

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 12873/2558

นายชูป โชคลาภโจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 77/1

ย่อ / หลักกฎหมาย

ป.รัชฎากร มาตรา 77/1 (10) บัญญัติว่า "บริการ" หมายความว่า "การกระทำใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า..." โจทก์รับจ้างยิธรถที่ผิดสัญญาเช่าซื้อจากบริษัทผู้ให้เช่าซื้อ กำหนดอัตราค่าจ้างไม่เกินคันละ 200,000 บาท จึงเป็นการกระทำใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า ดังนั้น การรับจ้างยิธรถของโจทก์ จึงเป็นบริการอย่างหนึ่ง ตามมาตรา 77/1 (10) และมาตรา 77/1 (5) บัญญัติว่า "ผู้ประกอบการ" หมายความว่า "บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่าการกระทำดังกล่าวจะได้รับประโยชน์ หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ และไม่ว่าจะได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่" แม้การกระทำดังกล่าวจะได้รับประโยชน์ หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ ผู้ประกอบการก็อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อโจทก์ได้ให้บริการในทางธุรกิจแล้ว การประกอบกิจการของโจทก์จึงเป็นการให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์เป็นผู้ทำสัญญาและเป็นผู้รับมอบอำนาจจากบุคคลอื่นในการทำสัญญาจ้าง รับเงินค่าจ้างตามสัญญาทั้งหมด แสดงว่าโจทก์กับคณะเป็นผู้ประกอบการตามมาตรา 77/1 (3) และ (5) มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82 (1) โจทก์เป็นผู้จัดการ จึงต้องนำเงินที่ได้รับชำระค่าบริการมาเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในนามคณะบุคคล มาตรา 79 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "...ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการ ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ..." เมื่อค่าจ้างยิธรถตามสัญญาเป็นเงินที่ได้รับจากการให้บริการ จึงเป็นมูลค่าที่ได้รับอันเป็นฐานภาษีที่จะต้องนำมาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 79 โจทก์ในฐานะผู้จัดการของคณะบุคคลมีหน้าที่จะต้องจัดการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มก่อนที่จะแบ่งส่วนแก่บุคคลอื่นในคณะบุคคล ส่วนที่โจทก์จะนำไปจ่ายเป็นค่าจ้างและค่าใช้จ่ายอื่นให้แก่บุคคลอื่นในคณะบุคคลและบุคคลอื่นที่ร่วมงานกับโจทก์ก็เป็นเรื่องค่าใช้จ่ายของผู้ประกอบการ ซึ่งวิธีการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะไม่นำค่าใช้จ่ายมาหักแต่อย่างใด เพราะเป็นการคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามฟ้องทุกฉบับและงดหรือลดเบี้ยปรับเงินเพิ่มแก่โจทก์ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลย โดยกำหนดค่าทนายความ 6,000 บาท โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงที่โจทก์และจำเลยมิได้โต้แย้งกันรับฟังเป็นยุติว่า โจทก์รับจ้างติดตามยิธรถโดยทำสัญญากับบริษัทแคทเทอร์ฟิลลาร์ ลิซซิง (ประเทศไทย) จำกัด มีรายได้ปี 2546 จำนวน 1,962,164.97 บาท ปี 2547 จำนวน 2,298,970.31 บาท ปี 2548 จำนวน 4,455,670.14 บาท และเฉพาะเดือนมกราคมและกุมภาพันธ์ 2549 จำนวน 276,288.66 บาท โจทก์ได้รับหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยอ้างว่าโจทก์น่าจะมียาได้จากการรับจ้างยิธรถในแต่ละปีที่ต้อง

จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงประเมินให้โจทก์ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มรวม 33 เดือนภาษีให้โจทก์เสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม รวมเป็นเงิน 629,516.60 บาท พร้อมเบี้ยปรับ 1,262,033.18 บาท และเงินเพิ่ม คำนวณถึงวันที่ 15 กันยายน 2550 จำนวน 315,318.24 บาท รวมทั้งสิ้น 2,106,846 บาท โจทก์ อุทธรณ์การประเมินคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยว่า โจทก์มีรายได้จากการรับจ้าง ยีตรถ โดยมีสัญญาให้ดำเนินการยีตรถและได้รับผลตอบแทนจากผู้ว่าจ้างจากการยีตรถและนำส่ง ผู้ว่าจ้างเป็นที่เรียบร้อยแล้ว ซึ่งถือว่าเป็นลักษณะของการจ้างทำของตาม ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ การจ้างทำของนั้นตามประมวลรัษฎากรถือว่าการประกอบ กิจการเป็นการให้บริการตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากรที่บัญญัติว่า "บริการ" หมายความว่า "การกระทำให้ใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้าและให้ หมายความว่ารวมถึง การใช้บริการของตนเองไม่ว่าประการใด ๆ " กรณีของโจทก์จึงอยู่ในบังคับต้อง เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ให้ปลดภาษีเฉพาะเดือนภาษีมกราคมถึงเดือนเมษายน 2546 ตาม การประเมินเสียทั้งสิ้น เนื่องจากโจทก์มีรายได้ไม่ถึง 1,200,000 บาท ในเดือนดังกล่าวและปรับปรุง ภาษีของเดือนพฤษภาคม 2546 ใหม่ เนื่องจากโจทก์มีรายได้ในเดือนพฤษภาคม 2546 ในส่วนที่ เกิน 1,200,000 บาท ต้องนำมาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเงิน 150,515.47 บาท ส่วนเบี้ยปรับเห็น ว่า กรณีมีเหตุอันควรผ่อนผัน จึงพิจารณาลดเบี้ยปรับในเดือนภาษีพฤษภาคม 2546 ถึงเดือนภาษี เมษายน 2547 ให้เสียร้อยละ 40 สำหรับเบี้ยปรับภาษีเดือนพฤษภาคม 2547 ถึงภาษีเดือน กุมภาพันธ์ 2549 ให้เสียร้อยละ 50 สำหรับเงินเพิ่มตามมาตรา 89/1 แห่งประมวลรัษฎากรนั้นไม่มี กฎหมายให้อำนาจ จึงไม่สามารถงดหรือลดเงินเพิ่มได้ ตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ มีปัญหาต้องวินิจฉัย ตามอุทธรณ์โจทก์ข้อแรกว่า การประกอบกิจการของโจทก์อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือไม่ โดยโจทก์อุทธรณ์ว่า แม้โจทก์ทำงานยีตรถและได้รับค่าจ้างเมื่อยีตรถได้เป็นการจ้างทำของ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ แต่ก็มิใช่เป็นเรื่องการให้บริการตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร เพราะการให้บริการต้องได้รับค่าจ้างหรือค่าบริการเสมอ ไม่ว่าการบริการจะ สำเร็จทั้งหมดหรือไม่ก็ตาม แต่งานที่โจทก์รับจ้างจะได้ค่าตอบแทนเมื่อยีตรถได้ ทั้งโจทก์ต้องลงทุน เสียเงินติดตามสืบทารถ ถ้าไม่สามารถยีตรถได้เงินที่ลงทุนไปนั้นจะไม่ได้คืน จึงไม่น่าจะเป็นการ บริการตามมาตรา 77/1 (10) นั้น ข้อเท็จจริงรับฟังว่า โจทก์รับจ้างยีตรถที่ผิดสัญญาเช่าซื้อจาก บริษัทแคทเทอร์พิลลาร์ ลิสซิง (ประเทศไทย) จำกัด และบริษัทเมโทรแมชีนเนอร์รี่ จำกัด กำหนด ค่าจ้างไม่เกินคันละ 200,000 บาท ผู้ว่าจ้างจะจ่ายเงินให้เมื่อโจทก์ผู้รับจ้างดำเนินการยีตรถพัยสิน และส่งมอบรถให้กับผู้ว่าจ้างแล้ว ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า ตามมาตรา 77/2 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติให้การให้บริการโดยผู้ประกอบการในราชอาณาจักร อยู่ในบังคับต้อง เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม คำว่า "บริการ" นั้น มาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า "บริการ" หมายความว่า "การกระทำให้ใด ๆ อันอาจหาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้าและให้ หมายความว่ารวมถึง การใช้บริการของตนเองไม่ว่าประการใด ๆ " ปรากฏว่าโจทก์รับจ้างยีตรถที่ ผิดสัญญาเช่าซื้อจากบริษัทแคทเทอร์พิลลาร์ ลิสซิง (ประเทศไทย) จำกัด และบริษัทเมโทรแมชีน เนอร์รี่ จำกัด โดยกำหนดอัตราค่าจ้างไม่เกินคันละ 200,000 บาท จึงเป็นการกระทำให้ใด ๆ อันอาจ หาประโยชน์อันมีมูลค่าซึ่งมิใช่เป็นการขายสินค้า ดังนั้น การรับจ้างยีตรถของโจทก์ จึงเป็นบริการ อย่างหนึ่ง อันต้องด้วยคำนิยามของคำว่า "บริการ" ตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร จึง เป็นบริการอย่างหนึ่ง ทั้งเมื่อพิจารณาความในมาตรา 77/1 (5) บัญญัติความหมายของคำว่า "ผู้ประกอบการ" หมายความว่า "บุคคลซึ่งขายสินค้าหรือให้บริการในทางธุรกิจหรือวิชาชีพ ไม่ว่า

การกระทำความผิดจะได้รับประโยชน์ หรือได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ และไม่ว่าจะได้จดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มแล้วหรือไม่" ยิ่งแสดงให้เห็นว่า การบริการนั้น แม้การกระทำจะได้รับประโยชน์ หรือ ได้รับค่าตอบแทนหรือไม่ ผู้ประกอบการก็อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อโจทก์ได้ให้บริการ ในทางธุรกิจแล้ว การประกอบกิจการของโจทก์จึงเป็นการให้บริการที่อยู่ในบังคับต้องเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่ม อุทธรณ์ของโจทก์ข้อนี้ฟังไม่ขึ้น มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ข้อต่อไป ว่า การที่เจ้าพนักงานประเมินนำค่าจ้างยึดรถตามสัญญามาเป็นฐานภาษีในการคำนวณ ภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นการถูกต้องหรือไม่ โดยโจทก์อุทธรณ์ว่า ค่าจ้างยึดรถตามสัญญาหลังหักภาษี ณ ที่จ่าย มีใช่เป็นรายได้ของโจทก์แต่เพียงผู้เดียว โจทก์ต้องนำไปแบ่งแก่ผู้ร่วมงานกับโจทก์อีกหลาย คน การนำจำนวนเงินหลังหักภาษี ณ ที่จ่ายทั้งหมดมาคำนวณเป็นมูลค่าที่โจทก์ได้รับจึงไม่ถูกต้อง และไม่เป็นธรรมต่อโจทก์นั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า โจทก์เป็นผู้ทำสัญญากับเป็น ผู้รับมอบอำนาจจากบุคคลอื่นในการทำสัญญาจ้างและโจทก์ยังเป็นคนรับเงินค่าจ้างตามสัญญา ทั้งหมดดังที่ระบุไว้ในสัญญาจ้างข้อ 2 และข้อ 4 แสดงว่าโจทก์กับคณะเป็นผู้ประกอบการตาม มาตรา 77/1 (3) และ (5) แห่งประมวลรัษฎากร มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82 (1) แห่งประมวลรัษฎากร โจทก์เป็นผู้จัดการเกี่ยวกับเงินที่คณะบุคคลได้รับชำระค่าบริการ โจทก์จึง ต้องนำเงินที่ได้รับชำระมาเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในนามคณะบุคคลซึ่งมีโชตินิติบุคคล ถือได้ว่าเป็นหน่วย ภาษีเดียวกันเสมือนเป็นบุคคลคนเดียวไม่มีการแบ่งแยกและตามมาตรา 79 วรรคหนึ่ง แห่ง ประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า "...ฐานภาษีสำหรับการขายสินค้าหรือการให้บริการ ได้แก่ มูลค่า ทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ..." นอกจากนี้ตาม มาตรา 79 วรรคสอง บัญญัติว่า "มูลค่าของฐานภาษีให้หมายความถึง เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน ค่าบริการ หรือประโยชน์ใด ๆ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน" เมื่อค่าจ้างยึดรถตามสัญญาเป็นเงินที่ ได้รับจากการให้บริการ เงินจำนวนดังกล่าวทั้งหมดจึงเป็นมูลค่าที่ได้รับอันเป็นฐานภาษีที่จะต้อง นำมาคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 79 โจทก์ในฐานะผู้จัดการของคณะบุคคลมีหน้าที่จะต้อง จัดการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มของคณะบุคคลนั้นก่อนที่จะแบ่งส่วนแก่บุคคลอื่นในคณะบุคคล ส่วนที่ โจทก์จะนำไปจ่ายเป็นค่าจ้างและค่าใช้จ่ายอื่นให้แก่บุคคลอื่นในคณะบุคคลและบุคคลอื่นที่ ร่วมงานกับโจทก์ก็เป็นเรื่องค่าใช้จ่ายของผู้ประกอบการ ซึ่งวิธีการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจะไม่นำ ค่าใช้จ่ายมาหักแต่อย่างใด เพราะเป็นการคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ การที่เจ้าพนักงาน ประเมินนำค่าจ้างยึดรถตามสัญญาที่โจทก์ได้รับมาจริงมาเป็นฐานภาษีในการคำนวณ ภาษีมูลค่าเพิ่มจึงถูกต้องแล้ว การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัย ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงชอบด้วยกฎหมาย ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง โจทก์มานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

องค์คณะ

ภานุมี สรวิทย์ · ไสลเกษ วัฒนพันธุ์ · อติเทพ ถิระวัฒน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/12873/2558>