

บันทึก

เรื่อง หรือข้อกฎหมายว่าด้วยการชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออก
ที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๕๒๔

สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กระทรวงการคลัง ได้มีหนังสือถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาความว่า ด้วยมาตรา ๑๒ (๒) แห่งพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๕๒๔ กำหนดว่า เมื่อคณะกรรมการได้กำหนดอัตราเงินชดเชยตามมาตรา ๑๑ (๑) แล้ว การส่งสินค้าออกให้ได้รับเงินชดเชยตามพระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่เป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมเมื่อส่งออกห้ามมิให้ได้รับเงินชดเชย โดยที่ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ ๑๔) เรื่อง กำหนดหน้าที่เสียภาษีการค้าตามมาตรา ๗๘ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๑๗ ข้อ ๒ กำหนดให้สัตว์น้ำทั้งที่มีชีวิตและไม่มีชีวิต และส่วนต่าง ๆ ของสัตว์น้ำไม่ว่าจะสดหรือแช่เย็น แช่เย็นจนแข็งหรือกระทำด้วยประการใด ๆ เพื่อรักษาไว้มิให้เปื่อยเน่าในระหว่างการขนส่ง ผู้ขายทุกทอดเป็นผู้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ ๑.๕ ของรายรับ และตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. ๒๕๒๐ มาตรา ๓๖ (๓) กำหนดว่า เพื่อส่งเสริมการส่งออกคณะกรรมการอาจให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิยกเว้นทั้งอากรขาออกและภาษีการค้าสำหรับผลิตภัณฑ์ หรือผลิตภัณฑ์ ผู้ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบ ดังนั้น สินค้าสัตว์น้ำที่ส่งออกโดยได้รับส่งเสริมการลงทุนตามมาตรา ๓๖ (๓) จะถือว่าสินค้านั้นยังต้องเสียภาษีอากรเมื่อส่งออกตามนัยมาตรา ๑๒ (๒) แห่งพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรฯ หรือไม่

คณะกรรมการพิจารณาชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร ได้ประชุมพิจารณาเรื่องนี้แล้วมีความเห็นเป็น ๒ ฝ่าย คือ

ฝ่ายหนึ่ง มีความเห็นว่าสินค้าสัตว์น้ำที่ส่งออกซึ่งตามปกติต้องเสียภาษีการค้าตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร แต่เมื่อได้รับยกเว้นภาษีการค้าเมื่อส่งออกตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุนฯ แล้ว ก็ถือว่าสินค้านั้นไม่ต้องเสียภาษีอากรเมื่อส่งออกตามพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรฯ และมีสิทธิได้รับเงินชดเชย

อีกฝ่ายหนึ่ง มีความเห็นว่าสินค้าสัตว์น้ำที่ต้องเสียภาษีการค้าเมื่อส่งออกตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากร แต่มีกฎหมายอื่นให้สิทธิผู้ส่งออก เช่น พระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน ยกเว้นภาษีการค้าสำหรับผู้ผลิตส่งออก ซึ่งเป็นการยกเว้นให้เฉพาะราย ทั้งที่ผู้ส่งออกรายอื่นยังต้องเสียภาษีอากรอยู่ทำให้ผู้ส่งออกสินค้าชนิดเดียวกันได้รับสิทธิไม่เท่าเทียมกัน กรณีจึงน่าจะถือว่าสินค้านั้นต้องเสียภาษีอากรอยู่และไม่มีสิทธิได้รับเงินชดเชย

คณะกรรมการพิจารณาชดเชยฯ ใคร่ขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาความเห็นของคณะกรรมการพิจารณาชดเชยฯ ทั้ง ๒ ฝ่าย ทั้งนี้ เพื่อจะได้ดำเนินการให้ถูกต้องรัดกุมในการจ่ายเงินชดเชยต่อไป

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๑) ได้พิจารณาปัญหาดังกล่าวพร้อมทั้งฟังคำชี้แจงของผู้แทนกระทรวงการคลัง (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง กรมศุลกากรและกรมสรรพากร) และผู้แทนสำนักนายกรัฐมนตรี (สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน) แล้ว ข้อเท็จจริงในเรื่องนี้ได้ความสืบเนื่องมาจากการณิบริษัทแปซิฟิกแปรรูปสัตว์น้ำ จำกัด ซึ่งเป็นผู้ได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. ๒๕๒๐ เป็นผู้ส่งสินค้าปลาสดบดละเอียดแช่เย็นจนแข็งออกนอกราชอาณาจักร และได้รับสิทธิยกเว้นทั้งอากรขาออกและภาษีการค้าสำหรับผลิตภัณฑ์หรือผลิตผลที่ผู้ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบตามมาตรา ๓๖(๓)^๑ แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. ๒๕๒๐ แต่โดยที่ได้มีประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีการค้า (ฉบับที่ ๑๘) เรื่อง กำหนดหน้าที่เสียภาษีการค้าตามมาตรา ๗๘ วรรคสอง^๒ แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ ๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๑๗ ข้อ ๒^๓ กำหนดให้สัตว์น้ำทั้งที่มีชีวิตและไม่มีชีวิตและส่วนต่าง ๆ ของสัตว์น้ำไม่ว่าจะสดหรือแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือกระทำด้วยประการใด ๆ เพื่อรักษาไว้มิให้เปื่อยเน่าในระหว่างการขนส่ง ผู้ขายทุกทอดเป็นผู้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ ๑.๕ ของรายรับ ดังนั้น สินค้าสัตว์น้ำที่ส่งออกโดยผู้ส่งออกได้รับส่งเสริมการลงทุนตามกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนมาตรา ๓๖ (๓) จะถือว่าเป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษีอากรเมื่อส่งออกตามนัยมาตรา ๑๒(๒)^๔ แห่งพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๕๒๔ หรือไม่

^๑ มาตรา ๓๖ เพื่อส่งเสริมการส่งออก คณะกรรมการอาจให้ผู้ได้รับการส่งเสริมได้รับสิทธิและประโยชน์พิเศษอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างดังต่อไปนี้

ฯลฯ

ฯลฯ

(๓) การยกเว้นทั้งอากรขาออกและภาษีการค้าสำหรับผลิตภัณฑ์หรือผลิตผลที่ผู้ได้รับการส่งเสริมผลิตหรือประกอบ

^๒ มาตรา ๗๘ ผู้ประกอบการค้าตามที่ระบุในบัญชีอัตราภาษีการค้าท้ายหมวดนี้มีหน้าที่เสียภาษีการค้าจากรายรับของทุกเดือนภาษีตามอัตราในบัญชีอัตราภาษีการค้าดังกล่าวนี้

เพื่อให้การจัดเก็บภาษีเป็นไปโดยสะดวกและรัดกุม อธิบดีโดยอนุมัติรัฐมนตรีจะประกาศให้บุคคลใดที่เป็นผู้ผลิต ผู้นำเข้า ผู้ส่งออก ผู้ขายทอดหนึ่งทอดใดหรือทุกทอดซึ่งสินค้าตามที่กำหนด แต่ไม่เป็นผู้ที่บัญชีอัตราภาษีการค้าระบุให้เสียภาษีไว้โดยเฉพาะ มีหน้าที่เสียภาษีตามหมวดนี้เพียงบางส่วนหรือทั้งหมดก็ได้ ในกรณีดังกล่าวให้ถือว่า บุคคลนั้นเป็นผู้ประกอบการค้า แต่อัตราภาษีที่บุคคลนั้นต้องเสียให้เป็นไปดังต่อไปนี้

(๑) ในกรณีที่ประกาศให้ผู้ขายทุกทอดมีหน้าที่เสียภาษี ให้เสียภาษีในอัตราร้อยละ ๑.๕

(๒) ในกรณีอื่น ให้เสียภาษีในอัตรารวมกันเท่ากับที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้า

^๓ ข้อ ๒ ในกรณีการขายสัตว์น้ำ ทั้งที่มีชีวิตและไม่มีชีวิต และส่วนต่าง ๆ ของสัตว์น้ำ ไม่ว่าจะสดหรือแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือกระทำด้วยประการใด ๆ เพื่อรักษาไว้มิให้เปื่อยเน่าในระหว่างการขนส่ง ผู้ขายทุกทอดเป็นผู้เสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ ๑.๕ ของรายรับ

^๔ มาตรา ๑๒ เมื่อคณะกรรมการได้กำหนดอัตราเงินชดเชยตามมาตรา ๑๑(๑)แล้ว การส่งสินค้าออกให้ได้รับเงินชดเชยตามพระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่สินค้าดังต่อไปนี้ห้ามมิให้ได้รับเงินชดเชย

(๑) แร่ ตามกฎหมายว่าด้วยแร่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย คณะที่ ๑) เห็นว่า พระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๕๒๔ มีวัตถุประสงค์เพื่อสนับสนุนให้มีการส่งสินค้าที่ผลิตในประเทศไทยออกไปจำหน่ายต่างประเทศให้มากขึ้น เพื่อเพิ่มโอกาสในการแข่งขันการขายสินค้าในตลาดโลกด้วยวิธีการให้ความช่วยเหลือแก่ผู้ส่งสินค้าออก เป็นการลดภาระภาษีอากรทางอ้อม ซึ่งมีอยู่ในต้นทุนการผลิตโดยการจ่ายเงินชดเชยค่าภาษีอากรให้ แต่การให้เงินชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกดังกล่าวตามมาตรา ๑๒ แห่งพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร พ.ศ. ๒๕๒๔ นั้น มีข้อยกเว้นที่จะไม่ให้เงินชดเชยแก่สินค้าที่ต้องเสียภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมเมื่อส่งออก ทั้งนี้ เนื่องจากรัฐพิจารณาเห็นว่าสินค้าใดที่แข่งขันกับราคาตลาดโลกได้ รัฐก็ไม่จำเป็นต้องให้การส่งเสริมและสนับสนุน รัฐก็จะกำหนดให้เสียภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมเมื่อส่งออก ส่วนสินค้าใดที่รัฐยกเว้นภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมเมื่อส่งออกให้ แสดงว่ารัฐต้องการส่งเสริมให้สินค้านั้นสามารถแข่งขันกับตลาดโลกได้ จึงช่วยเหลือด้วยการชดเชยค่าภาษีอากรที่แฝงอยู่ในต้นทุนการผลิตตั้งแต่ภาษีอากรที่แฝงอยู่ในการสั่งซื้อวัตถุดิบ อุปกรณ์ อะไหล่ เครื่องจักร เชื้อเพลิงและพลังงานอย่างอื่น ดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๑๓^๔ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวเมื่อตามข้อหาหรือในเรื่องนี้ข้อเท็จจริงได้ความว่า กรมสรรพากรได้ประกาศเรียกเก็บภาษีการค้าในการส่งออกสัตว์น้ำทั้งที่มีชีวิตและไม่มีชีวิตและส่วนต่าง ๆ ของสัตว์น้ำไม่ว่าจะสดหรือแช่เย็น แช่เย็นจนแข็ง หรือกระทำได้ด้วยประการใด ๆ เพื่อรักษาไว้มิให้เปื่อยเน่าในระหว่างขนส่ง ในอัตราร้อยละ ๑.๕ ของรายรับนั้น แสดงว่ารัฐไม่จำเป็นต้องส่งเสริมการส่งออกหรือเห็นว่าสินค้านั้นสามารถจะแข่งขันกับสินค้าชนิดเดียวกันที่ผลิตในประเทศอื่น ๆ ได้ จึงไม่ให้มีสิทธิได้รับเงินชดเชยค่าภาษีอากร ส่วนการได้รับยกเว้นภาษีการค้าของผู้ส่งออกซึ่งได้รับการส่งเสริมเมื่อส่งออกก็เป็นผลมาจากกฎหมายว่าด้วยการส่งเสริมการลงทุนซึ่งเป็นกรณีพิเศษออกไปและมีผลต่อตัวผู้ส่งออก แต่เรื่องชดเชยเงินค่าภาษีอากรเป็นเรื่องการชดเชยภาษีอากรที่แฝงอยู่ในตัวสินค้าซึ่งเป็นคนละวัตถุประสงค์ของการได้รับยกเว้นภาษีการค้าเนื่องจากได้รับส่งเสริมการลงทุนจึงไม่มีผลกระทบต่อวัตถุประสงค์ของกฎหมายว่าด้วยการชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักรแต่ประการใด กรณีนี้จึงต้องถือว่าสินค้านั้นเป็นสินค้าที่ต้องเสียภาษีอากรเมื่อส่งออกอยู่ และไม่มีสิทธิได้รับเงินชดเชยตาม

(๒) สินค้าที่ต้องเสียภาษีอากรหรือค่าธรรมเนียมเมื่อส่งออก

ฯลฯ

ฯลฯ

^๔ มาตรา ๑๓ ค่าภาษีอากรที่จะกำหนดเงินชดเชยให้ ได้แก่ภาษีอากรบรรดาที่มีอยู่ในมูลค่าของวัสดุ อุปกรณ์ อะไหล่ เครื่องจักร เชื้อเพลิงและพลังงานอย่างอื่นที่ใช้ในการผลิตสินค้านั้นแต่ไม่รวมถึง

(๑) ภาษีเงินได้

(๒) ค่าภาคหลวง หรือค่าภาระอย่างอื่นที่เรียกเก็บจากทรัพยากรธรรมชาติ

(๓) ภาษีอากรที่อาจขอคืนได้ตามกฎหมายอยู่แล้ว เว้นแต่กรณีที่มิใช่สิทธิขอคืนตามกฎหมายและคณะกรรมการเห็นสมควรให้ได้รับเงินชดเชย

(๔) ภาษีอากรที่ราชการส่วนท้องถิ่นจัดเก็บเป็นรายได้ของราชการส่วนท้องถิ่น

(๕) ภาษีอากรตามที่คณะกรรมการกำหนด

มาตรา ๑๒ (๒)^๖ แห่งพระราชบัญญัติชดเชยค่าภาษีอากรสินค้าส่งออกที่ผลิตในราชอาณาจักร
พ.ศ. ๒๕๒๔

(ลงชื่อ) วัฒนา รัตนวิจิตร

(นายวัฒนา รัตนวิจิตร)

รองเลขาธิการฯ

ปฏิบัติราชการแทน เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

ธันวาคม ๒๕๓๓

^๖ โปรดดูเชิงอรรถที่ (๔)