

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5559/2559

บริษัทซัมมิต แพลมมิ่ง โอโต บอดี เวอร์ค จำกัด โจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ระฎากร มาตรา 82/10, ป.ระฎากร มาตรา 89, ป.วิ.พ. มาตรา 142,

พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์นำสืบว่า โจทก์ทำข้อตกลงขายชิ้นส่วนรถยนต์ให้แก่ผู้ซื้อโดยให้กำหนดราคาขายคำนวณจากต้นทุนจริงบวกกำไรร้อยละ 15 ตามสัญญาซื้อขายชิ้นส่วนอะไหล่รถยนต์จำหน่ายภายในประเทศ แต่สัญญาดังกล่าวผู้ขายที่ตกลงทำสัญญาไม่ใช่บริษัทโจทก์ และในข้อสัญญาก็ไม่ปรากฏว่ามีการตกลงให้มีผลใช้บังคับกับโจทก์ซึ่งเป็นบริษัทในเครือเดียวกัน ทั้งในข้อ 2 ของสัญญาก็ระบุเพียงว่า ราคาซื้อสินค้าให้เป็นไปตามเอกสารกำหนดราคาเท่านั้น โดยไม่ปรากฏว่าเป็นการกำหนดราคาต้นทุนชิ้นส่วนบวกกำไรร้อยละ 15 ข้อสัญญาตามที่โจทก์นำสืบจึงไม่ตรงกับข้อตกลงที่โจทก์กล่าวอ้างมาในคำฟ้อง และที่โจทก์นำสืบอ้างว่าตามข้อตกลงทางการค้า การกำหนดราคาต้นทุนของชิ้นส่วนต้องคำนวณราคาชิ้นส่วนจากราคาวัตถุดิบ ค่าเครื่องจักร แรงงาน และระยะเวลาในการผลิตชิ้นส่วน เป็นต้น แต่โจทก์ไม่ได้พิสูจน์ให้เห็นว่า ปัจจัยดังกล่าวเป็นสาเหตุที่ทำให้โจทก์ลดราคาสินค้าที่ขาย เนื่องจากโจทก์คำนวณราคาสินค้าผิดพลาดสูงกว่าที่เป็นจริงอย่างไร ตามที่บัญญัติไว้ใน ป.ระฎากร มาตรา 82/10 (1) อีกทั้งพยานหลักฐานที่โจทก์นำสืบไม่มีความชัดเจนเพียงพอถึงต้นทุนวัตถุดิบและวิธีการคำนวณต้นทุนวัตถุดิบที่ใช้ผลิตสินค้า อันเป็นเหตุในการลดราคาสินค้าหรือเพิ่มราคาสินค้าที่จะมีสิทธิออกใบลดหนี้หรือเพิ่มหนี้ได้ พยานหลักฐานโจทก์จึงฟังไม่ได้ว่า การออกใบลดหนี้ของโจทก์เกิดจากการลดราคาสินค้าที่ขายเนื่องจากคำนวณราคาสินค้าผิดพลาดสูงกว่าที่เป็นจริง อันจะเป็นเหตุให้ออกใบลดหนี้ตามมาตรา 82/10 และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 82) เรื่อง กำหนดเหตุอื่นตามมาตรา 82/10 (1) (2) (3) และ (4) แห่ง ป.ระฎากร ตาม ป.ระฎากร มาตรา 89 (6) กำหนดให้บุคคลสองประเภทที่ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับสองเท่า ประเภทแรก คือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ซึ่งได้แก่บุคคลตามมาตรา 82 รวมทั้งบุคคลตามมาตรา 82/1 และมาตรา 82/2 ประเภทที่สอง คือ บุคคลตามมาตรา 86/13 ซึ่งในวรรคหนึ่งของมาตรา 86/13 ได้บัญญัติบุคคลสองไว้สองประเภทเช่นกัน ประเภทแรก คือ บุคคลซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียน ประเภทที่สอง คือ บุคคลซึ่งมิใช่ผู้มีสิทธิออกใบกำกับภาษีได้ตามหมวดนี้ ซึ่งนอกจากหมายความว่าถึงบุคคลซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียนแต่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีได้ตามหมวดนี้ ยังหมายความว่ารวมถึงบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนแต่ไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีได้ตามหมวดนี้ด้วย กรณีนี้โจทก์เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน ซึ่ง ป.ระฎากร กำหนดว่าการออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้จะต้องปฏิบัติตามมาตรา 86 ถึงมาตรา 86/14 เมื่อโจทก์ออกใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิตามมาตรา 82/10 โจทก์ย่อมเป็นบุคคลตามมาตรา 86/13 ที่ต้องรับผิดชอบปรับปรับตามมาตรา 89 (6) ด้วย แต่เนื่องจากเบี้ยปรับปรับตามมาตรา 89 (6) สูงกว่าเบี้ยปรับปรับตามมาตรา 89 (4) โจทก์จึงควรรับผิดชอบปรับปรับจำนวนสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบลดหนี้ที่โจทก์ออกโดยไม่มีสิทธิที่จะออกได้

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.73.1) ของจำเลยลงวันที่ 3 กุมภาพันธ์ 2552 ที่ประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มโจทก์สำหรับเดือนภาษีกุมภาพันธ์ เดือนภาษีมีนาคม เดือนภาษีเมษายน เดือนภาษีมิถุนายน เดือนภาษีกรกฎาคม และเดือนภาษีสิงหาคม 2547 คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ ภญ. (อธ.1) /3/2553 ลดหรือลด เบี้ยปรับ 8,979,990.26 บาท งดเงินเพิ่ม 4,275,590.71 บาท จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้แก้ไขการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ภาษีมูลค่าเพิ่มเดือนภาษี กุมภาพันธ์ เดือนภาษีมีนาคม เดือนภาษีเมษายน เดือนภาษีมิถุนายน และเดือนภาษีสิงหาคม 2547 เป็นให้ชำระเบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89 (4) โดยลดเบี้ยปรับเดือนภาษีดังกล่าวลงคง เรียกเก็บเพียงร้อยละ 30 ของเบี้ยปรับ 1 เท่าตามกฎหมาย คำขออื่นนอกจากนี้ให้ยก

คำอุทธรณ์ยอมให้เป็นพับ โจทก์และจำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร วินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังเป็นยุติโดยคู่ความไม่ได้โต้แย้งกันว่า วันที่ 18 กุมภาพันธ์ 2536 โจทก์ เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม เมื่อวันที่ 3 กุมภาพันธ์ 2552 เจ้าพนักงานประเมิน แจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแก่โจทก์สำหรับเดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2547 เป็นเงิน 15,593.21 บาท เดือนภาษีมีนาคม 2547 เป็นเงิน 12,399,100.92 บาท เดือนภาษี เมษายน 2547 เป็นเงิน 4,163,242.38 บาท เดือนภาษีมิถุนายน 2547 เป็นเงิน 3,237.36 บาท เดือนภาษีกรกฎาคม 2547 เป็นเงิน 2,954.09 บาท และเดือนภาษีสิงหาคม 2547 เป็นเงิน 428,808.84 บาท ให้เหตุผลว่า โจทก์ออกใบลดหนี้ไม่เป็นไปตามมาตรา 82/10 แห่ง ประมวลรัษฎากร และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 82) เรื่อง กำหนดเหตุอื่นตามมาตรา 82/10 (1) (2) (3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 21 มกราคม 2542 โจทก์จึงไม่มีสิทธิออกใบลดหนี้ตามมาตรา 86/13 แห่งประมวลรัษฎากร โจทก์อุทธรณ์ การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยว่า การประเมินของเจ้าพนักงานของจำเลยชอบแล้วโจทก์ไม่เห็นด้วยจึงฟ้องเป็นคดีนี้ คดีมีปัญหาต้อง วินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ประการแรกว่า โจทก์ออกใบลดหนี้ชอบด้วยประมวลรัษฎากร มาตรา 82/10 หรือไม่ เห็นว่า ที่โจทก์นำสืบว่า โจทก์ทำข้อตกลงขายชิ้นส่วนรถยนต์ให้แก่ผู้ซื้อโดยให้ กำหนดราคาขายคำนวณจากต้นทุนจริงบวกกำไรตามข้อตกลงนั้น นางกมลวรรณเบิกความว่า เป็นไปตามสัญญาซื้อขายชิ้นส่วนอะไหล่รถยนต์จำหน่ายภายในประเทศ บริษัทซัมมิต โอโตบอดี อินดัสตรี จำกัด กับบริษัทเอ็ม เอ็ม ซี สิทธิผล จำกัด ทำสัญญาดังกล่าวต่อกัน โดยมีการตกลงให้มีผลใช้บังคับกับบริษัทกลุ่มในเครือซึ่งรวมถึงบริษัทโจทก์ด้วย โดยตกลงราคาซื้อขายสินค้าต่อกัน คือ ราคาต้นทุนจริงในการผลิตสินค้าบวกด้วยกำไรร้อยละ 15 แต่สัญญาดังกล่าวผู้ขายที่ตกลง ทำสัญญาไม่ใช่บริษัทโจทก์ และในข้อสัญญาก็ไม่ปรากฏว่ามีการตกลงให้มีผลใช้บังคับกับบริษัท โจทก์ซึ่งเป็นบริษัทในเครือเดียวกัน ทั้งข้อ 2 ของสัญญาก็ระบุเพียงว่า ราคาซื้อสินค้าให้เป็นไปตาม เอกสารกำหนดราคาเท่านั้น โดยไม่ปรากฏว่าเป็นการกำหนดราคาต้นทุนของชิ้นส่วนบวกกำไร ร้อยละ 15 ดังที่พยานโจทก์เบิกความแต่อย่างใด ข้อสัญญาตามที่โจทก์นำสืบมาจึงไม่ตรงกับ ข้อตกลงที่โจทก์กล่าวอ้างมาในคำฟ้อง นอกจากนี้คำเบิกความของพยานโจทก์ข้างต้นยังขัดแย้งกับ คำให้การของนายสมศักดิ์ ผู้รับมอบอำนาจของโจทก์ที่ให้การต่อเจ้าพนักงานของจำเลยเกี่ยวกับการ ออกใบลดหนี้ว่า จะมีการต่อรองลดราคาสำหรับรถรุ่นเก่าใกล้ตกรุ่นแล้ว โดยจะทำการตกลง ราคาใหม่ทุกปี ซึ่งกว่าจะตกลงกันเสร็จอาจใช้เวลาข้ามปีใหม่แล้วหลายเดือน ทำให้ในระหว่างที่ โจทก์ขายสินค้าในช่วงปีใหม่ โจทก์จำเป็นต้องออกใบกำกับภาษีในราคาที่เป็น price list ของปีก่อน

ไปก่อน เมื่อ price list ของปีใหม่ออกมาแล้วจะมีการกำหนดผลบังคับย้อนหลังถึงต้นปี ทำให้โจทก์ต้องออกใบลดหนี้ย้อนหลังถึงต้นปี การลดหนี้ดังกล่าวเป็นการเจรจากันระหว่างฝ่ายการตลาด โดยทุกชั้นส่วนจะมีการต่อรองราคาลดมากบ้างน้อยบ้าง บางชั้นส่วนอาจมีการลดราคาต่ำกว่าทุน แต่โดยถัวเฉลี่ยแล้วไม่ขาดทุน ซึ่งเหตุผลที่โจทก์ต้องลดราคาให้ก็เพื่อหวังผลในการผลิตขึ้นส่วนสำหรับรุ่นต่อไป อีกทั้งที่โจทก์นำสืบอ้างว่าตามข้อตกลงทางการค้า การกำหนดราคาค้นทุนของขึ้นส่วนเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมแก่ทั้งสองฝ่าย ต้องคำนวณราคาขึ้นส่วนจากราคาวัตถุดิบ ค่าเครื่องจักร แรงงาน และระยะเวลาในการผลิตขึ้นส่วน เป็นต้น แต่โจทก์ไม่ได้พิสูจน์ให้เห็นว่า ปัจจัยดังกล่าวที่เกี่ยวกับราคาวัตถุดิบ ค่าเครื่องจักร แรงงาน และระยะเวลาในการผลิตขึ้นส่วนดังกล่าวเป็นสาเหตุที่ทำให้โจทก์ลดราคาสินค้าที่ขาย เนื่องจากโจทก์คำนวณราคาสินค้าผิดพลาดสูงกว่าที่เป็นจริงดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา 82/10 (1) แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไร อีกทั้งลำพังเพียงพยานหลักฐานเท่าที่โจทก์นำสืบมายังไม่มีความชัดเจนเพียงพอถึงต้นทุนวัตถุดิบแต่ละชนิดและวิธีการคำนวณต้นทุนของวัตถุดิบที่ใช้ในการผลิตสินค้า อันจะเป็นเหตุในการลดราคาสินค้าหรือเพิ่มราคาสินค้าที่จะมีสิทธิออกใบลดหนี้หรือเพิ่มหนี้ได้ พยานหลักฐานที่โจทก์นำสืบมายังฟังไม่ได้ว่าการออกใบลดหนี้ของโจทก์เกิดจากการลดราคาสินค้าที่ขายเนื่องจากคำนวณราคาสินค้าผิดพลาดสูงกว่าที่เป็นจริง อันจะเป็นเหตุแห่งการออกใบลดหนี้ การออกใบลดหนี้ของโจทก์จึงมิใช่เหตุการณ์อย่างใดอย่างหนึ่งอันเป็นเหตุแห่งการออกใบลดหนี้ตามมาตรา 82/10 แห่งประมวลรัษฎากร และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 82) เรื่อง กำหนดเหตุอื่นตามมาตรา 82/10 (1) (2) (3) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากรลงวันที่ 21 มกราคม 2542 ข้อ 2. ที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่า โจทก์ออกใบลดหนี้ไม่ชอบด้วยมาตรา 86/10 นั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของโจทก์ข้อนี้ฟังไม่ขึ้น มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยต่อไปว่า โจทก์ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับจำนวนสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบลดหนี้ที่โจทก์ออกตามประมวลรัษฎากรมาตรา 89 (6) ตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์หรือไม่ เห็นว่าตามประมวลรัษฎากร มาตรา 89 บัญญัติว่า "ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือบุคคลตามมาตรา 86/13 เสียเบี้ยปรับในกรณีและตามอัตราดังต่อไปนี้... (6) ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ โดยไม่มีสิทธิที่จะออกตามกฎหมายตามมาตรา 86/13 ให้เสียเบี้ยปรับอีกสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้" แสดงให้เห็นว่า กฎหมายกำหนดให้บุคคลสองประเภทที่ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับสองเท่า ประเภทแรก คือ ผู้มีหน้าที่เสียภาษี ซึ่งได้แก่บุคคลตาม มาตรา 82 รวมทั้งบุคคลตามมาตรา 82/1 และมาตรา 82/2 ประเภทที่สอง คือ บุคคลตามมาตรา 86/13 ซึ่งมาตรา 86/13 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "ห้ามมิให้บุคคลซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือมิใช่ผู้มีสิทธิออกใบกำกับภาษีได้ตามหมวดนี้ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้" วรรคสอง บัญญัติว่า "บุคคลใดออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ โดยไม่มีสิทธิที่จะออกตามกฎหมาย บุคคลนั้นต้องรับผิดชอบในภาษีมูลค่าเพิ่มตามจำนวนที่ปรากฏในใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ นั้นเสมือนเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน" โดยในวรรคหนึ่งของมาตรา 86/13 ได้บัญญัติถึงบุคคลสองประเภทเช่นกัน ประเภทแรก คือ บุคคลซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียน ประเภทที่สอง คือ บุคคลซึ่งมิใช่ผู้มีสิทธิออกใบกำกับภาษีได้ตามหมวดนี้ ซึ่งนอกจากหมายความว่าถึงบุคคลซึ่งมิใช่ผู้ประกอบการจดทะเบียนแต่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีได้ตามหมวดนี้ ยังหมายความว่ารวมถึงบุคคลซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนแต่ไม่มีสิทธิออกใบกำกับภาษีได้ตามหมวดนี้ด้วยหากตีความมาตรา 86/13 ตามที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่า บุคคลซึ่งมิใช่ผู้มีสิทธิออกใบกำกับภาษีนั้น

หมายความว่าบุคคลอื่นที่มีใช้ผู้ประกอบการจดทะเบียน แต่ประมวลรัษฎากรบัญญัติให้ออกใบกำกับภาษีแทนผู้ประกอบการจดทะเบียน เช่น ผู้ขายทอดตลาดที่มีใช้ส่วนราชการซึ่งขายทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียนตามมาตรา 86/3 โดยมีได้หมายรวมถึงผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่ถูกต้อง ก็จะทำให้บุคคลที่เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษีใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่ถูกต้องก็จะออกตามกฎหมาย และมีการนำใบลดหนี้ไปหักออกจากภาษีขายของตนในเดือนภาษีที่ได้รับใบลดหนี้ตามมาตรา 82/10 วรรคท้ายแห่งประมวลรัษฎากร ไม่ต้องรับผิดชอบตามมาตรา 86/13 และไม่ต้องรับโทษตามมาตรา 90/4 (3) เนื่องจากมาตรา 90/4 (1) ระบุโทษของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิจะออกเอกสารดังกล่าวตามมาตรา 86 วรรคสอง หรือมาตรา 86/1 ซึ่งทั้งสองมาตราดังกล่าว เป็นเรื่องการออกใบกำกับภาษี มิใช่การออกใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิจะออกตามมาตรา 82/10 กรณีนี้โจทก์เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ซึ่งประมวลรัษฎากรกำหนดว่าการออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ ใบลดหนี้จะต้องปฏิบัติตามมาตรา 86 ถึง มาตรา 86/14 เมื่อโจทก์ออกใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิตามมาตรา 82/10 ดังได้วินิจฉัยมาแล้ว โจทก์ย่อมเป็นบุคคลตามมาตรา 86/13 ที่ต้องรับผิดชอบปฏิบัติตามมาตรา 89 (6) ด้วย แต่เนื่องจากเบี้ยปรับตามมาตรา 89 (6) สูงกว่าเบี้ยปรับตามมาตรา 89 (4) โจทก์จึงควรรับผิดชอบปรับจำนวนสองเท่าของจำนวนภาษีตามใบลดหนี้ที่โจทก์ออกโดยไม่มีสิทธิที่จะออกได้ ที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่าโจทก์ไม่ต้องรับผิดชอบปรับตามมาตรา 89 (6) จึงไม่ต้องด้วยความเห็นของศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร อุทธรณ์ของจำเลยฟังขึ้น ปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์และจำเลยต่อไปว่า มีเหตุสมควรลดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแก่โจทก์หรือไม่ เห็นว่า โจทก์ประกอบกิจการประเภผลิตชิ้นส่วนและอุปกรณ์รถยนต์ จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตั้งแต่วันที่ 18 กุมภาพันธ์ 2536 กรณีดังกล่าวไม่ใช่กฎหมายใหม่ที่จะทำให้โจทก์เกิดความสับสน ประกอบกับพฤติการณ์ของโจทก์ที่ให้การสับสนในส่วนของการขอเท็จจริงเกี่ยวกับการออกใบลดหนี้พิพาทระหว่างในชั้นตรวจสอบของเจ้าพนักงานประเมินและในชั้นพิจารณาของศาล ดังที่ได้วินิจฉัยมาแล้วนั้น กรณีของโจทก์ดังกล่าวจึงยังไม่มีเหตุอันควรลดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแก่โจทก์ อุทธรณ์ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น ส่วนอุทธรณ์ของจำเลยฟังขึ้น สำหรับเดือนภาษีกรกฎาคม 2547 ที่โจทก์อุทธรณ์ว่า ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาแก้ไขการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ภาษีมูลค่าเพิ่มและลดเบี้ยปรับเพียงร้อยละ 30 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย โดยมีได้พิพากษาและไม่ได้ให้เหตุผลแห่งคำวินิจฉัยถึงเดือนภาษีกรกฎาคม 2547 เป็นการไม่ชอบ นั้น เห็นว่า โจทก์บรรยายฟ้องแสดงสภาพแห่งข้อหาว่าการประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ชอบด้วยกฎหมาย และขอให้เพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์สำหรับเดือนภาษีกุมภาพันธ์ เดือนภาษีมีนาคม เดือนภาษีเมษายน เดือนภาษีมิถุนายน เดือนภาษีกรกฎาคม และเดือนภาษีสิงหาคม 2547 แต่ศาลภาษีอากรกลางมิได้วินิจฉัยและพิพากษาสำหรับข้อหาเดือนภาษีกรกฎาคม 2547 จึงเป็นการไม่ชอบด้วยประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 142 วรรคหนึ่ง ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 17 แต่เมื่อโจทก์และจำเลยต่างนำสืบพยานหลักฐานจนเสร็จสิ้นแล้วเพื่อไม่ให้คดีล่าช้าศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นสมควรวินิจฉัยไปโดยไม่ต้องย้อนสำนวนให้ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาพิพากษา สำหรับเดือนภาษีกรกฎาคม 2547 อีก เมื่อได้วินิจฉัยข้างต้นแล้วว่า โจทก์ออกใบลดหนี้สำหรับเดือนภาษีมิถุนายน 2547 โดยไม่มีสิทธิที่จะออก

ได้ ซึ่งได้รับความจากนางสาวณัฐธิดา พยานจำเลยว่า ในเดือนภาษีกรกฎาคม 2547 โจทก์ไม่ได้ออกใบลดหนี้ แต่เหตุที่แจ้งการประเมินภาษีสำหรับเดือนภาษีดังกล่าว เนื่องจากเจ้าพนักงานของจำเลยได้ปรับปรุงคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามที่โจทก์ยื่นแสดงไว้ในแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) สำหรับเดือนภาษีมิถุนายน 2547 ที่ออกใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิแล้ว ปรากฏว่าโจทก์ไม่มีภาระภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระในเดือนภาษีมิถุนายน 2547 ทำให้จำเลยไม่สามารถเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระไว้ขาดเพิ่มเติมได้ เจ้าพนักงานของจำเลยจึงประเมินเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มของเดือนภาษีมิถุนายน 2547 โดยการปรับปรุงคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มในเดือนภาษีกรกฎาคม 2547 ที่โจทก์ยื่นแบบ ภ.พ. 30 ว่ามีภาษีมูลค่าเพิ่มที่ต้องชำระ จากการปรับปรุงการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มของโจทก์ดังกล่าวปรากฏว่าการออกใบลดหนี้ของโจทก์ในเดือนภาษีมิถุนายน 2547 ทำให้ภาษีสุทธิชำระเกินของโจทก์ลดลงและมีผลให้ภาษีชำระเกินยกมาในเดือนภาษีกรกฎาคม 2547 ลดลง ทำให้เดือนภาษีกรกฎาคม 2547 มีภาษีสุทธิที่ต้องชำระเพิ่มเติมจากที่โจทก์ได้ยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ 1,618.68 บาท เจ้าพนักงานของจำเลยจึงประเมินเรียกเก็บเฉพาะภาษีมูลค่าเพิ่มเดือนภาษีกรกฎาคม 2547 จำนวน 1,618.68 บาท และเงินเพิ่ม 1,335.41 บาท ซึ่งโจทก์ไม่นำสืบหักล้างข้อเท็จจริงส่วนนี้ให้เห็นเป็นอย่างอื่น ข้อเท็จจริงจึงฟังได้ว่าการประเมินของเจ้าพนักงานและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ที่ประเมินเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มที่ชำระไว้ขาดเพิ่มเติมสำหรับเดือนภาษีกรกฎาคม 2547 อันเนื่องมาจากเป็นภาษีมูลค่าเพิ่มตามใบลดหนี้ของเดือนภาษีมิถุนายน 2547 นั้นชอบแล้ว พิพากษาแก้เป็นว่า ให้ยกฟ้อง ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสองศาลให้เป็นพับ

องค์คณะ

นิพนธ์ ช่วยสกุล · ไสลเกษ วัฒนพันธุ์ · อติเทพ ถิระวัฒน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/5559/2559>