

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6341/2549

บริษัทอัคราไมนิ่ง จำกัด (โจทก์) กรมสรรพากร กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 82/3, ป.รัชฎากร มาตรา 82/4, ป.รัชฎากร มาตรา 83

ย่อ / หลักกฎหมาย

ตาม ป.รัชฎากร มาตรา 82/3, 82/4 และ 83 เฉพาะผู้ประกอบการที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเท่านั้นที่มีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการเมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น และมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นรายเดือนภาษีพร้อมกับชำระภาษีถ้ามีภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดไปโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี หากภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อผู้ประกอบการนั้นต้องชำระภาษีเท่ากับส่วนต่างนั้น หากภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายให้เป็นเครดิตภาษีและผู้ประกอบการนั้นมีสิทธิได้รับคืนภาษีหรือนำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มได้ ส่วนผู้ประกอบการที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มไม่มีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ จึงไม่มีภาษีขาย ขณะเดียวกันภาษีมูลค่าเพิ่มที่เสียไปหรือที่มีหน้าที่นำส่งก็ไม่ถือเป็นภาษีซื้อของผู้ประกอบการนั้นเช่นกัน ผู้ประกอบการที่มีได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจึงไม่อาจใช้วิธีคำนวณภาษีโดยการนำภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อดังเช่นผู้ประกอบการที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเข้าระบบภาษีมูลค่าเพิ่มโดยสมบูรณ์ ดังนั้น ภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ผู้ประกอบการได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจึงนำมาเป็นภาษีซื้อเพื่อคำนวณหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีในภายหลังเมื่อผู้ประกอบการได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วไม่ได้ โจทก์จ่ายค่าบริการให้แก่ผู้ประกอบการซึ่งได้ให้บริการในต่างประเทศและมีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรระหว่างวันที่ 18 พฤศจิกายน 2540 ถึงวันที่ 9 พฤษภาคม 2543 โจทก์จึงมีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6 (2) แห่ง ป.รัชฎากร ภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายค่าบริการ ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์มีหน้าที่นำส่งนี้เกิดขึ้นก่อนวันที่ 17 สิงหาคม 2543 ซึ่งเป็นวันที่โจทก์จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม แม้โจทก์จะนำส่งเมื่อวันที่ 7 มีนาคม 2546 หลังจากวันที่โจทก์ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วก็ไม่ทำให้ภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวเป็นภาษีซื้อซึ่งเกิดขึ้นในระหว่างที่โจทก์เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะมีสิทธินำมาหักจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีได้ ฉะนั้น โจทก์จึงนำภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์นำส่งในวันที่ 7 มีนาคม 2546 มาเป็นภาษีซื้อของเดือนภาษีมีนาคม 2546 ไม่ได้

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องและแก้ไขคำฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ หรือมีฉะนั้นขอให้งดหรือลดเบี้ยปรับทั้งหมด จำเลยทั้งสี่ให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลาง พิพากษาให้เพิกถอนการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ให้จำเลยที่ 1 ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดยกำหนด ค่าทนายความให้ 10,000 บาท สำหรับจำเลยที่ 2 ที่ 3 และที่ 4 ให้ยกฟ้อง จำเลยที่ 1 อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร วินิจฉัยว่า ปัญหาตามอุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 มีว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ขัดด้วยกฎหมายหรือไม่ เห็นว่า ตามมาตรา 82/3, 82/4 และ 83 แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะผู้ประกอบการที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม

เท่านั้นที่มีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการ เมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น และมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นรายเดือนภาษีพร้อมกับชำระภาษีถ้ามีภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดไปโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี หากภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อผู้ประกอบการนั้นต้องชำระภาษีเท่ากับส่วนต่างนั้น หากภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายให้เป็นเครดิตภาษีและผู้ประกอบการนั้นมีสิทธิได้รับคืนภาษีหรือนำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มได้ ส่วนผู้ประกอบการที่มีได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มไม่มีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการจึงไม่มีภาษีขาย ขณะเดียวกันภาษีมูลค่าเพิ่มที่เสียไปหรือที่มีหน้าที่นำส่งก็ไม่ถือเป็นภาษีซื้อของผู้ประกอบการนั้นเช่นกัน ผู้ประกอบการที่มีได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจึงไม่อาจใช้วิธีคำนวณภาษีโดยการนำภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อดังเช่นผู้ประกอบการที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งชำระระบบภาษีมูลค่าเพิ่มโดยสมบูรณ์ ดังนั้นภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ผู้ประกอบการได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มจึงนำมาเป็นภาษีซื้อเพื่อคำนวณหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีในภายหลังเมื่อผู้ประกอบการได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วไม่ได้ การที่โจทก์จ่ายค่าบริการให้แก่ผู้ประกอบการซึ่งได้ให้บริการในต่างประเทศและมีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรระหว่างวันที่ 18 พฤศจิกายน 2540 ถึงวันที่ 9 พฤษภาคม 2543 โจทก์จึงมีหน้าที่นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6 (2) แห่งประมวลรัษฎากรภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายค่าบริการ ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์มีหน้าที่นำส่งนี้เกิดขึ้นก่อนวันที่ 17 สิงหาคม 2543 ซึ่งเป็นวันที่โจทก์จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม แม้โจทก์จะนำส่งเมื่อวันที่ 7 มีนาคม 2546 หลังจากวันที่โจทก์ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วก็ไม่ทำให้ภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวเป็นภาษีซื้อซึ่งเกิดขึ้นในระหว่างที่โจทก์เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่จะมีสิทธินำมาหักจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีได้ ฉะนั้น โจทก์จึงนำภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน 4,287,101.76 บาท ที่โจทก์นำส่งในวันที่ 7 มีนาคม 2546 มาเป็นภาษีซื้อของเดือนภาษีมีนาคม 2546 ไม่ได้ การยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีมีนาคม 2546 ของโจทก์จึงแสดงภาษีซื้อคลาดเคลื่อนเกินไป 4,287,101.76 บาท โจทก์จึงต้องเสียเบี้ยปรับ 1 เท่า ของจำนวนภาษีซื้อที่แสดงไว้เกินไปตามมาตรา 89 (4) แห่งประมวลรัษฎากร และการที่เจ้าพนักงานประเมินลดเบี้ยปรับให้คงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมายและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เห็นด้วยนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่าเหมาะสมแก่พฤติการณ์แห่งคดีแล้ว ไม่มีเหตุที่จะลดให้มากกว่านี้ การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงชอบด้วยกฎหมาย ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่เห็นด้วย อุทธรณ์ของจำเลยที่ 1 ฟังขึ้น พิพากษากลับ ให้ยกฟ้อง โจทก์ ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสองศาลให้เป็นพับ.

องค์คณะ

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม · ทองหล่อ โฉมงาม · กำธร โพธิ์สุวรรณกุล

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/6341/2549>