงมหาดไทย โดยกรมธนารักษ์อนุญาตให้กระทรวงคมนาคมใช้ที่ดินราชพัสดุดังกล่าวเพื่อประโยชน์ในการก่อสร้างท่าเรือน้ำลึกแหลมฉบังเป็นการชั่วคราวมาตั้งแต่ พ.ศ. ๒๕๓๐ นอกจากนี้ ยังมีบริเวณที่เป็นที่ชายทะเล ซึ่งมีการขุดทะเลเพื่อให้มีระดับความลึกเพียงพอที่จะนำเรือขนาดใหญ่เข้ามาเทียบท่าได้ รวมถึงการถมทะเลเพื่อปรับสภาพพื้นที่ให้เป็นไปตามแปลนที่กำหนดไว้

ในส่วนของท่าเทียบเรือที่อยู่ในที่ดินราชพัสดุนั้น การโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินอันเป็นที่ราชพัสดุกระทำได้โดยการขาย การแลกเปลี่ยน หรือการให้ และจะต้องได้รับอนุมัติจากคณะรัฐมนตรีก่อน ตามข้อ ๒^๔ แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๑ (พ.ศ. ๒๕๓๗) ออกตามความใน

^๓ มาตรา ๕ ให้กระทรวงการคลังเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินราชพัสดุ

บรรดาที่ดินราชพัสดุที่กระทรวง ทบวง กรมใดได้มาโดยการเวนคืนหรือการแลกเปลี่ยน หรือโดยประการอื่น ให้กระทรวงการคลังเข้าถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินราชพัสดุนั้น ทั้งนี้ยกเว้นที่ดินที่ได้มาโดยการเวนคืนตามกฎหมายว่าด้วยการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม

^๔ ข้อ ๒ การโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินราชพัสดุที่มีที่ดินที่เป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินที่ใช้เพื่อประโยชน์ของแผ่นดินโดยเฉพาะ จะกระทำได้แต่โดยขาย การแลกเปลี่ยน หรือการให้ และจะต้องได้รับอนุมัติ

พระราชบัญญัติที่ราชพัสดุ พ.ศ. ๒๕๑๘ เมื่อกรณีตามข้อหาหรือยังไม่มีกรณีสิทธิในที่ราชพัสดุแปลงหมายเลขทะเบียนที่ ขบ. ๓๔๑ ให้แก่ กทท. แต่อย่างไรก็ดี กระทรวงการคลังจึงเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินที่ใช้ก่อสร้างท่าเทียบเรืออันเป็นที่ราชพัสดุ

การก่อสร้างท่าเทียบเรือทั้งสี่แห่งมีการใช้ที่ชายทะเลอันเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินสำหรับพลเมืองใช้ร่วมกันตามมาตรา ๑๓๐๔ (๒) ^๕ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และเมื่อข้อเท็จจริงปรากฏว่ามีการขุดและถมทะเล จึงมีประเด็นต้องพิจารณาด้วยว่าทะเลที่ถูกถมมีสภาพเป็นที่ดินอันเป็นที่ราชพัสดุหรือไม่ ซึ่งในเรื่องทำนองเดียวกันนี้ที่ประชุมใหญ่กรรมการร่างกฎหมายได้เคยวินิจฉัยไว้ในบันทึก เรื่อง สภาพทางกฎหมายของพื้นที่ดินที่ได้ถมขึ้นจากทะเล^๖ มีสาระโดยสรุปว่า คำว่า “ที่ดิน” ตามมาตรา ๑^๗ แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน หมายความว่า พื้นที่ดินทั่วไปไม่ว่าจะอยู่บนบกหรือใต้น้ำก็ตาม แม้พื้นผิวโลกอันเป็นที่ดินใต้ทะเลที่ประเทศไทยมีอำนาจอธิปไตยย่อมถือเป็นที่ดินตามกฎหมายดังกล่าวด้วย เมื่อทะเลในอาณาเขตของประเทศไทยเป็นที่ซึ่งประชาชนใช้ประโยชน์ร่วมกันในการคมนาคมและการประมง จึงเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินสำหรับพลเมืองใช้ร่วมกันตามมาตรา ๑๓๐๔ (๒) แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และความเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินของทะเลจึงรวมถึงที่ดินที่อยู่ใต้ทะเลด้วย เพราะเป็นองค์ประกอบของความเป็นทะเล การที่มีผู้ไถถมพื้นที่ดินในทะเลขึ้นโดยพลการก็

จากคณะรัฐมนตรีก่อน เว้นแต่การโอนกรรมสิทธิ์เพื่อประโยชน์ในการดำเนินการตามกฎหมายดังต่อไปนี้ ให้ดำเนินการได้เมื่อกระทรวงการคลังให้ความยินยอมแล้ว

(๑) กฎหมายว่าด้วยการปฏิรูปที่ดินเพื่อเกษตรกรรม

(๒) กฎหมายว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์

การให้ที่ราชพัสดุจะกระทำได้นั้นเฉพาะเพื่อการศาสนา การสาธารณกุศล หรือการสาธารณประโยชน์อย่างอื่น หรือการโอนคืนให้แก่ผู้ยกให้

^๕ มาตรา ๑๓๐๔ สาธารณสมบัติของแผ่นดินนั้น รวมทรัพย์สินทุกชนิดของแผ่นดินซึ่งใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ หรือสงวนไว้เพื่อประโยชน์ร่วมกัน เช่น

(๑) ที่ดินรกร้างว่างเปล่า และที่ดินซึ่งมีผู้เวนคืนหรือทอดทิ้งหรือกลับมาเป็นของแผ่นดินโดยประการอื่นตามกฎหมายที่ดิน

(๒) ทรัพย์สินสำหรับพลเมืองใช้ร่วมกัน เป็นต้นว่า ที่ชายตลิ่ง ทางน้ำ ทางหลวง ทะเลสาบ

(๓) ทรัพย์สินใช้เพื่อประโยชน์ของแผ่นดินโดยเฉพาะ เป็นต้นว่า ป้อมและโรงทหาร สำนักราชการบ้านเมือง เรือรบ อาวุธยุทโธภัณฑ์

^๖ บันทึก เรื่อง สภาพทางกฎหมายของพื้นที่ดินที่ได้ถมขึ้นจากทะเล ซึ่งส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่ นร ๐๖๐๑/๑๓๔ ลงวันที่ ๒๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๗ ถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี (เรื่องเสร็จที่ ๑๔๑/๒๕๓๗)

^๗ มาตรา ๑ ในประมวลกฎหมายนี้

“ที่ดิน” หมายความว่า พื้นที่ดินทั่วไป และให้หมายความรวมถึง ภูเขา ห้วย หนอง คลอง บึง บาง ลำน้ำ ทะเลสาบ เกาะ และที่ชายทะเลด้วย

ดี หรือโดยได้รับอนุญาตตามมาตรา ๑๑๗^๔ หรือมาตรา ๑๑๙^๕ แห่งพระราชบัญญัติการเดินเรือในน่านน้ำไทย พุทธศักราช ๒๔๕๖ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติการเดินเรือในน่านน้ำไทย (ฉบับที่ ๑๕) พ.ศ. ๒๕๓๕ อันเป็นการอนุญาตให้ใช้ประโยชน์ในทะเลเพื่อเอกชนบางคนเป็นการชั่วคราวก็ดี ย่อมไม่มีผลให้เกิดการเปลี่ยนแปลงฐานะทางกฎหมายของทะเลที่ถูกถมแต่อย่างใด ทะเลที่ถูกถมยังคงเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินสำหรับพลเมืองใช้ร่วมกันอยู่ต่อไปเช่นเดิม และสภาพการเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินจะยังคงอยู่จนกว่าจะมีการถอนสภาพตามมาตรา ๘ (๑)^๖ แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน และเมื่อทะเลที่ถูกถมเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินสำหรับ

^๔ มาตรา ๑๑๗ ห้ามมิให้ผู้ใดปลูกสร้างอาคารหรือสิ่งอื่นใดลงล้าเข้าไปเหนือน้ำ ในน้ำ และใต้น้ำ ของแม่น้ำ ลำคลอง บึง อ่างเก็บน้ำ ทะเลสาบ อันเป็นทางสัญจรของประชาชนหรือที่ประชาชนใช้ประโยชน์ร่วมกัน หรือทะเลภายในน่านน้ำไทยหรือบนชายหาดของทะเลดังกล่าว เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากเจ้าท่า

หลักเกณฑ์และวิธีการในการอนุญาตให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง โดยกฎกระทรวงดังกล่าวจะต้องระบุลักษณะของอาคารและการลงล้าที่พึงอนุญาตได้ไว้ให้ชัดเจนพร้อมทั้งระยะเวลาที่จะต้องพิจารณาอนุญาตให้แล้วเสร็จด้วย

เมื่อผู้ขออนุญาตยื่นคำขอถูกต้องตามหลักเกณฑ์ วิธีการและลักษณะที่กำหนดไว้ในกฎกระทรวงตามวรรคสองแล้ว เจ้าท่าต้องอนุญาตภายในระยะเวลาที่กำหนดในกฎกระทรวงดังกล่าว

^๕ มาตรา ๑๑๙ ห้ามมิให้ผู้ใดเท ห้าง หรือทำด้วยประการใด ๆ ให้หิน กรวด ทราย ดิน โคลน อับเฉา สิ่งของหรือสิ่งปฏิกูลใด ๆ ยกเว้นน้ำมันและเคมีภัณฑ์ลงในแม่น้ำ ลำคลอง บึง อ่างเก็บน้ำ หรือทะเลสาบ อันเป็นทางสัญจรของประชาชนหรือที่ประชาชนใช้ประโยชน์ร่วมกันหรือทะเลภายในน่านน้ำไทย อันจะเป็นเหตุให้เกิดการตื้นเขิน ตกตะกอนหรือสกปรก เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากเจ้าท่า ผู้ใดฝ่าฝืนต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหกเดือน หรือปรับไม่เกินหนึ่งหมื่นบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ และต้องชดเชยเงินค่าใช้จ่ายที่ต้องเสียในการจัดสิ่งเหล่านั้นด้วย

^๖ มาตรา ๘ บรรดาที่ดินทั้งหลายอันเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดิน หรือเป็นทรัพย์สินของแผ่นดินนั้น ถ้าไม่มีกฎหมายกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น ให้อธิบดีมีอำนาจหน้าที่ดูแลรักษา และดำเนินการคุ้มครองป้องกันได้ตามควรแก่กรณี อำนาจหน้าที่ดังกล่าวนี้ รัฐมนตรีจะมอบหมายให้ทบวงการเมืองอื่นเป็นผู้ใช้ได้

ที่ดินอันเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินสำหรับพลเมืองใช้ร่วมกันหรือใช้เพื่อประโยชน์ของแผ่นดินโดยเฉพาะ หรือเป็นที่ดินที่ได้หวงห้ามหรือสงวนไว้ตามความต้องการของทบวงการเมือง อาจถูกถอนสภาพหรือโอนไปเพื่อใช้ประโยชน์อย่างอื่นหรือนำไปจัดเพื่อประชาชนได้ ในกรณีดังต่อไปนี้

(๑) ที่ดินสำหรับพลเมืองใช้ร่วมกัน ถ้าทบวงการเมือง รัฐวิสาหกิจ หรือเอกชนจัดหาที่ดินมาให้พลเมืองใช้ร่วมกันแทนแล้ว การถอนสภาพหรือโอนให้กระทำโดยพระราชบัญญัติ แต่ถ้าพลเมืองได้เลิกใช้ประโยชน์ในที่ดินนั้น หรือที่ดินนั้นได้เปลี่ยนสภาพไปจากการเป็นที่ดินสำหรับพลเมืองใช้ร่วมกัน และมิได้ตกไปเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ใดตามอำนาจกฎหมายอื่นแล้ว การถอนสภาพให้กระทำโดยพระราชกฤษฎีกา

(๒) ที่ดินที่ใช้เพื่อประโยชน์ของแผ่นดินโดยเฉพาะ หรือที่ดินที่ได้หวงห้ามหรือสงวนไว้ตามความต้องการของทบวงการเมืองใด ถ้าทบวงการเมืองนั้นเลิกใช้ หรือไม่ต้องการหวงห้ามหรือสงวนต่อไป เมื่อได้มีพระราชกฤษฎีกาถอนสภาพแล้ว คณะรัฐมนตรีจะมอบหมายให้ทบวงการเมืองซึ่งมีหน้าที่เป็นผู้ใช้หรือจัดหาประโยชน์ก็ได้ แต่ถ้าจะโอนต่อไปยังเอกชน ให้กระทำโดยพระราชบัญญัติ และถ้าจะนำไปจัดเพื่อประชาชนตามประมวลกฎหมายนี้หรือกฎหมายอื่นให้กระทำโดยพระราชกฤษฎีกา

การตราพระราชบัญญัติหรือพระราชกฤษฎีกาตามวรรคสอง ให้มีแผนที่แสดงเขตที่ดินแนบท้ายพระราชบัญญัติหรือพระราชกฤษฎีกานั้นด้วย

พลเมืองใช้ร่วมกัน จึงไม่เป็นที่ราชพัสดุตามมาตรา ๔ (๒) ^{๙๙} แห่งพระราชบัญญัติที่ราชพัสดุฯ ดังนั้น กรณีตามข้อหาหรือทะเลที่ถูกถมเพื่อใช้ก่อสร้างท่าเทียบเรือจึงเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินสำหรับพลเมืองใช้ร่วมกันตามมาตรา ๑๓๐๔ (๒) แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) จึงเห็นว่า กรณีตามข้อหาหรือการก่อสร้างท่าเทียบเรือทั้งสี่แห่ง ซึ่งใช้ที่ราชพัสดุ ที่ชายทะเล และทะเลที่ถูกถมนั้น แม้มีการขุดหรือถมในที่ราชพัสดุแล้วยังคงเป็นที่ราชพัสดุอยู่ต่อไป โดยมีกระทรวงการคลังเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ แต่สำหรับที่ชายทะเลและทะเลที่ถูกถมเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดินสำหรับพลเมืองใช้ร่วมกันตามมาตรา ๑๓๐๔ (๒) แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ดังนั้น ที่ชายทะเลและทะเลที่ถูกถมจึงมิใช่ที่ราชพัสดุตามมาตรา ๔ แห่งพระราชบัญญัติที่ราชพัสดุฯ

ประเด็นที่สอง ตามมาตรา ๘ ^{๑๐๐} แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ กำหนดให้ประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินในอัตราร้อยละ ๑๒.๕ ของค่ารายปี โดยหากเป็นกรณีการเช่าทรัพย์สิน ค่าเช่าทรัพย์สินถือเป็นค่ารายปี แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอันสมควร และพนักงานเจ้าหน้าที่พิจารณาแล้วเห็นว่าค่าเช่านั้นมีใช้จำนวนเงินอันสมควรให้เช่าหรือหากเป็นกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินการเองหรือโดยประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้โดยพิจารณาจากลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินได้รับประโยชน์ ทั้งนี้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด ดังนั้น ค่ารายปีจึงหมายความว่าค่าเช่าของทรัพย์สินหรือเงินที่สมควรได้รับจากการเช่าทรัพย์สินในแต่ละปีนั่นเอง และโดยที่การคำนวณค่า

^{๙๙} มาตรา ๔ ที่ราชพัสดุ หมายความว่า อสังหาริมทรัพย์อันเป็นทรัพย์สินของแผ่นดินทุกชนิด เว้นแต่สาธารณสมบัติของแผ่นดิน ดังต่อไปนี้

๑. ล๑

๑. ล๑

(๒) อสังหาริมทรัพย์สำหรับพลเมืองหรือสงวนไว้เพื่อประโยชน์ของพลเมืองใช้ร่วมกัน เป็นต้นว่า ที่ชายตลิ่ง ทางน้ำ ทางหลวง ทะเลสาบ

๑. ล๑

๑. ล๑

^{๑๐๐} มาตรา ๘ ให้ผู้รับประเมินชำระภาษีปีละครั้งตามค่ารายปีของทรัพย์สิน คือ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น นั้น ในอัตราร้อยละสิบสองครึ่งของค่ารายปี

เพื่อประโยชน์แห่งมาตรานี้ “ค่ารายปี” หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เข้าได้ในปีหนึ่ง ๆ

ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้เช่า ให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอันสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีใช้จำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เข้าได้ หรือเป็นกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

รายปีเป็นอำนาจของพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแต่ละแห่งแต่งตั้งขึ้น^{๓๓} พนักงานเจ้าหน้าที่ดังกล่าวมีอำนาจพิจารณาจำนวนเงินอันสมควรได้รับจากที่ดินและทรัพย์สิน ซึ่งเป็นฐานในการคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดินได้ แต่อย่างไรก็ตาม หากหน่วยงานที่มีหน้าที่จัดเก็บ ภาษีพิจารณาแล้ว เห็นว่าการประเมินภาษีจากค่าเช่าแต่เพียงอย่างเดียวมีจำนวนน้อยเกินไปเมื่อ เทียบกับผลประโยชน์ตอบแทนที่ได้รับจากการประกอบกิจการก็อาจนำเงินผลประโยชน์ตอบแทนที่ผู้ประกอบการจ่ายให้เฉพาะส่วนที่ถือว่าเป็นค่าเช่ามารวมกับค่าเช่าพื้นที่เพื่อประเมินเป็นค่า รายปีสำหรับใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีโรงเรือนและที่ดินก็ได้^{๓๔}

กรณีตามข้อหาหรือปรากฏข้อเท็จจริงว่า เทศบาลตำบลแหลมฉบังประเมินค่าราย ปีโดยใช้ฐานการคำนวณจากผลประโยชน์ตอบแทนคงที่ซึ่งเป็นค่าเช่าตามสัญญาก่อสร้างทำเทียบ เรือทั้งสี่แห่งที่ผู้ประกอบการเอกชนชำระให้แก่ กทท. จึงเป็นการดำเนินการตามที่กฎหมาย กำหนด แต่อย่างไรก็ตาม การคำนวณค่ารายปีโดยนำผลประโยชน์ตอบแทนคงที่ในส่วนของค่า เช่าที่เอกชนจ่ายให้แก่ กทท. ต้องคำนึงด้วยว่าเป็นค่าใช้จ่ายจากการใช้ประโยชน์ในที่ดินหรือ อาคารหรือสิ่งปลูกสร้างที่อยู่บนที่ดินดังกล่าวอย่างแท้จริงหรือไม่ ซึ่งหากการประเมินภาษีของ เทศบาลตำบลแหลมฉบังเป็นจำนวนเงินที่สูงเกินไปหรือมีเหตุอันไม่สมควร กทท. ซึ่งเป็นผู้มี หน้าที่เสียภาษีอาจยื่นคำขอให้มีการพิจารณาการประเมินใหม่ภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด ไว้ได้

ประเด็นที่สาม เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสียค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน เว้นแต่กรณี ที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเป็นของคนละเจ้าของ ให้เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเป็น ผู้เสียค่าภาษีดังกล่าวตามมาตรา ๔๐^{๓๕} แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ และในการ จัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดิน พนักงานเก็บภาษีจะแจ้งรายการประเมินไปยังผู้รับประเมิน เมื่อ ผู้รับประเมินได้รับแจ้งรายการประเมินภาษีแล้ว ผู้รับประเมินต้องชำระค่าภาษีต่อพนักงานเก็บ ภาษีภายใน ๓๐ วัน นับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน^{๓๖} หากมิได้ชำระภายในกำหนด

^{๓๓} มาตรา ๗ ทวิ เพื่อปฏิบัติการตามพระราชบัญญัตินี้ ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจแต่งตั้ง พนักงานเจ้าหน้าที่และพนักงานเก็บภาษี

^{๓๔} บันทึก เรื่อง การประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินของการท่าอากาศยานแห่งประเทศไทย ซึ่งส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่ นร ๐๖๐๑/๘๘๔ ลงวันที่ ๓๑ ตุลาคม ๒๕๔๐ ถึงสำนัก เลขาธิการคณะรัฐมนตรี (เรื่องเสร็จที่ ๗๓๓/๒๕๔๐)

^{๓๕} มาตรา ๔๐ ค่าภาษีนั้น ท่านให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสีย

แต่ถ้าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เป็นของคนละเจ้าของ เจ้าของ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ต้องเสียค่าภาษีทั้งสิ้น ในกรณีเช่นนั้นถ้าเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง อย่างอื่น ๆ ไม่เสียภาษี ท่านว่าการขายทรัพย์สินทอดตลาดของผู้นั้นตามมาตรา ๔๔ ให้รวมขายสิทธิใด ๆ ในที่ดิน อันเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ยังคงมีอยู่นั้นด้วย

^{๓๖} มาตรา ๓๘ ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีนำค่าภาษีไปชำระต่อพนักงานเก็บภาษีภายในสามสิบวัน นับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน ณ สำนักงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่โรงเรือนหรือสิ่งปลูก สร้างอย่างอื่นตั้งอยู่ หรือสถานที่อื่นที่ผู้บริหารท้องถิ่นกำหนดโดยประกาศล่วงหน้าไว้ ณ สำนักงานขององค์กร ปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นไม่น้อยกว่าสามสิบวัน

เงินค่าภาษีนั้นยอมถือเป็นภาษีก้างชำระตามมาตรา ๔๒^{๙๗} แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ และผู้รับประเมินต้องชำระเงินเพิ่มตามมาตรา ๔๓^{๙๘} แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว แต่อย่างไรก็ตาม หากผู้รับประเมินไม่พอใจการประเมิน อาจยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินภาษีใหม่ภายใน ๑๕ วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งรายการประเมินตามมาตรา ๒๕^{๙๙} และมาตรา ๒๖^{๑๐๐} แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ และให้ผู้บริหารท้องถิ่นเป็นผู้ชี้ขาดตามมาตรา ๖^{๑๐๑} แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๔๓ หากผู้รับประเมินยื่นคำร้องภายหลังระยะเวลาดังกล่าว ผู้บริหารท้องถิ่นจะต้องแจ้งความให้ผู้รับประเมินทราบว่าหมดสิทธิที่จะให้พิจารณาการประเมินใหม่ และจำนวนเงินที่ประเมินไว้นั้นเป็นจำนวนเด็ดขาด และห้ามมิให้นำคดีขึ้นสู่ศาล เว้นแต่เป็นปัญหาข้อกฎหมายซึ่งอ้างว่าเป็นเหตุหมดสิทธินั้น^{๑๐๒} ถ้ายื่นภายในระยะเวลาและผู้รับประเมินยังไม่พอใจคำชี้ขาดอาจนำคดีไปสู่ศาลเพื่อพิจารณาได้ภายใน ๓๐ วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งความให้ทราบคำชี้ขาด และในกรณีที่ผู้รับประเมินเป็นรัฐวิสาหกิจไม่พอใจใน

การชำระภาษีจะชำระโดยการส่งธนาคัตติ ตัวแลกเงินของธนาคารหรือเช็คที่ธนาคารรับรองทางไปรษณีย์ลงทะเบียนไปยังสถานที่ตามวรรคหนึ่งก็ได้ โดยส่งจ่ายให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้น ๆ หรือโดยการชำระผ่านธนาคาร หรือโดยวิธีอื่นตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนด

การชำระภาษีให้ถือว่าได้มีการชำระแล้วในวันที่พนักงานเก็บภาษีได้ลงลายมือชื่อในใบเสร็จรับเงิน เว้นแต่การชำระภาษีตามวรรคสอง ให้ถือว่าวันส่งทางไปรษณีย์ วันชำระผ่านธนาคาร หรือวันชำระโดยวิธีอื่นตามที่กำหนดแล้วแต่กรณี เป็นวันชำระภาษี

^{๙๗} มาตรา ๔๒ ถ้าค่าภาษีมิได้ชำระภายในเวลาที่ได้กำหนดในหมวด ๒ ไซ้ ท่านว่าเงินค่าภาษีนั้นค้างชำระ

^{๙๘} มาตรา ๔๓ ถ้าเงินค่าภาษีก้างชำระ ท่านให้เพิ่มจำนวนขึ้นตั้งอัตราต่อไปนี้

(๑) ถ้าชำระไม่เกินหนึ่งเดือนนับแต่วันพ้นกำหนดเวลาที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๓๘ ให้เพิ่มร้อยละสองครึ่งแห่งค่าภาษีที่ค้าง

(๒) ถ้าเกินหนึ่งเดือนแต่ไม่เกินสองเดือน ให้เพิ่มร้อยละห้าแห่งค่าภาษีที่ค้าง

(๓) ถ้าเกินสองเดือนแต่ไม่เกินสามเดือน ให้เพิ่มร้อยละเจ็ดครึ่งแห่งค่าภาษีที่ค้าง

(๔) ถ้าเกินสามเดือนแต่ไม่เกินสี่เดือน ให้เพิ่มร้อยละสิบแห่งค่าภาษีที่ค้าง

^{๙๙} มาตรา ๒๕ ผู้รับประเมินผู้ใดไม่พอใจในการประเมินไซ้ ท่านว่าอาจยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาลตามแต่จะได้อำนาจไว้ เพื่อขอให้พิจารณาการประเมินนั้นใหม่ โดยวิธีการดังจะได้กล่าวต่อไป

^{๑๐๐} มาตรา ๒๖ คำร้องทุก ๆ ฉบับ ให้เขียนในแบบพิมพ์ซึ่งกรมการอำเภอจ่าย เมื่อผู้รับประเมินลงนามแล้วให้ส่งต่อกรมการอำเภอในท้องที่ซึ่งทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ภายในเวลาสิบห้าวัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งความตามมาตรา ๒๕ นั้น เพื่อให้ส่งต่อไปยังอธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาล แล้วแต่กรณี

^{๑๐๑} มาตรา ๖ ในกรณีที่กฎหมายบัญญัติให้ผู้รับประเมินยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ได้ ให้ผู้บริหารท้องถิ่นเป็นผู้ชี้ขาด เว้นแต่จะมีกฎหมายบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น ทั้งนี้ ผู้บริหารท้องถิ่นอาจมอบอำนาจและหน้าที่ดังกล่าวให้หน่วยงานอื่นของรัฐดำเนินการแทนก็ได้

^{๑๐๒} มาตรา ๒๗ ถ้าคำร้องยื่นภายหลังเวลาซึ่งกำหนดไว้ในมาตรา ๖ ท่านให้อธิบดีกรมสรรพากร หรือสมุหเทศาภิบาลมีหนังสือแจ้งความให้ผู้รับประเมินทราบว่าหมดสิทธิที่จะให้พิจารณาการประเมินใหม่ และจำนวนเงินซึ่งประเมินไว้นั้นเป็นจำนวนเด็ดขาด เมื่อเป็นดังนี้ ห้ามมิให้นำคดีขึ้นสู่ศาล เว้นแต่ในปัญหาข้อกฎหมายซึ่งอ้างว่าเป็นเหตุหมดสิทธินั้น

คำชี้ขาดการประเมินเนื่องจากเห็นว่าจำนวนเงินที่ประเมินไว้นั้นสูงเกินไป หน่วยงานดังกล่าวอาจนำเรื่องเสนอคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณาได้ภายใน ๓๐ วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำชี้ขาด โดยเป็นอำนาจของคณะรัฐมนตรีในการพิจารณาลดหย่อนค่ารายปีได้ และมติคณะรัฐมนตรีดังกล่าวให้เป็นที่สุด^{๒๓}

ดังนั้น เมื่อข้อเท็จจริงปรากฏว่า กทท. ได้รับแจ้งการประเมินภาษีจากเทศบาลตำบลแหลมฉบังเมื่อวันที่ ๙ สิงหาคม ๒๕๔๕ และต่อมา กทท. ได้ยื่นคำร้องขอให้เทศบาลตำบลแหลมฉบังพิจารณาการประเมินใหม่เมื่อวันที่ ๓ กันยายน ๒๕๔๕ ซึ่งเกินกำหนดระยะเวลา ๑๕ วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งรายการประเมิน และเทศบาลตำบลแหลมฉบังได้วินิจฉัยชี้ขาดคำร้องขอพิจารณาการประเมินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินของ กทท. แล้ว โดยเทศบาลตำบลแหลมฉบังได้แจ้งให้ กทท. ทราบเมื่อวันที่ ๕ กันยายน ๒๕๔๕แล้วว่า กทท. หหมดสิทธิที่จะได้รับการพิจารณาการประเมินใหม่ตามมาตรา ๒๗ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ กรณีตามข้อหาหรือ กทท. ย่อมหมดสิทธิที่จะยื่นคำขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ และเนื่องจากไม่มีคำชี้ขาด กทท. จึงไม่อาจนำคดีขึ้นสู่ศาลหรือเสนอคณะรัฐมนตรีให้พิจารณาลดหย่อนค่ารายปีได้ นอกจากนี้ กทท. มิได้ชำระค่าภาษีภายใน ๓๐ วันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน จึงถือเป็นค่าภาษีค้างชำระต้องชำระเงินเพิ่มตามมาตรา ๔๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ

(ลงชื่อ) พรทิพย์ จาละ

(นางสาวพรทิพย์ จาละ)

รองเลขาธิการฯ

รักษาราชการ เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กุมภาพันธ์ ๒๕๔๖

^{๒๓} มาตรา ๓๑ ผู้รับประเมินผู้ใดไม่พอใจในคำชี้ขาดของอธิบดีกรมสรรพากร หรือ สมุหเทศาภิบาล จะนำคดีไปสู่ศาลเพื่อแสดงให้ศาลเห็นว่า การประเมินนั้นไม่ถูกต้องก็ได้ แต่ต้องทำภายในสามสิบวัน นับแต่วันรับแจ้งความให้ทราบคำชี้ขาด

ถ้าอธิบดีกรมสรรพากร หรือ สมุหเทศาภิบาลชี้ขาดว่าผู้รับประเมินหมดสิทธิที่จะให้การประเมินของตนได้รับพิจารณาใหม่ตามมาตรา ๒๙ ห้ามมิให้นำคดีขึ้นสู่ศาล เว้นแต่ในปัญหาข้อกฎหมายซึ่งอ้างว่าเป็นเหตุหมดสิทธินั้น

ในกรณีที่ผู้รับประเมินซึ่งเป็นรัฐวิสาหกิจไม่พอใจในคำชี้ขาดตามวรรคหนึ่งเนื่องจากเห็นว่าจำนวนเงินซึ่งประเมินไว้นั้น มีจำนวนที่สูงเกินสมควร ให้รัฐวิสาหกิจนั้นนำเรื่องเสนอคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณาภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำชี้ขาดตามมาตรา ๓๐ ในการนี้คณะรัฐมนตรีมีอำนาจให้ลดหย่อนค่ารายปีให้แก่รัฐวิสาหกิจนั้นได้ตามที่เห็นสมควร มติคณะรัฐมนตรีให้เป็นที่สุด