

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 507/2532

กรมสรรพากร โจทก์ นาย โพธิ์วัฒน์ ฤทัยวัฒน์ กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ระฎาการ มาตรา 56, ป.ระฎาการ มาตรา 77, ป.ระฎาการ มาตรา 84 ฉ, ป.พ.พ. มาตรา 1055, ป.ระฎาการ มาตรา 88, ป.พ.พ. มาตรา 1025, ป.ระฎาการ มาตรา 89 ทว

ย่อ / หลักกฎหมาย

ประมวลระฎาการมาตรา 56 วรรคสองบัญญัติไว้เพื่อให้มีผู้รับผิดชอบในการยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินและเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคล ห้างหุ้นส่วนสามัญ จ. มีหุ้นส่วน 2 คน คือ ห. กับจำเลยที่ 1 เมื่อ ห. ตาย จึงเป็นหน้าที่ของจำเลยที่ 1 ที่จะต้องยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในนามของห้างหุ้นส่วนสำหรับปีภาษีนั้น เมื่อ จำเลยที่ 1 ไม่ยื่นรายการเพื่อเสียภาษีและเจ้าพนักงานประเมินได้แจ้งการประเมินไปยังจำเลยที่ 1 แล้วแม้จะมีได้แจ้งการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อทายาทของ ห. ก็ไม่ทำให้การประเมิน เสียไป ในกรณีที่ห้างหุ้นส่วนหรือคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคล เลิกกันโดยไม่มีการชำระบัญชี ผู้เป็น หุ้นส่วนและบุคคลผู้มีอำนาจจัดการมีหน้าที่ร่วมกันยื่นแบบแสดงรายการการคำ ตาม ประมวลระฎาการมาตรา 77 และ 84 ฉ.วรรค เมื่อ ห. ผู้เป็นหุ้นส่วนตายเป็นเหตุให้ห้างหุ้นส่วน เลิกกันตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1055(5) และไม่มีการชำระบัญชี จำเลยที่ 1 ซึ่งเป็นหุ้นส่วนที่เลืลต้องทำหน้าที่เป็นตัวแทนห้างหุ้นส่วนในการเสียภาษี การที่เจ้าพนักงาน ประเมินแจ้งการประเมินภาษีการคำของห้างหุ้นส่วนต่อจำเลยที่ 1 จึงชอบด้วยประมวลระฎาการ มาตรา 88 ผู้เป็นหุ้นส่วนในห้างหุ้นส่วนสามัญทุกคนต้องร่วมกันรับผิดชอบในหนี้ค่าภาษีอากรของ ห้างหุ้นส่วนโดยไม่มีจำกัดตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1025 เมื่อ ห. ผู้เป็น หุ้นส่วนคนหนึ่งตาย ทายาทผู้รับมรดกของ ห. ต้องร่วมกับจำเลยที่ 1 รับผิดชอบในหนี้ค่าภาษีอากร ดังกล่าวด้วย การคำนวณเงินเพิ่มภาษีการคำตามประมวลระฎาการ มาตรา 89 ทวิต้องเริ่มนับเมื่อ พ้น 15 วัน ถัดจากเดือนภาษี ทั้งเงินเพิ่มดังกล่าวจะต้องไม่เกินกว่าจำนวนภาษีที่ต้องชำระโดยไม่ รวมเบี้ยปรับการที่ศาลพิพากษาให้จำเลยรับผิดชอบเงินเพิ่มตามมาตรา 89 ทวิดังกล่าวเกินกว่าที่ กฎหมายกำหนดไว้ เป็นปัญหาเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อย แม้ไม่มีคู่ความฝ่ายใดกล่าวอ้าง ศาลฎีกามีอำนาจแก้ไขให้ถูกต้องได้.

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า จำเลยที่ 1 กับนายหอม จันทรเศรษฐ์ เป็นหุ้นส่วนทำการค้าร่วมกันในนาม ห้างหุ้นส่วนสามัญจันทรวัฒน์ก่อสร้าง นายหอมถึงแก่ความตายจำเลยที่ 2 ถึงที่ 8 เป็น ทายาทโดยธรรม และเป็นผู้รับมรดกของนายหอม เจ้าพนักงานประเมินได้ตรวจสอบพบว่า ห้างหุ้นส่วนดังกล่าวเสียภาษีไว้ไม่ถูกต้องและต้องเสียภาษีเพิ่มเติม รวมภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายภาษีการคำ เงินเพิ่ม เบี้ยปรับ และภาษีบำรุงเทศบาลที่จำเลย ที่ 1 กับพวกต้องชำระเป็นเงินทั้งสิ้น 950,080.81 บาท ซึ่งจำเลยที่ 2 ถึงที่ 8 ต้องร่วมกับจำเลยที่ 1 รับผิดชอบในหนี้ค่าภาษีอากรดังกล่าวด้วย โจทก์แจ้งการประเมินภาษีทุกประเภทให้จำเลยทราบแล้ว จำเลยไม่ชำระ ขอให้จำเลยร่วมกันชำระภาษีอากรดังกล่าวกับเงินเพิ่มภาษีการคำในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือน หรือเศษของเดือน ตามประมวลระฎาการมาตรา 89 ทวิ นับถัดจากวันฟ้องจนกว่าจะชำระ

เสร็จจำเลยที่ 1 ขาดนัดยื่นคำให้การจำเลยที่ 2 ถึงที่ 8 ให้การว่า นายหอมมิได้ร่วมทำการค้ากับจำเลยที่ 1 หากนายหอมจะต้องร่วมรับผิดชอบกับจำเลยที่ 1 จำเลยที่ 2 ถึงที่ 8 ก็ไม่ต้องรับผิดชอบเพราะมิได้เป็นผู้ก่อหนี้ดังกล่าวขึ้น จำเลยไม่เคยได้รับหมายเรียกจากเจ้าพนักงานประเมินเจ้าพนักงานประเมินมิได้แจ้งการประเมินให้จำเลยที่ 2 ถึงที่ 8 ทราบการประเมินไม่ชอบ โจทก์ไม่มีอำนาจฟ้องและคดีขาดอายุความ ขอให้ยกฟ้องศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้จำเลยที่ 1 ชำระค่าภาษีอากรตามฟ้องพร้อมเงินเพิ่มภาษีการค้า อัตราร้อยละ 1 ของเดือน หรือเศษของเดือนเป็นเงินเดือนละ 417.54 บาท จนกว่าจะชำระเสร็จ แต่ไม่ให้เกิน 79 เดือนนับแต่วันที่ 29 พฤษภาคม 2530 (วันถัดจากวันฟ้อง) เป็นต้นไป ให้ยกฟ้องจำเลยที่ 2 ถึงที่ 8 โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงที่คู่ความไม่ได้เถียงกันฟังได้ว่า นายหอม จันทรเศรษฐ์ กับจำเลยที่ 1 เป็นหุ้นส่วนทำการค้าร่วมกัน โดยใช้ชื่อว่าห้างหุ้นส่วนสามัญจันทรวัฒน์ก่อสร้าง ระหว่างที่ทำการค้าร่วมกันนี้ นายหอมถึงแก่ความตายเมื่อวันที่ 24 ธันวาคม 2524 ครั้นปี 2527 เจ้าพนักงานประเมินของโจทก์หมายเรียกจำเลยที่ 1 ไปทำการไต่สวนและให้นำบัญชีสำหรับปี 2524 ไปมอบให้เจ้าพนักงานทำการตรวจสอบด้วย ทั้งนี้ เพราะเจ้าพนักงานประเมินมีเหตุอันควรสงสัยว่า ห้างหุ้นส่วนสามัญจันทรวัฒน์ก่อสร้าง ชำระภาษีในปี 2524 ไม่ถูกต้อง ผลการตรวจสอบไต่สวนพบว่าห้างหุ้นส่วนดังกล่าวจะต้องชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย และภาษีการค้าตลอดจนเงินเพิ่มเบี้ยปรับให้โจทก์รวม 950,080.81 บาท เจ้าพนักงานประเมินได้แจ้งการประเมินต่อจำเลยที่ 1 โดยมีได้แจ้งต่อจำเลยที่ 2 ถึงที่ 8 ซึ่งเป็นทายาทโดยธรรมผู้รับมรดกของนายหอม เมื่อจำเลยที่ 1 ไม่อุทธรณ์การประเมินโจทก์นำคดีมาฟ้องขอให้บังคับจำเลยที่ 2 ถึงที่ 8 ในฐานะผู้รับมรดกนายหอมร่วมกับจำเลยที่ 1 ชำระภาษีอากรที่มีการประเมินให้โจทก์ด้วย มีปัญหาว่าการที่เจ้าพนักงานประเมินไม่แจ้งการประเมินให้จำเลยที่ 2 ถึงที่ 8 ทายาทโดยธรรมของนายหอมผู้ตายซึ่งเป็นหุ้นส่วนของจำเลยที่ 1 ทราบ เป็นเหตุให้การประเมินไม่ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่พิเคราะห์แล้วเห็นว่า เมื่อเจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบและประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคลนั้น กรณีที่บุคคลธรรมดาบางคนในห้างหุ้นส่วนสามัญ หรือคณะบุคคล นั้นถึงแก่ความตาย ประมวลรัษฎากรมิได้บัญญัติไว้โดยเฉพาะว่า ให้แจ้งการประเมินไปยังผู้ใด มีแต่มาตรา 56 วรรคสอง บัญญัติเกี่ยวกับการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาว่า ให้ผู้อำนวยการหรือผู้จัดการของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินในชื่อห้างหุ้นส่วน หรือคณะบุคคลนั้น และกำหนดให้ผู้มีตำแหน่งดังกล่าวรับผิดชอบเสียภาษีในชื่อของห้างหุ้นส่วน หรือคณะบุคคลนั้นด้วย แต่หากมีภาษีค้างชำระ หักส่วนทุกคนหรือบุคคลในคณะบุคคลทั้งหมดต้องร่วมกันรับผิดชอบ ที่กฎหมายบัญญัติไว้เช่นนี้เห็นได้ว่า ก็เพื่อให้มีผู้รับผิดชอบในการยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินและเสียภาษี หักส่วนสามัญในคดีนี้มีหุ้นส่วนเพียง 2 คนคือนายหอมกับจำเลยที่ 1 เมื่อนายหอมถึงแก่ความตายในปี 2524 โดยสภาพบังคับ จึงเป็นหน้าที่ของจำเลยที่ 1 จะต้องยื่นรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในนามของห้างหุ้นส่วนสำหรับปีภาษีนั้นกรณีที่จำเลยที่ 1 ไม่ยื่นรายการเพื่อเสียภาษี เจ้าพนักงานประเมินจึงต้องเรียกจำเลยที่ 1 ผู้รับผิดชอบมาทำการตรวจสอบไต่สวนแล้วแจ้งการประเมินไปยังจำเลยที่ 1 ผู้รับผิดชอบในการเสียภาษีในนามของห้างหุ้นส่วน และในกรณีที่จำเลยที่ 1 มีหน้าที่ยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้และรับผิดชอบในการเสียภาษีแล้ว หากนายหอมยังมีชีวิตเมื่อนายหอมมิใช่ผู้มีหน้าที่เช่นนั้น ก็ไม่มีเหตุที่เจ้าพนักงานประเมินจะแจ้งการประเมินให้นายหอมทราบ ฉะนั้น การที่เจ้าพนักงานประเมินไม่ได้แจ้งการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อจำเลยที่ 2 ถึงที่ 8 ทายาทของนายหอม

จึงไม่ทำให้การประเมินเสียไปสำหรับภาษีการค่านั้นเมื่อประเมินแล้ว ประมวลรัษฎากรมาตรา 88 บัญญัติให้แจ้งการประเมินไปยังผู้ประกอบการค้า กรณีบริษัทซึ่งประมวลรัษฎากร มาตรา 77 ให้ คำจำกัดความไว้ว่าให้หมายถึงห้างหุ้นส่วน และคณะบุคคลที่ไม่ใช่นิติบุคคลด้วยเล็กน้อยโดยไม่มีการ ชำระบัญชีนั้น ประมวลรัษฎากร มาตรา 84 ฉวรรคสอง ให้ผู้เป็นหุ้นส่วน และบุคคลผู้มีอำนาจ จัดการมีหน้าที่ร่วมกันยื่นแบบแสดงรายการค้า ซึ่งมีผลเท่ากับว่าให้บุคคลที่กล่าวทำหน้าที่ เป็นตัวแทนห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลผู้ประกอบการค้าในการเสียภาษีการค่านั้น เมื่อนายหอม หุ้นส่วนถึงแก่ความตาย อันเป็นเหตุให้ห้างหุ้นส่วนเลิกกันดังที่บัญญัติไว้ใน ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1055(5) และไม่ปรากฏว่ามีการชำระบัญชี จำเลยที่ 1 หุ้นส่วนที่มีชีวิตจึงต้องทำหน้าที่เป็นตัวแทนห้างหุ้นส่วนสามัญจนทรวัดนักก่อสร้างผู้ประกอบการค้า ในการเสียภาษีการค่านั้นเจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมินภาษีการค่านี้นับแต่ปี 1994 จึงเป็น การปฏิบัติตามที่กฎหมายบัญญัติไว้ ดังวินิจฉัยมาเห็นว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน ชอบแล้ว เมื่อจำเลยที่ 1 ไม่อุทธรณ์การประเมินและไม่ชำระภาษีอากรของห้างหุ้นส่วนภายใน กำหนดผู้เป็นหุ้นส่วนทุกคนต้องร่วมกันรับผิดชอบในหนี้ค่าภาษีอากรดังกล่าวโดยไม่มีจำกัดตาม ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1025 เมื่อนายหอมผู้เป็นหุ้นส่วนคนหนึ่งถึงแก่ ความตาย จำเลยที่ 2 ถึงที่ 8 ทายาทโดยธรรมผู้รับมรดกของนายหอม จึงต้องร่วมกับจำเลยที่ 1 รับผิดชอบในหนี้ค่าภาษีอากรดังกล่าวด้วย ฯลฯ แต่ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้จำเลยที่ 1 ชำระเงินเพิ่มภาษีการค่านี้อัตราร้อยละ 1 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนเป็นเงินเดือนละ 417.54 บาท จนกว่าจะชำระเสร็จ แต่ไม่ให้เกิน 79 เดือน นับแต่วันที่ 29 พฤษภาคม 2530 เป็นต้นไปนั้น ศาลฎีกา เห็นว่า ยังไม่ถูกต้อง เพราะได้คำนวณรวมภาษีบำรุงเทศบาลเข้าไว้ด้วย และการคำนวณเงินเพิ่ม ภาษีการค่านี้นับแต่ปี 1994 นั้น ต้องเริ่มนับเมื่อพ้น 15 วันถัดจากเดือนภาษี ตามมาตรา 89 ทวิ วรรคสาม ทั้งเงินเพิ่มดังกล่าวจะต้องไม่เกินกว่าจำนวนภาษีที่ต้องชำระโดยไม่ รวมเบี้ยปรับตามมาตรา 89 ทวิ วรรคท้าย โจทก์บรรยายมาในคำฟ้องว่าในปี 2524 จำเลยที่ 1 กับ พวกชำระภาษีการค่านี้นับแต่ปี 1994 ไม่ถูกต้อง จะต้องเสียภาษีการค่านี้นับแต่ปี 1994 เดือน มีนาคม ตุลาคม พฤศจิกายน และธันวาคม เพิ่มเติมเป็นเงิน 1,428 บาท 10,232.25 บาท 16,511.25 บาท และ 9,787.75 บาท ตามลำดับซึ่งต้องเสียเงินเพิ่มภาษีการค่านี้อัตราร้อยละ 1 ต่อเดือน คำนวณถึงวันที่ 15 กันยายน 2528 เป็นเวลา 53 เดือน 46 เดือน 45 เดือน และ 44 เดือน ตามลำดับ และจำเลยที่ 1 กับพวกต้อง เสียเงินเพิ่มภาษีการค่านี้อัตราดังกล่าวนี้ นับแต่วันที่ 16 กันยายน 2528 จนถึงวันฟ้องอีกเป็นเวลา 21 เดือนรวมเป็นเงินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีการค่านี้นับแต่ปี 1994 เงินเพิ่มและ เบี้ยปรับทั้งหมดจนถึงวันที่ 28 พฤษภาคม 2530 ซึ่งเป็นวันฟ้องแล้วเป็นเงินทั้งสิ้น 950,080.81 บาท แสดงว่าทุนทรัพย์ตามคำฟ้องของโจทก์นั้นโจทก์ได้คำนวณรวมเงินเพิ่มภาษีการค่านี้นับแต่ปี 1994 เดือน มีนาคม ตุลาคม พฤศจิกายน และธันวาคม ปี 2524 ตามมาตรา 89 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากรไว้แล้ว เป็นเวลา 74 เดือน 67 เดือน 66 เดือน และ 65 เดือน ตามลำดับ ดังนั้นจำเลยที่ 1 จะต้องรับผิดชอบ เสียเงินเพิ่มภาษีการค่านี้นับแต่ปี 1994 ต่อไป นับถัดจากวันฟ้องจนกว่าจะชำระเสร็จอีกไม่เกิน 26 เดือน 33 เดือน 34 เดือน และ 35 เดือน ตามลำดับ เงินเพิ่มภาษีการค่านี้นับแต่ปี 1994 จึงจะไม่เกินกว่าจำนวนภาษีที่ต้อง ชำระโดยไม่รวมเบี้ยปรับ การที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้จำเลยที่ 1 ชำระเงินเพิ่มดังกล่าวใน อัตราร้อยละ 1 ต่อเดือน จนกว่าจะชำระเสร็จแต่ไม่ให้เกิน 79 เดือน นับถัดจากวันฟ้องนั้น จึง เป็นการพิพากษาให้จำเลยที่ 1 รับผิดชอบเกินกว่าที่กฎหมายกำหนดไว้ ซึ่งเป็นปัญหาเกี่ยวกับ ความสงบเรียบร้อย แม้ไม่มีคู่ความฝ่ายใดยกขึ้นอ้าง ศาลฎีกาก็มีอำนาจแก้ไขให้ถูกต้องได้พิพากษา

แก้เป็นว่า ให้จำเลยทุกคนร่วมกันชำระเงิน 950,080.81 บาท ให้โจทก์ พร้อมด้วยเงินเพิ่ม
ภาษีการค้ำตามมาตรา 89 ทวิ ในอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีการค้ำนับ
ถัดจากวันฟ้องจนกว่าจะชำระเงินให้โจทก์เสร็จ ซึ่งเมื่อรวมกับเงินเพิ่มที่กล่าวในฟ้องแล้ว จะต้องไม่
เกินจำนวนภาษีการค้ำที่ต้องชำระตามฟ้องโดยไม่รวมเบี้ยปรับ แต่จำเลยที่ 2 ถึงที่ 8 ไม่ต้องรับผิดชอบ
ในหนี้ค่าภาษีอากรดังกล่าวเกินกว่าทรัพย์สินมรดกที่ตกทอดได้แก่ตน นอกจากนี้ที่แก้คงให้เป็นไปตาม
คำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลาง.

องค์คณะ

เดชา สุวรรณโน . วิฑูรย์ ตั้งตรงจิตต์ . ประวิทย์ ชัมภรัตน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา . ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th . <https://thaideka.online/deka/507/2532>