

บันทึก

เรื่อง การตีความปัญหาเกี่ยวกับการปิดอาคารแสดมปี
สำหรับสัญญากู้เงินที่ทำกับสถาบันการเงินเอกชนต่างประเทศ

สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง ได้มีหนังสือ ด่วนมาก ที่ กค. ๐๓๐๓/๔๒๑๕ ลงวันที่ ๔ เมษายน ๒๕๒๐ ขอให้พิจารณาวินิจฉัยปัญหาเกี่ยวกับสัญญากู้เงินที่นำเข้ามาในประเทศไทย ว่าจะต้องปิดแสดมปีครบจำนวนอาคารตามประมวลรัษฎากรหรือไม่

ข้อเท็จจริงในเรื่องนี้มีว่า กระทรวงการคลังได้ทำการกู้เงินและค้ำประกันเงินกู้ที่กู้จากสถาบันการเงินเอกชนต่างประเทศรวม ๒ ครั้ง คือ การกู้เงินจากตลาดการเงินเอกชนต่างประเทศเพื่อใช้เป็นเงินบาทสมทบโครงการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคม วงเงิน ๑๐๐ ล้านดอลลาร์สหรัฐอเมริกา ซึ่งได้ลงนามในสัญญากู้เงินเมื่อวันที่ ๑๙ มีนาคม ๒๕๑๙ และการกู้เงินเพื่อการจัดซื้อเครื่องบิน ดี.ซี.๑๐ สองลำของบริษัทการบินไทย จำกัด ซึ่งได้ลงนามในสัญญากู้เงินเมื่อวันที่ ๒๗ มกราคม ๒๕๒๐

กรมสรรพากรเห็นว่า ตามประมวลรัษฎากร สัญญาดังกล่าวที่นำเข้ามาในประเทศไทยไม่ว่ากฎหมายที่ใช้บังคับสัญญาดังกล่าวจะเป็นกฎหมายของประเทศใด ผู้ทรงคนแรกที่น่าสัญญาเข้ามาจะต้องปิดแสดมปีจนครบจำนวนอาคารภายใน ๓๐ วัน นับจากวันที่ได้รับสัญญานั้น หากไม่ปฏิบัติตามนี้ สัญญานั้นจะไม่มีผลสมบูรณ์ และผู้ทรงผู้ได้รับสัญญาไว้ในครอบครองต่อมาจะต้องเป็นผู้ปิดอาคารแสดมปีดังกล่าวและมีสิทธิไล่เบี่ยผู้ทรงคนก่อนได้ แต่สำนักงานเศรษฐกิจการคลังเห็นว่า โดยที่สัญญาดังกล่าวใช้กฎหมายต่างประเทศบังคับหากมีการฟ้องร้องและกฎหมายต่างประเทศนั้นๆ ก็มีได้กำหนดว่าต้องปิดอาคารแสดมปี สัญญาดังกล่าวจึงมีผลสมบูรณ์ไม่น่ามีภาระต้องปิดอาคารแสดมปีตามกฎหมายไทย นอกเสียจากว่าจะมีการฟ้องร้องบังคับคดีกันในประเทศไทย

สำนักงานคณะกรรมการ

แสดงตนเป็นบริบูรณ์ตามประมวลรัษฎากรหรือไม่

สำหรับสัญญาตาม (๑) นั้น เห็นว่า โดยที่ยังไม่มีการส่งมอบทรัพย์สินที่ยืม เนื่องจากกระทรวงการคลังต้องสั่งจ่ายเงินเสียก่อนจึงจะมีการส่งมอบเงินที่ยืมตามสัญญาดังกล่าว ดังนั้น จึงยังไม่เป็นสัญญากู้ยืมเงินที่บริบูรณ์ตามมาตรา ๖๕๐^๑ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และเมื่อสัญญาดังกล่าวไม่เป็นตราสารกู้ยืมเงินที่บริบูรณ์เช่นนั้น ก็ไม่เป็นตราสารตามลักษณะแห่งตราสาร ๕^๒ ของบัญชีอัตราอากรแสดงตนที่ทายหมวด ๖ แห่งประมวลรัษฎากร ที่ต้องปิดแสดงตนเป็นบริบูรณ์ตามมาตรา ๑๐๔^๓ แห่งประมวลรัษฎากร

อนึ่ง เมื่อกระทรวงการคลังได้สั่งจ่ายและมีการส่งมอบเงินที่ยืมแล้ว กระทรวงการคลังก็มีฐานะเป็นลูกหนี้ ห้ามสิทธิได้รับประโยชน์อันใดจากสัญญานั้นอีกไม่ คงมีแต่เฉพาะหน้าที่ต้องชำระเงินคืนพร้อมทั้งดอกเบี้ย ดังนั้น กระทรวงการคลังจึงไม่มีฐานะเป็นผู้ทรง และไม่มีหน้าที่ต้องเสียอากรโดยปิดแสดงตนครบจำนวนอากรและขีดฆ่าตามมาตรา ๑๑๑^๔ แห่งประมวลรัษฎากร และแม้ว่าสัญญาดังกล่าวจะเป็นตราสารที่ต้องปิดแสดงตนเป็นบริบูรณ์ก็ตาม กระทรวงการคลังซึ่งกระทำการกู้เงินในนามของรัฐบาล ก็ย่อมจะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียอากรตามมาตรา ๑๒๑^๕ แห่งประมวลรัษฎากร

^๑ มาตรา ๖๕๐ อันว่ายืมใช้สิ้นเปลืองนั้น คือสัญญาซึ่งผู้ให้ยืมโอนกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินชนิดใช้ไปสิ้นนั้นเป็นปริมาณมีกำหนดให้ไปแก่ผู้ยืม และผู้ยืมตกลงว่าจะคืนทรัพย์สินเป็นประเภทชนิด และปริมาณเช่นเดียวกันให้แทนทรัพย์สินซึ่งให้ยืมนั้น

สัญญานี้ย่อมบริบูรณ์ต่อเมื่อส่งมอบทรัพย์สินที่ยืม

^๒ ๕. กู้ยืมเงิน หรือการตกลงให้เบิกเงินเกินบัญชีจากธนาคาร

สำหรับสัญญาตาม (๒) นั้น เห็นว่า เป็นการตกลงกันจะให้เครดิตเมื่อมีการออกตั๋วสัญญาใช้เงิน และมีกระทรวงการคลังรับประกันการใช้เงินโดยให้อาวล เมื่อมีการออกตั๋วสัญญาใช้เงินและการให้อาวลดังกล่าวแล้วจึงจะมีการส่งมอบเงินตามจำนวนในตั๋วสัญญาใช้เงิน ดังนั้น การตกลงกันดังกล่าวจึงยังไม่เป็นสัญญากู้ยืมเงินที่บริบูรณ์ตามมาตรา ๖๕๐ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เพราะยังไม่มี การส่งมอบเงินที่ยืมและจึงไม่ต้องปิดแสดมปีบริบูรณ์ตามมาตรา ๑๐๔ แห่งประมวลรัษฎากร

อนึ่ง เมื่อบริษัทการบินไทย จำกัด ได้ออกตั๋วสัญญาใช้เงินและกระทรวงการคลังให้อาวลสำหรับตั๋วสัญญาใช้เงินดังกล่าวแล้ว บริษัทการบินไทย จำกัด ในฐานะผู้ออกตัวย่อมมีหน้าที่เพียงต้องเสียอากรตามลักษณะแห่งตราสาร ๙.(๒) ของบัญชีอัตราอากรแสดมปีท้ายหมวด ๖ แห่งประมวลรัษฎากรเท่านั้น คือ ต้องเสียค่าอากรแสดมปีสำหรับตั๋วสัญญาใช้เงินฉบับละ ๒๕ สตางค์

สำหรับสัญญาตาม (๓) นั้น กระทรวงการคลังในนามของรัฐบาลไทยเป็นผู้ค้ำประกันการกู้เงินของบริษัทการบินไทย จำกัด ดังนั้น จึงได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียอากรสำหรับสัญญาค้ำประกันดังกล่าว ตามมาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากร

(ลงชื่อ) ส. โหตระกิตย์

(นายสมภพ โหตระกิตย์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

พฤษภาคม ๒๕๒๐