

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
เรื่อง การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนของ
สำนักงานการบินพลเรือนแห่งประเทศไทย

สำนักงานการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยได้มีหนังสือ ด่วนมาก ที่ กพท ๐๖/๗๗๐๔ ลงวันที่ ๖ กันยายน ๒๕๕๙ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ขอรื้อปัญหาข้อกฎหมายเกี่ยวกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม สรุปความได้ดังนี้

(๑) เนื่องด้วยสำนักงานการบินพลเรือนแห่งประเทศไทย (กพท.) จัดตั้งขึ้นตามพระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทย พ.ศ. ๒๕๕๘ เป็นหน่วยงานของรัฐที่ไม่เป็นส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณหรือกฎหมายอื่น และมีฐานะเป็นนิติบุคคล โดยมีวัตถุประสงค์และอำนาจหน้าที่ในการดำเนินการให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่สำคัญ คือ การกำกับดูแล ควบคุม ส่งเสริม และพัฒนากิจการการบินพลเรือน ทั้งในด้านนิรภัย การรักษาสิ่งแวดล้อม การรักษาความปลอดภัย การอำนวยความสะดวกในการขนส่งทางอากาศ เศรษฐกิจการบินทางอากาศ และด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการบินพลเรือนให้เป็นไปตามกฎหมายและมาตรฐานสากล

(๒) มาตรา ๑๐ แห่งพระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทย พ.ศ. ๒๕๕๘ กำหนดให้ กพท. อาจมีรายได้ต่าง ๆ ซึ่งรวมถึงรายได้จากค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือน ค่าธรรมเนียมดังกล่าวจะตกเป็นรายได้ของ กพท. เพื่อเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับการดำเนินงานและค่าภาระต่าง ๆ ที่เหมาะสม โดยไม่ต้องนำส่งกระทรวงการคลังตามกฎหมายว่าด้วยเงินคงคลัง และกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ ซึ่งค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนดังกล่าวกำหนดไว้ในมาตรา ๓๙ ประกอบด้วย (๑) ค่าธรรมเนียมการทำการบินที่เรียกเก็บจากผู้ดำเนินการเดินอากาศที่ทำการบินขึ้นลง ณ สนามบินสาธารณะใด ๆ ในประเทศ ตามอัตราที่ กพท. กำหนด (๒) ค่าธรรมเนียมการเข้าหรือออกนอกประเทศที่เรียกเก็บจากผู้ดำเนินการเดินอากาศโดยคำนวณจากผู้โดยสารที่เดินทางเข้ามายังหรือออกไปจากประเทศ ตามอัตราที่ กพท. ประกาศกำหนด (๓) ค่าธรรมเนียมการขนส่งสินค้าทางอากาศที่เรียกเก็บจากผู้ดำเนินการเดินอากาศที่รับขนส่งสินค้าทางอากาศจากสนามบินสาธารณะใด ๆ ในประเทศ โดยคำนวณจากราคาค่าส่งที่ระบุในใบตราส่งสินค้าทางอากาศ ตามอัตราที่ กพท. ประกาศกำหนด (๔) ค่าธรรมเนียมน้ำมันเชื้อเพลิงอากาศยานที่เรียกเก็บจากผู้ให้บริการหรือผู้จำหน่ายน้ำมันเชื้อเพลิงอากาศยาน ณ จุดให้บริการใด ๆ ในประเทศ ตามอัตราร้อยละต่อลิตรที่ กพท. ประกาศกำหนด

ส่งพร้อมหนังสือ ด่วนมาก ที่ นร ๐๔๐๓/๑๓ ลงวันที่ ๙ มกราคม ๒๕๖๐ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

(๓) เพื่อให้ กพท. สามารถทำหน้าที่กำกับดูแลมาตรฐานความปลอดภัยในการบินพลเรือนได้อย่างมีประสิทธิภาพและเป็นไปตามมาตรฐานสากล กพท. ได้เสนอให้มีการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนตามมาตรา ๓๙ (๒) โดยคณะกรรมการกำกับสำนักงานการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยอาศัยอำนาจตามมาตรา ๒๐ แห่งพระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยฯ มีมติเห็นชอบการกำหนดอัตราค่าธรรมเนียมการเข้าหรือออกนอกประเทศที่ กพท. จะเรียกเก็บจากผู้ดำเนินการเดินอากาศโดยคำนวณจากผู้โดยสารที่เดินทางเข้ามายังหรือออกไปจากประเทศตามมาตรา ๓๙ (๒) แห่งพระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยฯ และคณะกรรมการการบินพลเรือนอาศัยอำนาจตามมาตรา ๑๕ (๔) แห่งพระราชบัญญัติการเดินอากาศ พ.ศ. ๒๔๙๗ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติการเดินอากาศ พ.ศ. ๒๔๙๗ พ.ศ. ๒๕๕๘ ได้มีมติในคราวประชุมคณะกรรมการการบินพลเรือน ครั้งที่ ๒/๒๕๕๙ เมื่อวันที่ ๒๘ เมษายน ๒๕๕๙ ให้ความเห็นชอบอัตราค่าธรรมเนียมการเข้าหรือออกนอกประเทศที่ กพท. จะเรียกเก็บจากผู้ดำเนินการเดินอากาศแล้วในอัตรา ๑๕ บาทต่อคนโดยสารต่อเที่ยว ฉะนั้น อาศัยอำนาจตามมาตรา ๔๐ แห่งพระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทย พ.ศ. ๒๕๕๘ กพท. จึงได้ออกประกาศสำนักงานการบินพลเรือนแห่งประเทศไทย เรื่อง อัตรา ระยะเวลา และวิธีการนำส่งค่าธรรมเนียมการเข้าหรือออกนอกประเทศ พ.ศ. ๒๕๕๙ ประกาศ ณ วันที่ ๑ กรกฎาคม ๒๕๕๙ โดยจะเรียกเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวตั้งแต่วันที่ ๑ พฤศจิกายน ๒๕๕๙ เป็นต้นไป

(๔) กพท. ได้มีหนังสือหารือไปยังกรมสรรพากรเกี่ยวกับการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือน และกรมสรรพากรได้มีหนังสือแจ้งผลการพิจารณาว่ากรณี กพท. มีรายรับจากค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนทั้งสี่ประเภทนั้น และโดยที่มาตรา ๑๑ แห่งพระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยฯ กำหนดให้รายรับจากค่าธรรมเนียมดังกล่าวตกเป็นของ กพท. และให้ กพท. ใช้เป็นค่าใช้จ่ายสำหรับการดำเนินงานและค่าภาระต่าง ๆ ที่เหมาะสม โดยไม่ต้องนำส่งกระทรวงการคลังตามกฎหมายว่าด้วยเงินคงคลังและกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณ เงินที่ กพท. ได้รับจึงเข้าลักษณะเป็นประโยชน์หรือค่าตอบแทนที่ได้รับจากการให้บริการตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๐) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับกรณีดังกล่าวไม่เข้าลักษณะเป็นการให้บริการของกระทรวง ทบวง กรม ซึ่งส่งรายรับทั้งสิ้นให้แก่รัฐโดยไม่หักรายจ่ายอันจะได้รับการยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๑ (๑) (ท) แห่งประมวลรัษฎากร แต่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๗/๒ แห่งประมวลรัษฎากร

อย่างไรก็ดี กพท. มีความเห็นว่า ค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนที่ กพท. อาจเรียกเก็บตามมาตรา ๓๙ นั้น เป็นไปเพื่อประโยชน์ในการกำกับดูแล ควบคุม ส่งเสริมและพัฒนากิจการการบินพลเรือนของประเทศไทยให้สอดคล้องกับมาตรฐานสากล ซึ่งรวมถึงมาตรฐานและข้อนแนะนำอันพึงปฏิบัติขององค์การการบินพลเรือนระหว่างประเทศ (International Civil Aviation Organization : ICAO) ซึ่งประเทศไทยเป็นรัฐสมาชิกและมีพันธกรณีที่จะต้องปฏิบัติตาม นอกจากนี้ การจัดเก็บค่าธรรมเนียมดังกล่าวนี้เป็นไปตามที่กฎหมายกำหนด กล่าวคือต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการการบินพลเรือนซึ่งเป็นอัตราที่ได้รับการพิจารณา

โดยมิได้คิดคำนวณจากต้นทุนในการดำเนินงานและไม่ได้คำนวณรวมถึงค่าภาษีที่ กพท. จะต้องชำระ ทั้งยังมีใช้ค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บเพื่อแลกเปลี่ยนกับการให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ในฐานะผู้ประกอบการ (Operator) ในลักษณะที่แสวงหากำไร แต่เป็นการดำเนินการตามอำนาจหน้าที่ในฐานะผู้กำกับดูแล (Regulator) ที่มีอยู่ตามกฎหมาย โดยผู้ถูกเรียกเก็บไม่สามารถเลือกที่จะไม่ชำระค่าธรรมเนียมดังกล่าวได้ จึงมิใช่การให้บริการอันเป็นการประกอบกิจการที่อยู่ในบังคับ ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร ดังนั้น กพท. พิจารณาแล้ว เห็นว่าในเรื่องนี้เป็นปัญหา ข้อกฎหมายซึ่งมีความเห็นไม่สอดคล้องกันระหว่างหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง จึงขอให้สำนักงาน คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็นในประเด็นดังต่อไปนี้

(๑) การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนของ กพท. เข้าข่าย เป็นประโยชน์หรือค่าตอบแทนที่ได้รับจากการให้บริการตามมาตรา ๗๗/๑ (๑๐) แห่งประมวล รัษฎากร ซึ่งอยู่ในบังคับที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๗/๒ แห่งประมวลรัษฎากร หรือไม่

(๒) หากค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนที่ กพท. เรียกเก็บเข้าข่ายที่จะต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม กพท. จะได้รับการยกเว้นการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือไม่

(๓) ในกรณีที่ กพท. ไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม กพท. จะสามารถเรียกเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยคิดเพิ่มจากค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนที่ได้รับอนุมัติอัตราตามที่กฎหมาย กำหนดไว้แล้ว เพื่อหักส่งเป็นภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นได้หรือไม่ เพียงใด

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) ได้พิจารณาข้อหารือของสำนักงาน การบินพลเรือนแห่งประเทศไทย โดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) ผู้แทนกระทรวง คมนาคม (สำนักงานปลัดกระทรวง) และผู้แทนสำนักงานการบินพลเรือนแห่งประเทศไทย เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว มีความเห็นดังนี้

ประเด็นที่หนึ่ง การเรียกเก็บค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนของ กพท. เข้าข่ายเป็นประโยชน์หรือค่าตอบแทนที่ได้รับจากการให้บริการตามมาตรา ๗๗/๑ แห่ง ประมวลรัษฎากร ซึ่งอยู่ในบังคับที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๗/๒ (๑) แห่ง ประมวลรัษฎากร หรือไม่ อย่างไร นั้น เห็นว่า ประเด็นที่ต้องวินิจฉัยในเบื้องต้น คือ การเรียกเก็บ ค่าธรรมเนียมดังกล่าวเป็นการกระทำการกิจการที่อยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตาม มาตรา ๗๗/๒ (๑) แห่งประมวลรัษฎากร หรือไม่ ซึ่งคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) เห็นว่า มาตรา ๕^๑ แห่งพระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทย พ.ศ. ๒๕๕๘ ได้บัญญัติให้ สำนักงานการบินพลเรือนแห่งประเทศไทย (กพท.) เป็นหน่วยงานของรัฐที่ไม่เป็นส่วนราชการ หรือรัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณหรือกฎหมายอื่น และมีฐานะเป็นนิติบุคคล

^๑ มาตรา ๕ ให้จัดตั้งสำนักงานการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยขึ้น เรียกโดยย่อว่า “กพท.” และให้ใช้ชื่อเป็นภาษาอังกฤษว่า “The Civil Aviation Authority of Thailand” เรียกโดยย่อว่า “CAAT” เป็นหน่วยงานของรัฐที่ไม่เป็นส่วนราชการหรือรัฐวิสาหกิจตามกฎหมายว่าด้วยวิธีการงบประมาณหรือกฎหมายอื่น และมีฐานะเป็นนิติบุคคล

โดยมาตรา ๗^๒ แห่งพระราชกำหนดดังกล่าวได้บัญญัติให้ กพท. มีวัตถุประสงค์และอำนาจหน้าที่ในการกำกับดูแล ควบคุม ส่งเสริม และพัฒนากิจการการบินพลเรือน ทั้งในด้านนิรภัย การรักษาสิ่งแวดล้อม การรักษาความปลอดภัย การอำนวยความสะดวกในการขนส่งทางอากาศ เศรษฐกิจ การขนส่งทางอากาศ และด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการบินพลเรือนให้เป็นไปตามกฎหมายและมาตรฐานสากล ประกอบกับมาตรา ๓๙^๓ แห่งพระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยฯ กำหนดให้ กพท. มีอำนาจเรียกเก็บค่าธรรมเนียมเกี่ยวกับการบินพลเรือนตามอัตราที่ กพท. กำหนด โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการการบินพลเรือน ซึ่งหากผู้ดำเนินการเดินอากาศไม่นำส่งค่าธรรมเนียมหรือนำส่งค่าธรรมเนียมไม่ครบถ้วน มาตรา ๔๑^๔ แห่งพระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยฯ ยังได้กำหนดโทษให้ผู้ดำเนินการเดินอากาศจะต้องเสียเงินเพิ่มในอัตราร้อยละสองต่อเดือนของค่าธรรมเนียมเกี่ยวกับการบินพลเรือนที่ไม่ได้นำส่งหรือนำส่งไม่ครบ จึงเห็นได้ว่าการจัดเก็บค่าธรรมเนียมเกี่ยวกับการบินพลเรือนของ กพท. เป็นการดำเนินการและเป็นอำนาจหน้าที่โดยตรงของ กพท. ตามที่พระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยฯ กำหนดไว้ ประกอบกับ

^๒ มาตรา ๗ สำนักงานมีวัตถุประสงค์ ดังต่อไปนี้

(๑) กำกับ ดูแล ควบคุม ส่งเสริม และพัฒนา กิจการการบินพลเรือน ทั้งในด้านนิรภัย การรักษาสิ่งแวดล้อม การรักษาความปลอดภัย การอำนวยความสะดวกในการขนส่งทางอากาศ เศรษฐกิจ การขนส่งทางอากาศ และด้านอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการบินพลเรือนให้เป็นไปตามกฎหมายและมาตรฐานสากล

(๒) ดำเนินการให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยความผิดบางประการต่อการเดินอากาศ

(๓) ส่งเสริม และพัฒนาเครือข่ายระบบการขนส่งทางอากาศ อุตสาหกรรมการบินและกิจการการบินพลเรือนให้มีประสิทธิภาพและได้มาตรฐานสากล

(๔) เป็นศูนย์กลางในการให้บริการและเผยแพร่ข้อมูลข่าวสารและประชาสัมพันธ์เกี่ยวกับกิจการการบินพลเรือนให้สามารถดำเนินการและแข่งขันได้ในระดับสากล

^๓ มาตรา ๓๙ นอกจากค่าธรรมเนียมที่เรียกเก็บตามกฎหมายว่าด้วยการเดินอากาศแล้ว ให้สำนักงานมีอำนาจเรียกเก็บค่าธรรมเนียมเกี่ยวกับการบินพลเรือน ดังต่อไปนี้

(๑) ค่าธรรมเนียมการทำการบินที่เรียกเก็บจากผู้ดำเนินการเดินอากาศที่ทำการบินขึ้นลง ณ สนามบินสาธารณะใด ๆ ในประเทศ ตามอัตราที่สำนักงานกำหนด

(๒) ค่าธรรมเนียมการเข้าหรือออกนอกประเทศที่เรียกเก็บจากผู้ดำเนินการเดินอากาศ โดยคำนวณจากผู้โดยสารที่เดินทางเข้ามายังหรือออกไปจากประเทศ ตามอัตราที่สำนักงานประกาศกำหนด

(๓) ค่าธรรมเนียมการขนส่งสินค้าทางอากาศที่เรียกเก็บจากผู้ดำเนินการเดินอากาศที่รับขนส่งสินค้าทางอากาศจากสนามบินสาธารณะใด ๆ ในประเทศ โดยคำนวณจากราคาค่าส่งที่ระบุในใบตราส่งสินค้าทางอากาศตามอัตราที่สำนักงานประกาศกำหนด

(๔) ค่าธรรมเนียมน้ำมันเชื้อเพลิงอากาศยานที่เรียกเก็บจากผู้ให้บริการหรือผู้จำหน่ายน้ำมันเชื้อเพลิงอากาศยาน ณ จุดให้บริการใด ๆ ในประเทศ ตามอัตราร้อยละต่อลิตรที่สำนักงานประกาศกำหนด

อัตราที่กำหนดตามวรรคหนึ่ง เมื่อได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการการบินพลเรือนแล้ว ให้ใช้บังคับได้

^๔ มาตรา ๔๑ ผู้มีหน้าที่นำส่งเงินค่าธรรมเนียมตามมาตรา ๔๐ ไม่นำส่งค่าธรรมเนียมให้ครบถ้วนถูกต้องตามมาตรา ๓๙ ต้องเสียเงินเพิ่มในอัตราร้อยละสองต่อเดือนของค่าธรรมเนียมเกี่ยวกับการบินพลเรือนที่ตนไม่นำส่งหรือนำส่งไม่ครบ เศษของเดือนให้นับเป็นหนึ่งเดือน

เมื่อพิจารณาบทบัญญัติของประมวลรัษฎากรแล้วจะเห็นได้ว่า แม้ว่ามาตรา ๗๗/๑ (๕)^๕ แห่งประมวลรัษฎากรจะกำหนดนิยามของคำว่า “ผู้ประกอบการ” อันจะอยู่ในบังคับของบทบัญญัติว่าด้วยภาษีมูลค่าเพิ่มไว้อย่างกว้างขวาง โดยให้ความหมายถึงบุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่าจะการกระทำได้กล่าวจะได้รับประโยชน์หรือค่าตอบแทนหรือไม่ และไม่ว่าจะได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่ อันส่งผลให้หน่วยงานของรัฐที่ดำเนินการบางลักษณะตกเป็นผู้ประกอบการตามความหมายดังกล่าวและอยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มก็ตาม แต่บุคคลที่จะเป็นผู้ประกอบการตามประมวลรัษฎากรได้นั้นจะต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไขว่าจะต้องขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพด้วย แต่เมื่อพิจารณาถึงความหมายของคำว่า “ธุรกิจ” อันเป็นเงื่อนไขของการให้บริการดังกล่าวแล้ว ไม่ปรากฏว่าประมวลรัษฎากรได้กำหนดนิยามคำว่า “ธุรกิจ” ไว้เป็นการเฉพาะแต่อย่างใด กรณีจึงต้องพิจารณาถึงความหมายทั่วไปตามพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. ๒๕๕๔ ที่ได้ให้ความหมายของคำว่า “ธุรกิจ” ว่าหมายถึง “การงานประจำเกี่ยวกับอาชีพค้าขาย หรือกิจการอย่างอื่นที่สำคัญและไม่ใช่อาราชการ”

โดยที่ตามข้อหาหรือกรณีนี้ปรากฏข้อเท็จจริงว่า การดำเนินการจัดเก็บค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนเป็นการปฏิบัติตามพระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยฯ และการดำเนินการในฐานะเจ้าหน้าที่ของรัฐผู้มีอำนาจหน้าที่ในการกำกับดูแล ควบคุม ส่งเสริม และพัฒนากิจการการบินพลเรือนซึ่งเรียกเก็บจากผู้มีหน้าที่เสียค่าธรรมเนียมตามกฎหมายดังกล่าวอันเป็นงานราชการตามความหมายทั่วไป การจัดเก็บค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนจึงมิได้เข้าลักษณะที่จะเป็นการให้บริการในทางธุรกิจอันจะมีผลให้ กพท. มีสถานะเป็น “ผู้ประกอบการ” ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๗๗/๑ (๕) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น การจัดเก็บค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนตามพระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยฯ ของ กพท. จึงมิได้ทำให้ กพท. มีสถานะเป็นผู้ประกอบการตามมาตรา ๗๗/๑ (๕) แห่งประมวลรัษฎากร อันจะส่งผลให้เป็นการให้บริการโดยผู้ประกอบการและอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๗/๒ (๑)^๖ แต่อย่างใด ทั้งนี้ เป็นไปตามแนวทางความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) (เรื่องเสร็จที่ ๗๑๔/๒๕๕๗)^๗

^๕ มาตรา ๗๗/๑ ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น

ฯลฯ

ฯลฯ

(๕) “ผู้ประกอบการ” หมายความว่า บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพไม่ว่าการกระทำได้กล่าวจะได้รับประโยชน์หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ และไม่ว่าจะได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่

ฯลฯ

ฯลฯ

^๖ มาตรา ๗๗/๒ การกระทำการกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักรให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามบทบัญญัติในหมวดนี้

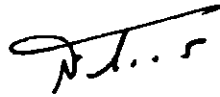
(๑) การขายสินค้าหรือการให้บริการโดยผู้ประกอบการ

ฯลฯ

ฯลฯ

^๗ บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่อง การเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการจัดเก็บเงินค่าธรรมเนียมการใช้นายขนตรบนทางหลวงและสะพานตามพระราชบัญญัติกำหนดค่าธรรมเนียมการใช้นายขนตรบนทางหลวงและสะพาน พ.ศ. ๒๕๔๗ ส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่ นร ๐๙๐๓/๐๘๑ ลงวันที่ ๒๒ กรกฎาคม ๒๕๕๗ ถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

ประเด็นที่สองและประเด็นที่สาม หากค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนที่ กพท. เรียกเก็บเข้าข่ายที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม กพท. จะได้รับการยกเว้นการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ และในกรณีที่ กพท. ไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม กพท. จะสามารถเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคิดเพิ่มจากค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนที่ได้รับอนุมัติอัตราตามที่กฎหมายกำหนดไว้แล้วเพื่อหักส่งเป็นภาษีมูลค่าเพิ่มนั้นได้หรือไม่ นั้น เห็นว่า เมื่อได้วินิจฉัยในประเด็นที่หนึ่งแล้วว่าการดำเนินการจัดเก็บค่าธรรมเนียมกำกับการบินพลเรือนของ กพท. ตามพระราชกำหนดการบินพลเรือนแห่งประเทศไทยฯ นั้น มิได้ส่งผลให้ กพท. มีสถานะเป็นผู้ประกอบการตามมาตรา ๗๗/๑ (๕)^๕ แห่งประมวลรัษฎากร อันจะอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๗๗/๒ (๑)^๖ แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว กรณีจึงไม่จำเป็นที่จะต้องวินิจฉัยในประเด็นที่สองและประเด็นที่สามอีกต่อไป



(นายดิศทัต โทตระกิตย์)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มกราคม ๒๕๖๐

^๕ โปรดดูเชิงอรรถที่ ๕, ข้างต้น

^๖ โปรดดูเชิงอรรถที่ ๖, ข้างต้น