

บันทึก

เรื่อง เบี้ยประชุมบางประเภทจะเสียภาษีเงินได้หรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (อนุกรรมการร่างกฎหมายชุดที่ ๓) ได้พิจารณาเรื่องนี้แล้ว ขอเสนอความเห็นดังต่อไปนี้

๑. พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พ.ศ. ๒๔๗๕ มาตรา ๗ บัญญัติว่าผู้อยู่ในราชอาณาจักรสยามทุกคนต้องเสียภาษีเงินได้ตามประเภทที่ระบุไว้ดังต่อไปนี้ ฯลฯ

(ก) เงินเดือน เงินค่าจ้าง บำนาญ เบี้ยหวัด เงินรายปีหรือบำเหน็จ เงินค่าธรรมเนียม เงินค่านายหน้า เงินโบนัส เงินค่าเช่าบ้าน บ้านที่ให้อยู่โดยมีต้องเสียค่าเช่าหรือประโยชน์เพิ่มซึ่งนายจ้างจ่ายหรือให้แก่ลูกจ้างของตนเป็นค่าจ้างแรงงาน

ฯลฯ

ฯลฯ

๒. ปัญหาที่ส่งมาให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณานี้เป็นปัญหาที่กระทรวงการคลังมีความประสงค์จะทราบ คือ เบี้ยประชุมประเภทต่าง ๆ ดังจะกล่าวต่อไปนี้จะต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา ๗ (ก) แห่งพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พ.ศ. ๒๔๗๕ หรือไม่

(ก) เบี้ยประชุมที่จ่ายให้สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรตามมาตรา ๓ แห่งพระราชบัญญัติเงินเดือนและค่าพาหนะของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร พ.ศ. ๒๔๗๖^๑

(ข) เบี้ยประชุมที่จ่ายให้สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรตามข้อ ๑๑, ๑๒ แห่งข้อบังคับสภาว่าด้วยการลา การลดเงินเดือน ค่าพาหนะเดินทางของสมาชิกสภา และเบี้ยประชุมของกรรมาธิการสภาผู้แทนราษฎร ซึ่งประธานสภาผู้แทนราษฎรประกาศในราชกิจจานุเบกษา ฉบับวันที่ ๙ ธันวาคม ๒๔๗๖^๒

(ค) เบี้ยประชุมที่จ่ายให้กรรมการตามข้อบังคับว่าด้วยเบี้ยประชุมคณะกรรมการ พ.ศ. ๒๔๗๘ ซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศในราชกิจจานุเบกษา ฉบับลงวันที่ ๒๔ พฤศจิกายน ๒๔๗๘

๓. เบี้ยประชุมดังที่ระบุไว้ในข้อ (ก) กระทรวงการคลังถือว่าเบี้ยประชุมตามมาตรา ๓ แห่งพระราชบัญญัติเงินเดือนและค่าพาหนะของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร พ.ศ. ๒๔๗๖ เป็นเงินได้ที่จะต้องเสียภาษีเงินได้ และได้แจ้งความข้อนี้ไปยังสภาผู้แทนราษฎรแล้ว

ส่งพร้อมกับหนังสือที่ ๑๕๑๕/๑๔๘๐ ลงวันที่ ๒๕ ธันวาคม ๒๔๘๐

^๑ มาตรา ๓ สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรนอกจากข้าราชการประจำการให้ได้รับเงินเดือนในสมัยประชุมเดือนละ ๒๕๐ บาท นอกสมัยประชุมเดือนละ ๑๐๐ บาท แต่ถ้าเป็นข้าราชการประจำการให้ได้รับเบี้ยประชุมเฉพาะในสมัยประชุมเดือนละ ๒๐๐ บาท

^๒ ข้อ ๑๑ กรรมาธิการที่ตั้งขึ้นตามความในข้อบังคับการประชุมและการปรึกษาของสภาผู้แทนราษฎร พ.ศ. ๒๔๗๖ ข้อ ๖๐, ๖๑ ให้เบิกเบี้ยประชุมได้วันละ ๓ บาท เฉพาะวันประชุม

ตามหนังสือกรมเลขาธิการคณะรัฐมนตรีที่ ฎ. ๙๑๐๑/๒๔๗๙ ลงวันที่ ๓๐ มีนาคม ๒๔๗๙ นั้น ไม่มีข้อโต้เถียงอย่างใดในเรื่องเบี้ยประชุมรายนี้ และไม่ได้ขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาความเห็น

อย่างไรก็ดี เพื่อให้เข้าใจเรื่องได้ชัดเจนก่อนที่จะพิจารณาปัญหาข้อ (ข) และข้อ (ค) ควรจะยกปัญหาข้อแรกนี้ขึ้นพิจารณาเสียด้วย ซึ่งจะเป็นประโยชน์บ้าง

เพียงแต่อ่านมาตรา ๓ แห่งพระราชบัญญัติเงินเดือนและค่าพาหนะของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร พ.ศ. ๒๔๗๖ ก็จะเห็นว่าเงินที่จ่ายให้สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรผู้ซึ่งมิได้เป็นข้าราชการประจำการนั้น เรียกว่า เงินเดือน แต่ส่วนเงินที่จ่ายให้สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรผู้ซึ่งเป็นข้าราชการประจำการนั้นเรียกว่า เบี้ยประชุม ไม่ต้องสงสัยการใช้ถ้อยคำให้แตกต่างกันเช่นนี้ได้เป็นไปโดยความตั้งใจ เพราะฉะนั้นตามกฎหมาย เบี้ยประชุมจึงมิใช่เงินเดือน ถ้ากระทรวงการคลังถือว่าเบี้ยประชุมรายนี้เป็นเงินที่ต้องเสียภาษีเงินได้ตามมาตรา ๗ (ก) แห่งพระราชบัญญัติภาษีเงินได้แล้ว ก็คงเป็นเพราะไม่ได้ถือเหตุว่าเบี้ยประชุมเป็นเงินเดือน แต่คงถือว่าเป็นเงินอย่างใดอย่างหนึ่งซึ่งจำแนกไว้ในมาตรา ๗ (ก) ดังที่ได้คัดมาลงไว้ข้างต้น ปัญหาจึงมีว่าคำใดในจำพวกที่จำแนกไว้ในมาตรา ๗ (ก) นั้น กินความถึงคำว่า “เบี้ยประชุม” ผู้แทนกระทรวงการคลังชี้แจงต่อกรรมการร่างกฎหมายในคราวประชุมพิจารณาเรื่องนี้ว่า คำว่า ประโยชน์เพิ่ม ในมาตรา ๗ (ก) นั้น กินความถึงคำว่า “เบี้ยประชุม” ด้วย ในชั้นนี้ควรยอมรับฟังว่าเมื่อบุคคลใดได้รับเงินค่าจ้างสำหรับกิจการงานใดซึ่งไม่ใช่เป็นงานประจำ จะเป็นเงินที่กำหนดไว้แน่นอนก็ดี หรือเป็นเงินที่กำหนดตามส่วนแห่งงานที่ทำก็ดี เงินรายนี้จะต้องเสียภาษีเงินได้ ทั้งนี้ตรงกับหลักทั่วไปในเรื่องเสียภาษีเงินได้ และตรงกับแบบอย่างในประเทศอื่น ๆ ตามศัพท์ในกฎหมายอังกฤษและฝรั่งเศส เขาเรียกเงินนี้ว่า “emolument” หรือ “remuneration” คำเหล่านี้เป็นคำเฉพาะซึ่งถ้าหากเขียนไว้ในมาตรา ๗ (ก) แล้วก็จะปิดเป่าความยุ่งยากใด ๆ ได้ แต่ก็ห้ามคำเช่นนี้เขียนไว้ไม่

๔. เบี้ยประชุมดังที่ระบุไว้ในข้อ (ข) โดยที่กระทรวงการคลังถือว่าเบี้ยประชุมดังที่ระบุไว้ในข้อ (ก) ต้องเสียภาษีเงินได้โดยไม่มีปัญหาจึงเห็นต่อไปว่าเบี้ยประชุมที่จ่ายตามข้อ ๑๑ และข้อ ๑๒ แห่งข้อบังคับสภาว่าด้วยการลา การลดเงินเดือน ค่าพาหนะเดินทางของสมาชิกสภา และเบี้ยประชุมของกรรมาธิการสภาผู้แทนราษฎร พ.ศ. ๒๔๗๖ นั้น จะต้องเสียภาษีเงินได้ด้วย

การประชุมและปรึกษาของสภาผู้แทนราษฎรนั้น มีข้อบังคับการประชุมและการปรึกษาของสภาผู้แทนราษฎร พ.ศ. ๒๔๗๕ บัญญัติไว้ ข้อบังคับนี้บางข้อว่าด้วยคณะกรรมการสามัญประจำ (ดูข้อ ๖๐) บางข้อว่าด้วยคณะกรรมการวิสามัญซึ่งตั้งขึ้นชั่วคราว เพื่อพิจารณาสอบสวนข้อความอย่างใดอย่างหนึ่ง (ดูข้อ ๖๑) และบางข้อว่าด้วยการดำเนินกิจการของคณะกรรมการที่กล่าวแล้วในเวลาที่สภาไม่อยู่ในสมัยประชุม (ดูข้อ ๖๓) อนึ่งเมื่อพิจารณาข้อ ๑๑ และข้อ ๑๒ ของข้อบังคับสภาว่าด้วยการลา การลดเงินเดือน ฯลฯ พ.ศ. ๒๔๗๖ แล้ว ปรากฏว่า “เบี้ยประชุม” นั้นจะจ่ายให้สำหรับวันที่กรรมาธิการมาประชุม^๑

^๑ คำว่า “วันประชุม” ในข้อ ๑๑ นั้น ไม่มีกล่าวซ้ำไว้อีกในข้อ ๑๒ แต่เมื่ออาศัยการพิจารณาโดยเทียบเคียงแล้วกรณีทั้งสองนี้เหมือนกัน

ในเรื่องประโยชน์ (remuneration หรือ emolument) ที่จ่ายให้สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรนั้น ได้มีกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติฉบับหนึ่ง (คือพระราชบัญญัติเงินเดือนและค่าพาหนะของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร พ.ศ. ๒๔๗๖) ฉะนั้นเบี้ยประชุมดังที่ระบุไว้ในข้อ (ข) จึงเป็นเงินที่จ่ายให้ในการปฏิบัติงานเฉพาะอย่างใดอย่างหนึ่ง สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรจะได้รับเบี้ยประชุมประเภทนี้หรือไม่ย่อมแล้วแต่ว่าสมาชิกผู้นั้นได้รับแต่งตั้งเป็นกรรมการหรือไม่ ถึงแม้จะถูกแต่งตั้งให้เป็นกรรมการก็ดี จำนวนเงินเบี้ยประชุมก็ย่อมมากน้อยตามจำนวนวันที่สมาชิกผู้นั้นมาประชุม เมื่อไม่มาประชุมก็ไม่ได้เงินเบี้ยประชุมที่จ่ายให้กรรมการดังระบุไว้ในข้อ (ข) นี้ มีลักษณะสำคัญแตกต่างจากเบี้ยประชุมดังที่กล่าวไว้ในข้อ (ก) ดังจะเห็นได้ในเรื่องที่บุคคลภายนอกซึ่งมาประชุมโดยได้รับคำขอร้องเป็นพิเศษก็ได้รับเบี้ยประชุมเหมือนกัน ทั้งนี้ย่อมแสดงให้เห็นว่าเงินเดือนหรือเบี้ยประชุมซึ่งจ่ายให้สมาชิกเหมือนเป็นเงินเดือนดังที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติเงินเดือนและค่าพาหนะของสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร พ.ศ. ๒๔๗๖ นั้น มีลักษณะแตกต่างจากเบี้ยประชุมของกรรมการมาก

ด้วยเหตุที่มีลักษณะแตกต่างกันอยู่มากดังนี้ ฉะนั้นที่กระทรวงการคลังถือว่าเบี้ยประชุมในข้อ (ข) เป็นประโยชน์เพิ่มในเบี้ยประชุมซึ่งระบุไว้ในข้อ (ก) จึงไม่สู้จะถูกต่อนัก ถึงแม้จะได้ถือว่าเบี้ยประชุมตามพระราชบัญญัติเงินเดือนและค่าพาหนะสมาชิกสภาผู้แทนราษฎร พ.ศ. ๒๔๗๖ ในข้อ (ก) นั้นจะต้องเสียภาษีเงินได้แล้วก็ดี แต่จะมาถึงว่าเบี้ยประชุมซึ่งจ่ายให้กรรมการจะต้องเสียภาษีเงินได้ด้วยนั้น เป็นการไม่สมเหตุผลและไม่ใช่วินิจฉัยที่จะเป็นอย่างอื่นไปไม่ได้ กล่าวอีกนัยหนึ่งก็คือ เบี้ยประชุมดังที่กล่าวไว้ในปัญหาข้อ (ข) นั้น จะต้องพิจารณาโดยอาศัยรูปเรื่องของปัญหานั้นเอง และเพื่อประโยชน์ของปัญหานั้นเองโดยเฉพาะ

๕. กรรมการร่างกฎหมายได้พิจารณาเรื่องนี้แล้วเห็นว่า เงินซึ่งเรียกว่าเบี้ยประชุมตามที่ระบุไว้ในข้อ (ข) นั้น ไม่อยู่ในความหมายของคำว่า “ประโยชน์เพิ่ม” ดังที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติภาษีเงินได้ พ.ศ. ๒๔๗๕ มาตรา ๗ (ก) เพราะการจ่ายเบี้ยประชุมในเรื่องเช่นนี้ไม่อยู่ในลักษณะเป็นค่าจ้างแรงงานที่นายจ้างจ่ายให้ลูกจ้าง เบี้ยประชุมเช่นนี้ต้องถือว่าเป็นเงินตอบแทนพิเศษ ผู้ได้รับไม่อยู่ในฐานะลูกจ้าง ที่มาประชุมก็มาในฐานะผู้ทรงคุณวุฒิและเป็นงานเกียรติยศมากกว่า จำนวนเงินที่จ่ายไม่คุ้มกับแรงงานหรือความคิดแต่อย่างใด

๖. เบี้ยประชุมดังที่ระบุไว้ในข้อ (ค) ข้อบังคับว่าด้วยเบี้ยประชุมกรรมการ พ.ศ. ๒๔๗๗ (ประกาศลงวันที่ ๒๐ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๔๗๗) กล่าวถึงคณะกรรมการต่าง ๆ ข้อบังคับนี้ใช้ได้ทั่วไป มิใช่ใช้เฉพาะแต่สมาชิกสภาผู้แทนราษฎรเท่านั้น ตามข้อบังคับที่กล่าวแล้วนี้ผู้ที่เป็นการกรรมการย่อมได้เบี้ยประชุม เว้นแต่ผู้นั้นจะเป็นข้าราชการประจำการ ดังนั้นปัญหาข้อ (ค) นี้จึงจำกัดถึงแต่เฉพาะกรรมการซึ่งมิได้รับเงินเดือนในฐานะที่เป็นข้าราชการเท่านั้น ในข้อบังคับนี้มิได้กล่าวว่าเบี้ยประชุมที่จ่ายให้แก่กรรมการนั้นต้องคิดตามวันที่กรรมการได้มาประชุมจริง แต่เป็นธรรมเนียมที่ยอมรับกันทั่วไปว่า การมาประชุมเป็นข้อสำคัญที่จะทำให้กรรมการได้รับเบี้ยประชุมสำหรับวันนั้น มิฉะนั้นจะเป็นการเปิดโอกาสให้จ่ายเงินแก่บุคคลที่ได้รับแต่งตั้งเป็นกรรมการ แต่ไม่มาประชุมเลย ทั้งนี้จะเป็นช่องให้มีการกระทำและให้ประโยชน์ในทางที่ไม่ชอบ

กระทรวงการคลังถือว่าเบี้ยประชุมในข้อ (ค) นั้น มีลักษณะเหมือนกับเบี้ยประชุมในข้อ (ข) จึงมีความเห็นว่าควรเรียกเก็บภาษีเงินได้เช่นเดียวกัน

ย่อมจะวินิจฉัยได้เช่นเดียวกันว่าเบี้ยประชุมตามข้อ (ก) นั้น มีลักษณะเช่นเดียวกับข้อ (ข) ดังที่ปรากฏจากรูปเรื่องทั้งสองอันคล้ายคลึงกัน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในเรื่องกิจการที่รับมาปฏิบัติคือเป็นเรื่องพิเศษ หรือเรื่องซึ่งแล้วแต่มีมา ฯลฯ ยิ่งกว่านั้นคณะกรรมการตามข้อบังคับสภาและคณะกรรมการตามข้อบังคับว่าด้วยเบี้ยประชุมกรรมการ พ.ศ. ๒๔๗๘ นั้น เป็นองค์คณะที่มีสภาพคล้ายคลึงกัน และได้ตั้งขึ้นเพื่อวัตถุประสงค์คล้ายกัน เพราะฉะนั้นเมื่อวินิจฉัยว่าเบี้ยประชุมตามที่ระบุไว้ในข้อ (ข) ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้แล้ว เบี้ยประชุมที่ระบุไว้ในข้อ (ค) ก็ไม่ต้องเสียภาษีเงินได้เช่นเดียวกัน

ผู้แทนกระทรวงการคลังมีความข้องใจว่า ถ้าวินิจฉัยว่าเบี้ยประชุมไม่เป็นประโยชน์เพิ่มตามที่ระบุไว้ในมาตรา ๗ (ก) อันจะต้องเสียภาษีเงินได้แล้ว เกรงว่าห้างร้านทุกแห่งจะเลี่ยงพระราชบัญญัติภาษีเงินได้โดยเปลี่ยนคำว่า ค่าจ้าง เงินเดือน เป็นเบี้ยประชุมหมด

ข้อนี้ กรรมการร่างกฎหมายมีความเห็นว่าไม่น่าวิตกอย่างไร การพิจารณาว่าเงินรายได้ควรต้องเสียภาษีเงินได้หรือไม่นั้น ต้องพิจารณาถึงสภาพอันแท้จริงของเงินนั้นว่ามีสภาพเป็นค่าจ้างอันนายจ้างจ่ายให้ลูกจ้างหรือไม่ การใช้ชื่อว่าอย่างไรวินิจฉัย ไม่มีทางเลี่ยงภาษีเงินได้ไปได้เลย

(ลงนาม) นายเตือน บุณนาค
เลขาธิการ

คณะกรรมการกฤษฎีกา
ธันวาคม ๒๔๘๐