

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8300/2557

บริษัทอีส เพาเวอร์ จำกัด โจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รฎากร มาตรา 78/2

ย่อ / หลักกฎหมาย

ตาม ป.รฎากร มาตรา 78/2 ไม่ได้ให้สิทธิแก่ผู้ประกอบการที่ได้รับบัตรส่งเสริมคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนในกรณีนำเข้าสินค้าที่ไม่ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าเป็นกรณีพิเศษ ความรับผิดชอบของโจทก์สำหรับสินค้าเครื่องจักรที่ไม่ได้รับอนุมัติให้ยกเว้นอากรขาเข้าจึงมีฐานะเช่นเดียวกับผู้นำเข้าที่วางหลักประกันอากรขาเข้าอื่น กล่าวคือ ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนนี้เกิดขึ้นเมื่อโจทก์วางหลักประกันอากรขาเข้า แม้ขณะโจทก์นำเข้าสินค้า เครื่องจักรบางรายการยังอยู่ในระหว่างการพิจารณาของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน โดยโจทก์วางหนังสือค้ำประกันของธนาคารเป็นหลักประกันการชำระภาษีอากรเพื่อโจทก์จะได้นำสินค้าพิพาทออกจากอารักขาของกรมศุลกากรและต่อมาสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้อนุมัติยกเว้นอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสินค้าบางส่วนและบางส่วนให้ชำระอากร หลังจากนั้นโจทก์นำเงินไปชำระค่าภาษีอากรภายในกำหนดเวลา 30 วัน นับแต่ได้รับแจ้งการประเมินก็ตาม แต่เมื่อโจทก์ยังไม่ได้ชำระค่าภาษีมูลค่าเพิ่มในเวลาที่โจทก์วางหลักประกันอากรขาเข้า จึงยังถือไม่ได้ว่าโจทก์ได้ชำระค่าภาษีอากรครบถ้วนในกำหนดเวลาตามมาตรา 78/2 อันจะเป็นเหตุทำให้ไม่ต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มสำหรับภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์จึงมีหน้าที่ต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่จำเลย

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนหรือแก้ไขการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับเดือนกันยายน 2550 ตามแบบแจ้งการประเมินอากรขาเข้า/ขาออก ภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม (กรณีวางประกัน) เลขที่ กค.1-3-02007 ลงวันที่ 23 มิถุนายน 2551 เพิกถอนหรือแก้ไขคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เลขที่ สภ.5 ขบ 2/6/2552 ให้จำเลยคืนเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่ม 95,067 บาท และเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่ม 14,260 บาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้น 109,327 บาท พร้อมดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ของต้นเงินดังกล่าว นับแต่วันชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม (วันที่ 30 มิถุนายน 2551) ถึงวันฟ้องเป็นเวลา 9 เดือน 7 วัน คิดเป็นดอกเบี้ย 6,309.08 บาท รวมต้นเงินและดอกเบี้ยเป็นเงิน 115,636.07 บาท และดอกเบี้ยอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี นับถัดจากวันฟ้องจนกว่าจะชำระเสร็จแก่โจทก์ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลย โดยกำหนดค่าทนายความ 5,000 บาท โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังเป็นยุติโดยโจทก์และจำเลยมิได้อุทธรณ์โต้แย้งว่า โจทก์ประกอบกิจการโรงงานผลิตเอทานอล (แอลกอฮอล์ 99.5%) โดยได้รับการส่งเสริมการลงทุนตามพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 สำหรับประเภท 1.26 กิจการผลิตแอลกอฮอล์หรือเชื้อเพลิงจากผลผลิตการเกษตร รวมทั้งเศษขยะหรือของเสีย โจทก์นำเข้าเครื่องจักรและอุปกรณ์จากประเทศอินเดีย โดยขอใช้สิทธิประโยชน์ยกเว้นอากรขาเข้าตามมาตรา 28 ของพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 เมื่อสินค้านำเข้ามาถึงท่าเรือแหลมฉบัง

สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนพิจารณารายการเครื่องจักรและอุปกรณ์แล้วเสร็จเพียงบางส่วน โจทก์ดำเนินการออกของสำหรับสินค้ารายการที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนอนุมัติส่งปล่อยเครื่องจักรที่ได้รับยกเว้นอากรขาเข้า ส่วนเครื่องจักรบางรายการที่ยังอยู่ระหว่างการพิจารณาของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนนั้น โจทก์ได้รับอนุมัติผ่อนผันจาก

สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนให้ใช้หนังสือค้ำประกันแทนการชำระอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์ใช้หนังสือค้ำประกันธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน) วางประกันค่าภาษีอากรแทนการชำระค่าภาษีอากร ต่อมาทางสำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้อนุมัติให้ยกเว้นอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มบางส่วน และบางส่วนให้ชำระภาษีอากร วันที่ 23 มิถุนายน 2551 พนักงานเจ้าหน้าที่มีหนังสือแจ้งการประเมินอากรขาเข้า/ขาออกภาษีสรรพสามิตและภาษีมูลค่าเพิ่ม (กรณีวางประกัน) เลขที่ กค 1-3-02007 ลงวันที่ 23 มิถุนายน 2551 ประเมินภาษีอากรสำหรับรายการที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนไม่อนุมัติ โดยให้ชำระอากรเต็มจำนวนและคิดเบี้ยปรับภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 89 (3) แห่งประมวลรัษฎากร กรณียื่นแบบแสดงรายการภาษีหรือนำส่งภาษีไว้ไม่ถูกต้องหรือมีข้อผิดพลาดอันเป็นเหตุให้จำนวนภาษีที่ต้องนำส่งในเดือนภาษีคลาดเคลื่อนไป ให้เสียเบี้ยปรับอีกหนึ่งเท่าของเงินภาษีที่เสียคลาดเคลื่อนหรือนำส่งคลาดเคลื่อน กับคิดเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 89/1 แห่งประมวลรัษฎากร กรณีโจทก์ไม่ชำระภาษีหรือนำส่งภาษีให้ครบถ้วนภายในกำหนดเวลาตามบทบัญญัติในหมวดนี้ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับรวมทั้งสิ้น 309,676.56 บาท โจทก์ชำระภาษีอากรตามการประเมินแล้ว ต่อมาโจทก์อุทธรณ์การประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยให้ลดเบี้ยปรับให้ คงเหลือเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย ตามข้อ 5 (3) (ข) ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.81/2542 ลงวันที่ 9 กรกฎาคม 2542 เรื่อง หลักเกณฑ์การงดหรือลดเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มภาษีเงินได้

ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 22 มาตรา 26 มาตรา 67 ตรี มาตรา 89 และมาตรา 91/21 (6) แห่งประมวลรัษฎากร จึงลดเบี้ยปรับลง 47,533.50 บาท คงเหลือเรียกเก็บเป็นเงินภาษี 95,067 บาท เบี้ยปรับ 47,533.50 บาท เงินเพิ่ม 14,260 บาท รวมทั้งสิ้น 156,860.50 บาท ส่วนเงินเพิ่มตามการประเมินเป็นเงินเพิ่มตามมาตรา 89/1 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกฎหมายกำหนดไว้แน่นอนโดยไม่มีข้อยกเว้นให้งดหรือลดได้ จึงไม่อาจงดหรือลดให้ได้ โจทก์ไม่เห็นด้วยจึงฟ้องเป็นคดีนี้ ปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ประการแรกมีว่า โจทก์มีหน้าที่ต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มแก่จำเลยหรือไม่ โดยโจทก์อุทธรณ์ว่า เครื่องจักรรายการที่โจทก์นำเข้าได้รับการผ่อนผันการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มไม่จำเป็นต้องชำระภาษีทันที เนื่องจากอยู่ระหว่างการพิจารณาว่าจะได้รับสิทธิยกเว้นอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ โดยโจทก์วางหลักประกันเป็นหนังสือค้ำประกันธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน) ซึ่งเป็นการปฏิบัติตามข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 20) ส่วนบทบัญญัติมาตรา 78/2 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นกรณีบังคับแก่ผู้ประกอบการทั่วไปมิได้บังคับแก่ผู้ประกอบการที่ได้รับบัตรส่งเสริมคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน ตามมาตรา 28 แห่งพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ.2520 หลังจากพนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินให้โจทก์ชำระภาษีอากรส่วนที่ไม่ได้รับอนุมัติให้ยกเว้นภาษีอากร โจทก์ได้ชำระภายในกำหนดเวลา 30 วัน นับแต่ได้รับแจ้งการประเมิน จึงไม่ใช่กรณีโจทก์ชำระค่าภาษีไม่ครบถ้วนอันจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา 78/2 บัญญัติว่า ความรับผิดชอบ

การเสียภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการนำเข้าให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ดังต่อไปนี้ (1) การนำเข้า นอกจากที่อยู่ในบังคับตาม (2) (3) หรือ (4) ให้ความรับผิดเกิดขึ้นเมื่อชำระอากรขาเข้า วาง หลักประกันอากรขาเข้าหรือจัดให้มีผู้ค้ำประกันอากรขาเข้า เว้นแต่กรณีที่ไม่ต้องเสียอากรขาเข้า หรือได้รับยกเว้นอากรขาเข้า ก็ให้ถือว่าความรับผิดเกิดขึ้นในวันที่มีการออกใบขนสินค้า ตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ตามบทกฎหมายดังกล่าวไม่ได้ให้สิทธิแก่ผู้ประกอบการที่ได้รับบัตร ส่งเสริมคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนในกรณีนำเข้าสินค้าที่ไม่ได้รับยกเว้นอากรขาเข้าเป็นพิเศษ ความรับผิดของโจทก์ในส่วนสินค้าเครื่องจักรที่ไม่ได้รับอนุมัติให้ยกเว้นภาษีอากรจึงมีฐานะ เช่นเดียวกับผู้นำเข้าที่วางหลักประกันอากรขาเข้าอื่น กล่าวคือ ความรับผิดในการเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มในส่วนนี้เกิดขึ้นเมื่อโจทก์วางหลักประกันอากรขาเข้า โจทก์นำเข้าสินค้าพิพาทแต่ เครื่องจักรบางรายการยังอยู่ระหว่างการพิจารณาของคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุน โจทก์จึงได้ วางหนังสือค้ำประกันธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน) เป็นหลักประกันการชำระค่าภาษีอากร ทั้งนี้เพื่อโจทก์จะได้นำเข้าสินค้าพิพาทออกจากอารักขาของกรมศุลกากร ต่อมา สำนักงานคณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนได้อนุมัติให้ยกเว้นอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่ม บางส่วนและบางส่วนให้ชำระภาษีอากร เมื่อพนักงานเจ้าหน้าที่แจ้งการประเมินเครื่องจักรรายการ ที่คณะกรรมการส่งเสริมการลงทุนไม่อนุมัติให้ได้รับยกเว้นอากรขาเข้า โจทก์จึงนำเงินไปชำระ ค่าภาษีอากร ตามข้อเท็จจริงดังกล่าวแสดงว่าโจทก์ยังมีได้ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มในเวลาที่มีความ รับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้นขณะโจทก์วางหลักประกันอากรขาเข้า ส่วนที่โจทก์อ้างว่า โจทก์ปฏิบัติตามข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 20) แต่ตาม ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าว ข้อ 4 ระบุว่า สำหรับเครื่องจักรหรือ วัตถุดิบตามข้อ 2 จะต้องเป็นเครื่องจักรหรือวัตถุดิบที่ได้รับอนุมัติให้ได้รับสิทธิและประโยชน์ตาม โครงการที่ได้รับอนุมัติส่งเสริมการลงทุน ดังนั้น ประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับ ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 20) จึงมิได้นำมาใช้บังคับแก่เครื่องจักรของโจทก์ในส่วนที่คณะกรรมการ ส่งเสริมการลงทุนไม่อนุมัติให้ได้รับสิทธิยกเว้นอากรขาเข้าด้วย และแม้โจทก์จะได้ชำระ ภาษีมูลค่าเพิ่มภายในกำหนดเวลา 30 วัน นับแต่ได้รับแจ้งการประเมิน แต่ก็ถือไม่ได้ว่าโจทก์ได้ ชำระค่าภาษีอากรจนครบถ้วนในกำหนดเวลาตามมาตรา 78/2 เพราะความรับผิดในการเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มมิได้เกิดขึ้นในขณะนั้น แต่เกิดขึ้นก่อนหน้านั้นแล้วคือในวันที่โจทก์วางหลักประกัน อากรขาเข้า จึงฟังไม่ได้ว่าโจทก์ได้ชำระค่าภาษีอากรครบถ้วนแล้วอันจะทำให้ไม่ต้องเสียเบี้ยปรับ และเงินเพิ่มสำหรับภาษีมูลค่าเพิ่มแก่จำเลย ที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยให้โจทก์เสีย เบี้ยปรับและเงินเพิ่มภาษีมูลค่าเพิ่มจึงชอบด้วยกฎหมาย อุทธรณ์ของโจทก์ข้อนี้ฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

องค์คณะ

ภาณุมิ สรอัทธ์ · กรองเกียรติ คมสัน · ธัชพันธ์ ประพทุธนิตสาร

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/8300/2557>