

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 731/2568

นาง ว.โจทก์ กรมสรรพากร กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 48

ย่อ / หลักกฎหมาย

สัญญาจ้างเดิมระหว่างโจทก์กับบริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. สิ้นสุดไปตามหนังสือลาออกของโจทก์ ฉบับลงวันที่ 27 มีนาคม 2561 แล้ว พยานหลักฐานของโจทก์จึงมีน้ำหนักให้รับฟังได้ว่า การที่โจทก์ยื่นหนังสือลาออกและได้รับเงินด้วยโมติริจิต แม้โจทก์จะกลับมาทำงานกับบริษัทเดิม ในเวลาต่อมานั้น ก็ถือเป็นการออกจากการงานตาม ป.รัชฎากร มาตรา 48 (5) แล้ว โจทก์ได้รับเงินจำนวน 16,344,650 บาท จากนายจ้าง เนื่องจากโจทก์ลาออกจากการงานตามสัญญาจ้างเดิมด้วยความสมัครใจ มิใช่การเลิกจ้างที่จะเป็นเหตุให้ได้รับเงินชดเชยตามกฎหมายแรงงาน เงินจำนวนดังกล่าวจึงไม่ใช่เงินชดเชยตามกฎหมายแรงงาน ตาม ข้อ 1 (ค) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 45) ฯ แต่ถือได้ว่าเป็นเงินได้พึงประเมินที่จ่ายให้ครั้งเดียว เพราะเหตุออกจากการงานที่มีวิธีการคำนวณแตกต่างไปจากวิธีการตาม (ก) ตามข้อ 1 (ง) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 45) ฯ โจทก์จึงสามารถนำเงินได้จำนวนดังกล่าวไปใช้สิทธิเสียภาษีตาม ป.รัชฎากร มาตรา 48 (5) แต่เงินได้ตามข้อ 1 (ง) ดังกล่าว จะใช้สิทธิเสียภาษีในกรณีนี้ได้เพียงเฉพาะส่วนที่ไม่เกินกว่าจำนวนเงินเดือนสุดท้ายคูณด้วยจำนวนปีที่ทำงาน ตามข้อ 3 (2) วรรคสอง ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 45) ฯ

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีเงินได้ประจำปีภาษี 2561 ตามหนังสือแจ้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภ.ง.ด.12 เลขที่ ภงด 12 - 01007300 - 25630612 - 001 - 00008 เพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ที่ สก.1 (อธ.3) /200/2564 และงดหรือลดเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มตามการประเมิน จำเลยทั้งสี่ให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาว่า ให้เพิกถอนการประเมินภาษีเงินได้ประจำปี 2561 หนังสือแจ้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภ.ง.ด.12 เลขที่ 12 - 01007300 - 25630612 - 001 - 00008 (ที่ถูก - 00008) และเพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เลขที่ สก.1 (อธ.3)/200/2564 ให้จำเลยที่ 1 ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความ 10,000 บาท และให้ยกฟ้องจำเลยที่ 2 ถึงจำเลยที่ 4 จำเลยทั้งสี่อุทธรณ์ ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิพากษากลับ ให้ยกฟ้องโจทก์ ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสองศาลให้เป็นพับ โจทก์ฎีกา โดยได้รับอนุญาตจากศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังได้ในเบื้องต้นว่า โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ประจำปีภาษี 2561 (ภ.ง.ด. 91) แสดงเงินได้จากเงินเดือน 8,442,000 บาท และเงินได้ที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากการงานตามใบแนบ ภ.ง.ด.91 จำนวน 16,344,650 บาท มีภาษีที่ชำระไว้เกินและขอคืนภาษี 1,736,870 บาท ต่อมาเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ 1 ประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา โดยเห็นว่าเงินได้ที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากการงานตามใบแนบ ภ.ง.ด. 91 ที่โจทก์ยื่นไม่เป็นไปตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 45) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข ของเงินได้พึงประเมิน

ตามมาตรา 40 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งนายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงานตามมาตรา 48 (5) และมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากโจทก์ออกจากงานมีระยะเวลาการทำงานน้อยกว่า 5 ปี และในปีภาษี 2561 โจทก์มีระยะเวลาการทำงานไม่น้อยกว่า 5 ปี และเข้าทำงานที่บริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2561 และสิ้นสุดการทำงานถึงวันที่ 27 เมษายน 2561 เนื่องจากลาออกจากงานโดยสมัครใจ แต่มีการทำสัญญาจ้างงานใหม่ในวันที่ 28 เมษายน 2561 และยังทำงานต่อมา การลาออกดังกล่าวจึงไม่ใช่การเลิกจ้างตามมาตรา 118 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติคุ้มครองแรงงาน พ.ศ. 2541 ดังนั้น เงินด้วยไมตรีจิตและเงินสำหรับวันหยุดที่ยังไม่ใช้ จำนวน 16,344,650 บาท ที่นายจ้างจ่ายให้จึงเข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องนำไปรวมคำนวณภาษีตามมาตรา 48 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ให้โจทก์ชำระภาษีเพิ่มเติมพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มรวม 502,320.97 บาท โจทก์ไม่เห็นด้วยจึงอุทธรณ์การประเมินซึ่งมีจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 เป็นคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีมติให้ยกอุทธรณ์ของโจทก์ โดยให้เหตุผลว่า โจทก์สามารถนำระยะเวลาการทำงานกับนายจ้างเดิมมารวมกับระยะเวลาการทำงานกับนายจ้างใหม่ได้และทำให้โจทก์มีระยะเวลาการทำงานไม่น้อยกว่า 5 ปี แต่เงินด้วยไมตรีจิตและเงินสำหรับวันหยุดที่ยังไม่ใช้ดังกล่าว ถือไม่ได้ว่าเป็นเงินได้ที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงาน โจทก์จึงไม่มีสิทธิเลือกเสียภาษีตามมาตรา 48 (5) แห่งประมวลรัษฎากร การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายแล้ว ในส่วนของเบี้ยปรับเห็นว่า โจทก์ให้ความร่วมมือชำระภาษีตามการประเมินไว้แล้ว ให้ลดเบี้ยปรับคงเหลือเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย จึงมีภาษีที่ต้องชำระ เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม 389,439.84 บาท คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามฎีกาของจำเลยว่า เงินด้วยไมตรีจิตและเงินสำหรับวันหยุดที่ยังไม่ใช้ จำนวน 16,344,650 บาท ซึ่งโจทก์ได้รับจากนายจ้างในปีภาษี 2561 เป็นเงินที่นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงานตามประมวลรัษฎากร มาตรา 48 (5) หรือไม่ ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นควรวินิจฉัยก่อนว่า การที่โจทก์ยื่นหนังสือลาออกจากตำแหน่งรองกรรมการผู้จัดการฝ่ายวิเคราะห์หลักทรัพย์กลุ่มสถาบันการเงินอันมีผลเมื่อวันที่ 27 เมษายน 2561 และในวันที่ 28 เมษายน 2561 โจทก์กลับเข้าทำงานในตำแหน่งรองกรรมการผู้จัดการปฏิบัติหน้าที่นักวิเคราะห์ตามสัญญาจ้างแรงงานฉบับใหม่ จะถือว่าโจทก์ออกจากงานตามความในประมวลรัษฎากร มาตรา 48 (5) หรือไม่ คดีนี้ ข้อเท็จจริงรับฟังได้ตามทางนำสืบของโจทก์โดยจำเลยทั้งสี่มิได้นำสืบโต้แย้งว่าบริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. มีนโยบายปรับปรุงโครงสร้างองค์กรโจทก์กับพนักงานอื่นรวม 11 คน จึงลาออกจากงานโดยบริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. จ่ายผลประโยชน์ตอบแทนให้ และโจทก์ได้รับเงินจากบริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. เนื่องจากกรณีดังกล่าวประกอบด้วยเงินด้วยไมตรีจิต (Ex - Gratia) 16,180,500 บาท และเงินสำหรับวันหยุดที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิอีก 7 วัน (Payment for Unused vacation 7 days) 164,150 บาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้น 16,344,650 บาท และการที่โจทก์ได้รับการว่าจ้างจากบริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. ให้เข้าทำงานในวันที่ 28 เมษายน 2561 ครั้งใหม่เป็นการได้รับพิจารณาจากบริษัทให้ว่าจ้างพนักงานบางส่วนรวมทั้งโจทก์ไม่ใช่ทุกคนที่ลาออกเมื่อวันที่ 27 มีนาคม 2561 จะได้รับการว่าจ้างใหม่ โจทก์ได้รับการว่าจ้างใหม่โดยโจทก์ลงนามในสัญญาจ้างฉบับใหม่ สัญญาจ้างฉบับใหม่มีข้อเสนอในการจ้างงานของบริษัทที่แตกต่างไปจากฉบับเดิมและเป็นการเริ่มนับอายุงานใหม่โดยนับจากวันที่ 28 เมษายน 2561 สวัสดิการบางหัวข้อแตกต่างไปจากสัญญาฉบับเดิม เช่น จำนวนเงินสมทบที่บริษัท

จ่ายให้กับกองทุนสำรองเลี้ยงชีพลดลงจากร้อยละ 10 ตามสัญญาจ้างเดิมเป็นร้อยละ 5 ตามสัญญาจ้างใหม่ รวมถึงรหัสประจำตัวของพนักงานก็จะเป็นรหัสใหม่ไม่ใช่รหัสประจำตัวของพนักงานเดิม เป็นต้น ประกอบกับก่อนที่โจทก์จะเป็นพนักงานของบริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. ในปี 2553 โจทก์ทำงานกับบริษัทหลักทรัพย์ ส. ต่อมาปี 2556 บริษัทหลักทรัพย์ ส. ตกลงโอนการจ้างของโจทก์ไปให้บริษัทหลักทรัพย์ ฟ. ทำให้โจทก์เป็นพนักงานของบริษัทหลักทรัพย์ ฟ. และให้นับอายุการทำงานซึ่งได้ทำกับบริษัทหลักทรัพย์ ส. มารวมคำนวณอายุงานทั้งหมดของโจทก์ ในปี 2557 บริษัทหลักทรัพย์ ฟ. ตกลงโอนการจ้างงานของโจทก์ไปให้บริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. และให้นับอายุการทำงานซึ่งได้ทำกับบริษัทหลักทรัพย์ ฟ. มารวมคำนวณอายุงานทั้งหมดของโจทก์ ซึ่งในการโอนการจ้างงานแต่ละครั้งมีการนับอายุการทำงานต่อเนื่องกันมาตลอด โดยไม่ปรากฏว่ามีการยื่นหนังสือลาออกหรือการจ่ายเงินด้วยไมตรีจิตดังเช่นกรณีนี้แต่อย่างใด จึงเห็นได้ว่าการที่บริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. มีนโยบายปรับปรุงองค์กรจึงให้พนักงานลาออกโดยบริษัทยินยอมจ่ายผลประโยชน์ตอบแทนให้พนักงานทุกคนที่ยื่นหนังสือลาออกนั้นเป็นข้อบ่งชี้ว่า บริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. ต้องการยุติสัญญาจ้างของพนักงานทุกคนที่ยื่นหนังสือลาออก ซึ่งโจทก์เป็นหนึ่งในพนักงานที่ยื่นหนังสือลาออกและได้รับผลประโยชน์ตอบแทน การที่บริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. ยอมจ่ายเงินจำนวนมากถึง 16,344,650 บาท ให้แก่โจทก์ และจ่ายเงินจำนวนมากให้แก่พนักงานคนอื่น ๆ ที่มีสถานภาพเดียวกับโจทก์นั้นก็เพื่อต้องการให้สัญญาจ้างเดิมและการนับอายุงานตามสัญญาจ้างเดิมระหว่างโจทก์กับบริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. สิ้นสุดลงอย่างแท้จริง หากบริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. เพียงแต่ต้องการเปลี่ยนตำแหน่งงานและสวัสดิการของโจทก์กับพนักงานคนอื่นโดยให้ทำงานต่อเนื่องกันไปดังที่จำเลยทั้งสี่อ้าง บริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. ย่อมสามารถใช้วิธีการโอนการจ้างงานดังที่เคยปฏิบัติกับโจทก์ได้ โดยไม่จำเป็นต้องจ่ายเงินจำนวนมากดังกล่าวให้แก่โจทก์และพนักงานคนอื่น อีกทั้ง การที่โจทก์ได้รับการว่าจ้างใหม่จากบริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. นั้นก็ไม่ใช่เงื่อนไขหรือข้อเสนอในการยื่นหนังสือลาออก และไม่เชื่อว่าพนักงานทุกคนที่ยื่นหนังสือลาออกจะได้รับการจ้างงานใหม่ และข้อเท็จจริงปรากฏต่อไปอีกว่า เมื่อวันที่ 24 กุมภาพันธ์ 2563 โจทก์ถูกเลิกจ้างจากบริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. โจทก์ได้รับค่าชดเชยตามกฎหมายแรงงานโดยนับอายุงานใหม่นับแต่วันที่ 28 เมษายน 2561 เพียงเท่าเงินเดือน 3 เดือน และโจทก์ไม่สามารถใช้สิทธิในการเลือกเสียภาษีตามประมวลรัษฎากร มาตรา 48 (5) เนื่องจากมีระยะเวลาการทำงานน้อยกว่า 5 ปี จึงไม่เข้าเงื่อนไขที่จะใช้สิทธิดังกล่าวได้อีก ด้วยเหตุผลดังกล่าวข้างต้นแสดงให้เห็นว่าสัญญาจ้างเดิมระหว่างโจทก์กับบริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. สิ้นสุดไปตามหนังสือลาออกของโจทก์ฉบับลงวันที่ 27 มีนาคม 2561 แล้ว พยานหลักฐานของโจทก์จึงมีน้ำหนักให้รับฟังได้ว่า การที่โจทก์ยื่นหนังสือลาออกและได้รับเงินด้วยไมตรีจิตดังกล่าว แม้โจทก์จะกลับมาทำงานกับบริษัทหลักทรัพย์ที่ปรึกษาการลงทุน อ. ในเวลาต่อมานั้น ก็ถือเป็นการออกจากงานตามประมวลรัษฎากร มาตรา 48 (5) แล้ว ฎีกาของโจทก์ในส่วนนี้ฟังขึ้น คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยต่อไปว่า เงินได้จำนวน 16,344,650 บาท ที่โจทก์ได้รับจะสามารถใช้สิทธิเสียภาษีตามประมวลรัษฎากร มาตรา 48 (5) ได้ทั้งจำนวนหรือไม่ เห็นว่า เมื่อข้อเท็จจริงฟังเป็นยุติว่าโจทก์ได้รับเงินจำนวน 16,344,650 บาท จากนายจ้าง เนื่องจากโจทก์ลาออกจากงานตามสัญญาจ้างเดิมด้วยความสมัครใจ มิใช่การเลิกจ้างที่จะเป็นเหตุให้ได้รับเงินชดเชยตามกฎหมายแรงงาน เงินจำนวนดังกล่าวจึงไม่ใช่เงินชดเชยตามกฎหมายแรงงานตาม

ข้อ 1 (ค) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 45) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไข ของเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่ง นายจ้างจ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงานตามมาตรา 48 (5) และมาตรา 50 (1) แห่งประมวลรัษฎากร แต่ถือได้ว่าเป็นเงินได้พึงประเมินที่จ่ายให้ครั้งเดียวเพราะเหตุออกจากงานที่มีวิธีการคำนวณแตกต่างไปจากวิธีการตาม (ก) ตามข้อ 1 (ง) ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 45) ฯ โจทก์จึงสามารถนำเงินได้จำนวนดังกล่าวไปใช้สิทธิเสียภาษีตามประมวลรัษฎากร มาตรา 48 (5) แต่เงินได้ตามข้อ 1 (ง) ดังกล่าว จะใช้สิทธิเสียภาษีในกรณีนี้ได้เพียงเฉพาะส่วนที่ไม่เกินกว่าจำนวนเงินเดือนสุดท้ายคูณด้วยจำนวนปีที่ทำงาน ตามข้อ 3 (2) วรรคสอง ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 45) ฯ เมื่อปรากฏว่า โจทก์บรรยายฟ้องว่าเริ่มทำงานตั้งแต่ปี 2549 และมีการโอนการจ้างงานโดยนายจ้างนับอายุงานให้ต่อเนื่องเรื่อยมาเป็นเวลา 12 ปี ซึ่งได้รับเงินเดือนเดือนสุดท้ายอัตรา 703,500 บาท ต่อเดือน โดยจำเลยไม่ได้ให้การปฏิเสธในส่วนนี้ไว้โดยชัดแจ้ง โจทก์จึงมีสิทธิที่จะนำเงินได้ตามข้อ 1 (ง) มาใช้สิทธิเสียภาษีได้เพียง 8,442,000 บาท ส่วนที่เกินกว่านั้นไม่อาจนำมาใช้สิทธิได้ และเมื่อวินิจฉัยดังนี้ทำให้ไม่มีภาษีที่ต้องชำระเพิ่มเติม โจทก์ย่อมไม่ต้องรับผิดชอบในเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามการประเมิน สำหรับจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 เป็นคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ซึ่งเป็นเจ้าหน้าที่ของรัฐปฏิบัติหน้าที่ตามกฎหมาย จึงไม่ต้องรับผิดชอบเป็นการส่วนตัว พิพากษากลับ ให้แก้ไขการประเมินภาษีเงินได้ประจำปี 2561 ตามหนังสือแจ้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภ.ง.ด. 12 เลขที่ 12 - 01007300 - 25630612 - 001 - 00008 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เลขที่ สก.1 (ธ.3)/200/2564 โดยกำหนดให้โจทก์มีสิทธินำเงินได้จำนวน 8,442,000 บาท มาใช้สิทธิเสียภาษีตามประมวลรัษฎากร มาตรา 48 (5) ได้ ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสามศาลให้เป็นพับ

องค์คณะ

ธนาคม ลิ้มภักดี · เสถียร ศรีทองชัย · ประชา งามล้ำวง

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: thai-legal-corpus (CC-BY-4.0) – deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/731/2568>