

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6432/2549

บริษัทพี่น้องทุนทรัพย์ จำกัด โจทก์ นายประสิทธิ์ บัวดวง กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ร.ฎ. มาตรา 67 ตร., ป.ร.ฎ. มาตรา 88/2, ป.ร.ฎ. มาตรา 32, ป.วิ.พ. มาตรา 225, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 29

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์ให้กรรมการกู้เงินจำนวนมากถึง 1,700,000 บาท โดยไม่มีดอกเบี้ย โดยไม่ปรากฏว่ากรรมการผู้กู้เป็นพนักงานหรือไม่ และพนักงานทั่วไปมีสิทธิกู้ได้หรือไม่ เพียงใด คิดดอกเบี้ยหรือไม่ จึงถือว่าไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินขอที่จะประเมินดอกเบี้ยเท่ากับดอกเบี้ยเงินฝากประจำของธนาคารพาณิชย์ในขณะที่ยกขึ้นได้ เงินได้จากการประกอบการทุกประเภทย่อมมีความไม่แน่นอน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการตามลักษณะของกิจการแต่ละประเภท

ป.ร.ฎ. มาตรา 67 ตร. จึงบัญญัติให้ประมาณการกำไรสุทธิครั้งปีตลาดเคลื่อนได้ไม่เกินร้อยละ 25 ของกำไรสุทธิ การที่โจทก์ประมาณการกำไรสุทธิครั้งปีขาดไปเกินกว่าร้อยละ 25 โดยไม่ปรากฏพฤติการณ์พิเศษนั้นจึงยังไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจกำหนดให้โจทก์เสียเงินเพิ่มได้ โดยไม่ต้องเรียกโจทก์ไปสอบถามก่อน เพราะโจทก์มีหน้าที่ต้องประมาณการกำไรสุทธิครั้งปีที่ถูกต้องแท้จริงพร้อมกับส่งมอบพยานหลักฐานไปให้เจ้าพนักงานตรวจสอบ เมื่อโจทก์ประมาณการกำไรสุทธิครั้งปีขาดไปเกินร้อยละ 25 จึงต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มอีกร้อยละ 20 ของจำนวนภาษีที่ขาดไป โจทก์นำไม่แปรรูปเข้ามาจากประเทศมาเลเซียจำนวนมากและชำระเป็นเงินตราต่างประเทศโดยอ้างว่าชำระเงินสดมีหลักฐานเพียงใบกำกับสินค้า ไม่มีการเปิดเช็คเตอร์ออฟเครดิตตามที่ปฏิบัติกันทั่วไป ทั้งพยานโจทก์เบิกความลอย ๆ จึงไม่มีน้ำหนักน่าเชื่อว่า โจทก์ซื้อไม้แปรรูปมาในราคาตามที่ระบุในใบกำกับสินค้า ซึ่งต่ำกว่าราคาที่กรมศุลกากรกำหนด การที่โจทก์ขายไม้แปรรูปในราคาต่ำกว่าราคาที่กรมศุลกากรประกาศกำหนดนั้นผิดปกติวิสัยของผู้ทำธุรกิจการค้า จึงเป็นการขายไม้แปรรูปในราคาต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินราคาตลาดได้ตาม ป.ร.ฎ. มาตรา 88/2 (3) และมาตรา 79/3 (1) ซึ่งการประเมินโดยใช้ราคาตามประกาศกำหนดราคาในท้องตลาดเป็นรายเฉลี่ยของกรมศุลกากรเป็นราคาที่คำนวณโดยการเก็บรวบรวมสถิติราคาสินค้าชนิดเดียวกันจากผู้นำเข้าทุกรายที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรในช่วงเวลานั้นมาทำการเฉลี่ย ย่อมเป็นการประเมินที่ใกล้เคียงกับราคาตลาดที่แท้จริงที่สุด การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินดังกล่าวจึงชอบแล้ว เจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีอากรโจทก์ เนื่องจากโจทก์ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม 12 เดือน ติดต่อกัน ซึ่งสรรพากรภาค 12 ผู้ได้รับมอบอำนาจจากอธิบดีกรมสรรพากรได้อนุมัติให้ขยายเวลาการออกหมายเรียกตรวจสอบตามมาตรา 19 แห่ง ป.ร.ฎ. โดยบทบัญญัติดังกล่าวมิได้กำหนดว่าเจ้าพนักงานประเมินจะต้องขออนุมัติขยายเวลาการออกหมายเรียกภายในระยะเวลา 2 ปี แต่อย่างใด การออกหมายเรียกตรวจสอบของเจ้าพนักงานประเมินจึงชอบแล้ว

ป.ร.ฎ. มาตรา 32 บัญญัติให้อำนาจคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ที่จะออกหมายเรียกผู้อุทธรณ์หรือบุคคลอื่นมาไต่สวนหรือให้บุคคลใดส่งพยานหลักฐานใดมาประกอบการพิจารณาวินิจฉัยอุทธรณ์ตามที่เห็นสมควร แต่มิได้บัญญัติบังคับว่า คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จะต้องเรียกผู้อุทธรณ์มาสอบถามหรือให้ส่งพยานหลักฐานใดอีก การที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้พิจารณาเห็นว่า

พยานหลักฐานในสำนวนเพียงพอแล้วและมีคำวินิจฉัยไปตามนั้น จึงชอบด้วยกฎหมายแล้ว

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินตามหนังสือแจ้งภาษีเงินได้นิติบุคคลที่ 12960100/2/100153 ลงวันที่ 1 กันยายน 2543 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เลขที่ นธ/52/2545 ลงวันที่ 18 มีนาคม 2545 เพิกถอนการประเมินตามหนังสือแจ้งภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่ 12960100/2/100152 ลงวันที่ 1 กันยายน 2543 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เลขที่ นธ/53/2545 ลงวันที่ 18 มีนาคม 2545 เพิกถอนการประเมินตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม เลขที่ 12960100/5/100231 ถึงเลขที่ 12960100/5/101242 ลงวันที่ 1 กันยายน 2543 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ นธ/54/2545 ถึงเลขที่ นธ/65/2545 ลงวันที่ 18 มีนาคม 2545 และขอให้งดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแก่โจทก์ จำเลยทั้งสามให้การต่อสู้คดี ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "ข้อเท็จจริงเบื้องต้นรับฟังได้ว่า โจทก์ประกอบกิจการจำหน่ายและนำเข้าไม้แปรรูปโดยสั่งซื้อจากประเทศมาเลเซียในปี 2537 โจทก์นำเข้าไม้แปรรูปหลายครั้ง กรมศุลกากรได้เรียกเก็บอากรขาเข้าจากราคาที่พนักงานเจ้าหน้าที่กรมศุลกากรได้ทำการประเมินโดยโจทก์มิได้โต้แย้ง โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 51) แสดงถึงหนึ่งของประมาณการกำไรสุทธิของรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2537 (ครึ่งปี) จำนวน 60,000 บาท ตามเอกสารหมาย ล.1 แผ่นที่ 148 แต่ตามแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคล (ภ.ง.ด. 50) รอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2537 โจทก์แสดงกำไรสุทธิไว้จำนวน 339,741.12 บาท ซึ่งโจทก์ยื่นประมาณการกำไรสุทธิต่ำไปจำนวน 109,870.56 บาท อันเป็นการแสดงประมาณการกำไรสุทธิขาดไปเกินร้อยละ 25 ของกำไรสุทธิ ในงบดุลของโจทก์มีรายการลูกหนี้เงินให้กู้ยืมแก่ผู้เป็นหุ้นส่วน 1,700,000 บาท กรรมการของโจทก์คือนายประสิทธิ์ วาจาเที่ยง เป็นผู้กู้ โจทก์มิได้คิดดอกเบี้ยเงินกู้ยืมดังกล่าว เจ้าพนักงานตรวจสอบภาษีออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีอากรโจทก์สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2537 เนื่องจากโจทก์ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม 12 เดือน ติดต่อกันตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.839/2539 เรื่อง มอบอำนาจหน้าที่ให้สรรพากรภาคสั่งและปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมสรรพากร ตามเอกสารหมาย ล.3 แผ่นที่ 80 และคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.197/2541 โดยมีหนังสือของสรรพากรภาค 12 แจ้งว่า อนุมัติให้ขยายเวลาการออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีอากร โดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากร เจ้าพนักงานประเมินได้แจ้งประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคลรอบระยะเวลาบัญชีปี 2537 ประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคล (ครึ่งปี) ประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มเดือนภาษีมกราคมถึงธันวาคม 2537 โจทก์ยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ซึ่งจำเลยทั้งสามเป็นคณะกรรมการได้พิจารณาอุทธรณ์แล้วมีคำวินิจฉัยให้ปลดภาษีในส่วนของภาษีเงินได้นิติบุคคลกรณีการประเมินภาษีจากรายได้การจำหน่ายไม้แปรรูป ส่วนกรณีดอกเบี้ยรับ การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินชอบแล้ว กรณีประมาณการกำไรสุทธิตามมาตรา 67 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินชอบแล้ว ในประเด็นภาษีมูลค่าเพิ่มการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินเป็นการชอบและเป็นธรรมแล้ว จึงให้ยกอุทธรณ์ในเดือนภาษีมกราคม 2537 ส่วนเดือนภาษีกุมภาพันธ์ถึงธันวาคม 2537 เจ้าพนักงานประเมินคำนวณตัวเลขคลาดเคลื่อนจึงปรับปรุงให้

เป็นยอดที่ถูกต้อง คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ข้อแรกว่า หนังสือแจ้งภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่ 12960100/2/100153 ลงวันที่ 1 กันยายน 2543 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เลขที่ นธ/52/2545 ลงวันที่ 18 มีนาคม 2545 ในประเด็นการกำหนดดอกเบี้ยรับกรณีเงินกู้ยืมกรรมการเป็นจำนวนภาษี เบี้ยปรับและเงินเพิ่มจำนวน 12,749.50 บาท นั้น ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ โดยโจทก์อุทธรณ์ว่า โจทก์ให้กรรมการกู้ยืมเงินโดยไม่คิดดอกเบี้ยนั้นถือเป็นสวัสดิการ เจ้าพนักงานประเมินจะประเมินดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 12 ต่อปี ไม่ได้ เห็นว่า การให้สวัสดิการแก่พนักงานนั้น นายจ้างต้องมีข้อตกลงเกี่ยวกับสภาพการจ้าง ซึ่งอาจตกลงด้วยวาจาหรือเป็นระเบียบข้อบังคับการทำงานกำหนดหลักเกณฑ์ในการให้สวัสดิการไว้ โจทก์ให้กรรมการกู้เงินมากถึง 1,700,000 บาท โดยไม่มีดอกเบี้ยโดยไม่ปรากฏว่ากรรมการผู้กู้เป็นพนักงานหรือไม่ และพนักงานทั่วไปมีสิทธิกู้ได้หรือไม่ เพียงใด คิดดอกเบี้ยหรือไม่ จึงถือว่าไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินชอบที่จะประเมินดอกเบี้ยเท่ากับดอกเบี้ยเงินฝากประจำของธนาคารพาณิชย์ในขณะที่ยกขึ้นได้ คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ข้อสองว่า หนังสือแจ้งภาษีเงินได้นิติบุคคล ที่ 12960100/2/100152 ลงวันที่ 1 กันยายน 2543 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เลขที่ นธ/53/2545 ลงวันที่ 18 มีนาคม 2545 ในประเด็นเงินเพิ่มตามมาตรา 67 ตรี จำนวน 6,592 บาท นั้น ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ เห็นว่า เงินได้จากการประกอบการทุกประเภทย่อมมีความไม่แน่นอน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายประการตามลักษณะของกิจการแต่ละประเภท ประมวลรัษฎากร มาตรา 67 ตรี จึงบัญญัติให้ประมาณการกำไรสุทธิประจำปีคลาดเคลื่อนได้ไม่เกินร้อยละ 25 ของกำไรสุทธิ การที่โจทก์ประมาณการกำไรสุทธิประจำปีขาดไปเกินกว่าร้อยละ 25 โดยไม่ปรากฏพฤติการณ์พิเศษนั้นจึงยังไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจกำหนดให้โจทก์เสียเงินเพิ่มได้ โดยไม่จำเป็นต้องเรียกโจทก์ไปสอบถามก่อน เพราะโจทก์มีหน้าที่ต้องประมาณการกำไรสุทธิประจำปีที่ต้องแท้จริงพร้อมกับส่งมอบพยานหลักฐานไปให้เจ้าพนักงานตรวจสอบ เมื่อโจทก์ประมาณการกำไรสุทธิประจำปีขาดไปเกินร้อยละ 25 จึงต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มอีกร้อยละ 20 ของจำนวนภาษีที่ขาดไป คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ข้อสามว่า หนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม เลขที่ 12960100/5/101231 ถึงเลขที่ 12960100/5/101242 ลงวันที่ 1 กันยายน 2543 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เลขที่ นธ/54/2545 ถึงเลขที่ นธ/65/2545 ลงวันที่ 18 มีนาคม 2545 ให้ประเมินภาษี เบี้ยปรับ และเงินเพิ่มชอบหรือไม่ เห็นว่า โจทก์นำเข้าแปรรูปเข้ามาจากประเทศมาเลเซียจำนวนมากและชำระเป็นเงินตราต่างประเทศโดยอ้างว่าชำระเงินสดมีหลักฐานเพียงใบกำกับสินค้าไม่มีการเปิดเล็เตอร์ออฟเครดิตตามที่ปฏิบัติกันทั่วไป แม้โจทก์จะมีผู้ประกอบการค้าไม้แปรรูปมาเบิกความว่าโจทก์ซื้อไม้แปรรูปมาในราคาตามที่ระบุในใบกำกับสินค้าซึ่งต่ำกว่าราคาที่กรมศุลกากรกำหนด ก็เป็นการเบิกความลอย ๆ โดยไม่มีพยานหลักฐานใดสนับสนุน จึงไม่น่าหนักแน่นเชื่อถือ การที่โจทก์ขายไม้แปรรูปในราคาต่ำกว่าราคาที่กรมศุลกากรประกาศกำหนดนั้นผิดปกติวิสัยของผู้ทำธุรกิจการค้า จึงเป็นการขายไม้แปรรูปในราคาที่ต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินราคาตลาดได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 88/2 (3) และมาตรา 79/3 (1) ซึ่งการประเมินโดยใช้ราคาตามประกาศกำหนดราคาในท้องตลาดเป็นรายเฉลี่ยของกรมศุลกากรเป็นราคาที่คำนวณโดยการเก็บรวบรวมสถิติราคาสินค้าชนิดเดียวกันจากผู้นำเข้าทุกรายที่นำเข้ามาในราชอาณาจักรในช่วงเวลานั้นมาทำการเฉลี่ย ย่อมเป็นการประเมินที่ใกล้เคียงกับราคาตลาดที่แท้จริงที่สุด การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินดังกล่าวจึงชอบแล้ว คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ข้อสี่ว่า การ

ออกหมายเรียกตรวจสอบถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ เห็นว่า เจ้าพนักงานประเมิน
ออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีอากรโจทก์สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2537
ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2537 เนื่องจากโจทก์ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม 12 เดือน ติดต่อกัน ซึ่งสรรพากร
ภาค 12 ผู้ได้รับมอบอำนาจจากอธิบดีกรมสรรพากร ได้อนุมัติให้ขยายเวลาการออกหมายเรียก
ตรวจสอบตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากรโดยบทบัญญัติดังกล่าวมิได้กำหนดว่าเจ้าพนักงาน
ประเมินจะต้องขออนุมัติขยายเวลาการออกหมายเรียกภายในระยะเวลา 2 ปี แต่อย่างไรก็ดี การ
ออกหมายเรียกตรวจสอบของเจ้าพนักงานประเมินจึงชอบแล้ว คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์
ของโจทก์ข้อหาว่า จำเลยทั้งสามในฐานะคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยอุทธรณ์โดย
ถูกต้องชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ โดยโจทก์อุทธรณ์ว่า คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้มี
คำวินิจฉัยอุทธรณ์โดยไม่ได้เรียกโจทก์ไปสอบถาม ไต่สวนหรือให้นำพยานหลักฐานอื่นใดมาแสดง
ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 32 จึงเป็นการวินิจฉัยที่ไม่ชอบนั้น โจทก์ไม่ได้ยกขึ้นอ้างในคำฟ้อง
แต่กรณีเป็นปัญหาข้อกฎหมายอันเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชน โจทก์มีสิทธิยกขึ้น
อ้างได้ตามบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 225 วรรคสอง ประกอบ
พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 29 เห็นว่า
ประมวลรัษฎากร มาตรา 32 บัญญัติให้อำนาจคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ที่จะออกหมายเรียก
ผู้อุทธรณ์หรือบุคคลอื่นมาไต่สวนหรือให้บุคคลใดส่งพยานหลักฐานใดมาประกอบการพิจารณา
วินิจฉัยอุทธรณ์ตามที่เห็นสมควร แต่มิได้บัญญัติบังคับว่าคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จะต้อง
เรียกผู้อุทธรณ์มาสอบถามหรือให้ส่งพยานหลักฐานได้อีก การที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้
พิจารณาเห็นว่าพยานหลักฐานในสำนวนเพียงพอแล้วและมีคำวินิจฉัยไปตามนั้น จึง
ชอบด้วยกฎหมายแล้ว คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ข้อสุดท้ายว่า กรณีมีเหตุ
สมควรดเบียบปรับให้แก่โจทก์หรือไม่ เห็นว่า แม้โจทก์จะชำระภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีเงินได้
นิติบุคคลตรงตามกำหนดและให้ความร่วมมืออย่างดีในการตรวจสอบของเจ้าพนักงานประเมิน
ก็ตาม แต่โจทก์ก็ต้องชำระภาษีอย่างถูกต้องและครบถ้วน เมื่อโจทก์เสียภาษีขาดไปย่อมจะต้องเสีย
เบี้ยปรับ การที่เจ้าพนักงานประเมินพิจารณาลดเบี้ยปรับลงเหลือร้อยละ 50 นั้น นับว่าเป็นธรรมแก่
โจทก์แล้ว ไม่มีเหตุอันสมควรที่จะดเบียบปรับ ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้นชอบแล้ว
อุทธรณ์ทุกข้อของโจทก์ฟังไม่ขึ้น" พิพากษายืน

องค์คณะ

รุ่งโรจน์ รื่นเรืองวงศ์ · ทองหล่อ โฉมงาม · เปรมใจ กิตติคุณไพโรจน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/6432/2549>