

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5597/2551

บริษัท โกลเด้น มายด์ เซอร์วิส จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ระชาการ มาตรา 77/2, ป.พ.พ. มาตรา 608, ป.ระชาการ มาตรา 81, ป.ระชาการ มาตรา 88/6, ป.ระชาการ มาตรา 77/1

ย่อ / หลักกฎหมาย

ป.รัชฎากร มาตรา 77/2 บัญญัติให้การให้บริการในราชอาณาจักรโดยผู้ประกอบการอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งคำว่า "บริการ" ตามมาตรา 77/1 (10) หมายความว่า การกระทำใดๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่การขายสินค้า แต่ถ้การให้บริการนั้นเป็นการให้บริการขนส่งในราชอาณาจักรก็ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ณ) การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักรตาม ป.รัชฎากร มิได้ให้ความหมายไว้ จึงต้องถือตาม ป.พ.พ. มาตรา 608 และมาตรา 610 การให้บริการขนส่งจึงหมายถึงการรับขนของหรือคนโดยสารจากที่หนึ่งไปยังอีกที่หนึ่งเพื่อบำเหน็จคือค่าระวางพาหนะเป็นทางค้าปกติของผู้ขนส่ง หากบำเหน็จที่ได้รับมิใช่ค่าระวางพาหนะ การให้บริการนั้นก็มิถือเป็นการให้บริการขนส่ง คดีนี้บำเหน็จที่โจทก์ได้รับจากลูกค้าเป็นค่าตอบแทนการที่โจทก์ส่งพนักงานไปส่งเอกสารให้ลูกค้าตามที่ลูกค้าสั่ง เป็นค่าตอบแทนที่โจทก์ได้รับเป็นรายเดือนจำนวนแน่นอนตามที่ตกลงในสัญญาจ้างบริการและมิได้คำนึงถึงระยะทาง ความยากง่าย และระยะเวลาขนส่งในแต่ละคราวเป็นสำคัญ ค่าบำเหน็จที่โจทก์ได้รับจึงไม่เป็นค่าระวางพาหนะ การให้บริการของโจทก์จึงไม่อาจถือได้ว่าเป็นการให้บริการขนส่ง และมิได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตาม ป.รัชฎากร มาตรา 81 (1) (ณ)

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า โจทก์ประกอบกิจการรับส่งเอกสาร โดยรับจ้างบริษัทต่างๆ เป็นแบบประจำเดือน เป็นการรับส่งเอกสารจากที่หนึ่งไปยังอีกที่หนึ่งด้วยรถจักรยานยนต์ตามคำสั่งของผู้ว่าจ้าง โดยผู้ว่าจ้างจ่ายค่าบริการเป็นรายเดือนตามที่ตกลงกัน ทั้งนี้ไม่รวมค่าล่วงเวลา กำหนดชำระภายใน 7 วัน หลังจากวางใบเรียกเก็บเงิน โจทก์จะส่งพนักงานของโจทก์ไปประจำที่สำนักงานของผู้ว่าจ้าง เพื่อรับส่งเอกสารตามเวลาที่กำหนดที่ระบุในสัญญาจ้างบริการ ในกรณีที่พนักงานของโจทก์ไม่มาปฏิบัติงาน โจทก์จะส่งพนักงานคนอื่นไปทดแทน หากไม่สามารถจัดหาพนักงานอื่นทดแทนได้ก็ยินยอมให้ผู้ว่าจ้างหักค่าบริการในอัตราที่ตกลงกัน การรับส่งเอกสารของผู้ว่าจ้างเป็นผู้กำหนดว่าไปรับส่งเอกสารที่ใดเท่านั้น ส่วนการกำหนดเส้นทางขนส่ง พนักงานของโจทก์เป็นผู้กำหนดเองมิใช่ผู้ว่าจ้างเป็นผู้กำหนด พนักงานของโจทก์จะรับเงินเดือนจากโจทก์และในขณะที่ปฏิบัติงานจะใส่เสื้อชุดทำงานของโจทก์ โจทก์จะรับผิดชอบความเสียหายตามอัตราที่กำหนดหากพนักงานของโจทก์ปฏิบัติงานที่ว่าจ้างด้วยความประมาทเลินเล่อการประกอบกิจการรับส่งเอกสารของโจทก์เป็นการขนส่งในราชอาณาจักร จึงได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ณ) แห่งประมวลรัษฎากร ไม่เข้าลักษณะการให้บริการตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร โจทก์จึงไม่ต้องชำระภาษีมูลค่าเพิ่มและเงินเพิ่มและเงินเพิ่มสำหรับเดือนภาษีมกราคม 2543 ถึงธันวาคม 2544 ขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม และคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอาทธรณ์ให้จำเลยคืนเงินจำนวน 5,021,305.40 บาท พร้อมอัตราดอกเบี้ย

ร้อยละ 7.5 ต่อปี จากต้นเงิน 4,656,170.94 บาท นับแต่วันฟ้องเป็นต้นไปจนกว่าจะชำระเสร็จแก่โจทก์ จำเลยให้การว่า โจทก์ประกอบกิจการให้บริการรับส่งเอกสารและบริการทางธุรกิจอื่นๆ โจทก์จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อวันที่ 9 มีนาคม 2541 เสียภาษีโดยนำรายได้ค่าบริการทั้งหมดไปยื่นแบบ ภ.พ.30 คำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษีในอัตราร้อยละ 7 เมื่อวันที่ 24 ตุลาคม 2544 โจทก์ยื่นคำร้องขอคืนเงินภาษีอากร (ค.10) จำนวน 608,732.99 บาท สำนักงานสรรพากรพื้นที่ 2 ผู้รับผิดชอบจึงออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีอากรโจทก์สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2543 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2543 และจากการตรวจสอบสัญญาว่าจ้างของโจทก์พบว่าโจทก์ให้บริการรับส่งเอกสารโดยจัดส่งพนักงานพร้อมยานพาหนะ (รถจักรยานยนต์) รวมน้ำมันเชื้อเพลิงไปประจำ ณ สำนักงานของผู้ว่าจ้าง โดยผู้ว่าจ้างจะเป็นผู้มอบหมายงานให้ปฏิบัติและส่งงานตามเวลาทำการของผู้ว่าจ้างโดยคิดค่าบริการเป็นรายเดือนไม่รวมค่าล่วงเวลา ทั้งนี้เป้าหมายเพื่อผลสำเร็จของงานตามกำหนดระยะเวลาในสัญญา โจทก์ต้องจัดให้มีพนักงานปฏิบัติงานในทางที่จ้างและต้องรับผิดชอบต่อความเสียหายอันเกิดจากการปฏิบัติงานด้วยความประมาทเลินเล่อของพนักงานโจทก์ จากลักษณะงานดังกล่าวเป็นการให้บริการตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 (1) แห่งประมวลรัษฎากร จากผลการตรวจสอบโจทก์จะต้องชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในแต่ละเดือนพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มสำหรับเดือนมกราคมถึงเดือนธันวาคม 2543 เป็นเงินค่าภาษี 1,508,891.89 บาท เบี้ยปรับ 3,099,136.80 บาท เงินเพิ่ม 757,069.71 บาท รวมเป็นเงิน 5,365,098.42 บาท และสำหรับเดือนมกราคมถึงเดือนธันวาคม 2544 เป็นเงินค่าภาษี 1,773,510.27 บาท เบี้ยปรับ 3,676,813.34 บาท เงินเพิ่ม 594,077.34 บาท รวมเป็นเงิน 6,044,400.99 บาท เจ้าพนักงานของจำเลยออกหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่ได้ตรวจสอบสำหรับเดือนภาษีมกราคม 2543 ถึงเดือนธันวาคม 2544 รวม 24 ฉบับ ซึ่งโจทก์ได้รับแล้ว โจทก์อุทธรณ์คัดค้านการประเมิน ต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้พิจารณาอุทธรณ์ของโจทก์แล้ววินิจฉัยว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินชอบแล้ว แต่ให้งดเบี้ยปรับทั้งหมดและเห็นว่ากรณีของโจทก์เป็นการยื่นเสียภาษีมูลค่าเพิ่มขาดไปในแต่ละเดือน เมื่อโจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีโดยแสดงฐานภาษีต่ำกว่ามูลค่าที่ได้รับเป็นจำนวนเกินร้อยละ 25 ในรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2543 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2543 และอธิบดีกรมสรรพากรได้อนุมัติให้ประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มเดือนมกราคม 2543 ถึงเมษายน 2544 ตามมาตรา 88/6 วรรคท้าย แห่งประมวลรัษฎากร และการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนพฤษภาคม 2544 ถึงธันวาคม 2544 ยังอยู่ภายในกำหนดเวลา เจ้าพนักงานจึงมีอำนาจประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มส่วนที่ยื่นขาดนี้ได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 88/6 ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้องโจทก์ ให้โจทก์ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลย โดยกำหนดค่าทนายความให้ 5,000 บาท โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "...ปัญหาวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์มีว่า การให้บริการของโจทก์เป็นการให้บริการขนส่งในราชอาณาจักรหรือไม่ เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา 77/2 การให้บริการในราชอาณาจักรโดยผู้ประกอบการอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม คำว่า "บริการ" นั้น ประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (10) ให้ความหมายว่าการกระทำใดๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่การขายสินค้า แต่ถ้การให้บริการนั้นเป็นการให้บริการขนส่งในราชอาณาจักรก็ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 81 (1) (ณ) การให้บริการขนส่งในราชอาณาจักรตามประมวลรัษฎากรมิได้ให้ความหมายไว้ แต่เมื่อ

การให้บริการขนส่งเป็นการให้บริการตามสัญญาขนส่งจึงต้องถือความหมายตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ลักษณะ 8 รับขน ซึ่งเป็นเอกเทศสัญญาโดยมาตรา 608 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บัญญัติว่า "อันว่าผู้ขนส่งภายในความหมายแห่งกฎหมายลักษณะนี้คือบุคคลผู้รับขนส่งของหรือคนโดยสารเพื่อำเห็จเป็นทางค้าปกติของตน" และมาตรา 610 บัญญัติว่า "อันบุคคลผู้ทำความตกลงกับผู้ขนส่งเพื่อให้ขนของส่งไปนั้น เรียกว่าผู้ส่ง หรือผู้ตราส่ง บุคคลผู้ซึ่งเขาส่งของไปถึงนั้น เรียกว่าผู้รับตราส่ง ำเห็จอันจะต้องจ่ายให้เพื่อการขนส่งของนั้นเรียกว่าค่าระวางพาหนะ" การให้บริการขนส่งจึงหมายถึงการรับขนของหรือคนโดยสารจากที่หนึ่งไปยังอีกที่หนึ่งเพื่อำเห็จคือค่าระวางพาหนะเป็นทางค้าปกติของผู้ขนส่ง ฉะนั้น หากำเห็จที่ได้รับมิใช่ค่าระวางพาหนะแล้ว การให้บริการนั้นก็มิถือเป็นการให้บริการขนส่ง ทั้งเมื่อพิจารณาความในมาตรา 613 (3) ที่กำหนดให้ใบตราส่งต้องระบุจำนวน ค่าระวางพาหนะด้วย ยิ่งแสดงให้เห็นว่าำเห็จที่ได้รับจะต้องเป็นค่าระวางพาหนะการให้บริการนั้นจึงจะถือเป็นการให้บริการขนส่ง คดีนี้ำเห็จที่โจทก์ได้รับจากลูกค้าเป็นค่าตอบแทนที่โจทก์ส่งพนักงานไปส่งเอกสารให้ลูกค้าตามที่ลูกค้าสั่ง เป็นค่าตอบแทนที่โจทก์ได้รับเป็นรายเดือนจำนวนแน่นอนตามที่ตกลงในสัญญาจ้างบริการโดยมิได้คำนึงถึงระยะทาง ความยากง่ายและระยะเวลาขนส่งในแต่ละคราวเป็นสำคัญ ค่าำเห็จที่โจทก์ได้รับจึงไม่อาจถือได้ว่าเป็นค่าระวางพาหนะ การให้บริการของโจทก์ในลักษณะดังกล่าวจึงมิถือเป็นการให้บริการขนส่ง ไม่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 81 (1) (ณ) แม้จะเป็นการให้บริการในราชอาณาจักรก็ตาม การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบด้วยกฎหมาย อุทธรณ์ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น" พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

องค์คณะ

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม · ธีระวัฒน์ ภัทรานวัช · เปรมใจ กิตติคุณไพโรจน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/5597/2551>