เรื่องเสร็จที่ ๑๙๗/๒๔๙๔

บันทึก

เรื่อง ประโยชน์เพิ่มอันถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร

กรมเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้มีหนังสือที่ ๔๘๒๒/๒๔๙๔ ลงวันที่ ๑๕ พฤษภาคม ๒๔๙๔ ส่งปัญหาข้อกฎหมายของกระทรวงการคลัง ซึ่งกรมสรรพากรได้พิจารณาแล้วสั่งการตามที่ข้าหลวงตรวจการสรรพการภาค ๓ ได้เรียนปฏิบัติมาคือ ๑) การที่โรงงานยาสูบจ่ายบุหรี่ให้แก่ลูกจ้างทุกคนเป็นประจำเดือน ถือว่าเป็นประโยชน์เพิ่มอย่างอื่นอันต้องถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๑) ๒) การที่โรงงานยาสูบจ่ายรถยนต์เก๋ง รถยนต์จิ๊บ (รถนั่ง) ให้ผู้จัดการไร่ยาสูบใช้ประจำตำแหน่ง กับจ่ายตู้เย็นให้ใช้โดยผู้ใช้ออกน้ำมันเองนั้น ถ้าหากว่าผู้จัดการไร่ยาสูบใช้ในการปฏิบัติการตามหน้าที่โดยนัยตามมาตรา ๔๒ (๑) ก็ไม่ต้องคำนวณเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) แต่ถ้าให้ใช้เป็นประโยชน์ส่วนตัว เฉพาะประโยชน์ส่วนตัวที่ได้จากการใช้นั้น ต้องถือเป็นประโยชน์เพิ่มอย่างอื่นตามมาตรา ๔๐ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร ทั้งนี้ เพราะมาตรา ๔๐ (๑) บัญญัติว่า "เงินได้พึงประเมินนั้น คือ เงินได้ประเภทต่อไปนี้ (๑) เงินเดือน...หรือประโยชน์เพิ่มอย่างอื่นซึ่งนายจ้างจ่ายหรือให้แก่ลูกจ้างของตนเป็นค่าจ้างแรงงาน..." การจ่ายบุหรี่ให้แก่ลูกจ้างเป็นประจำเดือนการจ่ายรถยนต์และตู้เย็น ให้ผู้จัดการไร่ยาสูบใช้ประจำตำแหน่ง ถ้าการนั้นเป็นประโยชน์ส่วนตัวแล้ว ย่อมเข้าลักษณะเป็นประโยชน์เพิ่มอย่างอื่นซึ่งนายจ้างจ่ายหรือให้แก่ลูกจ้างของตนเป็นค่าจ้างแรงงานตามมาตรา ๔๐ (๑)

โรงงานยาสูบ ได้ชี้แจงว่า การที่โรงงานยาสูบจ่ายบุหรี่ให้แก่พนักงานก็เพื่อสำหรับรับรองแขก รถยนต์เพื่อสำหรับใช้ในตำแหน่งหน้าที่และบำรุงความสุขพนักงานด้วย ส่วนตู้เย็นนั้นก็เพื่อบำรุงความสุขพนักงาน ซึ่งทั้งสิ้นเหล่านี้ โรงงานยาสูบเห็นว่าไม่เป็นประโยชน์เพิ่มอันควรถือเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) เพราะไม่ได้จ่ายให้เพื่อค่าจ้างแรงงานและการจ่ายสิ่งเหล่านี้ก็ไม่มีข้อตกลงและข้อผูกมัดใด ๆ ที่โรงงานจะต้องจ่ายให้ โรงงานยาสูบจะเพิกถอนเสียเมื่อใดก็ได้ ตามที่กรมสรรพากรพิจารณาคำว่า "ประโยชน์เพิ่มอย่างอื่นตามมาตรา ๔๐ (๑)" ว่าประโยชน์ที่นายจ้างจ่ายให้แก่ลูกจ้างเป็นการส่วนตัวและเป็นการให้เปล่า ถือเป็นค่าจ้างแรงงานนั้นเข้าใจว่าคลาดเคลื่อน เพราะมาตรา ๔๐ (๑) ได้บ่งไว้ชัดแล้วว่า ประโยชน์เพิ่มอย่างอื่นซึ่งนายจ้างจ่ายหรือให้แก่ลูกจ้างเป็นค่าจ้างแรงงาน อันตรงกับคำว่า "สินจ้าง" ตามมาตรา ๕๗๕ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยสัญญาจ้างแรงงาน โรงงานยาสูบเห็นว่า การที่กรมสรรพากรวินิจฉัยข้อเท็จจริงอย่างกว้างขวางโดยไม่อาศัยหลักทางกฎหมายเป็นเครื่องสนับสนุนนั้น จะทำให้ผลบังคับของมาตรา ๔๐ (๑) คลุมไปถึงประโยชน์ทุกอย่างที่พนักงานโรงงานยาสูบได้จากโรงงานยาสูบเปล่า ๆ ไม่ว่าจะเกี่ยวในด้านสวัสดิการหรือรักษาพยาบาล เพื่อช่วยเหลือในการครองชีพหรือเพื่อประโยชน์ทางมนุษยธรรม ซึ่งจะไม่หลุดพ้นจากการเสียภาษีเงินตามกฎหมายไปได้ กระทรวงการคลังเห็นว่า เรื่องนี้เป็นปัญหาในการตีความตามมาตรา ๔๐ (๑)

แห่งประมวลรัษฎากร จึงขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็น

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมายกองที่ ๑) ได้พิจารณาแล้ว ประโยชน์เพิ่มอันจะถือว่าเป็นเงินได้พึงประเมินนั้น ประมวลรัษฎากรมาตรา ๔๐(๑) ได้บัญญัติไว้ว่า “ฯลฯ ... ฯลฯ หรือประโยชน์เพิ่มอย่างอื่นซึ่งนายจ้างจ่ายหรือให้แก่ลูกจ้างของตนเป็นค่าจ้างแรงงาน” จากบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรมาตรานี้จะเห็นได้ว่า ประโยชน์ที่นายจ้างให้แก่ลูกจ้างนั้นจะถือว่าเป็นเงินได้พึงประเมิน ก็เฉพาะประโยชน์ที่นายจ้างให้แก่ลูกจ้าง “เป็นค่าจ้างแรงงาน” เท่านั้น อย่างไรก็ดี พึงระลึกว่าที่จะถือว่าประโยชน์ใดที่นายจ้างให้แก่ลูกจ้างเป็นค่าจ้างแรงงานหรือไม่ หาใช่จะต้องปรากฏจากนิติกรรมที่มีต่อกันระหว่างนายจ้างกับลูกจ้างว่าประโยชน์นั้น ๆ เป็นการให้เป็นค่าจ้างแรงงานโดยตรงเท่านั้นไม่ ถ้าตามพฤติการณ์ที่ปฏิบัติต่อกันมีเหตุพึงเห็นได้ว่าประโยชน์เช่นนั้นนายจ้างต้องให้แก่ลูกจ้างโดยถือเป็นส่วนหนึ่งของค่าจ้างหรือเพิ่มเข้ากับค่าจ้างแล้ว ก็นับได้ว่าเป็นประโยชน์เพิ่มซึ่งเป็นเงินได้พึงประเมินเหมือนกัน โดยถ้าจะไม่ถือเช่นนั้นก็จะเป็นทางให้หลีกเลี่ยงภาษีกันได้ การพิจารณาว่ากรณีใดจะถือได้ว่าประโยชน์ที่นายจ้างให้แก่ลูกจ้างเป็นประโยชน์เพิ่มอันจะถือว่าเป็นเงินได้พึงประเมินตามหลักที่กล่าวแล้วนี้หรือไม่ ต้องอาศัยข้อเท็จจริงเป็นราย ๆ ไป กรณีที่หารือมานี้ก็เป็นเรื่องเกี่ยวแก่ข้อเท็จจริงเหมือนกัน ซึ่งคณะกรรมการกฤษฎีกาไม่อยู่ในฐานะจะวินิจฉัย

(ลงชื่อ) ส. วินิจฉัยกุล
(นายเสริม วินิจฉัยกุล)
เลขาธิการฯ

คณะกรรมการกฤษฎีกา
พฤศจิกายน ๒๔๙๔