

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6753/2567

บริษัท ช.โจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ร.ฎากร มาตรา 83/6, ป.ร.ฎากร มาตรา 82, ป.ร.ฎากร มาตรา 82/1

ย่อ / หลักกฎหมาย

บริษัท ม. ไม่ได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว ตาม ป.ร.ฎากร มาตรา 83/6 (1) แต่ถือเป็นการขายสินค้าในราชอาณาจักรเป็นปกติธุระ เมื่อพิจารณา ป.ร.ฎากร มาตรา 82 (1) มาตรา 82/1 (1) มาตรา 83/2 มาตรา 85/2 และมาตรา 77/1 (7) ซึ่งข้อเท็จจริงในประเด็นนี้ได้ความจาก ต. และ ก. พยานจำเลยว่า บริษัท อ. ผลิตและขายสินค้าให้กับบริษัท ม. เมื่อผลิตสินค้าแล้วมิได้ส่งออกให้บริษัท ม. แต่มีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้าและส่งออกให้ลูกค้าของโจทก์ในนามของโจทก์ตามคำสั่งของบริษัท ม. ถือว่าบริษัท อ. เป็นตัวแทนของบริษัท ม. ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร ดังนั้น บริษัท อ. จึงมีหน้าที่ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มตาม ป.ร.ฎากร มาตรา 82/1 (1) ประกอบมาตรา 77/1 (7) พยานหลักฐานของจำเลยมีน้ำหนักน้อยกว่าพยานหลักฐานของโจทก์ จึงยังรับฟังไม่ได้ว่า บริษัท ม. เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว ตาม ป.ร.ฎากร มาตรา 83/6 (1) ดังนั้น หนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ สำหรับเดือนภาษีมกราคม 2557 เดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2557 และเดือนภาษีมีนาคม 2557 จำนวน 3 ฉบับ ที่ให้โจทก์รับผิดชอบชำระค่าภาษีมูลค่าเพิ่ม ตาม ป.ร.ฎากร มาตรา 83/6 (1) ในฐานะที่โจทก์เป็นผู้ชำระค่าสินค้าให้ผู้ประกอบการนอกราชอาณาจักรซึ่งขายสินค้าเป็นการชั่วคราวและไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราวตามมาตรา 85/3 จึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้ยกเลิก กลับ หรือแก้ไขการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีมกราคม เดือนภาษีกุมภาพันธ์ และเดือนภาษีมีนาคม 2557 ของเจ้าพนักงานประเมิน และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ให้จำเลยใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความ 10,000 บาท โจทก์และจำเลยอุทธรณ์ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษพิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ จำเลยฎีกา โดยได้รับอนุญาตจากศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า จากบทบัญญัติในมาตรา 83/6 ผู้จ่ายเงินค่าซื้อสินค้าจะมีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มก็ต่อเมื่อผู้ประกอบการเข้ามาขายสินค้าในราชอาณาจักรและผู้ประกอบการนั้นต้องเข้ามาประกอบกิจการเป็นการชั่วคราว และไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราว กรณีมีปัญหาต้องวินิจฉัยในประการแรกว่า บริษัท ม. ซึ่งเป็นผู้ประกอบการได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าในราชอาณาจักรหรือไม่ คดีนี้ แม้โจทก์จะอ้างว่าการซื้อขายระหว่างโจทก์กับบริษัท ม. เกิดขึ้นโดยผ่านระบบออนไลน์และไปรษณีย์ โจทก์ชำระเงินค่าสินค้าไปยังบริษัท ม. โดยตรง โจทก์ไม่ได้ครอบครองสินค้า แต่เพื่อให้ลูกค้าของโจทก์ซึ่งอยู่ในประเทศสมาชิกประชาคมอาเซียนได้รับสิทธิประโยชน์ในการลดหย่อนหรือยกเว้นอากรศุลกากรภายใต้ความตกลงการค้าสินค้าของอาเซียน จึงต้องมีหนังสือรับรองถิ่นกำเนิดสินค้า (Form

D) ซึ่งออกโดยหน่วยงานของประเทศไทย ซึ่งชื่อผู้ส่งออกสินค้าใน Form D ระบุว่าโจทก์เป็นผู้ส่งออก และในใบตราส่ง (Bill of Lading (B/L)) ระบุว่าส่งออกในนามของโจทก์ ก็ไม่ได้เปลี่ยนแปลงข้อเท็จจริงที่ว่า สินค้าที่บริษัท อ. ผลิตในประเทศไทยก็คือสินค้าที่บริษัท ม. ทำสัญญาซื้อขายไว้กับโจทก์ และส่งให้บริษัท อ. ผลิตเพื่อส่งออกไปยังลูกค้าของโจทก์ในต่างประเทศ ในนามของโจทก์ ดังนั้น เมื่อสินค้าที่บริษัท ม. ขายให้โจทก์ได้ถูกผลิตในประเทศไทยและถือว่าส่งมอบให้โจทก์แล้วในประเทศไทยเพื่อส่งออกไปในนามของโจทก์ จึงถือได้ว่าบริษัท ม. เป็นผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักรซึ่งได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าในราชอาณาจักรให้แก่โจทก์แล้ว กรณีมีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยต่อไปว่า บริษัท ม. ซึ่งเป็นผู้ประกอบการได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว และไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นการชั่วคราวตามประมวลรัษฎากร มาตรา 83/6 (1) ประกอบมาตรา 85/3 หรือไม่ นั้น จากบทบัญญัติมาตรา 85/3 ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร และเข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าหรือให้บริการในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว ไม่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 85/3 หรือจะขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราวก็ได้ แต่กรณีที่ไม่ได้ขอจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราวและมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มผู้ชำระค่าซื้อสินค้ามีหน้าที่นำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการดังกล่าวมีหน้าที่ต้องเสีย เมื่อมีการชำระราคาสินค้าให้กับผู้ประกอบการตามประมวลรัษฎากร มาตรา 83/6 (1) ประกอบกับตามประมวลรัษฎากร หมวด 4 ภาษีมูลค่าเพิ่ม มาตรา 77/1 (5) บัญญัติว่า ""ผู้ประกอบการ" หมายความว่า บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ...ไม่ว่าจะได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่" (8) บัญญัติว่า ""ขาย" หมายความว่า จำหน่าย จ่าย โอนสินค้า..." ส่วนคำว่า "ชั่วคราว" ประมวลรัษฎากรมิได้ให้ความหมายไว้เป็นพิเศษ ต้องถือความหมายตามพจนานุกรม ซึ่งพจนานุกรม ฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ. 2554 ให้ความหมายของคำว่า "ชั่วคราว" ว่า "ชั่วคราว ระยะเวลาไม่นาน ไม่ประจำ ไม่ตลอดไป" ดังนั้น การประกอบกิจการขายสินค้าในราชอาณาจักร เป็นการชั่วคราว จึงหมายถึงการขาย จำหน่าย จ่าย โอนสินค้าในทางธุรกิจหรือวิชาชีพในราชอาณาจักร เพียงชั่วคราวระยะเวลาไม่นาน ไม่ประจำ ไม่ตลอดไป คดีนี้ เมื่อบริษัท ม. ได้รับคำสั่งซื้อสินค้าจากโจทก์รวม 75 ครั้ง บริษัท ม. จึงสั่งซื้อสินค้าจากบริษัท อ. ซึ่งเป็นโรงงานผลิตในประเทศไทยที่บริษัท ม. ถือหุ้นร้อยละ 94.9998 จากนั้นบริษัท อ. จะทำการผลิตสินค้าในประเทศไทย แล้วจัดทำใบขนสินค้าขาออก รายการบรรจุหีบห่อ (Packing List) และดำเนินพิธีการศุลกากรส่งออกสินค้าตามคำสั่งของบริษัท ม. ไปยังลูกค้าโจทก์ที่ต่างประเทศในนามของโจทก์ตามใบตราส่ง (Bill of Lading (B/L)) รวม 81 ฉบับ โดยโจทก์ได้ชำระค่าซื้อสินค้าครั้งนี้ให้กับบริษัท ม. ในเดือนมกราคม เดือนกุมภาพันธ์ และเดือนมีนาคม 2557 รวมคิดเป็นค่าซื้อสินค้า 96,513,744.20 บาท และค่าภาษีมูลค่าเพิ่ม 6,755,962.10 บาท จากพฤติการณ์ในการซื้อขายสินค้านี้ระหว่างโจทก์กับบริษัท ม. ดังกล่าว เห็นได้ว่า การที่บริษัท ม. ขายสินค้าให้โจทก์ในระยะเวลา 3 เดือนภาษี ทำให้มีการส่งออกสินค้า 81 ครั้ง รวมมูลค่าการซื้อขายสินค้าถึง 96,513,744.20 บาท การสั่งซื้อสินค้าที่ผลิตในประเทศไทยโดยบริษัทในเครือของบริษัท ม. และหลักฐานการส่งออกในปริมาณและมูลค่าดังกล่าวถือว่าบริษัท ม. เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าในราชอาณาจักรหลายคราวโดยมีบริษัท อ. บริษัทในเครือของบริษัท ม. ตั้งโรงงานผลิตสินค้าในประเทศไทย นอกจากนี้ยังได้ความจากคำเบิกความของนางสาวพิมพ์นารา พนักงานบริษัท ค. ตัวแทนออกของให้บริการจัดเตรียมเอกสารส่งออกตามคำขอบริษัท อ. พยานโจทก์ว่า บริษัท ค. เป็นผู้จัดเตรียมเอกสารเพื่อส่งออกสินค้าที่

บริษัท อ. ขายให้บริษัท ม. ในประเทศญี่ปุ่น ตามที่ปรากฏชื่อเป็นตัวแทนออกของ โดยจำเลยไม่ได้ถามค้านหรือโต้แย้งข้อเท็จจริงส่วนนี้ให้เห็นเป็นอย่างอื่น ประกอบกับตามบันทึกข้อความลงวันที่ 1 มิถุนายน 2559 เรื่องชี้แจงข้อมูลเพิ่มเติม กรณีขอหารือประเด็นภาษีมูลค่าเพิ่มรายโจทก์ ที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่สมุทรปราการ 3 ขอหารือเพิ่มเติมโดยระบุข้อเท็จจริงว่า โจทก์สั่งซื้อสินค้าจากบริษัท ม. ซึ่งต้องสั่งซื้อสินค้าจากผู้ผลิตในประเทศไทย คือ บริษัท อ. โดยมียอดซื้อสินค้าที่โจทก์สั่งซื้อจากบริษัท ม. ตามรอบระยะเวลาบัญชี วันที่ 29 พฤษภาคม 2556 ถึง 31 มีนาคม 2557 รอบระยะเวลาบัญชี วันที่ 1 เมษายน 2557 ถึง 31 มีนาคม 2558 และสำหรับรอบระยะเวลาบัญชี วันที่ 1 เมษายน 2558 ถึง 31 มีนาคม 2559 ยังคงมียอดซื้อสินค้าที่บริษัท ม. สั่งซื้อสินค้าจากบริษัท อ. อีกบางส่วน เชื่อได้ว่าบริษัท อ. ไม่ได้ผลิตสินค้าให้บริษัท ม. เฉพาะเดือนภาษีมกราคม 2557 ถึงเดือนภาษีมีนาคม 2557 อันเป็นเดือนภาษีพิพาท อันแสดงให้เห็นว่า บริษัท ม. ไม่ได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าในราชอาณาจักรเฉพาะเดือนภาษีพิพาทเท่านั้น แต่บริษัท ม. เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าในราชอาณาจักรก่อนหน้าและภายหลังเดือนภาษีพิพาทต่อเนื่องกันหลายปี ข้อเท็จจริงจึงรับฟังได้ว่า บริษัท ม. ไม่ได้เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 83/6 (1) แต่ถือเป็นการขายสินค้าในราชอาณาจักรเป็นปกติธุระ เมื่อพิจารณา ป.รัษฎากร มาตรา 82 (1) มาตรา 82/1 (1) มาตรา 83/2 มาตรา 85/2 และมาตรา 77/1 (7) ซึ่งข้อเท็จจริงในประเด็นนี้ได้ความจากนางสาวเดือนจิตรและนายเกรียงชัย พยานจำเลยว่า บริษัท อ. ผลิตและขายสินค้าให้กับบริษัท ม. เมื่อผลิตสินค้าแล้วมิได้ส่งออกให้บริษัท ม. แต่มีหน้าที่รับผิดชอบในการเก็บรักษาสินค้าและส่งออกให้ลูกค้าของโจทก์ในนามของโจทก์ตามคำสั่งของบริษัท ม. ถือว่าบริษัท อ. เป็นตัวแทนของบริษัท ม. ผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร ดังนั้น บริษัท อ. จึงมีหน้าที่ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 82/1 (1) ประกอบมาตรา 77/1 (7) พยานหลักฐานของจำเลยมีน้ำหนักน้อยกว่าพยานหลักฐานของโจทก์ จึงยังรับฟังไม่ได้ว่า บริษัท ม. เข้ามาประกอบกิจการขายสินค้าในราชอาณาจักรเป็นการชั่วคราว ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 83/6 (1) ดังนั้น หนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ สำหรับเดือนภาษีมกราคม 2557 เดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2557 และเดือนภาษีมีนาคม 2557 จำนวน 3 ฉบับ ที่ให้โจทก์รับผิดชอบชำระค่าภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 83/6 (1) ในฐานะที่โจทก์เป็นผู้ชำระค่าสินค้าให้ผู้ประกอบการนอกราชอาณาจักรซึ่งขายสินค้าเป็นการชั่วคราวและไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการชั่วคราวตามมาตรา 85/3 จึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย ที่ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษพิพากษานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย ฎีกาของจำเลยฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมในชั้นฎีกาให้เป็นพับ

องค์คณะ

ธนาคม ลิ้มภักดี · อติศักดิ์ ตันติวงศ์ · กัมปนาท วงษ์นรา

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: thai-legal-corpus (CC-BY-4.0) – deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/6753/2567>