

# คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 809/2549

บริษัทเอเชียอินเตอร์เรียลพาร์ค จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 65, ป.รัชฎากร มาตรา 65 ตรี

## ย่อ / หลักกฎหมาย

การที่โจทก์กู้ยืมเงินจากผู้ให้กู้ในประเทศเพื่อซื้อที่ดิน เงินกู้และดอกเบี้ยที่เกิดจากการกู้ยืมเงินย่อมถือเป็นต้นทุนของที่ดินและเป็นค่าใช้จ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุน ต่อมาโจทก์กู้ยืมเงินตราต่างประเทศมาเพื่อใช้หนี้เงินกู้ในประเทศ แม้มิใช่กู้เงินตราต่างประเทศเพื่อซื้อที่ดินโดยตรง แต่เมื่อโจทก์นำเงินกู้ในประเทศไปใช้ซื้อที่ดินเพื่อพัฒนาและแบ่งขายในลักษณะโครงการปลูกสวนป่า หนี้เงินกู้และดอกเบี้ยที่เกิดจากการกู้ยืมเงินตราต่างประเทศจึงเกี่ยวเนื่องโดยตรงกับหนี้เงินกู้ในประเทศ ถือเป็นส่วนหนึ่งของรายจ่ายค่าซื้อที่ดินอันเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน และการที่โจทก์ทำสัญญาซื้อขายเงินตราต่างประเทศล่วงหน้าเพื่อป้องกันความเสี่ยงจากความผันผวนของอัตราแลกเปลี่ยนเงิน ดังนั้นผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนและค่าใช้จ่ายในการทำสัญญาดังกล่าวจึงเป็นรายจ่ายต่อเนื่องเท่านั้นที่เป็นผลโดยตรงจากการกู้ยืมเงินตราต่างประเทศมาชำระหนี้เงินกู้ในประเทศเพื่อซื้อที่ดิน อันเป็นส่วนหนึ่งของค่าซื้อที่ดินซึ่งเป็นต้นทุนของโจทก์ หากใช้เป็นค่าใช้จ่ายอันเกิดจากการบริหารงานในการดำเนินธุรกิจการค้าหากำไรของโจทก์ไม่ เมื่อโจทก์คำนวณรายได้และรายจ่ายโดยใช้เกณฑ์สิทธิแต่โจทก์ยังไม่สามารถพัฒนาที่ดินเพื่อขายได้ โจทก์จึงไม่อาจนำผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนและค่าใช้จ่ายในการทำสัญญาซื้อขายเงินตราต่างประเทศล่วงหน้ามาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของโจทก์สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีพิพาท

## คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้จำเลยทั้งสี่เพิกถอนการประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคลตามหนังสือแจ้งการเปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิ ที่ กค.0832/4.2/5817 ลงวันที่ 30 พฤศจิกายน 2543 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เลขที่ สก.3 (อธ.1)/109/2545 ลงวันที่ 14 ธันวาคม 2543 (ที่ถูกต้องวันที่ 12 กุมภาพันธ์ 2545) จำเลยทั้งสี่ให้การ ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลย โดยกำหนดค่าทนายความ 5,000 บาท โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่าคดีมีปัญหาวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า โจทก์สามารถนำผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนและค่าใช้จ่ายในการทำสัญญาซื้อขายเงินตราต่างประเทศล่วงหน้าเป็นเงินรวม 10,931,431.29 บาท มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของโจทก์สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2540 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2540 ได้หรือไม่ โดยโจทก์อุทธรณ์ว่า การที่โจทก์กู้ยืมเงินตราต่างประเทศก็เพราะเป็นความจำเป็นที่จะต้องแก้ไขปัญหภายในของโจทก์อันเนื่องมาจากเหตุปัจจัยภาวะเศรษฐกิจของประเทศตกต่ำ การกู้ยืมเงินตราต่างประเทศมาชำระคืนหนี้เงินกู้ในประเทศไม่ทำให้โจทก์ได้มาซึ่งที่ดินเพิ่มขึ้น แต่เป็นการแก้ไขปัญหาคขาดทุนของโจทก์อันถือเป็นการบริหารงานของโจทก์ มิใช่เป็นการกู้เงินมาเพื่อการลงทุนในธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ของโจทก์ ดังนั้น ผลการขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนและค่าใช้จ่ายจากการทำสัญญาซื้อขายเงินตราต่างประเทศล่วงหน้าของโจทก์ จึงถือว่าเป็นค่าใช้จ่ายอันเนื่องมาจากการบริหารงานภายในของโจทก์ซึ่งโจทก์ลงรายการเป็นค่าใช้จ่ายได้ มิใช่เป็น

การนำเงินกู้มาลงทุนในกิจการค้าอันจะถือว่าเป็นต้นทุนของโจทก์ เห็นว่า การที่โจทก์กู้ยืมเงินในประเทศจากธนาคารกรุงเทพจำกัด (มหาชน) มาเพื่อซื้อที่ดินนั้น เงินกู้และดอกเบี้ยที่เกิดจากการกู้ยืมเงินย่อมถือเป็นต้นทุนของที่ดินดังกล่าว และเป็นค่าใช้จ่ายอันมีลักษณะเป็นการลงทุนมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไร เนื่องจากเป็นรายจ่ายที่จ่ายไปเพื่อให้ได้มาซึ่งทรัพย์สินของโจทก์อันเป็นทุนรอนของโจทก์เพื่อใช้ประโยชน์ในการประกอบกิจการอันมีผลทำให้เกิดรายได้ต่อธุรกิจของโจทก์ต่อไป และแม้โจทก์จะกู้ยืมเงินตราต่างประเทศมาเพื่อใช้หนี้เงินกู้ในประเทศที่โจทก์กู้จากธนาคารกรุงเทพ จำกัด (มหาชน) มิใช่เพื่อซื้อที่ดินโดยตรง แต่เมื่อโจทก์นำเงินกู้ในประเทศไปใช้ซื้อที่ดินเพื่อพัฒนาและแบ่งขายในลักษณะโครงการปลูกสวนป่า หนี้เงินกู้และดอกเบี้ยที่เกิดจากการกู้ยืมเงินตราต่างประเทศจึงเกี่ยวเนื่องโดยตรงกับหนี้เงินกู้ในประเทศดังกล่าวเสมือนเป็นเพียงการเปลี่ยนตัวเจ้าหนี้ ถือเป็นส่วนหนึ่งของรายจ่ายค่าซื้อที่ดินอันเป็นรายจ่ายฝ่ายทุน และการที่โจทก์ทำสัญญาซื้อขายเงินตราต่างประเทศล่วงหน้าก็เพื่อป้องกันความเสี่ยงจากความผันผวนของค่าเงินที่อาจเกิดขึ้นเมื่อถึงกำหนดต้องชำระคืนเงินกู้ให้แก่ธนาคารต่างประเทศที่โจทก์กู้ยืมมา ดังนั้น ผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนและค่าใช้จ่ายในการทำสัญญาซื้อขายเงินตราต่างประเทศล่วงหน้าในส่วนที่เกี่ยวกับการซื้อที่ดินที่โจทก์ต้องจ่ายไป 10,931,431.29 บาท จึงเป็นรายจ่ายต่อเนื่องที่เป็นผลโดยตรงจากการที่โจทก์กู้ยืมเงินตราต่างประเทศมาชำระหนี้เงินกู้ในประเทศเพื่อซื้อที่ดินอันเป็นส่วนหนึ่งของค่าซื้อที่ดินซึ่งเป็นต้นทุนของโจทก์ หากใช้เป็นค่าใช้จ่ายอันเกิดจากการบริหารงานในการดำเนินธุรกิจการค้าหากำไรของโจทก์ไม่ เมื่อโจทก์คำนวณรายได้และรายจ่ายโดยใช้เกณฑ์สิทธิแต่โจทก์ยังไม่สามารถพัฒนาที่ดินเพื่อขายได้ โจทก์จึงไม่อาจนำผลขาดทุนจากอัตราแลกเปลี่ยนและค่าใช้จ่ายในการทำสัญญาซื้อขายเงินตราต่างประเทศดังกล่าวมาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของโจทก์สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2540 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2540 ได้ ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นฟ้องด้วย อุทธรณ์ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ให้โจทก์ใช้ค่าทนายความชั้นอุทธรณ์ 4,000 บาท แทนจำเลยทั้งสี่.

## องค์คณะ

โนรี จันทรธร · ทองหล่อ โฉมงาม · จิระ โชติพงศ์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/809/2549>