

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 11271/2555

บริษัท ค.โจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 91/2, ป.รัชฎากร มาตรา 65 ทวิ

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์ทำสัญญาค้ำประกันเงินกู้ยืมบริษัทในเครือทั้งสองหลายฉบับในวงเงินจำนวนมาก แต่โจทก์ก็ได้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมการค้ำประกัน และการทำสัญญาค้ำประกันก็เพื่อช่วยเหลือให้บริษัทในเครือทั้งสองได้รับเงินกู้ยืมจากธนาคารพาณิชย์ อันเป็นการกระทำเฉพาะในระหว่างนิติบุคคลที่มีส่วนได้เสียผูกพันกันอยู่เท่านั้น แม้โจทก์ต้องจ่ายเงินให้แก่สถาบันการเงินตามสัญญาค้ำประกันแทนบริษัทในเครือทั้งสองเนื่องจากบริษัทในเครือทั้งสองล้มละลาย ซึ่งโจทก์สามารถหักวงเงินค้ำประกันดังกล่าวเป็นหนี้สูญนำไปเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ก็ตาม แต่ก็เป็นเรื่องของภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่เกี่ยวกับภาษีธุรกิจเฉพาะ การค้ำประกันของโจทก์จึงไม่เข้าลักษณะการประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์โดยการให้บริการค้ำประกันตาม ป.รัชฎากร มาตรา 91/2 (5) ที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะเลขที่ ภ.ธ.73.1 - 02011110 - 25480311 - 006 - 00003 ถึงเลขที่ ภ.ธ.73.1 - 02011110 - 25480311 - 006 - 00059 ลงวันที่ 10 มีนาคม 2548 และเลขที่ ภ.ธ.73.1 - 02011110 - 25480314 - 006 - 00060 ลงวันที่ 10 มีนาคม 2548 รวม 58 ฉบับ และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ (ภ.ส.7) ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เลขที่ ภญ.(ธ.1)/3/2551 ลงวันที่ 6 สิงหาคม 2551 และขอให้งดและหรือลดเบี้ยปรับเงินเพิ่มจำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่า โจทก์ถือหุ้นในบริษัทอวตาร จำกัด ถึงร้อยละ 43.9 และบริษัทอวตาร จำกัด ถือหุ้นในบริษัทอวตาร ซิสเต็ม คอร์ปอเรชั่น จำกัด มากกว่าร้อยละ 90 โจทก์ทำสัญญาค้ำประกันให้แก่บริษัททั้งสองเพื่อให้บริษัททั้งสองนำเงินกู้มาใช้เป็นทุนดำเนินกิจการ และทำสัญญาค้ำประกันเพียงสองบริษัทเท่านั้น การทำสัญญาค้ำประกันของโจทก์จึงไม่เป็นการประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 (5) ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ คดีไม่จำต้องวินิจฉัยประเด็นที่ว่า โจทก์ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะเมื่อใด การประเมินรายรับและอัตราภาษีถูกต้องหรือไม่ และมีเหตุสมควรให้งดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มหรือไม่อีกต่อไป เพราะไม่ทำให้ผลของคดีเปลี่ยนแปลง พิพากษาให้เพิกถอนการประเมินตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะเลขที่ ภ.ธ.73.1 - 02011110 - 25480311 - 006 - 00003 ถึงเลขที่ 73.1 - 02011110 - 25480311 - 006 - 00059 ลงวันที่ 10 มีนาคม 2548 และเลขที่ ภ.ธ.73.1 - 02011110 - 25480314 - 006 - 00060 ลงวันที่ 10 มีนาคม 2548 รวม 58 ฉบับ และให้เพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ (ภ.ส.7) ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ ภญ.(ธ.1)/3/2551 ลงวันที่ 6 สิงหาคม 2551 คำอุทธรณ์ยอมให้เป็นพับ จำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงที่คู่ความไม่ได้เถียงกันรับฟังได้ในเบื้องต้นว่า โจทก์ประกอบธุรกิจหลัก ผลิต ส่งออก และจำหน่ายแผ่นพิมพ์วงจรอิเล็กทรอนิกส์หรือ PCB (PRINTED CIRCUIT BOARD) ซึ่งเป็นแผ่น

EPOXY GLASS ที่มีสื่อไฟฟ้า ผลิตภัณฑ์ดังกล่าวเป็นชิ้นส่วนสำคัญขั้นพื้นฐานในการประกอบเครื่องคอมพิวเตอร์ เครื่องมือสื่อสาร โทรคมนาคม และเครื่องมืออิเล็กทรอนิกส์เกือบทุกประเภท ภายใต้เครื่องหมายการค้า "KCE" วันที่ 11 และ 14 มีนาคม 2548 เจ้าพนักงานประเมินมีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะแก่โจทก์รวม 58 ฉบับ ลงวันที่ 10 มีนาคม 2548 สำหรับเดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2538 ถึงเดือนภาษีกันยายน 2539 และเดือนภาษีมกราคม 2542 ถึงเดือนภาษีพฤศจิกายน 2542 ว่าโจทก์ทำสัญญาค้ำประกันสินเชื่อกับสถาบันการเงินให้แก่บริษัทอวาทา จำกัด โดยโจทก์ก็ได้คิดค่าธรรมเนียมค้ำประกันจากบริษัทดังกล่าวในระยะเวลาที่ค้ำประกัน เจ้าพนักงานประเมินกำหนดรายได้ค่าธรรมเนียมค้ำประกันในเดือนภาษีพิกัดตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (4) และถือว่าเป็นการค้ำประกันโดยมีค่าธรรมเนียมค้ำประกัน เข้าลักษณะการประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 (5) สำหรับเดือนภาษีตุลาคม 2539 ถึงเดือนภาษีธันวาคม 2541 โจทก์ทำสัญญาค้ำประกันสินเชื่อกับสถาบันการเงินให้แก่บริษัทอวาทา จำกัด และบริษัทอวาทา ซิสเต็ม คอร์ปอเรชั่น จำกัด ในประเทศสหรัฐอเมริกา โดยโจทก์ก็ได้คิดค่าธรรมเนียมค้ำประกันจากบริษัทดังกล่าวในระยะเวลาที่ค้ำประกัน เจ้าพนักงานประเมินกำหนดรายได้ค่าธรรมเนียมค้ำประกันในเดือนภาษีพิกัดตามประมวลรัษฎากร มาตรา 65 ทวิ (4) และถือว่าเป็นการค้ำประกันโดยมีค่าธรรมเนียมค้ำประกัน เข้าลักษณะการประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 (5) โจทก์ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจากค่าธรรมเนียมค้ำประกันอัตราร้อยละ 3 เบี้ยปรับ 2 เท่า และเงินเพิ่ม รวมทั้งภาษีส่วนท้องถิ่นอัตราร้อยละ 10 ของภาษีธุรกิจเฉพาะ เป็นเงินค่าภาษีทั้งสิ้น 4,207,140 บาท โจทก์อุทธรณ์การประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาแล้ววินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์และไม่ลดหรืองดเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม คดีมีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยเพียงประการเดียวว่า การที่โจทก์ทำสัญญาค้ำประกันบริษัทในเครือตามฟ้องเป็นการประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์ที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะหรือไม่ ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร เห็นว่า แม้วัตถุประสงค์ของโจทก์ตามหนังสือรับรองข้อ 25 จะระบุว่า ทำการค้ำประกันหนี้สินและประกอบธุรกิจบริการรับค้ำประกันหนี้สิน ความรับผิดชอบหรือการปฏิบัติตามสัญญาของบุคคลหรือนิติบุคคลอื่น โดยมีหรือไม่มีบุคคลหรือหลักทรัพย์เป็นประกัน รวมทั้งการค้ำประกัน และรับบริการค้ำประกันบุคคลซึ่งเดินทางเข้ามาในประเทศหรือเดินทางออกไปต่างประเทศตามกฎหมายว่าด้วยคนเข้าเมือง หรือการค้ำประกันบุคคลต่างด้าวที่มีส่วนเกี่ยวข้องกับกิจการหรือดำเนินงานของบริษัทกฎหมายว่าด้วยภาษีอากร กฎหมายแรงงานและกฎหมายอื่น รวมทั้งประกันตัวผู้ต้องหาในคดีอาญาหรือประกันตัวจำเลยในชั้นศาลหรือประกันตัวบุคคลหรือทรัพย์สินต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ตามบทบัญญัติของกฎหมายต่าง ๆ แต่ก็เป็นวัตถุประสงค์ตามปกติของบริษัทซึ่งต้องพิจารณาถึงลักษณะการทำธุรกรรมตามวัตถุประสงค์ของโจทก์ด้วย ดังนั้น แม้โจทก์ทำสัญญาค้ำประกันเงินกู้ยืมบริษัทในเครือทั้งสองหลายฉบับในวงเงินจำนวนมากก็ตาม แต่ตามข้อเท็จจริงในคดีนี้ปรากฏว่าโจทก์ทำสัญญาค้ำประกันเงินกู้ยืมของบริษัทในเครือทั้งสองโดยไม่ได้เรียกเก็บค่าธรรมเนียมการค้ำประกันตอบแทนจากบริษัทในเครือทั้งสอง และการที่โจทก์ทำสัญญาค้ำประกันบริษัทในเครือทั้งสองดังกล่าวก็เพื่อช่วยเหลือให้บริษัทในเครือทั้งสองได้รับเงินกู้ยืมจากธนาคารพาณิชย์ อันเป็นการกระทำเฉพาะในระหว่างนิติบุคคลที่มีส่วนได้เสียผูกพันกันอยู่เท่านั้น และแม้โจทก์จะต้องใช้เงินให้แก่สถาบันการเงินตามสัญญาค้ำประกันแทนบริษัทในเครือทั้งสองเนื่องจากบริษัทในเครือทั้งสองล้มละลาย ซึ่งโจทก์จะสามารถหักวงเงินค้ำประกันดังกล่าวเป็น

หนี้สูญนำไปเป็นรายจ่ายในการคำนวณกำไรสุทธิได้ก็ตาม แต่กรณีดังกล่าวก็เป็นเรื่องของ
ภาษีเงินได้นิติบุคคล ไม่เกี่ยวข้องกับภาษีธุรกิจเฉพาะ การค้าประกันของโจทก์ดังที่กล่าวมานี้จึงยัง
ไม่เข้าลักษณะการประกอบกิจการโดยปกติเยี่ยงธนาคารพาณิชย์โดยการให้บริการค้าประกันตาม
ประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 (5) ที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ การประเมินของ
เจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ในกรณีนี้จึงไม่ชอบ
ที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยมานั้นต้องด้วยความเห็นของศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร อุทธรณ์ของ
จำเลยฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

องค์คณะ

วีระพล ตั้งสุวรรณ · สุทัศน์ ศิริมหาพฤกษ์ · โมตรี ศรีอรุณ

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/11271/2555>