

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 673/2554

บริษัทออร์ เนรส์ ซิปป์ จำกัด โจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ร.ฎากร มาตรา 77/2, ป.ร.ฎากร มาตรา 82/5, ป.ร.ฎากร มาตรา 80/1, ป.ร.ฎากร มาตรา 89

ย่อ / หลักกฎหมาย

กิจการขนส่งระหว่างประเทศที่จะอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายถึงกิจการขนส่งที่บางส่วนได้ทำหรือได้ใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรตาม ป.ร.ฎากร มาตรา 77/2 แต่กิจการของโจทก์ในส่วนที่เป็นการขนส่งสินค้านอกราชอาณาจักรจากประเทศหนึ่งไปยังอีกประเทศหนึ่ง มีลักษณะเป็นการรับขนส่งสินค้านอกราชอาณาจักรทั้งสิ้น ไม่มีส่วนใดได้ทำหรือได้ใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร จึงไม่อยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 77/2 ดังนั้น จึงไม่อาจนำภาษีซื้อที่เกี่ยวกับกิจการในส่วนนี้มาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ เนื่องจากเป็นภาษีซื้อต้องห้ามที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับกิจการตามมาตรา 82/5 (3)

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องและแก้ไขคำฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลย โดยกำหนดค่าทนายความ 3,000 บาท โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า คงมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า ภาษีซื้อในเดือนภาษีพิพาทในคดีนี้เป็นภาษีซื้อต้องห้ามมิให้นำมาหักในการคำนวณภาษี เนื่องจากเป็นภาษีซื้อที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของผู้ประกอบการตามประมวลรัษฎากร มาตรา 82/5 (3) หรือไม่ โดยโจทก์อุทธรณ์ว่า โจทก์มีสิทธินำภาษีซื้อจากรายจ่ายในการดำเนินกิจการของโจทก์แต่ละเดือนภาษีพิพาทไปหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มได้ ไม่เป็นการต้องห้าม เนื่องจากการให้บริการของโจทก์เป็นการให้บริการในราชอาณาจักร นั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร เห็นว่า การดำเนินธุรกิจของโจทก์ที่ให้บริการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศจากประเทศหนึ่งไปยังอีกประเทศหนึ่งโดยเรือเดินทะเลมีการประกอบกิจการหลายกิจการ มีทั้งให้บริการขนส่งสินค้าจากในราชอาณาจักรออกไปนอกราชอาณาจักร จากนอกราชอาณาจักรเข้ามาในราชอาณาจักร และขนส่งสินค้านอกราชอาณาจักรจากประเทศหนึ่งไปยังอีกประเทศหนึ่ง แม้ตามประมวลรัษฎากรจะไม่ได้ให้ความหมายไว้ว่า "การขนส่งระหว่างประเทศ" ที่ให้ผู้ประกอบการที่เป็นนิติบุคคลใช้อัตราภาษีร้อยละ 0 ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 80/1 (3) หมายถึงกิจการในลักษณะใดก็ตาม แต่บทบัญญัติในมาตราดังกล่าวก็ต้องอยู่ภายใต้บังคับของประมวลรัษฎากร มาตรา 77/2 ที่บัญญัติว่า "การกระทำกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักร ให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามบทบัญญัติในหมวดนี้ (1) การขายสินค้าหรือการให้บริการโดยผู้ประกอบการ (2) การนำเข้าสินค้าโดยผู้นำเข้า การให้บริการในราชอาณาจักรให้หมายถึงบริการที่ทำในราชอาณาจักรโดยไม่คำนึงว่าการให้บริการนั้นจะอยู่ในต่างประเทศหรือในราชอาณาจักร การให้บริการที่ทำในต่างประเทศและได้มีการให้บริการนั้นในราชอาณาจักร ให้ถือว่าการให้บริการในราชอาณาจักร" ดังนั้น การขนส่งระหว่างประเทศที่จะอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม หมายถึง

กิจการการขนส่งที่บางส่วนได้ทำหรือได้ใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร การพิจารณาว่ากิจการส่วนใดของโจทก์อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มจึงต้องแยกพิจารณาเป็นรายกิจการ หาใช่ว่าเมื่อกิจการของโจทก์เป็นการขนส่งสินค้าระหว่างประเทศจากประเทศหนึ่งไปยังอีกประเทศหนึ่งแล้วจะถือเป็นกิจการที่ทำในราชอาณาจักรและอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มทั้งหมดตามที่โจทก์อุทธรณ์ไม่ สำหรับกิจการของโจทก์ในส่วนที่เป็นการขนส่งสินค้าจากในราชอาณาจักรออกไปนอกราชอาณาจักรและในส่วนที่เป็นการขนส่งสินค้าจากนอกราชอาณาจักรเข้ามาในราชอาณาจักร ถือว่าเป็นกิจการที่บางส่วนได้ทำหรือได้ใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร จึงอยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แม้เรือจะอยู่นอกราชอาณาจักรในเดือนภาษีพิพาทก็ตาม แต่สำหรับกิจการของโจทก์ในส่วนที่เป็นการขนส่งสินค้านอกราชอาณาจักรจากประเทศหนึ่งไปยังอีกประเทศหนึ่งมีลักษณะเป็นการรับขนส่งสินค้านอกราชอาณาจักรทั้งสิ้น แม้โจทก์จะอ้างว่ามีการทำธุรกรรมการประสานงานหรือการติดต่อลูกค้าในราชอาณาจักรหรือไม่ก็ตาม แต่ลักษณะสำคัญของการให้บริการโดยตรงของโจทก์คือการให้บริการรับขนส่งสินค้า เมื่อการทำงานในส่วนนี้มิใช่เป็นการรับขนส่งสินค้าออกนอกราชอาณาจักรหรือรับขนส่งสินค้าเข้ามาในราชอาณาจักร ถือว่าเป็นกิจการที่ไม่มีส่วนใดได้ทำหรือได้ใช้บริการนั้นในราชอาณาจักร จึงไม่อยู่ในบังคับที่ต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามบทบัญญัติในหมวดว่าด้วยภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 77/2 ภาษีซื้อที่เกี่ยวกับกิจการในส่วนนี้ย่อมไม่อาจนำมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มในกิจการนี้ได้ ดังนั้น เมื่อไม่ปรากฏว่าภาษีซื้อพิพาทเกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของโจทก์ในส่วนกิจการขนส่งจากในราชอาณาจักรออกไปนอกราชอาณาจักรหรือจากนอกราชอาณาจักร เข้ามาในราชอาณาจักรซึ่งอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอย่างไร โจทก์ซึ่งเป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนจึงไม่อาจนำภาษีซื้อที่ถูกเรียกเก็บในแต่ละเดือนภาษีพิพาทดังกล่าวมาหักในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มในกิจการนี้ได้ เนื่องจากเป็นภาษีซื้อต้องห้ามที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประกอบกิจการของโจทก์ซึ่งเป็นผู้ประกอบกิจการภาษีมูลค่าเพิ่มตามประมวลรัษฎากร มาตรา 82/5 (3) การที่โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นเหตุให้จำนวนภาษีซื้อในเดือนภาษีพิพาทที่แสดงไว้คลาดเคลื่อนไป โจทก์จึงต้องรับผิดชอบชำระเบี้ยปรับตามกฎหมาย การที่เจ้าพนักงานประเมินและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยให้โจทก์ชำระเบี้ยปรับตามกฎหมาย มาตรา 89 (4) จึงชอบแล้ว ส่วนที่โจทก์อุทธรณ์ขอให้ลดเบี้ยปรับซึ่งเป็นปัญหาข้อเท็จจริงนั้น สำหรับเดือนภาษีกรกฎาคม 2547 ถึงเดือนภาษีพฤศจิกายน 2547 เดือนภาษีมกราคม 2548 และเดือนภาษีมีนาคม 2548 มีทุนทรัพย์พิพาทไม่เกิน 50,000 บาท จึงต้องห้ามมิให้อุทธรณ์ในปัญหาข้อเท็จจริง ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่รับวินิจฉัยให้ สำหรับเดือนภาษีธันวาคม 2547 และเดือนกุมภาพันธ์ 2548 นั้น เห็นว่า การกระทำของโจทก์ก็อาจทำให้รัฐต้องเสียหาย การที่เจ้าพนักงานประเมินและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาให้ลดเบี้ยปรับเหลือร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย นับว่าเป็นคุณแก่โจทก์มากแล้ว อุทธรณ์ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น ส่วนอุทธรณ์ข้ออื่นของโจทก์ไม่จำเป็นต้องวินิจฉัยเพราะไม่ทำให้ผลคดีเปลี่ยนแปลง พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

องค์คณะ

ชินวิทย์ จินดา แด้มแก้ว · สุทัศน์ ศิริมหาพฤกษ์ · นพพร โพธิ์รังสิยากร

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/673/2554>