

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง การยกเว้นอากรแสตมป์ตามมาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากร

สำนักงานพระพุทธศาสนาแห่งชาติ ได้มีหนังสือ ที่ พศ ๐๐๐๕/๔๔๖ ลงวันที่ ๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๘ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า วัดหนองเกต ตำบล บ่อทอง อำเภอบ่อทอง จังหวัดชลบุรี ยื่นคำขอต่อสำนักงานที่ดินจังหวัดชลบุรีเพื่อจดทะเบียนรับที่ดิน น.ส. ๓ เลขที่ ๖๔๕ หมู่ที่ ๕ ตำบลบ่อทอง อำเภอบ่อทอง จังหวัดชลบุรี เนื้อที่ ๒๘-๒-๖๐ ไร่ จากนางสาวบังอร สังข์นาค เพื่อใช้เป็นที่ตั้งวัด สำนักงานที่ดินจังหวัดชลบุรีแจ้งให้วัดหนองเกตชำระค่าอากรแสตมป์ ๐.๕% ของราคาประเมินที่ดิน ซึ่งในทางปฏิบัติเมื่อวัดในพระพุทธศาสนาได้รับที่ดินจากผู้บริจาคโดยไม่มีค่าตอบแทนและใช้เป็นที่ตั้งศาสนสถาน เมื่อรวมกับที่ดินที่มีอยู่เดิมแล้วไม่เกิน ๕๐ ไร่ วัดจะได้รับการยกเว้นค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ยกเว้นภาษีเงินได้จากการโอนอสังหาริมทรัพย์และยกเว้นค่าอากรแสตมป์ สำนักงานพระพุทธศาสนาแห่งชาติจึงได้หารือกรมสรรพากรว่า ในการรับโอนที่ดินของวัดจากผู้มีจิตศรัทธาบริจาคโดยไม่มีค่าตอบแทนเข้าลักษณะยกเว้นตามมาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากรหรือไม่

กรมสรรพากรได้ตอบข้อหารือของสำนักงานพระพุทธศาสนาแห่งชาติว่า การโอนที่ดินให้วัดโดยไม่มีค่าตอบแทนไม่ได้รับการยกเว้นค่าอากร เนื่องจากวัดไม่ใช่ฝ่ายที่ต้องเสียอากร จึงไม่ได้รับการยกเว้นอากรตามมาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งจากข้อเท็จจริงดังกล่าว ในการรับให้ที่ดินของวัดจากผู้มีจิตศรัทธาบริจาคโดยไม่มีค่าตอบแทนวัดเป็นฝ่ายที่จะต้องชำระค่าใช้จ่ายต่างๆ ทั้งหมดในการจดทะเบียนรับให้ที่ดินและเดิมได้รับการยกเว้นค่าอากรแสตมป์ตลอดมา

สำนักงานพระพุทธศาสนาแห่งชาติจึงขอหารือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาว่า ในการรับให้ที่ดินของวัดจากผู้มีจิตศรัทธาบริจาคโดยไม่มีค่าตอบแทน จะได้รับการยกเว้นค่าอากรแสตมป์ตามมาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากรหรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) ได้พิจารณาข้อหารือของสำนักงานพระพุทธศาสนาแห่งชาติ ประกอบกับได้รับฟังคำชี้แจงจากผู้แทนสำนักงานพระพุทธศาสนาแห่งชาติ ผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) และผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (กรมที่ดิน) แล้ว ปรากฏข้อเท็จจริงเพิ่มเติมว่า เดิมในช่วงปี พ.ศ. ๒๕๒๖ แนวปฏิบัติของกรมสรรพากรมิได้เรียกเก็บอากรแสตมป์จากการให้โดยไม่มีค่าตอบแทนในทุกกรณี โดยเห็นว่าหนังสือสัญญาให้ที่ดินไม่ใช่ตราสาร “ใบรับ” ตามมาตรา ๑๐๓ แห่งประมวลรัษฎากร ต่อมาในปี พ.ศ. ๒๕๔๕

กรมสรรพากรได้เปลี่ยนแนวปฏิบัติ โดยให้เรียกเก็บอากรแสตมป์จากการให้ทุกกรณี โดยเห็นว่า หนังสือสัญญาให้ที่ดิน (ท.ด.๑๔) เป็น “ใบรับ” ตามมาตรา ๑๐๓ แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากเป็นเอกสารหลักฐานที่แสดงว่าได้รับที่ดินโดยการให้ได้กระทำต่อหน้าเจ้าพนักงานที่ดิน และได้จดทะเบียนนิติกรรมสมบูรณ์ตามกฎหมาย

กรณีตามข้อหาดังกล่าว คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) มีความเห็นว่า เมื่อผู้บริจาคที่ดินให้แก่วัดหนองเกตได้ทำหนังสือสัญญาให้ที่ดิน (ท.ด. ๑๔) โดยได้กระทำต่อหน้าเจ้าพนักงานที่ดินและจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมถูกต้องตามกฎหมาย หนังสือสัญญาให้ดังกล่าวจึงเป็นบันทึกหรือหนังสือใด ๆ ที่เป็นหลักฐานแสดงว่าวัดหนองเกตได้รับที่ดินจากผู้มีจิตศรัทธาบริจาคซึ่งเป็น “ใบรับ” ตามมาตรา ๑๐๓^๑ แห่งประมวลรัษฎากร และโดยที่บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรได้กำหนดในเรื่องของการเสียอากรไว้ในมาตรา ๑๐๔^๒ ว่า ตราสารที่ระบุไว้ในบัญชีท้ายหมวดนี้ ต้องปิดแสตมป์บริบูรณ์ตามอัตราที่กำหนดไว้ในบัญชีนั้น สำหรับสัญญาให้ซึ่งถือว่าเป็นใบรับนี้เข้าลักษณะตราสารที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราอากรแสตมป์ข้อ ๒๘ (ข)^๓ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกำหนดให้ผู้ออกใบรับสำหรับการโอนหรือก่อตั้งสิทธิใด ๆ เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ในเมื่อนิติกรรมที่เป็นเหตุให้ออกใบรับนั้นมีการจดทะเบียนตามกฎหมาย ถ้าใบรับนั้นมีจำนวนเงินตั้งแต่สองร้อยบาทขึ้นไป ทุกสองร้อยบาทหรือเศษของสองร้อยบาทจะต้องเสียค่าอากรแสตมป์หนึ่งบาท ดังนั้น เมื่อวัดหนองเกตยอมรับบริจาคที่ดินโดยไม่มีค่าตอบแทนตามสัญญาให้ (ท.ด. ๑๔) วัดหนองเกตซึ่งเป็นผู้รับโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินจึงเป็นผู้ออกใบรับ และเป็นผู้ที่ต้องเสียอากร

^๑ มาตรา ๑๐๓ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

ฯลฯ

ฯลฯ

“ใบรับ” หมายความว่า

(ก) บันทึก หรือหนังสือใด ๆ ที่เป็นหลักฐานแสดงว่าได้รับ ได้รับฝาก หรือได้รับชำระเงิน หรือตัวเงิน หรือ

(ข) บันทึก หรือหนังสือใด ๆ ที่เป็นหลักฐานแสดงว่าหนี้หรือสิทธิเรียกร้องได้ชำระหรือปลดให้แล้ว

บันทึก หรือหนังสือที่กล่าวนั้นจะมีลายมือชื่อของบุคคลใด ๆ หรือไม่ ไม่สำคัญ

ฯลฯ

ฯลฯ

^๒ มาตรา ๑๐๔ ตราสารที่ระบุไว้ในบัญชีท้ายหมวดนี้ ต้องปิดแสตมป์บริบูรณ์ตามอัตราที่กำหนดไว้ในบัญชีนั้น

^๓ ข้อ ๒๘ ใบรับเฉพาะตามที่ระบุต่อไปนี้

ฯลฯ

ฯลฯ

(ข) ใบรับสำหรับการโอนหรือก่อตั้งสิทธิใด ๆ เกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์ ในเมื่อนิติกรรมที่เป็นเหตุให้ออกใบรับนั้นมีการจดทะเบียนตามกฎหมาย

ฯลฯ

ฯลฯ

ถ้าใบรับตาม (ก) (ข) หรือ (ค) มีจำนวนเงินตั้งแต่ ๒๐๐ บาทขึ้นไป ทุก ๒๐๐ บาท หรือเศษของ ๒๐๐ บาท ผู้ออกใบรับเสียค่าอากรแสตมป์ ๑ บาท

ฯลฯ

ฯลฯ

ตามลักษณะแห่งตราสารที่กำหนด แต่โดยที่มาตรา ๑๒๑^๔ แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดว่า หากฝ่ายที่ต้องเสียอากรเป็นวัดวาอาราม อากรเป็นอันไม่ต้องเสีย วัดหนองเกตซึ่งเป็นฝ่ายที่จะต้องเสียอากรจึงได้รับการยกเว้นอากรตามมาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากร

(ลงชื่อ) พรทิพย์ จਾਲะ

(คุณพรทิพย์ จาละ)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ตุลาคม ๒๕๔๘

^๔ มาตรา ๑๒๑ ถ้าฝ่ายที่ต้องเสียอากรเป็นรัฐบาล เจ้าพนักงานผู้กระทำงานของรัฐบาลโดยหน้าที่ บุคคลผู้กระทำการในนามของรัฐบาล องค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่น สภาเกษตรกรไทย วัดวาอาราม และองค์การศาสนาใด ๆ ในราชอาณาจักรซึ่งเป็นนิติบุคคล อากรเป็นอันไม่ต้องเสีย แต่ข้อยกเว้นนี้มีให้ใช้แก่ องค์การของรัฐบาลที่ใช้ทุนหรือทุนหมุนเวียนเพื่อประกอบการพาณิชย์หรือการพาณิชย์ซึ่งองค์การบริหารราชการส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดทำ