

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 489/2562

นาย ส.โจทก์ บริษัท อ.จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 65 ตี, ป.พ.พ. มาตรา 150, ป.วิ.พ. มาตรา 88

ย่อ / หลักกฎหมาย

การที่จำเลยสามารถลดภาษีเงินได้นิติบุคคลเนื่องจากโจทก์ทำหลักฐานว่ามีรายจ่ายซึ่งโจทก์กำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริงและนำไปหักออกจากกำไรจากการประกอบกิจการของจำเลย นั้น ถือว่า ผิดกฎหมาย ซึ่งตาม ป.รัชฎากร มาตรา 65 ตี (9) ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ สำหรับรายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริง ฉะนั้น โจทก์จึงไม่อาจนำเงินค่าใช้จ่ายดังกล่าวที่โจทก์กำหนดขึ้นเองไปหักออกจากกำไรสุทธิของจำเลยในปี 2542 และปี 2543 ซึ่งโจทก์และจำเลยควรรู้ได้ว่าการกระทำเช่นนั้นเป็นการไม่ชอบ ดังนั้น การที่จำเลยออกตั๋วสัญญาใช้เงินจำนวน 23,400,000 บาท ให้แก่โจทก์เพื่อตอบแทนในการที่โจทก์ช่วยจำเลยหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งถือเป็นหน้าที่ของประชาชนคนไทยผู้มีเงินได้ที่จะต้องเสียตามกฎหมายเพื่อประโยชน์ในการพัฒนาประเทศ จึงมีวัตถุประสงค์เป็นการต้องห้ามขัดแย้งโดยกฎหมายและเป็นการขัดต่อความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน จึงตกเป็นโมฆะเสียเปล่าตาม ป.พ.พ. มาตรา 150 โจทก์จึงไม่มีสิทธิเรียกให้จำเลยชำระเงินตามตั๋วสัญญาใช้เงินดังกล่าวแก่โจทก์

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องและแก้ไขคำฟ้องขอให้บังคับจำเลยชำระเงิน 26,381,095.80 บาท พร้อมดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 15 ต่อปี ของต้นเงินตามตั๋วสัญญาใช้เงิน 23,400,000 บาท นับถัดจากวันฟ้อง เป็นต้นไปจนกว่าจะชำระเสร็จแก่โจทก์ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลชั้นต้นพิพากษายกฟ้อง ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์อุทธรณ์ ศาลอุทธรณ์พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมในชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ โจทก์ฎีกา ศาลฎีกาวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงที่คู่ความไม่ได้โต้แย้งกันรับฟังได้ว่า จำเลยเป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด มีนายอุทัย นางวราภรณ์ และนางสาวอังคณา เป็นกรรมการ กรรมการสองคนลงลายมือชื่อร่วมกันและประทับตราสำคัญของบริษัทมีอำนาจกระทำการแทนจำเลยได้ เมื่อวันที่ 26 พฤศจิกายน 2541 จำเลยออกตั๋วสัญญาใช้เงินลงวันที่ 25 พฤศจิกายน 2541 สัญญาจะใช้เงินจำนวน 23,400,000 บาท ให้แก่โจทก์ ในวันที่ 26 พฤศจิกายน 2546 เมื่อตั๋วสัญญาใช้เงินดังกล่าวถึงกำหนดใช้เงิน จำเลยไม่ชำระเงินตามตั๋วสัญญาใช้เงินให้แก่โจทก์ ที่โจทก์ยื่นคำร้องขอยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมในชั้นฎีกาอ้างว่าเป็นเอกสารสำคัญที่แสดงถึงรายจ่ายที่นำมาหักภาษีเงินได้นิติบุคคลซึ่งมีอยู่ก่อนการทำบันทึกข้อตกลงกับจำเลยนั้น เห็นว่า สัญญาจ้างระหว่างบริษัท ไอ.พี.เทรดดิ้ง จำกัด กับบริษัทสยามเมติก จำกัด ลงวันที่ 15 ตุลาคม 2541 และใบแจ้งหนี้ฉบับลงวันที่ 20 ธันวาคม 2542 ของบริษัทสยามเมติก จำกัด นั้น โจทก์ได้ยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมไว้แล้วเมื่อวันที่ 11 ตุลาคม 2548 ตามบัญชีพยานโจทก์เพิ่มเติม ครั้งที่ 4 ส่วนสัญญาจ้างระหว่างบริษัท ไอ.พี.แมนูแฟคเจอร์ จำกัด กับบริษัทสยามเมติก จำกัด และแบบยื่นรายการภาษีหัก ณ ที่จ่าย (ภ.ง.ด.53) ลงวันที่ 7 มกราคม 2543 นั้น โจทก์ย่อมทราบว่าจะอ้างพยานหลักฐานใดในชั้นพิจารณาและรู้อยู่แล้วว่าสรรพเอกสารที่จะอ้างมีอะไรบ้าง จึงถือไม่ได้ว่ามีเหตุสมควรที่จะอนุญาตให้โจทก์อ้างพยานหลักฐานเพิ่มในชั้นฎีกาตาม

ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 88 วรรคสาม ประกอบมาตรา 246 และ 247 (เดิม) ให้ยกคำร้อง คดีมีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามฎีกาของโจทก์ว่า มูลหนี้ตามตั๋วสัญญาใช้เงินขัดต่อความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชนหรือไม่ โจทก์เบิกความว่า เมื่อวันที่ 2 พฤศจิกายน 2541 นายอุทัย กรรมการคนหนึ่งของจำเลยเรียกโจทก์ไปพบบอกว่าจำเลยจะออกผลิตภัณฑ์ตัวใหม่เป็นนมเปรี้ยวพร้อมดื่มใช้ชื่อ ไอวี เมื่อวางตลาดแล้วจำเลยจะมีกำไรประมาณปีละ 100,000,000 บาท ซึ่งมีผลให้จำเลยต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มขึ้นประมาณปีละ 30,000,000 บาท ขอให้โจทก์หาทางเสียภาษีอย่างประหยัด โจทก์บอกนายอุทัยว่า โจทก์สามารถทำให้จำเลยเสียภาษีอย่างถูกต้องและน้อยลงได้ หลังจากนั้นโจทก์ได้ตรวจสอบบัญชีของจำเลยกับบริษัทอื่น ๆ ในเครือของจำเลยอีก 4 บริษัท พบว่าหากสามารถบันทึกค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้นได้อีกปีละ 39,000,000 บาท ทำให้ภาษีเงินได้นิติบุคคลของจำเลยลดลงได้ปีละ 11,700,000 บาท โจทก์จึงแจ้งให้นายอุทัยทราบ นายอุทัยถามโจทก์ว่า กรมสรรพากรจะไม่ประเมินภาษีเพิ่มใช่หรือไม่ และหากโจทก์ทำถูกต้องจำเลยจะให้รางวัลโจทก์ที่ประหยัดภาษีได้ โจทก์ขอให้นายอุทัยทำบันทึกข้อตกลงที่จะให้รางวัลโจทก์นายอุทัยให้โจทก์ร่างบันทึกข้อตกลง แล้วลงลายมือชื่อไว้ โดยจำเลยตกลงจะออกตั๋วสัญญาใช้เงินจำนวน 23,400,000 บาท ให้แก่โจทก์เพื่อเป็นรางวัล ต่อมาเมื่อวันที่ 26 พฤศจิกายน 2541 จำเลยได้มอบตั๋วสัญญาใช้เงินซึ่งจำเลยสัญญาจะจ่ายเงินจำนวน 23,400,000 บาท ให้แก่โจทก์หรือผู้ถือในวันที่ 26 พฤศจิกายน 2546 นับตั้งแต่โจทก์วางแผนภาษีให้แก่จำเลยจนถึงปี 2546 จำเลยไม่เคยถูกเจ้าพนักงานกรมสรรพากรตรวจสอบเกี่ยวกับภาษี ซึ่งโจทก์ได้เบิกความตอบทนายจำเลยถามค้านว่าในบันทึกข้อตกลงที่ระบุว่าบริษัทจำเลยจะมีกำไรสุทธิเพิ่มขึ้นอีกประมาณปีละ 100,000,000 บาท หมายความว่าเฉพาะผลิตภัณฑ์นมเปรี้ยว ยี่ห้อ ไอวี เท่านั้น ซึ่งจำเลยต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลอัตราร้อยละ 30 เป็นเงินปีละ 30,000,000 บาท นายอุทัยจึงตกลงให้โจทก์ซึ่งเป็นผู้จัดการฝ่ายตรวจสอบคิดหาวิธีการให้จำเลยเสียภาษีน้อยลงไม่ต่ำกว่าปีละ 10,000,000 บาท โจทก์ตรวจสอบดูหลักฐานแล้วสามารถทำให้จำเลยเสียภาษีต่ำลงปีละ 11,700,000 บาท จำเลยจึงพอใจและจะให้ค่าตอบแทน 2 ปี จากจำนวนภาษีที่ลดลงเป็นจำนวนเงิน 23,400,000 บาท เท่ากับจำนวนเงินที่ออกตั๋วสัญญาใช้เงิน และโจทก์ได้เบิกความอธิบายข้อความในบันทึกข้อตกลงที่ว่า จำเลยจะออกตั๋วสัญญาใช้เงินจำนวน 23,400,000 บาท ให้แก่โจทก์โดยมีเงื่อนไขว่าจะจ่ายเงินตามตั๋วสัญญาใช้เงินนี้ ถ้าการทำหลักฐานประกอบการลงบัญชีให้เสียภาษีน้อยลงได้ผลและไม่ถูกกรมสรรพากรตรวจพบ หมายความว่า ถ้าโจทก์ทำหลักฐานประกอบการลงบัญชีเป็นผลให้เสียภาษีน้อยลงได้โดยกรมสรรพากรตรวจสอบไม่พบ ถ้าหากโจทก์ทำหลักฐานประกอบการลงบัญชีแล้วถูกกรมสรรพากรตรวจพบให้ถือว่างานชิ้นนี้ไม่สำเร็จ แสดงว่าสาระสำคัญของการจ่ายเงิน 23,400,000 บาท ตามตั๋วสัญญาใช้เงินดังกล่าวให้แก่โจทก์อยู่ที่ต้องไม่ให้กรมสรรพากรตรวจสอบพบว่าเอกสารที่นำมาใช้หักเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิของจำเลยไม่ถูกต้อง อีกทั้งก่อนคดีนี้โจทก์เคยฟ้องจำเลยต่อศาลแรงงานกลาง ขอให้จ่ายโบนัสและค่าขาดประโยชน์ตามฟ้องแก่โจทก์ตามสำเนาคำฟ้องคดีแรงงาน ซึ่งโจทก์บรรยายฟ้องว่า ปี 2542 บริษัทจำเลยมีผลกำไรที่แท้จริงประมาณ 100,000,000 บาท ต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลในอัตรา 30 เปอร์เซ็นต์ เป็นเงินปีละ 30,000,000 บาท นายอุทัยจึงมีคำสั่งให้โจทก์หาทางให้จำเลยเสียภาษีน้อยลงซึ่งขณะนั้นจำเลยต้องช่วยจ่ายผลขาดทุนให้บริษัทเนสพัฒนา จำกัด และบริษัทสยามเมตริก จำกัด จึงตกลงจะนำเงินจากบริษัทจำเลยและบริษัท ไอ.พี.แมนูแฟคเจอร์ จำกัด ไปจ่ายโดยสร้างหลักฐานว่า บริษัทจำเลยจ้างบริษัทเนสพัฒนา จำกัด วางแผนการขายเป็นเงิน 30,000,000 บาท

และบริษัท ไอ.พี.แมนูแฟคเจอร์ จำกัด จ้างบริษัทสยามเมติก จำกัด ทำการวิจัยเกี่ยวกับสินค้าเป็นเงิน 9,000,000 บาท ซึ่งไม่มีการจ้างกันจริง จากการทำเช่นนี้ทำให้กำไรของบริษัท ไอ.พี.แมนูแฟคเจอร์ จำกัด ลดลงไป 39,000,000 บาท สามารถหลบเลี่ยงภาษีในปี 2542 ได้จำนวน 11,700,000 บาท ทำให้บริษัทจำเลยขึ้นเงินเดือนให้โจทก์ 10,400 บาท ต่อเดือนและจ่ายโบนัสเป็นเงิน 2 เท่าตามที่ตกลงกัน ในปี 2543 โจทก์ยังคงใช้วิธีการเดียวกัน โดยบริษัทจำเลยจ้างบริษัทธนศพัฒนา จำกัด วางแผนการขายเป็นเงิน 30,000,000 บาท และบริษัท ไอ.พี.แมนูแฟคเจอร์ จำกัด จ้างบริษัทสยามเมติก จำกัด ทำการวิจัยเกี่ยวกับสินค้าเป็นเงิน 9,000,000 บาท ซึ่งไม่มีการจ้างกันจริง จากการทำเช่นนี้ สามารถหลบเลี่ยงภาษีในปี 2543 ได้จำนวน 11,700,000 บาท แต่บริษัทจำเลยไม่ยอมจ่ายโบนัสและเลิกจ้างโจทก์ ซึ่งโจทก์ก็เบิกความตอบทนายจำเลยถามค้านยอมรับว่าเงินกำไร จำนวน 39,000,000 บาท ที่ลดลง สามารถหลบเลี่ยงภาษีเงินได้นิติบุคคลของจำเลยในปี 2542 เป็นเงิน 11,700,000 บาท ตามที่ปรากฏในคำฟ้องคดีแรงงานดังกล่าวคือเงินจำนวนเดียวกันกับที่โจทก์สามารถบันทึกค่าใช้จ่ายเพิ่มขึ้น และเป็นเรื่องเดียวกันกับที่ได้มีการทำบันทึกข้อตกลงกันไว้ เห็นได้ว่า การที่บริษัทจำเลยสามารถลดภาษีเงินได้นิติบุคคลในปี 2542 เป็นเงิน 11,700,000 บาท เนื่องจากโจทก์ทำหลักฐานว่ามีรายจ่ายซึ่งโจทก์กำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริงและนำไปหักออกจากกำไรจากการประกอบกิจการของจำเลย ในข้อนี้ปรากฏตามคำเบิกความของนางสาวสุรัตน์ เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษี 7 ประจำสำนักงานสรรพากรภาค 4 พยานโจทก์ ตอบทนายจำเลยถามค้านว่า การนำเงินจากบริษัทจำเลยและบริษัท ไอ.พี.แมนูแฟคเจอร์ จำกัด ไปจ่าย โดยสร้างหลักฐานว่าบริษัทจำเลยจ้างบริษัทธนศพัฒนา จำกัด วางแผนการขายเป็นเงิน 30,000,000 บาท และบริษัท ไอ.พี.แมนูแฟคเจอร์ จำกัด จ้างบริษัทสยามเมติก จำกัด ทำการวิจัยเกี่ยวกับสินค้าเป็นเงิน 9,000,000 บาท ซึ่งไม่มีการจ้างกันจริงนั้นจะนำไปหักค่าใช้จ่ายไม่ได้และถือว่าผิดกฎหมาย ซึ่งเป็นไปตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี ที่บัญญัติว่า รายการต่อไปนี้ ไม่ให้ถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิ (9) รายจ่ายซึ่งกำหนดขึ้นเองโดยไม่มีการจ่ายจริง ... ฉะนั้น โจทก์จึงไม่อาจนำเงินค่าใช้จ่ายจำนวน 39,000,000 บาท ที่โจทก์กำหนดขึ้นเองดังกล่าวไปหักออกจากกำไรสุทธิจำนวน 100,000,000 บาท ของจำเลยในปี 2542 ซึ่งโจทก์และจำเลยควรรู้ได้ว่าการกระทำเช่นนั้นเป็นการไม่ชอบ ดังนั้น การที่จำเลยออกตั๋วสัญญาใช้เงินจำนวน 23,400,000 บาท ให้แก่โจทก์เพื่อตอบแทนในการที่โจทก์ช่วยจำเลยหลีกเลี่ยงภาษีเงินได้นิติบุคคล ซึ่งถือเป็นหน้าที่ของประชาชนคนไทยผู้มีเงินได้ที่ต้องเสียตามกฎหมายเพื่อประโยชน์ในการพัฒนาประเทศ จึงมีวัตถุประสงค์เป็นการต้องห้ามขัดแย้งโดยกฎหมาย และเป็นการขัดต่อความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน จึงตกเป็นโมฆะเสียเปล่าตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 150 โจทก์จึงไม่มีสิทธิเรียกให้จำเลยชำระเงินตามตั๋วสัญญาใช้เงินดังกล่าวแก่โจทก์ ที่ศาลอุทธรณ์วินิจฉัยมานั้น ศาลฎีกาเห็นพ้องด้วย ฎีกาของโจทก์ฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ค่าทนายความชั้นฎีกาให้เป็นพับ

องค์คณะ

ชูชีพ ปิณฑะสิริ · วรงค์พร จิระภาค · ชัยเจริญ ดุษฎีพร

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/489/2562>