

บันทึก

เรื่อง การเสียค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินของมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ

กรุงเทพมหานคร ได้มีหนังสือ ที่ กท ๐๓๐๖/๘๒๖ ลงวันที่ ๒ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๓ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญได้มีหนังสือที่ มอช. ๕๗๙/๒๕๔๒ ลงวันที่ ๒๑ กรกฎาคม ๒๕๔๒ ถึงผู้อำนวยการเขตบางกะปิ โดยอ้างถึงหนังสือที่ กท ๙๐๐๘/๔๖๓๙ ลงวันที่ ๑๘ มิถุนายน ๒๕๔๒ ที่สำนักงานเขตบางกะปิเตือนให้มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ณ สำนักงานเขตบางกะปิ โดยมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญชี้แจงว่า มหาวิทยาลัยไม่อยู่ในข่ายของผู้เสียภาษีและไม่เคยต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามที่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ กำหนดไว้

สำนักงานเขตบางกะปิได้มีบันทึกที่ กท ๙๐๐๘/๘๑๕๙ ลงวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๔๒ ถึงกองกฎหมายและคดี กรุงเทพมหานคร เพื่อหารือการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินรายมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ กองกฎหมายและคดีได้ตอบข้อหารือโดยมีบันทึกที่ กท ๐๓๐๖/๖๓๙๒ ลงวันที่ ๑๕ ตุลาคม ๒๕๔๒ ไปยังสำนักงานเขตบางกะปิ โดยเห็นควรให้เรียกเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินจากมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ สำนักงานเขตบางกะปิได้มีหนังสือที่ กท ๙๐๐๘/๘๘๒๕ ลงวันที่ ๒๘ ตุลาคม ๒๕๔๒ แจ้งไปยังมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ เพื่อให้ไปยื่นแบบแจ้งรายการเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ณ สำนักงานเขตบางกะปิ อ้างว่ากองกฎหมายและคดีมีความเห็นตรงกันกับสำนักงานเขตบางกะปิว่า มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินเพราะมหาวิทยาลัยฯไม่อยู่ในข่ายที่จะได้รับยกเว้นภาษีตามมาตรา ๙ (๓) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕

มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญได้มีหนังสือ ที่ มอช. ๑๐๒๘/๒๕๔๒ ลงวันที่ ๑๔ ธันวาคม ๒๕๔๒ ขอให้ทบทุนการวินิจฉัยเพื่อเรียกเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินรายมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ ซึ่งมหาวิทยาลัยฯเห็นว่า คำวินิจฉัยของกองกฎหมายและคดี กรุงเทพมหานคร ที่สำนักงานเขตบางกะปิอ้างถึงนั้นเป็นคำวินิจฉัยที่ยังไม่สามารถถือเป็นข้อสรุปหรือเป็นบรรทัดฐานเกี่ยวกับเรื่องนี้ได้ จึงขอให้ทบทุนการวินิจฉัยเพื่อเรียกเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินอีกครั้ง ซึ่งมหาวิทยาลัยฯเห็นควรให้องค์กรสูงสุดที่ทำหน้าที่เป็นที่ปรึกษาทางกฎหมายของรัฐเป็นผู้ตีความและวินิจฉัยทั้งในข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย

กรุงเทพมหานครได้พิจารณาและทบทุนการวินิจฉัยเพื่อเรียกเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินรายมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญแล้ว ยังมีความเห็นว่า มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๙ (๓) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ เนื่องจากมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญไม่ใช่โรงเรียนสาธารณะ ซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการศึกษาอันจะได้รับยกเว้นภาษีตามบทบัญญัติดังกล่าว

เพราะมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญเป็นสถาบันระดับอุดมศึกษาเอกชนตามพระราชบัญญัติสถาบันอุดมศึกษาเอกชน พ.ศ. ๒๕๒๒ จึงไม่ได้อยู่ภายใต้บังคับแห่งพระราชบัญญัติโรงเรียนเอกชน พ.ศ. ๒๕๒๕ โรงเรียนกับมหาวิทยาลัยจึงมีข้อแตกต่างกันหลายประการ และยังแตกต่างกันในเรื่องของระดับการศึกษามาตั้งแต่ก่อนที่พระราชบัญญัติภาชีโรงเรียนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ จะประกาศใช้บังคับ เพราะขณะนั้นได้มีจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัยเกิดขึ้นในประเทศไทยแล้ว อนึ่ง มาตรา ๙ (๓) แห่งพระราชบัญญัติภาชีโรงเรียนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ได้วางหลักกฎหมายไว้ว่า ทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นภาษีนั้น จะต้องเป็นทรัพย์สินของโรงเรียนสาธารณะซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคลและใช้เฉพาะในการศึกษา ซึ่งพระราชบัญญัติภาชีโรงเรียนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มิได้มีบทวิเคราะห์ศัพท์คำว่า “โรงเรียนสาธารณะ” เอาไว้ จึงต้องพิเคราะห์ความหมายตามความหมายธรรมดาตามพจนานุกรม หมายถึง สถานศึกษาที่เปิดให้ประชาชนทั่วไปเข้าศึกษาได้ แต่ไม่ได้มีความหมายครอบคลุมไปถึงมหาวิทยาลัยด้วย เพราะโรงเรียนให้การศึกษาขั้นต่ำกว่าปริญญาตรี ถ้าจะให้รวมถึงมหาวิทยาลัยอันเป็นสถาบันอุดมศึกษาที่ให้การศึกษาในระดับปริญญาด้วยนั้น พระราชบัญญัติภาชีโรงเรียนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ก็ต้องบัญญัติไว้โดยแจ่มชัดเพราะเมื่อได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมในฉบับที่ ๔ พ.ศ. ๒๕๓๕ ก็ไม่ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมหาวิทยาลัยเข้าไปด้วยแต่อย่างใด มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญจึงไม่อยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีตามมาตรา ๙ (๓) แห่งพระราชบัญญัติภาชีโรงเรียนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ เพราะเหตุว่าไม่ใช่โรงเรียนสาธารณะ เมื่อมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญไม่อยู่ในความหมายของโรงเรียนสาธารณะตามพระราชบัญญัติภาชีโรงเรียนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ อันจะอยู่ในข่ายที่จะได้รับยกเว้นภาษีแล้ว ก็ไม่จำเป็นต้องพิเคราะห์ต่อไปว่ามหาวิทยาลัยฯได้กระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคลและใช้เฉพาะในการศึกษาตามกฎหมายดังกล่าวหรือไม่

เมื่อมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญขอให้ทบทุนการวินิจฉัยเพื่อเรียกเก็บภาษีโรงเรียนและที่ดินรายมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ เพื่อให้ได้ข้อยุติในปัญหาเรื่องนี้ อีกทั้งอาจเป็นประโยชน์ต่อหน่วยราชการอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องและบุคคลผู้รับการประเมินภาษีโรงเรียนและที่ดินรายอื่นโดยทั่วไป จึงขอหารือกรณีการจัดเก็บภาษีโรงเรียนและที่ดินรายมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญว่า ในกรณีดังกล่าวนี้ มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญมีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรียนและที่ดินให้แก่กรุงเทพมหานครหรือไม่เพียงใด

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาปัญหาดังกล่าวโดยได้ฟังคำชี้แจงข้อเท็จจริงจากผู้แทนกระทรวงการคลัง (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง) ผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (สำนักงานปลัดกระทรวงมหาดไทย) ผู้แทนทบวงมหาวิทยาลัย (สำนักงานปลัดทบวงมหาวิทยาลัย) และผู้แทนกรุงเทพมหานครแล้ว เห็นว่า ตามมาตรา ๙ (๓)^๑ แห่ง

^๑ มาตรา ๙ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้ ท่านให้ยกเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้

๑ล๑

๑ล๑

(๓) ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะและโรงเรียนสาธารณะซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาลและการศึกษา

พระราชบัญญัติภาชีโรงเรียนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ กำหนดให้ทรัพย์สินของโรงเรียนสาธารณะซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคลและใช้เฉพาะในการศึกษาได้รับยกเว้นภาษีโรงเรียนและที่ดินตามภาค ๑ ของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรียนและที่ดินฯ จากบทบัญญัติดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า ทรัพย์สินที่จะได้รับยกเว้นภาษีโรงเรียนและที่ดินตามบทบัญญัตินี้จะต้องเป็นทรัพย์สินของโรงเรียนสาธารณะซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล ซึ่งความหมายของคำว่า “โรงเรียนสาธารณะ” มิได้จำกัดแต่เฉพาะสถานศึกษาที่จัดให้มีการเรียนการสอนในระดับชั้นประถมศึกษาหรือมัธยมศึกษาเท่านั้น หากแต่หมายรวมถึงสถานศึกษาที่จัดให้มีการเรียนการสอนในระดับอุดมศึกษาด้วย ทั้งนี้ เป็นไปตามแนวทางคำวินิจฉัยของคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๘) ในเรื่องเสร็จที่ ๔๗/๒๕๓๖^๒ ที่วินิจฉัยว่า “มหาวิทยาลัยขอนแก่นถือว่าเป็นโรงเรียนสาธารณะตามมาตรา ๙ (๓) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรียนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ “ นอกจากนั้นแล้ว ทรัพย์สินที่จะอยู่ในความหมายของคำว่า “ทรัพย์สินของโรงเรียนสาธารณะ” ได้จะต้องเป็นทรัพย์สินของรัฐเท่านั้น ไม่รวมทรัพย์สินของเอกชน

สำหรับข้อเท็จจริงตามกรณีที่หารือนี้ปรากฏว่า เดิมมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญได้รับการก่อตั้งและบริหารงานโดยองค์กรทางศาสนาคริสต์ที่มีชื่อว่า “มูลนิธิคณะเซนต์คาเบรียลแห่งประเทศไทย” ต่อมามหาวิทยาลัยอัสสัมชัญได้แยกออกมาจากมูลนิธิดังกล่าวและมีสถานภาพเป็นนิติบุคคลตามมาตรา ๔^๓ แห่งพระราชบัญญัติสถาบันอุดมศึกษาเอกชน พ.ศ. ๒๕๒๒ มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญจึงมีสถานะเป็นสถาบันการศึกษาเอกชนที่จัดการศึกษาในระดับอุดมศึกษาเช่นเดียวกับมหาวิทยาลัยเอกชนอื่น เมื่อมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญเป็นเอกชน ดังนั้น ทรัพย์สินของมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญจึงมิใช่ทรัพย์สินที่อยู่ในความหมายของคำว่า “ทรัพย์สินของโรงเรียนสาธารณะ” สำหรับในประเด็นที่ว่า กิจการของมหาวิทยาลัยอัสสัมชัญเป็นกิจการที่มีวัตถุประสงค์เพื่อผลกำไรส่วนบุคคลหรือไม่นั้น เนื่องจากข้อเท็จจริงในกรณีนี้ปรากฏว่า ผลการประกอบการของมหาวิทยาลัยในช่วงปี พ.ศ. ๒๕๓๗ ถึง พ.ศ. ๒๕๔๑ มหาวิทยาลัยมีกำไรจากการดำเนินกิจการเพิ่มสูงขึ้นทุกปี โดยในปี พ.ศ. ๒๕๓๗ มีกำไร ๓๑๓,๗๗๐,๑๐๖ บาท ปี พ.ศ. ๒๕๓๘ มีกำไร ๔๑๙,๖๘๙,๘๐๘ บาท และในปี พ.ศ. ๒๕๔๑ มีกำไร ๖๗๐,๓๓๑,๕๓๗ บาท จากข้อเท็จจริงดังกล่าวย่อมแสดงให้เห็นว่า มหาวิทยาลัยฯ มีวัตถุประสงค์เพื่อผลกำไรส่วนบุคคล ดังนั้น จึงเห็นว่า มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญมิใช่โรงเรียนสาธารณะซึ่งกระทำการอันมิใช่เพื่อเป็นผล

ฯลฯ

ฯลฯ

^๒ บันทึก เรื่อง หอพักนักศึกษามหาวิทยาลัยขอนแก่นเป็นทรัพย์สินที่ได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีโรงเรียนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรียนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ หรือไม่ ส่งพร้อมกับหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่ นร ๐๖๐๑/๑๒๔ ลงวันที่ ๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๖ ถึงเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

^๓ มาตรา ๔ ให้วิทยาลัยเอกชนซึ่งจัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติวิทยาลัยเอกชน พ.ศ. ๒๕๑๒ เป็นสถาบันอุดมศึกษาเอกชนตามพระราชบัญญัตินี้และคงมีสภาพเป็นนิติบุคคล

ถ้าไรส่วนบุคคลอันทรัพย์สินของมหาวิทยาลัยจะได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตาม
มาตรา ๙ (๓) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕

(ลงชื่อ) ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์
(นายชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์)
เลขานุการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
กันยายน ๒๕๔๓