

บันทึก
เรื่อง การพิจารณาเสียภาษีการค้า

กรมสารบรรณคณะรัฐมนตรีฝ่ายบริหารได้ส่งปัญหาเรื่องการเสียภาษีการค้าขององค์การสะพานปลามาให้คณะกรรมการกฤษฎีกาตรวจพิจารณาทำความเข้าใจ

ข้อเท็จจริงมีว่ากรมสรรพากรได้เรียกร้องให้องค์การสะพานปลาเสียภาษีการค้า โดยพิจารณาว่า กิจกรรมที่องค์การสะพานปลาดำเนินอยู่เป็น “การค้า” ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๗๘ ซึ่งให้วิเคราะห์ศัพท์คำว่า “การค้า” ไว้ว่า “การประกอบหรือดำเนินกิจการอันเกี่ยวกับการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือการอาชีพตามประเภทที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า” เพราะองค์การสะพานปลารับจัดธุรกิจให้แก่ผู้อื่นในการประกอบหรือดำเนินการค้าปลา ดังนั้นกรมสรรพากรจึงเห็นว่า องค์การสะพานปลา มีหน้าที่ต้องจดทะเบียนการค้า และเสียภาษี “การค้า”

องค์การสะพานปลาเห็นว่า องค์การไม่ได้ดำเนินการค้าเพราะเป็นองค์การที่รัฐบาลได้จัดตั้งขึ้น มีวัตถุประสงค์อันสำคัญที่จะจัดดำเนินการหรือควบคุมและอำนวยความสะดวกในการแพปลา การขนส่ง และกิจการอื่น ๆ อันเกี่ยวกับกิจการแพปลา และจัดส่งเสริมฐานะสวัสดิการ หรืออาชีพของชาวประมง และเงินค่าบริการนั้นก็กำหนดไว้โดยกฎหมาย

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๔) ได้พิจารณาปัญหานี้แล้ว ขอเสนอความเห็นดังต่อไปนี้

คณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่าวิธีที่ดีที่สุดที่จะเข้าใจถึงพันธะในการเสียภาษีอากรขององค์การสะพานปลาก็คือ จะต้องพิจารณาตัวบทกฎหมายที่คู่กรณีทั้งสองฝ่ายยกขึ้นโต้แย้งกัน และต้องพยายามค้นหาว่าตัวอักษรและเจตนารมณ์อันแท้จริงของกฎหมายในเรื่องนี้มีอย่างไร

กรมสรรพากรประสงค์ที่จะนำวิเคราะห์ศัพท์คำว่า “การค้า” ในมาตรา ๗๘ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งได้แก้ไขเพิ่มเติมโดยมาตรา ๔๐ แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๐) พ.ศ. ๒๕๔๖ มาใช้บังคับแก่กิจการขององค์การสะพานปลา ซึ่งบัญญัติไว้ดังต่อไปนี้

“การค้า” หมายความว่า การประกอบหรือดำเนินกิจการอันเกี่ยวกับการธุรกิจ การพาณิชย์ การเกษตร การอุตสาหกรรม การขนส่ง หรือการอาชีพ ตามประเภทที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้าท้ายหมวดนี้ (หมวด ๔)

นอกจากนี้กรมสรรพากรยังได้อ้างบัญชีอัตราภาษีการค้า ประเภทที่ ๑๙ แห่งประมวลรัษฎากรดังต่อไปนี้

บัญชีอัตราภาษีการค้า

ประเภทการค้า	การประกอบหรือดำเนินการค้า	เกณฑ์การจัดเก็บ	
		ยอดเงินที่ต้อง คำนวณเพื่อเสียภาษี	อัตราภาษี ร้อยละ
๑๙. นายหน้าและ ตัวแทน	ได้แก่การรับทำการเป็นนายหน้า ตัวแทน หรือรับจัดธุรกิจให้ผู้อื่น นอกจากที่ระบุไว้ใน ประเภทอื่นและรวมทั้งการรับจัดการเป็น ผู้ขายทอดตลาด	รายรับ	๕

องค์การสะพานปลาอ้างพันที่ว่าไม่ได้ดำเนินการเป็น “นายหน้า” หรือ “ตัวแทน” ข้ออ้างนี้เมื่อพิจารณาตามข้อเท็จจริงที่ปรากฏแล้วก็ไม่มีความน่าเชื่อถือ แต่จะเป็นการ “รับจัดธุรกิจ” หรือไม่ องค์การสะพานปลาปฏิเสธว่าไม่เป็นการรับจัดธุรกิจ ในเบื้องต้นย่อมเป็นการง่ายที่จะเข้าใจว่าการที่องค์การสะพานปลาปฏิเสธ เช่นนั้นก็เพราะว่าการ “รับจัดธุรกิจ” ไม่อยู่ในบรรดาวัตถุประสงค์ทั้งหมดขององค์การซึ่งได้ระบุไว้ชัดเจนในมาตรา ๕ แห่งพระราชบัญญัติจัดระเบียบกิจการแพปลา พ.ศ. ๒๔๙๖ ถ้าองค์การสะพานปลา “รับจัดธุรกิจ” องค์การสะพานปลาที่ย่อมจะตกอยู่ในฐานะที่ผิดที่ไปดำเนินการซึ่งไม่ใช่วัตถุประสงค์ที่จัดตั้งขึ้น (อันที่จริง คำว่า “ธุรกิจ” ไม่มีปรากฏในมาตรา ๕ นั้นเลย) ด้วยเหตุนี้แหละจึงเห็นอยู่แล้วว่าองค์การสะพานปลาได้ระมัดระวังไม่รับจัดธุรกิจให้ผู้อื่นเลย

เมื่อเช่นนี้ก็พึงรำลึกไว้ว่า การที่จะนำบัญชีอัตราภาษีการค้าข้อ ๑๙ ตามที่กรมสรรพากรอ้างมาใช้บังคับได้ ก็จำเป็นต้องพิสูจน์ให้ได้ความจริงโดยปราศจากข้อสงสัยว่า องค์การสะพานปลาได้รับจัดธุรกิจให้ผู้อื่น เหตุใดกรมสรรพากรลงความเห็นอย่างน่าฉงนว่า องค์การสะพานปลาได้รับจัดธุรกิจให้ผู้อื่น ซึ่งฝ่าฝืนต่อดัชนีบทและเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติจัดระเบียบกิจการแพปลา พ.ศ. ๒๔๙๖ นั้น

กรมสรรพากรให้คำตอบแล้วว่า กิจการขององค์การสะพานปลาตามพระราชบัญญัติจัดระเบียบกิจการแพปลา พ.ศ. ๒๔๙๖ นั้น นอกจากที่ได้ระบุไว้ในมาตรา ๕ แล้ว ยังมีมาตรา ๓ บัญญัติว่า

“มาตรา ๓ ในพระราชบัญญัตินี้

ฯลฯ

ฯลฯ

“ค่าบริการ” หมายความว่า เงินค่าจัดสถานที่และอำนวยความสะดวกในการซื้อขายสินค้าสัตว์น้ำที่สะพานปลา”

กรมสรรพากรกล่าวแก้ว่าค่าบริการที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๓ นั้น หมายความว่า รายได้จากการ “อำนวยความสะดวก” ที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๕ ณ บัดนี้มีวิเคราะหส์ศัพท์ของคำว่า “ค่าบริการ” ไว้ในพระราชบัญญัติจัดระเบียบกิจการแพปลา พ.ศ. ๒๔๙๖ กล่าวคือ องค์การสะพานปลารับเงิน “ค่าจัดสถานที่และอำนวยความสะดวกในการซื้อขายสินค้าสัตว์น้ำที่สะพาน

ปลา” ข้อนี้กรมสรรพากรกล่าวแก้ว่า ทั้งหลายเหล่านี้หมายความว่าได้จัดธุรกิจให้ผู้อื่น ฉะนั้น จึงต้องนำบัญชีอัตราภาษีการค้าข้อ ๑๙ มาใช้บังคับ

อันที่จริงเรื่องนี้เป็นเรื่องการตีความบทกฎหมาย ซึ่งคณะกรรมการกฤษฎีกา เห็นว่า การตีความของกรมสรรพากรนั้นปราศจากหลักและข้อค้านอันจะรับฟังได้ นอกจากมาตรา ๓ ไม่ได้กล่าวถึงการ “รับจัดธุรกิจให้ผู้อื่น” แล้ว คณะกรรมการกฤษฎีกายังมีความเห็นอีกว่า องค์การที่มุ่งหมายจัดตั้งขึ้นตามมาตรา ๕ ซึ่งเรียกว่า “องค์การสะพานปลา” เป็นเจ้าของสถานตลาด (สะพานปลา) ตามที่อธิบายไว้ในมาตรา ๓ เท่านั้น และไม่เคยรับจัดธุรกิจเพื่อประโยชน์ขององค์การเองเลย ทั้งนี้ว่าโดยสาระสำคัญแล้วก็มีสภาพแตกต่างกับธุรกิจ และมูลเหตุที่จัดตั้งองค์การนี้ขึ้นก็โดยมีความมุ่งหมายที่จะช่วยเหลือ สงเคราะห์ และส่งเสริมฐานะสวัสดิการเท่านั้น กิจกรรมทั้งหลายนี้เป็นการสมประโยชน์และความมุ่งหมายของพระราชบัญญัติจัดระเบียบกิจการแพปลา พ.ศ. ๒๔๙๖ แล้ว ดูเหมือนจะไม่มีปัญหาที่ว่าความเห็นของ “นักธุรกิจ” อาชีพก็น่าจะเป็นเช่นนี้ เพราะเขาย่อมทราบดีว่ากิจการของเขามีอย่างไรบ้าง และย่อมจะคัดค้านการขยายความหมายของคำว่า “ธุรกิจ” ที่ให้คลุมไปถึงกรณีต่าง ๆ ที่กรมสรรพากรอ้างมานั้นได้

เพราะฉะนั้น เมื่อองค์การสะพานปลาไม่จำเป็นต้องเสียภาษี “การค้า” แล้ว ก็ไม่มีเหตุผลอย่างใดที่จะบังคับให้องค์การสะพานปลาจดทะเบียนการค้า

(นายหยุด แสงอุทัย)

เลขาธิการ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มิถุนายน ๒๔๙๘