

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7833/2546

บริษัทซีอาร์ซี.เอชโฮลด์ จำกัด โจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ระฎาการ มาตรา 82/3, ป.ระฎาการ มาตรา 82/6, ป.ระฎาการ มาตรา 91/2, ป.ระฎาการ มาตรา 91/3, ป.ระฎาการ มาตรา 91/5

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์เป็นบริษัทผู้ประกอบการค้าจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม มีทั้งประเภทเสียภาษีมูลค่าเพิ่มและได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ดอกเบี้ยที่บริษัทโจทก์ได้รับจากการให้บริษัทในเครือของโจทก์กู้เป็นรายรับที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เพราะการกู้ยืมเงินเช่นนั้นถือเป็นการประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ ซึ่งเป็นกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตาม ป. ระฎาการ มาตรา 91/2 (5) และเป็นกิจการที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามมาตรา 91/3 แต่อย่างใด ส่วนที่มีคำสั่งกรมสรรพากร ฉบับที่ ป. 26/2534 เรื่องดอกเบี้ยสำหรับกิจการเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ ตามมาตรา 91/5 (5) แห่ง ป. ระฎาการ ข้อ 2 ยกเว้นดอกเบี้ยดังกล่าว ไม่ต้องนำมาคำนวณเป็นรายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ดอกเบี้ยดังกล่าวจึงยังคงเป็นรายรับจากกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เพียงแต่ได้รับยกเว้นไม่ต้องนำมาคำนวณเป็นรายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเท่านั้น เมื่อดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นรายรับของกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ก็ย่อมถือเป็นรายได้ตามความหมายคำว่า รายได้ ตามข้อ 4 (2) แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 29) เมื่อ ดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นรายได้ของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์ต้องนำไปคำนวณเป็นรายได้ของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเฉลี่ยภาษีซื้อตามส่วนของรายได้ แต่ละกิจการตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรดังกล่าว ข้อ 2 การที่โจทก์ไม่นำรายได้ส่วนที่ไปเป็นรายได้ของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งไม่ถูกต้อง

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้จำเลยคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน ๑,๒๕๖,๒๑๗.๘๑ บาท และเบี้ยปรับจำนวน ๓๗๖,๘๖๕.๒๐ บาท แก่โจทก์ ให้จำเลยรับผิดชอบดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ ๗.๕ ต่อปี ของต้นเงิน ๑,๖๓๓,๐๘๓.๐๑ บาท นับแต่วันที่ ๑๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๑ แก่โจทก์ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาแล้ว พิพากษายกฟ้องโจทก์ ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรพิเคราะห์แล้ว มีปัญหาที่จะต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า โจทก์ต้องนำดอกเบี้ยที่โจทก์ได้รับมาจากการที่โจทก์ให้บริษัทในเครือที่โจทก์ถือหุ้นไม่น้อยกว่าร้อยละ ๒๕ กู้ยืมเงินในแต่ละปีมาเป็นรายได้เพื่อเฉลี่ยภาษีซื้อตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๒๙) เรื่องกำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขการเฉลี่ยภาษีซื้อตามมาตรา ๘๒/๖ แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อนำภาษีซื้อดังกล่าวมาหักออกจากภาษีขายในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา ๘๒/๓ แห่งประมวลรัษฎากรหรือไม่ เห็นว่า ดอกเบี้ยจำนวนดังกล่าวเป็นเงินที่โจทก์ได้รับมาจากการที่โจทก์ให้บริษัทในเครือเดียวกันกู้ยืมเงิน การกู้ยืมเงินเช่นนั้น ถือเป็นการประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ซึ่งเป็นกิจการที่จะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๑/๒ (๕) และเป็นกิจการที่ไม่ได้รับการยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามมาตรา ๙๑/๓ แต่อย่างใด ดังนั้น ดอกเบี้ยที่เกิดจากการประกอบ

กิจการเช่นนี้จึงถือว่าเป็นรายรับที่เกิดจากกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ที่โจทก์อ้างว่า ดอกเบี้ยจำนวนดังกล่าวไม่ใช่รายรับของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเพราะมีคำสั่ง กรมสรรพากร ฉบับที่ ป. ๒๖/๒๕๓๔ เรื่อง ดอกเบี้ยสำหรับกิจการเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ ตามมาตรา ๙๑/๕ (๕) แห่งประมวลรัษฎากร แต่คำสั่งดังกล่าวนี้เพียงแต่ยกเว้นดอกเบี้ยดังกล่าวไม่ต้องนำมาคำนวณเป็นรายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเท่านั้น มิใช่เป็นกรณียกเว้นว่ากิจการให้กู้ยืมเงินเช่นว่านี้ไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ และเป็นเรื่องเกี่ยวกับภาษีธุรกิจเฉพาะเท่านั้น มิใช่เกี่ยวกับ ภาษีมูลค่าเพิ่มแต่อย่างใด ดังนั้น ดอกเบี้ยที่เกิดจากกิจการเช่นนี้ ยังคงเป็นรายรับจากกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะอยู่เป็นแต่เพียงได้รับการยกเว้นไม่ต้องนำมารวมคำนวณเป็นรายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเท่านั้น เมื่อดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นรายรับของกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ก็ย่อมถือเป็นรายได้ตามความหมายของคำว่า รายได้ ตามข้อ ๔ (๒) แห่งประกาศอธิบดี กรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๒๙) ซึ่งระบุว่ารายได้ของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายความว่า มูลค่าของฐานภาษีของกิจการประเภทที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม รายรับของกิจการประเภทที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ และรายรับของกิจการประเภทที่ได้รับยกเว้น ภาษีธุรกิจเฉพาะ ดังนั้น เมื่อดอกเบี้ยที่เกิดจากกิจการให้กู้ยืมเงินของบริษัทในเครือเดียวกันเป็น รายรับของกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแล้ว จึงเป็นรายได้ของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มตามข้อ ๔ (๒) แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ ๒๙) ด้วย และเมื่อดอกเบี้ยดังกล่าวเป็นรายได้ของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์ก็ ต้องนำไปคำนวณเป็นรายได้ของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเพื่อเฉลี่ยภาษีซื้อ ตามส่วนของรายได้ของแต่ละกิจการ ตามที่ระบุไว้ในข้อ ๒ แห่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากร ดังกล่าวข้างต้น การที่โจทก์ไม่นำรายได้ในส่วนนี้ไปเป็นรายได้ของกิจการประเภทที่ไม่ต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม ย่อมทำให้อัตราเฉลี่ยของภาษีซื้อของโจทก์ผิดพลาดไป มีผลทำให้โจทก์ได้รับคืน ภาษีซื้อมากขึ้น ซึ่งไม่ถูกต้อง เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยจึงสามารถคำนวณใหม่และคืนภาษี ซื้อให้โจทก์ในจำนวนที่ถูกต้องได้ คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ในส่วนนี้จึง ชอบแล้ว? พิพากษาแก้เป็นว่า ให้คงเบี้ยปรับทั้งหมดที่โจทก์จะต้องชำระตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ ศกญ. (อธ. ๑)/๑๐๑/๒๕๔๔ และเลขที่ ศกญ. (อธ.๑)/๑๐๒/๒๕๔๔ ลงวันที่ ๗ มิถุนายน ๒๕๔๔ นอกจากที่แก้ให้เป็นไปตามคำพิพากษา ศาลภาษีอากรกลาง.

องค์คณะ

องอาจ โรจนสุพจน์ · วิชัย ชื่นชมพูนุท · ภาคพงษ์ วงศ์ศรีภูมิเทศ

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/7833/2546>