

บันทึก

เรื่อง กรมสรรพากรจะเก็บภาษีหรือจะงดเก็บภาษีย้อนหลัง
จากบริษัทผลิตเส้นใยในลอนได้หรือไม่

กระทรวงการคลังได้มีหนังสือ ที่ กค.๐๒๐๑/๑๘๕๗๖ ลงวันที่ ๒๒ พฤษภาคม ๒๕๖๓ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาความว่า เมื่อปี พ.ศ.๒๕๑๗ กรมสรรพากรได้เคยตอบข้อหารือเป็นหนังสือให้กับบริษัทผลิตเส้นใยในลอนว่า การผลิตเส้นใยในลอนขายนั้นได้รับยกเว้นภาษีการค้า แต่ต่อมาเมื่อ พ.ศ.๒๕๒๑ กรมสรรพากรได้แก้ไขคำตอบใหม่ว่า บริษัทต้องเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ ๑.๕ สำหรับรายรับตั้งแต่วันที่ ๒๑ พฤศจิกายน ๒๕๑๖ ถึงวันที่ ๒๔ กรกฎาคม ๒๕๑๘ เพราะเข้าลักษณะเป็นสินค้าตามหมวด ๑ (๓) ของบัญชีที่ ๓ ของบัญชีท้ายพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ ๒๑) พ.ศ.๒๕๐๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการยกเว้นและลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ ๔๓) พ.ศ.๒๕๑๖ และในอัตราร้อยละ ๓.๐ ของรายรับตั้งแต่วันที่ ๒๕ กรกฎาคม ๒๕๑๘ ถึงปัจจุบัน เพราะเป็นสินค้าตามหมวด ๒ (๕) ของบัญชีที่ ๒ ของบัญชีท้ายพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ ๕๔) พ.ศ.๒๕๑๗ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตรารัษฎากร (ฉบับที่ ๕๘) พ.ศ.๒๕๑๘ การที่กรมสรรพากรแก้ไขคำตอบใหม่นั้นก็เพราะในการพิจารณาตอบข้อหารือเกี่ยวกับอัตรารัษฎากรค้าของสินค้าชนิดเดียวกันในรายอื่น กรมสรรพากรได้พิจารณาเห็นว่าต้องเสียภาษีการค้า จึงทำให้ต้องรื้อฟื้นเรื่องของรายก่อนนี้ขึ้นมาพิจารณาใหม่ อย่างไรก็ตาม กรมสรรพากรมีความเห็นว่า การที่บริษัทมิได้เสียภาษีการค้ามาตั้งแต่เดือนสิงหาคม ๒๕๑๗ นั้น มิใช่ความผิดของบริษัทตั้งนั้นเมื่อกรมสรรพากรมีความเห็นใหม่ว่า บริษัทต้องเสียภาษีการค้าก็ควรให้บริษัทเสียตั้งแต่เดือนภาษีที่กรมสรรพากรได้แจ้งให้บริษัททราบคือ ตั้งแต่เดือนมกราคม ๒๕๒๑ เป็นต้นไป ทั้งนี้เพื่อความเป็นธรรมแก่บริษัท

กระทรวงการคลังพิจารณาแล้วเห็นว่า ในด้านความเป็นธรรมแล้วการเรียกเก็บภาษีย้อนหลังในกรณีข้างต้นมิใช่ความผิดของบริษัท เพราะกรมสรรพากรได้เคยมีหนังสือแจ้งผู้เสียภาษีว่าเป็นสินค้าที่ได้รับยกเว้นภาษีการค้า และหากจะเก็บภาษีย้อนขึ้นไป บริษัทอาจไม่ได้รับความเป็นธรรม เนื่องจากบริษัทได้ขายสินค้าไปโดยมิได้รวมจำนวนเงินภาษีการค้าเข้าเป็นต้นทุนด้วย อย่างไรก็ตามโดยที่กฎหมายมิได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับเรื่องนี้โดยชัดแจ้ง กระทรวงการคลังจึงเห็นว่าน่าจะเป็นปัญหาข้อกฎหมายว่า กรมสรรพากรจะเก็บภาษีย้อนหลังหรือจะงดเก็บภาษีย้อนหลังได้โดยชอบหรือไม่ จึงขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาวินิจฉัยต่อไปด้วย

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) ได้

พิจารณาปัญหาดังกล่าวประกอบกับคำชี้แจงเพิ่มเติมของผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) และผู้แทนกระทรวงอุตสาหกรรม (กรมส่งเสริมอุตสาหกรรม) แล้ว ปรากฏข้อเท็จจริงว่า เมื่อปี พ.ศ.๒๕๑๗ บริษัทเอเชียไฟเบอร์ จำกัด ได้มีหนังสือถึงกรมสรรพากรเพื่อหารือว่า บริษัท ฯ ผลิตเส้นใยไนลอนขนาด ๗๐ และ ๑๐๐ ดีเนียร์ ซึ่งเป็นเส้นใยไนลอนฝอยฉีดจากไนลอนเหลวโดยกรรมวิธีการผลิตแบบ Polymerization เส้นใยดังกล่าวเป็นเส้นฝอย ๑๗ หรือ ๒๔ เส้นขนานกันโดยไม่ตีเกลียวและทำให้ยัดหยุ่นแล้ว บริษัทจะจำหน่ายให้แก่โรงงานผลิตช่วงที่สองในประเทศ โดยโรงงานดังกล่าวใช้เส้นใยไนลอนนี้เป็นวัตถุดิบเพื่อผลิตเป็นเส้นด้ายยัด ซึ่งจะต้องผ่านกรรมวิธีเพิ่มความร้อน ตีเกลียว(False Twisting) ประคบเกลียว (Doubling) ทำให้ยัดหยุ่น รวมทั้งฟอกหรือย้อมสีตามความต้องการ แล้วจึงจำหน่ายให้โรงงานทอผ้าอีกทอดหนึ่ง ตามตัวอย่างที่ส่งไปให้ด้วย เส้นใยไนลอนดังกล่าวบริษัทสงสัยว่าจะจัดอยู่ในสินค้าประเภทที่ได้รับยกเว้นภาษีการค้าหรือไม่^๑ กรมสรรพากรจึงได้นำเรื่องเข้าที่ประชุมคณะเจ้าหน้าที่ประสานงานภาษีการค้า (ค.ป.ค.)^๒ ซึ่งเป็นการประชุมร่วมกันของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร กรมศุลกากร และสำนักงานเศรษฐกิจการคลังเพื่อพิจารณาว่าเส้นใยไนลอนดังกล่าวจัดเข้าประเภทพิกัดอัตราศุลกากรใด ที่ประชุม ค.ป.ค.พิจารณาแล้วเห็นว่าเส้นใยไนลอนดังกล่าวถ้านำเข้ามาระหว่างอาณาจักรควรเสียอากรขาเข้าโดยจัดเข้าประเภทพิกัด ๕๑.๐๐^๓ กรมสรรพากรจึงสรุปว่า สินค้าดังกล่าวเป็น “เส้นใย” ซึ่งถ้าผลิตในราชอาณาจักรย่อมได้รับการยกเว้นจึงไม่เข้าลักษณะเป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษีการค้าตามหมวด ๑ (๓)^๔ ของบัญชีที่ ๓ ท้ายพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๒๑) พ.ศ.๒๕๐๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ ๔๓) พ.ศ.๒๕๑๖ ดังนั้น กรมสรรพากรจึงได้ตอบบริษัท เอเชียไฟเบอร์ จำกัด ไปว่าบริษัทฯ ได้รับยกเว้นภาษีการค้าตาม

^๑ดูหนังสือกรมสรรพากรที่ กค.๐๔๐๖/๑๑๔๕๐ ลงวันที่ ๓๐ สิงหาคม ๒๕๑๗

^๒ดูรายงานการประชุมคณะเจ้าหน้าที่ประสานงานภาษีการค้า (ค.ป.ค.) ครั้งที่ ๒๓/๒๕๑๗ วันจันทร์ ที่ ๕ สิงหาคม ๒๕๑๗ เรื่องที่ ๒

^๓พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.๒๕๐๓

หมวด ๑๑ สิ่งทอและของที่ทำได้ด้วยสิ่งทอ

ฯลฯ

ฯลฯ

ตอนที่ ๕๑ เส้นใยประดิษฐ์ ชนิดที่ทำเป็นเส้นยาว

ฯลฯ

ฯลฯ

๕๑.๐๑ เส้นด้ายที่ทำด้วยเส้นใยประดิษฐ์ ชนิดที่ทำเป็นเส้นยาว ซึ่งมีได้ทำขึ้นเพื่อการขาย

ปลีก

“บัญชีที่ ๓

หมวด ๑ ผ้า เครื่องหนัง เครื่องประดับ หรือเครื่องแต่งกาย

ฯลฯ

ฯลฯ

(๓) ด้ายทุกชนิด สำหรับใช้ทอผ้าหรือผลิตเครื่องใช้ในการประมง ไม่ว่าผลิตจากฝ้ายหรือ

เส้นใยอื่นใด

ฯลฯ

ฯลฯ

มาตรา ๓^๔ แห่งพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ ๔๓) พ.ศ.๒๕๑๖

ต่อมาเมื่อปี พ.ศ.๒๕๒๐ บริษัทนครหลวงเส้นใยสังเคราะห์ จำกัด ได้มีหนังสือไปยังกรมสรรพากรเพื่อหาวิธีว่า เส้นใยประดิษฐ์ซึ่งผลิตโดยใช้ Caprolactam เป็นวัตถุดิบหลักในการผลิตและใช้ titanium dioxide และ Acetic Acid ในการผลิตด้วย จะได้รับการยกเว้นภาษีการค้าหรือไม่ เส้นใยดังกล่าวบริษัท ฯ จำหน่ายให้แก่ลูกค้าเพื่อไปผลิตเป็นเส้นด้ายยัด ซึ่งต้องผ่านกรรมวิธีเพิ่มความร้อนทำให้ยัดและตีเป็นเกลียว แล้วฟอกหรือย้อมสีตามความต้องการ จำหน่ายให้กับโรงงานทอผ้าต่อไป^๖ กรมสรรพากรได้นำเรื่องเข้าที่ประชุมคณะเจ้าหน้าที่ประสานงานภาษีการค้า (ค.ป.ค.) พิจารณาผู้แทนกรมศุลกากรได้รับตัวอย่างเส้นใยประดิษฐ์และได้ส่งไปให้กองวิเคราะห์สินค้า กรมศุลกากร พิจารณาซึ่งกองวิเคราะห์สินค้าเห็นว่าเส้นใยประดิษฐ์ดังกล่าวทำด้วย Nylon ล้วน จัดเป็น“เส้นด้าย”นำไปใช้ทอหรือถักได้ จัดเข้าพิกัดประเภทที่ ๕๑.๐๑^๗และหลังจากนั้น กรมสรรพากร (กองภาษีการค้า) ได้ส่งตัวอย่างเส้นใยประดิษฐ์ (Nylon ๖ filament) ไปให้กองอุตสาหกรรมสิ่งทอ กรมส่งเสริมอุตสาหกรรมพิสูจน์ว่าเส้นใยประดิษฐ์ดังกล่าวจะนำไปใช้ทอหรือถักผ้า โดยไม่ต้องผ่านกรรมวิธีใด ๆ อีกได้หรือไม่ ซึ่งกองอุตสาหกรรมสิ่งทอได้ตรวจสอบแล้วเห็นว่า เส้นใยประดิษฐ์ (Nylon ๖ Filament) เป็นประเภท Multifilament Yarn ซึ่งสามารถนำไปใช้ทอด้วยเครื่องทอธรรมดาหรือเครื่องทอแบบสมัยใหม่ ตลอดจนสามารถใช้ในการถักผ้าด้วยเครื่อง Tricot และ Raschel ได้โดยตรงโดยไม่ต้องผ่านกรรมวิธีอื่นใดอีก และถ้าจะนำไปถักผ้าด้วยเครื่องถักผ้าแบบธรรมดาและแบบเก่า จะต้องผ่านกรรมวิธีทำเส้นใยหยิกเสียก่อน“เมื่อได้ข้อเท็จจริงดังนี้ กรมสรรพากรจึงตอบบริษัทนครหลวงเส้นใยสังเคราะห์จำกัดว่าเส้นใยประดิษฐ์ดังกล่าวเข้าลักษณะเป็น“เส้นด้าย”ที่สามารถนำไปใช้ทอหรือถักผ้าได้ จึงต้องเป็นภาษีการค้าตามหมวด ๒ (๙) “ของบัญชีที่ ๒ ของบัญชีท้ายพระราชกฤษฎีกา

“มาตรา ๓ ให้ยกเว้นภาษีการค้าสำหรับสินค้าตามประเภทการค้า ๑ ชนิด ๑ (ก) ของบัญชีอัตราภาษีการค้าท้ายหมวด ๔ ในลักษณะ ๒ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๒) พ.ศ.๒๕๑๓ เฉพาะที่มีได้ระบุในบัญชีท้ายพระราชกฤษฎีกา ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการลดอัตราภาษีการค้า (ฉบับที่ ๒๑) พ.ศ.๒๕๐๙ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกานี้ ทั้งนี้ เฉพาะที่ผลิตในราชอาณาจักร

ฯลฯ

ฯลฯ

^๖ดูหนังสือกรมสรรพากร ที่ กค.๐๘๐๔/๒๑๐๙๔ ลงวันที่ ๑๗ พฤศจิกายน

^๗ดูรายงานการประชุมคณะเจ้าหน้าที่ประสานงานภาษีการค้า (ค.ป.ค.) ครั้งที่ ๑๑/๒๕๒๐ วันจันทร์ ที่ ๓๐ พฤษภาคม ๒๕๒๐ เรื่องที่ ๓ และครั้งที่ ๑๒/๒๕๒๐ วันจันทร์ ที่ ๑๓ มิถุนายน ๒๕๒๐ เรื่องที่ ๑๘

^๘ดูหนังสือกองอุตสาหกรรมสิ่งทอ ที่ อก.๐๖๐๘/๒๒๖ ลงวันที่ ๖ กันยายน ๒๕๒๒

“บัญชี ๒

หมวด ๒ เครื่องใช้หรือของใช้

ฯลฯ

ฯลฯ

(๙) ด้ายทุกชนิดสำหรับใช้ทอผ้า ไม่ว่าผลิตจากฝ้ายหรือเส้นใยอื่นใด

ฯลฯ

ฯลฯ

ฯ (ฉบับที่ ๕๔) พ.ศ.๒๕๒๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการลดอัตราภาษีการค้า (ฉบับที่ ๕๘) พ.ศ.๒๕๑๘^{๑๐} และดังนั้น กรมสรรพากรจึงรื้อฟื้นเรื่องของบริษัทเอเชียไฟเบอร์ จำกัด ขึ้นมาพิจารณาใหม่

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๗) มีความเห็นว่า สินค้าอย่างใดจะเข้าข่ายเป็นสินค้าตามบัญชีที่ระบุไว้ว่าต้องเสียภาษีหรือยกเว้นภาษีตามพระราชกฤษฎีกาที่ใช้อยู่ในเวลานั้นหรือไม่ เป็นปัญหาข้อเท็จจริงเพราะต้องวินิจฉัยจากสภาพลักษณะ และคุณสมบัติของสินค้านั้นเป็นราย ๆ ไป เมื่อวินิจฉัยข้อเท็จจริงว่าสินค้านั้นเข้าหรือไม่เข้าตามบัญชีที่ระบุไว้ว่าต้องเสียภาษีย่อมต้องเป็นไปตามคำวินิจฉัยนั้น ส่วนที่วินิจฉัยจากสินค้าครั้งใหม่ว่าเป็นสินค้าที่เข้าข่ายตามบัญชีสินค้าที่ต้องเสียภาษี ก็ต้องเสียภาษี มิใช่เป็นข้อกฎหมายที่คณะกรรมการกฤษฎีกาจะให้ความเห็นว่า จะต้องเสียภาษีหรือไม่และจะเรียกเก็บภาษีย้อนหลังได้หรือไม่ เพราะเมื่อต้องเสียภาษี ผู้มีหน้าที่เสียภาษีไม่ชำระภาษีก็น่าจะเป็นภาษีค้างชำระ ไม่ใช่เป็นการเก็บภาษีย้อนหลัง

(ลงชื่อ) อมร จันทสมบุรณ์

(นายอมร จันทสมบุรณ์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กรกฎาคม ๒๕๒๓

^{๑๐}ดูหนังสือกรมสรรพากร ที่ กค.๐๘๐๔/๒๑๐๙๔ ลงวันที่ ๑๗ พฤศจิกายน ๒๕๒๐.