

บันทึก

เรื่อง การตีความมาตรา ๓๙ แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. ๒๕๖๐

สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้มีหนังสือ ที่ สร.๑๓๐๑/๑๐๖๙ ลงวันที่ ๑๖ เมษายน ๒๕๖๓ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาความว่า ด้วยกรมศุลกากรมีข้อสงสัยในปัญหาเกี่ยวกับอำนาจของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนตามมาตรา ๓๙ แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.๒๕๖๐ ที่บัญญัติว่า “ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมไม่สามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขเกี่ยวกับการนำเครื่องจักรเข้ามาในราชอาณาจักร หรือการยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าและหรือภาษีการค้าสำหรับเครื่องจักรตามที่กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริม เมื่อคณะกรรมการเห็นว่ามีความเห็นสมควรแก้ไขเงื่อนไขนั้น ให้คณะกรรมการมีอำนาจแก้ไขเงื่อนไขนั้นได้ และถ้าได้มีการนำเครื่องจักรนั้นเข้ามาโดยชอบด้วยกฎหมายว่าด้วยศุลกากรแล้ว คณะกรรมการจะกำหนดให้การแก้ไขนั้นมีผลย้อนหลังไปจนถึงวันนำเข้าก็ได้ ทั้งนี้ ไม่ว่าการนำเข้านั้นเกิดขึ้นก่อนหรือในหรือหลังวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ” นั้น คณะกรรมการจะมีอำนาจแก้ไขเงื่อนไขแห่งบัตรส่งเสริมย้อนหลังจากวันที่อนุมัติให้การส่งเสริมไปถึงวันนำเข้าเครื่องจักรเข้ามาในราชอาณาจักร เพื่อให้เครื่องจักรที่นำเข้าก่อนได้รับอนุมัติให้การส่งเสริมได้รับยกเว้นอากรขาเข้าและภาษีการค้าตั้งแต่วันนำเข้าได้เพียงใด และในกรณีที่ได้ชำระอากรขาเข้าและภาษีการค้าสำหรับเครื่องจักรนั้นแล้ว การแก้ไขเงื่อนไขดังกล่าวจะมีผลให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับคืนอากรขาเข้าและภาษีการค้าที่ได้ชำระไปแล้วด้วยหรือไม่ จึงได้หารือกระทรวงการคลัง

กระทรวงการคลังมีความเห็นว่า คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนมีอำนาจแก้ไขเงื่อนไขให้ย้อนไปถึงวันนำเข้าได้ และเมื่อได้แก้ไขเงื่อนไขดังกล่าวแล้ว ผู้ได้รับการส่งเสริมย่อมมีสิทธิได้รับคืนอากรขาเข้าและภาษีการค้าสำหรับเครื่องจักรที่ได้ชำระไปแล้วด้วย

สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนมีความเห็นในเรื่องนี้ว่า เจตนารมณ์ที่สำคัญที่สุดของมาตรา ๓๙ คือ เพื่อให้สามารถมีการแก้ไขเงื่อนไขวันนำเข้าเครื่องจักรตามที่กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริม ให้ย้อนหลังไปถึงวันนำเข้าเครื่องจักรที่นำเข้ามาก่อนเป็นผู้ได้รับการส่งเสริมได้ เพราะว่าหลังจากที่ผู้สนใจลงทุนยื่นคำขอรับการส่งเสริมแล้วหากจะรอให้พิจารณาอนุมัติจนได้รับบัตรส่งเสริมเรียบร้อยแล้ว ย่อมจะก่อให้เกิดความเสียหายในทางปฏิบัติแก่ผู้ลงทุน เช่น ไม่สามารถตัดสินใจสั่งซื้อเครื่องจักรได้ทันทีในกรณีที่พร้อมจะดำเนินการโดยเร่งด่วน และยังจะเป็นการเพิ่มความล่าช้าในการเร่งรัดให้การดำเนินการตามโครงการซึ่งมีจุดประสงค์ที่จะให้ดำเนินการได้ทันทีนั้นต้องเน้นนานออกไปอีกโดยไม่จำเป็น ซึ่งจะทำให้รัฐและผู้ลงทุนต้องเสียผลประโยชน์ เนื่องจากติดขัดเพียงแต่ต้องรอให้ได้รับบัตรส่งเสริมเสียก่อนเท่านั้น จึงเห็นวามตรา ๓๙ ได้ให้สิทธิและอำนาจแก่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนที่จะแก้ไขเงื่อนไขในการให้สิทธิและประโยชน์ย้อนหลังไปถึงวันนำเข้าเครื่องจักรก่อนวันที่เป็นผู้ได้รับการส่งเสริมได้แต่ทั้งนี้

เครื่องจักรนั้นต้องนำเข้ามาภายหลังวันที่ยื่นคำขอรับการส่งเสริมเท่านั้น

โดยที่ความเห็นแตกต่างกันดังกล่าวนี้ สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน จึงขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็น

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา (การประชุมร่วมของกรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๖ และคณะที่ ๗) ได้พิจารณาปัญหาดังกล่าวประกอบกับคำชี้แจงของผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมศุลกากร) และผู้แทนสำนักนายกรัฐมนตรี (สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน) แล้ว มีความเห็นดังนี้

(๑) สำหรับปัญหาที่ว่าคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนจะมีอำนาจตามมาตรา ๓๙ แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. ๒๕๒๐ แก่ไขเงื่อนไขแห่งบัตรส่งเสริมให้ย้อนหลังจากวันที่อนุมัติให้การส่งเสริมไปถึงวันนำเข้าเครื่องจักรก่อนได้รับการส่งเสริมได้หรือไม่ นั้น สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา (การประชุมร่วมของกรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๖ และคณะที่ ๗) มีความเห็นว่า วัตถุประสงค์สำคัญของกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนก็คือ ต้องการเร่งรัดและส่งเสริมให้มีการลงทุนภายในประเทศเพื่อให้มีการสร้างงาน การเพิ่มพูนรายได้แก่ประชาชาติ ดังนั้น กฎหมายจึงได้กำหนดวิธีดำเนินการต่าง ๆ ในด้านการขอรับการส่งเสริม การพิจารณาให้การส่งเสริมโดยคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนและสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ตลอดจนได้กำหนดสิทธิประโยชน์ หลักประกัน และการคุ้มครองจากรัฐบาลไว้ให้เหมาะสมกับสภาวะการณ์

เนื่องจากการส่งเสริมการลงทุนมีความสำคัญต่อประเทศชาติดังกล่าว จึงได้มีการกฎหมายรองรับครั้งแรกโดยพระราชบัญญัติการส่งเสริมอุตสาหกรรม พ.ศ. ๒๕๔๗ ซึ่งต่อมาได้มีการปรับปรุงอำนาจการกำหนดเงื่อนไขของรัฐมนตรีให้เป็นอำนาจของคณะกรรมการ^๑ ในการที่จะอนุมัติให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิพิเศษในห่วงโซาการค้าสำหรับเครื่องจักรที่ใช้ในกิจการอุตสาหกรรมเมื่อเริ่มประกอบกิจการส่งเสริมนั้น แต่สิทธิหรือประโยชน์ดังที่ว่านี้ไม่มีผลย้อนหลัง^๒

พระราชบัญญัติส่งเสริมอุตสาหกรรม พ.ศ. ๒๕๔๗ พร้อมทั้งฉบับแก้ไขเพิ่มเติม

^๑ข้อ ๒ ผู้ประกอบอุตสาหกรรมโดยได้รับอนุมัติจากคณะกรรมการดังกล่าวในข้อ ๑ จะได้รับสิทธิพิเศษดังต่อไปนี้

(๑) ให้อาคารเช่าสำหรับเครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์ที่ใช้ในกิจการอุตสาหกรรม เมื่อเริ่มประกอบกิจการอุตสาหกรรมหรือเมื่อขยายงานขนาดใหญ่ ทั้งนี้ ไม่รวมถึงสิ่งทีผลิตหรือหาซื้อได้ในประเทศไทย

ฯลฯ

ฯลฯ

^๒ข้อ ๕ ตั้งแต่วันที่ประกาศนี้ใช้บังคับเป็นต้นไป

ฯลฯ

ฯลฯ

(๓) สิทธิหรือประโยชน์ตามประกาศนี้ ให้พึงมีพึงได้แก่ผู้ประกอบอุตสาหกรรมที่ได้รับการส่งเสริมอยู่แล้วตามพระราชบัญญัติส่งเสริมอุตสาหกรรม พ.ศ. ๒๕๔๗ ด้วย แต่จะใช้สิทธิหรือประโยชน์นั้นย้อนหลังไปมิได้ และโดยเฉพาะความในข้อ ๒ (๒) ให้ได้รับสิทธิหรือประโยชน์เพียงเท่าที่คณะกรรมการตามประกาศนี้กำหนด

ต่อมาได้ใช้มาชั่วระยะหนึ่ง จึงได้ถูกยกเลิกไปและได้กำหนดวิธีการส่งเสริมการลงทุนขึ้นใหม่โดยพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม พ.ศ.๒๕๐๓ และระยะเวลาเพียงอีก ๒ ปีต่อมา พระราชบัญญัติ ฯ ฉบับที่ พ.ศ.๒๕๐๓ ได้ถูกยกเลิกโดยพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม พ.ศ.๒๕๐๕ ในพระราชบัญญัติทั้งสองฉบับได้กำหนดอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนไว้ในลักษณะที่คล้ายกัน กล่าวคือ เมื่อคณะกรรมการเห็นสมควรให้ผู้ยื่นคำขอรายใดได้รับบัตรส่งเสริม ก็จะออกบัตรส่งเสริมให้แก่ผู้ยื่นคำขอเป็นผู้ได้รับบัตรส่งเสริม และจะกำหนดสิทธิประโยชน์ตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริมตามมาตรา ๑๖ มาตรา ๑๗ และมาตรา ๑๙ แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการแก้ไขเพิ่มเติมเรื่อยมา^๓ เพื่อให้เหมาะสมและสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ จนกระทั่งถึงพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.๒๕๒๐ ซึ่งเป็นฉบับที่ใช้บังคับอยู่ในปัจจุบัน ในบทบัญญัติที่มีการแก้ไขปรับปรุงดังกล่าว ได้บัญญัติถึงเรื่องกำหนดเงื่อนไขเกี่ยวกับการนำเครื่องจักรเข้ามาในราชอาณาจักรหรือการยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรตามที่กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริม โดยแต่ละฉบับแตกต่างกันดังนี้

ตามพระราชบัญญัติส่งเสริมอุตสาหกรรม พ.ศ.๒๕๔๗ ซึ่งเป็นกฎหมายฉบับแรก รัฐมนตรีเป็นผู้มีอำนาจกำหนดเงื่อนไขในเรื่องที่เกี่ยวกับการให้ดหรือลดอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรที่ใช้ในกิจการอุตสาหกรรมเมื่อเจ้าของกิจการอุตสาหกรรมเริ่มประกอบกิจการอุตสาหกรรมโดยอนุมัติของคณะรัฐมนตรี^๔

ต่อมารัฐบาลได้พิจารณาเห็นว่าพระราชบัญญัติส่งเสริมอุตสาหกรรม พ.ศ.

^๓กฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนมีการปรับปรุงแก้ไข โดย

๑. พระราชบัญญัติส่งเสริมอุตสาหกรรม พ.ศ.๒๕๔๗
๒. ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๓ ลงวันที่ ๕ ธันวาคม พ.ศ.๒๕๐๑
๓. ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๔๗ ลงวันที่ ๑๒ มกราคม พ.ศ.๒๕๐๒
๔. พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม พ.ศ.๒๕๐๓
๕. พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม พ.ศ.๒๕๐๔
๖. ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๒๗ ลงวันที่ ๑๔ ตุลาคม พ.ศ.๒๕๐๕
๗. พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.๒๕๒๐

“มาตรา ๑๒ ให้คณะกรรมการมีหน้าที่ให้คำปรึกษาแก่คณะรัฐมนตรีในเรื่องต่อไปนี้

ฯลฯ

ฯลฯ

(๔) การให้ดหรือลดอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักรที่ใช้ในกิจการอุตสาหกรรมเมื่อเริ่มประกอบกิจการอุตสาหกรรม หรือเมื่อขยายงานขนาดใหญ่

ฯลฯ

ฯลฯ

มาตรา ๑๔ เมื่อได้ประกาศพระราชกฤษฎีกาตามมาตรา ๑๖ แล้ว ให้รัฐมนตรีมีอำนาจทำความตกลงกับเจ้าของกิจการอุตสาหกรรมโดยอนุมัติคณะรัฐมนตรีในเรื่องตามที่บัญญัติในมาตรา ๑๒

ในการทำความตกลงนั้น รัฐมนตรีจะกำหนดเงื่อนไขให้เจ้าของกิจการอุตสาหกรรมปฏิบัติก็ได้

ฯลฯ

ฯลฯ

๒๕๙๗ ยังมีบทบัญญัติที่ไม่รัดกุมและเป็นอุปสรรคต่อการดำเนินงานด้านส่งเสริมการลงทุน จึงได้มีการเพิ่มเติมพระราชบัญญัติดังกล่าวอีกโดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๓ ลงวันที่ ๕ ธันวาคม พ.ศ.๒๕๐๑ และประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๔๗ ลงวันที่ ๑๒ มกราคม พ.ศ.๒๕๐๒ และในส่วนที่เกี่ยวกับเงื่อนไขของเครื่องจักรนี้ตามประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๓๓ ได้เปลี่ยนอุตสาหกรรม พ.ศ.๒๕๐๕^๕ แต่ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมไม่สามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริม คณะกรรมการจะมีอำนาจแก้ไขเงื่อนไขดังกล่าวได้หรือไม่เพียงใด พระราชบัญญัติดังกล่าวมาแล้วนั้นไม่ได้บัญญัติไว้โดยชัดแจ้ง

ในการปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนในปี พ.ศ.๒๕๑๕ โดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๒๗ ลงวันที่ ๑๘ ตุลาคม พ.ศ.๒๕๑๕ ข้อ ๑๙^๖ ได้มีบทบัญญัติว่าด้วยการให้อำนาจคณะกรรมการที่จะแก้ไขเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริมเกี่ยวกับเงื่อนไขการนำเครื่องจักรเข้ามาในราชอาณาจักรรวมทั้งอากรขาเข้าและภาษีการค้าการนำเครื่องจักรเข้ามานั้นด้วยไว้อย่างกว้างขวาง โดยให้อำนาจคณะกรรมการที่จะกำหนดให้การแก้ไขนั้นมีผลย้อนหลังไปถึงวันนำเข้าได้ สาเหตุของการปรับปรุงอำนาจของคณะกรรมการให้มีอำนาจแก้ไขเงื่อนไขได้นั้น จะเห็นได้จากอารัมภบทของประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๒๗ ซึ่งมีข้อตอนหนึ่งระบุว่า

“มาตรา ๑๖ เมื่อคณะกรรมการได้รับคำขอตามมาตรา ๑๕ และได้พิจารณาเห็นสมควรให้ผู้ยื่นคำขอเป็นผู้ได้รับการส่งเสริมตามพระราชบัญญัตินี้แล้ว ก็ให้ออกบัตรส่งเสริมให้แก่ผู้ยื่นคำขอ

ในกรณีออกบัตรส่งเสริมให้แก่ผู้ยื่นคำขอซึ่งขอขยายกิจการอุตสาหกรรม สิทธิและประโยชน์ที่จะให้แก่ผู้ยื่นคำขอ ให้จำกัดเฉพาะในส่วนกิจการอุตสาหกรรมที่ขยายเท่านั้น

บัตรส่งเสริมให้ทำตามแบบที่กำหนดในกฎกระทรวง และให้ประธานกรรมการเป็นผู้ลงนาม

มาตรา ๑๗ ในการออกบัตรส่งเสริมเพื่อให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิและประโยชน์ตามพระราชบัญญัตินี้ เมื่อคณะกรรมการพิจารณาเห็นสมควรให้มีอำนาจกำหนดเงื่อนไขใด ๆ เกี่ยวกับการใช้สิทธิและประโยชน์นั้นไว้ในบัตรส่งเสริมได้

มาตรา ๑๙ ให้ผู้ได้รับการส่งเสริมประกอบกิจการอุตสาหกรรมทุกจำพวกได้รับสิทธิและประโยชน์ในกิจการอุตสาหกรรมดังต่อไปนี้

ฯลฯ

ฯลฯ

(๒) ได้รับดเว้นการเสียอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักร ส่วนประกอบและอุปกรณ์ที่ใช้ในกิจการอุตสาหกรรม เครื่องมือและเครื่องใช้ที่จำเป็นต้องใช้ในกิจการอุตสาหกรรม รวมทั้งโครงงานสำเร็จรูปซึ่งนำมาติดตั้งเป็นโรงงานเพื่อประกอบกิจการอุตสาหกรรม และอุปกรณ์การก่อสร้างโรงงานนั้นด้วย ตามที่คณะกรรมการได้พิจารณาอนุมัติ ซึ่งอาจกำหนดวิธีการและเงื่อนไขประกอบการอนุมัตินั้นหรือไม่ก็ได้ แต่ทั้งนี้ต้องไม่เป็นที่ผลิตได้ภายในประเทศซึ่งมีราคาและคุณภาพใกล้เคียงกับชนิดที่ผลิตนอกประเทศและมีปริมาณเพียงพอที่จะจัดหามาใช้ได้

ข้อ ๑๙ ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมไม่สามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขเกี่ยวกับการนำเครื่องจักรเข้ามาในราชอาณาจักรหรือการดหรือลดอากรขาเข้า และหรือภาษีการค้าสำหรับเครื่องจักรตามที่กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริม เมื่อคณะกรรมการเห็นว่ามิเหตุอันควรแก้ไขเงื่อนไขนั้น ให้คณะกรรมการมีอำนาจแก้ไขเงื่อนไขนั้นได้ และถ้าเครื่องจักรนั้นได้นำเข้ามาโดยชอบด้วยกฎหมายว่าด้วยศุลกากรแล้ว คณะกรรมการจะกำหนดให้การแก้ไขนั้นมีผลย้อนหลังไปจนถึงวันนำเข้าก็ได้ ทั้งนี้ ไม่ว่าการนำเข้านั้นเกิดขึ้นก่อนหรือในหรือหลังวันที่ประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้ใช้บังคับ

“กฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรมยังมีบทบัญญัติเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ในการกำหนดประเภท ขนาด และเงื่อนไขของกิจการอุตสาหกรรมที่จะให้การส่งเสริม วิธีการและเงื่อนไขในการขอรับการส่งเสริม เงื่อนไขในการให้การส่งเสริม ตลอดจนสิทธิและประโยชน์เกี่ยวกับภาษีอากรที่จะให้แก่ผู้ได้รับการส่งเสริม ไม่เหมาะสมและรัดกุม ทำให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติ และเป็นอุปสรรคในการส่งเสริมการลงทุน สมควรปรับปรุงกฎหมายดังกล่าวให้เหมาะสมกับภาวะการณ์และความต้องการของประเทศชาติ”

จากเหตุผลของการปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนนี้ แสดงให้เห็นถึงเจตนารมณ์ในการปรับปรุงกฎหมายว่า วิธีการ เงื่อนไขบางประการไม่เหมาะสม จึงได้ปรับปรุงแก้ไขเสียใหม่ ดังนั้นจึงเป็นข้อสนับสนุนให้เห็นว่าในเรื่องอำนาจการแก้ไขเงื่อนไขบัตรส่งเสริมเกี่ยวกับการนำเครื่องจักรเข้ามาในราชอาณาจักรรวมทั้งอากรขาเข้าและภาษีซึ่งเดิมกฎหมายมิได้กำหนดไว้ชัดเจน ทำให้ไม่เหมาะสมและไม่สะดวกในการปฏิบัติ เป็นอุปสรรคในการส่งเสริม ดังนั้น ประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๒๗ จึงได้แก้ไขเสียใหม่ให้คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนมีอำนาจที่จะแก้ไขเงื่อนไขบัตรส่งเสริมเกี่ยวกับการนำเครื่องจักรเข้ามาในราชอาณาจักรให้มีผลย้อนหลังไปจนถึงวันนำเข้าได้ ดังปรากฏในข้อ ๑๙ แห่งประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๒๗ ที่กล่าวมาแล้ว อำนาจดังกล่าวนี้เมื่อได้มีการปรับปรุงโดยพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.๒๕๒๐ ก็ได้นำมาบัญญัติไว้โดยมีหลักการเช่นเดียวกันดังปรากฏในมาตรา ๓๙^๗

เหตุผลอีกประการหนึ่งที่ทำให้เข้าใจได้ว่าการปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการการอุตสาหกรรม โดยประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๒๗ มีเจตนาจะให้อำนาจคณะกรรมการกำหนดให้การแก้ไขเงื่อนไขตามที่กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริมมีผลย้อนหลังได้ไปจนถึงวันนำเข้าตามข้อ ๑๙^๘ แห่งประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนั้นนั้น ก็เพราะในประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้ได้สร้างบทบัญญัติป้องกันไว้แล้วว่า เครื่องจักรที่นำเข้ามาตามข้อ ๑๙ นั้น ห้ามมิให้ใช้เพื่อการอื่นนอกจากกิจการที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับการส่งเสริม หรือยินยอมให้ผู้อื่นใช้เครื่องจักรนั้น^๙ และถ้าผู้ได้รับการส่งเสริมถูกคณะกรรมการสั่งเพิกถอนสิทธิและ

^๗มาตรา ๓๙ ในกรณีที่ผู้ได้รับการส่งเสริมไม่สามารถปฏิบัติตามเงื่อนไขเกี่ยวกับการนำเครื่องจักรเข้ามาในราชอาณาจักร หรือการยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้าและหรือภาษีการค่าสำหรับเครื่องจักรตามที่กำหนดไว้ในบัตรส่งเสริม เมื่อคณะกรรมการเห็นว่าเหตุอันควรแก้ไขเงื่อนไขนั้น ให้คณะกรรมการมีอำนาจแก้ไขเงื่อนไขนั้นได้ และถ้าได้มีการนำเครื่องจักรนั้นเข้ามาโดยชอบด้วยกฎหมายว่าด้วยศุลกากรแล้ว คณะกรรมการจะกำหนดให้การแก้ไขนั้นมีผลย้อนหลังไปจนถึงวันนำเข้าก็ได้ ทั้งนี้ ไม่ว่าการนำเข้านั้นเกิดขึ้นก่อนหรือในหรือหลังวันที่พระราชบัญญัตินี้ใช้บังคับ

๘โปรดดูเชิงอรรถที่ ๖

๙ข้อ ๒๑ ภายในเวลาที่คณะกรรมการกำหนดซึ่งต้องไม่น้อยกว่าห้าปีแต่ไม่เกินสิบห้าปี ห้ามมิให้ผู้ได้รับการส่งเสริม

(๑) ใช้เครื่องจักรที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับงดเว้นการเสียภาษีอากรเพื่อการอื่น นอกจากกิจการที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับการส่งเสริม หรือยินยอมให้ผู้อื่นใช้เครื่องจักรนั้น

ประโยชน์เกี่ยวกับภาษีอากรสำหรับของที่นำเข้าหรือส่งออกทั้งหมด ให้ถือว่าผู้ได้รับการส่งเสริมไม่เคยได้รับการงดเว้นหรือลดหย่อนภาษีอากรมาแต่ต้น และให้ผู้ได้รับการส่งเสริมเสียภาษีอากรโดยถือสภาพของ ของ ราคา และอัตราภาษีอากรที่เป็นอยู่ในวันนำเข้าหรือส่งออกเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีอากร^{๑๐} ดังนั้น จึงเห็นได้ว่าเจตนารมณ์ในการปรับปรุงกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนนั้นต้องการให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับยกเว้นอากรขาเข้าและภาษีการค้าตั้งแต่วันนำเข้า แม้จะเป็นการนำเข้ามาก่อนได้รับอนุมัติให้การส่งเสริมก็ตาม มิฉะนั้นแล้ว ข้อ ๑๙ แห่งประกาศของคณะปฏิวัติก็จะไม่บัญญัติไว้ให้มีผลย้อนหลังถึงวันนำเข้า ทั้งยังบัญญัติไว้ด้วยว่า “ทั้งนี้ ไม่ว่าการนำเข้านั้นเกิดขึ้นก่อนหรือในหรือหลังวันประกาศของคณะปฏิวัติใช้บังคับ” ซึ่งตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนที่ใช้บังคับอยู่ก่อนประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้ คือพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนเพื่อกิจการอุตสาหกรรม พ.ศ. ๒๕๐๕ ผู้ได้รับการส่งเสริมจะไม่ได้รับสิทธิและประโยชน์จากการงดหรือลดอากรขาเข้าสำหรับเครื่องจักร วัตถุดิบและวัสดุที่จำเป็นก่อนวันออกบัตรส่งเสริม แต่ข้อ ๑๙ ได้กำหนดให้ย้อนหลังถึงวันนำเข้าก่อนประกาศของคณะปฏิวัติฉบับนี้ด้วย แม้จะเป็นวันนำเข้าก่อนได้รับบัตรส่งเสริม ก็ให้ย้อนหลังไปถึงด้วยต่อมา เมื่อพระราช ดังปรากฏจากมาตรา ๓๙^{๑๑} มาตรา ๔๐ และมาตรา ๕๕^{๑๒} ฉะนั้น เจตนารมณ์

^{๑๐}ข้อ ๓๐

ฯลฯ

ในกรณีที่คณะกรรมการสั่งเพิกถอนสิทธิและประโยชน์เกี่ยวกับภาษีอากรสำหรับของที่นำเข้าหรือส่งออกทั้งหมด ให้ถือว่าผู้ได้รับการส่งเสริมไม่เคยได้รับงดเว้นหรือลดหย่อนภาษีอากรมาแต่ต้น และให้ผู้ได้รับการส่งเสริมเสียภาษีอากรโดยถือสภาพของ ของ ราคา และอัตราภาษีอากรที่เป็นอยู่ในวันนำเข้าหรือส่งออกเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีอากร สำหรับกรณีที่ได้รับลดหย่อนภาษีอากร ให้เสียภาษีอากรเพิ่มจากที่ได้เสียไว้แล้วให้ครบถ้วน ตามจำนวนเงินภาษีอากรที่จะพึงต้องเสียทั้งหมดเมื่อได้คำนวณตามเกณฑ์เช่นว่านั้น

^{๑๑}โปรดดูเชิงอรรถที่ ๗

^{๑๒}มาตรา ๔๐ ภายในเวลาที่คณะกรรมการกำหนดซึ่งต้องไม่น้อยกว่าห้าปีแต่ไม่เกินสิบห้าปี ห้ามมิให้ผู้ได้รับการส่งเสริม

(๑) ใช้เครื่องจักรที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนอากรขาเข้า และหรือภาษีการค้าเพื่อการอื่นนอกจากกิจการที่ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับการส่งเสริม หรือยินยอมให้ผู้อื่นใช้เครื่องจักรนั้น

(๒) ย้ายโรงงานหรือสถานที่ประกอบกิจการไปตั้งหรือดำเนินการในท้องที่อื่นนอกจากที่กำหนดในบัตรส่งเสริม

ทั้งนี้ เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากคณะกรรมการตามมาตรา ๔๑

มาตรา ๕๕ ในกรณีที่คณะกรรมการสั่งเพิกถอนสิทธิและประโยชน์เกี่ยวกับภาษีอากรสำหรับของที่นำเข้าหรือส่งออกทั้งหมด ให้ถือว่าผู้ได้รับการส่งเสริมไม่เคยได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีอากรมาแต่ต้น และให้ผู้ได้รับการส่งเสริมเสียภาษีอากรโดยถือสภาพของ ของ ราคา และอัตราภาษีอากรที่เป็นอยู่ในวันนำเข้าหรือส่งออกเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีอากรสำหรับกรณีที่ได้รับลดหย่อนภาษีอากรให้เสียภาษีอากรเพิ่มจากที่ได้เสียไว้แล้ว ให้ครบถ้วนตามจำนวนเงินภาษีอากรที่จะพึงต้องเสียทั้งหมดเมื่อได้คำนวณตามเกณฑ์เช่นว่านั้น

ในกรณีที่คณะกรรมการสั่งเพิกถอนสิทธิและประโยชน์เกี่ยวกับภาษีอากรสำหรับของที่นำเข้าหรือส่งออกบางส่วน ให้ถือว่าผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีอากรมาแต่ต้นเพียงเท่าที่ตนยังคงได้รับสิทธิและประโยชน์อยู่ และให้ภาษีอากรตามส่วนที่ได้ถูกเพิกถอนจนครบถ้วน โดยถือสภาพของ ของ ราคา และอัตราภาษีอากรที่เป็นอยู่ในวันนำเข้าหรือส่งออกเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีอากร

ของพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.๒๕๒๐ จึงเป็นเช่นเดียวกับประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๒๗ คือให้อำนาจคณะกรรมการแก้ไขเงื่อนไขแห่งบัตรส่งเสริมย้อนหลังไปถึงวันนำเข้าเครื่องจักรก่อนได้รับอนุมัติให้การส่งเสริมได้

(๒) ในกรณีที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนแก้ไขเงื่อนไขวันนำเข้าเครื่องจักรในบัตรส่งเสริมให้มีผลย้อนหลังไปถึงวันนำเข้าตาม (๑) ผู้ได้รับการส่งเสริมย่อมได้รับยกเว้นอากรขาเข้าและภาษีการค้าสำหรับเครื่องจักรที่ได้นำเข้ามาก่อน และในกรณีที่เสียอากรขาเข้าและภาษีการค้าไปแล้ว ผู้ได้รับการส่งเสริมก็ย่อมมีสิทธิได้รับอากรขาเข้าและภาษีการค้าคืนเนื่องเพราะการมีผลย้อนหลังถึงวันนำเข้าย่อมทำให้ผู้ได้รับการส่งเสริมไม่ต้องเสียอากรขาเข้าและภาษีการค้าสำหรับเครื่องจักรที่นำเข้า ซึ่งหากจะตีความว่าเสียไปแล้วไม่ต้องคืน คำว่า “มีผลย้อนหลังไปจนถึงวันนำเข้า” ตามมาตรา ๓๙^{๑๓} ก็จะกลายเป็นว่าไม่มีผล และในกรณีที่คณะกรรมการสั่งเพิกถอนสิทธิและประโยชน์เกี่ยวกับภาษีอากรสำหรับของที่นำเข้าทั้งหมดตามมาตรา ๕๕^{๑๔} ซึ่งให้ถือว่าผู้ได้รับการส่งเสริมไม่เคยได้รับยกเว้นหรือลดหย่อนภาษีอากรมาแต่ต้น และให้ผู้ได้รับการส่งเสริมเสียภาษีอากรโดยถือสภาพของ ของ ราคา และอัตราภาษีอากรที่เป็นอยู่ในวันนำเข้า ก็จะนำมาใช้บังคับไม่ได้ โดยหลักของการตีความกฎหมายจึงต้องตีความไปในทางให้มาตรา ๓๙ มีผลใช้บังคับได้ เมื่อได้แก้ไขเงื่อนไขในบัตรส่งเสริมให้มีผลย้อนหลังไปถึงวันนำเข้า ผู้ได้รับการส่งเสริมย่อมไม่ต้องเสียอากรขาเข้าและภาษีการค้าสำหรับเครื่องจักรที่นำเข้าและจึงมีสิทธิได้รับเงินที่เสียไปแล้วคืน

ดังนั้น ความเห็นของกระทรวงการคลังจึงเป็นการถูกต้องแล้ว

(ลงชื่อ) อมร จันทรมบูรณ์

(นายอมร จันทรมบูรณ์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

พฤษภาคม ๒๕๒๓