

บันทึก

เรื่อง ปัญหาข้อกฎหมายเกี่ยวกับภาษีเครื่องดื่ม

ตามหนังสือของสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี ที่ ๗๗๒๓/๒๕๐๓ ลงวันที่ ๒๗ กรกฎาคม ๒๕๐๓ ขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็นในปัญหาข้อกฎหมายเกี่ยวกับภาษีเครื่องดื่มของกระทรวงการคลัง ซึ่งได้รับรายงานจากกรมสรรพสามิต มีความว่า บริษัทผู้ผลิตเครื่องดื่มได้ขออนุญาตนำเข้าสิ่งผิดกฎหมาย (จุกจิบ) ซึ่งได้ใช้เสียภาษีแล้ว มาปรับปรุงดัดแปลงแก้ไขเพื่อให้กลับใช้ได้ อีก โดยบริษัทจะชำระเงินค่าภาษีเครื่องดื่มตามกฎหมาย เมื่อนำสิ่งผิดกฎหมายที่ได้แก้ไขใหม่แล้วนี้ออกใช้ผิดกฎหมายเครื่องดื่มต่อไป ซึ่งกรมสรรพสามิต เห็นว่า ในเรื่องนี้กรณีอาจเป็นปัญหาได้ กล่าวคือ เมื่อพิจารณาตามมาตรา ๙ แห่งพระราชบัญญัติ ภาษีเครื่องดื่ม พ.ศ. ๒๔๙๕ ที่ให้ถือว่า สิ่งผิดกฎหมายเป็นบัตรตรา (หรือแสตมป์รัฐบาล) ซึ่งใช้ สำหรับการภาษีอากรตามประมวลกฎหมายอาญา การนำเข้าจุกจิบจดทะเบียนที่ใช้แล้วมาปรับปรุงแก้ไขเพื่อให้ใช้ได้ อีก ก็เท่ากับเป็นการนำเข้าแสตมป์ของรัฐบาลที่ได้ใช้ในการเสียภาษีอากรแล้วมา ปรับปรุงแก้ไขเพื่อให้ใช้ได้ อีก ซึ่งตามมาตรา ๒๕๖ แห่งประมวลกฎหมายอาญาได้บัญญัติไว้ว่า ผู้ใดลบ ถอน หรือกระทำให้ด้วยประการใด ๆ แสตมป์รัฐบาลซึ่งใช้สำหรับการภาษีอากร และมี เครื่องหมาย หรือการกระทำให้ใดแสดงว่าใช้ไม่ได้แล้วเพื่อให้ใช้ได้ อีกย่อมมีความผิด ฉะนั้น การนำเข้าจุกจิบจดทะเบียนใช้แล้วมาปรับปรุงให้ใช้ได้ใหม่ จึงน่าจะขัดต่อประมวลกฎหมายอาญา แต่ เมื่อพิจารณาโดยเหตุผลในประมวลกฎหมายอาญาดังกล่าวที่ห้ามลบ ถอน หรือกระทำให้ ด้วยประการใด ๆ แสตมป์รัฐบาลเพื่อให้ใช้ได้ อีกนั้น การกระทำเพื่อให้ได้ใช้ได้อีกน่าจะหมายความว่า กระทำเพื่อเจตนาให้ใช้ได้ต่อไปโดยผู้ใช้ไม่ต้องเสียค่าภาษีอากรใด ๆ อีกเลย แต่ในกรณีที่ผู้ผลิต เครื่องดื่มขออนุญาตมานี้ โดยมีเจตนาเมื่อกระทำการดัดแปลงแก้ไขแล้ว ก็จะเสียภาษีอากรให้แก่ รัฐบาลตามอัตราเดิม เท่ากับเป็นการขออนุญาตจัดทำสิ่งผิดกฎหมายจดทะเบียนขึ้นตามมาตรา ๔ (๔) และมาตรา ๑๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีเครื่องดื่ม พ.ศ. ๒๔๙๕ ทั้งการกระทำเช่นนี้หาก ได้รับอนุญาตและอยู่ในความควบคุมของเจ้าพนักงานด้วย ก็ไม่น่าจะขัดต่อประมวลกฎหมาย อาญาดังกล่าว ดังนี้ กระทรวงการคลังจึงขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาวินิจฉัยว่า การที่จะอนุญาต ให้กระทำการดังกล่าวจะขัดต่อข้อห้ามในมาตรา ๒๕๖ แห่งประมวลกฎหมายอาญาหรือไม่ ประการใด หรือจำต้องแก้ไขพระราชบัญญัติภาษีเครื่องดื่มประการใด

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๑) ได้พิจารณาเรื่องนี้ แล้ว มีความเห็นว่า ปัญหาที่กระทรวงการคลังถามมานั้นมีอยู่สองประการ คือ การที่จะอนุญาตให้ บริษัทผู้ผลิตเครื่องดื่มนำเข้าสิ่งผิดกฎหมาย (จุกจิบ) ที่จดทะเบียนเพื่อการเสียภาษีไว้แล้วตามมาตรา

๗ แห่งพระราชบัญญัติภาษีเครื่องตีมี พ.ศ. ๒๔๙๕ และสิ่งฉนิกภษณะนั้นได้เสียภษีและใช้แล้ว มาปรับปรุงดัดแปลงแก้ไขเพื่อให้กลับใช้ได้อีกโดยบริษัทจะชำระเงินค่าภษีเครื่องตีตาม กฎหมายให้อีกนั้น จะเป็นการขัดต้อบทบัญญัติมาตรา ๒๕๖ แห่งประมวลกฎหมายอาญาหรือไม่ ประการหนึ่ง และถ้าจะอนุญาตให้กระทำการดังกล่าว จะต้องแก้ไขพระราชบัญญัติภาษีเครื่องตีมี ประการใดหรือไม่ อีกประการหนึ่ง

สำหรับปัญหาข้อแรก คณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่า สิ่งฉนิกภษณะตาม พระราชบัญญัติภาษีเครื่องตีมีอยู่ ๒ ชนิด คือ สิ่งฉนิกภษณะที่มีลักษณะจำเพาะของทางราชการ ชนิดหนึ่ง และสิ่งฉนิกภษณะที่มีลักษณะจำเพาะของผู้ผลิตเครื่องตีมี อีกชนิดหนึ่งปัญหาในกรณีนี้ เป็นปัญหาที่เกี่ยวกับสิ่งฉนิกภษณะที่มีลักษณะจำเพาะของผู้ผลิตเครื่องตีมีซึ่งผู้ผลิตเครื่องตีมีได้ จดทะเบียนเพื่อการเสียภษีไว้แล้ว โดยที่มาตรา ๑๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีเครื่องตีมี พ.ศ. ๒๔๙๕ บัญญัติว่า “ห้ามมิให้ผู้ผลิตเครื่องตีมีซื้อหรือรับไว้ด้วยวิธีใด ๆ ซึ่งแสดมปีเครื่องตีมี หรือ สิ่งฉนิกภษณะจากบุคคลใด ๆ ซึ่งมีใช้พนักงานเจ้าหน้าที่ทั้งนี้ ยกเว้นการซื้อหรือจัดหาสิ่งฉนิก ภษณะซึ่งตนได้จดทะเบียนไว้ตามความในมาตรา ๗ อันเป็นการซื้อหรือจัดหาที่ได้ปฏิบัติถูกต้อง ตามเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง” ประเด็นจึงมีอยู่ว่า การจัดหาสิ่งฉนิกภษณะชนิดที่ผู้ผลิต เครื่องตีมีได้จดทะเบียนไว้ จะหมายความว่ารวมถึงการปรับปรุงดัดแปลงแก้ไขสิ่งฉนิกภษณะที่ได้ เสียภษีและใช้แล้ว เพื่อนำเอามาใช้ใหม่ได้อีกหรือไม่ ในประเด็นข้อนี้ คณะกรรมการกฤษฎีกามี ความเห็นว่า การจัดหาสิ่งฉนิกภษณะตามบทบัญญัติมาตรา ๑๓ ย่อมหมายความว่าเฉพาะแต่การ จัดหาสิ่งฉนิกภษณะดังกล่าวในทางที่ชอบด้วยกฎหมายเท่านั้น และเมื่อได้พิจารณาบทบัญญัติ มาตรา ๒๕๖ แห่งประมวลกฎหมายอาญา ซึ่งบัญญัติว่า “ผู้ใดลบ ถอนหรือกระทำด้วยประการ ใด ๆ แก่แสดมปีรัฐบาลซึ่งระบุไว้ในมาตรา ๒๕๔ และมีเครื่องหมายหรือการกระทำอย่างใดแสดง ว่าใช้ไม่ได้แล้วเพื่อให้ใช้ได้ อีก ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินสามปี หรือปรับไม่เกินหกพันบาท หรือ ทั้งจำทั้งปรับ” แล้วย่อมจะเข้าใจได้ว่า การปรับปรุงดัดแปลงแก้ไขสิ่งฉนิกภษณะอันเป็นแสดมปีที่ ใช้ในการเสียภษีแล้วเพื่อนำมาใช้ใหม่ได้อีกนั้น จะกระทำมิได้ แม้ว่ากระนั้นจะกระทำโดยมิได้ มีเจตนาที่จะหลีกเลี่ยงภษีก็ตาม เพราะประมวลกฎหมายอาญาได้ใช้ถ้อยคำว่า “เพื่อให้ใช้ได้ อีก” โดยมิได้มีบทบัญญัติให้คำนึงถึงว่า การให้ใช้ได้ใหม่นั้นจะมีเจตนาหลีกเลี่ยงภษีหรือไม่ การที่ ประมวลกฎหมายอาญาบัญญัติไว้เช่นนี้ ย่อมชอบด้วยเหตุผลอยู่ เพราะการลบ ถอนหรือกระทำ ด้วยประการใด ๆ แก่แสดมปีของรัฐบาลที่ใช้ไม่ได้แล้วนั้น เป็นการยากที่จะสืบเจตนาได้ว่า ผู้กระทำการดังกล่าวมีเจตนาเช่นใด ประสงค์จะหลีกเลี่ยงภษีหรือไม่ ดังนั้น ประมวลกฎหมาย อาญาจึงได้บัญญัติลงโทษการกระทำดังกล่าวไว้เป็นการทั่วไป โดยมิได้คำนึงถึงว่า การกระทำ เช่นนั้นจะมีเจตนาหลีกเลี่ยงภษีหรือไม่ อย่างไรก็ดี โดยที่ประมวลกฎหมายอาญาเป็นกฎหมายที่ บัญญัติลงโทษไว้เป็นการทั่วไป แต่ถ้าหากการนั้นจะได้มีกฎหมายอื่นให้อำนาจไว้เป็นพิเศษ การ นั้นก็อาจกระทำได้ แต่ตามพระราชบัญญัติภาษีเครื่องตีมีได้มีบทบัญญัติให้ทำได้ และจะออก กฎกระทรวงตามมาตรา ๔ (๔)<sup>๑</sup> ให้เป็นการขัดต้อประมวลกฎหมายอาญาก็ไม่ได้

<sup>๑</sup> มาตรา ๔ ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังรักษาการตามพระราชบัญญัตินี้ และให้มี อำนาจออกกฎกระทรวง

สำหรับปัญหาประการที่สอง คณะกรรมการกฤษฎีกามีความเห็น ว่า ถ้าทาง  
ราชการมีเจตนาที่จะอนุญาตให้ผู้ผลิตเครื่องดื่มน้ำทำการปรับปรุงตัดแปลงแก้ไขสิ่ง  
ฉีกขาดและใช้แล้ว ให้กลับใช้ได้ อีก ก็จะต้องแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติ  
ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๕๕ ให้มีบทบัญญัติไว้เพื่อการนี้โดยชัดแจ้ง แต่  
คณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่า ไม่ควรกระทำเช่นนั้น เพราะจะเป็นช่องทางให้เกิดการทุจริตได้โดยง่าย และจะเป็นการ  
ทำลายหลักการสำคัญแห่งประมวลกฎหมายอาญา

(ลงชื่อ) หยุต แสงอุทัย

(นายหยุต แสงอุทัย)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ตุลาคม ๒๕๐๓

---

ฯลฯ

ฯลฯ

(๔) กำหนดวิธีการและเงื่อนไขเกี่ยวกับการควบคุมการทำและการนำเข้ามาใน  
ราชอาณาจักร ตลอดจนการชำระค่าภาษีสำหรับสิ่งนำเข้า