

บันทึก

เรื่อง การชำระภาษีการค้าของโรงสี รพช. และร้านค้ากลุ่มธุรกิจเศรษฐกิจ รพช.

กระทรวงมหาดไทยได้มีหนังสือ ที่ มท ๑๖๐๑/๖๕๑ ลงวันที่ ๑๕ มกราคม ๒๕๒๕ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า ตามที่คณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ ๑๔ มิถุนายน ๒๕๐๙ อนุมัติให้สำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบทดำเนินงานตามแผนธุรกิจเกษตร ซึ่งมีหลักการสำคัญ ๔ ประการ คือ จัดให้มีการรวมกลุ่มเกษตรกรระดับหมู่บ้านและระดับอำเภอ จัดให้มีสินเชื่อทางการเกษตร จัดให้บริการวิชาการและวัสดุอันจำเป็นแก่กลุ่มเกษตรกรเพื่อให้เริ่มดำเนินงานได้อย่างมีประสิทธิภาพ และจัดธุรกิจการเกษตร การค้า และอุตสาหกรรมให้สัมพันธ์กัน

การดำเนินงานตามแผนธุรกิจเกษตรดังกล่าวข้างต้น กระทรวงมหาดไทยได้มอบให้สำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบทดำเนินการดังนี้

๑. รับโอนโรงสีข้าวจากกรมสหกรณ์พาณิชย์และธนกิจมาดำเนินการเมื่อวันที่ ๒๗ ตุลาคม ๒๕๑๐ โดยใช้ชื่อโรงสี รพช.อำเภอสว่างแดนดิน จังหวัดสกลนครมีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยเหลือเกษตรกรชาวชนบท ให้สามารถขายผลผลิตได้ในราคาที่เป็นธรรมด้วยการรับซื้อข้าวเปลือกตามนโยบายรัฐบาล ทั้งนี้ สำนักงานประมาณได้จัดสรรงบประมาณเป็นเงินลงทุนหมุนเวียนดำเนินงานโรงสี รพช.จำนวน ๒,๕๙๑,๐๐๐ บาทโดยกำหนดเป้าหมายการดำเนินงานไว้ ๕ ประการ คือ จัดรับซื้อข้าวเปลือกในราคาที่เป็นธรรม ทำการสีข้าวเปลือกเพื่อจำหน่ายจำหน่ายข้าวสารและผลิตภัณฑ์พลอยได้ให้แก่เกษตรกรและบุคคลทั่วไป จำหน่ายข้าวเปลือกที่เกินความต้องการของโรงสี และรับจ้างสีข้าวเปลือก

๒. จัดตั้งร้านค้าย่อยเป็นกิจกรรมหนึ่งของกลุ่มเกษตรกรระดับอำเภอมีวัตถุประสงค์เพื่อจัดหาวัสดุการเกษตรและสิ่งของจำเป็นในการดำรงชีพ จำหน่ายให้แก่เกษตรกรในราคาถูกเป็นการช่วยให้เกษตรกรลดต้นทุนการผลิต และค่าใช้จ่ายในการครองชีพ ในการดำเนินงานร้านค้าใช้เงินยืมจากเงินทุนหมุนเวียนกลุ่มเกษตรกรระดับอำเภอส่วนหนึ่งและจากเงินร่วมทุนจากเกษตรกรอีกส่วนหนึ่ง ในทางปฏิบัติกลุ่มเกษตรกรระดับอำเภอโดยร้านค้าของกลุ่มจะพิจารณาตามความต้องการวัสดุอุปกรณ์เพื่อการเกษตรและการยังชีพของเกษตรกร แล้วรวบรวมจัดซื้อครั้งละเป็นจำนวนมาก เพื่อให้ได้ราคาถูกแล้วนำมาจำหน่ายแก่เกษตรกร

จากผลการดำเนินงานดังกล่าวข้างต้น กระทรวงมหาดไทยได้รับรายงานจากสำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบทว่า สรรพากรจังหวัดสกลนครได้ประเมินภาษีการค้าของโรงสี รพช.ระหว่างปี พ.ศ. ๒๕๑๔ - ๒๕๑๖ โดยคิดคำนวณภาษีจากมูลค่าผลิตภัณฑ์และวัตถุดิบพลอยได้จากการรับจ้างสีข้าว และแจ้งให้สำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบทชำระภาษีการค้า โรงสี รพช.ค้างชำระอยู่จำนวน ๑,๑๔๙,๐๔๐.๓๓ บาท

กระทรวงมหาดไทยพิจารณาเห็นว่า การดำเนินงานโรงสี รพช.อำเภอสว่างแดนดิน จังหวัดสกลนคร และการดำเนินงานร้านค้า เป็นกิจกรรมหนึ่งของกลุ่มเกษตรกรระดับอำเภอ เพื่อช่วยเหลือเกษตรกรให้สามารถขายผลผลิตได้ในราคาที่เป็นธรรมและสามารถชื้อปัจจัยการผลิตและการยังชีพได้ในราคาถูก โดยไม่ได้มีวัตถุประสงค์เพื่อการค้ากำไรในเชิงพาณิชย์ ดังนั้น การที่กรมสรรพากร โดยสรรพากรจังหวัดสกลนครแจ้งประเมินภาษีการค้าของโรงสี รพช.ดังกล่าวข้างต้น จึงไม่ตรงตามวัตถุประสงค์การดำเนินงานและการปฏิบัติงานจริงที่โรงสี รพช.ดำเนินการอยู่ ประกอบกับเงินทุนหมุนเวียนดำเนินงานโรงสี รพช.มีจำนวนจำกัด หากจะต้องเจียดจ่ายมาชำระภาษีตามการประเมินของกรมสรรพากรแล้ว ก็จะไม่มีความเพียงพอในการดำเนินงานเพื่อช่วยเหลือชาวนาชนบทตามแผนธุรกิจเกษตรต่อไปได้ จึงขอให้สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาข้อเท็จจริงการดำเนินงานโรงสี รพช. และการดำเนินงานร้านค้าของกลุ่มเกษตรกรว่า จะต้องเสียภาษีการค้าตามที่กรมสรรพากรประเมินไว้หรือไม่

ในกรณีนี้ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาได้มีหนังสือ ที่ สร ๐๖๐๑/๔๔๘ ลงวันที่ ๒๕ มกราคม ๒๕๒๕ ถึงกรมสรรพากร เพื่อขอทราบความเห็นจากกรมสรรพากรว่า การดำเนินงานของสรรพากรจังหวัดสกลนครเป็นไปตามความเห็นของกรมสรรพากรหรือไม่ หากปรากฏว่ากรมสรรพากรเห็นพ้องต้องกันกับความเห็นของกระทรวงมหาดไทยสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาก็จะได้ไม่ต้องพิจารณาให้ความเห็นตามคำขอของกระทรวงมหาดไทย และกรมสรรพากรได้มีหนังสือ ที่ กค ๐๘๐๔/๖๕๙๘ ลงวันที่ ๒๙ เมษายน ๒๕๒๕ แจ้งว่า กรมสรรพากรเห็นว่า การประเมินภาษีการค้าโรงสีของ รพช.อำเภอสว่างแดนดิน จังหวัดสกลนคร ในปี ๒๕๑๔ ถึง ๒๐ พฤศจิกายน ๒๕๑๖ นั้น ได้ปฏิบัติตามบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนั้นถูกต้องแล้ว

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๕) ได้พิจารณาปัญหาดังกล่าวข้างต้น โดยได้ฟังคำชี้แจงจากผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (สำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบท) ผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมบัญชีกลางและกรมสรรพากร) และผู้แทนสำนักนายกรัฐมนตรี (สำนักงบประมาณ) แล้ว มีความเห็นดังต่อไปนี้

(๑) สำหรับโรงสี รพช.อำเภอสว่างแดนดิน จังหวัดสกลนคร นั้น เดิมเป็นโรงสีสหกรณ์สว่างธัญพืช ต่อมาสำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบทได้รับโอนจากกรมสหกรณ์พาณิชย์และ ธนกิจ เมื่อวันที่ ๒๗ ธันวาคม ๒๕๑๐ เพื่อดำเนินงานตามแผนธุรกิจเกษตร ตามมติคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ ๑๔ มิถุนายน ๒๕๐๙ โดยได้ดำเนินกิจการตั้งแต่ปี ๒๕๑๑ เป็นต้นมา วัตถุประสงค์ของการดำเนินงานโรงสี รพช.ดังกล่าว เป็นการสนับสนุนการดำเนินงานพัฒนาเศรษฐกิจชนบทตามแผนธุรกิจเกษตรเพื่อช่วยเหลือเกษตรกรชาวนาชนบท ซึ่งส่วนใหญ่ประกอบอาชีพหลักในการทำนาให้สามารถขายผลผลิตได้ในราคาที่เป็นธรรม โดยการรับซื้อข้าวเปลือกตามนโยบายรัฐบาลแล้วทำการแปรรูปส่งจำหน่ายให้ส่วนราชการและรัฐวิสาหกิจต่างๆ เพื่อเป็นสวัสดิการแก่เจ้าหน้าที่

สำหรับเงินทุนดำเนินการนั้น สำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบท ได้รับเงินทุนหมุนเวียนจากสำนักงบประมาณ ๒,๕๘๑,๐๐๐ บาท (สองล้านห้าแสนแปดหมื่นหนึ่งพันบาทถ้วน)

มาตั้งจ่ายในหมวดรายจ่ายอื่น เป็นเงินทุนหมุนเวียนดำเนินงานโรงสี รพช. โดยตั้งยอดงบประมาณไว้ทางกระทรวงการคลัง เงินทุนหมุนเวียนนี้ได้ตั้งขึ้นเมื่อวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๑๑ ซึ่งการใช้จ่ายเงินทุนจะต้องเป็นไปตามประมาณการรายจ่ายที่กระทรวงการคลังเห็นชอบ และรายได้ทุกลักษณะที่เกิดขึ้นจากการใช้เงินทุนนี้จะต้องนำเข้าบัญชีเงินทุนที่กระทรวงการคลังกำหนด ต่อมาสำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบทได้กำหนดระเบียบการใช้เงินทุนขึ้น เรียกว่า “ระเบียบสำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบทว่าด้วยเงินทุนหมุนเวียนเพื่อดำเนินงานโรงสี รพช.อำเภอสงวนแดน ดิน จังหวัดสกลนคร พ.ศ. ๒๕๑๔” กำหนดวัตถุประสงค์การใช้เงินทุนไว้ ๕ ประการ ดังนี้

๑. รับซื้อข้าวเปลือกจากเกษตรกรในราคาที่เป็นธรรม
๒. ทำการสีข้าวเปลือกเพื่อจำหน่าย
๓. จำหน่ายข้าวสารและผลิตภัณฑ์พลอยได้แก่เกษตรกรและบุคคลทั่วไป
๔. จำหน่ายข้าวเปลือกที่เกินความต้องการของโรงสี
๕. รับจ้างสีข้าวเปลือก

อย่างไรก็ดี ในทางปฏิบัติโรงสี รพช. ไม่สามารถดำเนินการตามวัตถุประสงค์แห่งระเบียบสำนักงานเร่งรัดพัฒนาชนบท ว่าด้วยเงินทุนหมุนเวียนเพื่อดำเนินงานโรงสี รพช. ได้ครบทั้ง ๕ ประการ เนื่องจากมีทุนทรัพย์จำกัด จึงดำเนินการได้เพียงการรับซื้อข้าวเปลือกจากเกษตรกรในราคาที่เป็นธรรมตามนโยบายรัฐบาลและรับจ้างสีข้าวเปลือกเท่านั้น ซึ่งผลประโยชน์ที่ทางโรงสีได้รับก็เป็นเพียงรำและปลายข้าวเท่านั้น สำหรับการชำระภาษีนั้น โรงสี รพช. ได้ชำระภาษีตามที่มิรายรับจริง โดยคำนวณจากมูลค่าของรำและปลายข้าวที่โรงสี รพช. ได้รับเป็นค่าตอบแทนในการรับจ้างสีข้าวเปลือกมาโดยตลอด

จากข้อเท็จจริงดังกล่าวข้างต้น จะเห็นว่า การดำเนินงานของโรงสี รพช. นั้น ในทางปฏิบัติได้ดำเนินการรับซื้อข้าวเปลือกจากเกษตรกรมาเพื่อทำการสีและจำหน่ายต่อไป และรับจ้างสีข้าวเปลือกด้วย โดยได้รับประโยชน์ตอบแทนเป็นรำและปลายข้าว ดังนั้น ผลประโยชน์ที่ได้รับจึงเข้าลักษณะเป็นผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้ในการรับจ้างสีข้าว ซึ่งผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้นั้นมิใช่เป็นของผู้ประกอบการค้าอันถือเป็นรายรับที่ได้รับยกเว้น ตามบทบัญญัติ มาตรา ๗๙ (๑) (ข)^๑ แห่งประมวลรัษฎากร แต่ถือเป็นการประกอบการค้าเพื่อหาประโยชน์อันมีมูลค่า ตามบทนิยามคำว่า “การค้า” และ “ผู้ประกอบการค้า” ตามมาตรา ๗๗ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งบัญญัติไว้ว่า

^๑ มาตรา ๗๙ รายรับ หมายความว่า เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทนหรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับไม่ว่าในหรือนอกราชอาณาจักรเนื่องจากการประกอบการค้าเว้นแต่

(๑) รายรับจากการค้าประเภทโรงสี หรือโรงเลื่อย หมายความว่า

(ก) เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทนหรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้จากการสีข้าวหรือเลื่อยไม้

(ข) มูลค่าของผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้ในวันที่ทำการรับจ้างสีข้าวหรือเลื่อยไม้เสร็จซึ่งผลิตภัณฑ์และวัตถุพลอยได้นั้นมิใช่เป็นของผู้ประกอบการค้า

““การค้า” หมายความว่า การประกอบธุรกิจ การพาณิชย์การอุตสาหกรรม การเกษตร การผลิต การนำเข้า การส่งออก หรือการให้บริการใดๆ เพื่อประโยชน์อันมีมูลค่า”

““ผู้ประกอบการค้า” หมายความว่า บุคคลธรรมดา นิติบุคคล หรือรัฐวิสาหกิจ ใดๆ ซึ่งเข้าลักษณะตามที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีการค้า และประกอบการค้าในราชอาณาจักร โดยการค้านั้นเป็นการค้าตามประเภทที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีการค้า และหมายความรวมถึงผู้ที่ทบทบัญญัติในหมวดนี้ให้ถือว่าเป็นผู้ประกอบการค้าด้วย”

นอกจากนี้การประกอบกิจการโรงสีนั้น ตามบัญชีอัตราภาษีการค้าได้จัดอยู่ในประเภทการค้าที่ ๒ ชนิดที่ ๑ (โรงสีและโรงเลื่อย)^๒ ดังนั้น เมื่อการดำเนินงานของโรงสี รพช.๑ เข้าลักษณะเป็นการประกอบการค้าอันมีรายรับและเป็นการประกอบการค้าตามที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า โรงสี รพช.๑ จึงต้องเสียภาษีการค้าตามบทบัญญัติมาตรา ๗๔ วรรคหนึ่ง^๓ แห่งประมวลรัษฎากร

อนึ่ง การดำเนินงานโรงสี รพช.๑ ดังกล่าว ได้อาศัยเงินทุนหมุนเวียนในการดำเนินงานโดยมีต้องนำรายรับทั้งหมดส่งเข้าคลังโดยไม่หักเงินไว้เพื่อการใด ๆ ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๔ วรรคหนึ่ง^๔ แห่งพระราชบัญญัติเงินคงคลัง พ.ศ. ๒๔๙๑ เพราะเงินทุนหมุนเวียนดังกล่าวเป็นทุนที่ตั้งขึ้นเพื่อกิจการซึ่งอนุญาตให้นำรายรับสมทบทุนไว้ใช้จ่ายได้ ตามบทนิยามคำว่า“ทุนหมุนเวียน”ในมาตรา ๓^๕ แห่งพระราชบัญญัติเงินคงคลัง พ.ศ. ๒๔๙๑ ดังนั้น จึงมิใช่กิจการของกระทรวงทบวงกรมหรือรัฐวิสาหกิจซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักค่าใช้จ่าย อันจะอยู่ในข่ายได้รับยกเว้นภาษีการค้าตามมาตรา ๗๔ ทวิ (๕)^๖ แห่งประมวลรัษฎากร

(๒) ส่วนกรณีการดำเนินการค้าโดยการตั้งร้านค้าย่อยโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อจัดหาวัสดุการเกษตร และสิ่งของจำเป็นในการดำรงชีพจำหน่ายให้แก่เกษตรกรในราคาถูก เป็น

^๒ บัญชีอัตราภาษีการค้า ท้ายหมวด ๔ แห่งประมวลรัษฎากร

^๓ มาตรา ๗๔ ผู้ประกอบการค้าตามที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้าท้ายหมวดนี้ มีหน้าที่เสียภาษีการค้าจากรายรับของทุกเดือนภาษีตามอัตราในบัญชีอัตราภาษีการค้าดังกล่าวนี้

ฯลฯ

ฯลฯ

^๔ มาตรา ๔ ภายใต้บังคับแห่งมาตรา ๑๓ บรรดาเงินทั้งปวงที่พึงชำระให้แก่รัฐบาลไม่ว่าเป็นภาษีอากร ค่าธรรมเนียม ค่าปรับ เงินกู้หรือเงินอื่นใด หัวหน้าส่วนราชการที่ได้เก็บหรือรับเงินนั้นมีหน้าที่ควบคุมให้ส่งเข้าบัญชีเงินคงคลังบัญชีที่ ๑ หรือส่งคลังจังหวัดหรือคลังอำเภอตามกำหนดเวลา และข้อบังคับที่รัฐมนตรีกำหนดโดยไม่หักเงินไว้เพื่อการใด ๆ เลย

^๕ มาตรา ๓ ในพระราชบัญญัตินี้

ฯลฯ

ฯลฯ

“ทุนหมุนเวียน” หมายความว่า ทุนที่ตั้งขึ้นเพื่อกิจการซึ่งอนุญาตให้นำรายรับสมทบทุนไว้ใช้จ่ายได้

^๖ มาตรา ๗๔ ทวิ ผู้ประกอบการค้าในกิจการดังต่อไปนี้ ไม่อยู่ในบังคับแห่งหมวดนี้

ฯลฯ

ฯลฯ

(๕) กิจการของกระทรวงทบวงกรมหรือรัฐวิสาหกิจซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่าย

ฯลฯ

ฯลฯ

การช่วยให้เกษตรกรลดต้นทุนการผลิต และค่าใช้จ่ายในการครองชีพโดยใช้เงินยืมจากเงินทุนหมุนเวียนกลุ่มเกษตรกรระดับอำเภอส่วนหนึ่งและจากเงินร่วมทุนจากเกษตรกรอีกส่วนหนึ่งนั้น การดำเนินงานร้านค้าดังกล่าวเป็นเพียงการรับซื้อสินค้ามาจากผู้ผลิตหรือผู้นำเข้าแล้วนำมาจำหน่ายให้แก่เกษตรกรอีกต่อหนึ่งเท่านั้น การค้าเช่นนี้มีได้เป็นการค้าตามประเภทที่กำหนดไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้าในประมวลรัษฎากรจึงไม่ถือเป็นการประกอบการค้าอันจะต้องเสียภาษีการค้าตามมาตรา ๗๘ แห่งประมวลรัษฎากร

อย่างไรก็ดี คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๕) มีความเห็นว่า สำหรับการดำเนินงานโรงสี รพช.นี้ ถ้าจะยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีการค้าก็ต้องดำเนินการตามมาตรา ๓ แห่งประมวลรัษฎากร โดยตราเป็นพระราชกฤษฎีกายกเว้นภาษีการค้าให้ เรื่องทำนองนี้ก็ได้มีพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราและยกเว้นภาษีการค้า (ฉบับที่ ๕๔) พ.ศ. ๒๕๑๗ ยกเว้นภาษีการค้าให้แก่ กิจการของเรือนจำ สถานพินิจและคุ้มครองเด็ก สถานที่ควบคุมหรือสถานที่กักขังและสถานสงเคราะห์เฉพาะที่เป็นของทางราชการ กิจการโทรทัศน์ของรัฐบาล กิจการประปาของทางราชการและขององค์การของรัฐบาล กิจการของการเคหะแห่งชาติ กิจการของวิทยาลัยเอกชนที่ได้จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายว่าด้วยวิทยาลัยเอกชน และกิจการของการทำอากาศยานแห่งประเทศไทย

(ลงชื่อ) อมร จันทรมบูรณ์

(นายอมร จันทรมบูรณ์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สิงหาคม ๒๕๒๕