

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง ขอรื้อปัญหาข้อกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากกิจการโทรคมนาคม

กรมสรรพสามิต ได้มีหนังสือ ที่ กค ๐๖๐๗/๑๕๗๐๑ ลงวันที่ ๙ มิถุนายน ๒๕๕๖ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความว่า ตามที่ได้มีการตราพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๕๖ และในตอนที่ ๑๒ กิจการที่ได้รับอนุญาตหรือสัมปทานจากรัฐ ในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตท้ายพระราชกำหนดดังกล่าวได้กำหนดให้จัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากกิจการโทรคมนาคม ตามพิกัดประเภทที่ ๑๒.๐๑ นั้น ได้มีข้อโต้แย้งในประเด็นข้อกฎหมายว่าใครเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีระหว่างบริษัท ทศท. คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน) (ทศท.) กับคู่สัญญาภาคเอกชน และใครเป็นผู้มีหน้าที่ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีโดยปรากฏข้อเท็จจริงว่า

๑. ทศท. ได้รับข้อโต้แย้งจากคู่สัญญาภาคเอกชนซึ่งดำเนินกิจการโทรศัพท์พื้นฐาน ในประเด็นที่ว่า พระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๕๖ ได้กำหนดให้จัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากกิจการโทรคมนาคมที่ได้รับอนุญาตหรือสัมปทานจากรัฐ ซึ่งหมายถึงการประกอบกิจการใด ๆ ในลักษณะที่เป็นการให้บริการแก่ประชาชนทั่วไป โดยได้รับอนุญาตหรือสัมปทานจากรัฐให้ดำเนินการ แต่เนื่องจากคู่สัญญาภาคเอกชนเป็นผู้ร่วมการงานและร่วมลงทุนกับรัฐ โดยมีได้เป็นผู้เรียกเก็บค่าบริการจากประชาชนผู้รับบริการโดยตรงและไม่มีรายรับจากค่าบริการโทรศัพท์พื้นฐานไว้ ทศท. จึงสามารถหักค่าภาษีสรรพสามิตออกจากส่วนแบ่งรายได้ส่วนของ ทศท. คอร์ปอเรชั่น เพื่อนำไปชำระต่อกรมสรรพสามิตได้เอง

๒. เหตุผลในการโต้แย้งดังกล่าว คู่สัญญาภาคเอกชนได้ตีความค่านิยามลักษณะบริการในตอน ๑๒ กิจการที่ได้รับอนุญาตหรือสัมปทานจากรัฐว่า คู่สัญญาเอกชนไม่ใช่ผู้ที่เข้าข่ายต้องเสียภาษีสรรพสามิตตามพระราชกำหนดฉบับดังกล่าวข้างต้น เพราะคู่สัญญาภาคเอกชนไม่ใช่ผู้ให้บริการกิจการโทรคมนาคมที่ได้รับอนุญาตหรือสัมปทานจากรัฐ คู่สัญญาภาคเอกชนเพียงแค่ให้บริการแก่ประชาชนในนามของ ทศท. และค่าบริการที่ได้รับจากผู้ให้บริการก็ต้องจ่ายให้ ทศท. ก่อน แล้ว ทศท. จึงนำมาแบ่งเป็นส่วนแบ่งรายได้ให้แก่คู่สัญญาภาคเอกชน

จากข้อโต้แย้งข้างต้น กรมสรรพสามิตจึงขอหารือว่า

๑. ใครเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตสำหรับกิจการโทรศัพท์พื้นฐานสำหรับกรณีดังกล่าวข้างต้น ระหว่าง ทศท. และคู่สัญญาภาคเอกชน

๒. ถ้าหากเป็นกิจการโทรศัพท์เคลื่อนที่ ใครเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตระหว่างทศท. หรือการสื่อสารแห่งประเทศไทย กับคู่สัญญาภาคเอกชน

๓. ใครเป็นผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีสรรพสามิตสำหรับกิจการโทรศัพท์พื้นฐานและโทรศัพท์เคลื่อนที่ตามข้อ ๑. และข้อ ๒.

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) ได้พิจารณาข้อหาหรือดังกล่าวโดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพสามิต) ผู้แทนกระทรวงเทคโนโลยีสารสนเทศและการสื่อสาร (สำนักงานปลัดกระทรวง) และผู้แทนบริษัท ทศท. คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน) เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว เห็นว่า ตามข้อหาหรือมีประเด็นที่ต้องพิจารณาเพียงว่าบุคคลใดจะเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีและมีหน้าที่ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีสรรพสามิตสำหรับกิจการโทรศัพท์พื้นฐานและกิจการโทรศัพท์เคลื่อนที่ โดยมีความเห็นดังนี้

เมื่อพิจารณาตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ ประกอบกับพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ แล้ว จะเห็นได้ว่า มาตรา ๗^๑ แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตฯ ได้บัญญัติบุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษีไว้ ได้แก่ ๑) ผู้ประกอบอุตสาหกรรม ๒) ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ ๓) ผู้นำเข้าสินค้า หรือ ๔) ผู้อื่นที่พระราชบัญญัตินี้กำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี โดยจะต้องเสียภาษีตามมูลค่า (Ad Valorem) หรือตามปริมาณ (Ad Rem) ของสินค้าหรือบริการนั้น และตามอัตราที่ระบุไว้ในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตที่ใช้อยู่ในเวลาที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น นอกจากนี้ มาตรา ๔๘^๒

^๑ มาตรา ๗ ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรม ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ ผู้นำเข้าซึ่งสินค้าหรือผู้อื่นที่พระราชบัญญัตินี้กำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี มีหน้าที่เสียภาษีตามมูลค่าหรือปริมาณของสินค้าหรือบริการนั้น ตามอัตราที่ระบุไว้ในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตที่ใช้อยู่ในเวลาที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น

^๒ มาตรา ๔๘ การยื่นแบบรายการภาษีและการชำระภาษีให้เป็นไปดังนี้

(๑) ในกรณีสินค้าที่ผลิตขึ้นในราชอาณาจักร ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยื่นแบบรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนดพร้อมกับชำระภาษีก่อนความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น เว้นแต่ในกรณีที่ความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นพร้อมกับความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่กำหนดในมาตรา ๑๐ (๑) วรรคสอง ก็ให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยื่นแบบรายการภาษีดังกล่าวพร้อมกับชำระภาษีภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดจากเดือนที่มีความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นหรือก่อนการนำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าทัณฑ์บน แล้วแต่กรณีใดจะเกิดขึ้นก่อน

(๒) ในกรณีบริการ ให้ผู้ประกอบกิจการสถานบริการยื่นแบบรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนดพร้อมกับชำระภาษีภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดจากเดือนที่มีความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น

(๓) ในกรณีสินค้าที่นำเข้า ให้ผู้นำเข้ายื่นแบบรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนดพร้อมกับชำระภาษีในเวลาที่จะออกใบขนสินค้าให้ตามกฎหมายว่าด้วย

(๔) ในกรณีอื่น ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบรายการภาษีตามแบบที่อธิบดีกำหนดพร้อมกับชำระภาษีภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดจากเดือนที่มีความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น

แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวยังได้กำหนดให้บุคคลตามที่มาตรา ๔๘ กำหนดไว้เป็นผู้ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีสรรพสามิตด้วย ซึ่งแสดงให้เห็นว่า กฎหมายได้กำหนดให้บุคคลใดมีหน้าที่เสียภาษี และมีหน้าที่ยื่นแบบรายการภาษีและการชำระภาษีสรรพสามิตไว้เป็นการเฉพาะแล้ว ดังนั้น บุคคลใดเป็นผู้ที่กฎหมายกำหนดไว้ก็จะต้องมีหน้าที่ปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว

สำหรับกรณีกิจการโทรคมนาคมตามข้อหาหรือ เมื่อพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ พ.ศ. ๒๕๔๖^๓ ประกอบกับพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๖^๔ ได้กำหนดให้มีการจัดเก็บภาษีสรรพสามิตจากการให้บริการในทางธุรกิจในสถานบริการสำหรับกิจการโทรคมนาคมที่ได้รับอนุญาตหรือสัมปทานจากรัฐ ดังนั้น บุคคลที่มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตจึงได้แก่ ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ สำหรับกิจการโทรคมนาคมที่ให้บริการโทรศัพท์พื้นฐานและโทรศัพท์เคลื่อนที่แก่ประชาชนทั่วไป ซึ่งเอกชนได้เข้าร่วมการทำงานกับองค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทย (ทศท. ซึ่งก็คือ บริษัท ทศท. คอร์ปอเรชั่น จำกัด (มหาชน) ในปัจจุบัน) ตามพระราชบัญญัติองค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทย พ.ศ. ๒๕๔๗ นั้น เนื่องจากการร่วมการทำงานระหว่าง ทศท. กับคู่สัญญาภาคเอกชนตามมาตรา ๙ (๖)^๕ แห่งพระราชบัญญัติองค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทยฯ ไม่ว่าจะกระทำในรูปแบบการให้สัมปทาน หรือการร่วมทุน และทำสัญญาดำเนินการให้บริการ ก่อให้เกิดสิทธิแก่คู่สัญญาภาคเอกชนผู้เข้าร่วมการทำงานกับ ทศท. ในการให้บริการกิจการซึ่งเป็นอำนาจสิทธิขาดของ ทศท. การเข้าร่วมงานดังกล่าวจึงมีผล

หากมีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีอันเป็นเหตุให้การชำระภาษีตาม (๑) (๒) (๓) หรือ (๔) ขาดหรือเกินไปจากที่ได้ชำระไว้แล้ว ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีชำระภาษีเพิ่มให้ครบถ้วนตามอัตราที่เปลี่ยนแปลงนั้น หรือขอคืนเงินภาษีที่ได้ชำระไว้เกิน ทั้งนี้ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่มีการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษิดังกล่าว

^๓ มาตรา ๔ ให้ยกเลิกบทนิยามคำว่า “สถานบริการ” ในมาตรา ๔ แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๓๔ และให้ใช้ความต่อไปนี้แทน

““สถานบริการ” หมายความว่า สถานที่สำหรับประกอบกิจการในด้านบริการ และให้หมายความถึงสำนักงานใหญ่ที่จัดตั้งขึ้นในการประกอบกิจการ ในกรณีที่ไม่อาจกำหนดสถานที่ให้บริการได้แน่นอน”

^๔ พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตท้ายพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ (ฉบับที่ ๔) พ.ศ. ๒๕๔๖ ตอนที่ ๑๒ กิจการที่ได้รับอนุญาตหรือสัมปทานภาครัฐ ลักษณะบริการ ประเภทที่ ๑๒.๐๑ กิจการโทรคมนาคม

^๕ มาตรา ๙ เพื่อดำเนินการตามวัตถุประสงค์ดังกล่าวในมาตรา ๖ ให้องค์การโทรศัพท์มีอำนาจรวมถึง

๑.ล๑

๑.ล๑

(๖) ร่วมการทำงาน หรือสมทบกับบุคคลอื่น เพื่อประโยชน์แห่งกิจการขององค์การโทรศัพท์ รวมทั้งการเข้าเป็นหุ้นส่วนหรือถือหุ้นในห้างหุ้นส่วนหรือนิติบุคคลใด ๆ

๑.ล๑

๑.ล๑

ทางกฎหมายเช่นเดียวกับการอนุญาต แม้ว่าโดยรูปแบบจะมีได้มีการออกใบอนุญาตใด ๆ ให้แก่ผู้เข้าร่วมงานก็ตาม ทั้งนี้ ตามแนวความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกา(คณะที่ ๑ และคณะที่ ๕) ที่ได้ให้ไว้ตามบันทึก เรื่อง ขอบทวนความเห็นและขอหารือเกี่ยวกับการลงนามสัญญาดำเนินการให้บริการแลกเปลี่ยนข้อมูลอิเล็กทรอนิกส์ระหว่างการสื่อสารแห่งประเทศไทยกับบริษัท เทรตสยาม จำกัด (เรื่องเสร็จที่ ๑๓๒/๒๕๔๕)^๖ ซึ่งวินิจฉัยเกี่ยวกับการเข้าร่วมงานของการสื่อสารแห่งประเทศไทย (กสท.) ตามมาตรา ๑๐ (๖)^๗ แห่งพระราชบัญญัติการสื่อสารแห่งประเทศไทยฯ ที่มีบทบัญญัติลักษณะเดียวกันกับมาตรา ๙ (๖) แห่งพระราชบัญญัติองค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทยฯ โดยมีความเห็นว่า “ ... เมื่อการร่วมการงานตามมาตรา ๑๐ (๖) แห่งพระราชบัญญัติการสื่อสารแห่งประเทศไทยฯ ไม่ว่าจะกระทำในรูปแบบการให้สัมปทาน หรือการร่วมทุนและทำสัญญาดำเนินการให้บริการ ก่อให้เกิดสิทธิแก่ผู้เข้าร่วมการงานกับ กสท. ในการให้บริการกิจการซึ่งเป็นอำนาจสิทธิขาดของ กสท. แล้ว การร่วมการงานจึงมีผลทางกฎหมายเช่นเดียวกับการอนุญาต แม้โดยรูปแบบจะมีได้มีการออกใบอนุญาตใด ๆ ให้ผู้เข้าร่วมการงานก็ตาม”

อนึ่ง ในกรณีโทรศัพท์พื้นฐาน แม้สัญญาระหว่าง ทศท. กับคู่สัญญาภาคเอกชนจะใช้คำว่า สัญญาร่วมการงานและร่วมลงทุนก็ตาม แต่ตามสัญญาดังกล่าว คู่สัญญาภาคเอกชนจะเป็นผู้ลงทุนแต่ผู้เดียวซึ่งอุปกรณ์ในระบบทั้งหมด โดย ทศท. ตกลงให้คู่สัญญาภาคเอกชนมีสิทธิใช้ ครอบครอง และได้ผลประโยชน์จากอุปกรณ์ดังกล่าวภายในระยะเวลาตามสัญญา เพื่อให้บริการโทรศัพท์พื้นฐาน^๘ จึงเป็นกรณีที่คู่สัญญาภาคเอกชนได้รับอนุญาตจาก ทศท. ในการให้บริการโทรศัพท์พื้นฐานซึ่งเป็นอำนาจสิทธิขาดของ ทศท. แต่ผู้เดียว คู่สัญญาภาคเอกชนจึงเป็นผู้ได้รับอนุญาตจากรัฐตั้งนั้น ด้วยเหตุผลดังกล่าวข้างต้น เมื่อคู่สัญญาภาคเอกชนเป็นผู้ประกอบกิจการสถานบริการสำหรับกิจการโทรคมนาคมที่ได้รับอนุญาตหรือสัมปทานจากรัฐแล้ว จึงมีหน้าที่เสียภาษีและมีหน้าที่ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีสรรพสามิตตามกฎหมาย แม้ในสัญญาร่วมการงานจะกำหนดให้ ทศท. หรือบุคคลใดเป็นผู้เรียกเก็บค่าบริการจากประชาชนผู้รับบริการก็ตาม

^๖ ส่งพร้อมหนังสือ ที่ นร ๐๖๐๑/๐๒๓๐ ลงวันที่ ๒๒ มีนาคม ๒๕๔๕ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

^๗ มาตรา ๑๐ ให้การสื่อสารแห่งประเทศไทยมีอำนาจกระทำการกิจการต่าง ๆ ภายในขอบแห่งวัตถุประสงค์ตามมาตรา ๗ และอำนาจเช่นนี้ให้รวมถึง

๑.ล๑

๑.ล๑

(๖) ร่วม การงาน หรือ สม ทบ กับ บุ ค คล อื่น เพื่ อ ประ โย ช น์ แห่ง กิจ การ ของ การสื่อสารแห่งประเทศไทย รวมทั้งการเข้าเป็นหุ้นส่วนหรือถือหุ้นในห้างหุ้นส่วนหรือนิติบุคคลใด ๆ

^๘ ข้อ ๓ ขอบเขตการร่วมการงานและร่วมลงทุนของสัญญาร่วมการงานและร่วมลงทุนขยายบริการโทรศัพท์ ระหว่างองค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทยกับบริษัท ซี.พี. เทเลคอมมิวนิเคชั่น จำกัด และข้อ ๓ ขอบเขตการร่วมการงานและร่วมลงทุนของสัญญาของสัญญาร่วมการงานและร่วมลงทุนขยายบริการโทรศัพท์ ๑ ล้านเลขหมายในเขตโทรศัพท์ภูมิภาค ระหว่างองค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทย กับ บริษัท ไทยเทเลโฟน แอนด์เทเลคอมมิวนิเคชั่น จำกัด

ก็เป็นเรื่องข้อตกลงที่มีผลผูกพันกันระหว่างคู่สัญญา ไม่มีผลเปลี่ยนแปลงหน้าที่ที่บุคคลนั้นพึงมีตามกฎหมายว่าด้วยภาษีสรรพสามิตแต่อย่างใด

ลงชื่อ พรทิพย์ จาละ
(นางสาวพรทิพย์ จาละ)

รองเลขาธิการฯ

รักษาราชการแทน เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

กุมภาพันธ์ ๒๕๔๗