

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง การยกเว้นภาษีให้กับผู้มีหน้าที่เสียภาษีสำหรับสินค้าที่นำมาใช้เป็นวัตถุดิบ
หรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าตามมาตรา ๑๐๑ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติ
ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗

กรมสรรพสามิตได้มีหนังสือ ที่ กค ๐๖๐๓/๑๖๗๘ ลงวันที่ ๒๘ มกราคม ๒๕๕๒ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า มาตรา ๑๐๑ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๓ บัญญัติให้อธิบดีกรมสรรพสามิตมีอำนาจยกเว้นภาษีให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษี (๑) สำหรับสินค้าที่นำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าประเภทหรือชนิดเดิมหรืออีกประเภทหรืออีกชนิดหนึ่งซึ่งต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ และ (๒) สำหรับสินค้าที่นำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าเพื่อการส่งออก ทั้งนี้ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง ซึ่งกระทรวงการคลังได้ออกกฎกระทรวงกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการยกเว้นภาษีสำหรับสินค้าที่นำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้า พ.ศ. ๒๕๔๕ แล้ว และกฎกระทรวงดังกล่าวได้กำหนดให้อธิบดีกรมสรรพสามิตมีอำนาจวางระเบียบและแนวปฏิบัติเพื่อให้เป็นไปตามกฎกระทรวงดังกล่าว

กรมสรรพสามิตได้ยกร่างระเบียบกรมสรรพสามิต ว่าด้วยหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขในการยกเว้นภาษีสำหรับสินค้าที่นำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้า พ.ศ. โดยมีหลักการยกเว้นภาษีให้แก่ผู้ประกอบการที่ส่งสินค้าของตนไปเป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าในโรงอุตสาหกรรมอื่น ซึ่งเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง แต่เนื่องจากมีปัญหาการตีความทางกฎหมายว่า “บทบัญญัติตามมาตรา ๑๐๑ ทวิ ให้อธิบดียกเว้นภาษีให้ผู้ประกอบการที่นำสินค้ามาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้า ไม่ได้ยกเว้นภาษีให้ผู้ประกอบการที่ส่งวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้านั้นไปให้ผลิต” กรมสรรพสามิตจึงขอหารือว่า หลักการตามร่างระเบียบกรมสรรพสามิตดังกล่าวจะขัดกับบทบัญญัติในมาตรา ๑๐๑ ทวิ แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตพ.ศ. ๒๕๒๗ หรือไม่อย่างไร

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาข้อหารือของกรมสรรพสามิต โดยได้รับฟังข้อเท็จจริงจากผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมศุลกากรและกรมสรรพสามิต) แล้ว

ส่งพร้อมหนังสือ ที่ นร ๐๙๐๑/๐๒๘๖ ลงวันที่ ๒๐ มีนาคม ๒๕๕๒ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

เห็นว่า กรมสรรพสามิตมีความประสงค์จะขอหารือว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่อธิบดีกรมสรรพสามิตมีอำนาจยกเว้นภาษีตามมาตรา ๑๐๑ ทวิ^๑ แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๓ นั้น จะหมายความว่า ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่เป็นผู้นำสินค้ามาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าของตนเองโดยตรงเท่านั้น ใช่หรือไม่ เพื่อกรมสรรพสามิตจะได้นำไปใช้เป็นแนวทางในการออกระเบียบกรมสรรพสามิตที่เกี่ยวข้องต่อไป ซึ่งคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) พิจารณาแล้วเห็นว่า มาตรา ๑๐๑ ทวิ ดังกล่าวได้บัญญัติให้อธิบดีกรมสรรพสามิตมีอำนาจยกเว้นภาษีให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๗^๒ แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตฯ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๓๔ สำหรับสินค้าตามบทนิยามในมาตรา ๔^๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตฯ ในกรณี (๑) สินค้าที่ได้นำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าประเภทหรือชนิดเดิมหรืออีกประเภทหรืออีกชนิดหนึ่งซึ่งต้องเสียภาษีสรรพสามิต หรือ (๒) สินค้าที่นำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าเพื่อการส่งออก กรณีจึงเห็นได้ว่ามาตรา ๑๐๑ ทวิ มีเจตนารมณ์ที่จะยกเว้นภาษีให้กับสินค้าที่ได้นำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าเป็นสำคัญ หากสินค้านั้นเป็นสินค้าที่ได้มีการนำไปผลิตสินค้าประเภทหรือชนิดเดิมหรืออีกประเภทหรืออีกชนิดหนึ่งซึ่งต้องเสียภาษีสรรพสามิต หรือนำไปผลิตสินค้าเพื่อการส่งออก โดยกฎหมายไม่ได้กำหนดเงื่อนไขว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่จะได้รับยกเว้นภาษีในกรณีนี้ต้องเป็นผู้นำสินค้านั้นมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าของตนเองโดยตรงเท่านั้น ดังนั้น หากปรากฏว่าสินค้านั้นเป็นสินค้าที่มีการนำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าตามที่กำหนดใน (๑) หรือ (๒) ของมาตรา ๑๐๑ ทวิ แล้ว ผู้ที่มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา ๗ ย่อมอยู่ในข่ายที่จะได้รับการยกเว้นภาษีสำหรับสินค้านั้นด้วย ทั้งนี้ จะต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังกำหนดในกฎกระทรวง

^๑ มาตรา ๑๐๑ ทวิ ให้อธิบดีมีอำนาจยกเว้นภาษีให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีในกรณีดังต่อไปนี้

(๑) สำหรับสินค้าที่นำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าประเภทหรือชนิดเดิมหรืออีกประเภทหรืออีกชนิดหนึ่งซึ่งต้องเสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

(๒) สำหรับสินค้าที่นำมาใช้เป็นวัตถุดิบหรือส่วนประกอบในการผลิตสินค้าเพื่อการส่งออก
ทั้งนี้ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในกฎกระทรวง

^๒ มาตรา ๗ ให้ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม ผู้ประกอบกิจการสถานบริการ ผู้นำเข้าซึ่งสินค้าหรือผู้อื่นที่พระราชบัญญัตินี้กำหนดให้เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี มีหน้าที่เสียภาษีตามมูลค่าหรือปริมาณของสินค้าหรือบริการนั้น ตามอัตราที่ระบุไว้ในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตที่ใช้อยู่ในเวลาที่ความรับผิดชอบจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้น

^๓ มาตรา ๔ ในพระราชบัญญัตินี้

ฯลฯ

ฯลฯ

“สินค้า” หมายความว่า สิ่งซึ่งผลิตหรือนำเข้าและระบุไว้ในกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต

ฯลฯ

ฯลฯ

(ลงชื่อ) พรทิพย์ จาละ

(คุณพรทิพย์ จาละ)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มีนาคม ๒๕๕๒