

บันทึก
เรื่อง การตีความประมวลรัษฎากร

ตามหนังสือสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี ที่ ๗๖๙๖/๒๕๐๔ ลงวันที่ ๑๐ กรกฎาคม ๒๕๐๔ ขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาตีความปัญหาของกระทรวงการคลังตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากรในคำว่า “ผู้ต้องรับผิดเสียภาษีอากร” นั้น จะมีความหมายเฉพาะตัวผู้รับผิดเสียภาษีอากรโดยตรง หรือจะหมายความรวมถึงบุคคลอื่นที่ยอมตนเข้าผูกพันที่จะชำระหนี้ภาษีอากรที่ค้างชำระ เช่น ผู้ค้ำประกันด้วย

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๒) ได้ประชุมพิจารณาปัญหาดังกล่าวแล้ว ปรากฏว่าปัญหานี้สรรพากรจังหวัดพระนครได้หารือไปยังกรมสรรพากรเพื่อถือเป็นหลักปฏิบัติและไม่มีกรณีที่เกิดขึ้นจริง หรือมีข้อเท็จจริงที่จะต้องพิจารณาแต่อย่างใด กรมสรรพากรเห็นว่าเป็นปัญหาในข้อกฎหมาย ซึ่งอาจตีความได้เป็นสองนัย จึงหารือไปยังกระทรวงการคลัง กระทรวงการคลังเห็นว่าเป็นปัญหอันควรได้รับการวินิจฉัยตีความให้ชัดเจน จึงขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็น

มาตรา ๑๒ แห่งประมวลกฎหมายนั้น มีข้อความว่า “ภาษีอากรซึ่งต้องเสียตามลักษณะนี้ถ้าเมื่อถึงกำหนดแล้วมิได้เสีย ให้ถือเป็นภาษีอากรค้าง

เพื่อให้ได้รับชำระค่าภาษีอากรค้าง ให้เป็นอำนาจของข้าหลวงประจำจังหวัดหรือนายอำเภอโดยเฉพาะที่จะสั่งยึดและสั่งขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดเสียภาษีอากร โดยไม่ต้องขอให้ศาลบอกหมายยึดหรือสั่ง... ฯลฯ...”

คำว่า “ผู้ต้องรับผิดเสียภาษีอากร” ในมาตรานี้ ประมวลรัษฎากรไม่ได้บัญญัติบทนิยามไว้ในที่แห่งใด ส่วนบุคคลอื่นที่ยอมตนเข้าผูกพันที่จะชำระภาษีอากรที่ค้างชำระ เช่นคำว่า “ผู้ค้ำประกัน” มีบัญญัติไว้ในบางมาตรา แต่ก็มีได้มีบทบัญญัติหรือข้อความกำหนดความรับผิดชอบไว้เป็นพิเศษในที่ใด ๆ เช่นเดียวกัน

เมื่อเป็นดังนี้ คณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่า คำว่า “ผู้ต้องรับผิดเสียภาษีอากร” ในมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากรก็ต้องตีความตามความหมายในหลักกฎหมายธรรมดา และเห็นว่า “ผู้ต้องรับผิดเสียภาษีอากร” นั้น ในเบื้องต้นก็ย่อมหมายความว่าผู้ประมวลรัษฎากรแต่ละหมวดระบุกำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรโดยเฉพาะ และหากในกรณีผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรได้จัดหาผู้ค้ำประกันมาเป็นประกันเงินค่าภาษีอากรที่ตนจะต้องชำระหรือค้างชำระ ผู้ค้ำประกันก็ย่อมตกเป็นผู้ต้องรับผิดเสียภาษีอากรตามความในมาตรา ๑๒ ด้วย อย่างไรก็ตาม การค้ำประกันเป็นสัญญาในทางแพ่งเมื่อไม่มีบทบัญญัติในประมวลรัษฎากรกำหนดความรับผิดชอบผู้ค้ำประกันไว้เป็นพิเศษ ปัญหาที่ว่าผู้ค้ำประกันผู้เสียภาษีอากรจะต้องตกอยู่ในความรับผิดชอบอย่างไร

เพียงใด จะต้องพิจารณาตามหลักในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ลักษณะ ๑๑ ว่าด้วยการ
คำประกัน และตามข้อสัญญาคำประกันที่ทำได้แต่ละรายด้วย

(ลงชื่อ) หยุต แสงอุทัย

(นายหยุต แสงอุทัย)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มิถุนายน ๒๕๐๖