

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6735/2559

บริษัทสยามกัลป์ปิโตรเคมีคัล จำกัด (โจทก์) กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 7, ป.ร.ฎ. มาตรา 85, ป.ร.ฎ. มาตรา 82/3, ป.ร.ฎ. มาตรา 84/3, ป.ร.ฎ. มาตรา 4 ทศ, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17, ป.วิ.พ. มาตรา 55

ย่อ / หลักกฎหมาย

คดีนี้ เจ้าพนักงานของจำเลยไม่ได้มีหนังสือแจ้งการประเมินให้โจทก์ชำระภาษีเพิ่มเติม แต่มีหนังสือแจ้งผลการพิจารณาให้ดอกเบียแก่ผู้ได้รับเงินคืนภาษีอากรไปยังโจทก์ว่า โจทก์ไม่มีสิทธิได้รับดอกเบียตามมาตรา 84/3 ประกอบมาตรา 4 ทศ แห่ง ป.ร.ฎ. เนื่องจากไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 161 (พ.ศ.2526) ข้อ 1 (2) จึงเป็นคดีที่พิพาทเกี่ยวกับการขอคืนค่าภาษีอากร ตาม พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 7 (3) ซึ่งมาตรา 9 แห่ง พ.ร.บ.ดังกล่าวบัญญัติให้ดำเนินการในศาลภาษีอากรได้ก็ต่อเมื่อปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้ และ ป.ร.ฎ. ได้บัญญัติไว้เพียงกำหนดเวลาขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มและแบบในการขอคืนเท่านั้น มิได้กำหนดให้ผู้ขอคืนภาษีอากรที่ไม่พอใจคำสั่งของเจ้าพนักงานเกี่ยวกับการขอคืนภาษีดังกล่าวต้องอุทธรณ์คำสั่งของเจ้าพนักงานด้วย เมื่อดอกเบียที่โจทก์นำมาฟ้องเป็นส่วนหนึ่งในการขอคืนค่าภาษีอากร โจทก์จึงมีอำนาจฟ้องขอให้จำเลยชำระดอกเบียได้โดยไม่ต้องรอฟังผลการพิจารณาอุทธรณ์จากจำเลยก่อน แม้ภาษีมูลค่าเพิ่มที่

คำพิพากษา

โจทก์ยื่นคำร้องขอคืนเกิดจากมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายหรือมีเครดิตภาษียกมา ต่างก็ถือได้ว่าเป็นกรณีคืนเงินภาษีอากรที่ชำระตามแบบแสดงรายการตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 161 (พ.ศ.2526) ออกตามความใน ป.ร.ฎ. ว่าด้วยการให้ดอกเบียแก่ผู้ได้รับเงินคืนภาษีอากร ข้อ 1 (2) โจทก์จึงมีสิทธิได้รับดอกเบียจากจำเลย จากบทบัญญัติ มาตรา 84/3 และมาตรา 4 ทศ แห่ง ป.ร.ฎ. จำนวนเงินภาษีอากรที่ได้รับคืนหมายถึงจำนวนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่จำเลยอนุมัติให้คืนแก่โจทก์ หากจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มหลังจากได้มีการหักกลบลบหนี้กันแล้ว การคิดดอกเบียให้แก่ผู้ได้รับเงินภาษีอากรจึงต้องพิจารณาจากจำนวนเงินที่กำหนดไว้ในหนังสือแจ้งคำสั่งคืนเงินอันเป็นวันสุดท้ายที่สามารถคิดดอกเบียได้ หากอาจนำจำนวนเงินที่มีการหักกลบลบหนี้ภายหลังจากการมีคำสั่งแจ้งคืนเงินมาใช้เป็นฐานในการคำนวณดอกเบีย สำหรับดอกเบียที่โจทก์เรียกมาตามฟ้องโดยอ้างว่าการที่จำเลยไม่สั่งให้ดอกเบียในระหว่างยังไม่ได้คืนเงินภาษีอากรตาม ป.ร.ฎ. ในเวลาที่คืนเงินภาษีอากรล่าช้าแก่โจทก์ เป็นกรณีจำเลยไม่ให้ออกดอกเบียแก่โจทก์เพื่อบรรเทาความเสียหายในระหว่างได้รับเงินภาษีอากรล่าช้า โจทก์จึงขอเรียกค่าเสียหายในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ของจำนวนเงินดอกเบียที่โจทก์มีสิทธิได้รับคืนนั้น เป็นกรณีที่ยังมีข้อต่อสู้ให้ศาลต้องวินิจฉัยให้ชัดเจนเสียก่อนว่า โจทก์มีสิทธิได้รับดอกเบียเนื่องจากเข้าหลักเกณฑ์การให้ดอกเบียแก่ผู้ได้รับเงินคืนภาษีอากรหรือไม่ และเป็นกรณีที่เจ้าพนักงานของจำเลยใช้ดุลพินิจไปตามอำนาจหน้าที่ จึงยังไม่สมควรกำหนดค่าเสียหายส่วนนี้ให้แก่โจทก์ โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนคำสั่งตามหนังสือของสรรพากรพื้นที่

กรุงเทพมหานคร 23 ที่ กค 0707.02/2636 ลงวันที่ 24 กุมภาพันธ์ 2554 ให้จำเลยชำระดอกเบี้ย แก่โจทก์ 19,423,187.62 บาท ให้จำเลยชดเชยค่าเสียหายแก่โจทก์จนถึงวันฟ้อง 1,656,292.36 บาท และดอกเบี้ยอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ของต้นเงิน 19,423,187.62 บาท นับแต่วันฟ้องจนกว่าจะ ชำระเสร็จแก่โจทก์ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนคำสั่งไม่คืน ดอกเบี้ยให้โจทก์ตามหนังสือสำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 23 ที่ กค 0707.02/2636 ลงวันที่ 24 กุมภาพันธ์ 2554 ให้จำเลยชำระดอกเบี้ยแก่โจทก์ในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือนหรือเศษ ของเดือน ของต้นเงินภาษีอากรที่ได้รับคืน 91,618,809.58 บาท นับแต่วันที่ 15 ตุลาคม 2551 ถึงวันที่ 20 กรกฎาคม 2553 ทั้งนี้ดอกเบี้ยคำนวณแล้วไม่เกิน 19,423,187.62 บาท และไม่เกิน ต้นเงินภาษีอากรที่ได้รับคืน ค่าขออื่นนอกจากนี้ให้ยก ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์และ จำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงเป็นยุติตาม คำพิพากษาศาลภาษีอากรกลาง โดยคู่ความมิได้อุทธรณ์โต้แย้งว่า โจทก์มีวัตถุประสงค์ประกอบ กิจการค้า ผลิตและจำหน่ายผลิตภัณฑ์ปิโตรเลียมและปิโตรเคมี และเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 85 มีหน้าที่ยื่นแบบและชำระภาษีตามมาตรา 83 โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) เป็นเครดิตภาษีชำระเกินพ้นยอดสะสม ยกมา ตลอดตั้งแต่เดือนภาษีกันยายน 2543 ถึงเดือนพฤษภาคม 2551 โดยไม่ได้ขอคืนเป็นเงินสด โจทก์ ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) ประจำเดือนมิถุนายน 2551 ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม 91,618,809.58 บาท โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) ประจำเดือนภาษี กรกฎาคม 2551 ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม 27,404.76 บาท และโจทก์ยื่นแบบแสดงรายการ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) ประจำเดือนภาษีสิงหาคม 2551 ขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม 12,314.23 บาท เดือนภาษี เป็นเงิน 91,658,528.57 บาท ต่อสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 23 อันเป็นสาขาของ จำเลย สรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 23 ส่งเรื่องของโจทก์เข้าสู่กระบวนการตรวจก่อนคืน ภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามแนวปฏิบัติการสรรพากรที่ มก. 4/2549 เรื่องการพิจารณาคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม หลังจากนั้นเจ้าหน้าที่ของจำเลยตรวจสอบหลักฐานเกี่ยวกับการขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มของโจทก์ โดยให้โจทก์นำเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องส่งให้แก่จำเลย รวมทั้งการตรวจสอบย้อนไต่ถามกับภาษี ชื้อแต่ละรายการ จากการตรวจสอบของเจ้าหน้าที่ของจำเลยพบประเด็นความผิดด้านยอดขาย และยอดซื้อจึงไม่สามารถคืนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มได้ทันที เจ้าหน้าที่ของจำเลยแจ้งผลการตรวจสอบ ให้โจทก์ทราบเพื่อให้โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล (ภ.ง.ด.50) สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2551 และแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) สำหรับเดือนภาษีมกราคมถึงเดือนภาษีธันวาคม 2549 เดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2551 ชำระภาษี เพิ่มเติมรวมเป็นเงินภาษีทั้งสิ้น 14,258,235.64 บาท โจทก์ไม่ได้โต้แย้งและยื่นแบบปรับปรุงชำระ ภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม อีกทั้งยื่นคำร้องขอลดเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร เจ้าหน้าที่ของจำเลยเสนอรายงานผลการตรวจภาษีมูลค่าเพิ่มต่อสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 23 สรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 23 อนุมัติให้คืนภาษีมูลค่าเพิ่มแก่โจทก์สำหรับเดือนภาษี มิถุนายน 2551 จำนวน 91,618,809.58 บาท เดือนภาษีกรกฎาคม 2551 จำนวน 27,404.76 บาท และเดือนภาษีสิงหาคม 2551 จำนวน 12,314.23 บาท สรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 23 มี หนังสือแจ้งคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.72) สำหรับการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) ลงวันที่ 14 กรกฎาคม 2551 สำหรับเดือนภาษีมิถุนายน 2551 คืนภาษีอากรให้แก่โจทก์เป็นเงิน 91,618,809.58 บาท โดยไม่พิจารณาให้ดอกเบี้ยแก่โจทก์ โจทก์ทวงถามไปยังสรรพากรพื้นที่

กรุงเทพมหานคร 23 เพื่อให้มีคำสั่งให้ดอกเบี้ยในเงินภาษีอากรคืนในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือน จากต้นเงินจำนวนภาษีอากรคืน สรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 23 มีหนังสือแจ้งผลการพิจารณาให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับเงินคืนภาษีอากรมายังโจทก์ โดยชี้แจงให้เหตุผลว่าโจทก์มีรายจ่ายและค่าใช้จ่ายอื่นๆ ทำให้ยอดซื้อและภาษีซื้อ ซึ่งโจทก์ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) มีภาษีซื้อ มากกว่าภาษีขายเป็นเครดิตภาษีพ้นยอดสะสมยกมาตั้งแต่เดือนกันยายน 2543 และมาขอคืนภาษีเป็นเงินสดในเดือนภาษีมิถุนายน 2551 จำนวน 91,618,809.58 บาท ดังนั้น ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ขอคืนเกิดจากภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย จึงไม่ใช้การขอคืนภาษีที่ชำระตามแบบแสดงรายการ เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระพร้อมแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) จะเกิดขึ้นต่อเมื่อมีภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อเท่านั้นตามประมวลรัษฎากร มาตรา 82/3 อีกทั้งโจทก์ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) ขอคืนเป็นภาษีสะสมยกมารวมระยะเวลาประมาณ 8 ปี จำนวนภาษีที่ขอคืนสูงมาก เจ้าหน้าที่ต้องดำเนินการตรวจพิสูจน์เอกสารหลักฐานและข้อเท็จจริงเป็นจำนวนมากอย่างระมัดระวัง ประกอบกับต้องใช้เวลาในการตรวจสอบยืนยันใบกำกับภาษีซื้อว่าเป็นใบกำกับภาษีซื้อที่ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ ด้วยเหตุนี้จึงทำให้ยากแก่การนำสืบ จากเหตุผลดังกล่าวสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 23 จึงพิจารณาว่าโจทก์ไม่มีสิทธิได้รับดอกเบี้ยตามประมวลรัษฎากร มาตรา 84/3 ประกอบมาตรา 4 ทศ เนื่องจากไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามกฎหมายกระทรวงฉบับที่ 161 (พ.ศ.2526) ข้อ 1 (2) ตามสำเนาหนังสือแจ้งผลการพิจารณา ลงวันที่ 24 กุมภาพันธ์ 2554 โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการพิจารณาดังกล่าว เนื่องจากกรณีของโจทก์เป็นการขอคืนภาษีที่มีการชำระไว้ตามแบบแสดงรายการภาษีแล้ว โจทก์ยื่นอุทธรณ์โต้แย้งคำสั่งต่อมาสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 23 มีหนังสือแจ้งมายังโจทก์ว่าได้ส่งคำอุทธรณ์ของโจทก์ไปให้สำนักงานสรรพากรภาค 3 ซึ่งเป็นผู้มีอำนาจพิจารณาดำเนินการและขอให้โจทก์รอการพิจารณาจากสำนักงานสรรพากรภาค 3 ต่อไป ปัญหาการคืนดอกเบี้ยของโจทก์ยังอยู่ในระหว่างการหารือของกรมสรรพากร จำเลยนำเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์ต้องชำระเพิ่มเติมตามแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) เมื่อวันที่ 7 กรกฎาคม 2553 หักกลบหนี้กับภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์ได้รับคืน คงเหลือเงินที่โจทก์ได้รับคืนสำหรับเดือนภาษีมิถุนายน 2551 เพียง 77,584,628.79 บาท สรรพากรพื้นที่ที่มีอำนาจและปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมสรรพากรในเขตท้องที่สำนักงานสรรพากรพื้นที่นั้นในการสั่งให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับคืนเงินภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร มาตรา 4 ทศ และกฎหมายกระทรวงฉบับที่ 161 (พ.ศ.2526) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับคืนเงินภาษีอากร ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ท.ป. 119/2545 เรื่อง มอบอำนาจให้สรรพากรพื้นที่สั่งและปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมสรรพากร แต่โจทก์ยังไม่เห็นพ้องด้วยมีปัญหาตามอุทธรณ์ของจำเลยข้อแรกว่า โจทก์มีอำนาจฟ้องหรือไม่ จำเลยอุทธรณ์ว่าการพิจารณาขอคืนดอกเบี้ยของโจทก์อยู่ในระหว่างการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลย เนื่องจากเจ้าพนักงานของจำเลยเห็นว่า การขอให้จำเลยชำระดอกเบี้ยไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 161 (พ.ศ.2526) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับคืนเงินภาษีอากร ข้อ 1 (2) โจทก์ไม่มีสิทธิได้รับดอกเบี้ย โจทก์ยื่นหนังสืออุทธรณ์โต้แย้งคำสั่ง เจ้าพนักงานของจำเลยแจ้งให้โจทก์ทราบว่าได้ส่งคำอุทธรณ์ของโจทก์ไปให้สำนักงานสรรพากรภาค 3 พิจารณา โจทก์นำคดีมาฟ้องโดยไม่รอฟังผลการพิจารณาอุทธรณ์ โจทก์จึงยังไม่ถูกโต้แย้งสิทธินั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 7 บัญญัติให้ศาลภาษีอากรมีอำนาจพิจารณาพิพากษา

คดีแพ่งในเรื่องต่อไปนี้ (3) คดีพิพาทเกี่ยวกับการขอคืนค่าภาษีอากร และมาตรา 9 บัญญัติว่า คดีตามมาตรา 7 (3) ในกรณีที่กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรบัญญัติให้ขอคืนค่าภาษีอากรตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้ จะดำเนินการในศาลภาษีอากรได้ก็ต่อเมื่อได้มีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและระยะเวลาเช่นว่านั้น คดีนี้ เจ้าพนักงานของจำเลยไม่ได้มีหนังสือแจ้งการประเมินให้โจทก์ชำระภาษีเพิ่มเติม แต่มีหนังสือแจ้งผลการพิจารณาให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับเงินคืนภาษีอากรไปยังโจทก์ว่า โจทก์ไม่มีสิทธิได้รับดอกเบี้ยตามมาตรา 84/3 ประกอบมาตรา 4 ทศ แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากไม่เป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขตามกฎหมายกระทรวง ฉบับที่ 161 (พ.ศ.2526) ข้อ 1 (2) จึงเป็นคดีที่พิพาทเกี่ยวกับการขอคืนค่าภาษีอากร ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 7 (3) ซึ่งมาตรา 9 แห่งพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวบัญญัติให้ดำเนินการในศาลภาษีอากรได้ก็ต่อเมื่อปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและระยะเวลาที่กำหนดไว้และประมวลรัษฎากรได้บัญญัติไว้เพื่อกำหนดเวลาขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่มและแบบในการขอคืนเท่านั้น มิได้กำหนดให้ผู้ขอคืนภาษีอากรที่ไม่พอใจคำสั่งของเจ้าพนักงานเกี่ยวกับการขอคืนภาษีต้องอุทธรณ์คำสั่งของเจ้าพนักงานด้วย เมื่อดอกเบี้ยที่โจทก์นำมาฟ้องเป็นส่วนหนึ่งในการขอคืนค่าภาษีอากร ดังนั้นโจทก์จึงมีอำนาจฟ้องขอให้จำเลยชำระดอกเบี้ยได้ โดยไม่ต้องรอฟังผลการพิจารณาอุทธรณ์จากจำเลยก่อน ที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่า การที่จำเลยมีหนังสือแจ้งโจทก์ว่าโจทก์ไม่มีสิทธิได้ดอกเบี้ยตามกฎหมาย จึงเป็นกรณีที่มีการพิจารณาการให้ดอกเบี้ยตามมาตรา 4 ทศ แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ถือเป็นการโต้แย้งสิทธิของโจทก์ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 17 ประกอบประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 55 ไม่มีบทบัญญัติใดให้โจทก์ต้องรอผลการพิจารณาตอบข้อหารือจากกรมสรรพากรดังที่จำเลยต่อสู้กันนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นฟ้องด้วยในผล อุทธรณ์ของจำเลยในข้อนี้ฟังไม่ขึ้น มีปัญหาตามอุทธรณ์ของจำเลยข้อต่อมาว่า โจทก์มีสิทธิได้รับดอกเบี้ยร้อยละหนึ่งต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงิน 91,618,809.58 บาท หรือ 77,584,628.79 บาท หรือไม่ ที่จำเลยอุทธรณ์โต้แย้งว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์ขอคืนในเดือนมิถุนายน 2551 สืบเนื่องมาจากโจทก์มีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย จึงมิใช่การขอคืนภาษีที่ชำระตามแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระพร้อมแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) จะเกิดขึ้นต่อเมื่อมีภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อเท่านั้น แต่กรณีของโจทก์เป็นการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) ขอคืนภาษีที่มีเครดิตพ้นยอดสะสมยกมา ไม่มีการชำระภาษี กรณีจึงไม่เข้าหลักเกณฑ์การให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับเงินคืนภาษีอากรนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา 82/3 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า ให้ผู้ประกอบการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี วรรคสอง บัญญัติว่า หากภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อ ให้ผู้ประกอบการชำระภาษีเท่ากับส่วนต่างนั้นและวรรคสาม บัญญัติว่า หากภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ให้เป็นเครดิตภาษีและให้ผู้ประกอบการนั้นมีสิทธิได้รับคืนภาษีหรือนำไปชำระภาษีมูลค่าเพิ่มได้ตามส่วน 8 เมื่อข้อเท็จจริงฟังได้ว่า โจทก์มีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายเป็นเครดิตภาษีพ้นยอดสะสมยกมาตั้งแต่วันที่กันยายน 2543 แต่มาขอคืนภาษีเป็นเงินสดในเดือนมิถุนายน 2551 จำนวน 91,618,809.58 บาท ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์ขอคืนจึงเกิดจากยอดภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย ซึ่งมาตรา 4 ทศ บัญญัติว่า ให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายสั่งให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับคืนเงินภาษีอากรในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีอากรที่ได้รับคืนโดยไม่คิดทบต้น ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขที่กำหนดโดยกฎกระทรวงซึ่ง

กฎกระทรวง ฉบับที่ 161 (พ.ศ.2526) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับเงินคืนภาษีอากร ข้อ 1 บัญญัติว่า ดอกเบี้ยที่จะให้แก่ผู้ได้รับเงินคืนภาษีอากร ให้คิดดังต่อไปนี้ (2) กรณีคืนเงินภาษีอากรที่ชำระตามแบบแสดงรายการไม่ว่าจะชำระพร้อมกับการยื่นหรือไม่ให้เริ่มคิดดอกเบี้ยตั้งแต่วันถัดจากวันครบระยะเวลาสามเดือนนับแต่วันยื่นคำร้องขอคืนเงินภาษีอากร แม้ภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์ยื่นคำร้องขอคืนเกิดจากมีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขายหรือมีเครดิตภาษียกมา ต่างก็เป็นกรณีคืนเงินภาษีอากรที่ชำระตามแบบแสดงรายการตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 161 (พ.ศ.2526) ฯ ข้อ 1 (2) หากใช้เป็นดังกรณีนี้ที่จำเลยเข้าใจว่า ภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระพร้อมแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) จะเกิดขึ้นต่อเมื่อมีภาษีขายมากกว่าภาษีซื้อ เพราะหากเป็นดังที่จำเลยเข้าใจเช่นนั้น โจทก์จะไม่มีจำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มที่ขอคืนแต่กลับต้องชำระภาษีมูลค่าเพิ่มเท่ากับส่วนต่างของภาษีขายที่มากกว่าภาษีซื้อให้แก่จำเลยตามมาตรา 82/3 วรรคสอง และเป็นการตีความกฎหมายที่เป็นผลร้ายต่อผู้เสียภาษีอากรให้แก่รัฐ ส่วนที่จำเลยอุทธรณ์โต้แย้งต่อมาว่า โจทก์มีสิทธิได้รับเงินภาษีคืนจากส่วนที่คงเหลือภาษีมูลค่าเพิ่มหลังจากที่โจทก์ต้องชำระส่วนที่โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) ไม่ถูกต้อง คงเหลือจำนวนภาษีที่จำเลยต้องชำระแก่โจทก์ 77,584,628.79 บาท มิใช่จากจำนวน 91,618,809.58 บาท เป็นเงินดอกเบี้ยเพียง 775,846.29 บาท นั้น เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา 84/3 บัญญัติว่า "การคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม ให้ผู้ได้รับคืนภาษีได้รับดอกเบี้ยตามหลักเกณฑ์ตามมาตรา 4 ทศ" และมาตรา 4 ทศ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "ให้อธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมายสั่งให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับคืนเงินภาษีอากรในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีอากรที่ได้รับคืน" จากบัญญัติดังกล่าว จำนวนเงินภาษีอากรที่ได้รับคืน จึงหมายถึงจำนวนเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่จำเลยอนุมัติให้คืนแก่โจทก์นั่นเอง หากใช้จำนวนภาษีมูลค่าเพิ่มหลังจากได้มีการหักกลบลบหนี้กันแล้ว ที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่า การคิดดอกเบี้ยให้แก่ผู้ได้คืนเงินภาษีอากรจึงต้องพิจารณาจากจำนวนเงินที่กำหนดไว้ในหนังสือแจ้งคำสั่งคืนเงินอันเป็นวันสุดท้ายที่สามารถคิดดอกเบี้ยได้ หากอาจนำจำนวนเงินที่มีการหักกลบลบหนี้ภายหลังจากการมีคำสั่งแจ้งคืนเงินมาใช้เป็นฐานในการคำนวณดอกเบี้ยนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของจำเลยข้อนี้ฟังไม่ขึ้นเช่นกัน มีปัญหาตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า โจทก์มีสิทธิคิดดอกเบี้ยระหว่างผิณฑ์ในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปีของต้นเงิน 19,423,187.62 บาท นับแต่วันแจ้งคำสั่งคืนเงินหรือไม่ เพียงใด ที่โจทก์อุทธรณ์โต้แย้งว่า จำเลยมีคำสั่งคืนเงินภาษีอากรให้แก่โจทก์ แล้วอันเป็นผลให้จำเลยมิได้ตกเป็นผู้ผิณฑ์ชำระหนี้ภาษีอากรอีกต่อไป การที่จำเลยไม่สั่งให้ดอกเบี้ยในระหว่างยังไม่ได้คืนเงินภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรในเวลาที่คืนเงินภาษีอากรล่าช้าให้แก่โจทก์ จึงเป็นกรณีจำเลยไม่ให้อดอกเบี้ยแก่โจทก์เพื่อบรรเทาความเสียหายในระหว่างได้รับเงินภาษีอากรล่าช้า ดังนั้น ดอกเบี้ยที่จำเลยไม่ให้แก่โจทก์ภายหลังจากวันที่จำเลยคืนเงินภาษีอากรให้แก่โจทก์แล้ว จึงไม่ใช่เป็นดอกเบี้ยในระหว่างการผิณฑ์ชำระหนี้ของจำเลยต่อโจทก์อีกต่อไป การเรียกร้องค่าเสียหายจากดอกเบี้ยซึ่งจำเลยไม่ให้แก่โจทก์ จึงเป็นการผิณฑ์ไม่ชำระดอกเบี้ยอันเป็นการบรรเทาความเสียหายแก่โจทก์ ไม่ใช่เป็นการคิดดอกเบี้ยซ้อนดอกเบี้ยในระหว่างการผิณฑ์ชำระเงินต้นของจำเลยอันเป็นข้อห้ามตามกฎหมายนั้น เห็นว่า สำหรับดอกเบี้ยที่โจทก์เรียกมาตามฟ้องนั้น เป็นกรณีที่ยังมีข้อต่อสู้ให้ศาลต้องวินิจฉัยให้ชัดเจนเสียก่อนว่า โจทก์มีสิทธิได้รับดอกเบี้ยเนื่องจากเข้าหลักเกณฑ์การให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับเงินคืนภาษีอากรหรือไม่ และเป็นกรณีที่เจ้าพนักงานของจำเลยใช้ดุลพินิจไปตามอำนาจหน้าที่ จึงยังไม่สมควรกำหนดค่าเสียหายในส่วนนี้ให้แก่โจทก์ ที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัย

ว่า โจทก์ไม่มีสิทธิเรียกค่าเสียหายจากจำเลยโดยคิดเป็นดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี
ของต้นเงิน 19,423,187.62 บาท ได้อีกนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นฟ้องด้วยในผล อุทธรณ์
ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

องค์คณะ

อติเทพ ถิระวัฒน์ · ไสลเกษ วัฒนพันธุ์ · ภาภูมิ สรอรรถ

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: thai-legal-corpus (CC-BY-4.0) ← deka.supremecourt.or.th ·
<https://www.thaideka.online/deka/6735/2559>