

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 963/2554

บริษัททอร์ ทริบิวท์ ซิปป์ จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ร.ฎ. มาตรา 77/2, ป.ร.ฎ. มาตรา 82/5, ป.ร.ฎ. มาตรา 89, ป.ร.ฎ. มาตรา 82/3

ย่อ / หลักกฎหมาย

การประกอบกิจการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลที่จะอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น หมายถึงกิจการขนส่งที่บางส่วนได้ทำหรือได้ให้บริการนั้นในราชอาณาจักรตาม ป.ร.ฎ. มาตรา 77/2 วรรคสองและวรรคสาม กิจการของโจทก์ในส่วนที่เป็นการขนส่งสินค้าจากในราชอาณาจักรออกไปนอกราชอาณาจักร และในส่วนที่เป็นการขนส่งสินค้าจากนอกราชอาณาจักรเข้ามาในราชอาณาจักร ถือว่าเป็นกิจการที่บางส่วนได้ทำหรือได้ให้บริการนั้นในราชอาณาจักรจึงอยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่สำหรับกิจการของโจทก์ในส่วนที่เป็นการขนส่งสินค้าจากนอกราชอาณาจักรแห่งหนึ่งไปยังนอกราชอาณาจักรอีกแห่งหนึ่งมีลักษณะเป็นการรับขนส่งสินค้านอกราชอาณาจักรทั้งสิ้น ถือว่าเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนใดได้ทำหรือได้ให้บริการนั้นในราชอาณาจักร จึงไม่อยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 ภาษีซื้อที่เกี่ยวกับกิจการในส่วนนี้ย่อมไม่อาจนำมาหักในการคำนวณภาษีได้ ดังนั้น แม้ในเดือนภาษีพิกาตโจทก์ผู้ประกอบการจดทะเบียนถูกผู้ประกอบการจดทะเบียนอื่นเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มก็ตาม เมื่อไม่ปรากฏว่าภาษีซื้อดังกล่าวเกี่ยวข้องกับกิจการขนส่งสินค้าจากในราชอาณาจักร ออกไปนอกราชอาณาจักร หรือจากนอกราชอาณาจักรเข้ามาในราชอาณาจักรที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์จึงไม่อาจนำภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บดังกล่าวมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ เนื่องจากเป็นภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการตาม ป.ร.ฎ. มาตรา 82/5 (3)

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องและแก้ไขคำฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้โจทก์มีสิทธิได้รับคืนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงินจำนวน 125,513.64 บาท ลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแก่โจทก์ จำเลยทั้งสี่ให้การและแก้ไขคำให้การว่าขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาแล้ว พิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลยทั้งสี่โดยกำหนดค่าทนายความ 2,000 บาท โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังเป็นยุติตามที่คู่ความรับกันในเบื้องต้นว่า โจทก์เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์ให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล มีการรับขนส่งสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร ขนสินค้าออกนอกราชอาณาจักร และขนส่งสินค้าระหว่างเมืองท่านอกราชอาณาจักร โจทก์เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์เรือเดินทะเล 1 ลำ ชื่อว่า "ทอร์ ทริบิวท์" ในการประกอบกิจการดังกล่าวโจทก์ว่าจ้างบริษัทไทร์เซน (กรุงเทพ) จำกัด บริหารจัดการในส่วนการติดต่อประสานงานกับลูกค้า การดูแลซ่อมเรือ การกำหนดตารางเรือ การติดต่อ สัมการกับเรือเดินทะเล โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) สำหรับเดือนภาษีธันวาคม 2546 พฤษภาคม ตุลาคม และพฤศจิกายน 2547 โดยนำภาษีซื้อในการดำเนินกิจการของโจทก์ในแต่ละเดือนภาษีพิกาตมาใช้สิทธิขอคืนรวม 125,513.64 บาท

วันที่ 4 พฤษภาคม 2548 โจทก์รับหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนภาษีพิกพา
แจ้งว่า ในการตรวจปฏิบัติการภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีพิกพา โจทก์ให้บริการขนส่งสินค้า
ระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเล โดยไม่มีการให้บริการและไม่มีการรับขนส่งสินค้าออก
นอกราชอาณาจักรหรือเข้ามาในราชอาณาจักร โจทก์ไม่มีสิทธิขอคืนภาษีซื้อเนื่องจากเป็นภาษี
ต้องห้ามตามประมวลรัษฎากร มาตรา 82/5 (3) โจทก์จึงไม่มีสิทธิได้รับเงินภาษีซื้อคืน พร้อมกับ
แจ้งให้โจทก์ต้องชำระเบี้ยปรับหนึ่งเท่าของภาษีซื้อที่ขอคืนในแต่ละเดือนภาษีพิกพาตาม
ประมวลรัษฎากร มาตรา 89 (4) ตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์อุทธรณ์
การประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยว่า โจทก์มีรายรับจากการรับขนส่งสินค้า
ระหว่างท่าเรือนอกราชอาณาจักรถือเป็นการให้บริการนอกราชอาณาจักรและมีการให้บริการ
ดังกล่าวนั้นนอกราชอาณาจักรทั้งสิ้น รายรับจากการขนส่งสินค้าดังกล่าวจึงไม่อยู่ในบังคับต้องเสีย
ภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 77/2 ภาษีซื้อจากรายจ่ายที่เกิดขึ้นในขณะที่
เรือเดินทะเลของโจทก์ให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศนอกราชอาณาจักรจึงเป็นภาษีซื้อที่ไม่
เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการ ต้องห้ามมิให้นำมาหักในการคำนวณ
ภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 82/3 และมาตรา 82/5 (3) โจทก์ต้องเสียเบี้ยปรับหนึ่ง
เท่าของภาษีซื้อที่แสดงไว้เกินในแต่ละเดือนภาษีตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89 (4) การประเมิน
ของเจ้าพนักงานชอบแล้ว แต่โจทก์ให้ความร่วมมือส่งเอกสารให้ทำการตรวจสอบด้วยดี จึงลด
เบี้ยปรับคงเรียกเก็บร้อยละ 70 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย ตามคำอุทธรณ์และคำวินิจฉัยอุทธรณ์
ปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ประการแรกว่า ภาษีซื้อในเดือนภาษีพิกพาครั้งนี้เป็นภาษี
ซื้อต้องห้ามมิให้นำมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ โดยโจทก์อุทธรณ์ว่า โจทก์มีสิทธินำ
ภาษีซื้อจากรายจ่ายในการดำเนินกิจการของโจทก์แต่ละเดือนภาษีพิกพาไปหักในการคำนวณ
ภาษีมูลค่าเพิ่มได้ ไม่เป็นการต้องห้ามเนื่องจากการให้บริการของโจทก์เป็นการให้บริการใน
ราชอาณาจักรนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร เห็นว่า การประกอบกิจการให้บริการขนส่ง
ระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคล ที่จะอยู่ในบังคับต้อง
เสียภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น หมายถึงกิจการขนส่งที่บางส่วนได้ทำหรือได้ใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร
ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 77/2 วรรคสอง และวรรคท้าย สำหรับกิจการของโจทก์ในส่วนที่
เป็นการขนส่งสินค้าจากในราชอาณาจักรออกไปยังนอกราชอาณาจักร และในส่วนที่เป็นการ
ขนส่งสินค้าจากนอกราชอาณาจักรเข้ามาในราชอาณาจักร ถือว่าเป็นกิจการที่บางส่วนได้ทำหรือได้
ใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรจึงอยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มแม้เรือจะอยู่
นอกราชอาณาจักรในเดือนภาษีพิกพาก็ตาม แต่สำหรับกิจการของโจทก์ในส่วนที่เป็นการ
ขนส่งสินค้าจากนอกราชอาณาจักรแห่งหนึ่งไปยังนอกราชอาณาจักรอีกแห่งหนึ่งมีลักษณะเป็นการ
รับขนส่งสินค้านอกราชอาณาจักรทั้งสิ้น แม้โจทก์จะอ้างว่ามีการทำธุรกรรมการประสานงานหรือการ
ติดต่อลูกค้าในราชอาณาจักรหรือไม่ก็ตาม แต่ลักษณะสำคัญของการให้บริการโดยตรงของโจทก์
คือการให้บริการรับขนส่งสินค้า เมื่อการทำงานในส่วนนี้มีใช่เป็นการรับขนส่งสินค้าออก
นอกราชอาณาจักรหรือรับขนส่งสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร ถือว่าเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนใดได้ทำ
หรือได้ใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรจึงไม่อยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามบทบัญญัติใน
หมวดว่าด้วยภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 77/2 ภาษีซื้อที่เกี่ยวกับกิจการในส่วนนี้
ย่อมไม่อาจนำมาหักในการคำนวณภาษีได้ ดังนั้น แม้ในเดือนภาษีพิกพาโจทก์ผู้ประกอบการ
จดทะเบียนถูกผู้ประกอบการจดทะเบียนอื่นเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มก็ตาม เมื่อไม่ปรากฏว่าภาษีซื้อ

ดังกล่าวเกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจการขนส่งสินค้าจากในราชอาณาจักรออกไปนอกราชอาณาจักร หรือจากนอกราชอาณาจักรเข้ามาในราชอาณาจักรที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างไร โจทก์จึงไม่อาจนำภาษีมูลค่าเพิ่มที่ถูกเรียกเก็บดังกล่าวมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มใน กิจการนี้ได้เนื่องจากเป็นภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบกิจ การตามประมวลรัษฎากร มาตรา 82/5 (3) การที่โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มโดยนำ ภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการตามประมวลรัษฎากร มาตรา 82/5 (3) มาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นเหตุให้จำนวนภาษีซื้อในเดือนภาษีที่แสดงไว้ คลาดเคลื่อนไป โจทก์จึงต้องเสียเบี้ยปรับอีกหนึ่งเท่าของจำนวนภาษีซื้อที่แสดงไว้เกินไป การที่ เจ้าพนักงานประเมินให้โจทก์ชำระเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89 (4) จึงชอบแล้ว ส่วนที่ โจทก์อุทธรณ์ขอให้ลดเบี้ยปรับซึ่งเป็นปัญหาข้อเท็จจริงนั้น เห็นว่า ทุกเดือนภาษีพิพาทมีทุนทรัพย์ พิพาทไม่เกิน 50,000 บาท จึงต้องห้ามมิให้อุทธรณ์ในปัญหาข้อเท็จจริง ศาลฎีกาแผนกคดี ภาษีอากรไม่รับวินิจฉัยให้ ส่วนอุทธรณ์ข้ออื่นของโจทก์ไม่จำเป็นต้องวินิจฉัยเพราะไม่ทำให้ผลคดี เปลี่ยนแปลง พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมในชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

องค์คณะ

นพพร โพธิ์รังสิยากร · สุทัศน์ ศิริมหาพฤกษ์ · ชินวิทย์ จินดา แต้มแก้ว

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/963/2554>