

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
เรื่อง การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ
แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อน

กรมการขนส่งทางบกได้มีหนังสือที่ คค ๐๓๑๖/๙๙๑๖ ลงวันที่ ๒ พฤศจิกายน ๒๕๔๓ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า คณะรัฐมนตรีมีมติเมื่อวันที่ ๒๔ มิถุนายน ๒๕๔๓ อนุมัติให้กรมการขนส่งทางบกจัดตั้งเงินทุนหมุนเวียนเพื่อจัดทำแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ ตามพระราชบัญญัติการขนส่งทางบก พ.ศ. ๒๕๒๒ เพื่อความคล่องตัวในการใช้จ่ายเงิน และลดภาระในการจัดตั้งงบประมาณรายจ่ายประจำปีในการจัดทำแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ เพื่อให้การจัดทำแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถแก่เจ้าของรถเป็นไปโดยรวดเร็ว และในปี พ.ศ. ๒๕๓๑ กรมการขนส่งทางบกได้รับโอนเงินทุนหมุนเวียนเพื่อผลิตแผ่นป้ายสำหรับยานพาหนะจากกรมตำรวจ ด้วยวัตถุประสงค์และเหตุผลเดียวกัน โดยจัดเก็บอัตราค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายทะเบียนรถตามที่กฎหมายกำหนด และนำส่งเข้าบัญชีเงินทุนหมุนเวียนทั้ง ๒ เงินทุน ณ กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง หรือสำนักงานคลังจังหวัด โดยไม่หักรายจ่ายใด ๆ ซึ่งกรมการขนส่งทางบกจัดเก็บค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถตามที่พระราชบัญญัติการขนส่งทางบก พ.ศ. ๒๕๒๒ และพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. ๒๕๒๒ กำหนดในอัตราแผ่นละ ๑๐๐ บาท กรมการขนส่งทางบกได้รับแจ้งจากกรมสรรพากรว่า การที่กรมการขนส่งทางบกจัดเก็บค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถและเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อน แล้วนำส่งเป็นเงินนอกงบประมาณ ตามระเบียบกระทรวงการคลัง เข้าบัญชีเงินทุนหมุนเวียนเพื่อจัดทำแผ่นป้ายทะเบียนรถเพื่อเก็บไว้เป็นค่าใช้จ่ายในลักษณะของเงินทุนหมุนเวียนเข้าลักษณะเป็นการให้บริการตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๐) ซึ่งไม่เข้าลักษณะเป็นการขายสินค้าหรือให้บริการของกระทรวง ทบวง กรม ซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่าย จึงไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา ๘๑ (๑) (ท) และเป็นผู้ประกอบการตามมาตรา ๗๗/๑ (๕) กรมการขนส่งทางบกจึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๗/๒ แห่งประมวลรัษฎากร แต่กรมการขนส่งทางบกมีความเห็นว่า ไม่ควรถูกเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงรายงานให้กระทรวงคมนาคมทราบและหารือไปยังกระทรวงการคลังอีกครั้งหนึ่ง กระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) ยังมีความเห็นว่า กรมการขนส่งทางบกมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๗/๒ แห่งประมวลรัษฎากร พร้อมกับเสนอแนะว่า โดยที่กรมการขนส่งทางบกอาจแสดงราคาค่าบริการให้แก่ผู้รับบริการในราคาที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว ทั้งนี้ ไม่ว่ากรมการขนส่งทางบกจะแจ้งให้ผู้รับบริการทราบหรือไม่ก็ตาม ตามมาตรา ๘๒/๔ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร กรมการขนส่งทางบกมีหน้าที่ต้องเสีย

ส่งพร้อมหนังสือที่ นร ๐๖๐๑/๐๕๔๙ ลงวันที่ ๘ มิถุนายน ๒๕๔๔ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีหนังสือถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

ภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นจำนวน ๗/๑๐๗ ของมูลค่า ๑๐๐ บาท หรือจำนวน ๑๐/๑๑๐ ของมูลค่า ๑๐๐ บาทแล้วแต่กรณี

ในการจัดทำแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อนตามกฎหมายของกรมการขนส่งทางบกนั้น เป็นไปเพื่อประโยชน์ในการควบคุมรถยนต์และล้อเลื่อนของทางราชการ และจัดเก็บค่าธรรมเนียมตามอัตราที่กฎหมายกำหนดมิได้ โอนกรรมสิทธิ์แผ่นป้ายทะเบียนให้เจ้าของรถ เมื่อเจ้าของรถเลิกใช้รถจะต้องนำแผ่นป้ายส่งคืนนายทะเบียนภายในกำหนดประกอบกับการจัดเก็บค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายทะเบียนรถเป็นการจัดเก็บตามอัตราที่กฎหมายกำหนดแผ่นละ ๑๐๐ บาท มาโดยตลอด มิได้เปลี่ยนแปลงไปตามราคาต้นทุนที่เพิ่มสูงขึ้น มิได้เป็นการขายสินค้าเพื่อหากำไรหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ในลักษณะที่แสวงหากำไร น่าจะไม่เข้าข่ายเป็นผู้ประกอบการที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร โดยเฉพาะอย่างยิ่ง ถ้ากรมการขนส่งทางบกจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มรวมกับค่าธรรมเนียมก็จะเกินกว่าแผ่นละ ๑๐๐ บาท ตามที่กฎหมายกำหนด หรือหากจะเก็บค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายทะเบียนรถแผ่นละ ๑๐๐ บาท ตามที่กฎหมายกำหนด แล้วหักเป็นเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มส่วนหนึ่ง ก็จะทำให้จำนวนเงินค่าธรรมเนียมที่ต้องนำส่งเข้าบัญชีทุนหมุนเวียนฯ เหลือไม่ถึงแผ่นละ ๑๐๐ บาท อาจไม่ถูกต้องตามกฎหมาย เพราะเงินค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถต้องนำส่งเข้าบัญชีเงินทุนหมุนเวียนฯ เต็มจำนวน ๑๐๐ บาท ตามที่กฎหมายกำหนดโดยไม่หักรายจ่ายใด ๆ ตามที่กำหนดไว้ในระเบียบกระทรวงคมนาคมว่าด้วยเงินทุนหมุนเวียนเพื่อจัดทำแผ่นป้ายทะเบียนรถทั้ง ๒ เงินทุน

กรมการขนส่งทางบกพิจารณาแล้วเห็นว่า เป็นปัญหาข้อกฎหมายซึ่งมีความเห็นที่ไม่สอดคล้องกัน จึงขอให้สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็นในเรื่องนี้ ดังนี้

๑. กรมการขนส่งทางบกจะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรหรือไม่เพียงใด

๒. ในกรณีที่กรมการขนส่งทางบกไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น กรมการขนส่งทางบกจะเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคิดรวมกับค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายทะเบียนรถฯ หรือจัดเก็บค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายทะเบียนรถตามอัตราที่กฎหมายกำหนด แล้วหักส่งเป็นภาษีมูลค่าเพิ่มส่วนหนึ่งจะกระทำได้หรือไม่เพียงใด

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาปัญหาข้อหาดังกล่าวโดยฟังคำชี้แจงข้อเท็จจริงจากผู้แทนกระทรวงคมนาคม (สำนักงานปลัดกระทรวงและกรมการขนส่งทางบก) และผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) แล้ว เห็นว่า กรมการขนส่งทางบกประสงค์จะหารื้อในปัญหา ดังต่อไปนี้

ประเด็นที่หนึ่ง การจัดเก็บค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อนของกรมการขนส่งทางบก จะได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรหรือไม่

ประเด็นที่สอง หากการจัดเก็บดังกล่าวไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม กรมการ

ขนส่งทางบกจะเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคิดรวมกับค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อน หรือจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวตามอัตราที่กฎหมายกำหนดแล้วหักส่งเป็นภาษีมูลค่าเพิ่มส่วนหนึ่งจะกระทำได้อหรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) พิจารณาประเด็นปัญหาดังกล่าวแล้ว มีความเห็นดังนี้

ประเด็นที่หนึ่ง เห็นว่า เมื่อพิจารณาบทบัญญัติมาตรา ๙๐^๑ แห่งพระราชบัญญัติการขนส่งทางบก พ.ศ. ๒๕๒๒ และการกำหนดค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ ๒ (พ.ศ. ๒๕๒๓) ออกตามความในพระราชบัญญัติการขนส่งทางบก พ.ศ. ๒๕๒๒ บทบัญญัติมาตรา ๑๑^๒ แห่งพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. ๒๕๒๒ และการกำหนดค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายทะเบียนรถตามกฎหมายกระทรวง (พ.ศ. ๒๕๒๓) ออกตามความในพระราชบัญญัติรถยนต์ พ.ศ. ๒๕๒๒ รวมทั้งบทบัญญัติมาตรา ๑๓^๓ แห่งพระราชบัญญัติล้อเลื่อน พุทธศักราช ๒๔๗๘ และการกำหนดค่าธรรมเนียมเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อนตามกฎหมายกระทรวงมหาดไทยออกตามความในพระราชบัญญัติล้อเลื่อน พุทธศักราช ๒๔๗๘ (ฉบับที่ ๒) แล้ว จะเห็นได้ว่า เจ้าของรถและเจ้าของล้อเลื่อนที่จดทะเบียนแล้วตามกฎหมายว่าด้วยการขนส่งทางบก กฎหมายว่าด้วยรถยนต์ และกฎหมายว่าด้วยล้อเลื่อน ต่างมีหน้าที่ต้องแสดงหรือติดแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อนที่ได้รับจากนายทะเบียนหรือพนักงานเจ้าหน้าที่ไว้กับตัวรถและล้อเลื่อนรวมทั้งมีหน้าที่ชำระค่าธรรมเนียมสำหรับแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อนตามอัตราค่าธรรมเนียมที่กำหนดในกฎหมายให้แก่นายทะเบียนหรือพนักงานเจ้าหน้าที่ แล้วแต่กรณี ตามที่กฎหมายทั้งสามฉบับกำหนดไว้ ทั้งนี้ เพื่อแสดงว่ารถและล้อเลื่อนต่างๆ ที่เจ้าของได้นำออกใช้นั้นได้รับการจดทะเบียนตามกฎหมาย เจ้าของรถหรือเจ้าของล้อเลื่อนไม่สามารถงดการใช้หรือเลือกที่จะไม่ใช้แผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อนได้ หากผู้ใดนำรถหรือล้อเลื่อนที่ยังไม่ได้จดทะเบียนหรือไม่ติดแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ หรือเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อนออกใช้แล้ว ย่อมมีความผิดและต้องรับโทษตามที่กฎหมายแต่ละฉบับกำหนดไว้ด้วย ดังนี้ การจัดเก็บค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อนของกรมการขนส่งทางบก จึงเป็นการดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ที่มีอยู่ตามกฎหมายทั้งสามฉบับดังกล่าว โดยเจ้าของรถและเจ้าของล้อเลื่อนไม่สามารถเลือกที่จะไม่ชำระค่าธรรมเนียมดังกล่าวได้

^๑ มาตรา ๙๐ เจ้าของรถต้องติดแผ่นป้ายเลขทะเบียนและเครื่องหมายแสดงการเสียภาษีที่นายทะเบียนออกให้ไว้กับตัวรถตามที่อธิบดีกำหนด

^๒ มาตรา ๑๑ รถที่จดทะเบียนแล้ว ต้องมีและแสดงแผ่นป้ายและเครื่องหมายครบถ้วนถูกต้องตามที่กำหนดในกฎหมาย

^๓ มาตรา ๑๓ ล้อเลื่อนซึ่งได้จดทะเบียนและรับใบอนุญาตจะต้องติดเครื่องหมายตามที่พนักงานเจ้าหน้าที่จัดไว้

ห้ามมิให้เปลี่ยนแปลงแก้ไขเครื่องหมายหรือนำเครื่องหมายเช่นว่านี้ไปติดล้อเลื่อนอื่น

นอกจากนั้น เงินค่าธรรมเนียมทั้งหมดที่บังคับจัดเก็บสำหรับแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อน แต่เดิมนั้นต้องนำส่งกระทรวงการคลังทั้งหมดและไม่ต้องเสียภาษีการค้าแต่อย่างใด แต่ในปัจจุบันกรมการขนส่งทางบกได้นำส่งเข้าบัญชีเงินทุนหมุนเวียน ณ กรมบัญชีกลาง กระทรวงการคลัง หรือสำนักงานคลังจังหวัด เพื่อความสะดวก ในการจัดทำแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อน โดยนำค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถเข้าบัญชี “เงินทุนหมุนเวียนเพื่อจัดทำแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถยนต์” ตามที่กำหนดไว้ในระเบียบกระทรวงคมนาคม ว่าด้วยเงินทุนหมุนเวียนเพื่อจัดทำแผ่นป้ายทะเบียนรถยนต์ พ.ศ. ๒๕๒๓ และนำค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายทะเบียนรถและค่าธรรมเนียมเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อนเข้าบัญชี “เงินทุนหมุนเวียนเพื่อจัดทำแผ่นป้ายทะเบียนรถและเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อน” ตามที่กำหนดไว้ในระเบียบกระทรวงคมนาคม ว่าด้วยเงินทุนหมุนเวียนเพื่อจัดทำแผ่นป้ายทะเบียนรถและเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อน พ.ศ. ๒๕๓๑ ทั้งนี้ โดยไม่มีการหักค่าใช้จ่าย ซึ่งกระทรวงการคลังเองได้เห็นชอบด้วยในการปฏิบัติการเช่นนี้ การดำเนินการจัดทำแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อนให้แก่เจ้าของรถและเจ้าของล้อเลื่อนโดยได้รับค่าธรรมเนียมสำหรับแผ่นป้ายและเครื่องหมายดังกล่าว และมีการนำเงินค่าธรรมเนียมเข้าบัญชีเงินทุนหมุนเวียน จึงมิใช่การให้บริการอันเป็นการประกอบกิจการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร^๔

ด้วยเหตุผลดังกล่าวข้างต้น คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) จึงเห็นว่า การจัดเก็บค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อนของกรมการขนส่งทางบก เป็นกิจการที่ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากรแต่อย่างใด

ประเด็นที่สอง เมื่อวินิจฉัยในประเด็นที่หนึ่งแล้วว่า การจัดเก็บค่าธรรมเนียมแผ่นป้ายเลขทะเบียนรถ แผ่นป้ายทะเบียนรถ และเครื่องหมายสำหรับล้อเลื่อนของกรมการขนส่งทางบก ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร จึงไม่จำเป็นที่จะต้องวินิจฉัยประเด็นที่สองต่อไป

(ลงชื่อ) ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์
(นายชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

^๔ มาตรา ๗๗/๒ การกระทำการกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักร ให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามบทบัญญัติในหมวดนี้

(๑) การขายสินค้าหรือการให้บริการโดยผู้ประกอบการ

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
มิถุนายน ๒๕๔๔