

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3159/2564

บริษัท ท.โจทก์ เทสบาลตำบลแม่ตาว กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 38

ย่อ / หลักกฎหมาย

เมื่อพิจารณาถึงความเชื่อมโยงจากมาตรา 38 วรรคหนึ่ง มาตรา 38 ทวิ วรรคหนึ่ง และมาตรา 39 วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 แล้ว คำว่า "ค่าภาษีทั้งสิ้น" ตามมาตรา 39 ให้ความความถึงค่าภาษีซึ่งถึงกำหนดชำระและค่าภาษีที่มีสิทธิผ่อนชำระ 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 จึงไม่อาจตีความว่าก่อนการยื่นฟ้องต่อศาลผู้รับประเมินต้องชำระเงินเพิ่มอันเป็นภาษีอากรค้างด้วย 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 อันเป็นคนละเรื่องกับสิทธิในการฟ้องคดี การไม่ชำระค่าภาษีตามมาตรา 38 จึงไม่ได้เป็นสาระสำคัญหรือเงื่อนไขในการฟ้องคดี เพราะหากเป็นกรณีพ้นกำหนดเวลาชำระค่าภาษีไปแล้ว ขณะฟ้องก็ต้องชำระค่าภาษีเสียก่อนฟ้องเช่นเดียวกัน โจทก์ได้รับหนังสือแจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.8) ประจำปีภาษี 2560 เมื่อวันที่ 22 มิถุนายน 2560 เป็นค่าภาษีจำนวน 1,092,823.25 บาท ต่อมา

คำพิพากษา

โจทก์ยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินใหม่ (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 แม้โจทก์จะไม่ได้

ชำระเงินเพิ่มในวันดังกล่าว ก็ย่อมถือว่าโจทก์ได้ชำระค่าภาษีครบถ้วนตามคำชี้ขาดอันเป็นค่าภาษีทั้งสิ้นตามมาตรา 39 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 แล้ว โจทก์จึงมีอำนาจฟ้อง 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 ข้อเท็จจริงรับฟังได้ว่าการประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่เทศบาลตำบลจำเลยที่ 1 และคำชี้ขาดของจำเลยที่ 2 ชอบด้วยมาตรา 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 หรือสถานที่อื่นที่ผู้บริหารท้องถิ่นกำหนดโดยประกาศล่วงหน้าไว้ ณ สำนักงานขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นนั้นไม่น้อยกว่าสามสิบวัน" มาตรา 38 ทวิ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "การชำระค่าภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยจะกำหนดให้มีการผ่อนชำระก็ได้" และมาตรา 39 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "ถ้ามีผู้ยื่นฟ้องต่อศาลตาม

ความในมาตรา 31 ท่านห้ามมิให้ศาลประทับเป็นฟ้องตามกฎหมายเว้นแต่จะเป็นที่พอใจศาลว่า ผู้รับประเมินได้ชำระค่าภาษีทั้งสิ้นซึ่งถึงกำหนดต้องชำระเพราะเวลาซึ่งท่านให้ไว้ตามมาตรา 38 นั้นได้สิ้นไปแล้วหรือจะถึงกำหนดชำระระหว่างที่คดียังอยู่ในศาล" เมื่อพิจารณาถึงความเชื่อมโยงจากบทบัญญัติดังกล่าวแสดงว่าคำว่า "ค่าภาษีทั้งสิ้น" ตามมาตรา 39 ให้ความหมายถึงค่าภาษีซึ่งถึงกำหนดชำระและค่าภาษีที่มีสิทธิผ่อนชำระ นอกจากนี้พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 บัญญัติเรื่อง "ค่าภาษี" ไว้ในหมวด 2 การเก็บภาษี ซึ่งเป็นเรื่องภาษีตามการประเมิน ส่วนคำว่า "เงินเพิ่ม" ถูกบัญญัติไว้ในหมวด 3 ค่าภาษีค้าง ในมาตรา 42 ถึงมาตรา 44 แยกกันต่างหาก โดยไม่มีบทบัญญัติกำหนดหรือนิยามคำว่า "ค่าภาษีทั้งสิ้น" ตามความหมายบทบัญญัติแห่งมาตรา 39 ให้รวมถึงเงินเพิ่มด้วย จึงไม่อาจตีความว่าก่อนการยื่นฟ้องต่อศาลผู้รับประเมินต้องชำระเงินเพิ่มอันเป็นภาษีอากรค้างด้วยซึ่งแตกต่างกับกฎหมายอื่น หากต้องการให้เงินเพิ่มถือเป็นเงินค่าภาษีจะต้องมีบทบัญญัติไว้ชัดเจน อีกทั้งเมื่อพิจารณาบทบัญญัติในมาตรา 44 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 ซึ่งบัญญัติให้อำนาจผู้บริหารท้องถิ่นออกคำสั่ง ยึดอายัด หรือขายทอดตลาด ทรัพย์สินของผู้ซึ่งค้างชำระค่าภาษีเพื่อนำเงินมาชำระเป็นค่าภาษีเงินเพิ่ม ค่าธรรมเนียม และค่าใช้จ่าย แสดงว่าวัตถุประสงค์ของกฎหมายต้องการให้แยกคำว่า "ค่าภาษี" ซึ่งเป็น ค่าภาษีตามการประเมินในหมวด 2 กับคำว่า "เงินเพิ่ม" ในหมวด 3 ออกจากกัน ดังนั้น ค่าภาษีทั้งสิ้นตามความมุ่งหมายในมาตรา 39 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือน และที่ดิน พ.ศ.2475 จึงไม่อาจรวมถึงเงินเพิ่มอันเกิดจากการมิได้ชำระค่าภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดด้วย และที่จำเลยทั้งสองอ้างว่าโจทก์ได้รับหนังสือแจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.8) ประจำปี 2560 เมื่อวันที่ 22 มิถุนายน 2560 แต่โจทก์ชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินเมื่อวันที่ 7 กันยายน 2560 ซึ่งเป็นการชำระเมื่อพ้นกำหนดเวลาตามมาตรา 38 จึงเป็นกรณีที่โจทก์ไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้ตามมาตรา 38 และมาตรา 39 แห่งพระราชบัญญัติภาษี โรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 อันเป็นปัญหาเกี่ยวกับอำนาจฟ้องที่จำเลยทั้งสองฎีกานั้น เห็นว่า สิทธิฟ้องร้องคัดค้านการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินคงขึ้นอยู่กับความในมาตรา 31 กับมาตรา 39 เท่านั้น การชำระค่าภาษีตามมาตรา 38 เป็นเพียงหลักปฏิบัติเบื้องต้นสำหรับผู้รับประเมินจะไปชำระค่าภาษีได้ที่ใดและเมื่อใดเป็นเรื่องของการเก็บภาษีในกรณีธรรมดาทั่วไป ซึ่งหากมิได้ชำระภายในเวลาที่ได้กำหนดไว้ใน มาตรา 38 ตามมาตรา 42 บัญญัติให้ถือว่าเป็นค่าภาษีค้างชำระอันจะต้องเสียเงินเพิ่ม รวมทั้งอาจถูกบังคับคดียึดอายัดทรัพย์สินขายทอดตลาดเพื่อเอาเงินมาเสียภาษีตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 43 และมาตรา 44 ต่อไปด้วย อันเป็นคนละเรื่องกับสิทธิในการฟ้องคดี การไม่ชำระค่าภาษีตามมาตรา 38 จึงไม่ได้เป็นสาระสำคัญหรือเงื่อนไขในการฟ้องคดี เพราะหากเป็นกรณีพ้นกำหนดเวลาชำระค่าภาษีไปแล้ว ขณะฟ้องก็ต้องชำระค่าภาษีเสียก่อนฟ้องเช่นเดียวกัน ส่วนที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่า จำเลยที่ 1 แจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.8) ประจำปีภาษี 2560 แก่โจทก์เป็นค่าภาษีจำนวน 1,092,823.25 บาท แต่โจทก์ได้ชำระค่าภาษีเป็นเงินจำนวน 1,092,823 บาท ซึ่งถือว่าไม่ครบถ้วนตามจำนวนที่โจทก์ถูกประเมินนั้น เมื่อตรวจหนังสือแจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.8) และใบแจ้งคำชี้ขาด (ภ.ร.ด.11) ปรากฏว่าหลังจากที่โจทก์ไม่พอใจการประเมิน จึงยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.9) ใหม่ ต่อมาจำเลยที่ 2 มีคำชี้ขาดตามการประเมินให้โจทก์ชำระภาษีจำนวน 1,092,823 บาท ไม่ใช่จำนวน 1,092,823.25 บาท โจทก์ชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินเป็นเงิน 1,092,823 บาท ดังนั้น แม้โจทก์จะไม่ได้ชำระค่าภาษีตามจำนวนที่

ระบุไว้ในหนังสือแจ้งรายการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน (ภ.ร.ด.8) แต่โจทก์ชำระเงินค่าภาษีจำนวน 1,092,823 บาท แก่พนักงานเก็บภาษีถูกต้องตามที่ระบุไว้ในใบแจ้งค่าชี้ขาด (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 ตามที่ได้ระบุไว้ในใบแจ้งค่าชี้ขาดเมื่อวันที่ 7 กันยายน 2560 ซึ่งเป็นเวลาก่อนโจทก์ฟ้องคดี แม้โจทก์จะไม่ได้ชำระเงินเพิ่มในวันดังกล่าวก็ย่อมถือว่าโจทก์ได้ชำระค่าภาษีครบถ้วนตามคำชี้ขาดอันเป็นค่าภาษีทั้งสิ้นตามมาตรา 39 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 แล้ว โจทก์จึงมีอำนาจฟ้อง ฎีกาของจำเลยทั้งสองฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นฎีกาให้เป็นพับ

องค์คณะ

ปริญญญา ดิผดุง · วรงค์พร จิระภาค · ประทีป ดุลพินิจธรรมา

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: thai-legal-corpus (CC-BY-4.0) ← deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/3159/2564>