

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
เรื่อง การจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ในที่ดินป่าสงวนแห่งชาติ
ซึ่งองค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ใช้ประโยชน์

กรมการปกครอง ได้มีหนังสือที่ มท ๐๓๑๐.๓/๑๐๗๗๐ ลงวันที่ ๑๔ สิงหาคม ๒๕๕๖ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า จังหวัดแพร่ได้มีหนังสือขอหารือ กรมการปกครองกรณีการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ในที่ดินป่าสงวนแห่งชาติซึ่งองค์การอุตสาหกรรม ป่าไม้ (อ.อ.ป.) ใช้ประโยชน์ โดยจังหวัดแพร่มีความเห็นว่า อ.อ.ป. เป็นองค์กรของรัฐที่มี วัตถุประสงค์เพื่อประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการอุตสาหกรรมป่าไม้ เช่น การทำไม้ เก็บของป่า แปรรูป ไม้ ทำไม้อัด และการปลูกสวนป่า ตามพระราชกฤษฎีกาจัดตั้งองค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ พ.ศ. ๒๔๙๙ โดยเมื่อมีกำไรเกิดขึ้นจะนำเงินกำไรจากผลการดำเนินงานส่วนหนึ่งไปจัดสรรเป็นเงิน ผลประโยชน์ตอบแทนและเงินบำเหน็จรางวัลแก่กรรมการและพนักงาน การดำเนินงานของ อ.อ.ป. มีลักษณะเป็นการประกอบธุรกิจการค้าเพื่อแสวงหากำไร มิใช่กิจการของรัฐบาลหรือ สาธารณะ ดังนั้น ที่ดินป่าสงวนแห่งชาติซึ่ง อ.อ.ป. ครอบครองเพื่อปลูกสวนป่า จึงมิได้ใช้ใน กิจการของรัฐบาลหรือสาธารณะ ย่อมไม่ได้รับยกเว้นภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๘(๒) แห่ง พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ พ.ศ. ๒๕๐๘ ทั้งนี้ อ.อ.ป. ได้มีความเห็นในเรื่องดังกล่าวว่า ที่ดินสวนป่าย่อมได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ฯ เนื่องจากเป็นที่ดินของรัฐที่ใช้ในกิจการของรัฐ และเมื่อ อ.อ.ป. ได้ทำไม้ออกมาจะต้องชำระ ค่าธรรมเนียมให้แก่กรมป่าไม้อยู่แล้ว อ.อ.ป. จึงไม่ใช่เจ้าของที่ดินตามนัยของมาตรา ๖ แห่ง พระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ฯ

กรมการปกครองพิจารณาข้อหาดังกล่าวแล้วมีความเห็นแตกต่างจากจังหวัด แพร่ดังนี้

(๑) วัตถุประสงค์ของ อ.อ.ป. ในบางภารกิจอาจจะเกี่ยวข้องกับการแสวงหากำไร แต่กำไรสุทธิหลังหักต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ออกแล้ว จะต้องนำส่งเป็นรายได้ของรัฐ ดังนั้น การแสวงหากำไรของ อ.อ.ป. จึงไม่ใช่เป็นการแสวงหากำไรเพื่อตนเองแต่ส่งเป็นรายได้ให้แก่รัฐ เช่นเดียวกันกับการรถไฟ การประปา การไฟฟ้า หรือการทำเรือ ซึ่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุง ท้องที่ฯ กำหนดให้ไม่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่

(๒) การที่ อ.อ.ป. ต้องเสียค่าภาคหลวงหรือค่าธรรมเนียมให้แก่รัฐตามมาตรา ๑๔ และมาตรา ๒๙ แห่งพระราชบัญญัติป่าไม้ พ.ศ. ๒๔๘๔ เป็นสิ่งที่ต้องปฏิบัติตามกฎหมาย ไม่ใช่สิ่งซึ่งแสดงให้เห็นว่า กิจการของ อ.อ.ป. เป็นไปเพื่อแสวงหาประโยชน์และกำไร และ

(๓) ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๗๒๘ - ๑๗๒๙/๒๕๑๓ ซึ่งได้วินิจฉัยเกี่ยวกับผู้รับอนุญาตให้ทำไม้ในที่ดินป่าเลนว่า สัญญาทำไม้เป็นเพียงให้สิทธิบุคคลเข้าไปตัดฟันเอาไม้เท่านั้น การตัดฟันไม้หาเป็นการครอบครองอยู่ในที่ดินป่านั้นตามความในมาตรา ๖ แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ฯ บุคคลดังกล่าวจึงมิได้เป็นเจ้าของที่ดินตามกฎหมายดังกล่าว จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ประกอบกับหนังสือกรมการปกครองที่ มท ๐๓๑๑.๓/๓๒๗๕ ลงวันที่ ๑๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๕ วินิจฉัยว่า ที่ดินที่ยังมิได้ดำเนินการเปลี่ยนแปลงแนวเขตหรือถอนสภาพป่าสงวนแห่งชาติ ยังคงต้องถือว่าเป็นที่ดินบริเวณดังกล่าวเป็นป่าสงวนแห่งชาติอยู่ แม้ปัจจุบันจะหมดสภาพป่าแล้วก็ตาม ผู้เข้าไปประกอบอาชีพหรืออยู่อาศัยในที่ดินดังกล่าว ไม่ว่าจะโดยบุกรุกหรือได้รับอนุญาตจากทางราชการคงเป็นแต่เพียงผู้เข้าทำประโยชน์หรืออยู่อาศัยเท่านั้น หาได้อยู่ในฐานะผู้ครอบครองตามกฎหมายไม่ กรณีดังกล่าวย่อมไม่อยู่ในความหมายของคำว่า “เจ้าของที่ดิน” ตามมาตรา ๖ แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ฯ จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ ดังนั้น การเข้าทำประโยชน์ในพื้นที่ป่าสงวนแห่งชาติของ อ.อ.ป. โดยได้รับอนุญาตจากกรมป่าไม้ จึงเป็นการเข้าไปประกอบอาชีพ มิใช่เป็นการครอบครองอยู่ในที่ดินดังกล่าว และไม่อยู่ในความหมายของคำว่า “เจ้าของที่ดิน” ตามมาตรา ๖ แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ฯ อ.อ.ป. จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่แต่อย่างใด

เนื่องจากเรื่องดังกล่าวเป็นปัญหาเกี่ยวกับความเห็นที่ไม่ตรงกันของหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ กรมการปกครอง อ.อ.ป. จังหวัดแพร่ และองค์การบริหารส่วนตำบลนาพูน เป็นเหตุให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติที่เกี่ยวกับงานจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ กรมการปกครองจึงขอหารือแนวทางปฏิบัติการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ในที่ดินป่าสงวนแห่งชาติซึ่ง อ.อ.ป. ใช้ประโยชน์ว่า จะต้องมีการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่หรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาข้อหารือดังกล่าว โดยได้รับฟังคำชี้แจงข้อเท็จจริงจากผู้แทนกระทรวงการคลัง (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง) ผู้แทนกระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม (กรมป่าไม้) ผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (กรมการปกครอง) ผู้แทนองค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ และผู้แทนองค์การบริหารส่วนตำบลนาพูน แล้วเห็นว่า ตามมาตรา ๗^๑ แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ฯ กำหนดให้ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินมีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ จึงมีประเด็นต้องพิจารณาในเบื้องต้นว่า องค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ (อ.อ.ป.) เป็นเจ้าของที่ดินซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่หรือไม่

เมื่อพิจารณาตามมาตรา ๖^๒ แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ฯ กำหนดบทนิยามคำว่า “เจ้าของที่ดิน” ให้หมายความถึง ผู้ซึ่งมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินหรือครอบครองอยู่ในที่ดินที่

^๑ มาตรา ๗ ให้ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินในวันที่ ๑ มกราคมของปีใด มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่สำหรับปีนั้นจากราคาปานกลางของที่ดิน ตามบัญชีอัตราภาษีบำรุงท้องที่ท้ายพระราชบัญญัตินี้

^๒ มาตรา ๖ ในพระราชบัญญัตินี้

ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของเอกชน กรณีตามข้อหาหรือ อ.อ.ป. ใช้ประโยชน์ในที่ดินที่อยู่ในเขตป่าสงวนแห่งชาติ อันอยู่ในความดูแลของกรมป่าไม้ กระทรวงทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม ซึ่งคณะกรรมการกฤษฎีกา (ที่ประชุมใหญ่กรรมการร่างกฎหมาย)^๓ เคยวินิจฉัยไว้ว่า ป่าสงวนแห่งชาติเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดิน ซึ่งรัฐเป็นเจ้าของตามมาตรา ๑๓๐๔^๔ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ประกอบกับมาตรา ๒^๕ แห่งประมวลกฎหมายที่ดิน กรมป่าไม้มีอำนาจหน้าที่เป็นเพียงผู้ควบคุม ดูแล รักษา หรือบำรุงป่าสงวนแห่งชาติโดยมิได้มีกรรมสิทธิ์ในที่ดินหรือยึดถือครอบครองในที่ดินตามนัยของมาตรา ๑๓๖๗^๖ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ จึงมิใช่เจ้าของที่ดินและไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีบำรุงท้องที่ตามพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่^๗

กรณีตามข้อหาหรือ การเข้าไปดำเนินการในพื้นที่ป่าสงวนแห่งชาติของ อ.อ.ป. เป็นไปตามมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ ๓ มีนาคม ๒๕๓๕ และมติคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ ๙ มีนาคม ๒๕๓๖ ที่อนุมัติให้ อ.อ.ป. ใช้ประโยชน์สวนป่าที่ปลูกตามเงื่อนไขสัมปทานทำไม้ซึ่งไม่อยู่ในเขตอนุรักษ์ ยกเว้นสวนป่าที่ปลูกตามเงื่อนไขสัมปทานทำไม้ของบริษัทไม้อัดไทย จำกัด และได้จัดทำบันทึกข้อตกลง เรื่อง การใช้ประโยชน์สวนป่าที่ปลูกตามเงื่อนไขสัมปทานทำไม้ระหว่างกรมป่าไม้กับองค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ เพื่อให้มีการดูแลและบำรุงรักษาสวนป่าที่ปลูกขึ้นตามเงื่อนไขสัมปทานทำไม้ ตลอดจนการใช้ประโยชน์จากไม้สวนป่าที่ปลูกให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติสวนป่า พ.ศ. ๒๕๓๕ ประกอบกับตามกฎหมายว่าด้วยป่าสงวนแห่งชาติมีบทบัญญัติกำหนดให้บุคคลหรือหน่วยงานใดที่ประสงค์จะเข้าใช้พื้นที่ในเขตป่าสงวนแห่งชาติจะต้องดำเนินการตามขั้นตอนที่กฎหมายกำหนด เช่น การขอใช้พื้นที่เขตป่าสงวนแห่งชาติเป็นสถานที่ปฏิบัติงานหรือเพื่อ

"เจ้าของที่ดิน" หมายความว่า บุคคลหรือคณะบุคคลไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคล ซึ่งมีกรรมสิทธิ์ในที่ดิน หรือครอบครองอยู่ในที่ดินที่ไม่เป็นกรรมสิทธิ์ของเอกชน

ฯลฯ

ฯลฯ

^๓ บันทึก เรื่อง ขอบทวนความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมายคณะที่ ๑) ในปัญหาการจัดเก็บภาษีบำรุงท้องที่ในเขตสัมปทานป่าไม้ในเขตป่าสงวนแห่งชาติ (เรื่องเสร็จที่ ๒๖๒/๒๕๒๖) ซึ่งส่งพร้อมหนังสือถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี ที่ นร ๐๕๐๑/๙๙๘ ลงวันที่ ๑๕ กรกฎาคม ๒๕๒๖

^๔ มาตรา ๑๓๐๔ สาธารณสมบัติของแผ่นดินนั้น รวมทรัพย์สินทุกชนิดของแผ่นดินซึ่งใช้เพื่อสาธารณประโยชน์ หรือสงวนไว้เพื่อประโยชน์ร่วมกัน เช่น

(๑) ที่ดินรกร้างว่างเปล่า และที่ดินซึ่งมีผู้เวนคืนหรือทอดทิ้งหรือกลับมาเป็นของแผ่นดินโดยประการอื่น ตามกฎหมายที่ดิน

(๒) ทรัพย์สินสำหรับพลเมืองใช้ร่วมกัน เป็นต้นว่า ที่ชายตลิ่ง ทางน้ำ ทางหลวง ทะเลสาบ

(๓) ทรัพย์สินใช้เพื่อประโยชน์ของแผ่นดินโดยเฉพาะ เป็นต้นว่า ป้อมและโรงทหาร สำนักราชการบ้านเมือง เรือรบ อาวุธยุทโธภัณฑ์

^๕ มาตรา ๒ ที่ดินซึ่งมิได้ตกเป็นกรรมสิทธิ์ของบุคคลหนึ่งบุคคลใด ให้ถือว่าเป็นของรัฐ

^๖ มาตรา ๑๓๖๗ บุคคลใดยึดถือทรัพย์สินโดยเจตนาจะยึดถือเพื่อตน ท่านว่าบุคคลนั้นได้ซึ่งสิทธิครอบครอง

ประโยชน์อย่างอื่นจะต้องดำเนินการตามมาตรา ๑๓ ทวิ^๑ การเข้าทำประโยชน์หรืออยู่อาศัยต้องขออนุญาตตามมาตรา ๑๖^๒ การบำรุงป่าหรือปลูกสร้างสวนป่าหรือไม้ยืนต้นในเขตป่าเสื่อมโทรมต้องได้รับอนุญาตตามมาตรา ๒๐^๓ ทำให้เห็นได้ว่า การใช้ประโยชน์จากป่าสงวนแห่งชาติในกรณีนี้ อ.ป. มิได้มีอำนาจดำเนินการได้เองโดยลำพัง หากแต่เป็นอำนาจของกรมป่าไม้ที่มีอยู่เดิม โดย อ.ป. เข้ามาดำเนินการในพื้นที่ป่าสงวนแห่งชาติแทนกรมป่าไม้และจะต้องดำเนินการตามที่กฎหมายว่าด้วยป่าสงวนแห่งชาติกำหนด จึงถือไม่ได้ว่า อ.ป. ได้ครอบครองอยู่ในที่ดินดังกล่าว ดังนั้น คณะกรรมการกฤษฎีกา(คณะที่ ๓) เห็นว่า อ.ป. มิใช่เจ้าของที่ดินตามมาตรา ๖ แห่งพระราชบัญญัติภาษีบำรุงท้องที่ฯ จึงไม่มีหน้าที่เสียภาษีบำรุงท้องที่ตามมาตรา ๗ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว

^๑ มาตรา ๑๓ ทวิ ในกรณีที่ส่วนราชการและองค์การของรัฐมีความประสงค์จะใช้พื้นที่บางแห่งภายในเขตป่าสงวนแห่งชาติเป็นสถานที่ปฏิบัติงานหรือเพื่อประโยชน์ของรัฐอย่างอื่น ให้อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจประกาศกำหนดบริเวณดังกล่าวเป็นบริเวณที่ทางราชการใช้ประโยชน์ภายในเขตป่าสงวนแห่งชาติได้ และในบริเวณดังกล่าวมิให้นำมาตรา ๑๔ และมาตรา ๑๖ มาใช้บังคับแก่การที่ส่วนราชการหรือองค์การนั้นๆ จำเป็นต้องกระทำเพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ในการปฏิบัติงานเพื่อใช้ประโยชน์ในพื้นที่นั้น

การใช้พื้นที่ตามวรรคหนึ่ง ถ้าที่ดินในบริเวณที่ทางราชการใช้ประโยชน์นั้นมีแนวเขตทับที่ดินซึ่งบุคคลได้รับประโยชน์ตามมาตรา ๑๔ อยู่แล้ว ให้การรับประโยชน์ในที่ดินส่วนที่เป็นบริเวณที่ทางราชการใช้ประโยชน์นั้นสิ้นสุดลง เมื่อพ้นกำหนดสามร้อยหกสิบวันนับแต่วันที่ประกาศกำหนดบริเวณดังกล่าวเป็นบริเวณที่ทางราชการใช้ประโยชน์

การใช้พื้นที่ตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

^๒ มาตรา ๑๖ อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจอนุญาตให้บุคคลหนึ่งบุคคลใดเข้าทำประโยชน์หรืออยู่อาศัยในเขตป่าสงวนแห่งชาติได้ ในกรณีดังต่อไปนี้

(๑) การเข้าทำประโยชน์หรืออยู่อาศัยในเขตป่าสงวนแห่งชาติคราวละไม่น้อยกว่าห้าปีแต่ไม่เกินสามสิบปี ในกรณีที่ผู้ได้รับอนุญาตเป็นส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณจะอนุญาตโดยยกเว้นค่าธรรมเนียมทั้งหมดหรือบางส่วนตามที่เห็นสมควรก็ได้

(๒) การเข้าทำประโยชน์เกี่ยวกับการทำเหมืองแร่ตามกฎหมายว่าด้วยแร่คราวละไม่เกินสิบปี โดยให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องขอรับใบอนุญาตเก็บหาของป่าและไม่ต้องเสียค่าภาคหลวงของป่าตามพระราชบัญญัตินี้สำหรับแร่ ดินขาว หรือหิน แล้วแต่กรณี

การขออนุญาตและการอนุญาตตามวรรคหนึ่ง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด โดยอนุมัติรัฐมนตรี

^๓ มาตรา ๒๐ ในกรณีป่าสงวนแห่งชาติแห่งใดมีสภาพเป็นป่าเสื่อมโทรมตามมาตรา ๑๖ ทวิ ให้อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจอนุญาตเป็นหนังสือให้บุคคลหนึ่งบุคคลใดทำการบำรุงป่าหรือปลูกสร้างสวนป่าหรือไม้ยืนต้นในเขตป่าเสื่อมโทรมได้ภายในระยะเวลาและตามเงื่อนไขที่กำหนดในหนังสืออนุญาต แต่ในกรณีที่อนุญาตให้เกิน ๒,๐๐๐ ไร่ ต้องได้รับอนุมัติจากคณะรัฐมนตรี

รัฐมนตรีอาจกำหนดให้ผู้รับอนุญาตเสียค่าตอบแทนให้แก่รัฐบาลได้ตามจำนวนที่เห็นสมควรโดยประกาศของกระทรวงเกษตรและสหกรณ์

ลงชื่อ พรทิพย์ จาละ
(นางสาวพรทิพย์ จาละ)

รองเลขาธิการฯ

รักษาราชการแทน เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กุมภาพันธ์ ๒๕๔๗