

# คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1889/2546

กรมศุลกากร กับพวก โจทก์ นางสาว บุศรินทร์ ลัคนารัตนโชค จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.พ.พ. มาตรา 420, ป.พ.พ. มาตรา 1250, ป.วิ.พ. มาตรา 183, ป.วิ.พ. มาตรา 243, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17, พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 27, พ.ร.บ.ศุลกากร พ.ศ. 2469 มาตรา 99

## ย่อ / หลักกฎหมาย

ในชั้นข้อสองศาลภาษีอากรกลางกำหนดประเด็นข้อพิพาทไว้ 5 ข้อ คือ 1. โจทก์มีอำนาจฟ้องและหนังสือมอบอำนาจของโจทก์ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ 2. ฟ้องโจทก์เคลือบคลุมหรือไม่ 3. คดีโจทก์ขาดอายุความหรือไม่ 4. ห้างหุ้นส่วนจำกัด ว. สำแดงราคาสินค้าเป็นเท็จต่ำกว่าราคาที่แท้จริงหรือไม่ 5. จำเลยในฐานะผู้ชำระบัญชีของห้างหุ้นส่วนจำกัด ว. ต้องรับผิดชอบโจทก์หรือไม่ เพียงใด แต่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยประเด็นในข้อ 2. และข้อ 5. เท่านั้น โดยวินิจฉัยว่าฟ้องโจทก์ไม่เคลือบคลุม และโจทก์มีได้นำสืบให้เห็นว่าจำเลยได้ทราบแล้วว่าต้องชำระภาษีอากรในส่วนที่ต้องจ่ายเพิ่มที่ได้สำแดงเท็จไว้ จะถือว่าจำเลยจงใจทำละเมิดให้โจทก์ได้รับความเสียหายหาได้ไม่ กรณีไม่ต้องวินิจฉัยประเด็นอื่นอีกต่อไปแล้วพิพากษายกฟ้อง ซึ่งปัญหาว่าจำเลยทราบหรือไม่ว่าต้องชำระค่าภาษีอากรในส่วนที่ต้องจ่ายเพิ่มหรือไม่นั้น หากฟังได้ว่าจำเลยทราบเหตุดังกล่าว ก็จะมีปัญหาวินิจฉัยต่อไปว่าจำเลยในฐานะผู้ชำระบัญชีของ ห้างหุ้นส่วนจำกัด ว. ต้องรับผิดชอบโจทก์ เพราะมิได้นำเงินซึ่งเป็นทรัพย์สินของห้างมาชำระค่าภาษีอากรให้แก่โจทก์ก่อนอันจะถือว่าเป็นการละเมิดต่อโจทก์ ฉะนั้น หากจำเลยในฐานะผู้ชำระบัญชีของห้างจะต้องรับผิดชอบโจทก์หรือไม่ จะต้องปรากฏข้อเท็จจริงว่าห้างสำแดงราคาสินค้าเป็นเท็จต่ำกว่าราคาที่แท้จริง และจะต้องรับผิดชอบในหนี้ค่าภาษีอากรที่ต้องชำระเพิ่มแก่โจทก์เพียงใดเสียก่อน ถ้าหากมิได้เป็นหนี้ค่าภาษีอากรเพราะได้สำแดงราคาสินค้าถูกต้องตามราคาซื้อขายอันแท้จริงในท้องตลาดแล้ว จำเลยก็ไม่มีหน้าที่ต้องนำเงินของห้างไปชำระให้แก่โจทก์ แต่เมื่อศาลภาษีอากรกลางยังมิได้วินิจฉัยประเด็นว่าห้างสำแดงราคาสินค้าเป็นเท็จต่ำกว่าราคาที่แท้จริงหรือไม่ กรณีจึงยังไม่อาจทราบแน่ชัดว่าห้างเป็นหนี้ค่าภาษีอากรโจทก์หรือไม่ เพียงใด แม้คู่ความจะได้นำสืบข้อเท็จจริงมาเสร็จสิ้นแล้วอันเป็นการเพียงพอที่ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรจะวินิจฉัยในประเด็นที่ 1. และประเด็นที่ 3. ที่ยังมีได้วินิจฉัยไปเสียเองได้ก็ตามแต่เพื่อให้คดีมีการตรวจสอบดุลพินิจเป็นไปตามลำดับชั้นศาล จึงเห็นสมควรย้อนสำนวนไปให้ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาพิพากษาใหม่

## คำพิพากษา

โจทก์ทั้งสองฟ้องว่า ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลาย จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลประเภทห้างหุ้นส่วนจำกัด เมื่อวันที่ 20 มกราคม 2531 มีจำเลยเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการและเป็นหุ้นส่วนจำพวกไม่จำกัดความรับผิดโดยห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายมีวัตถุประสงค์ในการประกอบกิจการจำหน่าย ซ่อมสร้างเครื่องยนต์และอะไหล่รถยนต์ และต่อมาห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายได้จดทะเบียนเลิกห้างเมื่อวันที่ 10 สิงหาคม 2538 โดยมีจำเลยเป็นผู้ชำระบัญชีและได้จดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีเมื่อวันที่ 19 พฤศจิกายน 2539 เมื่อวันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2533 ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายได้ยื่นใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 033-60290 โดยสำแดงว่าได้นำเข้า

สินค้าล้อแม็กซ์รถยนต์โครงสร้างชั้นเดียวพร้อมอุปกรณ์ จำนวน 272 ชิ้น น้ำหนัก 2,720 กิโลกรัม ประเทศกำเนิดออสเตรเลีย อังกฤษ และเยอรมนีนำเข้าจากประเทศสิงคโปร์ โดยสำแดงราคาสินค้าและค่าอากรเจ้าพนักงานได้พิจารณาโดยเปรียบเทียบกับผู้นำเข้ารายอื่นแล้ว ปรากฏว่าห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายได้สำแดงราคาต่ำกว่าราคาแท้จริงในท้องตลาด จึงแจ้งให้ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายเพิ่มราคาตามราคาแท้จริงในท้องตลาด ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายยินยอมเพิ่มราคาตามที่เจ้าพนักงานแจ้งและถือเอาราคาที่เพิ่มเป็นราคาสำแดงคือสำแดงราคาสินค้า 460,446.29 บาท อากรขาเข้า 276,267 บาท ภาษีการค้า 81,872 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 8,187 บาท รวมค่าภาษีอากร 366,326 บาทและห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายได้ชำระค่าอากรดังกล่าวแล้ว ต่อมาเจ้าพนักงานจึงได้ตรวจปล่อยสินค้าให้ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายรับไปเมื่อวันที่ 6 มีนาคม 2533 ต่อมาวันที่ 17 กุมภาพันธ์ 2535 เจ้าหน้าที่กองป้องกันและปราบปรามของโจทก์ที่ 1 ได้นำหมายค้นเข้าตรวจค้นสำนักงานบริษัทศูนย์กาญจนกิจ จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทที่มีกรรมการและผู้ถือหุ้นเดียวกันกับห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลาย และได้ยึดเอกสารของบริษัทดังกล่าวไปตรวจสอบยังที่ทำการของโจทก์ที่ 1 ผลการตรวจสอบพบใบโทรสารจากบริษัทผู้ขายที่มีชื่อจากประเทศสิงคโปร์ แจ้งราคาล้อแม็กซ์มายังบริษัทศูนย์กาญจนกิจ จำกัดโดยแจ้งราคาว่าราคาล้อแม็กซ์ยี่ห้อริมสตาร์ (RIMSTAR) ขนาด 6.0 x 14 ราคา 115.85 ดอลลาร์สิงคโปร์ ต่อขึ้น ขนาด 7.0 x 15 ราคา 140.40 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อขึ้น ขนาด 8.0 x 17 ราคา 596 ดอลลาร์สิงคโปร์ต่อขึ้น เจ้าพนักงานของโจทก์ที่ 1 ได้เปรียบเทียบสินค้าที่ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายนำเข้า กับโทรสารดังกล่าวซึ่งมีวันที่ระบุใกล้เคียงกับวันนำเข้าแล้ว ได้พบว่ารายการสินค้าตามโทรสารบางรายการมีขนาดของล้อแม็กซ์ตรงกับขนาดของล้อแม็กซ์ที่ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายนำเข้าแต่ราคาตามโทรสารมีราคาสูงกว่าราคาที่ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายสำแดงมาก จึงแสดงว่าห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายได้สำแดงราคาต่ำกว่าความเป็นจริง การสำแดงราคาของห้างจึงเป็นการสำแดงเท็จเพื่อหลีกเลี่ยงอากร การที่ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายได้สำแดงเท็จเพื่อหลีกเลี่ยงภาษีอากรอันเป็นความผิดตามมาตรา 27, 99 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากรพ.ศ. 2469 เป็นเหตุให้อากรขาเข้าขาดไป 303,132 บาท ภาษีการค้าขาด 91,667 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่นขาด 9,166 บาท รวมภาษีอากรขาด 403,965 บาท เจ้าพนักงานของโจทก์ที่ 1 ได้มีหนังสือแจ้งให้ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายนำค่าภาษีอากรที่ขาดดังกล่าวมาชำระให้แก่โจทก์ และหากห้างผู้นำเข้าประสงค์จะทำความตกลงระงับคดีในชั้นศาลการก็ให้ไปพบเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 ภายในกำหนด 10 วัน ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายได้รับทราบแล้วเพิกเฉยไม่นำเงินค่าภาษีอากรที่ขาดดังกล่าวไปชำระทั้งไม่ไปพบเจ้าหน้าที่ของโจทก์เพื่อทำการตกลงระงับคดี ต่อมาเจ้าหน้าที่ของโจทก์ได้มีหนังสือเตือนไปยังห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายให้ไปทำความตกลงแต่ห้างดังกล่าวก็เพิกเฉยจึงได้แจ้งความดำเนินคดีอาญาแก่ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายในความผิดฐานสำแดงเท็จเพื่อหลีกเลี่ยงอากร การที่ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายได้นำเข้าสินค้าน้ำล้อแม็กซ์โดยสำแดงราคาสินค้าเป็นเท็จต่ำกว่าราคาที่แท้จริงเพื่อหลีกเลี่ยงภาษีอากรซึ่งโจทก์ที่ 1 ได้แจ้งให้ห้างดังกล่าวไปชำระค่าภาษีอากรที่ขาดและตกลงระงับคดีในชั้นศาลการให้ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายทราบแล้วดังกล่าว ห้างดังกล่าวไม่ยินยอมไปตกลงระงับคดีในชั้นศาลการ อีกทั้งไม่นำเงินไปชำระค่าภาษีอากรดังกล่าวให้แก่โจทก์แต่ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายโดยจำเลยซึ่งเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการไม่จำกัดความรับผิดชอบดำเนินการเลิกห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพพลายและได้จดทะเบียนเลิกห้างเมื่อวันที่ 10

สิงหาคม 2538 โดยจำเลยเป็นผู้ชำระบัญชีและได้ดำเนินการจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีในวันที่ 19 พฤศจิกายน 2539 จำเลยซึ่งเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการของห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายและเป็นผู้ชำระบัญชีของห้างย่อมทราบดีว่าห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายมีหนี้ภาษีอากรค้างชำระต่อโจทก์ดังกล่าว จำเลยในฐานะเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการและเป็นหุ้นส่วนประเภทไม่จำกัดความรับผิดชอบหน้าที่และร่วมรับผิดชอบห้างในการชำระหนี้ค่าภาษีอากรดังกล่าวให้แก่โจทก์ และเมื่อจดทะเบียนเลิกห้าง จำเลยในฐานะผู้ชำระบัญชีมีหน้าที่ชำระสะสางการทำงานของห้างให้เสร็จไปกับการชำระหนี้ภาษีอากรของห้างให้แก่โจทก์ให้เสร็จก่อน แล้วจึงนำทรัพย์สินที่เหลือจากการชำระหนี้ค่าภาษีอากรแก่โจทก์แบ่งคืนให้ผู้ถือหุ้นจำเลยในฐานะผู้ชำระบัญชีได้จึงใจกระทำผิดหน้าที่ผู้ชำระบัญชีและทำผิดกฎหมายไม่จัดการชำระบัญชีโดยนำทรัพย์สินของห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายมาชำระหนี้ค่าภาษีอากรที่ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายต้องชำระให้แก่โจทก์แต่จำเลยกลับนำทรัพย์สินของห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายแบ่งคืนให้แก่ผู้ถือหุ้นจนหมดสิ้นและรีบดำเนินการจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีโดยเร็ว เป็นการที่จำเลยผู้ชำระบัญชีกระทำฝ่าฝืนต่อกฎหมายโดยจงใจไม่นำเงินที่เหลือของห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายมาชำระหนี้ภาษีอากรพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามกฎหมายให้แก่โจทก์ก่อนตามกฎหมายกลับไปแบ่งคืนให้แก่ผู้ถือหุ้นจึงทำให้โจทก์ซึ่งเป็นเจ้าหนี้ภาษีอากรไม่ได้รับชำระหนี้ได้รับความเสียหายการกระทำดังกล่าวของจำเลยจึงเป็นการกระทำละเมิดต่อโจทก์ การที่ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายมิได้นำเงินค่าภาษีอากรมาชำระเพิ่มให้แก่โจทก์ ห้างดังกล่าวจึงต้องชำระอากรขาเข้า 303,132 บาท ภาษีการค้า 91,667 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 9,166 บาท เบี้ยปรับอีก 1 เท่าของภาษีการค้า 91,667 บาท ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89 และเงินเพิ่มภาษีการค้าตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89 ทวิ อีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือนของเงินภาษีการค้าที่ต้องชำระเพิ่มแต่ต้องไม่เกินจำนวนภาษีการค้าที่ต้องชำระเพิ่ม จึงคิดคำนวณเงินเพิ่มภาษีการค้าเป็นเงิน 91,667 บาท เบี้ยปรับภาษีส่วนท้องถิ่นอีกร้อยละ 10 ของเบี้ยปรับภาษีการค้าคิดเป็นเงิน 9,166 บาท เงินเพิ่มภาษีส่วนท้องถิ่นอีกร้อยละ 10 ของเงินเพิ่มภาษีการค้าที่ต้องชำระเพิ่มคิดเป็นเงิน 9,166 บาทรวมเป็นเงิน 605,631 บาท อันเป็นความเสียหาย ซึ่งโจทก์ได้รับจากการกระทำผิดหน้าที่ของผู้ชำระบัญชีของจำเลยดังกล่าว จำเลยจึงมีหน้าที่ต้องชำระภาษี เบี้ยปรับและเงินเพิ่มรวมเป็นเงิน 605,631 บาท ต่อมาวันที่ 17 พฤศจิกายน 2542 โจทก์ได้ตรวจสอบพบว่าห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายได้จดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีโดยมีจำเลยเป็นผู้ชำระบัญชีของห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลาย และจำเลยได้แบ่งคืนทรัพย์สินต่าง ๆ ให้แก่ผู้ถือหุ้น การกระทำของจำเลยจึงเป็นการละเมิดต่อโจทก์ จำเลยจึงต้องรับผิดชอบค่าเสียหายแก่โจทก์ โจทก์ได้ทราบถึงการละเมิดของจำเลยดังกล่าวเมื่อวันที่ 17 พฤศจิกายน 2542 ขอให้จำเลยชำระค่าเสียหายจำนวน 605,631 บาท พร้อมดอกเบี้ยอัตราร้อยละเจ็ดครึ่งต่อปีในต้นเงินดังกล่าว นับแต่วันฟ้องจนกว่าจะชำระเสร็จแก่โจทก์ จำเลยให้การและแก้ไขคำให้การว่าการที่โจทก์ที่ 1 มอบอำนาจให้นายมานิตยวิทยาเต็ม อธิบดี ฟ้องคดีแทนโจทก์ที่ 1 กิติ การที่โจทก์ที่ 2 มอบอำนาจให้นายวิชัย จิ๊งรักเกียรติ ผู้อำนวยการสำนักกฎหมายฟ้องคดีแทนโจทก์ที่ 2 กิติ แต่ตามเอกสารท้ายฟ้องโจทก์หมายเลข 1 และ 2 ไม่ปิดอากรแสตมป์จึงไม่ชอบด้วยกฎหมายและไม่เป็นความจริง จำเลยยอมรับว่าห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายได้จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลประเภทห้างหุ้นส่วนจำกัดเมื่อวันที่ 20 มกราคม 2531 แต่จำเลยไม่ได้เป็นหุ้นส่วนผู้จัดการจำพวกไม่จำกัดความรับผิดชอบตั้งแต่เริ่มจดทะเบียนตั้งห้าง จำเลยได้เข้าเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายภายหลังจากที่มีการส่งสินค้าตามใบขนสินค้าเลขที่ 033-60290

แล้ว และสินค้าตามใบขนสินค้าเลขที่ 033-60290 เทียนี่ส่งสินค้าเข้ามาจากประเทศสิงคโปร์จริง แต่ประเทศกำเนิดไม่ใช่ออสเตรเลีย อังกฤษ และเยอรมนีแต่ประเทศกำเนิดคือออสเตรเลีย อิตาลี และเยอรมนี และสินค้าที่เวดงกล่าวส่งมาจากประเทศสิงคโปร์โดยนายนิติ ลัคนาร์ตนโชคหุ้นส่วนผู้จัดการคนก่อน ก่อนที่จำเลยจะเข้ามาเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ การยื่นใบขนสินค้าต่อโจทก์ที่ 1 ก็ยื่นโดยนายนิติ และวันที่ยื่นใบขนสินค้าต่อโจทก์ที่ 1 ไม่ใช่วันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2533 ดังนั้น คำฟ้องของโจทก์ทั้งสองจึงไม่เป็นความจริง เอกสารท้ายฟ้องโจทก์หมายเลข 6 ไม่ใช่โทรสารที่ส่งมาจากประเทศสิงคโปร์ ทั้งไม่ใช่โทรสารที่ส่งมาจากบริษัทผู้ขายผู้มีชื่อจากประเทศสิงคโปร์เพราะหากเป็นโทรสารส่งมาจากบริษัทผู้ขายผู้มีชื่อแล้ว บริษัทผู้ซื้อต้องมีกรรมการผู้มีอำนาจเซ็นชื่อลงในเอกสารดังกล่าว แต่โทรสารทั้งสองฉบับดังกล่าวไม่มีลายมือชื่อของผู้ขายและไม่มีตราของผู้ขายประทับไว้ เมื่อไม่มีลายมือชื่อและไม่มีตราประทับของบริษัทผู้ขายปรากฏในเอกสารดังกล่าวแล้ว เอกสารดังกล่าวจึงไม่ใช่เอกสารในการเสนอขายสินค้าแต่อย่างใดนอกจากนี้ข้อความที่อ้างว่าเป็นโทรสารนั้นไม่ใช่ตัวพิมพ์ที่ผู้ขายสินค้าเสนอแก่ผู้ซื้อแต่กลับเป็นลายมือเขียนขึ้นเองทั้งฉบับ ซึ่งไม่มีประเพณีวงการค้าขายส่งโทรสารมาจากต่างประเทศโดยไม่ใช้ตัวพิมพ์และไม่มีลายมือชื่อผู้ขาย เอกสารโทรสารดังกล่าวมีผลเท่ากับเป็นบัตรสนเท่ห์เท่านั้นซึ่งนำมาใช้อ้างอิงไม่ได้ อีกทั้งรายการสินค้าก็ไม่เหมือนกับรายการสินค้าที่ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพลายส่งจากต่างประเทศตามใบขนสินค้าเลขที่ 033-60290 เอกสารท้ายฟ้องหมายเลข 6 ดังกล่าวเจ้าหน้าที่กองป้องกันและปราบปรามของโจทก์ที่ 1 ได้จากการตรวจค้นเมื่อวันที่ 17 กุมภาพันธ์ 2535 ซึ่งเป็นระยะเวลาหลังจากที่โจทก์ที่ 1 ได้ปล่อยสินค้าเทียนี่ออกจากท่าเรือจนถึงสองปีเศษ เพราะสินค้าเทียนี่ปล่อยออกจากโจทก์ที่ 1 เมื่อวันที่ 6 มีนาคม 2533 แต่เอกสารนี้ตรวจค้นได้เมื่อวันที่ 17 กุมภาพันธ์ 2535 ระยะเวลาห่างกันถึงสองปีเศษ นอกจากนี้เอกสารนี้ก็ไม่ได้ค้นจากสำนักงานของห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพลาย แต่ค้นได้จากสำนักงานของบริษัทศูนย์กาญจนกิจ จำกัด ทั้งสำนักงานของนิติบุคคลทั้งสองอยู่ห่างกันประมาณ 10 กิโลเมตรเป็นโทรสารที่ส่งถึงบริษัทศูนย์กาญจนกิจ จำกัด ที่โจทก์อ้างว่าบริษัทศูนย์กาญจนกิจจำกัด เป็นบริษัทที่มีกรรมการและผู้ถือหุ้นเดียวกันกับห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพลายนั่นไม่เป็นความจริง นอกจากนี้สินค้าเทียนี่โจทก์ที่ 1 ก็ยอมรับแล้วว่าขณะที่นายนิติหุ้นส่วนผู้จัดการคนก่อนได้ยื่นใบขนสินค้าต่อโจทก์ที่ 1 และเจ้าพนักงานของโจทก์ที่ 1 ได้พิจารณาเพิ่มราคาสินค้าโดยเปรียบเทียบกับราคาของสินค้านำเข้าอื่น และห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพลายก็ได้ชำระภาษีนำเข้าด้วยความพอใจของพนักงานของโจทก์ที่ 1 ไปแล้วเป็นเงินถึง 366,326 บาท ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพลายไม่ได้นำเข้าสินค้าล้อแม็กซ์โดยสำแดงเท็จเพื่อหลีกเลี่ยงภาษีอากรตามข้อกล่าวหา และไม่เคยได้รับแจ้งให้ไปชำระค่าภาษีอากรที่ขาด ไม่เคยรับหนังสือตามเอกสารท้ายฟ้องหมายเลข 7 เมื่อห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพลายไม่เคยติดค้างภาษีโจทก์ ประกอบกับผู้เป็นหุ้นส่วนของห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพลายทุกคนมีมติตกลงยินยอมให้เลิกกิจการของห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพลาย การเลิกห้างครั้งนี้จึงไม่ได้เลิกโดยความเห็นชอบของจำเลยในฐานะห้างหุ้นส่วนผู้จัดการ และในการจดทะเบียนเลิกห้างก็ได้ประกาศเลิกห้างทางหนังสือพิมพ์ตามระเบียบของการจดทะเบียนเลิกห้างอย่างเปิดเผย โดยระบุบรรดาลูกหนี้และเจ้าหนี้ทั้งหลายของห้างให้ติดต่อชำระหนี้หรือยื่นคำทวงหนี้ภายในกำหนด 30 วัน นับแต่วันประกาศ ซึ่งโจทก์ทั้งสองทราบดีว่าห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพลายไม่ได้เป็นหนี้ค่าภาษีอากรแก่โจทก์ทั้งสอง โจทก์ทั้งสองจึงไม่ได้ยื่นคำทวงหนี้ต่อผู้ชำระบัญชีตามกำหนดเวลาในคำประกาศจึงถือได้ว่าห้างไม่เคยเป็นหนี้โจทก์ทั้งสองเมื่อไม่มีเจ้าหนี้มายื่นคำขอรับชำระหนี้หรือยื่นทวงหนี้จำเลย

จึงได้ยื่นจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีตามระเบียบของทางราชการ จำเลยในฐานะผู้ชำระบัญชีไม่เคยทำผิดหน้าที่ในฐานะผู้ชำระบัญชีและไม่ได้ทำผิดกฎหมายในการชำระบัญชีไม่ว่าในด้านใด ๆ ทั้งสิ้น จำเลยได้ทำการชำระบัญชีโดยการทุกชั้นตอนตามที่กฎหมายบัญญัติไว้ทั้งสิ้น จึงเป็นการชำระบัญชีโดยสุจริตและเปิดเผย การกระทำของจำเลยดังกล่าวจึงไม่เป็นการละเมิดต่อโจทก์ทั้งสองเมื่อห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายไม่เคยค้างค่าภาษีอากรแก่โจทก์ทั้งสอง แต่โจทก์ทั้งสองกลับอ้างว่าจำเลยกระทำผิดหน้าที่ผู้ชำระบัญชี จำเลยจึงต้องชำระภาษีและเบี้ยปรับตามฟ้องแก่โจทก์ทั้งสองนั้น จำเลยจึงไม่เข้าใจว่าจำเลยในฐานะส่วนตัวไม่มีส่วนเกี่ยวข้องกับสินค้าเพียวนี่จำเลยในฐานะผู้ชำระบัญชีหรือได้ชำระบัญชีเสร็จการไปแล้วต้องรับผิดชอบต่อโจทก์ทั้งสองโดยอาศัยบทบัญญัติของกฎหมายใด ฟ้องของโจทก์ทั้งสองเป็นฟ้องเคลือบคลุม โจทก์ทั้งสองยอมรับว่าห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายเสร็จการชำระบัญชีเมื่อวันที่ 19 พฤศจิกายน 2539 แต่โจทก์ทั้งสองมาฟ้องคดีเมื่อวันที่ 15 พฤศจิกายน 2543 คดีของโจทก์จึงขาดอายุความตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/31 หากเป็นการฟ้องเรื่องละเมิดโจทก์ทั้งสองก็ฟ้องคดีเกินหนึ่งปี คดีของโจทก์ทั้งสองจึงขาดอายุความตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 448 ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้องโจทก์ทั้งสอง โจทก์ทั้งสองอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "พิเคราะห์แล้ว ข้อเท็จจริงเบื้องต้นฟังได้ว่าห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลตั้งแต่วันที่ 20 มกราคม 2531 มีวัตถุประสงค์ในการประกอบกิจการจำหน่าย ซ่อมสร้างเครื่องยนต์และอะไหล่รถยนต์มีจำเลยเป็นหุ้นส่วนผู้จัดการ เมื่อวันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2533 ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายได้ยื่นใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 033-60290 โดยสำแดงว่าได้นำเข้าสินค้าล้อแม็กเครื่องยนต์ โครงสร้างชิ้นเดียวพร้อมอุปกรณ์รวม 272 ชิ้น น้ำหนัก 2,720 กิโลกรัม เจ้าหน้าที่ได้พิจารณาเปรียบเทียบกับผู้นำเข้ารายอื่นแล้ว ปรากฏว่าห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายสำแดงราคาต่ำกว่าราคาแท้จริงในท้องตลาดจึงประเมินแจ้งให้ห้างทราบ ห้างยินยอมเพิ่มราคาตามที่เจ้าหน้าที่ประเมินและถือเอาราคาที่เพิ่มเป็นราคาที่สำแดงราคาสิ้น 460,446.29 บาท อากรขาเข้า 276,267 บาท ภาษีการค้า 81,872 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 8,187 บาท รวมค่าภาษีอากร 366,326 บาท ซึ่งห้างได้ชำระค่าภาษีจากจำนวนดังกล่าวและรับสินค้าไปตั้งแต่วันที่ 6 มีนาคม 2533 แล้ว ต่อมาวันที่ 17 กุมภาพันธ์ 2535 เจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 ตรวจพบว่า ราคาที่เจ้าหน้าที่ประเมินเพิ่มนั้นไม่ใช่ราคาซื้อขายที่แท้จริงในท้องตลาดแต่ราคาตามโทรสารที่เจ้าหน้าที่ยึดได้จากการเข้าตรวจค้นบริษัทศูนย์กาญจนกิจ จำกัด ตามเอกสารหมาย จ.1 แผ่นที่ 123 และ 124 เป็นราคาซื้อขายอันแท้จริงในท้องตลาด วันที่ 21 เมษายน 2535 ฝ่ายอากรนำเข้า 6 ได้แจ้งผลการประเมินราคาสินค้าเลขที่ 033-60290 ใหม่ และได้คำนวณภาษีอากรที่ขาดซึ่งห้างจะต้องชำระอากร 303,132 บาท ภาษีการค้า 91,667 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 9,166 บาทตามเอกสารหมาย จ.1 แผ่นที่ 121 และ 122 วันที่ 26 พฤษภาคม 2535 กองคดีของโจทก์ที่ 1 มีหนังสือถึงห้างให้ไปชี้แจงเกี่ยวกับสินค้าตามใบขนสินค้าเลขที่ 033-60290 เอกสารหมาย จ.1 แผ่นที่ 81 ซึ่งต่อมาวันที่ 6 มิถุนายน 2535 ห้างโดยจำเลยในฐานะหุ้นส่วนผู้จัดการได้ชี้แจงข้อเท็จจริงและปฏิเสธความผิดตามเอกสารหมาย จ.1 แผ่นที่ 80 ต่อมาวันที่ 10 สิงหาคม 2538 ห้างได้จดทะเบียนเลิกห้างโดยมีจำเลยเป็นผู้ชำระบัญชีและต่อมาวันที่ 19 พฤศจิกายน 2539 ได้จดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีตามเอกสารหมาย จ.1 แผ่นที่ 11 มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสองว่า จำเลยจะต้องรับผิดชอบต่อโจทก์หรือไม่เพียงใด เนื่องจากชั้นข้อสองสถานศาลภาษีอากรกลางตั้งประเด็นพิพาทไว้ 5 ข้อ คือ 1. โจทก์มีอำนาจฟ้องหรือไม่ และ

หนังสือมอบอำนาจของโจทก์ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ 2. ฟ้องโจทก์เคลือบคลุมหรือไม่ 3. คดีโจทก์ขาดอายุความหรือไม่ 4. ห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายสำแดงราคาสินค้าตามใบขนสินค้าเลขที่ 033-60290 เป็นเท็จต่ำกว่าราคาที่เป็นจริงหรือไม่ 5. จำเลยต้องรับผิดชอบโจทก์หรือไม่เพียงใด แต่ปรากฏว่าศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยปัญหาตามประเด็นดังกล่าวเพียง 2 ข้อคือฟ้องโจทก์เคลือบคลุมหรือไม่ โดยวินิจฉัยว่าฟ้องโจทก์ไม่เคลือบคลุม และจำเลยต้องรับผิดชอบโจทก์หรือไม่เพียงใด โดยวินิจฉัยว่า โจทก์ทั้งสองมิได้นำสืบให้เห็นได้ว่าจำเลยทราบหรือไม่อย่างไรว่าต้องชำระค่าภาษีอากรในส่วนที่ต้องจ่ายเพิ่มที่ได้สำแดงเท็จไว้ค่าเบิกความของพยานของคู่ความทั้งสองฝ่ายจึงแสดงให้เห็นได้ว่าจำเลยไม่ทราบว่าต้องชำระหนี้ค่าภาษีอากรที่ขาดไปตามหนังสือที่โจทก์ที่ 1 ได้แจ้งให้จำเลยทราบ ปรากฏตามเอกสารหมาย จ.1 แผ่นที่ 53 กรณีจึงถือไม่ได้ว่าจำเลยได้จงใจกระทำละเมิด เป็นเหตุให้โจทก์ทั้งสองซึ่งเป็นเจ้าหนี้ภาษีอากรได้รับความเสียหายตามฟ้อง กรณีไม่จำต้องวินิจฉัยในประเด็นอื่น ๆ ที่เหลืออีกต่อไป แล้วพิพากษายกฟ้องนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า ปัญหาว่าจำเลยได้ทราบหรือไม่ว่าต้องชำระค่าภาษีอากรในส่วนที่ต้องจ่ายเพิ่มหรือไม่ ซึ่งโจทก์ทั้งสองอุทธรณ์โดยอ้างข้อเท็จจริงว่า จำเลยได้ทราบเหตุดังกล่าวแล้ว ซึ่งหากฟังข้อเท็จจริงได้ว่าจำเลยทราบเหตุดังกล่าว กรณีก็จะมีปัญหาวินิจฉัยต่อไปตามที่โจทก์ทั้งสองฟ้องขอให้จำเลยในฐานะผู้ชำระบัญชีของห้างหุ้นส่วนจำกัดวัชรชัยพหลายรับผิดชอบโจทก์ทั้งสองเพราะจำเลยมิได้นำเงินซึ่งเป็นทรัพย์สินของห้างมาชำระค่าภาษีอากรให้แก่โจทก์ทั้งสองก่อน การกระทำของจำเลยจึงเป็นการละเมิดต่อโจทก์ ฉะนั้นหากจำเลยในฐานะผู้ชำระบัญชีของห้างจะต้องรับผิดชอบต่อโจทก์ทั้งสองหรือไม่ จะต้องปรากฏข้อเท็จจริงว่าห้างสำแดงราคาสินค้าตามใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 033-60290 เป็นเท็จต่ำกว่าราคาที่เป็นจริงและทางห้างจะต้องรับผิดชอบในหนี้ค่าภาษีอากรที่จะต้องชำระเพิ่มแก่โจทก์ทั้งสองเพียงใดเสียก่อน ถ้าหากห้างมิได้เป็นหนี้ค่าภาษีอากร เนื่องจากทางห้างได้สำแดงราคาสินค้าตามใบขนสินค้าดังกล่าวถูกต้องตามราคาซื้อขายอันแท้จริงในท้องตลาด จำเลยในฐานะผู้ชำระบัญชีก็ไม่มีหน้าที่ที่จะต้องนำเงินของห้างไปชำระให้แก่โจทก์ทั้งสอง เมื่อจำเลยไม่มีหน้าที่เช่นนั้นการกระทำของจำเลยก็ไม่ใช่ละเมิด จำเลยไม่ต้องรับผิดชอบตามที่โจทก์ทั้งสองฟ้องแต่เมื่อศาลภาษีอากรกลางยังมิได้วินิจฉัยประเด็นที่ว่าห้างสำแดงราคาสินค้าตามใบขนสินค้าขาเข้าเลขที่ 033-60290 เป็นเท็จต่ำกว่าราคาที่เป็นจริงหรือไม่ จึงยังไม่อาจทราบแน่ชัดว่าห้างเป็นหนี้ค่าภาษีอากรโจทก์ทั้งสองหรือไม่เพียงใด ดังนั้น ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้องโจทก์ทั้งสองมานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่เห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสองฟังขึ้น และเมื่อศาลภาษีอากรกลางยังมิได้วินิจฉัยประเด็นอื่น ๆ คือโจทก์ทั้งสองมีอำนาจฟ้องหรือไม่ และคดีโจทก์ขาดอายุความหรือไม่ แม้คู่ความจะได้นำสืบข้อเท็จจริงมาเสร็จสิ้นแล้วเป็นการเพียงพอที่ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรจะวินิจฉัยประเด็นที่ยังมิได้วินิจฉัยไปเสียเองได้ก็ตามแต่เห็นว่าเพื่อให้คดีมีการตรวจสอบดุลพินิจเป็นไปตามลำดับชั้นศาล เห็นสมควรย้อนสำนวนไปให้ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาพิพากษาใหม่" พิพากษายกคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลาง ให้ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาพิพากษาใหม่ตามรูปคดี

## องค์คณะ

ธีรศักดิ์ เตียวพัฒนานนท์ · สมศักดิ์ วงศ์ยืน · ศุภชัย ภู่งาม

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/1889/2546>