

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 274/2549

บริษัทบราโว อินเทอร์เน็ตเซ็นแนล จำกัด โจทก์ กรมสรรพสามิตจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง พ.ร.บ.ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4, พ.ร.บ.ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 5, พ.ร.บ.ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 101

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์นำเข้าแบตเตอรี่ลักษณะเป็นก้อน เรียกกันทั่วไปว่าถ่านไฟฉายหรือแบตเตอรี่ชนิดเซลล์ก้อน สามารถนำไปใช้กับเครื่องใช้ไฟฟ้าชนิดต่าง ๆ ได้ทั่วไป โจทก์ได้นำแบตเตอรี่ดังกล่าวมาจัดเรียงต่อแบบอนุกรม และเชื่อมขั้วแบตเตอรี่แต่ละอันให้ครบวงจรแล้วประกอบเข้ากับกล่องพลาสติก และต่อสายไฟแบตเตอรี่เข้ากับขั้วไฟฟ้าภายในกล่อง การกระทำดังกล่าวเป็นการทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้า ต้องตามคำนิยาม "ผลิต" ตาม พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4 โจทก์เสียภาษีสรรพสามิตจากแบตเตอรี่ในฐานะผู้นำเข้า ต่อมานำแบตเตอรี่ดังกล่าวมาผลิตเป็นแบตเตอรี่สำหรับโทรศัพท์เคลื่อนที่ ต้องเสียภาษีสรรพสามิตในฐานะผู้ประกอบการอุตสาหกรรมผลิตอีกครั้งหนึ่ง ไม่ใช่เป็นการจัดเก็บภาษีซ้ำซ้อน การออกกฎกระทรวงว่าด้วยสินค้าที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมจะขอลดหย่อนภาษีเพื่อกำหนดให้สินค้าประเภทใดเป็นสินค้าที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมจะขอลดหย่อนภาษีได้ เป็นอำนาจของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ตาม พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 5 และมาตรา 101 วรรคหนึ่ง รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจึงมีอำนาจกำหนดวันใช้บังคับกฎหมายได้ว่าจะให้มีผลย้อนหลังหรือไม่ย้อนหลังก็ได้

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน คำวินิจฉัยคำคัดค้านการประเมินของอธิบดีหรือผู้ซึ่งอธิบดีมอบหมาย และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลาง พิพากษายกฟ้อง ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงฟังได้ว่า โจทก์ประกอบกิจการขายแบตเตอรี่สำหรับใช้กับโทรศัพท์เคลื่อนที่หรือที่เรียกกันทั่วไปว่าโทรศัพท์มือถือ โดยโจทก์สั่งซื้อแบตเตอรี่ชนิดเซลล์ก้อน จากต่างประเทศเข้ามาในราชอาณาจักรไทย โจทก์ได้เสียภาษีสรรพสามิตอัตราร้อยละ 10 ในขณะที่นำเข้าแล้ว แบตเตอรี่ที่โจทก์นำเข้ามีรูปร่างลักษณะเหมือนแบตเตอรี่ที่เรียกกันทั่วไปว่าถ่านไฟฉาย สามารถนำไปใช้กับเครื่องใช้ไฟฟ้าชนิดต่าง ๆ ได้ทั่วไป แต่โจทก์ได้นำแบตเตอรี่ชนิดเซลล์ก้อนดังกล่าวมาจัดเรียงต่อแบบอนุกรมและเชื่อมขั้วแบตเตอรี่แต่ละอันให้ครบวงจรแล้วประกอบเข้ากับกล่องพลาสติกและต่อสายไฟแบตเตอรี่เข้ากับขั้วไฟฟ้าภายในกล่อง แบตเตอรี่ที่โจทก์ประกอบเสร็จแล้วมีขนาดและลักษณะแตกต่างกันไป แล้วแต่จะกำหนดให้นำไปใช้กับโทรศัพท์เคลื่อนที่ยี่ห้อใด รุ่นใด ทั้งนี้แบตเตอรี่ที่ประกอบแล้วบางส่วนโจทก์จะติดยี่ห้อการค้าชื่อ "COMMY" ก่อนนำออกจำหน่าย บางส่วนไม่ได้ติดยี่ห้อการค้า เพื่อให้ผู้ซื้อซื้อแล้วนำไปติดยี่ห้อการค้าอื่น ๆ ก่อนนำออกจำหน่ายต่อไป และโจทก์มิได้เสียภาษีสรรพสามิตจากการขายแบตเตอรี่ที่ประกอบเสร็จเรียบร้อยแล้วดังกล่าว เมื่อวันที่ 13 ธันวาคม 2543 เจ้าพนักงานของจำเลยได้มีหนังสือแจ้งการประเมินให้โจทก์ชำระภาษีสรรพสามิตและภาษีเก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทยสำหรับเดือนมกราคม 2541 ถึงสิงหาคม 2541 และสำหรับเดือนพฤษภาคม

2540 ถึงธันวาคม 2540 โดยให้เหตุผลว่า โจทก์ผลิตและจำหน่ายแบตเตอรี่ซึ่งยังมิได้ชำระภาษีสรรพสามิต โจทก์ได้คัดค้านการประเมิน ต่อมาอธิบดีกรมสรรพสามิตมีคำวินิจฉัยให้ยกคำคัดค้านของโจทก์ โจทก์ไม่เห็นด้วยจึงได้อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ โจทก์ได้รับคำวินิจฉัยอุทธรณ์แล้วเมื่อวันที่ 12 ตุลาคม 2544 ปัญหาวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์มีว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินของจำเลย คำวินิจฉัยคำคัดค้านการประเมินของอธิบดีกรมสรรพสามิต และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ เห็นว่า พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดย พ.ร.บ. สรรพสามิต (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534 บัญญัติว่า "ผลิต" หมายความว่า ทำ ประกอบ ปรับปรุง แปรรูปหรือแปรสภาพสินค้า หรือทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้า ไม่ว่าด้วยวิธีการใด ๆ แต่มิให้รวมถึงการประดิษฐ์ค้นคว้าที่มิได้ทำขึ้นเพื่อขาย แบตเตอรี่ที่โจทก์นำเข้ามีลักษณะเป็นก้อน มีรูปร่างลักษณะเหมือนแบตเตอรี่ที่เรียกกันทั่วไปว่า ถ่านไฟฉายเป็นแบตเตอรี่ชนิดเซลล์ก๊อสนำไปใช้กับเครื่องใช้ไฟฟ้าชนิดต่าง ๆ ได้ทั่วไป แต่โจทก์ได้นำแบตเตอรี่ชนิดเซลล์ก๊อสดังกล่าวมาจัดเรียงต่อแบบอนุกรมและเชื่อมขั้วแบตเตอรี่แต่ละอันให้ครบวงจร แล้วประกอบเข้ากับกล่องพลาสติกและต่อสายไฟแบตเตอรี่เข้ากับขั้วไฟฟ้าภายในกล่อง แบตเตอรี่ที่โจทก์ประกอบเสร็จแล้วมีขนาดและลักษณะแตกต่างกันไป แล้วแต่จะกำหนดให้นำไปใช้กับโทรศัพท์เคลื่อนที่ยี่ห้อใด รุ่นใด แบตเตอรี่ที่โจทก์ทำเสร็จจึงเป็นแบตเตอรี่ที่ใช้กับโทรศัพท์เคลื่อนที่ มิใช่แบตเตอรี่ในตอนนำเข้าซึ่งไม่อาจใช้กับโทรศัพท์เคลื่อนที่ได้ การกระทำของโจทก์ดังกล่าวจึงเป็นการทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้า ต้องด้วยนิยามคำว่า "ผลิต" ดังกล่าว เมื่อแบตเตอรี่เป็นสินค้าที่ต้องจัดเก็บภาษีสรรพสามิตในประเภทที่ 08.90 ตอนที่ 8 ของพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตท้าย พ.ร.บ. พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดย พ.ร.บ. พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2534 พ.ร.ฎ. กำหนดประเภทสินค้าตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2540 และประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ลดอัตราและยกเว้นภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 42) ลงวันที่ 21 พฤษภาคม 2540 โจทก์ในฐานะผู้ผลิต แบตเตอรี่ที่ใช้กับโทรศัพท์เคลื่อนที่จึงเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรมมีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิต โดยความรับผิดชอบนั้นจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่นำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรมตามมาตรา 7 และมาตรา 10 แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว เมื่อโจทก์มิได้ชำระภาษีสรรพสามิต เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยจึงมีอำนาจประเมินให้โจทก์ชำระตามกฎหมาย การที่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยมิได้นำเงินภาษีสรรพสามิตที่โจทก์ชำระขณะนำเข้าแบตเตอรี่ชนิดเซลล์ก๊อสนั้น ด้านศุลกากรมาหักกับภาษีที่มีการประเมินนั้น ไม่ถือเป็นการประเมินภาษีซ้ำซ้อน เพราะภาษีสรรพสามิตที่โจทก์ชำระขณะนำเข้าแบตเตอรี่ชนิดเซลล์ก๊อสนำเข้ามาในราชอาณาจักรเป็นภาษีที่โจทก์ชำระในฐานะผู้นำเข้า ส่วนภาษีสรรพสามิตที่โจทก์ต้องชำระตามการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยนั้นเป็นภาษีที่โจทก์ต้องชำระในฐานะผู้ประกอบการอุตสาหกรรมผลิตสินค้าแบตเตอรี่ที่ใช้กับโทรศัพท์เคลื่อนที่ เป็นภาษีต่างชั้นตอนกัน ส่วนกรณีการลดหย่อนภาษีนั้น พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 101 วรรคหนึ่ง กำหนดให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมขอลดหย่อนภาษีได้เฉพาะสินค้าที่กำหนดในกฎกระทรวงเท่านั้น ทั้งผู้ประกอบการจะต้องยื่นคำร้องและปฏิบัติตามหลักเกณฑ์วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพสามิตกำหนดด้วย ตามกฎกระทรวง ฉบับที่ 31 (พ.ศ. 2541) ออกตามความในพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ว่าด้วยสินค้าที่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมจะขอลดหย่อนภาษีได้ ที่กำหนดให้แบตเตอรี่เป็นสินค้าที่ผู้ประกอบการ

อุตสาหกรรมขอลดหย่อนภาษีได้มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 27 ตุลาคม 2541 อันเป็นเวลาภายหลังจากความรับผิดในอันจะต้องเสียภาษีสำหรับการผลิตแบตเตอรี่ที่ใช้กับโทรศัพท์เคลื่อนที่ของโจทก์เกิดขึ้นแล้ว สิ้นค้าดังกล่าวจึงมิใช่สินค้าที่จะขอลดหย่อนภาษีได้ในขณะนั้น แม้กฎกระทรวงดังกล่าวจะมีได้กำหนดให้มีผลย้อนหลัง ก็ใช้บังคับได้ เพราะการออกกฎกระทรวงว่าด้วยสินค้าที่ผู้ประกอบการจะขอลดหย่อนภาษี เพื่อกำหนดให้สินค้าประเภทใดเป็นสินค้าที่ผู้ประกอบการจะขอลดหย่อนภาษีได้เป็นอำนาจของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ตาม พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 5 และมาตรา 101 วรรคหนึ่ง รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังจึงมีอำนาจที่จะกำหนดวันใช้บังคับกฎกระทรวงได้ว่า จะให้มีผลย้อนหลังหรือไม่ย้อนหลังก็ได้ เฉพาะส่วนที่เป็นคุณทั้งนี้เพื่อการบังคับใช้กฎหมายให้มีประสิทธิภาพเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษี และไม่เกิดความเสียหายแก่รัฐ อีกทั้งข้อเท็จจริงก็ไม่ปรากฏว่าโจทก์ได้ยื่นคำร้องขอลดหย่อนภาษีและปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขที่อธิบดีกรมสรรพสามิตได้กำหนดไว้ตามที่บัญญัติไว้ใน มาตรา 101 วรรคหนึ่ง ดังกล่าวแต่อย่างใด ฉะนั้น โจทก์จึงไม่มีสิทธิได้รับการลดหย่อนภาษี การที่เจ้าพนักงานประเมินมิได้นำจำนวนเงินภาษีที่โจทก์ได้เสียไว้ในขณะนำเข้าแบตเตอรี่ชนิดเซลล์ก่อนมาหักออกจากจำนวนเงินภาษีที่ต้องเสียสำหรับแบตเตอรี่ที่ใช้กับโทรศัพท์เคลื่อนที่จึงชอบแล้ว พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ.

องค์คณะ

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม · ทองหล่อ โฉมงาม · กำธร โพธิ์สุวรรณกุล

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/274/2549>