

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8942/2560

ดราภา คอมเทค ฟรานซ์ โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ระฎาการ มาตรา 77/1, ป.ระฎาการ มาตรา 78, ป.ระฎาการ มาตรา 78/1, ป.ระฎาการ มาตรา 82/10, ป.ระฎาการ มาตรา 86/10, ป.ระฎาการ มาตรา 89

ย่อ / หลักกฎหมาย

การขายสินค้าถ้ามีการส่งมอบสินค้าพร้อมออกใบกำกับภาษี ความรับผิดชอบทางภาษีมูลค่าเพิ่มย่อมเกิดขึ้นโดยไม่คำนึงว่ามีการโอนกรรมสิทธิ์ในสินค้าหรือไม่ ส่วนการให้บริการถ้ามีการออกใบกำกับภาษีพร้อมชำระค่าบริการ ความรับผิดชอบทางภาษีมูลค่าเพิ่มย่อมเกิดขึ้นแล้วเช่นกัน ผู้ซื้อหรือผู้รับบริการย่อมนำไปกำกับภาษีไปใช้สำหรับการขอคืนภาษีซื้อหรือเครดิตภาษีในเดือนภาษีนั้นได้ ในทางกลับกันผู้ขายหรือผู้ให้บริการที่ออกใบกำกับภาษีต้องมีหน้าที่นำภาษีขายไปเสียภาษีในเดือนภาษีนั้น และในทางบัญชีสินค้าคงเหลือของผู้ขายหรือผู้ให้บริการต้องมีการตัดยอดสินค้าหรือสิ่งของที่นำไปขายหรือให้บริการจำนวนนั้น ๆ ออกจากบัญชีสินค้าคงเหลือให้ตรงกับยอดสินค้าหรือสิ่งของคงเหลือที่มีอยู่จริงทำให้เกิดระบบการสอบย้อนทางภาษีได้อย่างเป็นระบบ ทั้งในทางเอกสารสามารถตรวจสอบได้ว่าการเสียภาษีถูกต้องหรือไม่ เมื่อคำฟ้องของโจทก์ระบุว่าโจทก์สาขาในประเทศไทยได้ออกใบกำกับภาษีสำหรับเคเบิลใยแก้วที่อ้างว่าเสียหายให้แก่บริษัท ท. พร้อมได้รับชำระราคาแล้ว จึงฟังได้ว่าการชำระราคาและออกใบกำกับภาษีสำหรับเคเบิลใยแก้วที่อ้างว่าเสียหายแล้ว เมื่อโจทก์เป็นผู้นำเข้าเคเบิลใยแก้วและได้รับชำระเงินแล้ว เหตุที่อ้างว่ายังไม่ส่งมอบจึงเป็นเรื่องที่ผิดปกติธรรมดา โจทก์จึงมีภาระการพิสูจน์ให้เห็นว่า เคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายยังมิได้มีการส่งมอบให้แก่บริษัท ท. เมื่อโจทก์นำสืบไม่ได้ กรณีจึงรับฟังได้ว่า เคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายได้ส่งมอบให้แก่บริษัท ท. โดยมีการชำระราคาและออกใบกำกับภาษีแล้ว และใบกำกับภาษีดังกล่าวต้องใช้กับเคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายจำนวนนั้นเท่านั้น และก่อให้เกิดการเริ่มต้นการนำใบกำกับภาษีนั้นไปใช้ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม หากต่อมาเคเบิลใยแก้วดังกล่าวเกิดความเสียหายซึ่งโจทก์ต้องรับผิดชอบเปลี่ยนแปลงของใหม่ให้และโจทก์ได้เปลี่ยนเคเบิลใยแก้วใหม่ทดแทนของเดิมและได้รับเคเบิลใยแก้วที่เสียหายกลับคืนมา โจทก์มีหน้าที่ต้องออกใบลดหนี้สำหรับเคเบิลใยแก้วตามจำนวนที่เสียหายและนำภาษีขายที่คำนวณจากมูลค่าของเคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายนั้นมาหักออกจากภาษีขายของตนในเดือนภาษีที่ได้ออกใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10 ประกอบมาตรา 82/10 แห่ง ป.ระฎาการ ประกอบคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.80/2542 ทั้งนี้ก็เพื่อยืนยันในทางเอกสารต่อเจ้าพนักงานที่ไปตรวจสอบได้ว่าเคเบิลใยแก้วจำนวนนั้นได้มีความชำรุดบกพร่องจริงหรือไม่ในจำนวนเท่าใด ด้วยเหตุดังกล่าวเมื่อมีการนำเคเบิลใยแก้วใหม่มาทดแทนในส่วนที่โจทก์อ้างว่าเสียหายก็ต้องมีการออกใบกำกับภาษีสำหรับเคเบิลใยแก้วใหม่ที่นำมาทดแทนเพื่อให้ตรงกับภาษีซื้อจากการนำเข้ามาสำหรับเคเบิลใยแก้วจำนวนใหม่ดังกล่าว และนำไปตัดยอดจากบัญชีสินค้าคงเหลือสำหรับเคเบิลใยแก้วใหม่ข้างต้น เพื่อให้ระบบบัญชีใบกำกับภาษี และการเสียภาษีสอดคล้องตรงกันทั้งหมดสำหรับเคเบิลใยแก้วจำนวนใหม่ที่นำมาทดแทน อันทำให้ถูกต้องตามระบบบัญชีและมีเอกสารสามารถตรวจสอบในทางภาษีได้

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องและแก้ไขคำฟ้องขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเลขที่ ภ.พ. 73.1 - 02008390 - 25501126 - 005 - 00058 ถึง 00070 ลงวันที่ 26 พฤศจิกายน 2550 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ ภญ.(อร.2)/008/2556 ลงวันที่ 20 พฤษภาคม 2556 หากศาลพิจารณาว่าโจทก์มีภาระภาษีมูลค่าเพิ่มตามการประเมินดังกล่าว ขอให้ลดหรือลดเสียปรับแก้โจทก์ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม เลขที่ ภ.พ. 73.1 - 02008390 - 25501126 - 005 - 00058 ถึง 00070 ลงวันที่ 26 พฤศจิกายน 2550 ของจำเลย และคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ ภญ.(อร.2)/008/2556 ลงวันที่ 20 พฤษภาคม 2556 ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลย กับให้จำเลยใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความ 5,000 บาท จำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงเบื้องต้นรับฟังเป็นยุติโดยที่คู่ความไม่ได้โต้เถียงกันว่า โจทก์มีสถานะเป็นนิติบุคคล ประเภทบริษัทจำกัด จดทะเบียนจัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของสาธารณรัฐฝรั่งเศส มีชื่อเดิมว่า อัลคาเทล เคเบิล ฟรานซ์ มีสาขาในประเทศไทยที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ต่อมาวันที่ 9 พฤศจิกายน 2543 โจทก์กับบริษัทอิตาเลียนไทย ดีเวล็อปเมนต์ จำกัด (มหาชน) และอัลคาเทล คอนแทคตติ้ง ที่รวมตัวกันได้ทำสัญญาโครงการส่วนขยายของโครงข่ายสือรับสัญญาณ (Contract No.TOT 3/2000 (TNEP-OP)) ต่อไปจะเรียกว่า สัญญา TNEP - OP กับ องค์การโทรศัพท์แห่งประเทศไทยซึ่งปัจจุบันแปรสภาพเป็นบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยมีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม ลงวันที่ 26 พฤศจิกายน 2550 รวม 13 ฉบับ ไปยังโจทก์ แจ้งให้ชำระเสียปรับอันเนื่องมาจากการไม่ออกใบกำกับภาษีตามมาตรา 89 (5) แห่งประมวลรัษฎากร สำหรับเดือนภาษีเมษายน 2546 เดือนพฤษภาคม 2546 เดือนกรกฎาคม 2546 ถึงเดือนพฤศจิกายน 2546 เดือนมกราคม 2547 ถึงเดือนเมษายน 2547 เดือนสิงหาคม 2547 และเดือนกันยายน 2547 รวมเสียปรับ 113,792,280.20 บาท โจทก์ยื่นคำอุทธรณ์และคำอุทธรณ์แก้ไขเพิ่มเติมคำอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ของโจทก์ โจทก์ได้รับคำวินิจฉัยอุทธรณ์เมื่อวันที่ 23 สิงหาคม 2556 คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยว่า โจทก์มีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีสำหรับเคเบิลใยแก้วใหม่ที่นำมาทดแทนเคเบิลใยแก้วที่เสียหายตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มทั้ง 13 ฉบับหรือไม่ เห็นว่า ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 78 บัญญัติว่า "ภายใต้บังคับมาตรา 78/3 ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการขายสินค้า ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ (1) การขายสินค้านอกจากที่อยู่ในบังคับตาม (2) (3) (4) หรือ (5) ให้ความรับผิดทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อส่งมอบสินค้า เว้นแต่กรณีที่ได้มีการกระทำการดังต่อไปนี้เกิดขึ้นก่อนส่งมอบสินค้า ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำการนั้น ๆ ด้วย (ก) โอนกรรมสิทธิ์สินค้า (ข) ได้รับชำระราคาสินค้า หรือ (ค) ได้ออกใบกำกับภาษี..." และมาตรา 78/1 บัญญัติว่า "ภายใต้บังคับมาตรา 78/3 ความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการให้บริการ ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ (1) การให้บริการนอกจากที่อยู่ในบังคับตาม (2) (3) หรือ (4) ให้ความรับผิดทั้งหมดเกิดขึ้นเมื่อได้รับชำระราคาค่าบริการ เว้นแต่กรณีที่ได้มีการกระทำการดังต่อไปนี้เกิดขึ้นก่อนได้รับชำระราคาค่าบริการ ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อได้มีการกระทำการนั้น ๆ ด้วย (ก) ได้ออกใบกำกับภาษี หรือ (ข) ได้ให้บริการไม่ว่าโดยตนเองหรือบุคคลอื่น..." จากบทบัญญัติดังกล่าว การขายสินค้าถ้ามีการส่งมอบสินค้าพร้อมออกใบกำกับภาษี ความรับผิดทางภาษีมูลค่าเพิ่มย่อมเกิดขึ้นโดยไม่ต้องคำนึงว่ามีการโอนกรรมสิทธิ์ในสินค้าหรือไม่ ส่วนการให้บริการถ้ามีการออก

ใบกำกับภาษีพร้อมชำระค่าบริการ ความรับผิดชอบทางภาษีมูลค่าเพิ่มย่อมเกิดขึ้นแล้วเช่นกัน ผู้ซื้อหรือผู้รับบริการย่อมนำไปกำกับภาษีไปใช้สำหรับการขอคืนภาษีซื้อหรือเครดิตภาษีในเดือนภาษีนั้นได้ ในทางกลับกันผู้ขายหรือผู้ให้บริการที่ออกใบกำกับภาษีต้องมีหน้าที่นำภาษีขายไปเสียภาษีในเดือนภาษีนั้น และในทางบัญชีสินค้าคงเหลือของผู้ขายหรือผู้ให้บริการต้องมีการตัดยอดสินค้าหรือสิ่งของที่นำไปขายหรือให้บริการจำนวนนั้น ๆ ออกจากบัญชีสินค้าคงเหลือให้ตรงกับยอดสินค้าหรือสิ่งของคงเหลือที่มีอยู่จริงทำให้เกิดระบบการสอบยันทางภาษีได้อย่างเป็นระบบ ทั้งในทางเอกสารสามารถตรวจสอบได้ว่าการเสียภาษีถูกต้องหรือไม่ เมื่อคำฟ้องของโจทก์ระบุว่าโจทก์สาขาในประเทศไทยได้ออกใบกำกับภาษีสำหรับเคเบิลใยแก้วที่อ้างว่าเสียหายให้แก่บริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) พร้อมได้รับชำระราคาแล้ว ประกอบกับคำเบิกความของนายเบนจามินพยานโจทก์ซึ่งเป็นอดีตพนักงานของโจทก์ตำแหน่งผู้จัดการสำนัก สาขาของโจทก์ในประเทศไทยขณะเกิดกรณีพิพาท ตอบทนายจำเลยถามค้านรับว่า เคเบิลใยแก้วดังกล่าวคณะกรรมการบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) ตรวจสอบรับสินค้าในใบ Delivery Order ของโจทก์ โจทก์จะนำเอกสารดังกล่าวไปเรียกเก็บเงิน เมื่อได้รับเงินแล้วโจทก์ก็จะออกใบกำกับภาษี จึงฟังได้ว่าการชำระราคาและออกใบกำกับภาษีสำหรับเคเบิลใยแก้วที่อ้างว่าเสียหายแล้ว ส่วนประเด็นการส่งมอบเคเบิลใยแก้วที่อ้างว่าเสียหายนั้นเมื่อพิจารณาจากคำฟ้องที่โจทก์อ้างว่า เคเบิลใยแก้วที่นำเข้าจะถูกเก็บรักษาในคลังสินค้าของผู้รับเหมาช่วงของโจทก์รอการติดตั้งยังไม่มี การส่งมอบจนกว่าจะออกหนังสือรับรองการตรวจรับขั้นสุดท้าย ส่วนจำเลยให้การว่า โจทก์ส่งมอบเคเบิลใยแก้วถึงสถานที่ที่บริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) กำหนด เมื่อบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) ตรวจรับสินค้าและโจทก์ได้ออกใบกำกับภาษีของสินค้านั้น ถือว่าส่งมอบการครอบครองแล้ว ประเด็นข้อพิพาทจึงมีว่าโจทก์ส่งมอบสินค้าซึ่งเป็นเคเบิลใยแก้วแก่บริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) แล้วหรือไม่ เมื่อเคเบิลใยแก้วโจทก์เป็นผู้นำเข้าและได้รับชำระเงินแล้ว เหตุที่อ้างว่ายังไม่ส่งมอบจึงเป็นเรื่องที่ผิดปกติธรรมดา โจทก์จึงมีภาระการพิสูจน์ให้เห็นว่า เคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายยังไม่มี การส่งมอบให้แก่บริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) ประเด็นนี้โจทก์มีเพียงนายเบนจามิน อดีตพนักงานของโจทก์ มาเบิกความลอย ๆ เพียงปากเดียวว่า การส่งเคเบิลใยแก้วไปเก็บรักษาไว้ ณ คลังสินค้าของผู้รับเหมาช่วงไม่ถือว่าการโอนกรรมสิทธิ์ เนื่องจากการโอนกรรมสิทธิ์ต้องเป็นไปตามสัญญาต่อเมื่อมีการติดตั้งเสร็จเรียบร้อย ตรวจรับงาน และออกเอกสารตรวจรับขั้นสุดท้ายเท่านั้น ไม่เคยมีการแสดงเจตนาจะโอนและรับโอนกรรมสิทธิ์ ยังไม่มีการคัดแยกหรือแบ่งตัวทรัพย์สิน และกรณีดังกล่าวยังไม่ถือว่าการส่งมอบเพราะโจทก์ยังไม่ได้สละสิทธิการยึดถือเคเบิลใยแก้ว จึงยังอยู่ในความครอบครองของโจทก์ โจทก์มีหน้าที่ต้องดูแลรักษาเคเบิลใยแก้วให้อยู่ในสภาพดีไม่ชำรุดบกพร่อง เห็นว่า จำเลยนำเอกสาร Delivery Order มาชักค่านายเบนจามินตามเอกสารดังกล่าวระบุว่า "...We have already delivered the Optical Fiber Equipment for the Route to the warehouse of TOT CPCL (in Thailand) as follow..." ซึ่งเข้าใจได้ว่าเป็นคลังสินค้าของบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) และคำว่า Delivery Order ตามเงื่อนไขทั่วไปของสัญญา - จีซีซี ข้อ 21.5 โจทก์แปลว่า ใบส่งมอบสินค้าทั้งโจทก์อ้างว่าผู้รับเหมาช่วงเป็นของโจทก์และโกดังคลังสินค้าที่เก็บเคเบิลใยแก้วเป็นของโจทก์ แต่โจทก์ไม่มีพยานหลักฐานใด ๆ ที่เกี่ยวข้องกับสถานที่ส่งมอบมายืนยันสนับสนุนว่าเป็นสถานที่ที่อยู่ในความครอบครองของโจทก์ และไม่มีผู้รับเหมาช่วงหรือบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) มายืนยันข้ออ้างตามที่เบิกความว่าไม่มีการส่งมอบเคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายเข้าไปในพื้นที่ติดตั้งของบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) แต่อย่างใด ประกอบกับนายเบนจามินกลับเบิกความตอบทนาย

จำเลยถามค้านรับว่า ในการนำเข้าสินค้าแต่ละครั้งเข้ามาในประเทศไทยจะต้องมีการคัดแยกเพื่อส่งต่อไปยังสถานที่ติดตั้งแต่ละแห่ง โดยใบ Delivery Order เป็นหลักฐานที่ออกให้เพื่อแสดงว่าสินค้าแต่ละส่วนได้ถูกส่งไปยังสถานที่ใด โดยจะระบุเฉพาะปริมาณและเป็นขั้นตอนหนึ่งของการตรวจรับสินค้า ซึ่งในการตรวจรับดังกล่าวจะมีคณะกรรมการจากบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) ลงนามและรับรองในใบ Delivery Order ดังกล่าว หลังจากมีการออกใบ Delivery Order แล้ว โจทก์ก็จะนำเอกสารดังกล่าวไปเรียกเก็บเงิน หลังจากนั้นโจทก์จะออกใบกำกับภาษีให้แก่บริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) สอดคล้องตรงกับเอกสารซึ่งเป็นคำให้การของนายเดนิสผู้รับมอบอำนาจโจทก์ที่ให้การต่อเจ้าพนักงานของจำเลยว่า สาขาโจทก์จะส่งเคเบิลใยแก้วไปยังสถานที่ติดตั้งของบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) และบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) ตรวจรับสินค้า แสดงให้เห็นว่าทุกครั้งที่มีการนำเข้าเคเบิลใยแก้วจะต้องมีการคัดแยกและนำไปยังสถานที่ติดตั้งของบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) ซึ่งจะมีคณะกรรมการจากบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) มาตรวจรับสินค้า ลงนามและรับรองในใบ Delivery Order โจทก์จะนำใบ Delivery Order ไปเรียกเก็บเงิน หลังจากนั้นโจทก์จะออกใบกำกับภาษีให้แก่บริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) ซึ่งหากยังไม่มี การส่งมอบเคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายก็คงไม่ต้องตั้งคณะกรรมการจากบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) มาตรวจรับสินค้า ลงนามและรับรองในใบ Delivery Order และบริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) ก็คงไม่ต้องชำระเงินสำหรับเคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายจำนวนนั้น ส่วนที่โจทก์อ้างว่ายังมีหน้าที่ดูแลรักษาเคเบิลใยแก้วนั้นก็เป็นเรื่องของสิทธิหน้าที่ตามที่ระบุในสัญญาของคู่สัญญาไม่เกี่ยวกับความรับผิดทางภาษีต่อรัฐ เมื่อโจทก์นำสืบไม่ได้ กรณีจึงรับฟังได้ว่า เคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายได้ส่งมอบให้แก่บริษัท ทีโอที จำกัด (มหาชน) โดยมีการชำระราคาและออกใบกำกับภาษีแล้ว และใบกำกับภาษีดังกล่าวต้องใช้กับเคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายจำนวนนั้นเท่านั้น และก่อให้เกิดการเริ่มต้นการนำใบกำกับภาษีนั้นไปใช้ในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังที่วินิจฉัยมาข้างต้นเมื่อใบกำกับภาษีมูลค่าเพิ่มถือเป็นเอกสารสำคัญในระบบภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับผู้ซื้อ ผู้ขาย ผู้ให้บริการ และผู้ใช้บริการ โจทก์จึงไม่อาจอ้างว่าการออกใบกำกับภาษีเป็นไปเพื่อประโยชน์ในการเรียกเก็บเงินตามสัญญาประการเดียวโดยไม่รับรู้การใช้ใบกำกับภาษีในระบบภาษีมูลค่าเพิ่มไม่ได้ เมื่อวินิจฉัยมาเช่นนี้แล้ว จึงไม่จำเป็นต้องวินิจฉัยว่าสัญญา TOT 3/2000 TNEP - OP เป็นสัญญาซื้อขายและหรือเป็นสัญญาจ้างทำของดังที่ศาลภาษีอากรกลางยกขึ้นวินิจฉัยและจำเลยอุทธรณ์อีก ดังนั้น เมื่อความรับผิดทางภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายตามจำนวนที่ได้ออกใบกำกับภาษีเกิดขึ้นแล้ว หากต่อมาเคเบิลใยแก้วดังกล่าวเกิดความเสียหายซึ่งโจทก์ต้องรับผิดชอบเปลี่ยนของใหม่ให้และโจทก์ได้เปลี่ยนเคเบิลใยแก้วใหม่ทดแทนของเดิมและได้รับเคเบิลใยแก้วที่เสียหายกลับคืนมา โจทก์มีหน้าที่ต้องออกใบลดหนี้สำหรับเคเบิลใยแก้วตามจำนวนที่เสียหายและนำภาษีขายที่คำนวณจากมูลค่าของเคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายนั้นมาหักออกจากภาษีขายของตนในเดือนภาษีที่ได้ออกใบลดหนี้ตามมาตรา 86/10 ประกอบมาตรา 82/10 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.80/2542 ทั้งนี้เพื่อยืนยันในทางเอกสารต่อเจ้าพนักงานที่ไปตรวจสอบได้ว่าเคเบิลใยแก้วจำนวนนั้นได้มีความชำรุดบกพร่องจริงหรือไม่ในจำนวนเท่าใด ด้วยเหตุดังกล่าวเมื่อมีการนำเคเบิลใยแก้วใหม่มาทดแทนในส่วนที่โจทก์อ้างว่าเสียหายก็ต้องมีการออกใบกำกับภาษีสำหรับเคเบิลใยแก้วใหม่นำมาทดแทนเพื่อให้ตรงกับภาษีซื้อจากการนำเข้าสำหรับเคเบิลใยแก้วจำนวนใหม่ดังกล่าว และนำไปตัดยอดจากบัญชีสินค้าคงเหลือสำหรับเคเบิลใยแก้วใหม่ข้างต้น เพื่อให้ระบบบัญชี ใบกำกับภาษี และการเสียภาษี

สอดคล้องตรงกันทั้งหมดสำหรับเคเบิลใยแก้วจำนวนใหม่ที่นำมาทดแทน อันทำให้ถูกต้องตามระบบบัญชีและมีเอกสารสามารถตรวจสอบในทางภาษีได้ ทั้งเกิดประโยชน์แก่โจทก์ที่จะไม่เกิดความสับสนปนกันจนไม่อาจจะตรวจสอบความแน่ชัดได้ว่าเคเบิลใยแก้วใดทดแทนเคเบิลใยแก้วใดในจำนวนเท่าใด เมื่อโจทก์รับว่านำเข้าเคเบิลใยแก้วใหม่มาทดแทนเคเบิลใยแก้วที่อ้างว่าเสียหายแล้ว จำเลยก็ให้การยอมรับ จึงถือได้ว่าโจทก์ได้ส่งมอบเคเบิลใยแก้วจำนวนใหม่ทดแทนเคเบิลใยแก้วเดิมที่อ้างว่าเสียหายซึ่งมีการออกใบกำกับภาษีไปก่อนแล้วและถือว่ามีภาระราคาไปก่อนหน้านั้น กรณีจึงเกิดความรับผิดในภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเคเบิลใยแก้วใหม่ที่นำมาทดแทนข้างต้น โจทก์มีหน้าที่ต้องออกใบกำกับภาษีตั้งแต่เมื่อมีการส่งมอบเคเบิลใยแก้วจำนวนใหม่ข้างต้นโดยไม่ต้องคำนึงว่ามีการโอนกรรมสิทธิ์แล้วหรือไม่ และข้อเท็จจริงดังกล่าวไม่เข้ากรณีตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.86/2542 เมื่อโจทก์ไม่ได้โต้แย้งวิธีการคำนวณจำนวนภาษีและวันที่นำเคเบิลใยแก้วใหม่ที่นำมาทดแทนกับความรับผิดในภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มทั้ง 13 ฉบับ ว่าไม่ตรงกันหรือไม่ถูกต้องอย่างไร ดังนั้น การที่โจทก์ไม่ออกใบกำกับภาษีสำหรับเคเบิลใยแก้วใหม่ที่นำมาทดแทน เป็นเหตุให้เจ้าพนักงานประเมินทำการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มกรณีโจทก์ไม่จัดทำใบกำกับภาษีจึงชอบแล้ว ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่เห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของจำเลยฟังขึ้น ส่วนประเด็นว่ามีเหตุให้ลดหรืองดเบี้ยปรับแก่โจทก์หรือไม่นั้น ศาลภาษีอากรกลางยังมีได้วินิจฉัยปัญหานี้ แต่เนื่องจากคู่ความได้สืบพยานจนเสร็จแล้ว ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นสมควรวินิจฉัยไปโดยไม่ยื้อย่นำนวนให้ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยอีก เห็นว่า แม้โจทก์จะไม่ได้ออกใบกำกับภาษีสำหรับเคเบิลใยแก้วใหม่ที่นำมาทดแทน แต่เมื่อจำเลยไม่ได้โต้แย้งว่าเคเบิลใยแก้วที่โจทก์อ้างว่าเสียหายไม่ได้เกิดความเสียหายจริง ทั้งคำให้การของจำเลยยังยอมรับว่าในปี 2546 พอถือได้ว่าตั้งแต่เดือนเมษายนถึงเดือนพฤศจิกายน 2546 โจทก์นำเข้าเคเบิลใยแก้วมาเพื่อทดแทนที่เสียหายจำนวน 578,849,678.34 บาท และในปี 2547 มีการนำเข้าเคเบิลใยแก้วมาเพื่อทดแทนจำนวน 233,952,562 บาท ซึ่งหากมีความเสียหายเกิดขึ้นจริงและมีการออกใบลดหนี้กับการออกใบกำกับภาษีเคเบิลใยแก้วใหม่ทดแทนที่เสียหายในจำนวนที่เท่ากันก็จะไม่มีความแตกต่างในการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม และโจทก์มีเครดิตภาษีมากกว่าภาระภาษีทั้ง 13 เดือนภาษีตามการประเมิน กรณีจึงเป็นเรื่องความบกพร่องในการออกเอกสารสำคัญตามกฎหมายมิใช่เรื่องการหลีกเลี่ยงภาษีเห็นควรงดเบี้ยปรับทั้งหมด พิพากษากลับเป็นว่า ให้แก้ไขหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม เลขที่ ภ.พ. 73.1 - 02008390 - 25501126 - 005 - 00058 ถึง 00070 ลงวันที่ 26 พฤศจิกายน 2550 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ ภญ.(อธ.2)/008/2556 ลงวันที่ 20 พฤษภาคม 2556 เฉพาะเบี้ยปรับ โดยให้งดเบี้ยปรับทั้งหมด ค่าฤชาธรรมเนียมในทั้งสองชั้นศาลให้เป็นพับ

องค์คณะ

ภานุมี สรอรรถ · สุนทร ทรงฤกษ์ · ไมตรี สุเทพากุล

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/8942/2560>