

บันทึก

เรื่อง ความเห็นเกี่ยวกับปัญหาการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ทำงานในองค์การ สปอ.
และองค์การระหว่างประเทศอื่นนอกจากองค์การสหประชาชาติ
และทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ

สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้แจ้งมายังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา โดยหนังสือที่ สร.๐๕๐๓/๕๒๙ ลงวันที่ ๑๘ มกราคม ๒๕๐๘ ความว่า กระทรวงการต่างประเทศ ได้ขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็นในปัญหาที่สำนักงาน ก.ต.ภ.ได้หารือไป เกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ทำงานในองค์การ สปอ.และองค์การระหว่างประเทศอื่น นอกจากองค์การสหประชาชาติและทบวงการชำนัญพิเศษของสหประชาชาติ รายละเอียดในเรื่องนี้ ปรากฏตามเอกสารของกระทรวงการต่างประเทศ สำนักงาน ก.ต.ภ.และกระทรวงการคลังที่ส่งมา ประกอบการพิจารณา และจากคำชี้แจงของผู้แทนกระทรวงการต่างประเทศและผู้แทนสำนักงาน ก.ต.ภ.ฟังได้ว่า ในการยกเว้นภาษีเงินได้ตามประมวลรัษฎากรให้แก่บุคคลใดนั้น สำนักงาน ก.ต.ภ.เห็นว่าต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามมาตรา ๓ แห่งประมวลรัษฎากร คือจะต้องตราเป็นพระราชกฤษฎีกากระบวนกเว้นไว้ ซึ่งตามพระราชกฤษฎีกาที่ใช้อยู่ในขณะนี้ไม่มี ข้อความคลุมถึงผู้ทำงานในองค์การ สปอ.และองค์การอื่นนอกจากองค์การสหประชาชาติและ ททบวงการชำนัญพิเศษ ฉะนั้น การยกเว้นรัษฎากรให้แก่ผู้ทำงานในองค์การ สปอ.และองค์การอื่น ดังกล่าวตามมติคณะรัฐมนตรีลงวันที่ ๑๖ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๐๓ จึงน่าจะขัดแย้งกฎหมาย แม้ว่าขณะนี้จะมีพระราชบัญญัติคุ้มครองการดำเนินงานขององค์การสนธิสัญญาการป้องกัน ร่วมกันแห่งเอเชียอาคเนย์ พ.ศ. ๒๕๐๓ บัญญัติให้บุคคลเฉพาะบางจำพวกที่ทำงานกับองค์การ สปอ.ได้รับเอกสิทธิ์และความคุ้มกันในประเทศไทยอย่างเดียวกับที่ให้แก่บุคคลในคณะทูตในฐานะ เทียบเท่าก็ดี แต่ในมติคณะรัฐมนตรีดังกล่าวก็มีได้ยกบทกฎหมายในข้อนี้ประกอบ จึงน่าจะ พิจารณาว่ามติคณะรัฐมนตรีที่ให้ยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่สำนักงานและเจ้าหน้าที่องค์การ สปอ. อย่างเดียวกับองค์การระหว่างประเทศอื่น ๆ ที่มีสำนักงานอยู่ในกรุงเทพฯ ตามที่กรมสรรพากรอ้าง มาเป็นหลักยกเว้นให้นั้นน่าจะไม่มีผลสมบูรณ์ตามกฎหมาย อนึ่งตามมติคณะรัฐมนตรีดังกล่าวที่ ได้กำหนดว่าผู้ทำงานกับองค์การระหว่างประเทศอื่นจะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้หรือไม่ ให้เป็นไป ตามความตกลงเกี่ยวกับองค์การนั้น ๆ เพียงแต่เป็นความตกลงยกเว้นภาษีให้ตามที่รัฐบาลไทยทำ ไว้กับองค์การระหว่างประเทศเท่านั้น น่าจะไม่มีผลโดยสมบูรณ์ตามกฎหมายภายใน หากมิได้ตรา เป็นพระราชกฤษฎีกาตามตรา ๓ แห่งประมวลรัษฎากร แต่กระทรวงการต่างประเทศเห็นว่า การยกเว้นรัษฎากรซึ่งรวมทั้งภาษีเงินได้นั้นเป็นเอกสิทธิ์ประการหนึ่งซึ่งแม้จะถือว่ามูลฐานของการ ยกเว้นรัษฎากรจะอยู่ที่ประมวลรัษฎากรและพระราชกฤษฎีกาต่าง ๆ ที่ออกตามความในประมวล

รัฐสภาว่าด้วยการยกเว้นรัฐสภากรก็ตาม แต่มูลฐานของการให้เอกสิทธิ์และความคุ้มกันอาจอยู่ที่กฎหมายอื่นก็ได้ ดังเช่นในพระราชบัญญัติคุ้มครองการดำเนินงานขององค์การ สปอ. พ.ศ. ๒๕๐๓ หรือพระราชบัญญัติให้อำนาจปฏิบัติการเกี่ยวกับสมาคมพัฒนาการระหว่างประเทศ พ.ศ. ๒๕๐๓ ซึ่งเป็นกฎหมายที่กำหนดให้เอกสิทธิ์และความคุ้มกันแก่บุคคลที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับองค์การระหว่างประเทศนั้น ๆ โดยเฉพาะในเมื่อกฎหมายอื่นนั้นได้ตราขึ้นเป็นพระราชบัญญัติมีผลบังคับใช้ภายหลังประมวลรัฐสภากร และพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวนั้นด้วย

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๒) ได้ตรวจพิจารณาเรื่องนี้แล้ว มีความเห็นดังนี้

๑. ปัญหาที่ว่า การยกเว้นรัฐสภากรโดยอาศัยมูลฐานจากกฎหมายอื่น นอกจากประมวลรัฐสภากรและพระราชกฤษฎีกาที่ออกตามความในประมวลรัฐสภากรโดยเฉพาะเมื่อกฎหมายอื่นนั้นได้ตราขึ้นเป็นพระราชบัญญัติบังคับใช้ภายหลังประมวลรัฐสภากรและพระราชกฤษฎีกาดังกล่าว จะเป็นการถูกต้องสมบูรณ์ตามกฎหมายหรือไม่นั้น คณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่า ความในมาตรา ๓ แห่งประมวลรัฐสภากร^๑ มิได้แสดงว่าการยกเว้นรัฐสภากรจะกระทำได้แต่โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกาเพียงอย่างเดียวเท่านั้น การที่ประมวลรัฐสภากรบัญญัติว่าการยกเว้นรัฐสภากรแก่บุคคลหรือองค์การระหว่างประเทศจะตราเป็นพระราชกฤษฎีกาก็ได้นั้น เป็นเพียงวิธีการอันหนึ่งที่กฎหมายบัญญัติให้อำนาจแก่รัฐเพื่อความสะดวกในการยกเว้นรัฐสภากรแก่บุคคลหรือองค์การระหว่างประเทศโดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกาได้เท่านั้น การยกเว้นรัฐสภากรโดยอาศัยกฎหมายอื่นนอกจากประมวลรัฐสภากรและพระราชกฤษฎีกาที่ออกตามความในประมวลรัฐสภากรโดยเฉพาะเมื่อกฎหมายอื่นนั้นได้ตราขึ้นเป็นพระราชบัญญัติใช้บังคับภายหลังประมวลรัฐสภากรและพระราชกฤษฎีกาดังกล่าว ดังเช่นพระราชบัญญัติคุ้มครองการดำเนินงานขององค์การสนธิสัญญาการป้องกันร่วมกันแห่งเอเชียอาคเนย์ พ.ศ. ๒๕๐๓ นี้ ย่อมมีผลเป็นการถูกต้องและสมบูรณ์ตามกฎหมายได้อีกสถานหนึ่งในฐานะที่เป็นกฎหมายพิเศษ ฉะนั้น มติคณะรัฐมนตรีลงวันที่ ๑๖ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๐๓ ที่กำหนดให้ยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ทำงานในองค์การ สปอ. จึงสอดคล้องกับบทกฎหมายพิเศษที่กำหนดให้เอกสิทธิ์แก่ผู้ทำงานในองค์การ สปอ. ดังกล่าวแล้ว

^๑ มาตรา ๓ บรรดารัฐสภากรประเภทต่างๆ ซึ่งเรียกเก็บตามประมวลรัฐสภากรนี้จะตราพระราชกฤษฎีกาเพื่อการต่อไปนี้ได้ คือ

(๑) ลดอัตรา หรือยกเว้นเพื่อให้เหมาะสมกับเหตุการณ์ กิจการ หรือสภาพของท้องถิ่นบางแห่งหรือทั่วไป

(๒) ยกเว้นแก่บุคคลหรือองค์การระหว่างประเทศตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติ หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญา หรือตามหลักถ้อยที่ถือปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ

(๓) ยกเว้นแก่รัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล องค์การศาสนา หรือองค์การกุศลสาธารณะ

การลดหรือยกเว้น (๑) (๒) และ (๓) นั้นจะตราพระราชกฤษฎีกายกเลิกหรือเปลี่ยนแปลงก็ได้

ส่วนการที่มีได้ยกบทกฎหมายที่กำหนดให้เอกสิทธิ์คือพระราชบัญญัติคุ้มครองการดำเนินงานขององค์การสนธิสัญญาการป้องกันร่วมกันแห่งเอเชียอาคเนย์ พ.ศ. ๒๕๐๓ ขึ้นประกอบในมติคณะรัฐมนตรีดังกล่าว ไม่ทำให้มติคณะรัฐมนตรีในข้อนี้เสียไป

๒. สำหรับปัญหาที่ว่าการยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ทำงานในองค์การระหว่างประเทศอื่นใด ซึ่งไม่มีกฎหมายพิเศษกำหนดให้เอกสิทธิ์ไว้ จะทำโดยอาศัยแต่เพียงระเบียบปฏิบัติที่กรมสรรพากรได้รับความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรีเพื่อให้สอดคล้องกับความตกลงที่ได้ทำไว้กับองค์การนั้น ๆ จะมีผลสมบูรณ์ตามกฎหมายหรือไม่นั้นคณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่า เมื่อได้มีการกฎหมายวางหลักเกณฑ์และกำหนดหน้าที่ของบุคคล ไม่ว่าบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลให้เสียภาษีเงินได้แก่รัฐแล้ว การยกเว้นไม่เรียกเก็บภาษีจากบุคคลหรือองค์การระหว่างประเทศใด ย่อมทำได้แต่โดยอาศัยอำนาจของกฎหมายเท่านั้น ความตกลงที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้กับต่างประเทศก็ดี หรือทำไว้กับองค์การระหว่างประเทศก็ดี ห้ามมิผลใช้บังคับเป็นกฎหมายภายในได้ไม่ การที่จะต้องปฏิบัติการใด ๆ ให้เป็นไปตามความตกลงนั้น ๆ ถ้าจำเป็น จะต้องตราเป็นกฎหมายภายในออกใช้บังคับเพื่อให้การได้เป็นไปตามความตกลงที่รัฐบาลไทยได้ผูกพันอยู่เสียก่อน ดังเช่นกฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองการดำเนินงานขององค์การสนธิสัญญาการป้องกันร่วมกันแห่งเอเชียอาคเนย์ ดังได้กล่าวมาแล้ว มติของคณะรัฐมนตรีเกี่ยวกับเรื่องนี้หาได้มีผลเป็นกฎหมายแต่ประการใดไม่ ฉะนั้น การยกเว้นภาษีเงินได้ให้แก่ผู้ทำงานในองค์การระหว่างประเทศตามความตกลงที่รัฐบาลไทยทำไว้กับองค์การระหว่างประเทศนั้น ๆ โดยอาศัยแต่เพียงระเบียบปฏิบัติซึ่งได้รับความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรีให้มีการยกเว้นได้นั้น จึงย่อมไม่มีผลสมบูรณ์ตามกฎหมาย

(ลงชื่อ) หยุต แสงอุทัย

(นายหยุต แสงอุทัย)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กันยายน ๒๕๐๘