

บันทึก

เรื่อง ขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาตีความกฎหมาย
(การเสียภาษีอากรของบริษัทเบราร์แอนด์รูท เอส. เอ. แอนด์ยูทาร์ท)

สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้มีหนังสือที่ ๖๖๕๔/๒๕๐๔ ลงวันที่ ๑๔ มิถุนายน ๒๕๐๔ ขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็นในปัญหาที่กระทรวงเกษตรหรือมาเกี่ยวกับการเสียภาษีอากรของบริษัทเบราร์แอนด์รูท เอส. เอ. แอนด์ยูทาร์ท คอนสตรัคชั่นแนล อินคอร์ปอเรเตด ผู้รับเหมาก่อสร้างเขื่อนภูมิพล โดยข้อเท็จจริงปรากฏว่า ตามที่คณะรัฐมนตรีได้มีมติให้กรมชลประทานตั้งงบประมาณชดใช้ภาษีให้แก่บริษัทฯ นั้น มีปัญหาว่าบริษัทดังกล่าวจะต้องเสียภาษีการค้าโดยคำนวณจากยอดเงินจำนวนใด ซึ่งทางกรมสรรพากรเห็นว่าจะต้องคำนวณจากยอดเงิน ๔ ประเภท คือ

๑. ค่าจ้างที่บริษัทฯ ได้รับ (Fixed fee)

๒. ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการก่อสร้างเขื่อนที่บริษัทฯ จ่ายไปจากเงินของกรมชลประทาน ซึ่งมอบให้ไว้เป็นเงินทุนหมุนเวียน (Reimbursable costs) เพราะถือว่าบริษัทฯ เป็นผู้จัดทำ จึงต้องถือเป็น รายรับ

๓. เงินค่าบริการจัดหาสิ่งของในสหรัฐ

๔. เงินค่าจัดบริการผู้ชำนาญในสหรัฐ

แต่กรมชลประทานเห็นว่าบริษัทฯ ควรเสียภาษีการค้าจากยอดเงินในข้อ ๑ เท่านั้น เพราะยอดเงินอื่นๆ ในข้อ ๒ ข้อ ๓ และข้อ ๔ หาใช่ รายรับตามความหมายในมาตรา ๗๘ แห่งประมวลรัษฎากรอันจะพื้งนำมาคำนวณภาษีการค้าไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๔) ได้พิจารณาเรื่องนี้แล้วขอเสนอความเห็นดังต่อไปนี้

คำว่า รายรับ นั้น มาตรา ๗๘ แห่งประมวลรัษฎากรบัญญัติว่า ได้แก่เงินหรือค่าบริการทุกชนิดที่ได้รับชำระไม่ว่าในหรือนอกประเทศไทยเนื่องจากการประกอบหรือดำเนินการค้าเงินหรือค่าบริการในที่นี้ ให้ความหมายรวมถึงทรัพย์สินหรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน

จากบทบัญญัติข้างต้นคณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่า รายรับ อันจะพื้งนำมาคำนวณภาษีการค้าตามประมวลรัษฎากรนั้นจะต้องเป็นเงินหรือค่าบริการที่ได้รับชำระ เนื่องจากการประกอบหรือดำเนินการค้า ซึ่งโดยนัยนี้ ตามปัญหาที่กระทรวงเกษตรหรือมา จึงประเด็นที่

ต้องพิจารณาแต่เพียงว่า ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการก่อสร้างเขื่อนที่บริษัทฯ จ่ายไปจากเงินของกรมชลประทานซึ่งมอบไว้เป็นเงินทุนหมุนเวียน(Reimbursable costs) ตลอดจนเงินค่าบริการจัดหาสิ่งของในสหรัฐ และเงินค่าบริการผู้ชำนาญในสหรัฐนั้น จะถือได้ว่าเป็นเงินที่บริษัทฯ ได้รับชำระเนื่องจากการก่อสร้างเขื่อนภูมิพลเพียงใดหรือไม่

สำหรับเงินค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการก่อสร้างเขื่อน(Reimbursable costs) นั้น โดยที่ข้อเท็จจริงปรากฏว่า เงินจำนวนนี้เป็นค่าใช้จ่ายที่บริษัทฯ ได้จ่ายไปจากเงินของกรมชลประทานเอง โดยในทางปฏิบัติ กรมชลประทานได้มอบเงินไว้ให้บริษัทฯ จำนวนหนึ่งสำหรับการก่อสร้างแทนกรมชลประทาน เมื่อเงินจำนวนนี้ใกล้จะหมด กรมชลประทานก็มอบเงินเพิ่มเติมให้บริษัทฯ อีก และเมื่อการก่อสร้างเสร็จสิ้นลง ถ้ามีเงินจำนวนดังกล่าวเหลืออยู่บริษัทฯ ก็ต้องคืนให้กรมชลประทาน นอกจากนั้นตามสัญญาจ้างเหมาก่อสร้างเกี่ยวกับโครงการย่นสีอำนาจประโยชน์หลายด้านระหว่างกรมชลประทานแห่งราชอาณาจักรไทย กับ บริษัทเบรเวนแอนด์รูท เอส. เอ. แอนด์ยูทาค์อินเตอร์เนชันแนล (Construction Contract in Connection with Yankee Multipurpose Project between the Royal Irrigation Department of the Kingdom of Thailand and Brown & Root, S.A. and Utah International, Inc.) ข้อ ๓ (๓) ก็มีข้อความปรากฏชัดว่าบริษัทฯ กระทำการในฐานะตัวแทนของกรมชลประทานในการจัดซื้อสิ่งของที่ใช้ในการก่อสร้าง ซึ่งในการนี้ได้มีคำสั่งกรมชลประทานที่ ๔๐/๒๕๐๒ ลงวันที่ ๒๙ กุมภาพันธ์ ๒๕๐๒ วางระเบียบปฏิบัติเกี่ยวกับการทำใบสำคัญของงานก่อสร้างเขื่อนภูมิพลไว้มีใจความสำคัญว่า ในการก่อสร้างโครงการไฟฟ้าพลังน้ำเขื่อนภูมิพลนั้น กรมชลประทานเป็นผู้จ่ายเงินเดือน ค่าจ้าง ค่าซื้อสิ่งของและค่าใช้สอยเอง ส่วนบริษัทฯ ได้รับแต่ค่าปฎิการ (Fee) เป็นจำนวนจำกัด ฉะนั้นใบเสร็จที่ห้างร้านส่งมาเก็บเงิน จะต้องลงว่าขายให้กรมชลประทาน จากข้อเท็จจริงตลอดจนเอกสารหลักฐานต่างๆ ดังกล่าวแล้ว คณะกรรมการกฤษฎีกาจึงเห็นว่า เงินค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการก่อสร้างเขื่อนที่บริษัทฯ จ่ายไปจากเงินของกรมชลประทานซึ่งมอบให้ไว้เป็นเงินทุนหมุนเวียน(Reimbursable costs) ตามข้อ ๒ นั้น หากใช้เป็นเงิน รายรับ ที่บริษัทฯ ได้รับชำระ อันจะพียงนำมาคำนวณภาษีการค้าไม่

ส่วนเงินค่าบริการจัดหาสิ่งของในสหรัฐและเงินค่าบริการผู้ชำนาญในสหรัฐตามข้อ ๓ และข้อ ๔ นั้น โดยที่ในสัญญาจ้างเหมาก่อสร้างข้อ ๕ ระบุไว้ชัดว่าบริษัทฯ จะได้รับค่าปฎิการสำหรับการจัดหาของทางสหรัฐเป็นเงินเหรียญอเมริกัน เพียงเท่าร้อยละ ๓ ของราคาอันเป็นจำนวนสุทธิของของที่ซื้อในราคา ROB จากจุดที่พ่อค้าส่ง และข้อ ๖ แห่งสัญญา นั้นเอง ก็มีข้อความเช่นเดียวกันว่า กรมชลประทานจะต้องชำระค่าบริการผู้ชำนาญในสหรัฐให้แก่บริษัทเป็นเงิน ๒,๐๐๐ เหรียญอเมริกันต่อเดือน คณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่า เงินทั้งสองประเภทนี้มีลักษณะเป็นที่เห็นได้ชัดว่า บริษัทฯ ได้รับชำระเนื่องจากการดำเนินการก่อสร้าง ดังนั้น จึงต้องถือว่าเป็น รายรับ ตามความหมายในมาตรา ๗๘ แห่งประมวลรัษฎากรอันต้องนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีการค้า

(ลงชื่อ) หยุต แสงอุทัย

(นายหยุต แสงอุทัย)

เลขที่การคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สิงหาคม ๒๕๐๔