

บันทึก

เรื่อง ขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็นในปัญหาของ
กระทรวงการคลังเกี่ยวกับบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากร

สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้มีหนังสือที่ สร.๐๔๐๓/๓๙๑๔ ลงวันที่ ๒๒ มีนาคม ๒๕๑๐ ขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็นในปัญหาของกระทรวงการคลังเกี่ยวกับบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากร ความละเอียดปรากฏตามสำเนาหนังสือของกระทรวงการคลังว่า

๑. คำว่า “สาขา” ตามนัย (๒) ของมาตรา ๗๗ แห่งประมวลรัษฎากร คือ “ตัวแทนลูกจ้างหรือบุคคลอื่นในราชอาณาจักรซึ่งทำสัญญา หรือมีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้า ทางการเงินหรือทำการใดๆ อันเกี่ยวกับการประกอบการค้าในราชอาณาจักรแทนผู้นอกราชอาณาจักร” นั้น หมายความว่าอย่างไร ตามข้อเท็จจริงต่อไปนี้จะถือว่าบริษัทในต่างประเทศมีสาขาในราชอาณาจักรหรือไม่ ถ้าถือว่ามีสาขาในราชอาณาจักร จะถือว่าบริษัทใดเป็นสาขา

(ก) บริษัทในต่างประเทศจำหน่ายสินค้า ๒ ชนิด คือ รถยนต์ และเครื่องกำเนิดไฟฟ้า การจำหน่ายในประเทศไทยบริษัทต่างประเทศได้ตั้งให้บริษัท ก.ในประเทศไทยเป็นตัวแทนจำหน่ายเฉพาะสินค้ารถยนต์ ส่วนเครื่องกำเนิดไฟฟ้าไม่มีตัวแทน ในกรณีนี้ถ้าหากรัฐวิสาหกิจตามมาตรา ๗๘ จตุตศ ทำสัญญาซื้อเครื่องกำเนิดไฟฟ้ากับบริษัทในต่างประเทศโดยตรงแล้วจะอยู่ในข่ายบังคับแห่งมาตรา ๗๘ จตุตศ โดยถือว่า บริษัท ก.ในประเทศไทยเป็น “ตัวแทน” ของบริษัทในต่างประเทศสำหรับเครื่องกำเนิดไฟฟ้าด้วยหรือไม่

(ข) บริษัทในต่างประเทศจำหน่ายสินค้า ๓ ชนิด คือ รถยนต์ เครื่องกำเนิดไฟฟ้า และตู้เย็น การจำหน่ายในประเทศไทยบริษัทต่างประเทศได้ตั้งให้บริษัท ก.เป็นตัวแทนจำหน่ายรถยนต์ บริษัท ข.เป็นตัวแทนจำหน่ายตู้เย็น ส่วนเครื่องกำเนิดไฟฟ้า ไม่มีตัวแทนจำหน่ายในประเทศไทย ในกรณีนี้ถ้าหากรัฐวิสาหกิจตามมาตรา ๗๘ จตุตศ ทำสัญญาซื้อเครื่องกำเนิดไฟฟ้ากับบริษัทในต่างประเทศโดยตรง ถ้าหากการวินิจฉัยตามข้อ (ก) เห็นว่า อยู่ในข่ายบังคับแห่งมาตรา ๗๘ จตุตศ คือจะต้องมีการชำระภาษีการค้าแล้ว ตัวแทนรายใดในประเทศไทยจะเป็นผู้ต้องรับผิดชอบเกี่ยวกับภาษีการค้าสำหรับเครื่องกำเนิดไฟฟ้า

๒. ในกรณีที่ผู้ผลิตรายหนึ่งภายในประเทศเป็นผู้ส่งเครื่องจักรเข้ามาใช้ในการผลิตของตนเอง ย่อมจะได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีการค้าสำหรับเครื่องจักรนั้น แต่ถ้าเป็นกรณีรัฐวิสาหกิจตามมาตรา ๗๘ จตุตศ เช่น การไฟฟ้าอันฮี้ ถึงแม้การไฟฟ้าอันฮี้จะเป็นผู้ส่งเครื่องจักรจากบริษัทต่างประเทศที่มีสาขาในประเทศไทย เพื่อใช้ในการผลิตของตนเองมาตรานี้บัญญัติให้ถือ

ว่าผู้อยู่นอกราชอาณาจักรและสาขาเป็นผู้นำเข้า ปัญหาจึงเกิดขึ้นว่า ในเมื่อกฎหมายกำหนดให้ผู้อยู่นอกราชอาณาจักรและสาขาเป็นผู้นำเข้าเช่นนี้ มาตรา ๗๙ ตรี (๑๑) จะนำมาใช้บังคับแก่กรณีนี้ได้หรือไม่ กล่าวคือ “สาขา” ในประเทศจะต้องเป็นผู้เสียภาษีการค้าหรือไม่ หรือว่าไม่ต้องมีผู้ใดเสียภาษีการค้าเลย

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๗) ได้ฟังคำชี้แจงของผู้แทนกระทรวงการคลัง และได้พิจารณาบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวข้องโดยตลอดแล้วเห็นว่า บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา ๗๗^๑ ให้ความหมายของคำว่าสาขาไว้แล้วว่ามีอะไรบ้าง เฉพาะที่เกี่ยวกับเรื่องนี้ตามที่บัญญัติไว้ใน (๒) คือ ตัวแทน ลูกจ้าง หรือบุคคลอื่นในราชอาณาจักร ซึ่งทำสัญญา หรือมีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้า หาลูกค้า หรือทำการใด ๆ อันเกี่ยวกับการประกอบการค้าในราชอาณาจักรแทนผู้อยู่นอกราชอาณาจักร กรณีตามข้อเท็จจริงใน ๑.(ก) ที่กระทรวงการคลังหรือมานั้น ตามประมวลรัษฎากรต้องถือว่าการจำหน่ายเครื่องกำเนิดไฟฟ้าของบริษัทในต่างประเทศไม่มีสาขาอยู่ในประเทศไทย จะถือว่าบริษัท ก. ซึ่งเป็นตัวแทนจำหน่ายเฉพาะสินค้านี้ของบริษัทเป็นตัวแทนจำหน่ายเครื่องกำเนิดไฟฟ้าด้วยหาชอบไม่ เพราะบทบัญญัติในมาตรา ๗๗ (๒) มุ่งถึงสินค้าที่ได้รับมอบหมายเท่านั้น ข้อเท็จจริงในเรื่องนี้ก็ปรากฏอยู่แล้วว่า ในการจำหน่ายในประเทศไทย บริษัทในต่างประเทศได้ตั้งให้บริษัท ก. ในประเทศไทยเป็นตัวแทนจำหน่ายเฉพาะสินค้านี้ของบริษัทเป็นตัวแทนจำหน่ายเครื่องกำเนิดไฟฟ้าด้วย บริษัท ก. จึงไม่ใช่สาขาของบริษัทในต่างประเทศในการจำหน่ายเครื่องกำเนิดไฟฟ้า เมื่อไม่ถือว่าบริษัท ก. เป็นสาขาของบริษัทในต่างประเทศในการจำหน่ายเครื่องกำเนิดไฟฟ้าเช่นนี้แล้ว ปัญหาตามข้อเท็จจริงใน ๑.(ข) ก็ไม่จำเป็นต้องวินิจฉัย

สำหรับปัญหาตามข้อเท็จจริงใน ๒. คณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่า ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๗๘^๒ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีการค้า ก็คือผู้ประกอบการค้า และการประกอบการค้านี้ตามมาตรา ๗๗ ให้รวมถึงการนำสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรด้วย มาตรา ๗๙ ตรี^๓ ยกเว้นว่า

^๑ มาตรา ๗๗ ในหมวดนี้

“การค้า” หมายความว่า การประกอบธุรกิจ การพาณิชย์ การอุตสาหกรรม การเกษตร การผลิต การนำเข้า การส่งออก หรือการให้บริการใด ๆ เพื่อหาประโยชน์อันมีมูลค่า

ฯลฯ

ฯลฯ

“สาขา” หมายความว่า

ฯลฯ

ฯลฯ

(๒) ตัวแทน ลูกจ้างหรือบุคคลอื่นในราชอาณาจักร ซึ่งทำสัญญาหรือมีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้า หาลูกค้า หรือทำการใด ๆ อันเกี่ยวกับการประกอบการค้าในราชอาณาจักรแทนผู้อยู่นอกราชอาณาจักร

^๒ มาตรา ๗๘ ผู้ประกอบการค้าตามที่ระบุในบัญชีอัตราภาษีการค้าท้ายหมวดนี้ มีหน้าที่เสียภาษีการค้าจากรายรับของทุกเดือนภาษีตามอัตราในบัญชีการค้าดังกล่าวนี้

ฯลฯ

ฯลฯ

^๓ มาตรา ๗๙ ตรี รายรับจากกิจการดังต่อไปนี้ หรือที่มีลักษณะดังต่อไปนี้ ไม่ต้องรวม

รายรับจากกิจการที่ระบุไว้ไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีการค้า หรืออีกนัยหนึ่งได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีการค้า ตามมาตรา ๗๙ ตรี (๑๑) นี้ การนำเข้าในราชอาณาจักรซึ่งสินค้าที่เป็นเครื่องจักร ฯลฯ เพื่อใช้ในการผลิตของตนเองก็ได้รับการยกเว้นภาษีการค้าดังกล่าว แต่คำว่าเพื่อการผลิตของตนเองนี้ เมื่อพิจารณาประกอบกับคำในตอนต้นของมาตรา ๗๙ ตรี ซึ่งใช้คำว่ารายรับจากกิจการดังต่อไปนี้ หรือที่มีลักษณะดังต่อไปนี้ไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีการค้าแล้ว เห็นว่า ต้องหมายความว่า เป็นการผลิตของผู้ที่จะต้องเสียภาษีการค้า นั้น ฉะนั้น ถ้าการไฟฟ้ายังส่งเครื่องจักรจากต่างประเทศเพื่อใช้ในการกิจการของการไฟฟ้ายังเอง การไฟฟ้ายังก็ได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีการค้า แต่ถ้าหากบริษัทในต่างประเทศซึ่งจำหน่ายเครื่องจักรให้แก่การไฟฟ้ายังมีสาขาในประเทศไทย แม้ผู้ส่งเป็นผู้ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามมาตรา ๗๘ ทวิ^๔ หรือเป็นรัฐวิสาหกิจที่ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามกฎหมายว่าด้วยรัฐวิสาหกิจนั้น ๆ มาตรา ๗๘ จตุทศ^๕ ก็ยังให้ถือว่าผู้อยู่นอกราชอาณาจักรและสาขาเป็นผู้นำเข้า ซึ่งผู้ส่งจะต้องหักภาษีการค้าออกจากเงินที่จะจ่าย เนื่องจากการไฟฟ้ายังเป็นรัฐวิสาหกิจที่ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามพระราชบัญญัติการไฟฟ้ายัง พ.ศ. ๒๕๐๐ ฉะนั้น ในกรณีที่การไฟฟ้ายังส่งเครื่องจักรนี้ จึงต้องถือว่าสาขาของบริษัทต่างประเทศนั้นเป็นผู้นำเข้าตามมาตรา ๗๘ จตุทศ หาใช่การไฟฟ้ายังเป็นผู้นำเข้าไม่ ดังนี้ เครื่องจักรนั้นก็ไม่ใช่เอาเข้ามาเพื่อใช้ในการผลิตของผู้นำเข้า ผู้นำเข้าคือสาขาจึงต้องเสียภาษีการค้าตามมาตรา ๗๘ จตุทศ และไม่ได้รับยกเว้นตามมาตรา ๗๙ ตรี (๑๑)

(ลงชื่อ) หยุต แสงอุทัย

(นายหยุต แสงอุทัย)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

คำนวณเพื่อเสียภาษีการค้า

ฯลฯ

ฯลฯ

(๑๑) การนำเข้าในราชอาณาจักรซึ่งสินค้าที่เป็นเครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์เครื่องจักรเพื่อใช้ในการผลิตของตนเอง

ฯลฯ

ฯลฯ

“ มาตรา ๗๘ ทวิ ผู้ประกอบการค้าในกิจการดังต่อไปนี้ ไม่อยู่ในบังคับบทบัญญัติแห่งหมวดนี้

ฯลฯ

ฯลฯ

(๕) กิจการของกระทรวงทบวงกรมหรือรัฐวิสาหกิจ ซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่าย

ฯลฯ

ฯลฯ

“ มาตรา ๗๘ จตุทศ ในกรณีผู้อยู่นอกราชอาณาจักรมีสาขาในราชอาณาจักร เมื่อส่งสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักรไม่ว่าจะผ่านสาขาหรือไม่ก็ตาม ให้แก่ผู้ส่งที่เป็นผู้ได้รับยกเว้นภาษีตามมาตรา ๗๘ ทวิ หรือเป็นรัฐวิสาหกิจที่ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามกฎหมายว่าด้วยรัฐวิสาหกิจนั้น ๆ ให้ถือว่าผู้อยู่นอกราชอาณาจักรและสาขาเป็นผู้นำเข้า

ฯลฯ

ฯลฯ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
กรกฎาคม ๒๕๑๐