

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4413/2547

ห้างหุ้นส่วนจำกัดอาณัติการโยธาโจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 82

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้ทำสัญญารับจ้างก่อสร้างอาคารกับหน่วยราชการ ต่อมาโจทก์โอนสิทธิและมอบอำนาจในการรับเงินแต่ละงวดทั้งหมดให้แก่บริษัท ว. และโจทก์ไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ให้บริษัท ว. เป็นผู้ออกใบกำกับภาษีและเป็นผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม ดังนี้ เมื่อโจทก์ยังเป็นผู้สัญญาจ้างกับทางราชการ โจทก์จึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตาม ป.รัชฎากร มาตรา 82 (1) โดยมีความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มทันทีที่ได้รับชำระค่าบริการ ตามมาตรา 78/1 (2) และอาจนำภาษีซื้อไปหักออกจากภาษีขายที่โจทก์เรียกเก็บจากทางราชการในกรณีที่โจทก์ได้รับเงินค่าจ้างจากทางราชการได้ตามมาตรา 82/3 และ 82/4 การที่โจทก์ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงเป็นการเสียภาษีไปตามความรับผิดในการที่โจทก์มิได้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอันเป็นความรับผิดตามกฎหมายเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยจึงประเมินให้โจทก์เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม พร้อมเงินเพิ่มและเบี้ยปรับได้ และการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของโจทก์และของบริษัท ว. หาได้เป็นการซ้ำซ้อนกันไม่

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทห้างหุ้นส่วนจำกัด เมื่อวันที่ ๒๗ กรกฎาคม ๒๕๔๑ และวันที่ ๒๓ ธันวาคม ๒๕๔๑ เจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากโจทก์เป็นเงินภาษี เบี้ยปรับและเงินเพิ่มทั้งสิ้น ๑๑,๒๕๒,๙๑๐.๔๕ บาท โจทก์อุทธรณ์คัดค้านการประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยให้ลดเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม รวมเรียกเก็บทั้งสิ้นเป็นเงิน ๓,๐๓๕,๗๕๒ บาท โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวเพราะโจทก์ได้ทำสัญญาโอนสิทธิการรับเงินค่าจ้างทั้งหมดให้แก่บริษัทวธนรัตน์เอ็นจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด โจทก์จึงไม่มีรายได้ที่จะนำมาชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม ในการเบิกจ่ายเงินค่าจ้างแต่ละงวดส่วนราชการผู้ว่าจ้างได้ขอรับใบกำกับภาษีจากผู้รับโอนสิทธิทำให้โจทก์เสียสิทธิในการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มในแต่ละเดือนเพราะโจทก์ไม่ได้ออกใบกำกับภาษีให้แก่ส่วนราชการ โจทก์ไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี บริษัทวธนรัตน์เอ็นจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด ได้นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มในเงินค่าจ้างดังกล่าวครบถ้วนแล้ว จำเลยไม่มีอำนาจประเมินเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากโจทก์อีก ขอให้เพิกถอนการประเมินตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มกับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ และขอให้งดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มกับเพิกถอนคำสั่งอายัดแก่โจทก์ จำเลยให้การว่า การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบด้วยข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้แก้ไขการประเมินตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม กับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ โดยให้งดเบี้ยปรับ ค่าขออื่นของโจทก์นอกจากนี้ให้ยก โจทก์และจำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังได้ว่า โจทก์ได้ทำสัญญาจ้างก่อสร้างอาคารพักพยาบาล โรงพยาบาลสตูล และสำนักงานสาธารณสุข

จังหวัดสตูล กับทางราชการ ต่อมาโจทก์ได้ทำสัญญาโอนสิทธิในการรับเงินค่าจ้างทั้งหมดให้แก่ บริษัทวันรัตน์เอ็นจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด หลังจากทำการก่อสร้างแล้วทางราชการได้ จ่ายค่าจ้างแต่ละงวดให้แก่บริษัทวันรัตน์เอ็นจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด โดยบริษัทดังกล่าว เป็นผู้ออกใบกำกับภาษีและเป็นผู้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม และชำระภาษีแก่เจ้าเลย โดยโจทก์มิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มและชำระภาษีแก่เจ้าเลย มีปัญหาที่จะต้อง วินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า โจทก์จะต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และจะต้อง เสียภาษีมูลค่าเพิ่มแก่เจ้าเลยหรือไม่ โจทก์อ้างว่า โจทก์ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจาก โจทก์มอบให้บริษัทวันรัตน์เอ็นจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด เป็นผู้ดำเนินการก่อสร้าง และ มอบโอนสิทธิการรับเงินค่าจ้างแทนแล้ว เห็นว่า แม้โจทก์จะมอบโอนสิทธิการรับเงินค่าจ้างให้ บริษัทวันรัตน์เอ็นจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด ไปแล้วก็ตาม แต่โจทก์ก็ยังคงเป็นคู่สัญญากับ ทางราชการ การที่บริษัทผู้รับโอนรับเงินค่าจ้างไปก็รับไปในฐานะตัวแทนของโจทก์ ดังจะเห็นได้ จากสัญญาโอนสิทธิการรับเงินค่าจ้างในข้อ ๓ ระบุว่าในการรับเงินดังกล่าวผู้โอนสิทธิตกลง มอบอำนาจให้ผู้รับโอนสิทธิเป็นผู้รับเงินค่าจ้างโดยตรงจากผู้ว่าจ้าง จึงเห็นได้ชัดเจนว่าการรับเงิน ดังกล่าวเป็นการรับเงินแทนโจทก์ โจทก์ยังคงเป็นคู่สัญญากับทางราชการอยู่ในฐานะที่โจทก์เป็น ผู้ประกอบการที่จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์จึงเป็นผู้มีหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตาม ป.รัชฎากร มาตรา ๘๒ (๑) เมื่อทางราชการจ่ายค่าจ้างในแต่ละงวดโดยบริษัทผู้รับโอนรับไปนั้นก็ ต้องถือว่าโจทก์เป็นผู้รับเงินค่าจ้างดังกล่าว ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจึงต้องเกิดขึ้น ทันทีที่ได้รับชำระราคาค่าบริการตามส่วนของบริการที่สิ้นสุดลงตาม ป.รัชฎากร มาตรา ๗๘/๑ (๒) โดยโจทก์จะต้องเรียกเก็บจากผู้รับบริการตามมาตรา ๘๒/๔ และจะต้องนำรายได้ดังกล่าวไปยื่น แบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม พร้อมทั้งชำระภาษีตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๘๓ แห่ง ป.รัชฎากร ซึ่งตามบทบัญญัติดังกล่าวก็ยังกำหนดให้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มทุกเดือน ไม่ว่าจะมีการให้บริการในเดือนนั้นหรือไม่ก็ตาม ดังนั้นการที่เจ้าพนักงานประเมินประเมินให้โจทก์ เสียภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวจึงชอบแล้ว ส่วนที่โจทก์อุทธรณ์ต่อไปว่า หากโจทก์จะต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มอีกจะเป็นการซ้ำซ้อนกันเนื่องจากบริษัทวันรัตน์เอ็นจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด ก็ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีนี้ไว้เช่นกันนั้น เห็นว่า การที่บริษัทวันรัตน์เอ็นจิเนียริงแอนด์ คอนสตรัคชั่น จำกัด ได้รับมอบอำนาจให้รับเงินค่าจ้างแทนโจทก์ ก็เนื่องจากโจทก์ได้มอบให้บริษัท ดังกล่าวทำการก่อสร้างแทนโจทก์ จึงเท่ากับว่าโจทก์ได้จ้างให้บริษัทวันรัตน์เอ็นจิเนียริงแอนด์คอน สตรัคชั่น จำกัด ก่อสร้างแทนโจทก์ดังกล่าว บริษัทวันรัตน์เอ็นจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด เป็นผู้ให้บริการแก่โจทก์ จึงต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในฐานะเป็นผู้ประกอบการ และเป็นผู้ให้บริการ โดยเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากโจทก์ และออกใบกำกับภาษีขายให้แก่โจทก์ ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์ ถูกเรียกเก็บดังกล่าว โจทก์ก็สามารถนำไปเป็นภาษีซื้อ ซึ่งจะนำไปหักภาษีขายที่โจทก์เรียกเก็บจาก ทางราชการในกรณีที่โจทก์ได้รับเงินค่าจ้างจากทางราชการ ในการยื่นแบบแสดงรายการ ภาษีมูลค่าเพิ่มได้ตามมาตรา ๘๒/๔ และมาตรา ๘๒/๓ แห่ง ป.รัชฎากร ซึ่งในกรณีนี้ในชั้นอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ได้พิจารณาปรับปรุงนำภาษีซื้อตามใบกำกับภาษีของบริษัทวัน รัตน์เอ็นจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด มาหักภาษีขายให้แก่โจทก์แล้ว ดังนั้น หากโจทก์ทำการ ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มให้ถูกต้อง โจทก์ก็ชอบจะนำภาษีซื้อไปหักภาษีขายได้ ทำให้ไม่มีรายการเสียภาษีซ้ำซ้อนกันระหว่างการยื่นแบบแสดงรายการของโจทก์กับบริษัทวันรัตน์ เอ็นจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด การที่โจทก์ไม่ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มให้

ถูกต้อง จนเป็นเหตุให้เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยประเมินให้โจทก์เสียภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเงินเพิ่มและเบี้ยปรับ จึงเป็นการเรียกให้โจทก์รับผิดชอบตามความรับผิดที่โจทก์มีตามกฎหมาย การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มของโจทก์และของบริษัททวนรัตน์เอ็นจิเนียริงแอนด์คอนสตรัคชั่น จำกัด จึงหาได้เข้าซ้อนกันดังที่โจทก์อุทธรณ์มาไม่ พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมในชั้นนี้ให้เป็นพับ.

องค์คณะ

องอาจ โรจนสุพจน์ · วิชัย ชื่นชมพูนุท · ชาลี ทัพภวิมล

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/4413/2547>