

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3159/2564

บริษัท ท. โຈท์ เทสบาลด้าบลแม่ดาว กับพวก จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 31, พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 38, พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 38 ทวิ, พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 39, พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 42, พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 43, พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 44

ย่อ / หลักกฎหมาย

เมื่อพิจารณาถึงความเชื่อมโยงจากมาตรา 38 วรรคหนึ่ง มาตรา 38 ทวิ วรรคหนึ่ง และมาตรา 39 วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 แล้ว คำว่า "ค่าภาษีทั้งสิ้น" ตามมาตรา 39 ให้ความหมายถึงค่าภาษีซึ่งถึงกำหนดชำระและค่าภาษีที่มีสิทธิผ่อนชำระ นอกจากนี้ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 บัญญัติเรื่อง "ค่าภาษี" ไว้ในหมวด 2 การเก็บภาษี ซึ่งเป็นเรื่องภาษีตามการประเมิน ส่วนคำว่า "เงินเพิ่ม" ถูกบัญญัติไว้ในหมวด 3 ค่าภาษีค้าง ในมาตรา 42 ถึงมาตรา 44 แยกกันต่างหาก โดยไม่มีบทบัญญัติกำหนดหรือนิยามคำว่า "ค่าภาษีทั้งสิ้น" ตามความหมายบทบัญญัติแห่งมาตรา 39 ให้รวมถึงเงินเพิ่มด้วย จึงไม่อาจตีความว่าการยื่นฟ้องต่อศาลผู้รับประเมินต้องชำระเงินเพิ่มอันเป็นภาษีอากรค้างด้วย ซึ่งแตกต่างกับกฎหมายอื่น หากต้องการให้เงินเพิ่มถือเป็นเงินค่าภาษีจะต้องมีบทบัญญัติไว้ชัดเจน อีกทั้งเมื่อพิจารณาบทบัญญัติในมาตรา 44 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ซึ่งบัญญัติให้อำนาจผู้บริหารท้องถิ่นออกคำสั่งยึดอายัด หรือขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ซึ่งค้างชำระค่าภาษีเพื่อนำเงินมาชำระเป็นค่าภาษี เงินเพิ่ม ค่าธรรมเนียม และค่าใช้จ่าย แสดงว่าวัตถุประสงค์ของกฎหมายต้องการให้แยกคำว่า "ค่าภาษี" ซึ่งเป็นค่าภาษีตามการประเมินในหมวด 2 กับคำว่า "เงินเพิ่ม" ในหมวด 3 ออกจากกัน ดังนั้น ค่าภาษีทั้งสิ้นตามความมุ่งหมายในมาตรา 39 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 จึงไม่อาจรวมถึงเงินเพิ่มอันเกิดจากการมิได้ชำระค่าภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดด้วย สิทธิฟ้องร้องคัดค้านการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินคงขึ้นอยู่กับความในมาตรา 31 กับมาตรา 39 เท่านั้น การชำระค่าภาษีตามมาตรา 38 เป็นเพียงหลักปฏิบัติเบื้องต้นสำหรับผู้รับประเมินจะไปชำระค่าภาษีได้ที่ใดและเมื่อใดเป็นเรื่องของการเก็บภาษีในกรณีธรรมดาทั่วไป ซึ่งหากมิได้ชำระภายในเวลาที่ได้กำหนดไว้ในมาตรา 38 ตามมาตรา 42 บัญญัติให้ถือว่าเป็นค่าภาษีค้างชำระอันจะต้องเสียเงินเพิ่ม รวมทั้งอาจถูกบังคับคดียึดอายัดทรัพย์สินขายทอดตลาด เพื่อเอาเงินมาเสียภาษีตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 43 และมาตรา 44 ต่อไปด้วย อันเป็นผลต่อเนื่องกับสิทธิในการฟ้องคดี การไม่ชำระค่าภาษีตามมาตรา 38 จึงไม่ได้เป็นสาระสำคัญหรือเงื่อนไขในการฟ้องคดี เพราะหากเป็นกรณีพ้นกำหนดเวลาชำระค่าภาษีไปแล้ว ขณะฟ้องก็ต้องชำระค่าภาษีเสียก่อนฟ้องเช่นเดียวกัน โจทก์ได้รับหนังสือแจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.8) ประจำปีภาษี 2560 เมื่อวันที่ 22 มิถุนายน 2560 เป็นค่าภาษีจำนวน 1,092,823.25 บาท ต่อมาโจทก์ยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินใหม่ (ภ.ร.ด.9) ซึ่งจำเลยที่ 2 มีคำชี้ขาดตามการประเมินให้ชำระค่าภาษีจำนวน 1,092,823 บาท โจทก์ทราบคำชี้ขาดดังกล่าวเมื่อวันที่ 29 สิงหาคม 2560 และชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นเงิน 1,092,823 บาท ตามที่ได้ระบุไว้ในใบแจ้งคำชี้ขาดเมื่อวันที่ 7

กันยายน 2560 ซึ่งเป็นเวลาก่อนโจทก์ฟ้องคดี แม้โจทก์จะไม่ได้ชำระเงินเพิ่มในวันดังกล่าว ก็ย่อมถือว่าโจทก์ได้ชำระค่าภาษีครบถ้วนตามคำชี้ขาดอันเป็นค่าภาษีทั้งสิ้นตามมาตรา 39 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 แล้ว โจทก์จึงมีอำนาจฟ้อง

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้มีคำสั่งเพิกถอนประกาศเทศบาลตำบลแม่ตาว เรื่อง แบบแสดงการแบ่งทำเลเพื่อกำหนดราคาเช่ามาตรฐานกลางเฉลี่ยต่อตารางเมตร (ต่อเดือน) ในเขตเทศบาลตำบลแม่ตาว ลงวันที่ 20 พฤศจิกายน 2558 เพิกถอนการแจ้งการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี 2559 (ที่ถูก ปีภาษี 2560) ขอให้กำหนดราคาเช่ารายปีของปีภาษี 2559 (ที่ถูก ปีภาษี 2560) ของโจทก์ใหม่ และกำหนดภาษีโรงเรือนและที่ดินโจทก์ที่โจทก์ต้องชำระเป็นจำนวน 549,954.24 บาท ให้จำเลยทั้งสองร่วมกันหรือแทนกันคืนเงินภาษีจำนวน 542,868.76 บาท พร้อมดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ของต้นเงินจำนวน ดังกล่าวนับแต่วันที่ 29 สิงหาคม 2560 เป็นต้นไปจนกว่าจะชำระแก่โจทก์เสร็จ จำเลยทั้งสองให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาว่า โจทก์ไม่มีอำนาจฟ้อง พิพากษายกฟ้อง ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์อุทธรณ์ ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษแผนกคดีภาษีอากรพิพากษาว่า โจทก์ได้รับแจ้งการประเมินในวันที่ 22 มิถุนายน 2560 ให้ชำระค่าภาษีจำนวน 1,092,823.25 บาท โจทก์ไม่พอใจการประเมิน จึงยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการ ประเมินใหม่ ต่อมาจำเลยที่ 2 มีคำชี้ขาดตามการประเมินให้โจทก์ชำระค่าภาษีจำนวน 1,092,823 บาท โจทก์ทราบคำชี้ขาด เมื่อวันที่ 29 สิงหาคม 2560 แล้ว โจทก์ได้ชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี 2560 จำนวน 1,092,823 บาท เมื่อวันที่ 7 กันยายน 2560 ดังนี้ แม้โจทก์ไม่ได้ชำระเงินเพิ่มในวันดังกล่าวด้วยก็ย่อมถือได้ว่าโจทก์ชำระค่าภาษีตามการประเมินอันเป็นการชำระค่าภาษีทั้งสิ้น ซึ่งถึงกำหนดชำระตามมาตรา 39 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 แล้ว โจทก์จึงมีอำนาจฟ้อง ข้อเท็จจริงรับฟังได้ว่าการประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่เทศบาลตำบลแม่ตาวที่ 1 และคำชี้ขาดของจำเลยที่ 2 ขอบด้วยมาตรา 8 วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 แล้ว ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษเห็นพ้องด้วยในผล พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ จำเลยทั้งสองฎีกาโดยได้รับอนุญาตจากศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า จำเลยที่ 1 มีหนังสือแจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.8) ประจำปีภาษี 2560 แก่โจทก์เป็นค่าภาษีจำนวน 1,092,823.25 บาท โจทก์ได้รับหนังสือดังกล่าวเมื่อวันที่ 22 มิถุนายน 2560 ต่อมาโจทก์ยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินใหม่ (ภ.ร.ด.9) คณะกรรมการพิจารณาคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินใหม่พิจารณาแล้วเห็นว่า การประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินดังกล่าวชอบด้วยกฎหมายแล้ว จำเลยที่ 2 จึงมีคำชี้ขาดและโจทก์ทราบคำชี้ขาดเมื่อวันที่ 29 สิงหาคม 2560 แล้ว ต่อมาวันที่ 7 กันยายน 2560 โจทก์ชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน ประจำปี 2560 จำนวน 1,092,823 บาท แต่โจทก์ไม่เห็นด้วย จึงฟ้องเป็นคดีนี้ มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามฎีกาของจำเลยทั้งสองว่า โจทก์มีอำนาจฟ้องหรือไม่ เห็นว่า พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 มาตรา 38 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีนำค่าภาษีไปชำระต่อพนักงานเก็บภาษีภายในสามสิบวันนับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน ณ สำนักงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่โรงเรือนหรือ สิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นตั้งอยู่ หรือสถานที่อื่นที่ผู้บริหารท้องถิ่นกำหนดโดยประกาศ

ล่วงหน้าไว้ ณ สำนักงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นไม่น้อยกว่าสามสิบวัน" มาตรา 38 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "การชำระค่าภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย จะกำหนดให้มีการผ่อนชำระก็ได้" และมาตรา 39 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "ถ้ามีผู้ยื่นฟ้องต่อศาลตาม ความในมาตรา 31 ท่านห้ามมิให้ศาลประทับเป็นฟ้องตามกฎหมายเว้นแต่จะเป็นที่พอใจศาลว่า ผู้รับประเมินได้ชำระค่าภาษีทั้งสิ้นซึ่งถึงกำหนดต้องชำระเพราะเวลาซึ่งท่านให้ไว้ตามมาตรา 38 นั้นได้สิ้นไปแล้วหรือจะถึงกำหนดชำระระหว่างที่คดียังอยู่ในศาล" เมื่อพิจารณาถึงความเชื่อมโยง จากบทบัญญัติดังกล่าวแสดงว่าคำว่า "ค่าภาษีทั้งสิ้น" ตามมาตรา 39 ให้ความหมายถึงค่าภาษีซึ่ง ถึงกำหนดชำระและค่าภาษีที่มีสิทธิผ่อนชำระ นอกจากนี้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 บัญญัติเรื่อง "ค่าภาษี" ไว้ในหมวด 2 การเก็บภาษี ซึ่งเป็นเรื่องภาษีตามการประเมิน ส่วนคำว่า "เงินเพิ่ม" ถูกบัญญัติไว้ในหมวด 3 ค่าภาษีค้าง ในมาตรา 42 ถึงมาตรา 44 แยกกัน ต่างหาก โดยไม่มีบทบัญญัติกำหนดหรือนิยามคำว่า "ค่าภาษีทั้งสิ้น" ตามความหมายบทบัญญัติ แห่งมาตรา 39 ให้รวมถึงเงินเพิ่มด้วย จึงไม่อาจตีความว่าก่อนการยื่นฟ้องต่อศาลผู้รับประเมินต้อง ชำระเงินเพิ่มอันเป็นภาษีอากรค้างด้วยซึ่งแตกต่างกับกฎหมายอื่น หากต้องการให้เงินเพิ่มถือเป็น เงินค่าภาษีจะต้องมีบทบัญญัติไว้ชัดเจน อีกทั้งเมื่อพิจารณาบทบัญญัติในมาตรา 44 แห่ง พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ซึ่งบัญญัติให้อำนาจผู้บริหารท้องถิ่นออกคำสั่ง ยึดอายัด หรือขายทอดตลาด ทรัพย์สินของผู้ซึ่งค้างชำระค่าภาษีเพื่อนำเงินมาชำระเป็นค่าภาษี เงินเพิ่ม ค่าธรรมเนียม และค่าใช้จ่าย แสดงว่าวัตถุประสงค์ของกฎหมายต้องการให้แยกคำว่า "ค่าภาษี" ซึ่งเป็น ค่าภาษีตามการประเมินในหมวด 2 กับคำว่า "เงินเพิ่ม" ในหมวด 3 ออกจากกัน ดังนั้น ค่าภาษีทั้งสิ้นตามความมุ่งหมายในมาตรา 39 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือน และที่ดิน พ.ศ.2475 จึงไม่อาจรวมถึงเงินเพิ่มอันเกิดจากการมิได้ชำระค่าภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ด้วย และที่จำเลยทั้งสองอ้างว่าโจทก์ได้รับหนังสือแจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.8) ประจำปี 2560 เมื่อวันที่ 22 มิถุนายน 2560 แต่โจทก์ชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินเมื่อ วันที่ 7 กันยายน 2560 ซึ่งเป็นการชำระเมื่อพ้นกำหนดเวลาตามมาตรา 38 จึงเป็นกรณีที่โจทก์ไม่ ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้ตามมาตรา 38 และมาตรา 39 แห่ง พระราชบัญญัติภาษี โรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 อันเป็นปัญหาเกี่ยวกับอำนาจฟ้องที่จำเลย ทั้งสองภูิกำนัน เห็นว่า สิทธิฟ้องร้องคัดค้านการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินคงขึ้นอยู่กับความใน มาตรา 31 กับมาตรา 39 เท่านั้น การชำระค่าภาษีตามมาตรา 38 เป็นเพียงหลักปฏิบัติเบื้องต้น สำหรับผู้รับประเมินจะไปชำระค่าภาษีได้ที่ใดและเมื่อใดเป็นเรื่องของการเก็บภาษีในกรณีธรรมดา ทั่วไป ซึ่งหากมิได้ชำระภายในเวลาที่กำหนดไว้ ใน มาตรา 38 ตามมาตรา 42 บัญญัติให้ถือว่าเป็น ค่าภาษีค้างชำระอันจะต้องเสียเงินเพิ่ม รวมทั้งอาจถูกบังคับคดียึดอายัดทรัพย์สินขายทอดตลาดเพื่อ เอาเงินมาเสียภาษีตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 43 และมาตรา 44 ต่อไปด้วย อันเป็นคนละเรื่องกับ สิทธิในการฟ้องคดี การไม่ชำระค่าภาษีตามมาตรา 38 จึงไม่ได้เป็นสาระสำคัญหรือเงื่อนไขในการ ฟ้องคดี เพราะหากเป็นกรณีพ้นกำหนดเวลาชำระค่าภาษีไปแล้ว ขณะฟ้องก็ต้องชำระค่าภาษีเสีย ก่อนฟ้องเช่นเดียวกัน ส่วนที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่า จำเลยที่ 1 แจ้งรายการประเมินภาษี โรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.8) ประจำปีภาษี 2560 แก่โจทก์เป็นค่าภาษีจำนวน 1,092,823.25 บาท แต่โจทก์ได้ชำระค่าภาษีเป็นเงินจำนวน 1,092,823 บาท ซึ่งถือว่าไม่ครบถ้วนตามจำนวนที่โจทก์ถูก ประเมินนั้น เมื่อตรวจหนังสือแจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.8) และใบแจ้ง คำชี้ขาด (ภ.ร.ด.11) ปรากฏว่าหลังจากที่โจทก์ไม่พอใจการประเมิน จึงยื่นคำร้องขอให้พิจารณา

การประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.9) ใหม่ ต่อมาจำเลยที่ 2 มีคำชี้ขาดตามการประเมินให้โจทก์ชำระภาษีจำนวน 1,092,823 บาท ไม่ใช่จำนวน 1,092,823.25 บาท โจทก์ชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นเงิน 1,092,823 บาท ดังนั้น แม้โจทก์จะไม่ได้ชำระค่าภาษีตามจำนวนที่ระบุไว้ในหนังสือแจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.8) แต่โจทก์ชำระเงินค่าภาษีจำนวน 1,092,823 บาท แก่พนักงานเก็บภาษีถูกต้องตามที่ระบุไว้ในใบแจ้งคำชี้ขาด (ภ.ร.ด.11) จึงถือว่าโจทก์ได้ชำระค่าภาษีครบถ้วนตามคำชี้ขาดแล้ว เมื่อข้อเท็จจริงได้ความว่า โจทก์ได้รับหนังสือแจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.8) ประจำปีภาษี 2560 เมื่อวันที่ 22 มิถุนายน 2560 เป็นค่าภาษีจำนวน 1,092,823.25 บาท ต่อมาโจทก์ยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินใหม่ (ภ.ร.ด.9) ซึ่งจำเลยที่ 2 มีคำชี้ขาดตามการประเมินให้ชำระค่าภาษีจำนวน 1,092,823 บาท โจทก์ทราบคำชี้ขาดดังกล่าว เมื่อวันที่ 29 สิงหาคม 2560 และชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นเงิน 1,092,823 บาท ตามที่ได้ระบุไว้ในใบแจ้งคำชี้ขาดเมื่อวันที่ 7 กันยายน 2560 ซึ่งเป็นเวลาก่อนโจทก์ฟ้องคดี แม้โจทก์จะไม่ได้ชำระเงินเพิ่มในวันดังกล่าวก็ย่อมถือว่าโจทก์ได้ชำระค่าภาษีครบถ้วนตามคำชี้ขาดอันเป็นค่าภาษีทั้งสิ้นตามมาตรา 39 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 แล้ว โจทก์จึงมีอำนาจฟ้อง ฎีกาของจำเลยทั้งสองฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นฎีกาให้เป็นพับ

องค์คณะ

ปริญญาดิพดุง · วรงค์พร จิระภาค · ประทีป ดุลพินิจธรรมา

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/3159/2564>