เรื่องเสร็จที่ ๖๒๖/๒๕๔๔

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
เรื่อง การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับสถานธนานุบาล

กรมการปกครอง ได้มีหนังสือ ที่ มท ๐๓๑๓.๕/๑๔๓๖๑ ลงวันที่ ๒๖ กรกฎาคม ๒๕๔๔ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปได้ว่า กรมการปกครองได้รับข้อหารือจากจังหวัดเพชรบูรณ์ ปราจีนบุรี และพระนครศรีอยุธยา เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินจากสถานธนานุบาลของเทศบาลว่า สถานธนานุบาลของเทศบาลเป็นทรัพย์สินอันจะได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ หรือไม่ ทั้งนี้ เนื่องจากสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ ๑ จังหวัดพระนครศรีอยุธยา และสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดินภูมิภาคที่ ๑๐ จังหวัดพิษณุโลก ตั้งข้อสังเกตว่าสถานธนานุบาลของเทศบาล เป็นทรัพย์สินของรัฐบาล (เทศบาล) แต่วัตถุประสงค์ของการจัดตั้งเพื่อรับจำนำทรัพย์สิน โดยมุ่งแสวงหากำไร ในลักษณะเดียวกับสถานธนานุเคราะห์ของกรมประชาสงเคราะห์ ซึ่งคณะกรรมการกฤษฎีกาเคยวินิจฉัยไว้เป็นบรรทัดฐานแล้วว่า สถานธนานุเคราะห์ไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตามหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่ นร ๐๖๐๑/๑๗ ลงวันที่ ๑๑ มกราคม ๒๕๓๗ (เรื่องเสร็จที่ ๒๘/๒๕๓๗)

กรมการปกครองพิจารณาแล้วเห็นว่า สถานธนานุบาลเป็นทรัพย์สินของรัฐบาล (เทศบาล) และการดำเนินกิจการโรงรับจำนำหรือสถานสินเชื่อท้องถิ่นเป็นหน้าที่ที่เทศบาลต้องทำตามความในมาตรา ๕๓ (๘) แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. ๒๔๙๖ ผลกำไรจากการประกอบกิจการสถานธนานุบาลจะได้รับจัดสรรโดยคณะกรรมการจัดการสถานธนานุบาลของหน่วยบริหารราชการส่วนท้องถิ่น (จ.ส.ท.) เพื่อการสาธารณกุศล บำเหน็จรางวัลกรรมการและเจ้าหน้าที่ประจำปี ฯลฯ ตามความในข้อ ๑๒ ของระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการควบคุมและดำเนินงานสถานธนานุบาลของหน่วยบริหารราชการส่วนท้องถิ่น พ.ศ. ๒๕๑๖ (รวมทั้งที่ได้แก้ไขเพิ่มเติมใหม่ ถึง พ.ศ. ๒๕๓๒) การดำเนินกิจการของสถานธนานุบาลจึงถือได้ว่าเป็นการดำเนินกิจการของรัฐบาล คือ เทศบาล อันจะได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕

จากข้อเท็จจริงข้างต้น กรมการปกครองจึงขอหารือว่าความเห็นของกรมการปกครองดังกล่าวถูกต้องหรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาข้อหารือของกรมการปกครอง โดยมีผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (กรมการปกครอง) และผู้แทนสำนักงานการตรวจเงินแผ่นดิน

ส่งพร้อมหนังสือ ที่ นร ๐๖๐๑/๑๐๓๐ ลงวันที่ ๓๑ ตุลาคม ๒๕๔๔ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว มีความเห็นว่า กรมการปกครองมีความประสงค์จะขอหารือในประเด็นข้อกฎหมายว่า ทรัพย์สินของเทศบาลซึ่งเป็นที่ตั้งของสถานธนานุบาลเป็นทรัพย์สินอันจะได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ หรือไม่ ซึ่งคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) พิจารณาแล้วเห็นว่า มาตรา ๘[๑] แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔ ได้กำหนดให้ผู้รับการประเมินชำระภาษีปีละครั้งตามค่ารายปีของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้าง โดยมาตรา ๔๐[๒] กำหนดให้เรียกเก็บจากเจ้าของทรัพย์สินนั้น และกำหนดให้ทรัพย์สินตามที่ระบุไว้ในมาตรา ๙ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔[๓] ได้รับการยกเว้นภาษีดังกล่าว กรณีตามข้อหารือจึงต้องพิจารณาว่า ทรัพย์สินของเทศบาล ซึ่งเป็นที่ตั้งของสถานธนานุบาลเป็นทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ อันจะเข้าลักษณะที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๙ (๒)[๔]

---

[๑] มาตรา ๘ ให้ผู้รับประเมินชำระภาษีปีละครั้งตามค่ารายปีของทรัพย์สิน คือ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น นั้น ในอัตราร้อยละสิบสองครึ่งของค่ารายปี

เพื่อประโยชน์แห่งมาตรานี้ “ค่ารายปี” หมายความว่า จำนวนเงิน ซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ

ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้เช่า ให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอันสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมิใช่จำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เช่าได้ หรือเป็นกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา

[๒] มาตรา ๔๐ ค่าภาษีนั้น ท่านให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสีย

ฯลฯ ฯลฯ

[๓] มาตรา ๙ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้ ท่านให้ยกเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้

(๑) พระราชวังอันเป็นส่วนของแผ่นดิน

(๒) ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ และทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการการรถไฟโดยตรง

(๓) ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะและโรงเรียนสาธารณะ ซึ่งกระทำกิจการอันมิใช่เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาลและในการศึกษา

(๔) ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดียวหรือเป็นที่อยู่ของสงฆ์

(๕) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้ตลอดปี และเจ้าของมิได้อยู่เองหรือให้ผู้อื่นอยู่นอกจากคนเฝ้าในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน

(๖) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของการเคหะแห่งชาติที่ผู้เช่าซื้ออาศัยอยู่เองโดยมิได้ใช้เป็นที่เก็บสินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรมหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้

[๔] โปรดดูเชิงอรรถที่ ๓, ข้างต้น

หรือไม่

เมื่อปรากฏข้อเท็จจริงว่า ที่ตั้งของสถานธนานุบาลมีได้ ๓ ประเภท คือ ประเภทที่หนึ่ง เป็นทรัพย์สินที่เทศบาลเป็นเจ้าของที่ดินและออกค่าใช้จ่ายในการปลูกสร้างเอง โดยหากงบประมาณไม่เพียงพอเทศบาลก็จะกู้ยืมเงินจากกองทุนส่งเสริมกิจการเทศบาล ซึ่งเป็นกองทุนที่อยู่ในความดูแลของกรมการปกครอง ประเภทที่สอง เป็นทรัพย์สินที่เทศบาลเป็นผู้ออกค่าใช้จ่ายในการปลูกสร้าง โดยปลูกสร้างบนที่ดินที่เป็นที่ราชพัสดุหรือที่ดินของเอกชนและเทศบาลเช่าที่ดินนั้น และประเภทที่สาม เป็นทรัพย์สินที่เทศบาลเช่าจากเอกชน ดังนั้น สถานธนานุบาลเฉพาะที่เทศบาลเป็นเจ้าของที่ดินและเป็นผู้ออกค่าใช้จ่ายในการปลูกสร้างเท่านั้นที่เป็นทรัพย์สินของเทศบาล และโดยที่เทศบาลเป็นรูปแบบหนึ่งของราชการส่วนท้องถิ่น อันเป็นส่วนหนึ่งของการจัดระเบียบบริหารราชการแผ่นดินตามพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน พ.ศ. ๒๕๓๔ และคำว่า “รัฐบาล” นั้น มิได้มีความหมายเจาะจงโดยเฉพาะว่า หมายถึง กระทรวง ทบวง กรม หรือทบวงการเมืองที่มีฐานะเทียบเท่าเท่านั้น แต่มีความหมายอย่างกว้างว่า รัฐหรือรัฐบาลในฐานะที่มีหน้าที่ปกครองตามกฎหมายปกครอง ไม่ว่าจะเป็นการปกครองในส่วนกลาง ส่วนภูมิภาค หรือส่วนท้องถิ่น[๕] ดังนั้น สถานธนานุบาลประเภทดังกล่าวย่อมเป็นทรัพย์สินของรัฐบาล ด้วย

ประเด็น ที่จะต้องพิจารณาต่อไปคือ การใช้ทรัพย์สินดังกล่าวในกิจการของสถานธนานุบาลเป็นการใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะหรือไม่ ซึ่งในประเด็นนี้ แม้ว่าตามมาตรา ๕๓ (๘)[๖] แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. ๒๔๙๖ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติเทศบาล (ฉบับที่ ๗) พ.ศ. ๒๕๑๗ และมาตรา ๕๖ (๑) แห่งพระราชบัญญัติเทศบาล พ.ศ. ๒๔๙๖ เทศบาลเมืองและเทศบาลนครจะมีหน้าที่จัดให้มีการดำเนินกิจการโรงรับจำนำ และตามระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการควบคุมและดำเนินงานสถานธนานุบาลของหน่วยบริหารราชการส่วนท้องถิ่น พ.ศ. ๒๕๑๖ ได้ระบุวัตถุประสงค์ในการจัดตั้งสถานธนานุบาลไว้ว่า เพื่อเป็นการบริการสาธารณูปการให้ประชาชนกู้ยืมเงินไปใช้จ่ายเพื่อการครองชีพในยามขาดแคลนและเสียดอกเบี้ยในอัตราพอสมควร แต่เมื่อการดำเนินกิจการสถานธนานุบาลมีลักษณะเป็นการให้ประชาชนทั่วไปกู้ยืมเงินโดยผู้กู้ต้องเสียดอกเบี้ยและต้องส่งมอบทรัพย์สินให้แก่สถานธนานุบาลเพื่อเป็นประกันการชำระหนี้เงินที่ให้กู้ยืมนั้น และเมื่อมีกำไรเกิดขึ้นก็มีการนำเงินกำไรที่ได้จากผลการดำเนินกิจการส่วนหนึ่งไปจัดสรรเป็นบำเหน็จรางวัลกรรมการและเจ้าหน้าที่ประจำปีของสถานธนานุบาลด้วย ตามข้อ ๑๒ (๔)[๗] ของระเบียบกระทรวงมหาดไทยว่าด้วยการควบคุม

---

[๕] บันทึก เรื่อง ขอให้พิจารณาตีความฐานะของโรงพิมพ์ส่วนท้องถิ่น กรมการปกครอง ซึ่งส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่ นร ๐๖๐๑/๑๗๙๒ ลงวันที่ ๑๖ ตุลาคม ๒๕๒๒ (เรื่องเสร็จที่ ๔๓๒/๒๕๒๒)

[๖] มาตรา ๕๓ ภายใต้บังคับแห่งกฎหมาย เทศบาลเมืองมีหน้าที่ต้องทำในเขตเทศบาลดังต่อไปนี้

ฯลฯ ฯลฯ

(๘) ให้มีการดำเนินกิจการโรงรับจำนำหรือสถานสินเชื่อท้องถิ่น

[๗] ข้อ ๑๒ ให้ จ.ส.ท. มีอำนาจหน้าที่จัดสรรผลกำไรของสถานธนานุบาล ดังนี้

และดำเนินงานสถานธนานุบาลของหน่วยบริหารราชการส่วนท้องถิ่นฯ การดำเนินกิจการสถานธนานุบาลจึงมีลักษณะเป็นการประกอบการค้าเพื่อแสวงหากำไร ทรัพย์สินของเทศบาลในกิจการสถานธนานุบาลจึงไม่ได้นำมาใช้ในกิจการสาธารณะ

จากเหตุผลที่กล่าวมาข้างต้น คณะกรรมการกฤษฎีกา(คณะที่ ๓) จึงเห็นว่า ในกรณีนี้ทรัพย์สินของเทศบาลซึ่งเป็นที่ตั้งของสถานธนานุบาลเป็นทรัพย์สินของรัฐบาล แต่เนื่องจากใช้ในกิจการที่มีลักษณะเป็นการประกอบการค้าเพื่อแสวงหากำไรจึงไม่เป็นทรัพย์สินที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ ดังนั้น ทรัพย์สินดังกล่าวจึงไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕

(ลงชื่อ) ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์
(นายชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
ตุลาคม ๒๕๔๔

ฯลฯ ฯลฯ

(๔) จ่ายเป็นบำเหน็จรางวัลกรรมการและเจ้าหน้าที่ประจำปี

ฯลฯ ฯลฯ