

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2673/2561

บริษัทสยามลัคกี้มารีน จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.พ.พ. มาตรา 368, ป.รัชฎากร มาตรา 80/1, ป.รัชฎากร มาตรา 77/2

ย่อ / หลักกฎหมาย

สัญญาเช่าเรือหรือจ้างเหมามี 3 ประเภท ได้แก่ การจ้างแบบรายเที่ยว (Voyage Charter) สองได้แก่การเช่าแบบมีกำหนดระยะเวลา (Time Charter) โดยมีกำหนดเวลาเริ่มต้นและสิ้นสุด และสามสัญญาเช่าเรือเปล่า (Bareboat Charter) ซึ่งไม่มีคนประจำเรือ กรณีสัญญา Voyage Charter และ Time Charter มีผู้เกี่ยวข้องหลักคือเจ้าของเรือหรือ Owner และคู่สัญญาอีกฝ่าย เรียกว่า Charterer เจ้าของเรือเป็นผู้ประกอบกิจการขนส่ง โดย Charterer จะนำสินค้ามามอบให้เจ้าของเรือ แล้วเจ้าของเรือนำสินค้าไปส่งปลายทาง นายเรือและลูกเรือเป็นลูกจ้างของเจ้าของเรือ อำนาจในการสั่งการและสิทธิครอบครองเรือยังอยู่กับเจ้าของเรือ เจ้าของเรือต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการประกอบกิจการขนส่งทางทะเลด้วยจึงเป็นที่มาของกฎหมายใช้คำว่าจ้างเหมาระวางบรรทุก ผู้ว่าจ้างหรือ Charterer เป็นผู้ออกค่าใช้จ่ายน้ำมันเชื้อเพลิงในการเดินเรือ เหตุผลเป็นเพราะผู้ว่าจ้างสามารถสั่งเรือให้ไปที่ใดก็ได้ เจ้าของเรือไม่อาจคิดค่าน้ำมันไว้ล่วงหน้าได้ ในกรณีที่เรือไปโดนกับเรือลำอื่นหรือไปสร้างความเสียหายแก่ทรัพย์สินของบุคคลอื่นเจ้าของเรือต้องรับผิดชอบ ส่วนสัญญาเช่าเรือเปล่า (Bareboat Charter) เจ้าของเรือส่งมอบเรือเปล่าให้แก่ผู้เช่า ผู้เช่ามีหน้าที่จัดหานายเรือและลูกเรือเอง และสัญญาเช่าเรือซึ่งเป็นที่มาของข้อพิพาทภาษีคดีนี้ เป็นสัญญาใช้ประโยชน์จากเรืออันเป็นสัญญาขนส่ง มิใช่สัญญาเช่าเรือเดินทะเล ในส่วน พ.ร.บ.การรับขนของทางทะเล พ.ศ.2534 นั้น มีมาตรา 4 บัญญัติว่า "พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับแก่การขนส่งทางทะเลจากที่แห่งหนึ่งในราชอาณาจักรไปยังที่อีกแห่งหนึ่งนอกราชอาณาจักรหรือจากที่แห่งหนึ่งนอกราชอาณาจักรมายังที่อีกแห่งหนึ่งในราชอาณาจักร..." ดังนั้น เมื่อการขนส่งโดยเรือ 3 ลำ ดังกล่าวไม่ได้ขนสินค้าออกจากราชอาณาจักร หรือขนเข้ามาในราชอาณาจักร จึงไม่อยู่ในบังคับของ พ.ร.บ.การรับขนของทางทะเลฯ ในการตีความสัญญานั้น ต้องตีความไปตามความประสงค์ในทางสุจริต โดยพิเคราะห์ถึงปกติประเพณีด้วย ตาม ป.พ.พ. มาตรา 368 และคดีนี้ทั้งโจทก์และจำเลยต่างก็อ้างประเพณีในการขนส่งระหว่างประเทศและการนำสืบข้อเท็จจริงเกี่ยวกับประเพณีดังกล่าว ในประเพณีการขนส่งระหว่างประเทศทางทะเล ถือว่าการที่เจ้าของเรือทำสัญญา Time Charter Party กับ Charterer นั้น เจ้าของเรือเป็นผู้ขนส่ง ดังนั้น การที่โจทก์ทำสัญญา Time Charter Party 3 ฉบับ ดังกล่าวก็มีเหตุผลแสดงให้เห็นว่าโจทก์และคู่สัญญามีเจตนาทำสัญญาให้เป็นไปตามประเพณีการขนส่งระหว่างประเทศดังกล่าวซึ่งถือว่าโจทก์เจ้าของเรือเป็นผู้ขนส่งตามข้อสัญญา Time Charter Party และตามประเพณีการค้าการขนส่งระหว่างประเทศก็ล้วนถือได้ว่าโจทก์ตกลงทำสัญญา Time Charter Party กับ Charterer โดยโจทก์เป็นผู้ขนส่ง การประกอบการของโจทก์ในส่วนที่มีการทำสัญญา Time Charter Party กับ Charterer 3 ฉบับ สำหรับเรือ 3 ลำ ของโจทก์เป็นการประกอบการขนส่งระหว่างประเทศมิใช่การเข้าทรัพย์สิน การประกอบการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศของโจทก์ตามสัญญา Time Charter Party 3 ฉบับ นี้ ไม่มีการขนส่งจากในราชอาณาจักรไปยังนอกราชอาณาจักรและไม่มีการขนส่งจากนอกราชอาณาจักรมายังในราชอาณาจักร แม้จะมีการทำสัญญาในราชอาณาจักรหรือมีค่าใช้จ่าย

บางส่วนเกิดขึ้นในราชอาณาจักรก็ตาม แต่การทำสัญญาและค่าใช้จ่ายบางส่วนดังกล่าวไม่ใช่ส่วน การกระทำที่เป็นการขนส่ง จึงไม่เป็นการประกอบการในราชอาณาจักร แต่เป็นการประกอบการ นอกราชอาณาจักร ไม่อาจถือได้ว่าโจทก์ประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศตามความหมายแห่ง ป.รัชฎากร มาตรา 80/1 (3) ที่จะได้รับประโยชน์ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 เพราะ เมื่อการประกอบกิจการของโจทก์มิใช่การประกอบการในราชอาณาจักรก็ย่อมไม่อยู่ในบังคับ ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตาม ป.รัชฎากร มาตรา 77/2 แต่ก็มีผลให้ต้องเพิกถอนการประเมินและ คำวินิจฉัยอุทธรณ์ และจำเลยต้องคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มแก่โจทก์ตามฟ้อง

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.73.1) เลขที่ ภ.พ.73.1-01002080-25540616-00061 ลงวันที่ 16 มิถุนายน 2554 เลขที่ ภ.พ.73.1-01002080-25540616-005-00062 ลงวันที่ 16 มิถุนายน 2554 และเลขที่ ภ.พ.73.1-01002080-25540616-00063 ลงวันที่ 16 มิถุนายน 2554 และเพิกถอนคำวินิจฉัย อุทธรณ์ เลขที่ สก.1 (อธ.2)/434/2557 ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2557 เลขที่ สก.1 (อธ.2)/435/2557 ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2557 และเลขที่ สก.1 (อธ.2)/436/2557 ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2557 ให้คืนเงินเพิ่มและเบี้ยปรับสำหรับเดือนภาษีตุลาคม เดือนพฤศจิกายน และ เดือนธันวาคม 2553 ทั้งหมด กับให้จำเลยชดใช้เงินภาษีมูลค่าเพิ่ม เงินเพิ่ม และเบี้ยปรับที่โจทก์ได้ ชำระไปแล้ว 7,805,836.87 บาท พร้อมดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปีของต้นเงินดังกล่าวคืนแก่ โจทก์โดยดอกเบี้ยคำนวณนับแต่วันที่โจทก์ชำระเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม เงินเพิ่ม และเบี้ยปรับเป็นต้นไป จนกว่าจะชำระเสร็จ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้แก้ไขหนังสือแจ้ง การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.73.1) เลขที่ ภ.พ.73.1-01002080-25540616-005-0061 ลงวันที่ 16 มิถุนายน 2554 เลขที่ ภ.พ.73.1-01002080-25540616-005-0062 ลงวันที่ 16 มิถุนายน 2554 และเลขที่ ภ.พ.73.1-01002080-25540616-005-0063 ลงวันที่ 16 มิถุนายน 2554 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ สก.1 (อธ.2)/434/2557 ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2557 เลขที่ สก.1 (อธ.2)/435/2557 ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2557 และเลขที่ สก.1 (อธ.2)/436/2557 ลงวันที่ 18 พฤศจิกายน 2557 เฉพาะในส่วนที่เกี่ยวกับรายได้ ของโจทก์ตามสัญญาว่าจ้างขนส่งสินค้าทางทะเล ให้จำเลยคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม เงินเพิ่มและ เบี้ยปรับจำนวน 5,539,037.53 บาท พร้อมดอกเบี้ยอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี นับแต่วันที่ 12 มีนาคม 2558 เป็นต้นไปจนกว่าจะชำระเสร็จแก่โจทก์ กับให้จำเลยใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดย กำหนดค่าทนายความ 20,000 บาท จำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัย ว่า ข้อเท็จจริงที่คู่ความไม่ได้เถียงกันรับฟังยุติได้ว่า โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มขอ คืนภาษีเป็นเงินสดสำหรับเดือนภาษีตุลาคม 2553 จำนวน 181,093 บาท เดือนภาษีพฤศจิกายน 2553 เป็นเงิน 178,636.94 บาท และเดือนภาษีธันวาคม 2553 เป็นเงิน 236,324.30 บาท เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยตรวจพบว่า โจทก์เป็นเจ้าของเรือเดินทะเลชื่อ เซนน่า 1 เซนน่า 2 และเซนน่า 3 โจทก์นำเรือเซนน่า 1 และเซนน่า 3 ไปทำสัญญากับบริษัทเดลิมา คอร์ปอเรชั่น ซึ่ง ตั้งอยู่ที่สาธารณรัฐเกาหลี และนำเรือเซนน่า 2 ไปทำสัญญากับบริษัทนิปปอนแก๊สไลน์ จำกัด ซึ่ง ตั้งอยู่ที่ประเทศญี่ปุ่น โดยทำสัญญามีกำหนดระยะเวลา (Time Charter) โจทก์เห็นว่า โจทก์มี รายรับจากการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยเรือเดินทะเลที่กระทำโดยผู้ประกอบการที่เป็น

นิติบุคคล ใช้อัตราภาษีร้อยละ 0 ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 80/1 (3) แห่งประมวลรัษฎากร แต่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยเห็นว่า สำเนาใบแจ้งหนี้/สำเนาใบกำกับภาษีที่โจทก์ออกเพื่อเรียกเก็บเงินผู้ใช้บริการระบุเพียงว่า ค่า Time Charter โดยไม่มีรายละเอียดของปริมาณหรือน้ำหนักของสินค้าและระยะทางที่ขนส่ง เจ้าพนักงานประเมินจึงถือว่ารายได้ดังกล่าวมิใช่ค่าระวางการขนส่ง แต่เป็นรายได้จากการให้เช่าทรัพย์สินโดยมีการทำสัญญาในราชอาณาจักรเข้าลักษณะเป็นการให้บริการซึ่งต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 รวมภาษีส่วนท้องถิ่นแล้วตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร จากการตรวจสอบภาษีสำหรับเดือนภาษีตุลาคมถึงเดือนธันวาคม 2553 พบว่าโจทก์มีรายจ่ายเกี่ยวกับเรือที่ให้เช่าที่เกิดขึ้นในประเทศไทย โดยโจทก์นำภาษีซื้อดังกล่าวมาใช้เครดิตภาษี เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบแล้วมีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มให้โจทก์ต้องชำระภาษีเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม สำหรับเดือนภาษีตุลาคม เดือนพฤศจิกายน และเดือนธันวาคม 2553 เป็นเงิน 2,126,944.84 บาท 4,806,536.57 บาท และ 1,916,868.62 บาท ตามลำดับ โจทก์อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้ยกอุทธรณ์แต่กรณีมีเหตุอันควรผ่อนผัน จึงลดเบี้ยปรับ คงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 30 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย โจทก์ได้ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแก่จำเลยแล้ว โจทก์จึงมาฟ้องคดีนี้ขอให้เพิกถอนการประเมิน และให้คืนภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มที่ได้ชำระแก่จำเลย พร้อมดอกเบี้ยอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ของต้นเงินดังกล่าวนับแต่วันที่ชำระแก่จำเลย ในระหว่างระยะเวลาตามสัญญา Time Charter Party ไม่มีการขนส่งโดยเรือทั้งสามลำของโจทก์จากในราชอาณาจักรออกไปนอกราชอาณาจักรหรือขนส่งจากนอกราชอาณาจักรเข้ามาในราชอาณาจักร มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ พิเคราะห์แล้ว กรมสรรพากรจำเลยเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากการขายสินค้าหรือการให้บริการ โดยผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องยื่นแบบพร้อมชำระภาษีเป็นรายเดือนทุกเดือนภาษีภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป มาตรา 80 แห่งประมวลรัษฎากร ให้ใช้อัตราภาษีร้อยละ 10 ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับการประกอบกิจการ (1) การขายสินค้า (2) การให้บริการ และ (3) การนำเข้า อัตราภาษีดังกล่าวให้ลดลงได้ตามพระราชกฤษฎีกา แต่ต้องกำหนดอัตราภาษีให้เป็นอัตราเดียวกันสำหรับการขายสินค้า การให้บริการ และการนำเข้าทุกกรณี ซึ่งมีการลดอัตราภาษีเหลือร้อยละ 7 รวมภาษีส่วนท้องถิ่นแล้ว สำหรับการประกอบกิจการหลายกรณีที่รัฐบาลมีนโยบายส่งเสริมให้ได้คืนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ได้ถูกหักเป็นภาษีมูลค่าเพิ่มนำส่งกรมสรรพากรแล้ว ให้มีสิทธิได้รับคืนโดยใช้อัตราภาษีร้อยละ 0 ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยมาตรา 80/1 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดไว้และตาม (3) การให้บริการขนส่งระหว่างประเทศโดยทางอากาศยานหรือเรือเดินทะเลที่กระทำโดยผู้ประกอบการซึ่งเป็นนิติบุคคลก็ได้รับสิทธินี้ สำหรับปัญหาว่าการประกอบกิจการของโจทก์ในส่วนที่ทำสัญญา Time Charter Party เรือ 3 ลำ กับ Charterer โดยได้รับคำตอบแทนจาก Charterer นั้น ไม่ใช่การประกอบการขนส่งระหว่างประเทศ จึงต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 7 รวมภาษีท้องถิ่นแล้ว ตามการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ หรือเป็นการขนส่งระหว่างประเทศให้ใช้อัตราร้อยละ 0 ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการโดยโจทก์และจำเลยต่างตีความสัญญา Time Charter Party ที่โจทก์ทำกับ Charterer แตกต่างกันเนื่องจากโจทก์ถือว่าสัญญาดังกล่าวตามประเพณีการขนส่งระหว่างประเทศถือว่าโจทก์ในฐานะเจ้าของเรือเป็นผู้ขนส่ง

แต่จำเลยเห็นว่าโจทก์ส่งมอบการครอบครองเรือให้ Charterer Charterer จึงเป็นผู้ขนส่งและโจทก์เป็นเพียงผู้ให้เช่าเท่านั้น ปัญหาในเบื้องต้นเห็นว่า ในส่วนพระราชบัญญัติการรับขนของทางทะเล พ.ศ.2534 นั้น มีมาตรา 4 บัญญัติว่า "พระราชบัญญัตินี้ให้ใช้บังคับแก่การขนส่งทางทะเลจากที่แห่งหนึ่งในราชอาณาจักรไปยังที่อีกแห่งหนึ่งนอกราชอาณาจักรหรือจากที่แห่งหนึ่งนอกราชอาณาจักรมายังที่อีกแห่งหนึ่งในราชอาณาจักร..." ดังนั้น เมื่อการขนส่งโดยเรือ 3 ลำดังกล่าวไม่ได้ขนสินค้าออกจากราชอาณาจักร หรือขนเข้ามาในราชอาณาจักร จึงไม่อยู่ในบังคับของพระราชบัญญัติการรับขนของทางทะเล พ.ศ.2534 อย่างไรก็ตามในการตีความสัญญานั้น ต้องตีความไปตามความประสงค์ในทางสุจริต โดยพิเคราะห์ถึงปกติประเพณีด้วย ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 368 และคดีนี้ทั้งโจทก์และจำเลยต่างก็อ้างประเพณีในการขนส่งระหว่างประเทศและในการนำสืบข้อเท็จจริงเกี่ยวกับประเพณีดังกล่าว โจทก์มีนายไมตรีเจ้าหน้าที่ฝ่ายปฏิบัติการเรือของโจทก์เป็นพยานเบิกความว่า พยานจบการศึกษาด้านการเดินเรือจากศูนย์ฝึกพาณิชย์นาวี โดยมีหลักสูตรการเรียน 5 ปี เป็นสถาบันการศึกษาภายใต้การควบคุมของกรมเจ้าท่า กระทรวงคมนาคม เมื่อจบการศึกษาแล้วพยานทำงานในเรือเดินทะเลตั้งแต่ปี 2536 และสอบได้ประกาศนียบัตรอนุญาตเป็นนายเรือชั้นหนึ่ง (Master Mariner) โจทก์เป็นผู้ขนส่งผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม โดยมีสัญญาจ้างขนส่งแบบรายเที่ยว (Voyage Charter) สัญญาจ้างขนส่งแบบมีกำหนดระยะเวลา (Time Charter Party) ซึ่งไม่ใช่การให้เช่าเรือเดินทะเลไม่ใช่สัญญาเช่าตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ แต่มีลักษณะเป็นสัญญาบริการขนส่งสินค้าทางทะเลตามกฎหมายว่าด้วยพาณิชย์นาวี เป็นการชาร์เตอร์เรือ ซึ่งมี 3 ประเภท ได้แก่ประเภทที่ 1 การจ้างเหมาแบบรายเที่ยว (Voyage Charter) ซึ่งเป็นสัญญาชาร์เตอร์เรือเดินทะเลประเภทจ้างเหมาระวางบรรทุก โดยเจ้าของเรือจะเป็นผู้รับผิดชอบในส่วนของการเดินเรือ การจัดหานายเรือและลูกเรือ น้ำมันเชื้อเพลิงและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการเดินเรือ ส่วนคู่สัญญาหรือ Charterer จะเป็นผู้รับผิดชอบบริหารจัดการจัดส่งสินค้าที่จะทำการขนส่งเช่นจัดหาวิธีการขนถ่ายสินค้า ติดต่อประสานงานกับผู้รับสินค้าและผู้รับตราส่ง โดยเจ้าของเรือมีหน้าที่ออกใบตราส่ง ดังนั้น เจ้าของเรือจึงเป็นผู้ขนส่ง (Carrier) ซึ่งมีหน้าที่และความรับผิดชอบตามกฎหมายต้องรับผิดชอบใช้ค่าเสียหายแก่เจ้าของสินค้ากรณีสูญหาย ได้รับความเสียหาย หรือส่งมอบล่าช้ากว่ากำหนด และนายเรือซึ่งเป็นลูกจ้างของเจ้าของเรือจะเป็นผู้ลงนามในใบตราส่ง กรณีเกิดอุบัติเหตุเรือที่ขนส่งไปโดนกับเรือลำอื่น หรือไปก่อความเสียหายแก่บุคคลภายนอก เจ้าของเรือจะต้องรับผิดชอบใช้ค่าเสียหายเนื่องจากเจ้าของเรือยังเป็นผู้ครอบครองเรือ และควบคุมการเดินเรือ เจ้าของเรือหรือนายเรือมีสิทธิปฏิเสธการขนส่งสินค้าไปทำที่ผู้ว่าจ้างกำหนดหากเห็นว่าอาจเกิดอันตรายต่อเรือและลูกเรือ เจ้าของเรือจะเรียกเก็บค่าขนส่งจาก Charterer ค่าจ้างดังกล่าวหมายความว่าความตลอดถึงค่าตอบแทนนายเรือและลูกเรือ ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง ค่าบำรุงรักษาและค่าจัดการเรือ เป็นต้น ค่าใช้จ่ายในการขนส่งภายใต้สัญญานี้แบ่งออกเป็นต้นทุนคงที่ เช่นค่าจ้างนายเรือและลูกเรือ ค่าบำรุงรักษาเรือ และต้นทุนผันแปร เช่น ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง ซึ่งผันแปรตามระยะทางและปริมาณสินค้าที่ขนส่ง ประเภทที่ 2 สัญญาชาร์เตอร์เรือแบบมีกำหนดระยะเวลา (Time Charter Party) เป็นสัญญาชาร์เตอร์ลักษณะว่าจ้างขนส่งโดยฝ่ายเจ้าของเรือจะเป็นผู้รับผิดชอบด้านการเดินเรือ รวมทั้งค่าจ้างและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ของลูกเรือ เจ้าของเรือมีหน้าที่ออกใบตราส่งสำหรับการขนส่งสินค้า และหาก Charterer เป็นผู้ลงนามในใบตราส่งก็ต้องเป็นการลงนามแทนนายเรือ และต้องได้รับความยินยอมจากนายเรือก่อน ทั้งนี้ Charterer จะให้เจ้าของเรือขนส่งสินค้าที่ทำเรือใดภายใน

ขอบเขตที่กำหนดไว้ตามสัญญาที่เกี่ยวข้องได้ทราบเท่าที่อยู่ในระยะเวลาที่กำหนดในสัญญา และ Charterer ต้องรับผิดชอบในต้นทุนผันแปร เช่น น้ำมันเชื้อเพลิงค่าธรรมเนียมการใช้เรือ และค่าพนักงานนำร่อง เป็นต้น กรณีเกิดความสูญหายหรือสินค้าเสียหาย และการส่งมอบสินค้าล่าช้า เจ้าของเรือยังคงเป็นผู้รับผิดชอบเช่นเดียวกับสัญญาชาร์เตอร์เรือรายเที่ยว (Voyage Charter) จึงถือว่าเจ้าของเรือเป็นผู้ขนส่งตามกฎหมาย และประเภทที่ 3 สัญญาชาร์เตอร์แบบเรือเปล่า (Bareboat Charter Party) เป็นสัญญาเช่าทรัพย์สิน โดยเจ้าของเรือต้องส่งมอบการครอบครองเรือให้แก่ Charterer การดูแลรับผิดชอบเรื่องการเดินเรือ การจ้างนายเรือและลูกเรือ ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ เกี่ยวกับเรืออยู่ในความรับผิดชอบของ Charterer Charterer รับผิดชอบในความสูญหายและความเสียหายของสินค้า ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า พยานปากนี้เบิกความตามความรู้ที่ได้จากประสบการณ์ การศึกษาและการปฏิบัติ โดยไม่ปรากฏข้อเท็จจริงที่ทนายจำเลยถามค้านให้เห็นเป็นอื่น ซึ่งคำเบิกความสอดคล้องกับแบบสัญญามาตรฐานสำหรับการชาร์เตอร์เรือตามประเพณีทางพาณิชย์นาวีทั่วไป โดยสัญญาชาร์เตอร์แบบรายเที่ยว (Voyage Charter) สัญญาชาร์เตอร์เรือแบบกำหนดระยะเวลา (Time Charter Party) และสัญญาชาร์เตอร์แบบเรือเปล่า (Bareboat Charter Party) โดยพยานเบิกความยืนยันว่าเป็นแบบมาตรฐานตามหลักประเพณีทางปฏิบัติธุรกิจการรับขนส่งสินค้าทางเรือที่ยอมรับกันทั่วไป สอดคล้องกับเอกสารทางวิชาการด้านพาณิชย์นาวีของทั้งประเทศไทยและต่างประเทศ คำเบิกความของพยานโจทก์ปากนี้จึงมีน้ำหนักน่าเชื่อถือ และโจทก์ยังมีนายจุฬา ซึ่งจบการศึกษาปริญญาเอกด้านกฎหมายพาณิชย์นาวี จากมหาวิทยาลัยเซาท์เทมตัน สหราชอาณาจักรบริเตนใหญ่และไอร์แลนด์เหนือ เคยเป็นนิติกรสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมพาณิชย์นาวี ทำหน้าที่ยกร่างกฎหมายเกี่ยวกับการขนส่งทางเรือ เคยเป็นอธิบดีกรมเจ้าท่า และขณะเบิกความเป็นอธิบดีกรมท่าอากาศยานเป็นพยานเบิกความว่า สัญญาชาร์เตอร์เรือหรือจ้างเหมา มี 3 ประเภท ได้แก่ การจ้างเป็นรายเที่ยว (Voyage Charter), การเหมาแบบมีกำหนดระยะเวลา (Time Charter) โดยมีกำหนดเวลาเริ่มต้นและสิ้นสุด และสัญญาเช่าเรือเปล่า (Bareboat Charter) ซึ่งไม่มีคนประจำเรือ กรณีสัญญา Voyage Charter และ Time Charter มีผู้เกี่ยวข้องหลักคือเจ้าของเรือหรือ Owner และคู่สัญญาอีกฝ่ายเรียกว่า Charterer เจ้าของเรือเป็นผู้ประกอบกิจการขนส่ง โดย Charterer จะนำสินค้ามามอบให้เจ้าของเรือ แล้วเจ้าของเรือนำสินค้าไปส่งปลายทาง นายเรือและลูกเรือเป็นลูกจ้างของเจ้าของเรือ อำนาจในการสั่งการและสิทธิครอบครองเรือยังอยู่กับเจ้าของเรือ เจ้าของเรือต้องรับผิดชอบค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการประกอบกิจการขนส่งทางทะเลด้วย จึงเป็นที่มาของกฎหมายใช้คำว่าจ้างเหมาระวางบรรทุก สำหรับสัญญาชาร์เตอร์แบบมีระยะเวลา (Time Charter) นายเรือและลูกเรือเป็นลูกจ้างของเจ้าของเรือ โดยมีอำนาจในการสั่งการและครอบครองเรือ แต่ผู้ว่าจ้างหรือ Charterer เป็นผู้ออกค่าใช้จ่าย น้ำมันเชื้อเพลิงในการเดินเรือ เหตุผลเป็นเพราะว่า Charterer สามารถส่งเรือให้ไปที่ใดก็ได้ เจ้าของเรือไม่อาจคิดค่าน้ำมันไว้ล่วงหน้าได้ ส่วนสัญญาเช่าเรือเปล่า (Bareboat Charter) เจ้าของเรือส่งมอบเรือเปล่าให้แก่ผู้เช่า ผู้เช่ามีหน้าที่จัดหานายเรือและลูกเรือเอง ดังนั้นสัญญาจ้างแบบรายเที่ยว (Voyage Charter) กับสัญญาการเหมาแบบมีระยะเวลา (Time Charter) เป็นสัญญาว่าจ้างขนส่งสินค้าทางทะเล ในขณะที่เรือไปโดนกับเรือลำอื่นหรือไปสร้างความเสียหายแก่ทรัพย์สินของบุคคลอื่น เจ้าของเรือต้องรับผิดชอบ และพยานเบิกความยืนยันว่าสัญญาชาร์เตอร์ซึ่งเป็นที่มาของข้อพิพาทภาษีคดีนี้ เป็นสัญญาใช้ประโยชน์จากเรืออันเป็นสัญญาขนส่งมิใช่สัญญาเช่าเรือเดินทะเล ทั้งประเทศต่าง ๆ ก็ถือว่าสัญญา Time Charter Party เป็นสัญญา

ขนส่งสินค้าทางเรือ เห็นได้ว่า พยานปากนี้เป็นผู้ทรงคุณวุฒิหรือเป็นผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวกับการพาณิชย์นาวี โดยโจทก์ขอให้ศาลภาษีอากรกลางหมายเรียกมาเป็นพยาน พยานเบิกความให้ความเห็นทางวิชาการประกอบการพิจารณาของศาล โดยไม่มีส่วนได้เสียกับโจทก์หรือจำเลยในคดีนี้ คำเบิกความจึงมีน้ำหนักน่าเชื่อถือ ที่จำเลยอุทธรณ์ว่าพยานปากนี้เป็นข้าราชการ ขณะเบิกความไม่ได้เป็นอธิบดีกรมเจ้าท่าแล้ว โดยมารยาทแล้วการเบิกความเป็นปฏิปักษ์ต่อทางราชการนั้น ข้าราชการไม่พึงทำและเป็นเพียงความเห็นส่วนตัวของพยาน นั้น เห็นว่า ผู้ที่มาเป็นพยานศาลต้องเบิกความต่อศาลตามข้อเท็จจริงที่รู้เห็นหรือให้ความเห็นตามหลักวิชาการโดยต้องคำนึงถึงความถูกต้องเป็นสำคัญ และไม่ต้องคำนึงว่าจะจะเป็นปฏิปักษ์กับการจัดเก็บภาษีอากรของจำเลยหรือไม่ มิฉะนั้นแล้วการพิพากษาคดีของศาลจะไม่เป็นธรรม และพยานอาจถูกฟ้องร้องดำเนินคดีได้ ส่วนพยานหลักฐานของจำเลยนั้น มีนางแสงเพชร นักตรวจสอบภาษีสำนักสรรพากรพื้นที่ 2 เป็นพยานเบิกความว่า จากการตรวจสอบสำเนาใบแจ้งหนี้/ใบกำกับภาษีที่โจทก์ออกเพื่อเรียกเก็บเงินจากผู้ใช้บริการ ระบุเพียงว่า ค่า Time Charter โดยไม่มีรายละเอียดของน้ำหนักหรือปริมาณสินค้า และไม่มีระยะทางที่ขนส่ง โดยจำนวนเงินช่องค่าบริการที่เรียกเก็บเท่ากันทุกเดือน ข้อตกลงการลดหนี้ตามจำนวนวันในเดือนนั้น ๆ ไม่คำนึงถึงปริมาณสินค้าที่ขน น้ำหนักและจำนวนเที่ยวที่ขน แต่อย่างใด จึงถือว่าเป็นรายได้จากการให้เช่าเรือเดินทะเล โจทก์จึงต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยเป็นการให้บริการตามมาตรา 77/1 (10) แห่งประมวลรัษฎากร อัตราภาษีร้อยละ 7 ของรายรับโดยรวมภาษีท้องถิ่นแล้ว และเป็นการให้เช่าทรัพย์สินในราชอาณาจักรแต่มีได้นำผลของการให้บริการไปใช้ในต่างประเทศ จึงไม่เข้าลักษณะเป็นการให้บริการที่กระทำในราชอาณาจักรและได้มีการใช้บริการนั้นในต่างประเทศ ตามประเภทหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด ซึ่งให้ใช้อัตราภาษีร้อยละ 0 ตามมาตรา 80/1 (2) แต่อย่างใด เห็นว่า การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มตามคำเบิกความของนางแสงเพชรเป็นการประเมินจากการตรวจสอบการขอคืนภาษีมากกว่าการวิเคราะห์ตามสัญญาชาร์เตอร์เรือและการดำเนินธุรกิจของโจทก์กับคู่สัญญา ส่วนพยานจำเลยปากนางสาวนุชนาถ นักตรวจสอบภาษีชำนาญการเจ้าหน้าที่ผู้พิจารณาอุทธรณ์เป็นพยานเบิกความว่า ตามประมวลรัษฎากรมิได้ให้ความหมายหรือคำนิยามของการให้เช่าทรัพย์สิน และการให้บริการขนส่งโดยเรือเดินทะเลไว้ พยานจึงพิจารณาตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ลักษณะ 4 เช่าทรัพย์สิน และลักษณะ 8 รับขน ซึ่งเป็นเอกเทศสัญญา ข้อแตกต่างระหว่างการให้เช่าทรัพย์สินกับการรับขนคือผู้ให้เช่าต้องส่งมอบการครอบครองให้แก่ผู้เช่าได้ใช้หรือได้รับประโยชน์จากทรัพย์สินที่เช่าชั่วระยะเวลาอันมีจำกัด และผู้เช่าจ่ายค่าตอบแทนเป็นค่าเช่า ส่วนการขนส่งนั้นการครอบครองทรัพย์สินจะยังคงอยู่ที่เจ้าของทรัพย์สิน โดย Charterer ต้องจ่ายค่าตอบแทนเป็นค่าระวางหรือค่าพาหนะ เมื่อพิจารณาตามข้อสัญญาแล้ว โจทก์ได้ส่งมอบการครอบครองและการควบคุมตลอดจนอำนาจสั่งการในเรือแก่ Charterer แล้ว ตามจารีตประเพณีและหลักกฎหมายสากลว่าด้วยการรับขนของทางทะเลถือว่าสัญญาให้บริการดังกล่าว เป็นสัญญาเช่าประเภทหนึ่ง โดยเทียบเคียงกับคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5597/2551 นั้น เห็นว่า คำเบิกความพยานปากนี้เบิกความลอย ๆ ไม่ได้อธิบายถึงสิทธิและหน้าที่ตามสัญญาชาร์เตอร์ระหว่างโจทก์กับคู่สัญญาแต่อย่างใด เมื่อวิเคราะห์ถึงสัญญาชาร์เตอร์เรือเซ่นา 1 เซ่นา 2 และเซ่นา 3 อันเป็นรูปแบบของสัญญามาตรฐานสากล ผู้ให้บริการขนส่งสินค้าทางเรือเดินทะเลระหว่างประเทศ มีรายรับจากค่าจ้างขนส่งผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียม และพยานจำเลยปากนี้เป็นผู้ทำบันทึกเสนอเรื่องให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาซึ่งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็วินิจฉัยยกอุทธรณ์โดยมีเหตุผลดังเช่นที่

พยานปากนี้เบิกความ แต่พยานก็เบิกความตอบทนายโจทก์ถามค้านว่าสัญญาพิพาทในคดีนี้ตรงกับสัญญาเช่าประเภทเสมือนหนึ่งผู้เช่าเป็นเจ้าของเรือ (Charter Party by Demise) ตามบทความเรื่องจารีตประเพณีและหลักกฎหมายสากลว่าด้วยการรับขนของทางทะเลของนายเกริก ทั้งที่ตามบทความนี้ก็ถือว่าสัญญา Time Charter Party เจ้าของเรือเป็นผู้ขนส่งและสัญญาพิพาทก็เป็นสัญญาจ้างเหมาระวางบรรทุกมีกำหนดระยะเวลา (Time Charter Party) มิใช่สัญญาให้เช่าเรือเปล่า (Bareboat Charter หรือ Charter Party by Demise) โดยตามสัญญาพิพาทนั้น หาก Charterer ไม่ชำระค่าระวางเจ้าของเรือมีสิทธิถอนเรือจากการขนส่งได้ เรือยังอยู่ในความควบคุมและครอบครองของโจทก์ซึ่งเป็นเจ้าของเรือโดยอำนาจสั่งการเกี่ยวกับเรือยังคงเป็นของโจทก์ตลอดเวลา โดยมีนายเรือและลูกเรือครอบครองแทน หากได้มีลักษณะเป็นการส่งมอบเรือให้คู่สัญญาเบ็ดเสร็จเด็ดขาด นอกจากนี้เพื่อส่งเสริมกิจการพาณิชย์นาวีของไทยให้สามารถแข่งขันกับต่างประเทศได้ มีประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ (ฉบับที่ 72) เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไข การยกเว้นภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล สำหรับเงินได้จากการขนส่งสินค้าทางทะเล โดยข้อ 2 (1) (ข) กรณีผู้ประกอบการขนส่งประเภทเรือจรที่ไม่มีกำหนดเวลาเดินทางแน่นอน หมายความว่า รายได้ตามสัญญารับขนของทางทะเล ทั้งการรับขนของทางทะเลประเภท Voyage Charter ซึ่งจะต้องมีการออกเอกสาร Charter Party หรือการรับขนของทางทะเลประเภท Time Charter ที่ผู้ประกอบการขนส่งเป็นผู้รับภาระค่าใช้จ่ายประจำในการบริหารเรือ การดูแลรักษาเรือ การประกันภัย การจัดหาที่พักต้นเรือและลูกเรือ และการตรวจสภาพเรือ ทั้งนี้ไม่รวมถึงค่าใช้จ่ายผันแปรอันเนื่องมาจากการใช้เรือ เช่น ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง ค่าใช้จ่ายในการเทียบท่า ค่านำร่อง ค่าขนถ่ายสินค้า ซึ่งประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีเงินได้ก็ยอมรับว่ารายได้จากการประกอบกิจการเป็นค่าระวางของเรือเดินทะเล หากใช้ค่าเช่าไม่ประกอบกับนายอัครวิทย์ นิติกรเชี่ยวชาญสำนักกฎหมาย กรมสรรพากร เบิกความตอบทนายโจทก์ถามค้านว่า ในแง่ภาษีเงินได้นิติบุคคล Time Charter Party ถือเป็นรายได้จากการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรฉบับดังกล่าว และประกาศอธิบดีให้สิทธิเฉพาะการทำสัญญาขนส่งทางทะเลแบบ Voyage Charter และ Time Charter เท่านั้น ไม่รวมถึงแบบให้เช่าเรือเปล่า (Bareboat Charter) เจือสมกับพยานหลักฐานของโจทก์ พยานหลักฐานของโจทก์จึงมีน้ำหนักให้รับฟังได้ดีกว่าพยานหลักฐานของจำเลยและเชื่อได้ว่าในประเพณีการขนส่งระหว่างประเทศทางทะเล ถือว่าการที่เจ้าของเรือทำสัญญา Time Charter กับ Charterer นั้น เจ้าของเรือเป็นผู้ขนส่ง ดังนั้น การที่โจทก์ทำสัญญา Time Charter Party 3 ฉบับ ดังกล่าว ก็มีเหตุผลแสดงให้เห็นว่าโจทก์และคู่สัญญามีเจตนาทำสัญญาให้เป็นไปตามประเพณีการขนส่งระหว่างประเทศดังกล่าว ซึ่งถือว่าโจทก์เจ้าของเรือเป็นผู้ขนส่ง ส่วนที่จำเลยอุทธรณ์ว่า กรณีนี้เทียบเคียงกับคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5597/2551 นั้น เห็นว่า ตามคำพิพากษาศาลฎีกาดังกล่าวเป็นกรณีผู้ประกอบการใช้รถจักรยานยนต์ให้บริการส่งเอกสารแตกต่างจากการประกอบการของโจทก์ในคดีนี้ และคดีดังกล่าวเป็นปัญหาว่าได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (1) (ณ) หรือไม่ จึงนำมาเทียบเคียงกับคดีนี้ไม่ได้ ส่วนที่จำเลยอุทธรณ์อีกว่าโจทก์คิดค่าตอบแทนจาก Charterer เป็นรายเดือนเท่ากันทุกเดือนโดยไม่คิดค่าตอบแทนตามระยะทางหรือความยากง่ายของการเดินเรือไปยังที่ต่าง ๆ นั้น เห็นว่า โจทก์สามารถคิดคำนวณรายจ่ายประจำที่ต้องใช้ในเรือแต่ละลำเป็นรายวันและรายเดือน แล้วบวกเพิ่มด้วยส่วนที่โจทก์ต้องการเป็นกำไรจากการประกอบการได้ ดังนั้น จึงไม่จำเป็นต้องคิดค่าตอบแทนตามระยะทางหรือความยากง่ายแต่อย่างใด เพราะไม่ว่าจะมีการขนส่ง

ระยะทางเท่าใดก็ต้องใช้เวลาในการขนส่งซึ่งโจทก์ก็คิดต้นทุนและกำไรตามระยะเวลาไว้หมดแล้ว ทั้งตามสัญญา Time Charter Party ข้อ 35 ก็ให้สิทธิโจทก์ปฏิเสธการเดินเรือไปยังพื้นที่อันตรายได้ และที่จำเลยอุทธรณ์อีกว่าสัญญา Time Charter Party 3 ฉบับ ไม่เหมือน สัญญา Time Charter Party มาตรฐานตามประเพณีการขนส่งระหว่างประเทศนั้น เมื่อพิจารณาตามสัญญา Time Charter Party ข้อ 13 ที่ให้นายเรือซึ่งเป็นลูกจ้างโจทก์เป็นผู้ออกใบตราส่ง ก็แสดงว่านายเรือออกใบตราส่งในนามโจทก์ตามสัญญา Time Charter Party ไม่มีเหตุผลที่จะถือว่านายเรือของโจทก์ออกใบตราส่งแทน Charterer แต่อย่างใด และตามใบตราส่งก็มีผู้ลงนามในใบตราส่ง โดยระบุว่ากระทำในฐานะและแทนนายเรือของโจทก์ ไม่มีการระบุว่าจะออกใบตราส่งแทน Charterer ที่จะถือว่า Charterer เป็นผู้ขนส่งที่ออกใบตราส่งแต่อย่างใด นอกจากนี้ในส่วนความรับผิดของโจทก์ตามข้อสัญญาต่อท้ายสัญญา Time Charter Party ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของสัญญาข้อ 79 ก็ระบุให้โจทก์ซึ่งเป็นเจ้าของเรือรับผิดชอบบุคคลที่สามในความสูญหาย เสียหายและการส่งมอบล่าช้า และในสัญญาต่อท้ายข้อ 60 ก็ระบุให้โจทก์รับผิดชอบในกรณีสินค้าขาดไปเกินกว่าร้อยละ 5 ตามราคา FOB บวกค่าขนส่ง ซึ่งข้อสัญญาเกี่ยวกับความรับผิดดังกล่าวก็มีลักษณะเป็นความรับผิดของผู้ขนส่ง จึงเห็นได้ว่าในส่วนหน้าที่และความรับผิดของโจทก์ตามข้อสัญญาดังกล่าวก็แสดงให้เห็นว่า โจทก์อยู่ในฐานะเป็นผู้ขนส่ง ดังนั้น ตามข้อสัญญา Time Charter Party และตามประเพณีการขนส่งระหว่างประเทศก็ล้วนถือได้ว่าโจทก์ตกลงทำสัญญา Time Charter Party กับ Charterer โดยโจทก์เป็นผู้ขนส่ง การประกอบการของโจทก์ในส่วนที่มีการทำสัญญา Time Charter Party กับ Charterer 3 ฉบับ สำหรับเรือ 3 ลำ ของโจทก์เป็นการประกอบ การขนส่งระหว่างประเทศมิใช่การเช่าทรัพย์ การประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ไม่ชอบ และไม่จำเป็นต้องวินิจฉัยปัญหาตามอุทธรณ์ข้ออื่นของจำเลยอีกต่อไป เพราะไม่ทำให้ผลคดีเปลี่ยนแปลง อย่างไรก็ตาม เมื่อปรากฏข้อเท็จจริงว่า การประกอบการให้บริการขนส่งระหว่างประเทศของโจทก์ตามสัญญา Time Charter Party 3 ฉบับ นี้ ไม่มีการขนส่งจากในราชอาณาจักรไปยังนอกราชอาณาจักรและไม่มีการขนส่งจากนอกราชอาณาจักรมายังในราชอาณาจักร แม้จะมีการทำสัญญาในราชอาณาจักรหรือมีค่าใช้จ่ายบางส่วนเกิดขึ้นในราชอาณาจักรก็ตาม แต่การทำสัญญาและค่าใช้จ่ายบางส่วนดังกล่าวไม่ใช่ส่วนการกระทำที่เป็นการขนส่ง จึงไม่เป็นการประกอบการในราชอาณาจักร แต่เป็นการประกอบการนอกราชอาณาจักร ไม่อาจถือได้ว่าโจทก์ประกอบกิจการขนส่งระหว่างประเทศตามความหมายแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา 80/1 (3) ที่จะได้รับประโยชน์ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 เพราะเมื่อการประกอบกิจการของโจทก์มิใช่การประกอบกิจการในราชอาณาจักรก็ย่อมไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 77/2 แต่ก็มีผลให้ต้องเพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ และจำเลยต้องคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม เบี้ยปรับและเงินเพิ่มแก่โจทก์ ตามฟ้อง ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วยในผลอนึ่ง เมื่อได้วินิจฉัยตามที่พิจารณาข้างต้นแล้ว จึงเห็นควรสั่งในเรื่องค่าฤชาธรรมเนียมในชั้นศาลภาษีอากรกลางเสียใหม่ด้วย พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสองศาลให้เป็นพับ

องค์คณะ

สนธิศาสตร์ เจตนัรวราพงศ์ · ไสลเกษ วัฒนพันธุ์ · อธิป จิตต์สำเร็จ

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/2673/2561>