

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 10316/2550

บริษัทโอลิมา จำกัด โจทย์ที่ กรมสรรพากร กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 82/3, ป.รัชฎากร มาตรา 77/1

ย่อ / หลักกฎหมาย

ป.รัชฎาการ มาตรา 82/3 วรรคหนึ่ง ใช้คำว่า "ผู้ประกอบการ" มิได้ใช้คำว่า "ผู้ประกอบการจดทะเบียน" แต่เมื่อภาษีขายหมายถึงภาษีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 77/1 (17) และมาตรา 82/4 วรรคสาม และภาษีซื้อหมายถึงภาษีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนถูกผู้ประกอบการจดทะเบียนอื่นเรียกเก็บตาม มาตรา 77/1 (18) และมาตรา 82/4 วรรคสี่ คำว่า "ผู้ประกอบการ" ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 82/3 วรรคหนึ่ง จึงหมายถึงผู้ประกอบการจดทะเบียน ผู้ประกอบการที่มีได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจึงไม่อาจเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือน โงทกจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มวันที่ 10 ตุลาคม 2545 โงทกจะนำภาษีซื้อที่เกิดขึ้นระหว่างเดือนภาษีมีนาคมถึงเดือนภาษีกันยายน 2545 ก่อนที่โงทกเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ได้

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด จำเลยที่ 1 เป็นกรมในรัฐบาลสังกัดกระทรวงการคลัง โดยมีจำเลยที่ 2 เป็นอธิบดีมีอำนาจกระทำการแทน จำเลยที่ 3 และที่ 4 เป็นเจ้าพนักงานสังกัดจำเลยที่ 1 ส่วนจำเลยที่ 5 ถึงที่ 7 เป็นกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากร เมื่อประมาณเดือนมิถุนายน 2547 เจ้าพนักงานของจำเลยที่ 1 มีหนังสือแจ้งว่า โจทก์จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มล่าช้ากว่าที่กฎหมายกำหนดและให้โจทก์ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีมีนาคม 2545 ถึงเดือนภาษีกันยายน 2545 พร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มให้ถูกต้อง โจทก์จึงยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) และชำระภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจนครบถ้วน ต่อมาเมื่อวันที่ 5 มกราคม 2548 จำเลยที่ 4 มีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีมีนาคม 2545 ถึงเดือนภาษีกันยายน 2545 พร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มรวมเป็นเงิน 189,086 บาท โจทก์อุทธรณ์การประเมิน จำเลยที่ 5 ถึงที่ 7 มีคำวินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ แต่ให้คงเบี้ยปรับที่เรียกเก็บตามการประเมินทั้งหมด โจทก์เห็นว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวไม่ชอบด้วยกฎหมาย เนื่องจากคำว่า "ผู้ประกอบการ" นั้น หมายถึงผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มและรวมถึงผู้ประกอบการที่ยังไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย ดังนั้น แม้ในระหว่างที่โจทก์ยังไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มโจทก์ก็ย่อมมีสิทธินำภาษีซื้ออันไม่ต้องห้ามตามกฎหมายมาหักออกจากภาษีขายได้ ประกอบกับประมวลรัษฎากรยังมีบทบัญญัติลงโทษผู้ประกอบการที่อยู่ในเกณฑ์ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแต่ไม่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มภายในกำหนดเวลาให้ต้องรับผิดชำระเบี้ยปรับและเงินเพิ่มไว้แล้ว ดังนั้น การที่จำเลยที่ 4 ประเมินเรียกเก็บภาษีพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจากการที่โจทก์นำภาษีซื้อที่เกิดขึ้นในระหว่างที่ยังไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมาคำนวณจึงเป็นการเพิ่มโทษให้โจทก์ต้องรับภาษีเกินสมควรโดยไม่มีความหมายให้อ่านใจไว้แต่อย่างใด อีกทั้งการคำนวณ

เบี้ยปรับและเงินเพิ่มก็ไม่ชอบด้วยกฎหมาย นอกจากนี้ในการประเมินของจำเลยที่ 4 และคำวินิจฉัยของจำเลยที่ 5 ถึงที่ 7 ยังเป็นการตีความหมายในทางจำกัดสิทธิของโจทก์ ดังนั้น การประเมินของจำเลยที่ 4 และคำวินิจฉัยของจำเลยที่ 5 ถึงที่ 7 จึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย ขอให้เพิกถอนการประเมินตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม ลงวันที่ 5 มกราคม 2548 จำนวน 7 ฉบับ และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ 5 ถึงที่ 7 กับมีคำสั่งให้โจทก์มีสิทธินำภาษีซื้อที่เกิดขึ้นระหว่างเดือนภาษีมีนาคมถึงเดือนภาษีกันยายน 2545 มาหักออกจากภาษีขายในช่วงเดือนภาษีดังกล่าวได้ และให้จำเลยที่ 1 คืนเบี้ยปรับจำนวน 48,459.38 บาท แก่โจทก์ จำเลยที่ 1 และที่ 2 ให้การรวมกันว่าโจทก์เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อวันที่ 10 ตุลาคม 2545 แต่โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) ในเดือนภาษีมีนาคมถึงเดือนภาษีกันยายน 2545 โดยแสดงยอดขาย ภาษีขาย ยอดซื้อ และภาษีซื้อที่เกิดขึ้นในระหว่างที่โจทก์ยังไม่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งโจทก์ไม่สามารถนำภาษีซื้อมาหักออกจากภาษีขายได้ เพราะไม่ถือเป็นภาษีซื้อตามประมวลรัษฎากร เมื่อโจทก์นำภาษีซื้อดังกล่าวมาหักออกจากภาษีขายจึงเป็นการไม่ถูกต้อง ดังนั้น การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงชอบด้วยกฎหมายแล้ว โจทก์ไม่มีอำนาจฟ้องขอให้จำเลยที่ 1 คืนเบี้ยปรับในส่วนที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ให้คง เนื่องจากเมื่อโจทก์ยื่นฟ้องต่อศาล คำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์อาจถูกเปลี่ยนแปลงหรือแก้ไขได้โดยคำพิพากษาของศาล ขอให้ยกฟ้อง จำเลยที่ 3 ถึงที่ 7 ไม่ยื่นคำให้การภายในกำหนด และโจทก์ไม่ยื่นคำร้องขอให้ศาลมีคำพิพากษาหรือคำสั่งชี้ขาดให้ตนเป็นฝ่ายชนะคดีโดยขาดนัดภายในสิบห้าวันนับแต่ระยะเวลาที่กำหนดให้จำเลยที่ 3 ถึงที่ 7 ยื่นคำให้การได้สิ้นสุดลง ศาลภาษีอากรกลางจึงมีคำสั่งให้จำเลยคดีสำหรับจำเลยที่ 3 ถึงที่ 7 จากสารบบความ ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "ข้อเท็จจริงที่คู่ความไม่ได้แย้งรับฟังได้ว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด จำเลยที่ 1 เป็นกรมในรัฐบาลสังกัดกระทรวงการคลัง มีจำเลยที่ 2 เป็นอธิบดีและมีอำนาจกระทำการแทน โจทก์จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการภาษีมูลค่าเพิ่มเมื่อวันที่ 10 ตุลาคม 2545 โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) สำหรับเดือนภาษีมีนาคม 2545 ถึงเดือนภาษีกันยายน 2545 โดยนำภาษีซื้อที่เกิดขึ้นในช่วงเดือนภาษีดังกล่าวมาหักจากภาษีขายและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินจำนวน 125,229.49 บาท ส่วนเบี้ยปรับและเงินเพิ่มนั้นโจทก์ผ่อนชำระจนครบถ้วนแล้ว ต่อมาเจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบและประเมินเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มรวมเป็นเงินจำนวน 204,067 บาท โจทก์อุทธรณ์การประเมินคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์แต่ให้คงเบี้ยปรับที่เรียกเก็บทั้งหมด ปัญหาวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์มีว่า โจทก์มีสิทธินำภาษีซื้อที่เกิดขึ้นระหว่างเดือนภาษีมีนาคม 2545 ถึงเดือนภาษีกันยายน 2545 ก่อนที่โจทก์จะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา 82/3 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "ภายใต้บังคับมาตรา 82/7 มาตรา 82/8 และมาตรา 82/16 ให้ผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี" แม้บทบัญญัตินี้จะใช้คำว่า "ผู้ประกอบการ" มิได้ใช้คำว่า "ผู้ประกอบการจดทะเบียน" แต่เมื่อภาษีขายหมายถึงภาษีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนเรียกเก็บจากผู้ซื้อ ภาษีขายหมายถึงภาษีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนเรียกเก็บจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการตามที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (17) และมาตรา 82/4 วรรคสาม และภาษีซื้อ

หมายถึงภาษีที่ผู้ประกอบการจดทะเบียนถูกผู้ประกอบการจดทะเบียนอื่นเรียกเก็บตามที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (18) และมาตรา 82/4 วรรคสี่ คำว่า "ผู้ประกอบการ" ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 82/3 วรรคหนึ่ง จึงหมายถึงผู้ประกอบการจดทะเบียนผู้ประกอบการที่มีได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจึงไม่อาจเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือน เมื่อโจทก์จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มวันที่ 10 ตุลาคม 2545 โจทก์จึงไม่มีสิทธินำภาษีซื้อที่เกิดขึ้นระหว่างเดือนภาษีมีนาคมถึงเดือนภาษีกันยายน 2545 ก่อนที่โจทก์จะเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้นชอบแล้ว อุทธรณ์ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น อนึ่ง คดีนี้มีทุนทรัพย์ในชั้นอุทธรณ์เป็นเงิน 138,532.90 บาท คิดเป็นค่าขึ้นศาล 3,462.50 บาท แต่โจทก์ชำระค่าขึ้นศาลโดยคำนวณจากทุนทรัพย์ 189,086 บาท คิดเป็นค่าขึ้นศาล 4,727.50 บาท จึงเห็นควรคืนค่าขึ้นศาลที่ชำระเกินมาให้โจทก์" พิพากษายืน คืนค่าขึ้นศาลในชั้นอุทธรณ์ที่โจทก์ชำระเกินมาจำนวน 1,265 บาท แก่โจทก์ ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์นอกจากที่สั่งคืนให้เป็นพับ

องค์คณะ

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม · อีระวัฒน์ ภัทรานวัช · เปรมใจ กิตติคุณไพโรจน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/10316/2550>