

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5798/2540

บริษัท ฟิลิปป์ ฮอลส์แมนน์ (ไทย) จำกัด โจทก์ บริษัท ภัทร เรียว เอสเตท จำกัด (มหาชนจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.วิ.พ. มาตรา 172, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17, ป.รัชฎากร มาตรา 82/4, ป.พ.พ. มาตรา 193/30, พ.ร.บ.แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534 มาตรา 7, ป.รัชฎากร มาตรา 79, ป.วิ.พ. มาตรา 174, ป.วิ.พ. มาตรา 132, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 13, พ.ร.บ.แก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534 มาตรา 22, ป.พ.พ. มาตรา 224

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์ฟ้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากจำเลย มีใช้ฟ้องเรียกค่าเสียหาย โจทก์ไม่จำต้องบรรยายฟ้องเกี่ยวกับจำนวนภาษีต่าง ๆ คำฟ้องของโจทก์ได้บรรยายชัดแจ้งแล้วว่าโจทก์ซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 ของมูลค่างานที่มีการชำระภาษี หลังจากพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร(ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534 มีผลใช้บังคับ คำฟ้องโจทก์ ได้บรรยายโดยแจ้งชัดซึ่งสภาพแห่งข้อหาของโจทก์และคำขอบังคับทั้งข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาเช่นว่านั้น ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 172 วรรคสอง ประกอบด้วยพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17 ฟ้องโจทก์ไม่เคลือบคลุม กรณีที่โจทก์ฟ้องให้จำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 82/4 นั้น ไม่มีกฎหมายกำหนดอายุความไว้โดยเฉพาะ จึงมีกำหนดอายุความ 10 ปี ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/30 พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30)พ.ศ. 2534 มาตรา 7 ได้บัญญัติให้ยกเลิกภาษีการค้าและมาตรา 8 ประกอบด้วยมาตรา 2(2) บัญญัติให้นำภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทนภาษีการค้าตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นไปแต่ในกรณีที่สินค้าได้ขายเสร็จเด็ดขาดหรือการให้บริการได้สิ้นสุดลงก่อนวันที่ 1 มกราคม 2535 มาตรา 24 บัญญัติให้ผู้ขายหรือให้บริการยังคงเสียภาษีการค้าต่อไป ดังนั้น กรณีที่มีการขายสินค้าหรือให้บริการแก่คู่สัญญาก่อนวันที่ 1 มกราคม 2535 และการขายมิได้เสร็จเด็ดขาดหรือการให้บริการมิได้สิ้นสุดลงก่อนวันดังกล่าว ผู้ประกอบการซึ่งเป็นผู้ขายสินค้าหรือให้บริการจึงไม่มีหน้าที่เสียภาษีการค้าต่อไปแต่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยมาตรา 82/4 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้ผู้ประกอบการที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 มีหน้าที่เรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราดังกล่าวจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการเมื่อความรับผิดในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น แม้ตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร(ฉบับที่ 30)ฯ มาตรา 22 จะบัญญัติว่า "เพื่อเป็นการ บรรเทาภาระภาษีให้กับผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งประกอบกิจการให้บริการตามสัญญาที่มีข้อกำหนดให้ชำระค่าตอบแทนตามส่วนของบริการที่ทำ โดยได้ทำสัญญาไว้ก่อนวันที่พระราชบัญญัติฯ มีผลใช้บังคับ ถ้ากรณีเข้าเงื่อนไขดังต่อไปนี้ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิขอยกเว้นการเรียกเก็บภาษีขายจากผู้ว่าจ้างตาม มาตรา 82/4 วรรคหนึ่งแห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดย พระราชบัญญัติฯ นี้ และขอเสียภาษีการค้าตามหมวด 4 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากรก่อนการแก้ไขเพิ่มเติมโดย พระราชบัญญัติฯ นี้ต่อไป"บทบัญญัติดังกล่าวเป็นการให้สิทธิผู้ประกอบการที่จะเลือกเสียภาษีการค้าตามกฎหมายเก่าหรือเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายใหม่ก็ได้ หากกรณีเข้าเงื่อนไขตามที่กฎหมายกำหนดการที่โจทก์เลือกเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายใหม่จึงเป็นการใช้สิทธิ

ตามปกติ หากใช่เป็นการใช้สิทธิโดยไม่สุจริตโจทก์จึงมีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภาษีขาย) อัตราร้อยละ 7 จากจำเลย ตามมาตรา 82/4 แห่งประมวลรัษฎากรได้ ตามสัญญาจ้าง ระหว่างโจทก์จำเลยไม่มีข้อความใดที่แสดงว่าได้นำภาษีมูลค่าเพิ่มมารวมไว้กับราคาค่าจ้างจำนวน เงินภาษีที่ปรากฏในใบระบุราคาก่อสร้างก็มีได้ระบุชัดเจนว่าเป็นภาษีประเภทใดและไม่อาจฟังว่า ภาษีดังกล่าวเป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะในขณะที่ทำสัญญาจ้างและใบสรุปราคานั้นเป็นเวลาก่อนมี การใช้กฎหมายเรื่องภาษีมูลค่าเพิ่มและยังไม่ทราบว่าจะมีภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่อัตราภาษีมาก น้อยเพียงใดจึงเป็นไปได้ว่าจะมีการนำภาษีมูลค่าเพิ่มมารวมไว้กับค่าจ้าง ทั้งค่าภาษีตามใบสรุป ราคาก่อสร้างถึงภาษีที่จะมีการบังคับใช้ภายหลังการทำสัญญาก็น่าจะระบุให้ชัดเจนไว้ใน สัญญาจ้างว่าโจทก์จะเป็นผู้รับผิดชอบชำระภาษีอากรทุกประเภทรวมทั้งภาษีที่จะมีการนำมาใช้ บังคับภายหลังด้วย แต่ก็ไม่ปรากฏว่ามีข้อความเช่นนั้นในสัญญา กรณีจึงไม่อาจฟังได้ว่ามีสัญญา ให้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ในใบค่าจ้างแล้วด้วย โจทก์ซึ่งเป็นผู้ให้บริการเป็นผู้มีหน้าที่ชำระ ภาษีการค้าและภาษีบำรุงท้องถิ่นในการคิดราคาค่าบริการผู้ให้บริการย่อมกำหนดราคาค่าบริการ โดยคำนวณรวมภาษีดังกล่าวไว้โดยเฉพาะใบสรุปราคาค่าก่อสร้าง รวมทั้งหนังสือแจ้งการ เรียกเก็บเงินค่างวดงานและเอกสารรายละเอียดของมูลค่างานก็ระบุไว้ว่า ค่าจ้างดังกล่าวมีภาษีรวม อยู่ด้วยจึงฟังได้ว่าค่าจ้างตามสัญญาได้รวมภาษีการค้าและภาษีบำรุงท้องถิ่นไว้ด้วย แต่ตาม ประมวลรัษฎากร มาตรา 79 ฐานภาษีสำหรับการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดที่ ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าหรือให้บริการรวมทั้งภาษีสรรพสามิตถ้าหากมี ด้วย เมื่อโจทก์ได้รับค่าจ้างซึ่งมีภาษีการค้าและภาษีบำรุงท้องถิ่นรวมอยู่ด้วยการคำนวณ ภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 จึงต้องคำนวณจากค่าจ้างซึ่งมีภาษีการค้าและภาษีบำรุงท้องถิ่น รวมอยู่ด้วย แม้จำเลยจะไม่ยื่นคำแถลงเรื่องการส่งหมายนัดและสำเนาอุทธรณ์ให้โจทก์ภายหลังสิ้น ระยะเวลาที่ศาลกำหนดให้จำเลยแล้ว ซึ่งเป็นกรณีที่ถือได้ว่าจำเลยทิ้งฟ้องอุทธรณ์ตาม ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 174(2) ประกอบมาตรา 246 ศาลชั้นต้นมีอำนาจ จำหน่ายคดีเสียจาก สารบบความได้ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 132(1) และพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 13 แต่ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 132 ไม่ได้บังคับว่าศาลต้องจำหน่ายคดี เสมอไป เป็นแต่ให้ศาลใช้ดุลพินิจการที่จำเลยมายื่นคำแถลงขอให้ส่งหมายนัดและสำเนาอุทธรณ์ ให้โจทก์ใหม่เมื่อวันที่ 11 กุมภาพันธ์ 2540 ซึ่งเกินกำหนดตามคำสั่งศาลชั้นต้นที่ยื่นได้เพียงวัน เดียว แสดงว่าจำเลยประสงค์จะให้ดำเนินคดีต่อไป ทั้งศาลภาษีอากรกลางก็ยังมีคำสั่ง จำหน่ายคดี ดังนั้น การที่ศาลภาษีอากรกลางสั่งว่าการกระทำของจำเลยยังไม่เป็นการทิ้งอุทธรณ์จึง ชอบแล้ว

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า จำเลยได้ทำสัญญาจ้างโจทก์ก่อสร้างอาคารสำนักงาน และอาคารจอดรถยนต์ ถนน รัชดาภิเษก กรุงเทพมหานครกำหนดแล้วเสร็จภายในวันที่ 21 ตุลาคม 2536 แต่ต่อมาโจทก์และ จำเลยตกลงไม่ถือเอากำหนดเวลาแล้วเสร็จของงานเป็นสาระสำคัญเนื่องจากจำเลยได้ขอเปลี่ยน แบบการก่อสร้างหลายครั้ง ทำให้ต้องขยายระยะเวลาก่อสร้างออกไป สัญญาจ้างก่อสร้างดังกล่าว มีได้ระบุให้ภาษีที่เกิดตามสัญญาไม่ว่าในรูปแบบใด ๆ รวมหรือถือว่ารวมอยู่ในราคาค่าจ้าง ใน ระหว่างอายุของสัญญาได้มีพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534

ออกมาใช้บังคับโดยยกเลิกระบบภาษีการค้า และนำระบบภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะมาใช้แทน โจทก์ในฐานะผู้ประกอบการที่ประกอบกิจการรับเหมาก่อสร้าง (ผู้ให้บริการ) มาก่อนวันที่ 1 มกราคม 2535 และมีรายรับเกินกว่า 1,200,000 บาท ต่อปีขึ้นไป ได้จดทะเบียนเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 คำนวณภาษีโดยนำภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อ จึงมีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากจำเลยในฐานะผู้รับบริการในอัตราร้อยละ 7 ของเงินค่าจ้างตามสัญญาสำหรับงวดงานที่โจทก์ได้รับชำระค่าจ้างจากจำเลยตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นไป โจทก์จึงเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภาษีขาย) ในส่วนของสัญญาที่มีผลต่อเนื่องมาถึงช่วงเวลาที่ภาษีมูลค่าเพิ่มมีผลใช้บังคับคือตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 ถึงวันที่ 31 มีนาคม 2538 สำหรับค่าจ้างในงานงวดที่ 9 ถึง 42 โดยหักค่าจ้างที่จ่ายล่วงหน้าตามสัญญา และหักภาษีการค้า (รวมภาษีท้องถิ่น) อัตราร้อยละ 3.3 แล้วคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 7 ซึ่งความจริงในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวโจทก์ไม่จำเป็นต้องหักภาษีการค้าให้จำเลย แต่จำเลยไม่ยอมจ่ายเงินภาษีมูลค่าเพิ่มให้โจทก์อีกทั้งจำเลยไม่ยอมรับภาษีการค้า โจทก์จึงมีหนังสือทวงถามให้จำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มที่เรียกเก็บโดยไม่หักภาษีการค้าแต่จำเลยเพิกเฉย จำเลยยอมตกเป็นผู้ผิดนัดอันทำให้โจทก์ได้รับความเสียหาย โจทก์จึงขอเรียกร้องค่าเสียหายจากจำเลยเป็นดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 15 ต่อปี ของเงินค่าภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภาษีขาย) ของค่าจ้างในสัญญางวดที่ 9 ถึง 42 (หลังค่าจ้างตามมูลค่างานหักคืนเงินที่จ่ายล่วงหน้าแล้ว) นับตั้งแต่วันที่โจทก์ได้รับชำระเงินค่าจ้างดังกล่าวเป็นต้นไปจนกว่าจะชำระเสร็จคิดถึงวันฟ้องเป็นเงินดอกเบี้ย 6,805,971.78 บาท เมื่อรวมกับเงินภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภาษีขาย) ของค่าจ้างตามงวดงานในสัญญางวดที่ 9 ถึง 42 (หลังค่าจ้างตามมูลค่างานหักคืนเงินที่จ่ายล่วงหน้าแล้ว) เป็นเงิน 17,396,007.79 บาท ขอให้บังคับจำเลยชำระเงินจำนวน 24,201,979.57 บาท พร้อมดอกเบี้ยอัตราร้อยละ 15 ต่อปี จากต้นเงินดังกล่าวนับแต่วันฟ้องจนกว่าจะชำระเสร็จแก่โจทก์จำเลยให้การและแก้ไขคำให้การว่า ขณะโจทก์ทำสัญญารับจ้างจำเลยเป็นที่เข้าใจกันคืออยู่แล้วว่าโจทก์จะต้องเสียภาษีการค้าในอัตราร้อยละ 3.3 เมื่อกฎหมายเปลี่ยนมาใช้ภาษีมูลค่าเพิ่มแทน โจทก์จึงยังคงต้องเป็นผู้เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โจทก์มีสิทธิที่จะขอยกเว้นการเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มโดยขอเสียภาษีการค้าแทนตามมาตรา 22 แห่งพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534 การที่โจทก์ไม่ใช่สิทธิดังกล่าวจึงเป็นการจงใจหรือประมาทเลินเล่ออย่างร้ายแรงทำให้จำเลยเสียหาย โจทก์จึงไม่มีสิทธิเรียกร้องให้จำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม ส่วนค่าเสียหายที่โจทก์เรียกเป็นดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 15 ต่อปี เป็นอัตราที่สูงเกินกว่าเหตุ และการคำนวณดอกเบี้ยหรือค่าเสียหายของโจทก์ไม่ถูกต้องฟ้องโจทก์เคลือบคลุมและขาดอายุความ ขอให้ยกฟ้องศาลภาษีอากรกลางพิจารณาแล้ว พิพากษาให้จำเลยชำระเงินจำนวน 16,821,939.60 บาท แก่โจทก์พร้อมดอกเบี้ยอัตราร้อยละเจ็ดครั้งต่อปี นับแต่วันที่ 3 กันยายน 2538 เป็นต้นไปจนกว่าจะชำระเสร็จจำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "พิเคราะห์แล้วปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยข้อแรกมีว่า ฟ้องของโจทก์เคลือบคลุมหรือไม่ จำเลยอุทธรณ์ว่า โจทก์ฟ้องเรียกค่าเสียหายจากจำเลย โจทก์จึงต้องบรรยายฟ้องให้เห็นชัดเจนว่า โจทก์ได้เสียหายไปเท่าใด ความเสียหายของโจทก์ก็คือผลต่างระหว่างภาษีที่โจทก์อ้างว่ามีสิทธิจะเรียกเก็บจากจำเลยและภาษีซื้อที่โจทก์เสียไป นอกจากนี้โจทก์จะต้องบรรยายฟ้องต่อไปว่าเมื่อเปลี่ยนมาเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 แล้ว โจทก์ไม่มีหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีการค้า ภาระในการเสียภาษีการค้านี้เป็นเงินเท่าใดจะต้องนำมาหักจากภาษีมูลค่าเพิ่มที่โจทก์จะต้องเสีย เมื่อโจทก์มิได้บรรยายฟ้องตามข้อเท็จจริงดังกล่าวจึงถือว่าฟ้อง

ของโจทก์เคลือบคลุมนั้น เห็นว่า คดีนี้โจทก์ฟ้องเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากจำเลย มีใช้ฟ้อง เรียกค่าเสียหาย โจทก์ไม่จำเป็นต้องบรรยายฟ้องเกี่ยวกับจำนวนภาษีต่าง ๆ ดังที่จำเลยกล่าวอ้าง คำฟ้องของโจทก์ได้บรรยายชัดเจนแล้วว่าโจทก์ซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิเรียกเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 ของมูลค่างานที่มีการชำระภายหลังจากพระราชบัญญัติแก้ไข เพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534 มีผลใช้บังคับ คำฟ้องโจทก์ได้บรรยายโดยแจ้งชัด ซึ่งสภาพแห่งข้อหาของโจทก์และคำขอบังคับ ทั้งข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาเช่นว่านั้น ตาม ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 172 วรรคสอง ประกอบด้วยพระราชบัญญัติจัดตั้ง ศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17 ฟ้องโจทก์จึงไม่เคลือบคลุม ส่วน ที่จำเลยอุทธรณ์ว่า โจทก์ฟ้องว่าโจทก์ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มให้แก่กรมสรรพากร จำนวน 16,840,276.55 บาทแต่โจทก์เรียกภาษีมูลค่าเพิ่มจากจำเลย 17,396,007.79 บาท จำเลยยังไม่ ทราบว่าโจทก์ฟ้องเรียกเงินจำนวนเท่าใด ฟ้องโจทก์จึงเป็นฟ้องเคลือบคลุมนั้น เห็นว่า ข้อความ ดังกล่าวจำเลยมิได้ยกขึ้นกล่าวอ้างไว้ในคำให้การจึงเป็นข้อที่มีได้ยกขึ้นว่ากันมาแล้วโดยชอบใน ศาลชั้นต้น และมีใช้ปัญหาอันเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชน ศาลฎีกาไม่รับวินิจฉัยให้ ปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์จำเลยข้อต่อไปมีว่า โจทก์ฟ้องเรียกภาษีมูลค่าเพิ่มจากจำเลย เป็นการเรียกเงินที่เกิดขึ้นอันเกี่ยวกับสัญญาจ้างระหว่างโจทก์กับจำเลยจึงมีอายุความ 2 ปี ฟ้อง โจทก์ขาดอายุความแล้วนั้น เห็นว่า คดีนี้โจทก์มิได้ฟ้องเรียกสินจ้างหรือค่าการทำงานที่ได้ทำตาม สัญญาจ้างก่อสร้างระหว่างโจทก์และจำเลยอันจะมีกำหนดอายุความ 2 ปี แต่เป็นกรณีที่โจทก์ฟ้อง ให้จำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 82/4 ซึ่งไม่มีกฎหมายกำหนดอายุความ ไว้โดยเฉพาะ จึงมีกำหนดอายุความ 10 ปี ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/30 เมื่อนับแต่วันที่โจทก์มีสิทธิเรียกร้องให้จำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มของค่างานงวดที่ 9 ถึง 42 ตั้งแต่ปี 2535 เป็นต้นมาจนถึงวันที่โจทก์ฟ้องคดีนี้ยังไม่เกินสิบปี ฟ้องโจทก์จึงไม่ขาดอายุความ ปัญหาต้อง วินิจฉัยตามอุทธรณ์จำเลยข้อต่อไปมีว่า โจทก์มีสิทธิเรียกให้จำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มแก่โจทก์ หรือไม่ เพียงใด เห็นว่า พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534 มาตรา 7 ได้บัญญัติให้ยกเลิกภาษีการค้า และมาตรา 8 ประกอบด้วยมาตรา 2(2) บัญญัติให้นำ ภาษีมูลค่าเพิ่มมาใช้แทนภาษีการค้าตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นไป อย่างไรก็ตามกรณีที่ สินค้าได้ขายเสร็จเด็ดขาดหรือการให้บริการได้สิ้นสุดลงก่อนวันที่ 1 มกราคม 2535 มาตรา 24 ได้ บัญญัติให้ผู้ขายหรือให้บริการยังคงเสียภาษีการค้าต่อไป ดังนั้นกรณีที่มีการขายสินค้าหรือ ให้บริการแก่คู่สัญญาก่อนวันที่ 1 มกราคม 2535 และการขายมิได้เสร็จเด็ดขาดหรือการให้บริการ มิได้สิ้นสุดลงก่อนวันดังกล่าว ผู้ประกอบการซึ่งเป็นผู้ขายสินค้าหรือให้บริการจึงไม่มีหน้าที่เสีย ภาษีการค้าต่อไป แต่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยมาตรา 82/4 แห่งประมวลรัษฎากร ได้ กำหนดให้ผู้ประกอบการที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 มีหน้าที่เรียกเก็บ ภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราดังกล่าวจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการเมื่อความรับผิดชอบในการเสีย ภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น แม้ตามพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 30) พ.ศ. 2534 มาตรา 22 จะบัญญัติว่า "เพื่อเป็นการบรรเทาภาระภาษีให้กับผู้ประกอบการจดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งประกอบกิจการให้บริการตามสัญญาที่มีข้อกำหนดให้ชำระค่าตอบแทนตามส่วน ของบริการที่ทำโดยได้ทำสัญญาไว้ก่อนวันที่พระราชบัญญัตินี้ มีผลใช้บังคับ ถ้ากรณีเข้าเงื่อนไข ดังต่อไปนี้ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนมีสิทธิขอยกเว้นการเรียกเก็บภาษีขายจากผู้ว่าจ้างตาม มาตรา 82/4 วรรคหนึ่งแห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัตินี้ นี้และขอเสีย

ภาษีการค้าตามหมวด 4 ในลักษณะ 2 แห่งประมวลรัษฎากรก่อนการแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติฯ นี้ต่อไป"บทบัญญัติดังกล่าวเป็นการให้สิทธิผู้ประกอบการที่จะเลือกเสียภาษีการค้าตามกฎหมายเก่าหรือเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายใหม่ก็ได้หากกรณีเข้าเงื่อนไขตามที่กฎหมายกำหนด การที่โจทก์เลือกเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามกฎหมายใหม่จึงเป็นการใช้สิทธิตามปกติไม่ใช่เป็นการใช้สิทธิโดยไม่สุจริต โจทก์จึงมีสิทธิเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภาษีขาย) อัตราร้อยละ 7 จากจำเลยตามมาตรา 82/4 แห่งประมวลรัษฎากรปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ จำเลยข้อต่อไปมีว่า เงินค่าจ้างจำนวน 460,366,286 บาท ตามสัญญาจ้างเอกสารหมายเลข 2 ได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ด้วยหรือไม่ เห็นว่า ตามสัญญาจ้างระหว่างโจทก์จำเลย ไม่มีข้อความใดที่แสดงว่าได้นำภาษีมูลค่าเพิ่มมารวมไว้กับราคาค่าจ้างจำนวนเงินภาษีที่ปรากฏในใบเสร็จราคาก่อสร้างก็มีได้ระบุชัดเจนว่าเป็นภาษีประเภทใดและไม่อาจฟังว่าภาษีดังกล่าวเป็นภาษีมูลค่าเพิ่ม เพราะในขณะทำสัญญาจ้างและใบเสร็จราคานั้นเป็นเวลาก่อนมีการใช้กฎหมายเรื่องภาษีมูลค่าเพิ่มและยังไม่ทราบว่าจะมีภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ อัตราภาษีน้อยเพียงใดจึงเป็นไปได้ว่าจะมีการนำภาษีมูลค่าเพิ่มมารวมไว้กับค่าจ้างดังที่จำเลยกล่าวอ้าง อนึ่งค่าภาษีตามใบเสร็จราคาหากหมายถึงภาษีที่จะมีการบังคับใช้ภายหลังการทำสัญญาก็น่าจะระบุไว้ให้ชัดเจนไว้ในสัญญาจ้างว่าโจทก์จะเป็นผู้รับผิดชอบชำระภาษีอากรทุกประเภทรวมทั้งภาษีที่จะมีการนำมาใช้บังคับภายหลังด้วย แต่ก็ไม่ปรากฏว่ามีข้อความเช่นนั้นในสัญญาจึงไม่อาจฟังได้ว่ามีสัญญาให้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ในใบค่าจ้างแล้ว สำหรับเอกสารหมายเลข 8 และ 9 ที่จำเลยอ้างว่าเป็นหลักฐานให้รับฟังได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ในค่าจ้างนั้น ก็ไม่มีข้อความใดให้ฟังได้ ดังที่จำเลยอ้างคดีฟังไม่ได้ว่าเงินค่าจ้างจำนวน 460,366,286 บาท ตามสัญญาจ้างเอกสารหมายเลข 2 ได้รวมภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ด้วยปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยข้อต่อไปมีว่า ค่าจ้างตามสัญญาดังกล่าวรวมภาษีการค้าและภาษีบำรุงท้องถิ่นอัตราร้อยละ 3.3 ซึ่งเป็นภาษีที่ใช้บังคับอยู่ในขณะทำสัญญาไว้ด้วยหรือไม่ เห็นว่า ในขณะนั้นโจทก์ซึ่งเป็นผู้ให้บริการเป็นผู้มีหน้าที่ชำระภาษีการค้าและภาษีบำรุงท้องถิ่นในการคิดราคาค่าบริการ ผู้ให้บริการย่อมกำหนดราคาค่าบริการโดยคำนวณรวมภาษีดังกล่าวไว้ โดยเฉพาะใบเสร็จราคาก่อสร้างตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 1 รวมทั้งหนังสือแจ้งการเรียกเก็บเงินค่างวดงานและเอกสารรายละเอียดของมูลค่างานหมายเลข 8 และ 9 ก็ระบุว่า ค่าจ้างดังกล่าวมีภาษีรวมอยู่ด้วย จึงฟังได้ว่าค่าจ้างตามสัญญาได้รวมภาษีการค้าและภาษีบำรุงท้องถิ่นไว้ด้วย แต่ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 79 ฐานภาษีสำหรับการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้แก่มูลค่าทั้งหมดที่ผู้ประกอบการได้รับหรือพึงได้รับจากการขายสินค้าหรือให้บริการรวมทั้งภาษีสรรพสามิตถ้าหากมีด้วย เมื่อโจทก์ได้รับค่าจ้างซึ่งมีภาษีการค้าและภาษีบำรุงท้องถิ่นรวมอยู่ด้วย การคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 7 จึงต้องคำนวณจากค่าจ้างซึ่งมีภาษีการค้าและภาษีบำรุงท้องถิ่นรวมอยู่ด้วย ฉะนั้นที่ศาลภาษีอากรกลางให้นำภาษีการค้าและภาษีบำรุงท้องถิ่นมาหักออกจากค่าจ้างก่อนที่จะคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มจึงไม่ชอบ ดังนั้นภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ 7 ของเงินค่าจ้างงวดงานที่ 9 ถึง 42 หลังจากหักค่าจ้างล่วงหน้าออกแล้วจำนวน 248,514,398 บาทเป็นค่าภาษีมูลค่าเพิ่มจำนวน 17,396,007.86 บาท ทั้งนี้โดยไม่ต้องหักภาษีซื้อค่าวัสดุที่โจทก์ได้รับคืนออกก่อนเพราะภาษีซื้อนั้นโจทก์ซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีสิทธิได้รับคืนตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 82/3 แห่งประมวลรัษฎากรอยู่แล้ว อย่างไรก็ตามเมื่อค่าจ้างดังกล่าวมีภาษีการค้าและภาษีบำรุงท้องถิ่นอัตราร้อยละ 3.3 รวมอยู่ด้วยทั้งโจทก์มีสิทธิได้รับคืนภาษีดังกล่าวนี้นี้จากกรมสรรพากรเพื่อความเป็นธรรมจึงให้นำภาษีดังกล่าวมาหักออกจากภาษีมูลค่าเพิ่มอัตราร้อยละ

7 คงให้จำเลยรับผิดชอบชำระภาษีมูลค่าเพิ่มร้อยละ 3.7 ของยอดเงินค่าจ้างดังกล่าวเป็นเงิน 9,195,032.73 บาทปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยในข้อสุดท้ายว่าจำเลยต้องรับผิดชอบชำระดอกเบี้ยให้โจทก์หรือไม่เพียงใด เห็นว่าเมื่อหนี้ที่จำเลยต้องชำระให้แก่โจทก์เป็นหนี้เงินโจทก์ย่อมมีสิทธิคิดดอกเบี้ยในระหว่างเวลาผิดนัดร้อยละเจ็ดครึ่งต่อปี ทั้งนี้ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 224 วรรคหนึ่ง และโจทก์นำสืบว่าโจทก์มีหนังสือลงวันที่ 25 สิงหาคม 2538 ทวงถามให้จำเลยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มภายใน 5 วัน นับแต่วันได้รับหนังสือตามเอกสารหมายเลข จ.6 แผ่นที่ 5 จำเลยได้รับหนังสือทวงถามดังกล่าวเมื่อวันที่ 28 สิงหาคม 2538 ปรากฏตามใบตอบรับเอกสารท้ายฟ้องหมายเลข 10 จึงครบกำหนดชำระหนี้ในวันที่ 2 กันยายน 2538 เมื่อจำเลยไม่ชำระจึงได้ชื่อว่าตกเป็นผู้ผิดนัดโจทก์มีสิทธิคิดดอกเบี้ยอัตราร้อยละเจ็ดครึ่งต่อปีของต้นเงิน 9,195,032.73 บาทนับตั้งแต่วันที่ 3 กันยายน 2538 เป็นต้นไป จนกว่าจำเลยจะชำระเสร็จส่วนที่โจทก์แก้อุทธรณ์ว่า คดีนี้ศาลขยายเวลาให้จำเลยยื่นคำแถลงเรื่องการส่งหมายนัดและสำเนาอุทธรณ์ให้โจทก์ภายหลังที่สิ้นระยะเวลาที่ศาลกำหนดให้จำเลยแล้วและถือว่าจำเลยมิได้ทั้งอุทธรณ์เป็นการไม่ชอบด้วยกฎหมายนั้น เห็นว่า แม้จำเลยจะไม่ยื่นคำแถลงเรื่องการส่งหมายนัดและสำเนาอุทธรณ์ให้โจทก์ภายหลังสิ้นระยะเวลาที่ศาลกำหนดให้จำเลยแล้วซึ่งเป็นกรณีที่ถือว่าจำเลยทิ้งฟ้องอุทธรณ์ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 174(2) ประกอบมาตรา 246 ศาลชั้นต้นมีอำนาจจำหน่ายคดีเสียจากสารบบความได้ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 132(1) และพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 13 แต่ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 132 ไม่ได้บังคับว่า ศาลต้องจำหน่ายคดีเสมอไป เป็นแต่ให้ศาลใช้ดุลพินิจ การที่จำเลยมายื่นคำแถลงขอให้ส่งหมายนัดและสำเนาอุทธรณ์ให้โจทก์ใหม่เมื่อวันที่ 11 กุมภาพันธ์ 2540 ซึ่งเกินกำหนดตามคำสั่งศาลชั้นต้นที่จะยื่นได้เพียงวันเดียวแสดงว่าจำเลยประสงค์จะให้ดำเนินคดีต่อไป ทั้งศาลภาษีอากรกลางก็ยังมิได้มีคำสั่งจำหน่ายคดี ดังนั้นการที่ศาลภาษีอากรกลางสั่งว่าการกระทำของจำเลยยังไม่เป็นการทิ้งอุทธรณ์จึงชอบแล้วที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้นไม่ต้องด้วยความเห็นของศาลฎีกาทั้งหมด อุทธรณ์ของจำเลยฟังขึ้นบางส่วน"พิพากษาแก้เป็นว่า ให้จำเลยชำระเงินจำนวน 9,195,032.73 บาทแก่โจทก์พร้อมดอกเบี้ยอัตราร้อยละเจ็ดครึ่งต่อปี นับแต่วันที่ 3 กันยายน 2538 เป็นต้นไป จนกว่าจะชำระเสร็จ นอกจากที่แก้คงให้เป็นไปตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลาง

องค์คณะ

จำลอง สุขศิริ · สันติ ทักราล · สุชาติ ถาวรวงษ์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/5798/2540>