

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6220/2549

นางศิรินันท์ ศันสนาคมโจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 40, ป.รัชฎากร มาตรา 57 เบญจ, ป.รัชฎากร มาตรา 42 ทวิ

ย่อ / หลักกฎหมาย

ป.รัชฎากร มาตรา 42 ทวิ เป็นบทบัญญัติให้สิทธิแก่ผู้มีเงินได้พึงประเมินที่จะได้รับประโยชน์ในการหักค่าใช้จ่ายจากเงินได้ของตน ทั้งที่เป็นเงินได้เนื่องจากการจ้างแรงงานไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง ตามมาตรา 40 (1) และเงินได้เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ไม่ว่าจะเป็นค่านายหน้า เบี้ยประชุม ตามมาตรา 40 (2) โดยยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 40 แต่จะหักค่าใช้จ่ายจากเงินได้ทั้งสองประเภทดังกล่าวรวมกันได้ไม่เกิน 60,000 บาท โดยมีกำหนดหลักเกณฑ์และรายละเอียดเป็นการบังคับว่าต้องหักจากเงินได้พึงประเมินประเภทใดในสัดส่วนเท่าใด หรือต้องถัวเฉลี่ยกันอย่างไร ดังนี้ จึงหาใช่ว่ากรณีผู้มีเงินได้พึงประเมินทั้งสองประเภทจะต้องถัวเฉลี่ยกันดังที่จำเลยเข้าใจและยึดเป็นแนวปฏิบัติไม่ เมื่อกฎหมายเปิดช่องไว้เช่นนี้ จึงเท่ากับมอบอำนาจในการตัดสินใจให้แก่ผู้มีเงินได้พึงประเมินว่าควรเลือกหักค่าใช้จ่ายในเงินได้ประเภทใดอย่างไร ในกรณีที่ผู้นั้นมีเงินได้พึงประเมินที่อาจหักค่าใช้จ่ายได้ทั้งสองประเภท ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการบรรเทาภาระภาษีตามเจตนารมณ์ของกฎหมายในส่วนนี้ ดังเช่นกรณีที่โจทก์เลือกหักค่าใช้จ่ายจากเงินได้ตามมาตรา 40 (1) เต็มจำนวน 60,000 บาท ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 42 ทวิ วรรคหนึ่ง เพียงประเภทเดียว ไม่ประสงค์จะหักค่าใช้จ่ายตามสิทธิจากเงินได้ในมาตรา 40 (2) ซึ่งสามโจทก์มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษีในส่วนเงินได้พึงประเมินของโจทก์ผู้เป็นภริยาตามความในมาตรา 57 ตรี

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า จำเลยแจ้งการประเมินให้โจทก์ชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีภาษี 2542 อีก 235.88 บาท เงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือน ที่คำนวณถึงวันที่ 30 เมษายน 2545 อีก 88.50 บาท โจทก์อุทธรณ์คัดค้านการประเมินแต่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้ยกอุทธรณ์ ทั้งที่ตลอดปีภาษีนั้นโจทก์เป็นหญิงมีสามี มีเงินได้พึงประเมินประเภทเงินเดือน ค่าจ้าง ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (1) รวม 1,908,328 บาท ประเภทเบี้ยประชุมตามมาตรา 40 (2) รวม 77,200 บาท ส่วนสามีโจทก์มีเงินได้พึงประเมินประเภทเงินเดือนในตำแหน่งตุลาการศาลปกครองสูงสุด 628,680 บาท โจทก์ใช้สิทธิแยกยื่นรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามี เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินประเภทเงินเดือน ค่าจ้าง ตามมาตรา 57 เบญจ โดยหักค่าใช้จ่ายไว้เพียง 60,000 บาทตามเกณฑ์ที่กำหนดในมาตรา 42 ทวิ แม้จะคำนวณค่าใช้จ่ายได้ถึง 775,360 บาท ก็ตาม แต่จำเลยกลับอ้างว่าโจทก์มีเงินได้ทั้งประเภทเงินเดือน ค่าจ้าง และเบี้ยประชุม จึงต้องเฉลี่ยค่าใช้จ่ายตามอัตราส่วนเงินได้ และหักค่าใช้จ่ายได้เพียง 57,661.23 บาท โดยไม่มีกฎหมายสนับสนุนข้ออ้างนั้น ขอให้เพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าว จำเลยให้การว่า การประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ชอบแล้ว เพราะการหักค่าใช้จ่ายจากเงินได้พึงประเมินตามความในประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (1) และ (2) ตกอยู่ในบังคับมาตรา 42 ทวิ ซึ่งกำหนดว่าหักรวมกันได้ไม่เกิน 60,000 บาท ไม่ว่าสามีภริยาจะยื่นรายการแยกกันหรือไม่ก็ตาม ขอให้ยกฟ้อง

ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ จำเลยอุทธรณ์ต่อ ศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "ข้อเท็จจริงรับฟังได้ว่า ตลอดปีภาษี 2542 โจทก์ ซึ่งเป็นหญิงมีสามีมีเงินได้พึงประเมินประเภทเงินเดือน ค่าจ้าง 1,938,400 บาท หักเงินสะสมเข้า กองทุนสำรองเลี้ยงชีพแล้วคงเหลือเงินได้พึงประเมิน 1,903,328 บาท เงินได้พึงประเมินประเภท เบี้ยประชุม 77,200 บาท เงินได้ที่เป็นเงินปันผลรวมทั้งเครดิตภาษีของเงินปันผล 194,344.71 บาท ส่วนสามีโจทก์มีเงินได้พึงประเมินประเภทบำนาญสูงอายุ 628,680 บาท โจทก์และสามียื่น แบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาฉบับเดียวกัน แต่แยกรายการกันโดยโจทก์หักค่าใช้จ่าย ส่วนของตนไว้ 60,000 บาท จากเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (1) มิได้เฉลี่ย ไปหักจากเงินได้ประเภทเบี้ยประชุมตามมาตรา 40 (2) ที่นำไปรวมคำนวณภาษีในส่วนของสามี โจทก์ตามแนวทางที่จำเลยพิมพ์เอกสารเผยแพร่เกี่ยวกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และหนังสือ กรมสรรพากรที่ กค 0809/ว 1142 ลงวันที่ 21 มกราคม 2536 จำเลยจึงปรับปรุงรายการหัก ค่าใช้จ่ายในส่วนเงินเดือนค่าจ้างให้โจทก์เพียง 57,661.23 บาท แล้วนำเงินได้ประเภทเบี้ยประชุม ไปเฉลี่ยหักค่าใช้จ่ายอีก 2,338.77 บาท ในการคำนวณภาษีของสามีโจทก์ และจำเลยแจ้ง การประเมินให้โจทก์เสียภาษีเพิ่มเติม 235.88 บาท และเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือน ที่ คำนวณถึงวันที่ 30 เมษายน 2545 อีก 88.50 บาท โจทก์อุทธรณ์คัดค้านการประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ของโจทก์ ปัญหาข้อกฎหมายที่ต้องวินิจฉัย ตามอุทธรณ์ของจำเลยมีว่า กรณีที่โจทก์แยกรายการและเสียภาษีต่างหากจากสามีตาม ประมวลรัษฎากร มาตรา 57 เบญจ เฉพาะส่วนที่เป็นเงินได้พึงประเมินประเภทเงินเดือน ค่าจ้าง ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 40 (1) โดยมีเงินได้พึงประเมินอื่นด้วย โจทก์มีสิทธิหักค่าใช้จ่ายจาก เงินได้พึงประเมินตามความในมาตรา 40 (1) ประเภทเดียวเต็มจำนวน 60,000 บาท ตามที่กำหนด ไว้ในมาตรา 42 ทวิ หรือไม่ เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา 42 ทวิ เป็นบทบัญญัติให้สิทธิแก่ผู้มี เงินได้พึงประเมินที่จะได้รับประโยชน์ในการหักค่าใช้จ่ายจากเงินได้ของตน ทั้งที่เป็นเงินได้ เนื่องจากการจ้างแรงงานไม่ว่าจะเป็นเงินเดือน ค่าจ้าง ตามมาตรา 40 (1) และเงินได้เนื่องจาก หน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ไม่ว่าจะเป็นค่านายหน้า เบี้ยประชุม ตามมาตรา 40 (2) โดยยอมให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาได้ร้อยละ 40 แต่จะหักค่าใช้จ่ายจาก เงินได้ทั้งสองประเภทดังกล่าวรวมกันได้ไม่เกิน 60,000 บาท โดยมีได้กำหนดหลักเกณฑ์และ รายละเอียดเป็นการบังคับว่าต้องหักจากเงินได้พึงประเมินประเภทใด ในสัดส่วนเท่าใด หรือต้อง ถัวเฉลี่ยกันอย่างไร ดังนั้น จึงหาใช่ว่ากรณีมีเงินได้พึงประเมินทั้งสองประเภทจะต้องพัวเฉลี่ยกัน ดังที่จำเลยเข้าใจและยึดเป็นแนวปฏิบัติไม่ เมื่อกฎหมายเปิดช่องไว้เช่นนี้จึงเท่ากับมอบอำนาจใน การตัดสินใจให้แก่ผู้มีเงินได้พึงประเมินว่าควรเลือกหักค่าใช้จ่ายในเงินได้ประเภทใด อย่างไร ในกรณีที่ผู้นั้นมีเงินได้พึงประเมินที่อาจหักค่าใช้จ่ายได้ทั้งสองประเภท ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการ บรรเทาภาระภาษีตามเจตนารมณ์ของกฎหมายในส่วนนี้ ดังเช่นกรณีที่โจทก์เลือกหักค่าใช้จ่ายจาก เงินได้ตามมาตรา 40 (1) เต็มจำนวน 60,000 บาท ตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 42 ทวิ วรรคหนึ่ง เพียงประเภทเดียว ไม่ประสงค์จะหักค่าใช้จ่ายตามสิทธิจากเงินได้ในมาตรา 40 (2) ซึ่งสามีโจทก์มี หน้าที่และความรับผิดชอบในการยื่นรายการและเสียภาษีในส่วนเงินได้พึงประเมินของโจทก์ผู้เป็น ภริยาตามความในมาตรา 57 ตรี ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนการประเมินและ คำวินิจฉัยอุทธรณ์จึงชอบแล้ว อุทธรณ์ของจำเลยฟังไม่ขึ้น" พิพากษายืน

องค์คณะ

ธนพจน์ อารยลักษณ์ · ทองหล่อ โฉมงาม · โนรี จันทรทัต

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://thaideka.online/deka/6220/2549>