

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7219/2552

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 29, ป.วิ.พ. มาตรา 145, ป.รัษฎากร มาตรา 65 ทวิ, ป.รัษฎากร มาตรา 79/2, ป.รัษฎากร มาตรา 89/1, ป.รัษฎากร มาตรา 89, ป.รัษฎากร มาตรา 30, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร มาตรา 17, ป.วิ.พ. มาตรา 148, ป.พ.พ. มาตรา 1599, ป.พ.พ. มาตรา 1600, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร มาตรา 29, ป.รัษฎากร มาตรา 12

ย่อ / หลักกฎหมาย

คดีก่อนอันถึงที่สุดตามคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีที่จำเลยเป็นโจทก์ฟ้อง คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นจำเลยทั้งสามขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินและ คำวินิจฉัยอุทธรณ์ โดยยกข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาว่าการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ไม่ชอบ จำเลยทั้งสามในคดีดังกล่าวให้การต่อสู้ว่าการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ชอบด้วยกฎหมายแล้ว คดีจึงมีประเด็นข้อพิพาทว่าการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ถูกต้อง ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ และศาลภาษีอากรกลางได้มีคำพิพากษาถึงที่สุดให้ยกฟ้องแล้ว ส่วนคดีนี้ แม้โจทก์จะนำหนี้ภาษีอากรค้างในคดีดังกล่าวฟ้องจำเลยให้รับผิดชอบ แต่คำฟ้องของโจทก์ยกข้ออ้าง ซึ่งอาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาว่า หนี้ภาษีอากรค้างที่จำเลยเป็นหนี้อยู่แก่โจทก์ในคดีดังกล่าว นั้น จำเลยมิได้ชำระแก่โจทก์โดยครบถ้วน โจทก์ทวงถามให้จำเลยชำระแล้ว จำเลยเพิกเฉยกลับ จดทะเบียนเลิกบริษัทและจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีโดยทราบอยู่แล้วยังเป็นหนี้ภาษีอากร ต่อโจทก์ เป็นคำฟ้องที่มีสภาพแห่งข้อหา และข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาที่เกิดขึ้นใหม่จาก การไม่ยอมชำระหนี้ของจำเลย และเป็นเรื่องที่จำเลยโต้แย้งสิทธิของโจทก์ภายหลังคดีถึงที่สุดตาม คำพิพากษาศาลภาษีอากรกลางว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบแล้ว ฟ้องของโจทก์คดีนี้จึงไม่เป็นฟ้องซ้ำ สำหรับประเด็น ข้อพิพาทอื่นตามคำให้การของจำเลยล้วนเป็นข้อต่อสู้เกี่ยวกับการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ทั้งสิ้น ซึ่งคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางอันถึงที่สุดย่อมมีผลผูกพันจำเลยซึ่งเป็นคู่ความในคดี นั้นตาม พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 29 ประกอบ ป.วิ.พ. มาตรา 145 วรรคหนึ่ง จำเลยไม่อาจรื้อฟื้นข้อโต้แย้งเกี่ยวกับการประเมินและคำวินิจฉัย อุทธรณ์ดังกล่าวได้อีก

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า เมื่อปี 2537 จำเลยได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม เดือนภาษีมกราคมถึง ธันวาคม 2537 โดยแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มว่ามีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายและขอคืนจำนวน 1,452,747.79 บาท พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้คืนภาษีให้แก่จำเลยตามที่ขอและได้ทำการ วิเคราะห์แบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2537 และรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2538 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2538 ของจำเลยแล้ว ปรากฏว่ารอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2537 จำเลยมีกำไรต่ำ มีค่าใช้จ่ายสูงกว่ากำไร จึงเป็นกรณีปรากฏหลักฐานหรือมีเหตุ อันควรสงสัยว่าจำเลยมีเจตนาหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร และเป็นกรณีจำเป็นต้องตรวจสอบเพื่อ

ประโยชน์ในการคืบภาษีอากรตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากรจึงดำเนินการออกหมายเรียกเพื่อตรวจสอบภาษีของจำเลยสำหรับเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้ทำการตรวจสอบภาษีซื้อและภาษีขายของเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 ปรากฏว่าจำเลยขายไม้แปรรูปต่ำกว่าราคาประเมินตามราคาเฉลี่ยของประกาศอธิบดีกรมศุลกากรเพื่อเป็นเกณฑ์ประเมินอากรขาเข้า ราคาที่จำเลยขายดังกล่าวถือว่าเป็นการขายราคาต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควรตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (4) และ 79/3 (1) เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีของโจทก์จึงประเมินราคาขายไม้แปรรูปของจำเลยให้เท่ากับราคาตลาด ณ วันที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น โดยใช้ราคาประเมินตามประกาศอธิบดีกรมศุลกากรบวกด้วยอากรขาเข้าตามประมวลรัษฎากร มาตรา 79/2 (1) ซึ่งต่อมากรมสรรพากรได้มีหนังสือที่ กค.0814/ว.00986 ลงวันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2542 ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การกำหนดฐานภาษีดังกล่าว ปรากฏว่าเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 จำเลยมีรายได้จากการขายไม้แปรรูป โดยมีรายรับตามที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม 26,538,072.66 บาท มีรายรับจากการตรวจสอบได้ 49,914,749.88 บาท ดังนั้นมีผลต่างที่ขาด 23,376,677.22 บาท พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์จึงนำยอดรายรับแต่ละเดือนที่เพิ่มขึ้นจากการตรวจสอบดังกล่าวมาทำการปรับปรุงภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่จำเลยมีหน้าที่ต้องชำระให้โจทก์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89/1 และ 89 (4) รวมเป็นเงิน 2,997,434.54 บาท กรรมการผู้จัดการของจำเลยทราบค่าชี้แจงโดยละเอียดแล้ว ยินยอมชำระภาษีตามผลการตรวจสอบ แต่ได้ยื่นคำร้องขอลดเบี้ยปรับตามฐานภาษีที่ได้จากการตรวจสอบ พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ลดเบี้ยปรับให้จำเลย คงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย และแจ้งการประเมินให้จำเลยทราบ รวมเป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่ต้องชำระ 1,890,792 บาท จำเลยได้อุทธรณ์คัดค้านการประเมินสำหรับประเด็นภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยขอให้ยกเลิกการประเมิน งดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เห็นว่า การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มตามหนังสือแจ้งการประเมินถูกต้องตามข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว จึงให้ยกอุทธรณ์ภาษีมูลค่าเพิ่มของจำเลยเสียทั้งสิ้น และได้แจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้จำเลยทราบแล้ว การประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามคำฟ้องจึงถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายแล้ว แต่จำเลยมิได้นำเงินภาษีมูลค่าเพิ่มมาชำระ กลับจดทะเบียนเลิกบริษัทและจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชี โดยทราบว่ายังเป็นหนี้ภาษีอยู่ พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้ยึดเงินฝากของจำเลย 1,090.81 บาท มาชำระหนี้ภาษีที่ค้างชำระ คงเหลือหนี้ที่ค้างชำระถึงวันฟ้อง 1,826,253.19 บาท ขอให้บังคับจำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจำนวน 1,826,253.19 บาท แก่โจทก์ จำเลยให้การและแก้ไขคำให้การว่า จำเลยได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มไว้โดยถูกต้องและชำระภาษีครบถ้วนแล้ว จึงไม่มีภาษีต้องชำระเพิ่มเติมแต่อย่างใด ก่อนฟ้องคดีนี้จำเลยเคยฟ้องโจทก์เป็นจำเลยต่อศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีแพ่งหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 ระหว่างบริษัทศิริอนันต์เจริญค้าไม้ จำกัด โจทก์ นายประสิทธิ์ ที่ 1 กับพวกรวม 3 คน (คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์) จำเลย ศาลมีคำพิพากษาถึงที่สุดแล้ว จึงห้ามมิให้คู่ความเดียวกันรื้อร้องฟ้องกันอีกในประเด็นที่ได้วินิจฉัยโดยอาศัยเหตุอย่างเดียวกัน ฟ้องของโจทก์จึงเป็นฟ้องซ้ำ นอกจากนี้หนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มและคำวินิจฉัยอุทธรณ์อันสืบเนื่องมาจากคดีนี้ไม่มีข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้อกฎหมายที่อ้างอิง ข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้ดุลพินิจ ซึ่งขัดต่อมาตรา 37 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 จึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย โจทก์ไม่มีอำนาจ

ฟ้อง ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์
อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "ข้อเท็จจริงฟังเป็นยุติว่า จำเลยได้ยื่น
แบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 ต่อ
พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ แสดงว่าภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย และขอคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม
1,452,747.79 บาท พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้คืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวให้แก่จำเลย
ต่อมาพนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ทำการตรวจสอบภาษีซื้อและภาษีขายของเดือนภาษีมกราคมถึง
ธันวาคม 2537 ปรากฏว่าจำเลยขายไม้แปรรูปต่ำกว่าราคาประเมินตามราคาเฉลี่ยของประกาศ
อธิบดีกรมศุลกากรเพื่อเป็นเกณฑ์ประเมินอากรขาเข้า โจทก์จึงถือว่าเป็นราคาขายต่ำกว่า
ราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) และ 79/3 (1) แห่งประมวลรัษฎากร
พนักงานตรวจสอบภาษีของโจทก์จึงประเมินราคาขายไม้แปรรูปของจำเลยให้เท่ากับราคาตลาด ณ
วันที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น โดยใช้ราคาประเมินตามประกาศอธิบดีกรมศุลกากรบวกด้วยอากรขาเข้า
ตามมาตรา 79/2 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และนายอรรถราชรับแต่ละเดือนที่เพิ่มขึ้นจากการ
ตรวจสอบดังกล่าวมาทำการปรับปรุงภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่จำเลยมีหน้าที่ต้อง
ชำระตามมาตรา 89/1 และ 89 (4) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นเงิน 2,997,434.54 บาท จำเลยได้
ยื่นคำร้องขอลดเบี้ยปรับตามฐานภาษีที่ได้จากการตรวจสอบดังกล่าว พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์
ได้พิจารณาลดเบี้ยปรับให้จำเลย คงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย และแจ้ง
การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มให้จำเลยต้องชำระสำหรับเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 รวม
1,890,792 บาท จำเลยอุทธรณ์คัดค้านการประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยว่า
การประเมินถูกต้องตามข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว จึงให้ยกอุทธรณ์ของจำเลย และได้แจ้ง
คำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้จำเลยทราบ จำเลยอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณา
อุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลาง เป็นคดีหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546
ระหว่างบริษัทศิริอนันต์เจริญค้าไม้ จำกัด โจทก์ นายประสิทธิ์ ที่ 1 กับพวกรวม 3 คน
(คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์) จำเลย ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง และคดีถึงที่สุดแล้ว
จำเลยไม่ชำระค่าภาษีอากรดังกล่าว ต่อมาโจทก์อายัดเงินฝากธนาคารของจำเลย 1,090.81 บาท
เพื่อการหักชำระภาษี คงเหลือเงินที่จำเลยต้องชำระ 1,826,253.19 บาท โจทก์จึงฟ้องเป็นคดีนี้
มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า ฟ้องของโจทก์คดีนี้เป็นฟ้องซ้ำกับคดีก่อนอันถึงที่สุด
ตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลางคดีหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546
หรือไม่ เห็นว่า คดีก่อนอันถึงที่สุดตามคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางดังกล่าวเป็นคดีที่จำเลย
เป็นโจทก์ฟ้องคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นจำเลยขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมิน
ภาษีมูลค่าเพิ่มของเจ้าพนักงานประเมินและเพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการ
พิจารณาอุทธรณ์ และขอให้งดหรือลดเบี้ยปรับ โดยยกข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาว่า
การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่
ชอบ จำเลยทั้งสามในคดีดังกล่าวให้การต่อสู้ว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและ
คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายแล้ว
ขอให้ยกฟ้อง คดีจึงมีประเด็นข้อพิพาทว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัย
อุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ และเป็นประเด็น
ที่ศาลภาษีอากรกลางในคดีดังกล่าวได้มีคำพิพากษาถึงที่สุดให้ยกฟ้องแล้ว เป็นคดีหมายเลขดำที่
146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 ของศาลภาษีอากรกลาง ส่วนคดีนี้แม้โจทก์จะนำหนี้

ภาษีอากรค้างในคดีดังกล่าวมาฟ้องจำเลยให้รับผิดชอบ แต่คำฟ้องของโจทก์ยกข้ออ้างซึ่งอาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาว่า หนี้ภาษีอากรค้างที่จำเลยเป็นหนี้อยู่แก่โจทก์ในคดีดังกล่าวนั้น จำเลยมิได้ชำระแก่โจทก์โดยครบถ้วน โจทก์ทวงถามให้จำเลยชำระแล้ว จำเลยเพิกเฉย กลับจดทะเบียนเลิกบริษัทและจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีโดยทราบอยู่แล้วยังเป็นหนี้ภาษีอากรต่อโจทก์ เป็นคำฟ้องที่มีสภาพแห่งข้อหา และข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาที่เกิดขึ้นใหม่จากการไม่ยอมชำระหนี้ของจำเลย และเป็นเรื่องที่จำเลยโต้แย้งสิทธิของโจทก์ภายหลังคดีถึงที่สุดตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลางว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบแล้ว ฟ้องของโจทก์จึงไม่เป็นการฟ้องซ้ำกับคดีหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 ของศาลภาษีอากรกลาง ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้องมานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่เห็นฟ้องด้วย อุทธรณ์ของโจทก์ฟังขึ้น สำหรับประเด็นข้อพิพาทอื่น ๆ ตามคำให้การต่อสู้คดีของจำเลยล้วนเป็นข้อต่อสู้เกี่ยวกับการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ทั้งสิ้น ซึ่งคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางอันถึงที่สุดย่อมมีผลผูกพันจำเลยซึ่งเป็นคู่ความในคดีนั้นตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 145 วรรคหนึ่ง ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 29 จำเลยจึงไม่อาจรื้อฟื้นข้อโต้แย้งเกี่ยวกับการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวได้อีก เมื่อคำให้การต่อสู้คดีของจำเลยล้วนเป็นข้อต่อสู้เกี่ยวกับการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ทั้งสิ้น การที่จำเลยไม่มีสิทธิยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้โจทก์ในคดีนี้ จึงไม่ก่อให้เกิดเป็นประเด็นแห่งคดีที่จำเลยจะได้เถียงให้ฟังแปรเปลี่ยนไปเป็นประการอื่นได้ กรณีไม่จำเป็นต้องยอนสำนวนให้ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาใหม่ ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่วินิจฉัยให้" พิพากษากลับ ให้จำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจำนวน 1,826,253.19 บาท แก่โจทก์ และให้จำเลยใช้ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสองศาลแทนโจทก์ โดยไม่กำหนดค่าทนายความทั้งสองศาลให้ คู่ฉบับยังฎีกาตัดสินเกี่ยวกับปัญหาข้อกฎหมายคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7219/2552 กรมสรรพากรโจทก์บริษัทสิริอนันต์เจริญค้าไม้ จำกัดจำเลย ป.วิ.พ. ม. 145 วรรคหนึ่ง, ม. 148 พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 ม. 29 คดีก่อนอันถึงที่สุดตามคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีที่จำเลยเป็นโจทก์ฟ้องคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นจำเลยทั้งสามขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์โดยยกข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาว่าการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ไม่ชอบ จำเลยทั้งสามในคดีดังกล่าวให้การต่อสู้ว่าการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ชอบด้วยกฎหมายแล้ว คดีจึงมีประเด็นข้อพิพาทว่าการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ถูกต้องชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ และศาลภาษีอากรกลางได้มีคำพิพากษาถึงที่สุดให้ยกฟ้องแล้ว ส่วนคดีนี้แม้โจทก์จะนำหนี้ภาษีอากรค้างในคดีดังกล่าวฟ้องจำเลยให้รับผิดชอบ แต่คำฟ้องของโจทก์ยกข้ออ้างซึ่งอาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาว่าหนี้ภาษีอากรค้างที่จำเลยเป็นหนี้อยู่แก่โจทก์ในคดีดังกล่าวนั้น จำเลยมิได้ชำระแก่โจทก์โดยครบถ้วน โจทก์ทวงถามให้จำเลยชำระแล้ว จำเลยเพิกเฉยกลับจดทะเบียนเลิกบริษัทและจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีโดยทราบอยู่แล้วยังเป็นหนี้ภาษีอากรต่อโจทก์ เป็นคำฟ้องที่มีสภาพแห่งข้อหา และข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาที่เกิดขึ้นใหม่จากการไม่ยอมชำระหนี้ของจำเลย และเป็นเรื่องที่จำเลยโต้แย้งสิทธิของโจทก์ภายหลังคดีถึงที่สุดตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลางว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของ

คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบแล้ว ฟ้องของโจทก์คดีนี้จึงไม่เป็นฟ้องซ้ำ สำหรับประเด็นข้อพิพาทอื่นตามคำให้การของจำเลยล้วนเป็นข้อต่อสู้ที่เกี่ยวกับการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ทั้งสิ้น ซึ่งคำพิพากษาของศาลฎีกาชั้นกลางอันถึงที่สุดย่อมมีผลผูกพันจำเลยซึ่งเป็นคู่ความในคดีนั้นตาม พ.ร.บ.จัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดีฎีกา พ.ศ.2528 มาตรา 29 ประกอบป.วิ.พ. มาตรา 145 วรรคหนึ่ง จำเลยไม่อาจรื้อฟื้นข้อโต้แย้งเกี่ยวกับการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวได้อีกโจทก์ฟ้องว่า เมื่อปี 2537 จำเลยได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 โดยแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มว่ามีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายและขอคืนจำนวน 1,452,747.79 บาท พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้คืนภาษีให้แก่จำเลยตามที่ขอและได้ทำการวิเคราะห์แบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2537 และรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2538 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2538 ของจำเลยแล้ว ปรากฏว่ารอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2537 จำเลยมีกำไรต่ำ มีค่าใช้จ่ายสูงกว่ากำไร จึงเป็นกรณีปรากฏหลักฐานหรือมีเหตุอันควรสงสัยว่าจำเลยมีเจตนาหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร และเป็นกรณีจำเป็นต้องตรวจสอบเพื่อประโยชน์ในการคืนภาษีอากรตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากรจึงดำเนินการออกหมายเรียกเพื่อตรวจสอบภาษีของจำเลยสำหรับเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้ทำการตรวจสอบภาษีซื้อและภาษีขายของเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 ปรากฏว่าจำเลยขายไม้แปรรูปต่ำกว่าราคาประเมินตามราคาเฉลี่ยของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเพื่อเป็นเกณฑ์ประเมินอากรขาเข้า ราคาที่จำเลยขายดังกล่าวถือว่าเป็นการขายราคาต่ำกว่าราคาตลาด โดยไม่มีเหตุอันสมควรตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (4) และ 79/3 (1) เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีของโจทก์จึงประเมินราคาขายไม้แปรรูปของจำเลยให้เท่ากับราคาตลาด ณ วันที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น โดยใช้ราคาประเมินตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรบวกด้วยอากรขาเข้าตามประมวลรัษฎากร มาตรา 79/2 (1) ซึ่งต่อมากกรมสรรพากรได้มีหนังสือที่ กค.0814/ว.00986 ลงวันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2542 ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การกำหนดฐานภาษีดังกล่าว ปรากฏว่าเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 จำเลยมีรายได้จากการขายไม้แปรรูป โดยมีรายรับตามที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม 26,538,072.66 บาท มีรายรับจากการตรวจสอบได้ 49,914,749.88 บาท ดังนั้นมีผลต่างที่ขาด 23,376,677.22 บาท พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์จึงนำยอดรายรับแต่ละเดือนที่เพิ่มขึ้นจากการตรวจสอบดังกล่าวมาทำการปรับปรุงภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่จำเลยมีหน้าที่ต้องชำระให้โจทก์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89/1 และ 89 (4) รวมเป็นเงิน 2,997,434.54 บาท กรรมการผู้จัดการของจำเลยทราบคำชี้แจงโดยละเอียดแล้ว ยินยอมชำระภาษีตามผลการตรวจสอบ แต่ได้ยื่นคำร้องขอลดเบี้ยปรับตามฐานภาษีที่ได้จากการตรวจสอบ พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ลดเบี้ยปรับให้จำเลย คงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย และแจ้งการประเมินให้จำเลยทราบ รวมเป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่ต้องชำระ 1,890,792 บาท จำเลยได้อุทธรณ์คัดค้านการประเมินสำหรับประเด็นภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยขอให้ยกเลิกการประเมิน งดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เห็นว่า การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มตามหนังสือแจ้งการประเมินถูกต้องตามข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว จึงให้ยกอุทธรณ์ภาษีมูลค่าเพิ่มของจำเลยเสียทั้งสิ้น และได้แจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้จำเลยทราบแล้ว การประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามคำฟ้องจึงถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายแล้ว แต่จำเลยมิได้นำ

เงินภาษีมูลค่าเพิ่มมาชำระ กลับจดทะเบียนเลิกบริษัทและจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชี โดยทราบว่าเป็นหนี้ภาษีอยู่ พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้ยึดเงินฝากของจำเลย 1,090.81 บาท มาชำระหนี้ภาษีที่ค้างชำระ คงเหลือหนี้ที่ค้างชำระถึงวันฟ้อง 1,826,253.19 บาท ขอให้บังคับจำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจำนวน 1,826,253.19 บาท แก่โจทก์ จำเลยให้การและแก้ไขคำให้การว่า จำเลยได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มไว้โดยถูกต้องและชำระภาษีครบถ้วนแล้ว จึงไม่มีภาษีต้องชำระเพิ่มเติมแต่อย่างใด ก่อนฟ้องคดีนี้จำเลยเคยฟ้องโจทก์เป็นจำเลยต่อศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีแพ่งหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 ระหว่างบริษัทศิริอนันต์เจริญค้าไม้ จำกัด โจทก์ นายประสิทธิ์ ที่ 1 กับพวกรวม 3 คน (คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์) จำเลย ศาลมีคำพิพากษาถึงที่สุดแล้ว จึงห้ามมิให้คู่ความเดียวกันรื้อร้องฟ้องกันอีกในประเด็นที่ได้วินิจฉัยโดยอาศัยเหตุอย่างเดียวกัน ฟ้องของโจทก์จึงเป็นฟ้องซ้ำ นอกจากนี้หนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มและคำวินิจฉัยอุทธรณ์อันสืบเนื่องมาจากคดีนี้ไม่มีข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้อกฎหมายที่อ้างอิง ข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้ดุลพินิจ ซึ่งขัดต่อมาตรา 37 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 จึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย โจทก์ไม่มีอำนาจฟ้อง ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "ข้อเท็จจริงฟังเป็นยุติว่า จำเลยได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ แสดงว่าภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย และขอคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม 1,452,747.79 บาท พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้คืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวให้แก่จำเลย ต่อมาพนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ทำการตรวจสอบภาษีซื้อและภาษีขายของเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 ปรากฏว่าจำเลยขายไม้แปรรูปต่ำกว่าราคาประเมินตามราคาเฉลี่ยของประกาศอธิบดีกรมศุลกากรเพื่อเป็นเกณฑ์ประเมินอากรขาเข้า โจทก์จึงถือว่าเป็นราคาขายต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) และ 79/3 (1) แห่งประมวลรัษฎากร พนักงานตรวจสอบภาษีของโจทก์จึงประเมินราคาขายไม้แปรรูปของจำเลยให้เท่ากับราคาตลาด ณ วันที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น โดยใช้ราคาประเมินตามประกาศอธิบดีกรมศุลกากรบวกด้วยอากรขาเข้าตามมาตรา 79/2 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และนายอรรถชัยรับแต่ละเดือนที่เพิ่มขึ้นจากการตรวจสอบดังกล่าวมาทำการปรับปรุงภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่จำเลยมีหน้าที่ต้องชำระตามมาตรา 89/1 และ 89 (4) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นเงิน 2,997,434.54 บาท จำเลยได้ยื่นคำร้องขอลดเบี้ยปรับตามฐานภาษีที่ได้จากการตรวจสอบดังกล่าว พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้พิจารณาลดเบี้ยปรับให้จำเลย คงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมายและแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มให้จำเลยต้องชำระสำหรับเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 รวม 1,890,792 บาท จำเลยอุทธรณ์คัดค้านการประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยว่า การประเมินถูกต้องตามข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว จึงให้ยกอุทธรณ์ของจำเลย และได้แจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้จำเลยทราบ จำเลยอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลาง เป็นคดีหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 ระหว่างบริษัทศิริอนันต์เจริญค้าไม้ จำกัด โจทก์ นายประสิทธิ์ ที่ 1 กับพวกรวม 3 คน (คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์) จำเลย ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง และคดีถึงที่สุดแล้ว จำเลยไม่ชำระค่าภาษีอากรดังกล่าว ต่อมาโจทก์อายัดเงินฝากธนาคารของจำเลย 1,090.81 บาท เพื่อการหักชำระภาษี คงเหลือเงินที่จำเลยต้องชำระ 1,826,253.19 บาท โจทก์จึงฟ้องเป็นคดีนี้

หน้า 7 / 15

ตรงที่ให้สิทธิผู้ถูกประเมินภาษีอากรฟ้องปฏิเสธความเป็นลูกหนี้ต่อเจ้าหนี้ภาษีอากรได้ คือการอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลตาม ป.ร.ษฎากร มาตรา 30 (2) และเมื่อผู้ถูกประเมินภาษีอากรฟ้องกรมสรรพากรขอให้เพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์แล้ว ในระหว่างที่คดีอยู่ระหว่างการพิจารณาของศาลภาษีอากรกรมสรรพากรจะนำคดีมาฟ้องเรียกค่าภาษีอากรจากผู้ถูกประเมินไม่ได้เพราะเมื่อคดียังไม่ถึงที่สุดเป็นที่เห็นได้ว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาแล้วมีคำวินิจฉัยเห็นชอบอาจถูกเปลี่ยนแปลง แก้ไขหรือเพิกถอนโดยคำสั่งหรือคำพิพากษาของศาลได้ กรมสรรพากรมีสิทธิที่จะได้รับชำระภาษีอากรตามที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยหรือไม่ จึงต้องรอคำวินิจฉัยชี้ขาดของศาลเสียก่อนตามนัยฎีกาที่ 5061/2531 แต่เมื่อศาลมีคำพิพากษาถึงที่สุดว่าการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ชอบแล้ว หากกรมสรรพากรนำผลการประเมินและคำวินิจฉัยดังกล่าวมาฟ้องให้ผู้ถูกประเมินเสียภาษีโดยถือว่าเป็นหนี้ภาษีอากรค้างอยู่ตามแบบแจ้งการประเมิน มีคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2779/2544 วินิจฉัยว่าฟ้องของกรมสรรพากรมีประเด็นที่จะต้องวินิจฉัยโดยอาศัยเหตุอย่างเดียวกันกับคดีเดิมว่า จำเลยต้องรับผิดชอบชำระค่าภาษีอากรพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มหรือไม่ ซึ่งในคดีเดิมที่จำเลยฟ้องโจทก์ศาลภาษีอากรได้วินิจฉัยถึงที่สุดแล้ว การที่โจทก์นำมูลหนี้เดียวกันมาฟ้องจำเลยเป็นคดีนี้ขอให้ชำระภาษีอากรจำนวนเดียวกันพร้อมเงินเพิ่มอีกจึงเป็นฟ้องซ้ำตาม พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรฯ มาตรา 17 ประกอบ ป.วิ.พ. มาตรา 148 แต่หากกรมสรรพากรนำผลการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวมาฟ้องทายาทผู้รับมรดกที่มีหน้าที่ต้องรับผิดชอบหนี้ภาษีอากรค้าง เนื่องจากผู้ถูกประเมินถึงแก่ความตายแล้วยังมิได้ชำระหนี้ภาษีอากร ไม่ถือเป็นการฟ้องซ้ำ เนื่องจากประเด็นแห่งคดีตามคำฟ้องของโจทก์ในคดีหลังมีว่า จำเลยซึ่งเป็นทายาทโดยธรรมของผู้ถูกประเมินภาษีอากรมีหน้าที่ต้องชำระหนี้ค่าภาษีอากรของผู้ตายหรือไม่ ซึ่งเป็นคนละประเด็นกับในคดีก่อน แม้จำเลยทั้งห้าอยู่ในฐานะเป็นผู้สืบสิทธิของ ส. ผู้ตายก็ตามแต่สภาพแห่งคำฟ้องของโจทก์ในคดีนี้เป็นเรื่องที่โจทก์ฟ้องจำเลยทั้งห้าในฐานะทายาทผู้รับมรดกของ ส. ให้รับผิดชอบในหนี้ที่ ส. มีอยู่แล้วแก่โจทก์ ซึ่งเป็นความรับผิดชอบของทายาทโดยเฉพาะต่อกองมรดกที่ตกทอดได้แก่ตนตาม ป.พ.พ. มาตรา 1599 และ 1600 จึงมิใช่เป็นเรื่องที่คู่ความเดียวกันรื้อร้องฟ้องกันอีกในประเด็นที่ศาลได้วินิจฉัยมาแล้วโดยอาศัยเหตุอย่างเดียวกันอันจะเป็นฟ้องซ้ำตาม พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรฯ มาตรา 29 ประกอบ ป.วิ.พ. มาตรา 148 ฟ้องโจทก์คดีนี้จึงไม่เป็นฟ้องซ้ำ จากคำวินิจฉัยดังกล่าวจึงเป็นการผ่อนคลายหลักตามฎีกาที่ 2779/2544 สำหรับคำพิพากษาศาลฎีกาที่หมายเหตุนี้ก็ผ่อนคลายหลักตามฎีกาที่ 2779/2544 อีกเช่นกัน โดยอ้างข้อเท็จจริงประการหนึ่งว่า จำเลยจดทะเบียนเลิกบริษัทและเสร็จการชำระบัญชีด้วย แต่ข้อเท็จจริงดังกล่าวเป็นเพียงพฤติการณ์อันหนึ่งที่แสดงให้เห็นชัดเจนว่าจำเลยไม่ยอมชำระหนี้ ดังนั้น แม้จะไม่มีข้อเท็จจริงดังกล่าวก็ตาม ถ้าหากเป็นกรณีที่จำเลยไม่ยอมชำระหนี้ภาษีอากร ก็น่าจะไม่ถือเป็นฟ้องซ้ำได้เพราะเหตุผลสำคัญของการไม่เป็นฟ้องซ้ำน่าจะอยู่ที่ว่า ในคดีเดิมผู้ถูกประเมินฟ้องเพิกถอนการประเมินโดยไม่มีประเด็นว่าผู้ถูกประเมินซึ่งเป็นโจทก์ในคดีดังกล่าวจะไม่ยอมชำระหนี้ภาษีอากร ส่วนกรมสรรพากรแม้จะชนะคดีก็มีใช้เจ้าหน้าที่ตามคำพิพากษาจึงไม่อยู่ในฐานะที่จะบังคับคดีในคดีเดิมนั้นได้ หากถือเป็นฟ้องซ้ำแล้วจะทำให้กรมสรรพากรไม่อาจนำคดีมาสู่ศาลได้เลย ซึ่งจะเป็นช่องทางให้มีการพยายามประวิงคดีเดิมจนพ้นระยะเวลาที่ยึดตาม ป.ร.ษฎากร มาตรา 12 เพื่อไม่ต้องเสียภาษีเงินได้ ดังนั้นจึงพิพากษา: โจทก์ฟ้องว่า เมื่อปี 2537 จำเลยได้ยื่นแบบแสดงรายการ

ภาษีมูลค่าเพิ่ม เดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 โดยแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มว่ามีภาษีซื้อ มากกว่าภาษีขายและขอคืนจำนวน 1,452,747.79 บาท พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้คืนภาษีให้ แก่จำเลยตามที่ขอและได้ทำการวิเคราะห์แบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบ ระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2537 และรอบระยะเวลาบัญชี ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2538 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2538 ของจำเลยแล้ว ปรากฏว่ารอบระยะเวลา บัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2537 จำเลยมีกำไรต่ำ มีค่าใช้จ่ายสูงกว่า กำไร จึงเป็นกรณีปรากฏหลักฐานหรือมีเหตุอันควรสงสัยว่าจำเลยมีเจตนาหลีกเลี่ยงการเสีย ภาษีอากร และเป็นกรณีจำเป็นต้องตรวจสอบเพื่อประโยชน์ในการคืนภาษีอากรตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากรจึงดำเนินการออกหมายเรียกเพื่อตรวจสอบภาษีของจำเลยสำหรับเดือนภาษี มกราคมถึงธันวาคม 2537 พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้ทำการตรวจสอบภาษีซื้อและภาษี ขายของเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 ปรากฏว่าจำเลยขายไม้แปรรูปต่ำกว่าราคาประเมิน ตามราคาเฉลี่ยของประกาศอธิบดีกรมศุลกากรเพื่อเป็นเกณฑ์ประเมินอากรขาเข้า ราคาที่จำเลย ขายดังกล่าวถือว่าเป็นการขายราคาต่ำกว่าราคาตลาด โดยไม่มีเหตุอันสมควรตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (4) และ 79/3 (1) เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีของโจทก์จึงประเมินราคาขายไม้แปรรูป ของจำเลยให้เท่ากับราคาตลาด ณ วันที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น โดยใช้ราคาประเมินตามประกาศอธิบดี กรมศุลกากรบวกด้วยอากรขาเข้าตามประมวลรัษฎากร มาตรา 79/2 (1) ซึ่งต่อมากรมสรรพากรได้ มีหนังสือที่ กค.0814/ว.00986 ลงวันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2542 ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การกำหนด ฐานภาษีดังกล่าว ปรากฏว่าเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 จำเลยมีรายได้จากการขาย ไม้แปรรูป โดยมีรายรับตามที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม 26,538,072.66 บาท มีรายรับ จากการตรวจสอบได้ 49,914,749.88 บาท ดังนั้นมีผลต่างที่ขาด 23,376,677.22 บาท พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์จึงนำยอดรายรับแต่ละเดือนที่เพิ่มขึ้นจากการตรวจสอบดังกล่าวมาทำ การปรับปรุงภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่จำเลยมีหน้าที่ต้องชำระให้โจทก์ตาม ประมวลรัษฎากร มาตรา 89/1 และ 89 (4) รวมเป็นเงิน 2,997,434.54 บาท กรรมการผู้จัดการ ของจำเลยทราบค่าชี้แจงโดยละเอียดแล้ว ยินยอมชำระภาษีตามผลการตรวจสอบ แต่ได้ยื่น คำร้องขอลดเบี้ยปรับตามฐานภาษีที่ได้จากการตรวจสอบ พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ลดเบี้ยปรับ ให้จำเลย คงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย และแจ้งการประเมินให้จำเลย ทราบ รวมเป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่ต้องชำระ 1,890,792 บาท จำเลยได้อุทธรณ์ คัดค้านการประเมินสำหรับประเด็นภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยขอให้ยกเลิกการประเมิน จดหรือลด เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เห็นว่า การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มตาม หนังสือแจ้งการประเมินถูกต้องตามข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว จึงให้ยกอุทธรณ์ภาษีมูลค่าเพิ่ม ของจำเลยเสียทั้งสิ้น และได้แจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้จำเลยทราบแล้ว การประเมินและคำวินิจฉัย อุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามคำฟ้องจึงถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายแล้ว แต่ จำเลยมิได้นำเงินภาษีมูลค่าเพิ่มมาชำระ กลับจดทะเบียนเลิกบริษัทและจดทะเบียนเสร็จการ ชำระบัญชี โดยทราบว่ายังเป็นหนี้ภาษีอยู่ พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้ยึดเงินฝากของจำเลย 1,090.81 บาท มาชำระหนี้ภาษีที่ค้างชำระ คงเหลือหนี้ที่ค้างชำระถึงวันฟ้อง 1,826,253.19 บาท ขอให้บังคับจำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจำนวน 1,826,253.19 บาท แก่โจทก์ จำเลยให้การและแก้ไขคำให้การว่า จำเลยได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มไว้โดย ถูกต้องและชำระภาษีครบถ้วนแล้ว จึงไม่มีภาษีต้องชำระเพิ่มเติมแต่อย่างใด ก่อนฟ้องคดีนี้จำเลย

เคยฟ้องโจทก์เป็นจำเลยต่อศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีแพ่งหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 ระหว่างบริษัทศิริอนันต์เจริญค้าไม้ จำกัด โจทก์ นายประสิทธิ์ ที่ 1 กับพวกรวม 3 คน (คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์) จำเลย ศาลมีคำพิพากษาถึงที่สุดแล้ว จึงห้ามมิให้คู่ความเดียวกันรื้อร้องฟ้องกันอีกในประเด็นที่ได้วินิจฉัยโดยอาศัยเหตุอย่างเดียวกัน ฟ้องของโจทก์จึงเป็นฟ้องซ้ำ นอกจากนี้หนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มและคำวินิจฉัยอุทธรณ์อันสืบเนื่องมาจากคดีนี้ไม่มีข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้อกฎหมายที่อ้างอิง ข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้ดุลพินิจ ซึ่งขัดต่อมาตรา 37 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 จึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย โจทก์ไม่มีอำนาจฟ้อง ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "ข้อเท็จจริงฟังเป็นยุติว่า จำเลยได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ แสดงว่าภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย และขอคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม 1,452,747.79 บาท พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้คืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวให้แก่จำเลย ต่อมาพนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ทำการตรวจสอบภาษีซื้อและภาษีขายของเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 ปรากฏว่าจำเลยขายไม้แปรรูปต่ำกว่าราคาประเมินตามราคาเฉลี่ยของประกาศอธิบดีกรมศุลกากรเพื่อเป็นเกณฑ์ประเมินอากรขาเข้า โจทก์จึงถือว่าเป็นราคาขายต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) และ 79/3 (1) แห่งประมวลรัษฎากร พนักงานตรวจสอบภาษีของโจทก์จึงประเมินราคาขายไม้แปรรูปของจำเลยให้เท่ากับราคาตลาด ณ วันที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น โดยใช้ราคาประเมินตามประกาศอธิบดีกรมศุลกากรบวกด้วยอากรขาเข้าตามมาตรา 79/2 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และนำยอดรายรับแต่ละเดือนที่เพิ่มขึ้นจากการตรวจสอบดังกล่าวมาทำการปรับปรุงภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่จำเลยมีหน้าที่ต้องชำระตามมาตรา 89/1 และ 89 (4) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นเงิน 2,997,434.54 บาท จำเลยได้ยื่นคำร้องขอลดเบี้ยปรับตามฐานภาษีที่ได้จากการตรวจสอบดังกล่าว พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้พิจารณาลดเบี้ยปรับให้จำเลย คงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย และแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มให้จำเลยต้องชำระสำหรับเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 รวม 1,890,792 บาท จำเลยอุทธรณ์คัดค้านการประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยว่า การประเมินถูกต้องตามข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว จึงให้ยกอุทธรณ์ของจำเลย และได้แจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้จำเลยทราบ จำเลยอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลาง เป็นคดีหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 ระหว่างบริษัทศิริอนันต์เจริญค้าไม้ จำกัด โจทก์ นายประสิทธิ์ ที่ 1 กับพวกรวม 3 คน (คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์) จำเลย ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง และคดีถึงที่สุดแล้ว จำเลยไม่ชำระค่าภาษีอากรดังกล่าว ต่อมาโจทก์อายัดเงินฝากธนาคารของจำเลย 1,090.81 บาท เพื่อการหักชำระภาษี คงเหลือเงินที่จำเลยต้องชำระ 1,826,253.19 บาท โจทก์จึงฟ้องเป็นคดีนี้มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า ฟ้องของโจทก์คดีนี้เป็นฟ้องซ้ำกับคดีก่อนอันถึงที่สุดตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลางคดีหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 หรือไม่ เห็นว่า คดีก่อนอันถึงที่สุดตามคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางดังกล่าวเป็นคดีที่จำเลยเป็นโจทก์ฟ้องคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นจำเลยขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มของเจ้าพนักงานประเมินและเพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ และขอให้งดหรือลดเบี้ยปรับ โดยยกข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาว่า

การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ชอบ จำเลยทั้งสามในคดีดังกล่าวให้การต่อสู้ว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายแล้ว ขอให้ยกฟ้อง คดีจึงมีประเด็นข้อพิพาทว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ และเป็นประเด็นที่ศาลภาษีอากรกลางในคดีดังกล่าวได้มีคำพิพากษาถึงที่สุดให้ยกฟ้องแล้ว เป็นคดีหมายเลขคำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 ของศาลภาษีอากรกลาง ส่วนคดีนี้แม้โจทก์จะนำหนี้ภาษีอากรค้างในคดีดังกล่าวมาฟ้องจำเลยให้รับผิดชอบ แต่คำฟ้องของโจทก์ยกข้ออ้างซึ่งอาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาว่า หนี้ภาษีอากรค้างที่จำเลยเป็นหนี้อยู่แก่โจทก์ในคดีดังกล่าวนั้น จำเลยมิได้ชำระแก่โจทก์โดยครบถ้วน โจทก์ทวงถามให้จำเลยชำระแล้ว จำเลยเพิกเฉย กลับจดทะเบียนเลิกบริษัทและจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีโดยทราบอยู่แล้วยังเป็นหนี้ภาษีอากรต่อโจทก์ เป็นคำฟ้องที่มีสภาพแห่งข้อหา และข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาที่เกิดขึ้นใหม่จากการไม่ยอมชำระหนี้ของจำเลย และเป็นเรื่องที่จำเลยโต้แย้งสิทธิของโจทก์ภายหลังคดีถึงที่สุดตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลางว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบแล้ว ฟ้องของโจทก์จึงไม่เป็นการฟ้องซ้ำกับคดีหมายเลขคำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 ของศาลภาษีอากรกลาง ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้องมานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่เห็นฟ้องด้วย อุทธรณ์ของโจทก์ฟังขึ้น สำหรับประเด็นข้อพิพาทอื่น ๆ ตามคำให้การต่อสู้คดีของจำเลยล้วนเป็นข้อต่อสู้เกี่ยวกับการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ทั้งสิ้น ซึ่งคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางอันถึงที่สุดย่อมมีผลผูกพันจำเลยซึ่งเป็นคู่ความในคดีนั้นตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 145 วรรคหนึ่ง ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 29 จำเลยจึงไม่อาจรื้อฟื้นข้อโต้แย้งเกี่ยวกับการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวได้อีก เมื่อคำให้การต่อสู้คดีของจำเลยล้วนเป็นข้อต่อสู้เกี่ยวกับการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ทั้งสิ้น การที่จำเลยไม่มีสิทธิยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้โจทก์ในคดีนี้ จึงไม่ก่อให้เกิดเป็นประเด็นแห่งคดีที่จำเลยจะโต้เถียงให้ฟังแปรเปลี่ยนไปเป็นประการอื่นได้ กรณีไม่จำเป็นต้องยอนสำนวนให้ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาใหม่ ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่วินิจฉัยให้"พิพากษากลับ ให้จำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจำนวน 1,826,253.19 บาท แก่โจทก์ และให้จำเลยใช้ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสองศาลแทนโจทก์ โดยไม่กำหนดค่าทนายความทั้งสองศาลให้ คู่ฉบับยังฎีกาตัดสินเกี่ยวกับปัญหาข้อกฎหมายคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7219/2552 กรมสรรพากรโจทก์บริษัทศิริอนันต์เจริญค้าไม้ จำกัดจำเลย ป.วิ.พ. ม. 145 วรรคหนึ่ง, ม. 148 พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 ม. 29 คดีก่อนอันถึงที่สุดตามคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีที่จำเลยเป็นโจทก์ฟ้องคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นจำเลยทั้งสามขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์โดยยกข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาว่าการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ไม่ชอบ จำเลยทั้งสามในคดีดังกล่าวให้การต่อสู้ว่าการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ชอบด้วยกฎหมายแล้ว คดีจึงมีประเด็นข้อพิพาทว่าการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ถูกต้องชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ และศาลภาษีอากรกลางได้มีคำพิพากษาถึงที่สุดให้ยกฟ้องแล้ว ส่วนคดีนี้แม้โจทก์จะนำหนี้ภาษีอากร

ค้ำในคดีดังกล่าวฟ้องจำเลยให้รับผิดชอบ แต่คำฟ้องของโจทก์ยกข้ออ้างซึ่งอาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาว่า หนี้ภาษีอากรค้ำที่จำเลยเป็นหนี้อยู่แก่โจทก์ในคดีดังกล่าวนั้น จำเลยมิได้ชำระแก่โจทก์โดย ครบถ้วน โจทก์ทวงถามให้จำเลยชำระแล้ว จำเลยเพิกเฉยกลับจดทะเบียนเลิกบริษัทและ จดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีโดยทราบอยู่แล้วยังเป็นหนี้ภาษีอากรต่อโจทก์ เป็นคำฟ้องที่มี สภาพแห่งข้อหา และข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาที่เกิดขึ้นใหม่จากการไม่ยอมชำระหนี้ของ จำเลย และเป็นเรื่องที่จำเลยโต้แย้งสิทธิของโจทก์ภายหลังคดีถึงที่สุดตามคำพิพากษา ศาลภาษีอากรกลางว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบแล้ว ฟ้องของโจทก์คดีนี้จึงไม่เป็นฟ้องซ้ำ สำหรับประเด็น ข้อพิพาทอื่นตามคำให้การของจำเลยล้วนเป็นข้อต่อสู้ที่เกี่ยวกับการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ทั้งสิ้น ซึ่งคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางอันถึงที่สุดย่อมมีผลผูกพันจำเลยซึ่งเป็นคู่ความในคดี นั้นตาม พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 29 ประกอบ ป.วิ.พ. มาตรา 145 วรรคหนึ่ง จำเลยไม่อาจรื้อฟื้นข้อโต้แย้งเกี่ยวกับการประเมินและคำวินิจฉัย อุทธรณ์ดังกล่าวได้อีกโจทก์ฟ้องว่า เมื่อปี 2537 จำเลยได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม เดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 โดยแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มว่ามีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย และขอคืนจำนวน 1,452,747.79 บาท พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้คืนภาษีให้แก่จำเลยตามที่ ขอและได้ทำการวิเคราะห์แบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2537 และรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2538 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2538 ของจำเลยแล้ว ปรากฏว่ารอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2537 จำเลยมีกำไรต่ำ มีค่าใช้จ่ายสูงกว่ากำไร จึงเป็นกรณี ปรากฏหลักฐานหรือมีเหตุอันควรสงสัยว่าจำเลยมีเจตนาหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร และเป็นกรณี จำเป็นต้องตรวจสอบเพื่อประโยชน์ในการคืนภาษีอากรตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากรจึง ดำเนินการออกหมายเรียกเพื่อตรวจสอบภาษีของจำเลยสำหรับเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้ทำการตรวจสอบภาษีซื้อและภาษีขายของเดือนภาษีมกราคม ถึงธันวาคม 2537 ปรากฏว่าจำเลยขายไม้แปรรูปต่ำกว่าราคาประเมินตามราคาเฉลี่ยของประกาศ อธิบดีกรมศุลกากรเพื่อเป็นเกณฑ์ประเมินอากรขาเข้า ราคาที่จำเลยขายดังกล่าวถือว่าเป็นการขาย ราคาต่ำกว่าราคาตลาด โดยไม่มีเหตุอันสมควรตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (4) และ 79/3 (1) เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีของโจทก์จึงประเมินราคาขายไม้แปรรูปของจำเลยให้เท่ากับ ราคาตลาด ณ วันที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น โดยใช้ราคาประเมินตามประกาศอธิบดีกรมศุลกากรบวก ด้วยอากรขาเข้าตามประมวลรัษฎากร มาตรา 79/2 (1) ซึ่งต่อมากรมสรรพากรได้มีหนังสือที่ กค.0814/ว.00986 ลงวันที่ 2 กุมภาพันธ์ 2542 ให้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การกำหนดฐานภาษี ดังกล่าว ปรากฏว่าเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 จำเลยมีรายได้จากการขายไม้แปรรูป โดยมีรายรับตามที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม 26,538,072.66 บาท มีรายรับจากการ ตรวจสอบได้ 49,914,749.88 บาท ดังนั้นมีผลต่างที่ขาด 23,376,677.22 บาท พนักงานเจ้าหน้าที่ ของโจทก์จึงนำยอดรายรับแต่ละเดือนที่เพิ่มขึ้นจากการตรวจสอบดังกล่าวมาทำการปรับปรุง ภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่จำเลยมีหน้าที่ต้องชำระให้โจทก์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89/1 และ 89 (4) รวมเป็นเงิน 2,997,434.54 บาท กรรมการผู้จัดการของจำเลยทราบ คำชี้แจงโดยละเอียดแล้ว ยินยอมชำระภาษีตามผลการตรวจสอบ แต่ได้ยื่นคำร้องขอลดเบี้ยปรับ ตามฐานภาษีที่ได้จากการตรวจสอบ พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ลดเบี้ยปรับให้จำเลย คงเรียกเก็บ

เพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย และแจ้งการประเมินให้จำเลยทราบ รวมเป็น
ภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่ต้องชำระ 1,890,792 บาท จำเลยได้อุทธรณ์คัดค้าน
การประเมินสำหรับประเด็นภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยขอให้ยกเลิกการประเมิน งดหรือลดเบี้ยปรับและ
เงินเพิ่ม คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เห็นว่า การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มตามหนังสือแจ้ง
การประเมินถูกต้องตามข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว จึงให้ยกอุทธรณ์ภาษีมูลค่าเพิ่มของจำเลย
เสียทั้งสิ้น และได้แจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้จำเลยทราบแล้ว การประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของ
คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามคำฟ้องจึงถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายแล้ว แต่จำเลยมิได้นำ
เงินภาษีมูลค่าเพิ่มมาชำระ กลับจดทะเบียนเลิกบริษัทและจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชี โดย
ทราบว่ายังเป็นหนี้ภาษีอยู่ พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้ยึดเงินฝากของจำเลย 1,090.81 บาท มา
ชำระหนี้ภาษีที่ค้างชำระ คงเหลือหนี้ที่ค้างชำระถึงวันฟ้อง 1,826,253.19 บาท ขอให้บังคับจำเลย
ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจำนวน 1,826,253.19 บาท แก่โจทก์ จำเลยให้การ
และแก้ไขคำให้การว่า จำเลยได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มไว้โดยถูกต้องและชำระภาษี
ครบถ้วนแล้ว จึงไม่มีภาษีต้องชำระเพิ่มเติมแต่อย่างใด ก่อนฟ้องคดีนี้จำเลยเคยฟ้องโจทก์เป็น
จำเลยต่อศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีแพ่งหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546
ระหว่างบริษัทศิริอนันต์เจริญค้าไม้ จำกัด โจทก์ นายประสิทธิ์ ที่ 1 กับพวกรวม 3 คน
(คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์) จำเลย ศาลมีคำพิพากษาถึงที่สุดแล้ว จึงห้ามมิให้คู่ความเดียวกัน
รื้อร้องฟ้องกันอีกในประเด็นที่ได้วินิจฉัยโดยอาศัยเหตุอย่างเดียวกัน ฟ้องของโจทก์จึงเป็นฟ้องซ้ำ
นอกจากนี้หนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มและคำวินิจฉัยอุทธรณ์อันสืบเนื่องมาจากคดีนี้ไม่
มีข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้อกฎหมายที่อ้างอิง ข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้
ดุลพินิจ ซึ่งขัดต่อมาตรา 37 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 จึงไม่
ชอบด้วยกฎหมาย โจทก์ไม่มีอำนาจฟ้อง ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง
ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า
"ข้อเท็จจริงฟังเป็นยุติว่า จำเลยได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีมกราคม
ถึงธันวาคม 2537 ต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ แสดงว่าภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย และขอคืนเงิน
ภาษีมูลค่าเพิ่ม 1,452,747.79 บาท พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้คืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าว
ให้แก่จำเลย ต่อมาพนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ทำการตรวจสอบภาษีซื้อและภาษีขายของเดือน
ภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 ปรากฏว่าจำเลยขายไม้แปรรูปต่ำกว่าราคาประเมินตามราคาเฉลี่ย
ของประกาศอธิบดีกรมศุลกากรเพื่อเป็นเกณฑ์ประเมินอากรขาเข้า โจทก์จึงถือว่าเป็นราคาขาย
ต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควรตามมาตรา 65 ทวิ (4) และ 79/3 (1) แห่ง
ประมวลรัษฎากร พนักงานตรวจสอบภาษีของโจทก์จึงประเมินราคาขายไม้แปรรูปของจำเลยให้
เท่ากับราคาตลาด ณ วันที่ความรับผิดชอบเกิดขึ้น โดยใช้ราคาประเมินตามประกาศอธิบดีกรมศุลกากร
บวกด้วยอากรขาเข้าตามมาตรา 79/2 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และนำยอดรายรับแต่ละเดือนที่
เพิ่มขึ้นจากการตรวจสอบดังกล่าวมาทำการปรับปรุงภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่จำเลยมี
หน้าที่ต้องชำระตามมาตรา 89/1 และ 89 (4) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นเงิน 2,997,434.54 บาท
จำเลยได้ยื่นคำร้องขอลดเบี้ยปรับตามฐานภาษีที่ได้จากการตรวจสอบดังกล่าว พนักงานเจ้าหน้าที่
ของโจทก์ได้พิจารณาลดเบี้ยปรับให้จำเลย คงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย
และแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มให้จำเลยต้องชำระสำหรับเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537
รวม 1,890,792 บาท จำเลยอุทธรณ์คัดค้านการประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มี

คำวินิจฉัยว่า การประเมินถูกต้องตามข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว จึงให้ยกอุทธรณ์ของจำเลย และได้แจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้จำเลยทราบ จำเลยอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลาง เป็นคดีหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 ระหว่างบริษัทศิริอนันต์เจริญค้าไม้ จำกัด โจทก์ นายประสิทธิ์ ที่ 1 กับพวกรวม 3 คน (คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์) จำเลย ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง และคดีถึงที่สุดแล้ว จำเลยไม่ชำระค่าภาษีอากรดังกล่าว ต่อมาโจทก์อายัดเงินฝากธนาคารของจำเลย 1,090.81 บาท เพื่อการหักชำระภาษี คงเหลือเงินที่จำเลยต้องชำระ 1,826,253.19 บาท โจทก์จึงฟ้องเป็นคดีนี้ มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า ฟ้องของโจทก์คดีนี้เป็นฟ้องซ้ำกับคดีก่อนอันถึงที่สุดตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลางคดีหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 หรือไม่ เห็นว่า คดีก่อนอันถึงที่สุดตามคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางดังกล่าวเป็นคดีที่จำเลยเป็นโจทก์ฟ้องคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นจำเลยขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มของเจ้าพนักงานประเมินและเพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ และขอให้งดหรือลดเบี้ยปรับ โดยยกข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ชอบ จำเลยทั้งสามในคดีดังกล่าวให้การต่อสู้ว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายแล้ว ขอให้ยกฟ้อง คดีจึงมีประเด็นข้อพิพาทว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ และเป็นประเด็นที่ศาลภาษีอากรกลางในคดีดังกล่าวได้มีคำพิพากษาถึงที่สุดให้ยกฟ้องแล้ว เป็นคดีหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 ของศาลภาษีอากรกลาง ส่วนคดีนี้แม้โจทก์จะนำหนี้ภาษีอากรค้างในคดีดังกล่าวมาฟ้องจำเลยให้รับผิดชอบ แต่คำฟ้องของโจทก์ยกข้ออ้างซึ่งอาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาว่า หนี้ภาษีอากรค้างที่จำเลยเป็นหนี้อยู่แก่โจทก์ในคดีดังกล่าวนั้น จำเลยมิได้ชำระแก่โจทก์โดยครบถ้วน โจทก์ทวงถามให้จำเลยชำระแล้ว จำเลยเพิกเฉย กลับจดทะเบียนเลิกบริษัทและจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีโดยทราบอยู่แล้วยังเป็นหนี้ภาษีอากรต่อโจทก์ เป็นคำฟ้องที่มีสภาพแห่งข้อหา และข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาที่เกิดขึ้นใหม่จากการไม่ยอมชำระหนี้ของจำเลย และเป็นเรื่องที่จำเลยโต้แย้งสิทธิของโจทก์ภายหลังคดีถึงที่สุดตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลางว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบแล้ว ฟ้องของโจทก์จึงไม่เป็นการฟ้องซ้ำกับคดีหมายเลขดำที่ 146/2545 คดีหมายเลขแดงที่ 102/2546 ของศาลภาษีอากรกลาง ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้องมานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่เห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของโจทก์ฟังขึ้น สำหรับประเด็นข้อพิพาทอื่น ๆ ตามคำให้การต่อสู้คดีของจำเลยล้วนเป็นข้อต่อสู้เกี่ยวกับการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ทั้งสิ้น ซึ่งคำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางอันถึงที่สุดย่อมมีผลผูกพันจำเลยซึ่งเป็นคู่ความในคดีนั้นตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 145 วรรคหนึ่ง ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 29 จำเลยจึงไม่อาจรื้อฟื้นข้อโต้แย้งเกี่ยวกับการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวได้อีก เมื่อคำให้การต่อสู้คดีของจำเลยล้วนเป็นข้อต่อสู้เกี่ยวกับการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ทั้งสิ้น การที่จำเลยไม่มีสิทธิยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้โจทก์ในคดีนี้ จึงไม่ก่อให้เกิดเป็น

ประเด็นแห่งคดีที่จำเลยจะได้เถียงให้ฟังแปรเปลี่ยนไปเป็นประการอื่นได้ กรณีไม่จำเป็นต้องย้อน
สำนวนให้ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาใหม่ ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่วินิจฉัยให้"
พิพากษากลับ ให้จำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจำนวน 1,826,253.19
บาท แก่โจทก์ และให้จำเลยใช้ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสองศาลแทนโจทก์ โดยไม่กำหนด
ค่าทนายความทั้งสองศาลให้

องค์คณะ

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม · อีระวัฒน์ ภัทรานวัช · เปรมใจ กิตติคุณไพโรจน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: thai-legal-corpus (CC-BY-4.0) ← deka.supremecourt.or.th ·
<https://www.thaideka.online/deka/7219/2552>