

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4420/2543

กรมสรรพากร โจทก์ ห้างหุ้นส่วนจำกัด กว่องจีเฮง กับพวก จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 82/3, ป.รัชฎากร มาตรา 83/2, ป.รัชฎากร มาตรา 89/1, ป.รัชฎากร มาตรา 89, ป.รัชฎากร มาตรา 66

ย่อ / หลักกฎหมาย

ในเดือนภาษีกรกฎาคม 2536 จำเลยที่ 1 มีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายจำเลยที่ 1 จึงยังมีภาษีที่จะชำระเกินอยู่ จำเลยที่ 1 สามารถนำภาษีที่ชำระเกินไปเครดิตภาษีในเดือนต่อไปได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 82/3 วรรคสามและเดือนต่อ ๆ ไปหากจำเลยมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย อีกทั้งสามารถนำภาษีที่ชำระเกินไปเครดิตภาษีในเดือนต่อ ๆ ไปอีกด้วยตามกฎหมาย การที่โจทก์เรียกเก็บภาษีในเดือนที่ตรวจพบความผิดเท่านั้นไม่นำเอาภาษีที่จำเลยที่ 1 ชำระเกินมาคิดคำนวณด้วยในเดือนที่ตรวจพบความผิดต่อเนื่องไปถึงเดือนถัด ๆ ไป ไม่ต้องด้วยบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากรมาตรา 83/2 และไม่มีบทกฎหมายรองรับสนับสนุนอีกทั้งยังไม่เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี เพราะเดือนใดหากผู้ชำระภาษียังมีภาษีที่ชำระเกินอยู่ก็ย่อมมีสิทธินำไปเครดิตภาษีในเดือนต่อ ๆ ไปได้ตลอด ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89/1 วรรคแรก กำหนดให้บุคคลใดไม่ชำระภาษีหรือนำส่งภาษีให้ครบถ้วนภายในกำหนดเวลาตามบทบัญญัติในหมวดนี้ ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ แต่จำเลยที่ 1 เสียภาษีมาโดยตลอดและจำเลยยังมีภาษีที่ชำระเกินอยู่ตั้งแต่เดือน กรกฎาคม 2536 จนถึงเดือนพฤศจิกายน 2536 ซึ่งสามารถนำไปเครดิตในเดือนภาษีต่อ ๆ ไปได้ทุกเดือน จำเลยจึงไม่มีภาษีที่ค้างชำระ ในเดือนที่แล้วมา โจทก์จึงไม่มีสิทธิเรียกเงินเพิ่มจากจำเลย จำเลยนำไปกำกับภาษีปลอมมาใช้คำนวณภาษีจึงต้องรับผิดชอบชำระเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89(7) อยู่แล้ว และการใช้ใบกำกับภาษีปลอมดังกล่าวก็เป็นการยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ไม่ถูกต้องอยู่ในตัว เมื่อตามมาตรา 89(7) กำหนดให้เสียเบี้ยปรับ สองเท่าย่อมเห็นได้ว่ามุ่งหมายจะให้เบี้ยปรับสูงขึ้นโดยให้รับผิดชอบตามมาตรา 89(7) เพียงอนุมาตราเดียวหาได้มุ่งหมายให้ปรับ ทุกอนุมาตรารวมกันไม่ จึงไม่จำต้องปรับอีกหนึ่งเท่าตาม มาตรา 89(4) เพราะเป็นการซ้ำซ้อนกัน

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า โจทก์เป็นกรมในรัฐบาล สังกัดกระทรวงการคลังมีอำนาจหน้าที่จัดเก็บภาษีอากรตามกฎหมาย จำเลยที่ 1 จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลประเภทห้างหุ้นส่วนจำกัด มีจำเลยที่ 2 เป็นหุ้นส่วนผู้จัดการและเป็นหุ้นส่วนจำพวกไม่จำกัดความรับผิด เมื่อวันที่ 27 กรกฎาคม 2537 เจ้าพนักงานของโจทก์ออกหมายเรียกเลขที่ 21/2537 ลงวันที่ 27 กรกฎาคม 2537 เรียกตรวจสอบการเสียภาษีอากรของจำเลยที่ 1 สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2536 จากการตรวจสอบได้สวนพบว่าจำเลยที่ 1 ประกอบกิจการรับเหมาก่อสร้างและขายวัสดุก่อสร้างได้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีปี 2536 และยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีพฤษภาคมถึงเดือนภาษีพฤศจิกายน 2536 ไว้ไม่ถูกต้อง สำหรับภาษีเงินได้นิติบุคคลจำเลยที่ 1 แสดงรายได้จากการประกอบกิจการไว้ต่ำกว่าความเป็นจริงจำนวน 4,992.04 บาท รายการต้นทุนขายซึ่งถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ จำเลยที่ 1 นำ

ใบกำกับภาษีซึ่งออกโดยบริษัท ต.สีมูมเมืองซัพพลาย จำกัด และบริษัท ต.สีมูมเมืองคำว้สดุก่อสร้าง จำกัด ตามจำนวนที่ปรากฏในใบกำกับภาษีมาคำนวณเป็นต้นทุนขาย โดยถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิจำเลยที่ 1 ไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่าบุคคลใดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีดังกล่าว และไม่สามารถพิสูจน์หรือแสดงหลักฐานการชำระเงินในการซื้อสินค้าตามใบกำกับภาษีดังกล่าว ใบกำกับภาษีซึ่งจำเลยที่ 1 นำมาใช้ประโยชน์ดังกล่าวจึงถือเป็นใบกำกับภาษีปลอม ทั้งนี้จำนวนเงินตามใบกำกับภาษีปลอมซึ่งจำเลยที่ 1 นำมาถือเป็นต้นทุนรวมเป็นเงินทั้งสิ้น 2,975,871.75 บาท การนำจำนวนเงินตามใบกำกับภาษีปลอมมาถือเป็นต้นทุนขายดังกล่าวจึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย อันถือเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (9) แห่งประมวลรัษฎากร ค่าใช้จ่ายในการดำเนินการเกี่ยวกับรายจ่ายค่าธรรมเนียมภาษีรถยนต์ จำเลยที่ 1 นำหลักฐานการชำระค่าธรรมเนียมภาษีรถยนต์ซึ่งไม่ได้ระบุว่าเป็นรถยนต์อะไร เป็นของจำเลยที่ 1 หรือไม่ ประกอบกับการจ่ายค่าธรรมเนียมรถยนต์ดังกล่าวเป็นการจ่ายของปี 2535 โดยนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ จำนวน 2,200 บาท จึงเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (9)(13) แห่งประมวลรัษฎากร และรายจ่ายค่ารับรอง จำเลยที่ 1 นำหลักฐานการจ่ายค่ารับรองซึ่งไม่ได้ระบุว่าเป็นผู้จ่ายนำมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิจำนวน 668 บาท จึงเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (9) แห่งประมวลรัษฎากรจากการตรวจพบดังกล่าวเจ้าพนักงานประเมินจึงปรับปรุงการคำนวณกำไรสุทธิของจำเลยที่ 1 ปรากฏว่าจำเลยที่ 1 มีกำไรสุทธิของรอบระยะเวลาบัญชีปี 2536 เป็นเงิน 3,313,719.18 บาท ซึ่งมีกำไรสุทธิเพิ่มขึ้นจำนวน 2,983,731.79 บาท เป็นเหตุให้จำเลยที่ 1 ต้องชำระค่าภาษีเพิ่มขึ้นจำนวน 894,681.18 บาท นอกจากนี้จำเลยที่ 1 ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับในอัตราหนึ่งเท่าของจำนวนภาษีที่ต้องชำระ แต่จำเลยที่ 1 ของดหรือลดเบี้ยปรับตามกฎหมาย เจ้าพนักงานประเมินได้พิจารณาลดให้คงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมายคิดเป็นเบี้ยปรับที่เรียกเก็บเป็นเงิน 447,340.59 บาท และจำเลยที่ 1 ยังต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งแต่มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่ง เจ้าพนักงานประเมินคำนวณถึงวันที่ 29 กุมภาพันธ์ 2539 คิดเป็นเงินเพิ่มจำนวน 281,824.58 บาท รวมเป็นเงินค่าภาษี เบี้ยปรับและเงินเพิ่มจำนวน 1,623,846 บาท เจ้าพนักงานประเมินได้แจ้งการประเมินให้จำเลยที่ 1 ทราบแล้วเมื่อวันที่ 7 กุมภาพันธ์ 2539 จำเลยที่ 1 มิได้อุทธรณ์การประเมิน ต่อมาจำเลยที่ 1 ได้ผ่อนชำระค่าภาษีอากร เบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามการประเมินต่อเจ้าพนักงานของโจทก์ แต่จำเลยที่ 1 ชำระค่าภาษีอากร เบี้ยปรับและเงินเพิ่มดังกล่าวไม่ครบถ้วนเมื่อหักค่าภาษีอากร เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่จำเลยที่ 1 ชำระบางส่วนแล้ว จำเลยที่ 1 ยังคงค้างชำระค่าภาษีอากรอีกจำนวน 707,750 บาท เบี้ยปรับอีกจำนวน 351,500 บาท และเงินเพิ่มอีกจำนวน 213,750 บาท และจำเลยที่ 1 ต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มที่คำนวณเงินเพิ่มต่อจากที่ได้คำนวณไว้ตามแบบแจ้งการประเมินจนถึงวันที่ 15 มกราคม 2542 เป็นเงิน 371,568.75 บาท รวมเป็นค่าภาษีเงินได้นิติบุคคล เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่จำเลยที่ 1 ต้องชำระจำนวน 1,644,568.75 บาท สำหรับภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีกรกฎาคม ถึงเดือนภาษีพฤศจิกายน 2536 จำเลยที่ 1 นำยอดซื้อและภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีที่ออกโดยบริษัท ต.สีมูมเมืองซัพพลาย จำกัด และบริษัท ต.สีมูมเมืองคำว้สดุก่อสร้าง จำกัด มาถือเป็นยอดซื้อและภาษีซื้อในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มของเดือนภาษีดังกล่าวโดยจำเลยที่ 1 ไม่สามารถพิสูจน์ได้ว่าบุคคลใดเป็นผู้ออกใบกำกับภาษีดังกล่าวและไม่สามารถพิสูจน์หรือแสดงหลักฐานการชำระเงินในการซื้อสินค้าตามใบกำกับภาษีดังกล่าวใบกำกับภาษีดังกล่าวจึงถือเป็นใบกำกับภาษีปลอม การที่จำเลยที่ 1 นำ

ใบกำกับภาษีปลอมมาใช้คำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มของเดือนภาษีดังกล่าว ทำให้จำนวนยอดซื้อและภาษีซื้อสูงกว่าความเป็นจริง เป็นผลให้จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่นำส่งขาดไป จำเลยที่ 1 ต้องชำระค่าภาษีมูลค่าเพิ่มขึ้นพร้อมเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากรมาตรา 89(4) จำนวนหนึ่งเท่าของภาษีซื้อที่แสดงไว้เกินไปซึ่งต่อมาเจ้าพนักงานประเมินได้พิจารณาลดเบี้ยปรับดังกล่าวให้ตามคำร้องขอของจำเลยที่ 1 คงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมายและเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89(7) อีกจำนวนสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษีปลอม รวมทั้งเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากรมาตรา 89/1 ในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่งแต่ทั้งนี้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่งซึ่งคำนวณถึงวันที่ 15 กุมภาพันธ์ 2539 เจ้าพนักงานประเมินได้แจ้งการประเมินให้จำเลยที่ 1 ทราบแล้ว จำเลยที่ 1 มิได้อุทธรณ์การประเมินต่อมาจำเลยที่ 1 ได้ผ่อนชำระค่าภาษีอากรเบี้ยปรับและเงินเพิ่มดังกล่าวต่อเจ้าพนักงานของโจทก์ แต่จำเลยที่ 1 ชำระค่าภาษีอากรเบี้ยปรับและเงินเพิ่มดังกล่าวไม่ครบถ้วนเมื่อหักค่าภาษีอากรเบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่จำเลยที่ 1 ชำระบางส่วนแล้ว จำเลยที่ 1 ยังคงค้างชำระค่าภาษีอากรเบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่คำนวณถึงวันที่ 15 มกราคม 2542 รวมเป็นค่าภาษีมูลค่าเพิ่มเบี้ยปรับและเงินเพิ่มทั้งสิ้น 697,098.12 บาท และเมื่อรวมภาษีเงินได้นิติบุคคล เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่คำนวณถึงวันที่ 15 มกราคม 2542 จำเลยที่ 1 ต้องชำระภาษีอากรทั้งสิ้น 2,341,666.87 บาท เมื่อวันที่ 16 เมษายน 2539 จำเลยที่ 3 ได้ทำสัญญาค้ำประกันต่อเจ้าพนักงานของโจทก์ว่าหากจำเลยที่ 1 ไม่สามารถชำระค่าภาษีอากรเบี้ยปรับและเงินเพิ่มดังกล่าวได้ด้วยประการใดก็ตาม จำเลยที่ 3 ยินยอมชำระหนี้ภาษีอากรเบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่ค้างอยู่ทั้งหมดของจำเลยที่ 1 ให้แก่โจทก์ ดังนั้นจำเลยที่ 3 จึงต้องชำระค่าภาษีอากร เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ซึ่งจำเลยที่ 1 ค้างชำระตามคำฟ้องโจทก์ด้วย โจทก์ได้ทวงถามจำเลยทั้งสามให้นำเงินค่าภาษีไปชำระแล้วแต่จำเลยทั้งสามหาได้นำเงินไปชำระไม่ ขอให้จำเลยทั้งสามร่วมกันชำระค่าภาษีอากรเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจำนวน 2,341,666.87 บาท แก่โจทก์และให้จำเลยทั้งสามชำระเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ค้างชำระจำนวน 707,750 บาท แต่ทั้งนี้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่ง (ยอดค่าภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่ง 894,681.18 บาท ได้มีการคำนวณเรียกเก็บตามหนังสือแจ้งการประเมินและส่วนที่คำนวณต่อไปอีกถึงวันที่ 15 มกราคม 2542 แล้วรวมจำนวน 653,393.33 บาท คงขาดอีกจำนวน 241,287.85 บาทจึงจะเท่าตัวภาษี) และให้จำเลยทั้งสามชำระเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มเดือนกรกฎาคม 2536 ที่ค้างชำระจำนวน 32,300 บาท แต่ทั้งนี้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง(ยอดค่าภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง 41,633.75 บาท ได้มีการคำนวณเรียกเก็บตามหนังสือแจ้งการประเมินและส่วนที่คำนวณต่อไปอีกถึงวันที่ 15 มกราคม 2542 แล้วรวมจำนวน 35,692.68 บาท คงขาดอีกจำนวน 5,941.07 บาท จึงจะเท่าตัวภาษี) และให้จำเลยทั้งสามชำระเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มเดือนสิงหาคม 2536 ที่ค้างชำระจำนวน 9,500 บาท แต่ทั้งนี้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง (ยอดค่าภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง 14,157.28 บาท ได้มีการคำนวณเรียกเก็บตามหนังสือแจ้งการประเมินและส่วนที่คำนวณต่อไปอีกถึงวันที่ 15 มกราคม 2542 แล้วรวมจำนวน 11,145.91 บาทคงขาดอีกจำนวน 3,011.37 บาท จึงจะเท่าตัวภาษี) และให้จำเลยทั้งสามชำระเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงิน ค่าภาษีมูลค่าเพิ่มเดือนกันยายน 2536 ที่ค้างชำระจำนวน 11,875 บาท แต่ทั้งนี้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง (ยอดค่าภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง 17,499.97

บาท ได้มีการคำนวณเรียกเก็บตามหนังสือแจ้งการประเมินและส่วนที่คำนวณต่ออีกถึงวันที่ 15 มกราคม 2542 แล้วรวมจำนวน 13,584.37 บาท คงขาดอีกจำนวน 3,915.60 บาท จึงจะเท่าตัวภาษี) และให้จำเลยทั้งสามชำระเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มเดือนตุลาคม 2536 ที่ค้างชำระจำนวน 42,750 บาทแต่ทั้งนี้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง (ยอดค่าภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง 59,742.59 บาท ได้มีการคำนวณเรียกเก็บตามหนังสือแจ้งการประเมินและส่วนที่คำนวณต่ออีกถึงวันที่ 15 มกราคม 2542 แล้วรวมจำนวน 46,639.50 บาท คงขาดอีกจำนวน 13,103.09 บาท จึงจะเท่าตัวภาษี) และให้จำเลยทั้งสามชำระเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มเดือนพฤศจิกายน 2536 ที่ค้างชำระจำนวน 57,000 บาท แต่ทั้งนี้มิให้เกินจำนวนภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง (ยอดค่าภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง 75,277.43 บาท ได้มีการคำนวณเรียกเก็บตามหนังสือแจ้งการประเมินและส่วนที่คำนวณต่ออีกถึงวันที่ 15 มกราคม 2542 แล้วรวมจำนวน 59,283.21 บาท คงขาดอีกจำนวน 15,994.23 บาท จึงจะเท่าตัวภาษี) จำเลยทั้งสามขาดนัดยื่นคำให้การและขาดนัดพิจารณาศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้จำเลยทั้งสามร่วมกันชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลจำนวน 707,750 บาท เบี้ยปรับจำนวน 351,500 บาท พร้อมเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนจากยอดเงินจำนวน 894,681.18 บาท โดยให้เริ่มนับเมื่อพ้นกำหนดเวลาหนึ่งร้อยห้าสิบวันนับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี 2536 ของจำเลยที่ 1 แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกินจำนวน 826,606.42 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน 46,401.56 บาท เบี้ยปรับจำนวน 246,918.68 บาท พร้อมเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินจำนวน 64,679.81 บาทซึ่งคำนวณนับถัดจากวันที่ 15 ธันวาคม 2536 เป็นต้นไปจนถึงวันชำระภาษีหรือนำส่งภาษี แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกินจำนวน 54,320.79 บาท แก่โจทก์ คำขอของโจทก์นอกจากนี้ให้ยกโจทก์อุทธรณ์ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "คดีมีปัญหาค่าที่จะต้องวินิจฉัยว่าจำเลยจะต้องชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม เงินเพิ่มและเบี้ยปรับ สำหรับเดือนภาษีกรกฎาคมถึงเดือนพฤศจิกายน 2536 เป็นเงินจำนวนเท่าใด โจทก์มีนางจริยาเพชรภาพ เบิกความเป็นพยานว่าจำเลยที่ 1 เป็นนิติบุคคลมีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามประมวลรัษฎากร มาตรา 66 โดยคิดคำนวณจากรายได้จากกิจการที่กระทำในรอบระยะเวลาบัญชีหักด้วยรายจ่ายตามมาตรา 65 และจำเลยที่ 1 ยังเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจึงต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษีตามมาตรา 82/3 แต่จำเลยที่ 1 ได้ไปทำความตกลงผ่อนชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลให้แก่โจทก์แล้วจำนวน 186,931.18 บาท เบี้ยปรับจำนวน 95,840.59 บาท และเงินเพิ่มจำนวน 68,074.58 บาท ตามเอกสารหมาย จ.3 แผ่นที่ 70 และ 71 จำเลยที่ 1 จึงยังคงค้างชำระค่าภาษีเงินได้นิติบุคคลจำนวน 707,750 บาท เบี้ยปรับจำนวน 351,500 บาท และเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือน จากยอดเงินจำนวน 894,681.18 บาท แต่เงินเพิ่มที่คำนวณได้มิให้เกิน 894,681 บาท ปัญหาที่จะต้องวินิจฉัยมีว่า ที่ศาลชั้นต้นคิดคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มของจำเลยที่ 1 นั้น มีวิธีการคิดถูกต้องหรือไม่เพียงใด ซึ่งตามประมวลรัษฎากรมาตรา 82/3 บัญญัติว่า ภายใต้บังคับมาตรา 82/7 มาตรา 82/8 และมาตรา 82/16 ให้ผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี หากภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อให้ผู้ประกอบการชำระภาษีเท่ากับส่วนต่างนั้น หากภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายให้เครดิตภาษีและให้ผู้ประกอบการนั้นมีสิทธิได้รับคืนภาษีหรือนำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มได้ตามส่วน 8 ภาษีซื้อที่มีนำไปหักในการคำนวณภาษีในเดือนภาษีตามวรรคหนึ่งเพราะมีเหตุจำเป็นตามที่อธิบดีกำหนดให้มี

สิทธินำไปหักในการคำนวณภาษีหลังจากนั้นได้ ตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด แต่ต้องไม่เกินสามปีนับจากวันที่ได้มีการออกใบกำกับภาษีเกี่ยวกับคดีนี้ปรากฏว่าในเดือนภาษี กรกฎาคม 2536 จำเลยที่ 1 มีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายจำเลยที่ 1 จึงยังมีภาษีที่จะชำระเกินอยู่ จำเลยที่ 1 สามารถนำภาษีที่ชำระเกินไปเครดิตภาษีในเดือนต่อไปได้ตามมาตรา 82/3 วรรคสาม และเดือนต่อ ๆ ไปหากจำเลยมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายอีกก็สามารถนำภาษีที่ชำระเกินไปเครดิต ภาษีในเดือนต่อ ๆ ไปอีกได้ตามกฎหมายที่โจทก์อุทธรณ์ว่า การเรียกเก็บภาษีควรเรียกเก็บภาษีใน เดือนที่ตรวจพบความผิดเท่านั้น ไม่ควรคิดคำนวณจากผลที่ตรวจพบความผิดในเดือนที่ตรวจพบ ความผิดต่อเนื่องไปถึงเดือนถัด ๆ ไป เพราะจะทำให้ผลของการคำนวณภาษีเดือนถัด ๆ ไปไม่ ถูกต้องด้วย และเป็นการตรวจสอบภาษีที่ไม่รู้จบสิ้น เห็นว่าการคิดคำนวณดังกล่าวไม่ต้องด้วย บทบัญญัติตามประมวลรัษฎากร มาตรา 83/2 และไม่มีบทกฎหมายรองรับสนับสนุนอีกทั้งยังไม่เกิด ความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีเพราะเดือนใดหากผู้ชำระภาษียังมีภาษีที่ชำระเกินอยู่ก็ย่อมมีสิทธิ นำไปเครดิตภาษีในเดือนต่อ ๆ ไปได้ตลอดที่โจทก์อุทธรณ์อีกว่า จำเลยจะต้องเสียเงินเพิ่ม ตามกฎหมายด้วยเพราะจำเลยมีหน้าที่ต้องชำระค่าภาษีเพิ่มนั้น เห็นว่า ตามมาตรา 89/1วรรคแรก กำหนดให้บุคคลใดไม่ชำระภาษีหรือนำส่งภาษีให้ครบถ้วนภายในกำหนดเวลาตามบทบัญญัติใน หมวดนี้ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง โดยไม่รวมเบี้ยปรับแต่ตามข้อเท็จจริงคดีนี้จำเลยที่ 1 เสียภาษีมาโดยตลอดและตามหลักฐาน ปรากฏว่า จำเลยที่ 1 ยังมีภาษีที่ชำระเกินอยู่ตั้งแต่เดือนกรกฎาคม 2536 จนถึงเดือนพฤศจิกายน 2536 ซึ่งสามารถนำไปเครดิตในเดือนภาษีต่อ ๆ ไปได้ทุกเดือนจำเลยที่ 1 จึงไม่มีภาษีที่ค้างชำระใน เดือนที่แล้วมา โจทก์จึงไม่มีสิทธิเรียกเงินเพิ่มจากจำเลยที่ 1 และที่โจทก์อุทธรณ์อีกว่า การที่ ศาลชั้นต้นยกฟ้องในส่วนของการเรียกเบี้ยปรับตามมาตรา 89(4) นั้น ไม่ถูกต้อง เห็นว่า จำเลยที่ 1 นำใบกำกับภาษีปลอมมาใช้คำนวณภาษีจึงต้องรับผิดชอบชำระเบี้ยปรับตามมาตรา 89(7)อยู่แล้ว และ การใช้ใบกำกับภาษีปลอมดังกล่าวก็เป็นการยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ไม่ถูกต้องอยู่ในตัว เมื่อ ตามมาตรา 89(7) กำหนดให้เสียเบี้ยปรับสองเท่าย่อมเห็นได้ว่ามุ่งหมายจะให้เบี้ยปรับสูงขึ้นโดยให้ รับผิดชอบตามมาตรา 89(7)เพียงอนุมาตราเดียว หากได้มุ่งหมายให้ปรับทุกอนุมาตรารวมกันไม่ จึงไม่ จำต้องปรับอีกหนึ่งเท่าตามมาตรา 89(4) เพราะจะเป็นการซ้ำซ้อนกัน"พิพากษายืน

องค์คณะ

มงคล ทับเที่ยง · สันติ ทักกราล · สบโชค สุขารมณ

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/4420/2543>