

บันทึก

เรื่อง การเสียภาษีประจำปีสำหรับรถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกินเจ็ดคน
ที่นิติบุคคลเป็นเจ้าของตามพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ.๒๕๒๒

กรมการขนส่งทางบกได้มีหนังสือ ที่ คค ๐๓๐๑/๐๓๔๙๗ ลงวันที่ ๓๑ พฤษภาคม ๒๕๓๒ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า ด้วยกรมการขนส่งทางบก ประสบปัญหาในทางปฏิบัติเกี่ยวกับการพิจารณาข้อกฎหมายตามพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. ๒๕๒๒ กล่าวคือ บริษัทสยามกลการ จำกัด ซึ่งเป็นผู้ประกอบการธุรกิจเกี่ยวกับการซื้อขายรถเก่า (รถ ที่จดทะเบียนแล้ว) ได้มีหนังสือถึงกรมการขนส่งทางบกขอยกเว้นการเรียกเก็บภาษีรถยนต์ใน อัตรา ๒ เท่าของอัตราค่าภาษีปกติสำหรับรถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน ๗ คน ซึ่งจดทะเบียนแล้ว ตามบทบัญญัติวรรคท้ายของ (๑)^๑ของอัตราภาษีประจำปีท้ายพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ.๒๕๒๒ โดยเห็นว่ารถเก่าจดทะเบียนแล้วทุกคันที่เข้ามาเป็นสินค้านั้น บริษัทฯมีไว้เพื่อการจำหน่ายแต่อย่าง เดียว มิได้นำไปใช้งานในกิจการของบริษัทฯ ทั้งได้มีการบันทึกการซื้อขายลงในสมุดค้าของเก่า ตามที่กองทะเบียน กรมตำรวจบังคับไว้ และแม้ว่าภาษีรถยนต์จะถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณ กำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ของนิติบุคคลก็ตาม แต่ก็มีผลทำให้บริษัทฯหรือผู้ประกอบการ การค้ารถยนต์เก่าในลักษณะเข้ามาเพื่อจำหน่ายผลกำไรในภาษีดังกล่าวให้แก่ผู้ซื้อด้วยการบวก ภาษีเข้ากับราคาขาย เป็นเหตุให้ผู้ซื้อรถยนต์เก่าต้องซื้อรถในราคาสูง ดังนั้น บริษัทฯหรือผู้ ประกอบการการค้ารถยนต์เก่า จึงควรได้รับประโยชน์จากบทบัญญัติดังกล่าว โดยเสียภาษี ประจำปีในอัตราปกติ (๑ เท่า)

^๑พระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ.๒๕๒๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติฯ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ.๒๕๒๔

อัตราภาษีประจำปี

(๑) รถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกินเจ็ดคน ให้เก็บภาษีตามความจุของกระบอกสูบรวมกันของ เครื่องยนต์ของรถยนต์แต่ละคัน ในอัตราดังต่อไปนี้

(ก) ๖๐๐ ลูกบาศก์เซนติเมตรแรก

ลูกบาศก์เซนติเมตรละ ๐.๕๐ บาท

(ข) ส่วนที่เกิน ๖๐๐ ลูกบาศก์เซนติเมตร แต่ไม่เกิน ๑,๘๐๐ ลูกบาศก์เซนติเมตร

ลูกบาศก์เซนติเมตรละ ๑.๕๐ บาท

(ค) ส่วนที่เกิน ๑,๘๐๐ ลูกบาศก์เซนติเมตร

ลูกบาศก์เซนติเมตรละ ๔.๐๐ บาท

รถยนต์ตาม (๑) ที่นิติบุคคลเป็นเจ้าของ และมีได้ให้บุคคลธรรมดาเช่าซื้อในการประกอบ ธุรกิจเกี่ยวกับการให้เช่าซื้อของนิติบุคคลนั้น ให้เก็บภาษีในอัตราสองเท่า

กรรมการขนส่งทางบกพิจารณาแล้ว มีความเห็นแตกต่างกันเป็น ๒ ฝ่ายกล่าวคือ ฝ่ายแรก เห็นว่า บทบัญญัติอัตราภาษีประจำปีท้ายพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. ๒๕๒๒ วรรคท้ายของ (๑) ได้บัญญัติไว้ชัดเจนแล้วว่า นิติบุคคลที่จะได้รับประโยชน์โดยเสียภาษีประจำปีสำหรับรถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน ๗ คน ตามอัตราปกติ (๑ เท่า) ก็เฉพาะกรณีที่นิติบุคคลที่เป็นเจ้าของนั้นได้ให้บุคคลธรรมดาเช่าซื้อ (รวมตลอดถึงสัญญาอื่นที่มีลักษณะเป็นสัญญาเช่าซื้อ แต่ไม่กินความถึงเอกเทศสัญญาลักษณะอื่นด้วย) ในการประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการให้เช่าซื้อของนิติบุคคลนั้นเท่านั้น ไม่อาจตีความเป็นอย่างอื่นนอกเหนือจากถ้อยคำที่บัญญัติไว้ดังกล่าวได้ ดังนั้น บริษัทสยามกลการ จำกัด จึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีสำหรับรถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน ๗ คน ในอัตรา ๒ เท่าของอัตราปกติราบเท่าที่ยังมิได้ให้บุคคลธรรมดาเช่าซื้อ

ฝ่ายที่สอง เห็นว่า การเรียกเก็บภาษีสำหรับรถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกิน ๗ คนที่นิติบุคคลเป็นเจ้าของในอัตรา ๒ เท่าตามบทบัญญัติดังกล่าว น่าจะมุ่งหมายเฉพาะกรณีที่นิติบุคคลที่เป็นเจ้าของรถมีรถ (ที่จดทะเบียนแล้ว) นั้นไว้ใช้งานในกิจการของตนเองโดยมิได้มีรถไว้เพื่อการให้เช่าซื้อหรือจำหน่ายในการประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการให้เช่าซื้อหรือจำหน่ายรถของนิติบุคคลนั้น ๆ ดังนั้น หากนิติบุคคลใดมีรถไว้เพื่อการให้เช่าซื้อหรือจำหน่าย (ไม่ว่าจะโดยเอกเทศสัญญาลักษณะใด) ในการประกอบธุรกิจที่เกี่ยวกับการให้เช่าซื้อหรือจำหน่ายรถของนิติบุคคลนั้นแล้ว แม้รถ (จดทะเบียนแล้ว) นั้นจะยังมิได้ให้บุคคลธรรมดาเช่าซื้อหรือจำหน่ายไปก็ตาม ก็ย่อมจะได้รับประโยชน์โดยเสียภาษีประจำปีตามอัตราปกติ (๑ เท่า) ด้วย

กรรมการขนส่งทางบกเห็นว่า โดยที่บทบัญญัตินี้ดังกล่าวเป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐ การที่จะพิจารณาให้ผู้ใดต้องเสียภาษีเพียงใด สมควรที่จะได้รับการพิจารณาด้วยความรอบคอบและเป็นธรรม จึงขอให้สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาให้ความเห็นในปัญหาข้อกฎหมายดังกล่าวเพื่อใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติงานต่อไป

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๘) ได้พิจารณาปัญหาดังกล่าว กับได้ฟังคำชี้แจงของผู้แทนกรรมการขนส่งทางบกแล้ว เห็นว่า ปัญหาที่กรรมการขนส่งทางบกหารื้อมานี้ เป็นกรณีที่จะต้องพิจารณาเกี่ยวกับเรื่องการเสียภาษีประจำปีสำหรับรถยนต์ตามพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. ๒๕๒๒ ซึ่งเมื่อพิจารณาพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวแล้วเห็นว่า การเสียภาษีประจำปีสำหรับรถยนต์ เจ้าของรถยนต์มีหน้าที่เสียตามอัตราภาษีประจำปีที่กำหนดไว้ท้ายพระราชบัญญัติ ทั้งนี้ ตามมาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๒^๒ กรณีการเสียภาษีประจำปี

^๒พระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. ๒๕๒๒

มาตรา ๒๙ ภาษีประจำปีสำหรับรถมีอัตราตามที่กำหนดไว้ท้ายพระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่

(๑) รถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกินเจ็ดคนที่จดทะเบียนมาแล้วห้าปีนับแต่ปีที่จดทะเบียนครั้งแรก ให้ได้รับการลดหย่อนภาษีประจำปีในปีต่อ ๆ ไป ในอัตราร้อยละดังต่อไปนี้

๑๕๑

๑๕๑

มาตรา ๓๒ เจ้าของรถมีหน้าที่เสียภาษีประจำปี

ภาษีประจำปีให้เสียล่วงหน้าคราวละหนึ่งปี ถ้ามิได้เสียภาษีภายในเวลาที่กำหนด ให้เจ้าของ

สำหรับรถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกินเจ็ดคนนั้นในกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของ จะต้องเสียภาษีในอัตราปกติตามอัตราภาษีประจำปีที่กำหนดไว้ แต่สำหรับรถยนต์ที่นิติบุคคลเป็นเจ้าของจะต้องเสียภาษีประจำปีในอัตราสองเท่าของอัตราปกติทั้งนี้ตามวรรคสองของ (๑)^๓ ของอัตราภาษีประจำปีท้ายพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ.๒๕๒๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติรถยนต์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ.๒๕๒๔ ดังนั้น จึงเห็นว่า กฎหมายมีเจตนารมณ์ในการจัดเก็บภาษีรถยนต์บางประเภทที่นิติบุคคลเป็นเจ้าของให้สูงกว่ากรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของ“แต่ก็มีข้อยกเว้นให้สำหรับรถยนต์ที่นิติบุคคลบางประเภทเป็นเจ้าของเช่นกัน กล่าวคือ หากเป็นรถยนต์ที่มีการให้บุคคลธรรมดาเช่าซื้อไปแล้ว และเป็นการให้เช่าซื้อในการประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการให้เช่าซื้อของนิติบุคคลนั้นแล้ว ก็ให้เสียภาษีในอัตราปกติเท่ากับกรณีรถยนต์ของบุคคลธรรมดา ทั้งนี้ เนื่องจากเมื่อพิจารณามาตรา ๕๗๒ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ จะเห็นว่า ลักษณะของการเช่าซื้อเป็นการให้เช่าทรัพย์สินโดยมีค้ำประกันว่าทรัพย์สินนั้นจะตกเป็นสิทธิของผู้เช่าเมื่อได้มีการชำระเงินครบถ้วนแล้ว ดังนั้น ในกรณีนี้แม้ว่ากรรมสิทธิ์ในรถยนต์ดังกล่าวยังเป็นของนิติบุคคล แต่ในช่วงเวลาของการเช่าซื้อ บุคคลธรรมดาผู้เช่าซื้อเป็นผู้ใช้ประโยชน์และเมื่อผู้เช่าซื้อได้ชำระค่าเช่าซื้อครบถ้วนแล้ว ทรัพย์สินนั้นจึงตกเป็นของผู้เช่าซื้อ กฎหมายจึงได้บัญญัติเป็นข้อยกเว้นในกรณีนี้โดยให้นิติบุคคลผู้เป็นเจ้าของต้องเสียภาษีประจำปีสำหรับรถยนต์ในอัตราปกติเท่ากับบุคคลธรรมดา

โดยสรุป คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๘) เห็นว่า รถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกินเจ็ดคนที่นิติบุคคลเป็นเจ้าของและมีไว้เพื่อการจำหน่ายหรือให้เช่าซื้อในการประกอบธุรกิจของตนนั้น จะต้องเสียภาษีในอัตราสองเท่าของอัตราภาษีประจำปี แม่วานิติบุคคลนั้นจะมีได้นำรถไปใช้งานในกิจการของนิติบุคคลก็ตาม ทั้งนี้ เว้นแต่รถยนต์ดังกล่าวนิติบุคคลผู้เป็นเจ้าของได้ให้บุคคลธรรมดาเช่าซื้อไปในการประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการให้เช่าซื้อของนิติบุคคลนั้น และเป็นการเช่าซื้อตามลักษณะที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๕๗๒ แห่งประมวลกฎหมาย

รถยนต์นั้นชำระเงินเพิ่มอีกร้อยละยี่สิบของจำนวนภาษีที่ค้างชำระ

รถใดที่เสียภาษีประจำปีสำหรับปีใด แม้ในปีนั้นจะไม่ได้ใช้ เจ้าของรถก็ไม่มีสิทธิได้รับคืนภาษี ถ้าเปลี่ยนเจ้าของรถในปีใด เจ้าของใหม่ไม่ต้องเสียภาษีประจำปีสำหรับรถนั้นในปีนั้นอีก

^๓โปรดดูเชิงอรรถที่ (๑)

“ปรากฏในเหตุผลของการประกาศใช้พระราชบัญญัติรถยนต์ (ฉบับที่ ๒) พ.ศ.๒๕๒๔ ตอนหนึ่งว่า “...สมควรเปลี่ยนหลักเกณฑ์และอัตราภาษีรถยนต์ดังกล่าวเพื่อก่อให้เกิดการใช้น้ำมันโดยประหยัดตามสภาวะของการขาดแคลนน้ำมันในปัจจุบันนอกจากนั้น สมควรเพิ่มอัตราภาษีรถยนต์ดังกล่าวสำหรับรถยนต์นั่งส่วนบุคคลไม่เกินเจ็ดคนที่นิติบุคคลบางประเภทเป็นเจ้าของ เพราะภาษีรถยนต์ย่อมถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิเพื่อเสียภาษีเงินได้ของนิติบุคคลดังกล่าวอยู่แล้ว...”

“ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

มาตรา ๕๗๒ อันว่าเช่าซื้อนั้น คือสัญญาซึ่งเจ้าของเอาทรัพย์สินออกให้เช่า และให้ค้ำประกันว่า จะขายทรัพย์สินนั้น หรือจะให้ทรัพย์สินนั้นตกเป็นสิทธิแก่ผู้เช่า โดยเงื่อนไขที่ผู้เช่าได้ใช้เงินเป็นจำนวนเท่านั้นเท่านี้คราว

สัญญาเช่าซื้อนั้นถ้าไม่ทำเป็นหนังสือ ท่านว่าเป็นโมฆะ

แพ่งและพาณิชย์แล้ว จึงจะเสียภาษีในอัตราปกติเท่ากับรถยนต์ของบุคคลธรรมดา

(ลงชื่อ) วัฒนา รัตนวิจิตร

(นายวัฒนา รัตนวิจิตร)

รองเลขาธิการฯ

ปฏิบัติราชการแทน เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กันยายน ๒๕๓๒