

# คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5659/2561

บริษัท ล.โจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 77/1

## ย่อ / หลักกฎหมาย

การจะพิจารณาว่ากิจกรรมของโจทก์เป็นกิจกรรมเพื่อส่งเสริมการขายหรือเพื่อรับจ้างให้บริการ โฆษณาสินค้าให้แก่บริษัท ต. ควรพิจารณาจากวัตถุประสงค์สำคัญของการจัดกิจกรรมของโจทก์ ซึ่งตามพยานหลักฐานเห็นได้ว่า โจทก์คิดรูปแบบรายละเอียดกิจกรรมของโจทก์ขึ้นเองให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในการเพิ่มยอดขาย ส่วนบริษัท ต. ก็ย่อมได้รับประโยชน์ไปด้วยโดยปริยาย โดยการที่มีผู้ซื้อรถยนต์จากโจทก์ย่อมทำให้บริษัท ต. ขายรถยนต์แก่โจทก์เพิ่มขึ้น เงินที่บริษัท ต. จ่ายไปเพื่อสนับสนุนกิจกรรมของโจทก์ ก็ย่อมเป็นเงินที่บริษัทดังกล่าวจ่ายเพื่อสนับสนุนและจงใจให้โจทก์ทำกิจกรรมเพื่อเพิ่มยอดขายจนบริษัท ต. ได้ประโยชน์จากยอดขายด้วย จึงถือได้ว่าเงินที่บริษัท ต. เบิกจ่ายให้ตามคำขอของโจทก์เพื่อทดแทนเงินที่โจทก์ต้องออกไปก่อนเป็นค่าใช้จ่ายในการทำกิจกรรมของโจทก์ดังกล่าว เป็นเงินสนับสนุนการขาย ไม่ใช่ค่าจ้างหรือค่าตอบแทนการให้บริการ โฆษณาโดยโจทก์แต่อย่างใด ซึ่งสอดคล้องกับคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.118/2545 ข้อ 1 และ 8 และเมื่อเงินสนับสนุนที่โจทก์ได้รับจากบริษัท ต. ไม่เข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนจากการให้บริการตามมาตรา 77/1 (10) แห่ง ป.รัชฎากร โจทก์จึงไม่ต้องนำเงินดังกล่าวไปรวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษี ตามมาตรา 79 แห่ง ป.รัชฎากร

## คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มเลขที่

ภ.พ.73.1-01008050-25570603-005-00282 ถึง 00293 ลงวันที่ 3 มิถุนายน 2557 จำนวน 12 ฉบับ เพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สภ.1 (อธ.3) 468 - 479/2558 ลงวันที่ 23 มิถุนายน 2558 จำนวน 12 ฉบับ กับให้คงหรือลดเบี้ยปรับตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ทั้งหมด จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนการประเมินตามแบบแจ้งการประเมิน เลขที่ ภ.พ.

73.1-01008050-25570603-005-00282-00293 ลงวันที่ 3 มิถุนายน 2557 จำนวน 12 ฉบับ และเพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เลขที่ สภ.1 (อธ.3) /468-479 /2558 ลงวันที่ 23 มิถุนายน 2558 จำนวน 12 ฉบับ คำขออื่นนอกจากนี้ให้ยก ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ จำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงที่คู่ความไม่ได้แย้งกันรับฟังยุติว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัดและเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์ประกอบกิจการจำหน่ายรถยนต์ อะไหล่รถยนต์และศูนย์บริการ รถยนต์ยี่ห้อเลกซ์ส โดยบริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ผู้จัดจำหน่ายรถยนต์ดังกล่าวตั้งโจทก์ให้เป็นตัวแทนจำหน่าย เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบและวิเคราะห์แบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2554 แล้วพบว่า โจทก์รับเงินสนับสนุนส่งเสริมการขายจากบริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ผู้จัดจำหน่ายรถยนต์ดังกล่าว ซึ่งคำนวณจากค่าใช้จ่ายในการจัดงานส่งเสริมการขายที่โจทก์ออกเงินทรงแจ้งจ่ายไปก่อน

แล้วจึงตั้งงบประมาณค่าใช้จ่ายตามรายการเพื่อขอเบิกคืนจากบริษัทผู้จัดจำหน่ายดังกล่าว โดย  
โจทก์จะได้รับเงินสนับสนุนค่าใช้จ่ายดังกล่าวประมาณร้อยละ 80 ของยอดค่าใช้จ่ายในการ  
จัดแสดงสินค้าแต่ละครั้ง รวมเป็นเงินที่โจทก์ได้รับเป็นเงินจำนวน 5,624,174.70 บาท ซึ่งค่าใช้จ่าย  
ดังกล่าวโจทก์นำมาเป็นยอดซื้อและขอหักเป็นภาษีซื้อในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว  
ตามมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากร เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยเห็นว่าเงินสนับสนุน  
ส่งเสริมการขายที่โจทก์ได้มาถือเป็นรายรับหรือยอดขายค่าบริการที่ต้องนำมารวมเป็นฐานใน  
การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 77/1 (10) และมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร จึงเป็น  
กรณีที่โจทก์ยื่นยอดขายไว้ขาดและไม่ได้ยกใบกำกับภาษีสำหรับเดือนภาษีมกราคมถึงเดือน  
ธันวาคม 2554 จำนวน 5,624,174.70 บาท แต่เนื่องจากโจทก์ยังคงมีภาษีมูลค่าเพิ่มชำระไว้เกิน  
ทำให้โจทก์คงเสียเพียงเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่มสองเท่า ตามมาตรา 89 (5) แห่งประมวลรัษฎากร  
เป็นเงิน 787,384.48 บาท โจทก์อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์  
คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาลดเบี้ยปรับโดยให้เรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับ  
ตามกฎหมาย เป็นเงิน 393,692.24 บาท มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยว่า  
การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์  
ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ โดยจำเลยอุทธรณ์ว่า การที่โจทก์จัดงานแสดงสินค้ารถยนต์และจ่ายเงิน  
ค่าใช้จ่ายด้านการตลาด ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการจัดงานแสดงสินค้า ได้แก่ ค่าของสมนาคุณ  
ค่าโฆษณาออกอากาศ ค่าเช่าพื้นที่ ค่าขนย้ายรถยนต์ไปจัดแสดง ค่าตกแต่งบูธ ค่าที่พัก ค่าใช้จ่าย  
ในการเดินทาง เพื่อโฆษณาประชาสัมพันธ์รถยนต์ไปก่อนแล้วจึงรวบรวมค่าใช้จ่ายตามรายการที่ได้  
จ่ายไปจริงเบิกคืนจากบริษัทโตโยต้ามอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ผู้จัดจำหน่าย โดยบริษัท  
ผู้จัดจำหน่ายดังกล่าวจะจ่ายเงินค่าใช้จ่ายในการจัดแสดงสินค้าคืนให้แก่โจทก์ ตามหลักเกณฑ์และ  
วิธีการที่บริษัทผู้จัดจำหน่ายกำหนดไว้ ถือได้ว่าโจทก์ให้บริการโฆษณาสินค้าให้แก่บริษัท  
ผู้จัดจำหน่ายดังกล่าวอันเป็นการให้บริการ ตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร เงินที่  
โจทก์ได้รับจากบริษัทผู้จัดจำหน่ายดังกล่าวจึงเป็นค่าตอบแทนจากการให้บริการที่ต้องนำมารวม  
เป็นฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ใช่เป็นเงินรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจาก  
การส่งเสริมการขายที่เข้าลักษณะไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่  
ป.118/2545 การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการ  
พิจารณาอุทธรณ์ชอบแล้ว นั้น เห็นว่า ในปัญหาว่า การจัดกิจกรรมของโจทก์เป็นการให้บริการ  
โฆษณาแก่บริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ผู้จัดจำหน่ายรถยนต์ยี่ห้อเลกซ์ส และเงินที่  
โจทก์ได้รับจากบริษัทดังกล่าวเป็นค่าตอบแทนการให้บริการหรือไม่นั้น ประมวลรัษฎากร มาตรา  
77/1 บัญญัติว่า "ในหมวดนี้ เว้นแต่ข้อความจะแสดงให้เห็นเป็นอย่างอื่น...(10) "บริการ"  
หมายความว่า การกระทำใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า และให้  
หมายรวมถึงการใช้บริการของตนเองไม่ว่าประการใด ๆ แต่ทั้งนี้ไม่รวมถึง..." มาตรา 79 วรรคสอง  
บัญญัติว่า "มูลค่าของฐานภาษีให้หมายความถึง เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือ  
ประโยชน์ใด ๆ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน" ส่วนข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการจัดกิจกรรมของโจทก์และ  
การรับเงินจากบริษัทผู้จัดจำหน่ายรถยนต์ดังกล่าวโจทก์อ้างเอกสารและภาพถ่ายการ  
จัดกิจกรรมซึ่งจำเลยไม่ได้นำสืบโต้แย้งพยานเอกสารและภาพถ่ายดังกล่าว จึงฟังได้ว่า หลักเกณฑ์  
ในการจัดกิจกรรมและการจ่ายเงินของบริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด เป็นไปตาม  
เอกสารคู่มือสนับสนุนกิจกรรมการตลาดเลกซ์ส ซึ่งเมื่อพิจารณารายละเอียดเอกสารและภาพถ่าย

ดังกล่าวก็เห็นได้ว่าตามคู่มือการสนับสนุนกิจกรรมการตลาดเลขซีสนั้น บริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด มีวัตถุประสงค์โครงการสนับสนุนการจัดกิจกรรมการตลาด เพื่อเป็นการส่งเสริมให้ผู้แทนจำหน่ายจัดกิจกรรมการตลาดเพื่อเพิ่มโอกาสในการขาย ครอบคลุมการจัดกิจกรรมทั้งภายในและภายนอกโชว์รูม แต่การจัดกิจกรรมแต่ละครั้งต้องได้รับความเห็นชอบอนุมัติจากฝ่ายเลขซีสรู้ปก่อน งบประมาณสนับสนุนในช่วงวันที่ 1 เมษายน 2554 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2554 จำนวน 4,800,000 บาท และในการจัดกิจกรรมแต่ละครั้งจะได้รับเงินสนับสนุนร้อยละ 80 ของยอดค่าใช้จ่ายทั้งหมด โดยค่าใช้จ่ายที่จะสนับสนุนก็จำกัดตามรายละเอียดค่าใช้จ่ายที่ระบุไว้ และยังมีค่าใช้จ่ายบางรายการที่จะไม่สามารถนำมาเบิกได้ ส่วนรายละเอียดการขอการสนับสนุนที่โจทก์ต้องทำเสนอบริษัทดังกล่าว มีหลายรายการ เช่น สถานที่ที่จะจัดกิจกรรม เหตุผลในการจัดกิจกรรม วัตถุประสงค์ในการจัดกิจกรรม ตลอดจนเป้าหมายในการขายรถยนต์ เช่น เหตุผลและวัตถุประสงค์การจัดกิจกรรม เพื่อสร้าง Brand Awareness และประชาสัมพันธ์โชว์รูมให้เป็นที่รู้จักมากขึ้น สร้างโอกาสในการขายและเข้าถึงกลุ่มเป้าหมาย สร้างและรักษาสัมพันธ์ที่ดีกับลูกค้า ลักษณะกิจกรรมในรูปแบบ Roadshow แสดงรถยนต์เลขซีส 2 รุ่น มอบบัตรเข้าชมคอนเสิร์ตให้ลูกค้า เป็นต้น ส่วนตามภาพถ่ายการจัดกิจกรรมก็ปรากฏชื่อโจทก์อยู่ด้วย พยานหลักฐานดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า บริษัทผู้จัดจำหน่ายดังกล่าววางแผนเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายการจัดกิจกรรมที่จะขอเงินสนับสนุนไว้อย่างกว้าง ๆ ส่วนรายละเอียดรูปแบบและวิธีการเป็นไปตามแนวคิดของโจทก์และเป็นกิจกรรมที่เน้นให้เกิดประโยชน์ในการเพิ่มยอดขายของโจทก์เป็นข้อสำคัญ นอกจากนี้โจทก์ยังมีนายภคกร ผู้รับมอบอำนาจโจทก์ และนางนันทนา ผู้จัดการฝ่ายปฏิบัติการบริษัทโจทก์ยื่นบันทึกถ้อยคำพยานและเบิกความเป็นทำนองเดียวกันว่า บริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ซึ่งเป็นผู้จัดจำหน่ายมีนโยบายช่วยเหลือตัวแทนจำหน่ายในการสนับสนุนการจัดกิจกรรมการตลาด โดยจะจัดสรรงบประมาณตามความเหมาะสมและให้เป็นเงินสนับสนุนกิจกรรมส่งเสริมการขายแก่ตัวแทนจำหน่ายต่าง ๆ เพื่อให้สามารถดำเนินกิจกรรมส่งเสริมการขายของตนเองเพื่อสร้างยอดขายที่ดีของตัวแทนแต่ละแห่งได้โดยอิสระ และการดำเนินกิจกรรมส่งเสริมการขายประโยชน์สูงสุดย่อมตกแก่ตัวแทนจำหน่ายเป็นสำคัญ โจทก์จัดกิจกรรมส่งเสริมการขายในรูปแบบของการออกบูธในสถานที่ต่าง ๆ นำรถยนต์ที่โจทก์เป็นตัวแทนจำหน่ายไปแสดงหรือโชว์ให้ผู้สนใจหรือลูกค้าดูหรือทดลองขับเพื่อเป็นตัวอย่างก่อนตัดสินใจสั่งจองหรือซื้อรถยนต์จากโจทก์ โดยรูปแบบแผนงาน และวิธีการในการจัดกิจกรรมส่งเสริมการขายในแต่ละครั้ง โจทก์เป็นผู้คิดและจัดทำตามรูปแบบ แผนงาน และวิธีการที่โจทก์กำหนดขึ้นเอง ส่วนค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นโจทก์เป็นผู้จ่ายไปก่อนแล้วนำมาเบิกคืนจากบริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ผู้จัดจำหน่ายหากโจทก์มียอดค่าใช้จ่ายสูงกว่างบประมาณที่ผู้จัดจำหน่ายตั้งไว้ โจทก์จะไม่ได้รับเงินสนับสนุนในการจัดกิจกรรมส่งเสริมการขายในส่วนที่เกินดังกล่าว ซึ่งคำเบิกความพยานบุคคลของโจทก์ก็สอดคล้องกับพยานเอกสารดังกล่าวมาข้างต้น ส่วนจำเลยมีนางชนัญญา เจ้าพนักงานประเมิน และนายภาสิต นิติกรชำนาญการ กรมสรรพากร ยืนยันถึงถ้อยคำและเบิกความเป็นทำนองเดียวกันว่า รายได้งบประมาณส่งเสริมการขาย ซึ่งโจทก์ได้รับจากบริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ผู้จัดจำหน่ายโดยคำนวณจากค่าใช้จ่ายในการจัดแสดงสินค้าประมาณร้อยละ 80 เข้าลักษณะค่าตอบแทนจากการที่บริษัทให้บริการด้านโฆษณาการตลาดให้แก่บริษัทผู้จัดจำหน่ายเป็นไปเพื่อประโยชน์ของบริษัทผู้จัดจำหน่ายโดยตรงและของบริษัทด้วย เนื่องจากบริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ตกลงให้โจทก์ซึ่งเป็นตัวแทนจำหน่ายเป็นผู้ดำเนินการเรื่องโฆษณาสินค้าภายใต้

ซื้อและเครื่องหมายการค้า "LEXUS" เพื่อเพิ่มยอดขายรถยนต์ โดยโจทก์จะออกเงินทรองจ่ายไปก่อนแล้วตั้งงบประมาณค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปเพื่อขอเบิกคืนจากบริษัทผู้จัดจำหน่าย ในการจ่ายค่าโฆษณาคืนแก่ตัวแทนจำหน่าย บริษัทผู้จัดจำหน่ายจะเป็นผู้กำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการจ่ายเงินสนับสนุนเอง โจทก์ซึ่งเป็นผู้ให้บริการจึงมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากบริษัทผู้จัดจำหน่ายซึ่งเป็นผู้รับบริการตามมาตรา 77/2 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เห็นได้ว่า คำเบิกความพยานจำเลยดังกล่าวเป็นเพียงความเห็นเท่านั้นมิได้มีข้อโต้แย้งในข้อเท็จจริงตามพยานหลักฐานของโจทก์ซึ่งแสดงให้เห็นได้ว่าโจทก์เป็นผู้กำหนดลักษณะและรายละเอียดของกิจกรรมเองและทำกิจกรรมที่มุ่งให้เกิดประโยชน์ในการเพิ่มยอดขายแก่โจทก์โดยกรณีการทำกิจกรรมซึ่งย่อมต้องแสดงออกถึงลักษณะและคุณภาพของรถยนต์เลขชี้สที่ว่าจะเป็นประโยชน์แก่บริษัทผู้จัดจำหน่ายด้วยก็เป็นเรื่องปกติธรรมดาเพราะการที่โจทก์จะขายรถยนต์ดังกล่าวก็ย่อมต้องแสดงถึงลักษณะและคุณภาพให้ถูกใจลูกค้าอยู่แล้ว โดยแม้แต่การนำรถยนต์ยี่ห้อเลขชี้สแสดงไว้ที่โชว์รูม และมีเครื่องหมายการค้า "LEXUS" ที่โชว์รูมก็ยังมีผลเป็นการประชาสัมพันธ์หรือโฆษณาสินค้ารถยนต์ดังกล่าวอยู่ในตัวเช่นกัน ดังนั้น การที่จะพิจารณาว่ากิจกรรมของโจทก์เป็นกิจกรรมเพื่อส่งเสริมการขายหรือเพื่อรับจ้างให้บริการโฆษณาสินค้าให้แก่บริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ก็ควรพิจารณาวัตถุประสงค์สำคัญของการจัดกิจกรรมของโจทก์ ซึ่งจากข้อเท็จจริงตามพยานหลักฐานดังกล่าวมาแล้วเห็นได้ว่า โจทก์คิดรูปแบบรายละเอียดกิจกรรมของโจทก์ขึ้นเองให้สอดคล้องกับวัตถุประสงค์ในการเพิ่มยอดขายซึ่งก็เป็นการส่งเสริมการขายรถยนต์ที่ลูกค้าจะมาซื้อจากโจทก์เป็นข้อสำคัญไม่ว่าจะจองหรือซื้อในงานกิจกรรมของโจทก์หรือไปจองหรือซื้อที่โชว์รูมของโจทก์ในภายหลังก็ตาม ส่วนบริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ก็ย่อมได้รับประโยชน์ไปด้วยโดยปริยาย โดยการที่มีผู้ซื้อรถยนต์จากโจทก์ย่อมทำให้บริษัทดังกล่าวขายรถยนต์แก่โจทก์เพิ่มขึ้นหรือแม้แต่กิจกรรมของโจทก์จะทำให้มีผู้สนใจและรู้ถึงคุณภาพสินค้ารถยนต์เลขชี้สก็ตามแต่ผลประโยชน์ของบริษัทดังกล่าวก็เป็นผลที่สืบเนื่องจากการจัดกิจกรรมเพื่อประโยชน์ของโจทก์ดังกล่าวแล้วเท่านั้น และหากโจทก์จะรับจ้างให้บริการโฆษณาแก่บริษัทดังกล่าวโดยถือเอาประโยชน์ของบริษัทดังกล่าวเป็นสำคัญ โจทก์ก็ควรคิดค่าจ้างมากกว่าค่าใช้จ่ายของโจทก์แต่การทำกิจกรรมของโจทก์นี้ โจทก์ได้รับเงินเพียงร้อยละ 80 ไม่สมเหตุผลที่จะถือเป็นการรับจ้างโฆษณาทั้งผลที่บริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ได้รับจากการจัดกิจกรรมส่งเสริมการขายของโจทก์ดังกล่าว ก็เห็นได้ว่าเป็นผลประโยชน์ในลักษณะเพิ่มยอดขายจากกิจกรรมเพื่อส่งเสริมการขายรถยนต์เลขชี้สโดยโจทก์ และเงินที่บริษัทดังกล่าวจ่ายไปเพื่อสนับสนุนกิจกรรมของโจทก์อันจะมีผลสืบเนื่องให้บริษัทดังกล่าวมียอดขายรถยนต์มากขึ้น ก็ย่อมเป็นเงินที่บริษัทดังกล่าวจ่ายเพื่อสนับสนุนและจูงใจให้โจทก์ทำกิจกรรมเพื่อเพิ่มยอดขายจนบริษัทดังกล่าวได้ประโยชน์จากยอดขายด้วย จึงถือได้ว่าเงินที่บริษัทเบิกจ่ายให้ตามคำขอของโจทก์เพื่อทดแทนเงินที่โจทก์ต้องออกไปก่อนเป็นค่าใช้จ่ายการทำกิจกรรมของโจทก์ดังกล่าวเป็นเงินสนับสนุนการขายที่บริษัทดังกล่าวจ่ายให้โจทก์ซึ่งซื้อรถยนต์ยี่ห้อเลขชี้สของบริษัทดังกล่าวไปขายต่อ เพื่อให้มีผลต่อการขายรถยนต์เลขชี้สของโจทก์ให้ได้มากขึ้น ไม่ใช่ค่าจ้างหรือค่าตอบแทนการให้บริการโฆษณาโดยโจทก์แต่อย่างใด ซึ่งก็สอดคล้องกับคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.118/2545 ข้อ 1 วรรคหนึ่ง ที่กำหนดว่า "กรณีบริษัท หรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล หรือนิติบุคคลอื่น ได้ขายสินค้าให้แก่ผู้ซื้อซึ่งได้ซื้อสินค้าไปโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ หรือตามพฤติการณ์ผู้ซื้อได้ซื้อสินค้าไปโดยมีวัตถุประสงค์ที่จะนำไปขายต่อ เช่น ผู้ซื้อสินค้าเป็นผู้ประกอบการขายปลีกหรือขายส่งสินค้าหรือผู้แทนจำหน่าย เมื่อ

ผู้ขายสินค้าดังกล่าวจ่ายรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย ซึ่งอาจเป็นสัญญาระยะยาว ผู้จ่ายเงินมีหน้าที่ต้องหักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายในอัตราร้อยละ 3.0 ของรางวัล ส่วนลดหรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขาย" และข้อ 8 ที่กำหนดว่า "รางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขายตามข้อ 1 ไม่เข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนจากการขายสินค้าหรือการให้บริการตามมาตรา 77/1 (8) และมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร ผู้รับจึงไม่ต้องนำเงินรางวัล ส่วนลด หรือประโยชน์ใด ๆ เนื่องจากการส่งเสริมการขายดังกล่าวไปรวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร" และเมื่อเงินสนับสนุนที่โจทก์ได้รับจากบริษัทโตโยต้า มอเตอร์ ประเทศไทย จำกัด ไม่เข้าลักษณะเป็นค่าตอบแทนจากการให้บริการตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร โจทก์จึงไม่ต้องนำเงินเนื่องจากการส่งเสริมการขายจำนวนดังกล่าวไปรวมคำนวณมูลค่าของฐานภาษีตามมาตรา 79 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของจำเลย ฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

### องค์คณะ

ธัชพันธ์ ประพุทธนิตินสาร · สุนทร ทรงฤกษ์ · นิพันธ์ ช่วยสกุล

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/5659/2561>