

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
เรื่อง การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับค่าผ่านทางพิเศษ

การทางพิเศษแห่งประเทศไทย (กทพ.) ได้มีหนังสือ ด่วนมาก ที่ มท ๕๕๑๐/๓๔๓๙ ลงวันที่ ๓ สิงหาคม ๒๕๔๔ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ความว่า กทพ. ได้ก่อสร้างโครงการระบบทางด่วนขั้นที่ ๑ สายดินแดง-ท่าเรือ สายบางนา-ท่าเรือ และสายดาวคะนอง-ท่าเรือ แล้วเสร็จสมบูรณ์ทั้งโครงการในปี พ.ศ. ๒๕๓๐ โดยได้กำหนดอัตราค่าผ่านทางพิเศษตามประกาศกระทรวงมหาดไทย ลงวันที่ ๓๐ พฤศจิกายน ๒๕๓๐ และฉบับลงวันที่ ๙ กันยายน ๒๕๓๕ ซึ่งอัตราค่าผ่านทางดังกล่าวยังไม่มีการรวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แต่อย่างใด

เมื่อได้มีพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๓๐) พ.ศ. ๒๕๓๕ ยกเลิกภาษีการค้าและให้ใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มแทน มีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ ๑ มกราคม ๒๕๓๕ แล้วจากนั้น คณะรัฐมนตรีได้มีมติเมื่อวันที่ ๗ มกราคม ๒๕๓๕ ว่า

๑) ให้รัฐวิสาหกิจที่ประกอบการสาธารณูปโภคและสาธารณูปการระงับการปรับเพิ่มอัตราค่าบริการให้สูงกว่าอัตราที่เก็บอยู่ ณ วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๔ อันเนื่องมาจากการประกาศใช้ภาษีมูลค่าเพิ่ม

๒) ให้รัฐวิสาหกิจดังกล่าวอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นเดียวกับผู้ประกอบการอื่น

๓) กรณีผู้ใช้บริการประเภทครัวเรือน ในขั้นนี้ให้รัฐวิสาหกิจเป็นผู้รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม

๔) ให้รัฐวิสาหกิจแต่ละแห่งร่วมกับกระทรวงการคลัง วิเคราะห์การเปลี่ยนแปลงในโครงสร้างต้นทุนของการให้บริการอันเนื่องมาจากภาษีมูลค่าเพิ่มโดยด่วน เพื่อดำหนดอัตราค่าบริการที่เหมาะสมที่จะใช้กับลูกค้าประเภทธุรกิจหรือสถานประกอบการต่อไป

กทพ. ได้เข้าสู่ระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยได้จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการเมื่อวันที่ ๑ มกราคม ๒๕๓๕ และระงับการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ใช้บริการตามมติของคณะรัฐมนตรี เมื่อวันที่ ๗ มกราคม ๒๕๓๕ ซึ่งมีผลให้ กทพ. ต้องแบกรับภาษีมูลค่าเพิ่มแทนผู้ใช้บริการจากการใช้ทางด่วนตามที่กรมสรรพากรเรียกเก็บตลอดมา ตัวอย่างเช่น อัตราค่าผ่านทางเดิมเท่ากับ ๑๐ บาท (ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม) เมื่อนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้ อัตราค่าบริการรวมควรจะเป็นดังนี้

ค่าผ่านทาง = ๑๐ บาท

ภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ ๗ = ๗ x ๑๐/๑๐๐ = ๐.๗๐ บาท

ค่าบริการรวมที่เรียกเก็บจากผู้ใช้งาน = ๑๐.๗๐ บาท

เนื่องจากคณะรัฐมนตรีมีมติไม่ให้รัฐวิสาหกิจปรับค่าบริการให้สูงกว่าอัตราเดิม แต่รัฐวิสาหกิจจะต้องอยู่ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนั้น ในกรณีของ กทพ. จึงเก็บค่าผ่านทางได้เพียง ๑๐ บาท เท่าเดิม แต่ในจำนวน ๑๐ บาทนี้ กทพ. ต้องเจียดจ่ายเป็นค่าภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่กรมสรรพากรคำนวณเรียกเก็บส่งให้กรมสรรพากรด้วย

ต่อมา ได้มีการปรับเพิ่มอัตราค่าผ่านทางสามครั้ง รวมทั้งกรมสรรพากรได้เปลี่ยนแปลงอัตราภาษีมูลค่าเพิ่มจากร้อยละ ๗ เป็นร้อยละ ๑๐ และกลับมาเป็นร้อยละ ๗ อีกครั้งหนึ่ง ซึ่งทุกครั้งที่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราค่าผ่านทางหรือเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีมูลค่าเพิ่ม กทพ. ก็จะนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มให้กับกรมสรรพากรในหลักการเดิมที่ได้ตกลงกันไว้ คือเสมือนหนึ่งว่าอัตราค่าผ่านทางที่ กทพ. เรียกเก็บเป็นอัตราที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว โดยยังไม่มี การเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ให้บริการทางด่วนตามกฎหมายแต่อย่างใด

เมื่อปี พ.ศ. ๒๕๓๖ กทพ. ได้เปิดให้บริการทางพิเศษ โครงการทางด่วนขั้นที่ ๒ และได้มีประกาศกระทรวงมหาดไทย เรื่อง กำหนดให้ทางพิเศษสายแจ้งวัฒนะ-บางโคล่ ตอนด่านเก็บค่าผ่านทางพิเศษถนนแจ้งวัฒนะ ถึงด่านเก็บค่าผ่านทางพิเศษคลองประปา ๒ และสายพญาไท-ศรีนครินทร์ ตอนด่านเก็บค่าผ่านทางพิเศษคลองประปา ๒ ถึงด่านเก็บค่าผ่านทางพิเศษถนนอโศก ๑ เป็นทางต้องเสียค่าผ่านทางพิเศษ ประเภทของรถที่ต้องเสียหรือยกเว้นค่าผ่านทางพิเศษ และอัตราค่าผ่านทางพิเศษ พ.ศ. ๒๕๓๖ ซึ่งอัตราค่าผ่านทางเป็น ๓๐ บาท ๕๐ บาท และ ๗๐ บาท สำหรับรถที่มีล้อไม่เกิน ๔ ล้อ รถที่มีล้อเกิน ๔ ล้อ แต่ไม่เกิน ๑๐ ล้อ และรถที่มีล้อเกิน ๑๐ ล้อ ตามลำดับแต่ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม และในปี พ.ศ. ๒๕๔๑ กทพ. ได้ปรับอัตราค่าผ่านทางของทางด่วนขั้นที่ ๑ และขั้นที่ ๒ โดยออกเป็นประกาศกระทรวงมหาดไทย จาก ๓๐ บาท เป็น ๔๐ บาท จาก ๕๐ บาท เป็น ๖๐ บาท และจาก ๗๐ บาท เป็น ๘๐ บาท สำหรับประเภทของรถที่มีล้อไม่เกิน ๔ ล้อ รถที่มีล้อเกิน ๔ ล้อ แต่ไม่เกิน ๑๐ ล้อ และรถที่มีล้อเกิน ๑๐ ล้อ ตามลำดับ ซึ่งอัตราค่าผ่านทางดังกล่าวเป็นอัตราที่มีได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นเดียวกัน

กทพ. รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มแทนผู้ให้บริการสำหรับทางพิเศษขั้นที่ ๑ และขั้นที่ ๒ และสายรามอินทรา-อาจณรงค์ ตั้งแต่ปี พ.ศ. ๒๕๓๕ เป็นต้นมา ในขณะที่รัฐวิสาหกิจอื่น ๆ ได้ให้ผู้ให้บริการเป็นผู้รับภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายแล้ว อย่างไรก็ตาม หาก กทพ. ให้ผู้ให้บริการเป็นผู้รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มเช่นเดียวกับรัฐวิสาหกิจอื่นก็จะทำให้ค่าบริการรวมภาษีมูลค่าเพิ่มสูงขึ้น กทพ. จึงได้หารือไปยังกรมสรรพากรเมื่อวันที่ ๒๒ มกราคม ๒๕๔๒ เพื่อขอยกเว้นการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับค่าผ่านทางพิเศษ ซึ่งกรมสรรพากรได้ตอบข้อหารือเมื่อวันที่ ๕ เมษายน ๒๕๔๔ ว่าไม่ควรมีการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับค่าผ่านทางพิเศษ เพราะจะเป็นการเลือกปฏิบัติ และรายได้จากค่าผ่านทางเป็นลักษณะของการให้บริการซึ่งต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม รวมทั้งการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากค่าผ่านทางเป็นการจัดเก็บจากผู้โดยสารส่วนตัว ซึ่งส่วนใหญ่มีรายได้สูง

ในคราวประชุมคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๔๐ คณะรัฐมนตรีได้มีมติอนุมัติตามมติของคณะกรรมการกลั่นกรองฝ่ายเศรษฐกิจ ครั้งที่ ๒๖/๒๕๔๐ เมื่อวันที่ ๒๙

กันยายน ๒๕๔๐ ในเรื่องผลการพิจารณาเรื่องภาระภาษีมูลค่าเพิ่มของรัฐวิสาหกิจด้านสาธารณูปโภคและสาธารณูปการ ซึ่งมีมติเห็นควรให้ความเห็นชอบแนวทางปฏิบัติเกี่ยวกับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มของรัฐวิสาหกิจด้านสาธารณูปโภคและสาธารณูปการ จำนวน ๗ แห่ง ในการให้ประชาชนผู้ใช้บริการเป็นผู้รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มตั้งแต่วันที่ ๑ ตุลาคม ๒๕๔๐ เป็นต้นไป แต่ตามมติของคณะรัฐมนตรี ลงวันที่ ๓๐ กันยายน ๒๕๔๐ ดังกล่าวไม่มี กทพ. รวมอยู่ด้วย กทพ. จึงยังคงต้องปฏิบัติตามมติของคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ ๗ มกราคม ๒๕๓๕ กล่าวคือ ยังไม่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ให้บริการทางด่วน แต่ต้องจ่ายเงินในส่วนของ กทพ. เป็นค่าภาษีมูลค่าเพิ่มแทนผู้ใช้บริการต่อไป

ในต้นปี พ.ศ. ๒๕๔๔ กทพ. ประสบปัญหาสภาพคล่องทางการเงินเป็นอย่างมาก ต้องกู้ยืมเงินจากสถาบันการเงินอื่นมาเสริมสภาพคล่องเพื่อให้กิจการของ กทพ. สามารถดำเนินการต่อไปได้ ในการนี้ กทพ. ได้หารือคณะกรรมการ กทพ. แล้วเห็นว่า ข้อ ๑ ของมติของคณะรัฐมนตรี ลงวันที่ ๗ มกราคม ๒๕๓๕ เป็นข้อบังคับที่ขัดกับรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยหลายมาตรา เช่น มาตรา ๕๐ มาตรา ๖๗ และมาตรา ๗๐ มติของคณะรัฐมนตรีดังกล่าวจึงใช้บังคับต่อไปไม่ได้ ตามนัยมาตรา ๖ แห่งรัฐธรรมนูญฯ ประกอบกับรัฐวิสาหกิจที่ประกอบการสาธารณูปโภคและสาธารณูปการอื่น ๆ ก็ได้รับอนุญาตจากคณะรัฐมนตรีให้เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ให้บริการได้แล้ว คณะกรรมการการทางพิเศษแห่งประเทศไทยจึงมีมติให้ กทพ. เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ใช้งานพิเศษตั้งแต่วันที่ ๑ กรกฎาคม ๒๕๔๔ เป็นต้นมา เมื่อ กทพ. ได้ให้ผู้ให้บริการเป็นผู้รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มนอกเหนือจากค่าผ่านทางตั้งแต่วันที่ ๑ กรกฎาคม ๒๕๔๔ ซึ่งตามหลักการคิดคำนวณที่ถูกต้องแล้ว กทพ. จะต้องเรียกเก็บค่าบริการรวม ๔๒.๘๐ บาท กล่าวคือ

ค่าผ่านทาง (ไม่รวมภาษี) = ๔๐.๐ บาท

ภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ ๗ ของค่าผ่านทาง = ๗ x ๔๐/๑๐๐ = ๒.๘๐ บาท

รวมค่าบริการ = ๔๒.๘๐ บาท

(หาก กทพ. เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม ๒.๘๐ บาท กทพ. ก็จะได้ค่าผ่านทาง ๔๐ บาท เท่าเดิม กรมสรรพากรก็จะได้ภาษีมูลค่าเพิ่ม ๒.๘๐ บาท)

แต่ในความเป็นจริง หาก กทพ. เก็บค่าผ่านทาง ๔๐ บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มอีก ๒.๘๐ บาท รวม ๔๒.๘๐ บาท ตามการคำนวณข้างต้นแล้ว จะเกิดปัญหาความไม่สะดวกในการทอนเงิน เนื่องจากเหรียญ ๑๐ สตางค์ หายากในท้องตลาด เมื่อ กทพ. ไม่สามารถหาเหรียญ ๑๐ สตางค์ มาทอนให้ผู้ใช้งานด่วนได้โดยสะดวก ย่อมจะมีผลทำให้การจราจรติดขัดที่หน้าด่านเก็บเงินทุกแห่งได้ ดังนั้น กทพ. จึงเรียกเก็บค่าภาษีมูลค่าเพิ่มเพียง ๒ บาท รวมกับค่าผ่านทาง ๔๐ บาท เป็น ๔๒ บาท ซึ่งการเก็บเช่นนี้ กทพ. จะต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามการคำนวณของกรมสรรพากร คือ

ต้องนำส่ง ๗ x ๔๒/๑๐๐ = ๒.๙๔ บาท

จะเห็นได้ว่าหลังจากการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ให้บริการทางด่วนไม่เต็มร้อยละ ๗ ตามกฎหมายครั้งนี้ เป็นผลให้ กทพ. ยังคงต้องแบกรับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มแทนผู้ใช้งานด่วนอีก

จำนวนหนึ่ง

ในวันที่ ๑ กรกฎาคม ๒๕๔๔ กทพ. ได้จัดเก็บค่าผ่านทางพิเศษโดยเรียกเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ให้บริการ โดยไม่ได้มีการนำเสนอขออนุมัติต่อคณะรัฐมนตรี เนื่องจากเห็นว่า กทพ. ยังคงเก็บค่าผ่านทางพิเศษในอัตราเท่าเดิม ส่วนที่เรียกเก็บครั้งนี้เป็นภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่ง ผู้ให้บริการมีหน้าที่ต้องชำระตามประมวลรัษฎากร และคณะรัฐมนตรีก็เคยเห็นชอบให้ กทพ. เก็บ ค่าผ่านทางโดยรวมค่าภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย ในโครงการทางด่วนสายบางปะอิน-ปากเกร็ด และสาย บางนา-ชลบุรี ประกอบกับเห็นว่ามติของคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ ๗ มกราคม ๒๕๓๕ ใช้บังคับมิได้ อีกต่อไปตามนัยมาตรา ๖ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ดังที่กล่าวมา แต่กระนั้นก็ยังมิได้ ร้องเรียนว่า การดำเนินการจัดเก็บค่าผ่านทางไม่สอดคล้องกับมติของคณะรัฐมนตรี เมื่อปี พ.ศ. ๒๕๓๕ เพราะไม่มีการนำเสนอขออนุมัติคณะรัฐมนตรี และยังไม่สอดคล้องกับกฎหมาย กล่าวคือ เพราะเป็นการเพิ่มค่าผ่านทาง โดย กทพ. ไม่ดำเนินการออกประกาศกระทรวงมหาดไทย

จากข้อเท็จจริงดังกล่าวข้างต้น กทพ. ขอรื้อคณะกรรมการกฤษฎีกาว่า กทพ. สามารถเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ให้บริการทางด่วนตามที่ได้ดำเนินการตั้งแต่วันที่ ๑ กรกฎาคม ๒๕๔๔ เป็นต้นมาได้หรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาข้อหาหรือข้ออ้างโดยมีผู้แทน กระทรวงการคลัง(กรมสรรพากร) ผู้แทนกระทรวงมหาดไทย(สำนักงานปลัดกระทรวง) และ ผู้แทนการทางพิเศษแห่งประเทศไทย เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว มีความเห็นดังนี้

ในปัจจุบัน กทพ. ได้ดำเนินการเปิดให้บริการทางด่วนแก่ประชาชนทั่วไปแล้ว จำนวนห้าสาย ดังนี้

๑. ทางพิเศษมหานคร (ระบบทางด่วนชั้นที่ ๑) ๓ สาย คือ สายดินแดง-ท่าเรือ สายบางนา-ท่าเรือ และสายดาวคะนอง-ท่าเรือ

๒. ทางพิเศษศรีรัช (ระบบทางด่วนชั้นที่ ๒)

๓. ทางพิเศษฉลองรัช (ทางด่วนสายรามอินทรา-อาจณรงค์)

๔. ทางพิเศษอุดรรัถยา (ทางด่วนสายบางปะอิน-ปากเกร็ด)

๕. ทางพิเศษบูรพาวิถี (ทางด่วนสายบางนา-ชลบุรี)

การจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการให้บริการทางพิเศษดังกล่าวมีความแตกต่างกันคือ สำหรับทางพิเศษเฉลิมมหานคร ทางพิเศษศรีรัช (ยกเว้นส่วน D) และทางพิเศษฉลองรัช นั้น ได้มีการจัดเก็บค่าผ่านทางพิเศษจากผู้ให้บริการตามอัตราที่กำหนดในประกาศ กระทรวงมหาดไทยตลอดมา อันเป็นอัตราที่ไม่ได้มีการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ให้บริการ นับตั้งแต่มีการใช้บังคับภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นต้นมา จนกระทั่งเมื่อวันที่ ๑ กรกฎาคม ๒๕๔๔ จึงได้มีการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับทางพิเศษศรีรัช (ส่วน D) ทางพิเศษอุดรรัถยา และทางพิเศษ บูรพาวิถี นั้น มีการจัดเก็บค่าผ่านทางพิเศษจากผู้ให้บริการตามอัตราที่กำหนดในประกาศ กระทรวงมหาดไทยซึ่งได้มีการรวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว อันเป็นอัตราที่เป็นไปตามข้อกำหนดใน สัญญาระหว่าง กทพ. กับเอกชนที่ได้รับสัมปทานในการก่อสร้างและบริหารจัดการทางพิเศษสาย

ดังกล่าว

กรณีตามข้อหาหรือเป็นปัญหาเกี่ยวกับอัตราค่าผ่านทางพิเศษตามประกาศกระทรวงมหาดไทย ซึ่งใช้บังคับสำหรับทางพิเศษมหานคร (ระบบทางด่วนชั้นที่ ๑) และทางพิเศษศรีรัช (ระบบทางด่วนชั้นที่ ๒) (ยกเว้นส่วน D) ที่มีได้มีการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มรวมไว้ในประกาศดังกล่าว

ในการกำหนดค่าผ่านทางพิเศษนั้น ข้อ ๔๗^๑ แห่งประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๕๐ ลงวันที่ ๒๗ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๑๕ ได้กำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย มีอำนาจประกาศในราชกิจจานุเบกษากำหนด ทางพิเศษสายใดตลอดทั้งสายหรือบางส่วนที่ต้องเสียค่าผ่านทางพิเศษ ประเภทของรถที่ต้องเสียหรือยกเว้นค่าผ่านทางพิเศษ และอัตราค่าผ่านทางพิเศษ และข้อ ๔๘^๒ แห่งประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๕๐^๓ กำหนดให้พนักงานซึ่งมีหน้าที่เกี่ยวกับการเก็บค่าผ่านทางพิเศษมีอำนาจเรียกเก็บค่าผ่านทางพิเศษตามประกาศของรัฐมนตรี^๔ โดยข้อ ๔๙^๕ แห่งประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๕๐^๖ ได้กำหนดด้วยว่า บุคคลใดใช้รถบนทางพิเศษที่กำหนดให้เก็บค่าผ่านทางพิเศษตามข้อ ๔๗ มีหน้าที่ต้องเสียค่าผ่านทางพิเศษตามประกาศของรัฐมนตรี^๗ ดังกล่าว

การเรียกเก็บค่าผ่านทางพิเศษจากผู้ใช้ทางพิเศษ เป็นการจัดเก็บค่าบริการสำหรับการใช้ทางพิเศษอันมีลักษณะเป็นการให้บริการ กิจกรรมดังกล่าวจึงต้องอยู่ภายใต้บังคับของภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๗/๒^๘ แห่งประมวลรัษฎากร โดยตามมาตรา ๗๙^๙ แห่งประมวล

^๑ ข้อ ๔๗ ให้รัฐมนตรีมีอำนาจประกาศในราชกิจจานุเบกษากำหนด

(๑) ทางพิเศษสายใดตลอดทั้งสายหรือบางส่วนที่ต้องเสียค่าผ่านทางพิเศษ

(๒) ประเภทของรถที่ต้องเสียหรือยกเว้นค่าผ่านทางพิเศษ

(๓) อัตราค่าผ่านทางพิเศษ

^๒ ข้อ ๔๘ ให้พนักงานซึ่งผู้ว่าการแต่งตั้งให้มีหน้าที่เกี่ยวกับการเก็บค่าผ่านทางพิเศษ มีอำนาจดังต่อไปนี้

(๑) เรียกเก็บค่าผ่านทางพิเศษตามประกาศของรัฐมนตรี

ฯลฯ

ฯลฯ

^๓ ข้อ ๔๙ บุคคลใดใช้รถบนทางพิเศษที่กำหนดให้เก็บค่าผ่านทางพิเศษตามข้อ ๔๗ ต้องเสียค่าผ่านทางพิเศษตามประกาศของรัฐมนตรี

^๔ มาตรา ๗๗/๒ การกระทำการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักร ให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามบทบัญญัติในหมวดนี้

(๑) การขายสินค้าหรือการให้บริการโดยผู้ประกอบการ

(๒) การนำเข้าสินค้าโดยผู้นำเข้า

การให้บริการในราชอาณาจักร ให้หมายถึงบริการที่ทำในราชอาณาจักรโดยไม่คำนึงว่าการให้บริการนั้นจะอยู่ในต่างประเทศหรือในราชอาณาจักร

การให้บริการที่ทำในต่างประเทศและได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร ให้ถือว่า การให้บริการนั้นเป็นการให้บริการในราชอาณาจักร

^๕ มาตรา ๗๙ ภายใต้บังคับมาตรา ๗๙/๑ ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการ ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ รวมทั้งภาษี

ราชการ ฐานภาษีสำหรับการให้บริการ ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับจากการให้บริการ ซึ่งหมายความถึง เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือประโยชน์ใด ๆ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน และตามมาตรา ๘๒^๖ ผู้ประกอบการเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ทั้งนี้ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าหรือบริการเมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น ซึ่งการกำหนดหน้าที่ในการเรียกเก็บภาษีของผู้ประกอบการดังกล่าวไว้ มิได้เป็นการห้ามผู้ประกอบการจดทะเบียนที่จะเสนอหรือแสดงราคาสินค้าหรือค่าบริการแก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในราคาที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว ไม่ว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนจะได้แจ้งให้ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการทราบด้วยหรือไม่ก็ตาม ตามบทบัญญัติมาตรา ๘๒/๔^๗ ดังนั้น กทพ. ซึ่งเป็นผู้ประกอบการในการให้บริการทางพิเศษจึงสามารถเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มแยกต่างหากหรือรวมอยู่ในราคาของค่าผ่านทางพิเศษแก่ผู้ใช้บริการทางพิเศษกรณีข้างต้นได้ตามบทบัญญัติของประมวลรัษฎากร

แต่โดยที่ได้มีมติของคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ ๗ มกราคม ๒๕๓๕ ซึ่งมีขึ้นหลังจากที่ภาษีมูลค่าเพิ่มมีผลบังคับใช้เมื่อวันที่ ๑ มกราคม ๒๕๓๕ ได้กำหนดให้รัฐวิสาหกิจที่ประกอบการสาธารณูปโภคและสาธารณูปการระบับการปรับเพิ่มอัตราค่าบริการให้สูงกว่าอัตราที่เรียกเก็บอยู่ ณ วันที่ ๓๐ ธันวาคม ๒๕๓๔ อันเนื่องมาจากการประกาศใช้ภาษีมูลค่าเพิ่ม และให้รัฐวิสาหกิจเป็นผู้รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีจึงมีปัญหาว่า มติคณะรัฐมนตรีดังกล่าวจะใช้บังคับกับ กทพ. เพียงใด สำหรับ กทพ. นั้นมิได้เป็นส่วนราชการที่จะอยู่ในการบังคับโดยตรงของคณะรัฐมนตรี แต่ กทพ. เป็นรัฐวิสาหกิจอันเป็นหน่วยงานของรัฐอย่างหนึ่ง ซึ่งโดยหลักทั่วไปแล้วรัฐวิสาหกิจมีอิสระที่จะดำเนินงานได้ด้วยตนเองและอยู่ในการควบคุมทางกฎหมายของคณะรัฐมนตรีเท่าที่กฎหมายจัดตั้งรัฐวิสาหกิจแห่งนั้นจะได้อำหนดไว้เท่านั้น โดยกรณีต่าง ๆ ตามข้อ ๓๖^๘ แห่งประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๕๐^๙ เป็นกรณีที่ต้องได้รับความเห็นชอบจาก

สรรพสามิตตามที่กำหนดในมาตรา ๗๗/๑ (๑๙) ถ้ามี ด้วย

มูลค่าของฐานภาษี ให้หมายความรวมถึง เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือประโยชน์ใด ๆ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน

ฯลฯ

ฯลฯ

^๖ มาตรา ๘๒ ให้บุคคลดังต่อไปนี้ เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามบทบัญญัติในหมวดนี้

(๑) ผู้ประกอบการ

(๒) ผู้นำเข้า

^๗ มาตรา ๘๒/๔ ภายใต้อัตรามาตรา ๘๓/๕ มาตรา ๘๓/๖ และมาตรา ๘๓/๗ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการเมื่อความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

บทบัญญัติมาตรานี้ มิได้เป็นการห้ามผู้ประกอบการจดทะเบียนที่จะเสนอหรือแสดงราคาสินค้าหรือราคาค่าบริการแก่ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการในราคาที่รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้แล้ว ทั้งนี้ ไม่ว่าผู้ประกอบการจดทะเบียนจะได้แจ้งให้ผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการทราบด้วยหรือไม่ก็ตาม

ฯลฯ

ฯลฯ

^๘ ข้อ ๓๖ กทพ. จะต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรีก่อนจึงจะดำเนินกิจการ

คณะรัฐมนตรีก่อน กทพ. จึงจะมีอำนาจกระทำได้ กรณีการเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ให้บริการมิใช่กรณีที่กำหนดไว้ในข้อ ๓๖ ที่จะต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรีก่อน อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๕๐ฯ แล้วเห็นได้ว่า กทพ. ต้องปฏิบัติตามนโยบายหรือมติของคณะรัฐมนตรีด้วยเช่นกันเพราะถ้ารัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยพบว่า การใดเป็นการกระทำที่ขัดหรือแย้งกับนโยบายของรัฐบาลหรือมติของคณะรัฐมนตรี รัฐมนตรีฯ มีอำนาจสั่งให้ กทพ. ยับยั้งการกระทำดังกล่าวได้ ตามข้อ ๓๓^๔ แห่งประกาศของคณะปฏิวัติ ฉบับที่ ๒๕๐ฯ ดังนั้น คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) จึงเห็นว่า แม้ว่า กทพ. สามารถเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ให้บริการทางพิเศษตามที่ได้ดำเนินการตามประมวลรัษฎากรได้ โดยไม่ถือว่าเป็นการกระทำที่เป็นไปโดยมิชอบก็ตาม แต่เมื่อมีมติของคณะรัฐมนตรีเมื่อวันที่ ๗ มกราคม ๒๕๓๕ ที่ให้ กทพ. เป็นผู้รับภาระภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นยังใช้บังคับอยู่ การดำเนินการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจึงไม่เป็นไปตามมติของคณะรัฐมนตรีดังกล่าว การที่ กทพ. เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่และจะเรียกเก็บตั้งแต่วันที่ ๑ กรกฎาคม ๒๕๔๔ หรือตั้งแต่เมื่อใด จึงต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรีด้วย เพื่อยกเว้นหรือแก้ไขเพิ่มเติมหรือยกเลิกมติคณะรัฐมนตรีดังกล่าวให้ตรงตามความมุ่งหมายของคณะรัฐมนตรี

(ลงชื่อ) ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์

(นายชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

สิงหาคม ๒๕๔๔

ดังต่อไปนี้

- (๑) สร้างหรือขยายทางพิเศษ
- (๒) กู้ยืมเงินเกินสิบล้านบาท
- (๓) ออกพันธบัตรหรือตราสารอื่นใดเพื่อการลงทุน
- (๔) จำหน่ายสิ่งหัตถ์ที่มีราคาเกินห้าแสนบาท
- (๕) จำหน่ายทรัพย์สินที่มีราคาเกินหนึ่งล้านบาทจากบัญชีเป็นสูญ

^๔ ข้อ ๓๓ ให้รัฐมนตรีมีอำนาจหน้าที่กำกับโดยทั่วไปซึ่งกิจการของ กทพ. เพื่อการนี้จะสั่งให้ กทพ. ชี้แจงข้อเท็จจริง แสดงความคิดเห็น ทำรายงานหรือยับยั้งการกระทำที่ขัดต่อนโยบายของรัฐบาลหรือมติของคณะรัฐมนตรี ตลอดจนมีอำนาจที่จะสั่งให้ปฏิบัติตามนโยบายของรัฐบาลหรือมติของคณะรัฐมนตรี และสั่งสอบสวนข้อเท็จจริงที่เกี่ยวกับการดำเนินการได้