

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7847/2560

บริษัทแปซิฟิค เมอร์ริเดียน รีสอร์ท จำกัด โจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ระฎาการ มาตรา 65 ตรี

ย่อ / หลักกฎหมาย

บริษัทโจทก์ บริษัท อ. และบริษัท ฮ. ต่างเป็นบริษัทลูกของบริษัทแม่ด้วยกันย่อมรู้ข้อมูลทางการเงินซึ่งกันและกันเป็นอย่างดี วันที่ 9 กันยายน 2549 โจทก์ให้บริษัท ฮ. กู้ยืมเงินเพื่อนำไปชำระหนี้ให้แก่บริษัท อ. ตามความต้องการของบริษัทแม่ วันที่ 6 ตุลาคม 2549 บริษัท ฮ. ออกหุ้นเพิ่มทุน 252,500,000 บาท ขายให้โจทก์แต่ผู้เดียว โดยโจทก์ออกตั๋วสัญญาใช้เงินชำระค่าหุ้น แล้ว บริษัท ฮ. สลักตั๋วให้โจทก์เพื่อชำระหนี้เงินกู้ ต่อมาวันที่ 9 พฤศจิกายน 2549 บริษัท ฮ. จดทะเบียนเลิกบริษัท และวันที่ 26 ธันวาคม 2549 จดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชี ขณะโจทก์ซื้อหุ้นเพิ่มทุนของบริษัท ฮ. ปรากฏว่าผลการดำเนินงานของบริษัท ฮ. มีผลขาดทุนสะสมมาตลอด และได้หยุดการดำเนินกิจการชั่วคราวบริษัท ฮ. ไม่ได้นำเงินที่ได้จากการเพิ่มทุนไปดำเนินการตามวัตถุประสงค์ในการแปลงหนี้เป็นทุนตามที่โจทก์อ้างว่าซื้อหุ้นเพิ่มทุนเพื่อหวังเงินปันผลจากการดำเนินกิจการของบริษัท ฮ. รายงานผลขาดทุนจากการซื้อหุ้นเพิ่มทุน 252,500,000 บาท จึงมิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ ต้องห้ามนำเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิตาม ป.ระฎาการ มาตรา 65 ตรี (13)

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องและแก้ไขคำฟ้องขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งภาษีเงินได้นิติบุคคลเลขที่ กงด.73.1 - 01003071 - 25550822 - 022 - 00003 ถึง 00005 ลงวันที่ 22 สิงหาคม 2555 หนังสือแจ้งการเปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิที่ กค 0707.03 (ก12.2)/010807 ลงวันที่ 22 สิงหาคม 2555 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ (ภ.ส.7) เลขที่ สภ.1 (อธ.2)/365 - 368/2557 ลงวันที่ 23 กันยายน 2557 งดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม จำเลยให้การและแก้ไขคำให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลย โดยกำหนดค่าทนายความ 80,000 บาท และค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี 20,000 บาท โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังเป็นยุติในเบื้องต้นว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด และเป็นบริษัทในเครือของบริษัทแปซิฟิค แอสเซทส์ จำกัด (มหาชน) บริษัทแปซิฟิค เอสเตท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด บริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด และโจทก์เป็นบริษัทในกลุ่มเดียวกัน โดยมีบริษัทแปซิฟิค แอสเซทส์ จำกัด (มหาชน) เป็นผู้ถือหุ้นใหญ่ ปี 2548 บริษัทแปซิฟิค แอสเซทส์ จำกัด (มหาชน) ตกลงขายทรัพย์สินและเงินลงทุนในกิจการต่าง ๆ ให้แก่บริษัทเลห์แมน บราเธอร์ส (ไทยแลนด์) จำกัด แต่บริษัทเลห์แมน บราเธอร์ส (ไทยแลนด์) จำกัด ไม่ต้องการหุ้นที่บริษัทแปซิฟิค เอสเตท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด ถืออยู่ในบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด บริษัทแปซิฟิค แอสเซทส์ จำกัด (มหาชน) จึงให้บริษัทแปซิฟิค เอสเตท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด ขายหุ้นทั้งหมดที่ถืออยู่ในบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด ให้แก่โจทก์ 4,999,994 หุ้น ในราคา 1 บาท และมีการโอนสิทธิเรียกร้องที่บริษัทแปซิฟิค เอสเตท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด เป็นเจ้าหนี้ต่อบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด 281,289,649.06 บาท ให้แก่บริษัทแปซิฟิค แอสเซทส์ จำกัด (มหาชน) วันที่ 1

กันยายน 2549 บริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด กู้ยืมเงินโจทก์ 289,890,000 บาท เพื่อนำไปชำระหนี้ให้แก่บริษัทแปซิฟิค แอสเซ็ทส์ จำกัด (มหาชน) เมื่อรวมกับหนี้เดิม โจทก์จึงเป็นเจ้าหนี้ของบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด 290,260,000 บาท หลังจากนั้นบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด มีมติให้เพิ่มทุนจากเดิม 50,000,000 บาท เป็น 302,500,000 บาท โดยออกหุ้นเพิ่มทุน 290,000,000 บาท และโจทก์เป็นผู้ซื้อหุ้นเพิ่มทุนทั้งหมด โดยชำระค่าหุ้น 252,500,000 บาท ด้วยการออกตั๋วสัญญาใช้เงินให้แก่บริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด และบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด สลักหลังตั๋วคืนให้แก่โจทก์เพื่อชำระหนี้ที่มีต่อโจทก์ จากนั้นบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด ได้จดทะเบียนเลิกบริษัทและชำระบัญชี โจทก์จึงอ้างผลขาดทุนจากเงินลงทุนในบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด จำนวน 290,000,000 บาท มาถือเป็นรายจ่ายในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลในรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2549 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2549 แต่เจ้าพนักงานประเมินเห็นว่าผลขาดทุนจากการลงทุนซื้อหุ้นเพิ่มทุนในบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด 252,500,000 บาท เป็นรายจ่ายต้องห้ามตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ตรี (13) และโจทก์บันทึกการจ่ายสูงเกินไป 45 บาท จึงปรับปรุงการคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิของโจทก์ และมีหนังสือแจ้งการเปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2549 รอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2550 รอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2551 รอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2552 และรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2553 กับหนังสือแจ้งภาษีเงินได้นิติบุคคล รอบระยะเวลาบัญชีปี 2552 ถึงปี 2553 แก่โจทก์ โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินจึงอุทธรณ์การประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ข้อแรกว่า การที่บริษัทแปซิฟิค แอสเซ็ทส์ จำกัด (มหาชน) ขายทรัพย์สินและเงินลงทุนให้แก่บริษัท เลห์แมน บราเธอร์ส (ไทยแลนด์) จำกัด โดยให้บริษัทแปซิฟิค เอสเตท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด ขายเงินลงทุนที่มีในบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด ให้แก่โจทก์ 4,999,994 หุ้น ในราคา 1 บาท และโจทก์ต้องรับภาระที่บริษัทแปซิฟิค เอสเตท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด ค้างชำระ 37,499,955 บาท ส่วนลูกหนี้ค้างรับและดอกเบี้ยค้างรับ 281,289,649.06 บาท ได้อोनสิทธิเรียกร้องกลับไปให้บริษัทแปซิฟิค แอสเซ็ทส์ จำกัด (มหาชน) ต่อมาวันที่ 9 กันยายน 2549 บริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด กู้เงินโจทก์ 290,260,000 บาท เพื่อนำไปชำระหนี้แก่บริษัทแปซิฟิค แอสเซ็ทส์ จำกัด (มหาชน) ทำให้โจทก์เป็นเจ้าหนี้ของบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด แทนที่บริษัทแปซิฟิค แอสเซ็ทส์ จำกัด (มหาชน) ครั้นวันที่ 6 ตุลาคม 2549 บริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด ออกหุ้นเพิ่มทุน 25,250,000 หุ้น ราคาหุ้นละ 10 บาท รวมมูลค่าหุ้น 252,500,000 บาท ขายให้แก่โจทก์ โดยชำระค่าหุ้นเดิมที่ค้างชำระ 37,499,955 บาทด้วย รวม 289,999,955 บาท จากนั้นวันที่ 9 พฤศจิกายน 2549 บริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด จดทะเบียนเลิกบริษัท และวันที่ 26 ธันวาคม 2549 ก็ได้จดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชี โจทก์จะนำรายจ่ายจำนวน 252,500,000 บาท เป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิได้หรือไม่ และโจทก์สามารถอ้างผลขาดทุนจากการซื้อหุ้นเพิ่มทุนในบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด มาถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิรอบระยะเวลาบัญชีพิพาทต่อมาได้หรือไม่ เห็นว่า ข้ออ้างสืบของโจทก์นั้นขัดแย้งกับลักษณะการดำเนินธุรกิจของความมุ่งหมาย ที่จะหากำไรจากกิจการซื้อหุ้นเพิ่มทุนและกรณีโจทก์ บริษัทแปซิฟิค เอสเตท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด และบริษัทแปซิฟิค โฮม ออฟฟิส จำกัด ต่างเป็นบริษัทลูก

ของบริษัทแปซิฟิก แอสเซตส์ จำกัด (มหาชน) ย่อมมีความสัมพันธ์กันในลักษณะผู้ถือหุ้นเกินกว่า กึ่งหนึ่งของจำนวนผู้ถือหุ้นในอีกนิติบุคคลหนึ่งหรือนิติบุคคลหนึ่งมีอำนาจจัดการอีกนิติบุคคลหนึ่ง บริษัทเหล่านี้ย่อมรู้ข้อมูลการประกอบธุรกิจซึ่งกันและกันดี พยานหลักฐานของโจทก์จึงไม่น่าหนัก น้าเชื่อถือว่าโจทก์ลงทุนซื้อหุ้นเพิ่มทุนของบริษัทแปซิฟิก โสม ออฟฟิส จำกัด ในลักษณะการลงทุน มุ่งได้เงินปันผลตอบแทนจากการลงทุน ส่วนพยานหลักฐานของจำเลยมีนางสาวจินตนา นิตกรผู้ ทำหน้าที่พิจารณาสำนวนอุทธรณ์ นางสาวธิดิยา เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีเบิกความทำนองเดียวกัน ว่า การที่โจทก์เข้าซื้อหุ้นของบริษัทแปซิฟิก โสม ออฟฟิส จำกัด เมื่อวันที่ 28 กันยายน 2548 ทำไป เพื่อประโยชน์ของบริษัทแปซิฟิก แอสเซตส์ จำกัด (มหาชน) ซึ่งเป็นบริษัทแม่ที่ประสงค์จะขาย ทรัพย์สินและเงินลงทุนในบริษัทแปซิฟิก เอสเตท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด แก่บริษัท เลห์แมน บราเธอร์ส (ไทยแลนด์) จำกัด แต่ผู้ซื้อไม่ต้องการเงินลงทุน ลูกหนี้ และดอกเบี้ยค้างชำระในบริษัท แปซิฟิก โสม ออฟฟิส จำกัด ที่บริษัทแปซิฟิก เอสเตท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด ถือหุ้นอยู่ โจทก์จึง ต้องรับซื้อเงินลงทุนตามความประสงค์ของบริษัทแม่ โดยขณะนั้นบริษัทแปซิฟิก โสม ออฟฟิส จำกัด มีผลขาดทุนสะสมมาตลอดและได้หยุดดำเนินการชั่วคราว หลังจากโจทก์ซื้อหุ้นเพิ่มทุน จากบริษัทแปซิฟิก โสม ออฟฟิส จำกัด เมื่อวันที่ 6 ตุลาคม 2549 จำนวน 252,500,000 หุ้น ไม่ ปรากฏว่าบริษัทแปซิฟิก โสม ออฟฟิส จำกัด ได้นำเงินลงทุนไปดำเนินการตามวัตถุประสงค์ในการ แปรเปลี่ยนเป็นทุนแต่อย่างใด แต่กลับมีมติที่ประชุมผู้ถือหุ้นให้เลิกบริษัท ซึ่งต่อมาจดทะเบียน เลิกกิจการเมื่อวันที่ 9 พฤศจิกายน 2549 และจดทะเบียนเสร็จการเสร็จสิ้นการชำระบัญชีเมื่อวันที่ 26 ธันวาคม 2549 ตามลำดับ การที่โจทก์ดำเนินการดังกล่าวก็เพื่อให้บริษัทแปซิฟิก โสม ออฟฟิส จำกัด เลิกกิจการและจดทะเบียนเสร็จการชำระบัญชีเท่านั้น เห็นว่า คำเบิกความของพยานจำเลยมี เอกสารมติที่ประชุมวิสามัญผู้ถือหุ้นให้เพิ่มทุน 252,500,000 บาท มีเหตุมีผลให้เชื่อว่า การที่โจทก์ ซื้อหุ้นเพิ่มทุนในบริษัทแปซิฟิก โสม ออฟฟิส จำกัด เป็นการกระทำไปตามความต้องการของบริษัท แปซิฟิก แอสเซตส์ จำกัด (มหาชน) ซึ่งเป็นบริษัทแม่ของโจทก์เพื่อให้สามารถขายสินทรัพย์ใน บริษัทแปซิฟิก เอสเตท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด ให้แก่บริษัท เลห์แมน บราเธอร์ส (ไทยแลนด์) จำกัด พยานหลักฐานของจำเลยมีน้ำหนักดีกว่าพยานหลักฐานของโจทก์ ข้อเท็จจริงฟังได้ว่าโจทก์มิได้มี วัตถุประสงค์เพื่อหาประโยชน์จากเงินปันผลหรือจากการดำเนินการของบริษัทแปซิฟิก โสม ออฟฟิส จำกัด ที่โจทก์เข้าลงทุน ผลขาดทุน 252,500,000 บาท ดังกล่าว จึงไม่ใช่รายจ่ายเพื่อหา กำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ ต้องห้ามถือเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรขาดทุนสุทธิตาม มาตรา 65 ตรี (13) แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อเป็นรายจ่ายที่โจทก์จ่ายไปโดยไม่ใช่เพื่อหากำไรหรือ เพื่อกิจการโดยเฉพาะแล้ว แม้รายจ่ายดังกล่าวก่อให้เกิดผลขาดทุนจากรายจ่ายดังกล่าว โจทก์ย่อม ไม่สามารถนำผลขาดทุนจากการซื้อหุ้นเพิ่มทุนในบริษัทแปซิฟิก โสม ออฟฟิส จำกัด มาถือเป็นผล ขาดทุนสุทธิยกมาไม่เกินห้าปีก่อนรอบระยะเวลาบัญชีปีที่ถูกประเมินได้ตามมาตรา 65 ตรี (12) แห่งประมวลรัษฎากร คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.135/2551 เรื่อง ภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีการตัด มูลค่าหุ้นเพิ่มทุนที่ไม่ได้รับคืนจากการเลิกกิจการของบริษัทลูกหนี้มาถือเป็นรายจ่ายของบริษัท ซึ่ง ไม่ต้องห้ามตามมาตรา 65 ตรี (12) แห่งประมวลรัษฎากรเป็นเพียงหลักเกณฑ์เพื่อให้เจ้าพนักงาน ประเมินถือปฏิบัติเป็นแนวทางในการตรวจสอบและแนะนำผู้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคล มิใช่เป็น กฎหมาย และกรณีดังกล่าวนี้ไม่สามารถใช้แก้ข้อเท็จจริงตามกรณีของโจทก์ในคดีนี้ได้ ทั้งหนังสือ ตอบข้อหารือของกรมสรรพากรที่โจทก์อ้างก็มีข้อเท็จจริงไม่ตรงกับคดีนี้ ข้อนี้ศาลภาษีอากรกลาง วินิจฉัยชอบแล้ว อุทธรณ์ของโจทก์ข้อนี้ฟังไม่ขึ้น มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ต่อไป

ว่า มีเหตุผลหรือดเบียบปรับและเงินเพิ่มแก่โจทก์หรือไม่ เพียงใด เห็นว่า กรณีโจทก์ซื้อหุ้นของ บริษัทแปซิฟิก โสม ออฟฟิส จำกัด เพื่อประโยชน์ของบริษัทแปซิฟิก แอสเซ็ทส์ จำกัด (มหาชน) อันเป็นบริษัทแม่ต้องการขายสินทรัพย์ในบริษัทแปซิฟิก เอสเตท ดีเวลลอปเม้นท์ จำกัด อันเป็น บริษัทในเครือเดียวกันให้แก่บริษัท เลห์แมน บราเธอร์ส (ไทยแลนด์) จำกัด รายจ่ายดังกล่าวเป็น รายจ่ายผลขาดทุนจากการลงทุนในบริษัทแปซิฟิก โสม ออฟฟิส จำกัด สูงถึง 252,500,000 บาท โดยเป็นการซื้อหุ้นจากบริษัทที่มีความสัมพันธ์กับบริษัทแม่ ทั้งด้านผู้ถือหุ้นและลักษณะอำนาจ จัดการในบริษัทลูก มิใช่รายจ่ายเพื่อหากำไรหรือเพื่อกิจการของโจทก์โดยเฉพาะ ผลเสียหายจากรายจ่ายดังกล่าวนี้แม้เป็นผลขาดทุนสุทธิในรอบระยะเวลาบัญชีก่อน ๆ ไม่เกินห้าปี ก่อนรอบ ระยะเวลาบัญชีที่ถูกประเมินภาษีก็ยังคงเป็นรายจ่ายต้องห้ามดังได้วินิจฉัยมาแล้ว การกระทำของ โจทก์ดังกล่าวยังไม่มีเหตุสมควรให้ลดหรือดเบียบปรับ ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย สำหรับเงินเพิ่มนั้นศาลภาษีอากรกลางยังไม่วินิจฉัยให้ ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นสมควรวินิจฉัยให้โดยไม่ต้องย้อนสำนวน โดยเห็นว่ายังไม่มีเหตุ สมควรให้ลดหรือลดเงินเพิ่มแก่โจทก์ด้วย พิพากษายืน ให้โจทก์ใช้ค่าทนายความชั้นอุทธรณ์แทน จำเลย 30,000 บาท

องค์คณะ

สนธิศาสตร์ เจตนัวรพวงศ์ · ไสลเกษ วัฒนพันธุ์ · อธิป จิตต์สำเร็จ

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/7847/2560>