

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
เรื่อง การจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินกรณีโรงเรือนที่เป็นที่อยู่อาศัยของนกอีแอ่น

กระทรวงมหาดไทย ได้มีหนังสือ ที่ มท ๐๘๐๘.๒/๑๐๖๑๑ ลงวันที่ ๑๕ กันยายน ๒๕๔๖ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า จังหวัดนราธิวาสได้ขอหารือการเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินกรณีโรงเรือนที่เป็นที่อยู่อาศัยของนกอีแอ่นในเขตเทศบาลตำบลสุโงโก-ลก ซึ่งเป็นบ้านเรือนของราษฎรที่เป็นบ้านว่าง แต่ได้ให้เป็นที่อยู่อาศัยของนกอีแอ่น และเจ้าของโรงเรือนมีรายได้จากการขายรังนก ว่าจะสามารถเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ได้หรือไม่ ซึ่งกระทรวงมหาดไทยพิจารณาแล้วมีความเห็นหลายแนวทาง ดังนี้

๑. โรงเรือนที่เป็นที่อยู่อาศัยของนกอีแอ่นซึ่งเจ้าของปิดไว้ตลอดปีและมิได้อยู่เอง หรือให้ผู้อื่นอยู่ ย่อมได้รับการยกเว้นภาษีโรงเรือนและที่ดิน ตามมาตรา ๙ (๕) แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕

๒. โรงเรือนที่เป็นที่อยู่อาศัยของนกอีแอ่น อยู่ในข่ายที่จะต้องเสียภาษีตามมาตรา ๘ วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ เนื่องจากปรากฏข้อเท็จจริงว่าเจ้าของโรงเรือนมีรายได้จากการขายรังนกอีแอ่นที่อยู่ในโรงเรือน จึงถือได้ว่าโรงเรือนก่อให้เกิดรายได้แก่เจ้าของทรัพย์สิน

๓. ตามพระราชบัญญัติสงวนและคุ้มครองสัตว์ป่า พ.ศ. ๒๕๓๕ มาตรา ๒๑ และกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔ (พ.ศ. ๒๕๓๗) ซึ่งกำหนดห้ามมิให้ผู้ใดเก็บหรือครอบครองรังนกอีแอ่นซึ่งเป็นรังของสัตว์ป่าคุ้มครอง เว้นแต่ผู้ได้รับอนุญาตเก็บรังนกอีแอ่นตามกฎหมายว่าด้วยอากรรังนกอีแอ่น เมื่อไม่สามารถเก็บหรือครอบครองรังนกอีแอ่นที่อยู่ในบ้านเรือนของราษฎรได้ เนื่องจากพระราชบัญญัติสงวนและคุ้มครองสัตว์ป่า พ.ศ. ๒๕๓๕ กำหนดห้ามไว้ หากมีการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินในกรณีดังกล่าว ย่อมเป็นการดำเนินการที่ฝ่าฝืนกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ดังนั้นโรงเรือนที่เป็นที่อยู่อาศัยของนกอีแอ่น จึงไม่อาจจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ได้

เพื่อให้การวินิจฉัยข้อหาดังกล่าวเป็นไปด้วยความถูกต้อง กระทรวงมหาดไทยจึงขอหารือว่าโรงเรือนที่เป็นที่อยู่อาศัยของนกอีแอ่นจะสามารถจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ได้หรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑) ได้พิจารณาข้อหาหรือดังกล่าว ประกอบกับ ได้ฟังคำชี้แจงของผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (กรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น) และผู้แทน เทศบาลตำบลสุโขทัย-ลก แล้ว เห็นว่า พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มีวัตถุประสงค์ที่จะจัดเก็บภาษีจากโรงเรือน ที่ดินที่ใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือน และสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้น ได้รับประโยชน์ ดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๘^๑ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว โดยมีข้อยกเว้นแต่ เฉพาะบรรดาทรัพย์สินที่ระบุไว้ในมาตรา ๙^๒ และมาตรา ๑๐^๓ เท่านั้น นอกเหนือจากทรัพย์สิน ดังกล่าวแล้ว ทรัพย์สินทุกชนิดต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินทั้งสิ้น

สำหรับกรณีที่หาหรือมานี้มีปัญหาว่า การที่เจ้าของใช้อาคารที่เคยอยู่อาศัยหรือปลูก สร้างขึ้นเป็นการเฉพาะเพื่อให้คนอีกคนหนึ่งเข้ามาทำรัง และเจ้าของหาประโยชน์จากรังคนอีกคนหนึ่ง จะเป็นกรณีที่ถือได้หรือไม่ว่า อาคารดังกล่าวเป็น “โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้ ตลอดปีและเจ้าของมิได้อยู่เองหรือให้ผู้อื่นอยู่ นอกจากคนเช่าในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่าง

^๑ มาตรา ๘ ให้ผู้รับประเมินชำระภาษีปีละครั้งตามคำรายปีของทรัพย์สิน คือ โรงเรือนหรือ สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นกับที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้นในอัตราร้อยละสิบสองครึ่ง ของคำรายปี

เพื่อประโยชน์แห่งมาตรานี้ “คำรายปี” หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควร ให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ

ในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้เช่า ให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือคำรายปี แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอัน สมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีไม่จำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เช่าได้หรือเป็นกรณีที่หาเช่า ไม่ได้เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจ ประเมินคำรายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สิน นั้นได้รับประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนดโดยประกาศในราชกิจจา นุเบกษา

^๒ มาตรา ๙ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้ ท่านให้ยกเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้

(๑) พระราชวังอันเป็นส่วนของแผ่นดิน

(๒) ทรัพย์สินของรัฐบาลที่ใช้ในกิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะและทรัพย์สินของการ รถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในกิจการการรถไฟโดยตรง

(๓) ทรัพย์สินของโรงพยาบาลสาธารณะและโรงเรียนสาธารณะ ซึ่งกระทำการอันมิใช่ เพื่อเป็นผลกำไรส่วนบุคคล และใช้เฉพาะในการรักษาพยาบาลและการศึกษา

(๔) ทรัพย์สินซึ่งเป็นศาสนสมบัติอันใช้เฉพาะในศาสนกิจอย่างเดียว หรือเป็นที่อยู่ของสงฆ์

(๕) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งปิดไว้ตลอดปีและเจ้าของมิได้อยู่เองหรือให้ ผู้อื่นอยู่นอกจากคนเช่า ในโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน

(๖) โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างของการเคหะแห่งชาติที่ผู้เช่าซื้ออาศัยอยู่เองโดยมิได้ใช้เป็น ที่เก็บสินค้าหรือประกอบการอุตสาหกรรมหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้

^๓ มาตรา ๑๐ โรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ซึ่งเจ้าของอยู่เอง หรือให้ผู้แทนอยู่เฝ้า รักษา และซึ่งมิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบการอุตสาหกรรม ท่านให้ยกเว้นจากบทบัญญัติแห่งภาคนี้ตั้งแต่ พ.ศ. ๒๔๗๕ เป็นต้นไป

อื่น ๆ หรือในที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกัน” อันจะเป็นผลให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๙ (๕)^๔ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวหรือไม่

ในปัญหานี้เมื่อพิจารณาบทบัญญัติมาตรา ๙ (๕)^๔ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ แล้ว เห็นว่า ความที่ว่า “...ซึ่งปิดไว้ตลอดปี และเจ้าของมิได้อยู่เองหรือให้ผู้อื่นอยู่...” นั้น มีความมุ่งหมายถึงโรงเรือนที่เจ้าของมิได้ใช้ประโยชน์อย่างหนึ่งอย่างใดมิได้หมายความว่าเพียงการปิดประตูหน้าต่างของโรงเรือนแต่มีการใช้ประโยชน์จากโรงเรือนนั้น ดังจะเห็นได้จากบทบัญญัติมาตรา ๑๐^๖ ที่ยกเว้นไม่เก็บภาษีโรงเรือนที่เจ้าของอยู่เอง ซึ่งจะได้รับยกเว้นก็แต่เฉพาะเมื่อเจ้าของมิได้ใช้เป็นที่พักอาศัยหรือประกอบอุตสาหกรรมด้วย และในกรณีตามปัญหาที่หารือมานี้ เมื่อปรากฏข้อเท็จจริงว่า การที่เจ้าของมิได้อยู่อาศัยเองเพราะประสงค์จะให้คนอีกคนหนึ่งเข้ามาทำรังเพื่อเจ้าของโรงเรือนจะได้หาประโยชน์จากรังนกอีกคนหนึ่ง ย่อมถือได้ว่าเจ้าของได้ใช้ประโยชน์จากโรงเรือนดังกล่าวแล้ว เจ้าของโรงเรือนจึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕

สำหรับความเห็นที่ว่ากรณีที่กฎหมายห้ามไม่ให้มีการเก็บหรือครอบครองรังนกอีกคนหนึ่งซึ่งเป็นรังของสัตว์ป่าคุ้มครอง และหากมีการจัดเก็บภาษีโรงเรือนและที่ดินในกรณีดังกล่าว ย่อมเป็นการดำเนินการที่ฝ่าฝืนกฎหมายที่เกี่ยวข้องนั้น เห็นว่า ภาระในการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้นขึ้นอยู่กับการใช้ประโยชน์ในโรงเรือนและที่ดินตามที่เป็นอย่างอยู่ ส่วนในการใช้ประโยชน์นั้น จำเป็นจะต้องดำเนินการตามกฎหมายอื่นใดหรือไม่ มิได้ทำให้ภาระหน้าที่ในการเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินต้องเปลี่ยนแปลงไปแต่อย่างใด

อนึ่ง คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑) มีข้อสังเกตว่า ปัจจุบันมีผู้นิยมปลูกสร้างอาคารหรือนำอาคารที่มีอยู่เดิมไปดัดแปลงให้คนอีกคนหนึ่งเข้ามาทำรัง และเก็บหาประโยชน์จากรังนกอีกคนหนึ่งเป็นจำนวนมากขึ้น แต่ตามพระราชบัญญัติอากรรังนกอีกคนหนึ่ง พ.ศ. ๒๕๔๐ ยังไม่มีบทบัญญัติใดครอบคลุมถึง อันเป็นผลให้การเก็บรังนกอีกคนหนึ่งเป็นการกระทำที่ไม่ชอบด้วยพระราชบัญญัติสงวนและคุ้มครองสัตว์ป่า พ.ศ. ๒๕๓๕ ทั้งยังทำให้ท้องถิ่นขาดรายได้จากอากรหรือภาษีที่พึงเรียกเก็บได้จากกิจการดังกล่าว สมควรที่ส่วนราชการที่เกี่ยวข้องจะได้ดำเนินการแก้ไขกฎหมายที่เกี่ยวข้องให้เหมาะสมต่อไปโดยเร็ว

ลงชื่อ พรทิพย์ จาละ

(นางสาวพรทิพย์ จาละ)

รองเลขาธิการฯ

รักษาราชการแทน เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

^๔ โปรดดูเชิงอรรถที่ ๒, ข้างต้น

^๕ โปรดดูเชิงอรรถที่ ๒, ข้างต้น

^๖ โปรดดูเชิงอรรถที่ ๓, ข้างต้น

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
มกราคม ๒๕๔๗