

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับท่าเทียบเรือที่การทำเรือแห่งประเทศไทยให้เอกชนเช่า

การทำเรือแห่งประเทศไทยได้มีหนังสือ ที่ กทท ๑๕๐๕/๓๔๓ ลงวันที่ ๙ กันยายน ๒๕๕๕ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า ตามที่ได้มีพระราชบัญญัติเวนคืน อสังหาริมทรัพย์ในท้องที่ตำบลทุ่งสุขลา อำเภอศรีราชา และตำบลบางละมุง อำเภอบางละมุง จังหวัด ชลบุรี พ.ศ. ๒๕๒๑ เพื่อก่อสร้างท่าเรือน้ำลึกแหลมฉบัง อันจะเป็นประโยชน์ในการอำนวยความสะดวก แก่การขนส่งคนโดยสารและนำสินค้าเข้าและส่งออกอันเป็นกิจการสาธารณูปโภค และ กิจการอื่นซึ่งเกี่ยวเนื่องกับกิจการท่าเรือของการท่าเรือแห่งประเทศไทย (กทท.) โดยจะขุดลอกร่องน้ำ สร้างเขื่อนเทียบเรือและเขื่อนกันคลื่น พร้อมทั้งสร้างถนน ทางรถไฟ อาคาร และอาคารอื่นที่เกี่ยวกับ กิจการอันเป็นส่วนประกอบของกิจการท่าเรือในท้องที่ดังกล่าว ซึ่ง กทท. ได้เริ่มดำเนินการก่อสร้าง ตั้งแต่ปี พ.ศ. ๒๕๓๐ และก่อสร้างโครงการขั้นที่ ๑ ประกอบด้วยท่าเทียบเรือฝั่ง เอ และท่าเทียบเรือ ฝั่ง บี แล้วเสร็จและเปิดดำเนินการได้เมื่อปี พ.ศ. ๒๕๓๔ โดย กทท. ได้ให้ท่าเรือแหลมฉบังซึ่งเป็น หน่วยงานของ กทท. เป็นผู้ดำเนินการและประกอบกรทั้งหมด

หลังจากที่เปิดดำเนินการมาประมาณ ๕ ปี ปรากฏว่ามีผู้มาใช้บริการขนถ่ายสินค้าใน ท่าเรือแหลมฉบังน้อยมาก ไม่คุ้มค่ากับการลงทุน กทท. จึงขอความเห็นชอบจากกระทรวงคมนาคม เพื่อให้เอกชนเข้ามาร่วมงานหรือร่วมลงทุนในกิจการดังกล่าว โดยท่าเรือแหลมฉบังยังเป็นผู้บริหารอยู่ และเอกชนเป็นฝ่ายปฏิบัติงานโดยทำสัญญาในลักษณะของสัญญาจ้างกับบริษัทเอเวอร์กรีน คอนเทน เนอร์ เทอร์มินัล (ประเทศไทย) จำกัด บริษัทอีสเทิร์น ซี แหลมฉบัง เทอร์มินัล จำกัด และบริษัท ที่ ไอ พี เอส จำกัด เข้ามาร่วมดำเนินการ แต่ต่อมาได้เปลี่ยนแปลงสัญญาให้อยู่ในลักษณะของการเช่า และร่วมลงทุนแล้วนำผลประโยชน์มาแบ่งกันตามสัดส่วนการลงทุน ซึ่งได้ดำเนินการมาจนถึงปัจจุบัน

ต่อมา กทท. ได้ทำสัญญากับบริษัทแหลมฉบัง ครุช เซ็นเตอร์ จำกัด บริษัทไทย แหลมฉบัง เทอร์มินัล จำกัด บริษัทอ่าวไทยคลังสินค้า จำกัด บริษัทบ้านปู เทอร์มินัล จำกัด และ บริษัทแหลมฉบัง อินเตอร์เนชั่นแนล เทอร์มินอล จำกัด ซึ่งได้รับคัดเลือกจากการประกวดราคาให้ เป็นผู้ลงทุนก่อสร้างบริหาร และประกอบการท่าเทียบเรือต่าง ๆ ภายใต้การดูแลของท่าเรือแหลมฉบัง

ในขณะที่ท่าเรือแหลมฉบังเป็นผู้ดำเนินการในกิจการท่าเรือ อันเป็นกิจการให้บริการ สาธารณูปโภคและการขนส่งสินค้า ท่าเรือแหลมฉบังไม่เคยเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่สุขาภิบาล อ่าวอุดมซึ่งเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในขณะนั้น หรือเสียภาษีให้แก่เทศบาลตำบลแหลมฉบังซึ่ง

ก่อตั้งขึ้นมาในภายหลังแต่อย่างใด โดยเทศบาลตำบลแหลมฉบังได้เรียกเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินจากผู้ประกอบการในท่าเรือแหลมฉบังโดยตรง แต่ต่อมาในปี พ.ศ. ๒๕๔๕ เทศบาลตำบลแหลมฉบังได้เปลี่ยนแปลงวิธีการแจ้งการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน โดยแจ้งให้ กทท. นำเงินไปชำระต่อเทศบาลตำบลแหลมฉบังภายใน ๓๐ วัน นับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน ถ้ามิได้ชำระตามกำหนดจะต้องเสียเงินเพิ่ม แต่หากผู้ประเมินไม่พอใจการประเมินให้ยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ภายในเวลา ๑๕ วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน ซึ่ง กทท. เห็นว่า การเรียกเก็บภาษีดังกล่าวจาก กทท. โดยผู้ประกอบการเป็นผู้ชำระแทนนั้น น่าจะขัดต่อความในมาตรา ๑๗ แห่งพระราชบัญญัติการทำเรือแห่งประเทศไทย พ.ศ. ๒๕๔๔ ที่บัญญัติให้การนำทรัพย์สินจากการเวนคืนไปประกอบกิจการท่าเรืออันเป็นกิจการสาธารณูปโภค ไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียมและภาษีใด ๆ เว้นแต่การนำไปให้เช่าที่ไม่ใช่กิจการอันเกี่ยวกับกิจการท่าเรือ ดังนั้น เมื่อ กทท. ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินจากการประกอบกิจการท่าเรือ ผู้ประกอบการซึ่งเข้าร่วมทุนและร่วมงานกับ กทท. เพื่อประกอบกิจการท่าเรือและเป็นผู้ดำเนินการแทน กทท. จึงควรได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินด้วยเช่นกัน

กทท. จึงขอหารือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาว่า ในกรณีที่ กทท. เป็นหน่วยงานของรัฐ ซึ่งได้รับการยกเว้นจากการเสียภาษีตามประมวลรัษฎากร ให้บริษัทผู้ประกอบการเป็นผู้ดำเนินการแทนนั้น บริษัทผู้ประกอบการจะได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือไม่ หากจะต้องเสียภาษี จะมีหลักเกณฑ์การคำนวณภาษีอย่างไร ผู้ใดมีหน้าที่เสียภาษี และครบกำหนดระยะเวลาชำระภาษีเมื่อใด

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาข้อหารือดังกล่าวโดยมีผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (กรมส่งเสริมการปกครองส่วนท้องถิ่น) ผู้แทนเทศบาลตำบลแหลมฉบัง จังหวัดชลบุรี และผู้แทนการทำเรือแห่งประเทศไทย เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว ปรากฏข้อเท็จจริงเพิ่มเติมว่า เทศบาลตำบลแหลมฉบังได้แจ้งการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินแก่ กทท. ประจำปี พ.ศ. ๒๕๔๕ สำหรับท่าเทียบเรือ ปี ๑ ท่าเทียบเรือ ปี ๒ ท่าเทียบเรือ ปี ๓ และท่าเทียบเรือ ปี ๔ ซึ่งเป็นท่าเทียบเรือที่ กทท. เป็นผู้ก่อสร้างและเอกชนเป็นผู้เช่าท่าเทียบเรือจาก กทท. ดังนั้น กรณีตามข้อหารือนี้จึงมีประเด็นพิจารณาเฉพาะการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินของท่าเทียบเรือทั้งสี่แห่งที่กล่าวมาข้างต้น และต่อมา กทท. ได้มีหนังสือการทำเรือแห่งประเทศไทย ที่ กทท. ๑๕๐๕/๓๗๖ ลงวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๔๕ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาชี้แจงข้อเท็จจริงเพิ่มเติมว่า ที่ดินบริเวณท่าเทียบเรือทั้งสี่แห่งเป็นที่ราชพัสดุซึ่งกระทรวงการคลังอนุญาตให้กระทรวงคมนาคมใช้ประโยชน์ในการก่อสร้างท่าเรือน้ำลึกแหลมฉบังเป็นการชั่วคราวและเป็นพื้นที่ที่เกิดจากการถมทะเล

เมื่อพิจารณามาตรา ๙ (๒)^๑ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติฯ (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๓๔ ที่กำหนดให้ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ เป็นทรัพย์สินที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน และคำว่า “รัฐบาล” ซึ่งได้เคยมีความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมายคณะที่ ๓) ให้ความเห็นไว้ว่า หมายความว่า ถึง กระทรวง ทบวง กรม หรือทบวงการเมืองที่มีฐานะเทียบเท่าโดยหมายความรวมถึงราชการส่วนภูมิภาค และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นด้วย^๒ แต่ไม่รวมถึงรัฐวิสาหกิจแล้ว เห็นว่า ทรัพย์สินและที่ดินของ กทท. มิได้เป็นทรัพย์สินของรัฐบาล จึงไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๙ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ

อย่างไรก็ตาม มาตรา ๑๗^๓ แห่งพระราชบัญญัติการทำเรือแห่งประเทศไทยฯ กำหนดให้ กทท. ได้รับการยกเว้นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร และได้รับยกเว้นจากการเสียภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมใด ๆ ตามกฎหมายอื่นบรรดาที่เรียกเก็บสำหรับอาคารและที่ดินของ กทท. เว้นแต่อาคารและที่ดินที่ให้เช่า โดยคำว่า “กฎหมายอื่น” ได้เคยมีความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๒) ให้ความเห็นไว้ว่า หมายความว่า รวมถึงกฎหมายว่าด้วยภาษีโรงเรือนและที่ดินด้วย ดังนั้น กทท. จึงได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับอาคารและที่ดินที่ใช้ในการดำเนินกิจการของ กทท. เอง เว้นแต่อาคารและที่ดินที่ให้เช่า^๔

การพิจารณาว่า กทท. หรือผู้ประกอบการซึ่งเป็นภาคเอกชนดำเนินการทำเทียบเรือในท่าเรือแหลมฉบังจะได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินหรือไม่ ต้องพิจารณาข้อเท็จจริงเกี่ยวกับลักษณะการเข้าร่วมดำเนินการทำเทียบเรือของเอกชนในแต่ละกรณีว่าเป็นอย่างไร สำหรับกรณีตามข้อหารือ กทท. ได้ทำสัญญากับผู้ประกอบการเป็นสัญญาเช่าสำหรับการบริหารและประกอบการทำเรือ

^๑ มาตรา ๙ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้ ท่านให้ยกเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้

๑.ล๑

๑.ล๑

(๒) ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ และทรัพย์สินของการรถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการการรถไฟโดยตรง

๑.ล๑

๑.ล๑

^๒ บันทึก เรื่อง ขอให้พิจารณาตีความฐานะของโรงพิมพ์ส่วนท้องถิ่น กรมการปกครองซึ่งส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่ นร ๐๖๐๑/๑๗๙๒ ลงวันที่ ๑๖ ตุลาคม ๒๕๒๒ ถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี (เรื่องเสร็จที่ ๔๓๒/๒๕๒๒)

^๓ มาตรา ๑๗ ให้การทำเรือแห่งประเทศไทยได้รับการยกเว้นจากการเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร และให้ได้รับยกเว้นจากการเสียภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมใด ๆ ตามกฎหมายอื่นบรรดาที่เรียกเก็บสำหรับอาคารและที่ดินของการทำเรือแห่งประเทศไทยนอกจากอาคารและที่ดินที่ให้เช่า

^๔ บันทึก เรื่อง การทำเรือแห่งประเทศไทยได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินซึ่งส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่ นร ๐๖๐๑/๙๑ ลงวันที่ ๒๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๖ ถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี (เรื่องเสร็จที่ ๘๐/๒๕๓๖)

ตู้สินค้าท่าเทียบเรือ ปี ๑ ท่าเทียบเรือ ปี ๒ ท่าเทียบเรือ ปี ๓ และท่าเทียบเรือ ๔ โดยระบุว่าโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเป็นทรัพย์สินที่ กทท. ปลูกสร้างขึ้นและ กทท. มีฐานะเป็นเจ้าของทรัพย์สิน^๔ เมื่อ กทท. ยินยอมให้เช่า และเอกชนซึ่งเป็นผู้เช่าตกลงที่จะเช่าท่าเทียบเรือตู้สินค้า ณ ท่าเรือพาณิชย์แหลมฉบังสำหรับพัฒนา บริหารและประกอบการให้เป็นไปตามข้อกำหนดและเงื่อนไขดังระบุไว้ในสัญญาฉบับนี้และภาคผนวกต่าง ๆ^๖ จึงเป็นการทำสัญญาเช่า กทท. ย่อมไม่ได้รับยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๑๗ แห่งพระราชบัญญัติการทำเรือแห่งประเทศไทยฯ เนื่องจากเป็นกรณีที่ กทท. ให้เช่าอาคารและที่ดิน

การเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินเจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา ๔๐^๗ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ ดังนั้น กรณีตามข้อหารือ เมื่อปรากฏข้อเท็จจริงว่า กทท. เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์โรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างของท่าเทียบเรือ ปี ๑ ท่าเทียบเรือ ปี ๒ ท่าเทียบเรือ ปี ๓ และท่าเทียบเรือ ปี ๔ กทท. จะต้องเป็นผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่มีหน้าที่จัดเก็บตามหลักเกณฑ์และวิธีการที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ และหากเอกชนซึ่งเป็นผู้เช่านั้นได้ลงทุนก่อสร้างโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างใดอันมีลักษณะที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน เอกชนซึ่งเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินตลอดระยะเวลาของสัญญา ย่อมมีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๔๐ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ เช่นกัน สำหรับที่ดินที่ต่อเนื่องจากโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างที่ให้เช่านั้น หาก กทท. เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดิน กทท. มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน แต่หาก

^๔ Lease Contract for the Management and Operation of Container Terminal B 1 at Laem Chabang Port

Appendix A. Conditions of Contract

1. General Provisions

etc.

1.12 Ownership of assets

The PAT will own all port assets provided by PAT.

The TLC will own, for the period of the original lease, all infrastructure, equipments, facilities and property of any kind provided by the TLC and necessary for the operation of the terminal. After the original lease has ended, these assets will become the property of the PAT.

^๖ Lease Contract for the management and Operation of Container Terminal B 1 at Laem Chabang Port

2 The PAT hereby allows and the TLC hereby agrees to lease the Container Terminal B 1 at Laem Chabang Port to further develop, manage, and operate according to the terms and conditions as laid down in this Contract and its Appendices.

^๗ มาตรา ๔๐ ค่าภาษีนั่น ท่านให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสีย

แต่ถ้าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เป็นของคนละเจ้าของ เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ต้องเสียค่าภาษีทั้งสิ้น ในกรณีเช่นนั้นถ้าเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ไม่เสียภาษีท่านว่าการขายทรัพย์สินทอดตลาดของผู้นั้นตามมาตรา ๔๔ ให้รวมขายสิทธิใด ๆ ในที่ดินอันเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ยังคงมีอยู่นั้นด้วย

ที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างเป็นคนละเจ้าของกัน เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างจะมีหน้าที่
เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามมาตรา ๔๐^๔ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ

(นางสาวพรทิพย์ จาละ)

รองเลขาธิการฯ

รักษาราชการแทน เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

พฤษภาคม ๒๕๕๕

^๔ โปรดดูเชิงอรรถที่ ๗, ข้างต้น