

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1588/2522

บริษัท สี่เวอร์บราเธอร์(ประเทศไทย) จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 30, ป.วิ.พ. มาตรา 55, ป.พ.พ. มาตรา 314, ป.รัชฎากร มาตรา 63, ป.รัชฎากร มาตรา 77, ป.รัชฎากร มาตรา 59

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์เป็นผู้ยื่นชำระภาษีการค้าและภาษีเงินได้เองโดยเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยไม่ได้ ประเมินเรียกให้โจทก์ชำระดังนี้ เป็นกรณีที่ไม่มี การประเมินเรียกเก็บโจทก์จึงไม่ต้องอุทธรณ์ การประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 30 และเมื่อโจทก์มีข้อโต้แย้งเกี่ยวกับสิทธิในทางแพ่ง โจทก์ก็ย่อมมีอำนาจนำคดีมาฟ้องได้ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 55 ค่า ภาษีเงินได้ซึ่งลูกจ้างผู้มีเงินได้จะต้องชำระให้แก่จำเลยนั้นเป็นหนี้อันเกิดขึ้นตามบทบัญญัติของ กฎหมายการที่โจทก์ผู้เป็นนายจ้างจ่ายเงินค่าภาษีเงินได้แทนลูกจ้างไปนั้นถือได้ว่าเป็นการชำระหนี้ โดยบุคคลภายนอกดังที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาตรา 314 เงินที่โจทก์ ชำระหนี้แทนลูกจ้างไปนั้นเป็นเงินของโจทก์ตั้งนั้น ถ้าโจทก์ชำระเกินจำนวนที่ลูกจ้างเป็นหนี้อยู่ โจทก์ซึ่งเป็นเจ้าของเงินย่อมมีสิทธิฟ้องเรียกคืนส่วนที่ชำระเกินไปนั้นได้ ประมวลรัษฎากรมาตรา 63 ที่บัญญัติว่า บุคคลผู้ใดถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายและนำส่งแล้วเป็นจำนวนเงินเกินกว่าที่ควรต้อง เสียภาษีตามส่วนนี้ บุคคลนั้นมิได้รับเงินจำนวนที่เกินนั้นคืน แต่ต้องยื่นคำร้องต่อเจ้าพนักงาน ประเมินภายใน 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งปีซึ่งถูกหักภาษีเกินไป นั้นใช้บังคับสำหรับบุคคลซึ่งถูกหัก ภาษีไว้ ณ ที่จ่ายในวันที่จะใช้สิทธิเรียกเงินของตนที่ถูกหักภาษีเกินไปคืนแม้โจทก์จะไม่ใช้บุคคลซึ่ง ถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย แต่โจทก์เป็นผู้จ่ายเงินของโจทก์ชำระค่าภาษีแทนลูกจ้าง เมื่อลูกจ้างของ โจทก์ซึ่งมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้และถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย มีสิทธิได้รับเงินจำนวนที่เกินนั้นคืน โดยต้องยื่นคำร้องต่อเจ้าพนักงานประเมินภายใน 3 ปี โจทก์ซึ่งเป็นบุคคลภายนอกเป็นผู้ชำระภาษี นั้นแทนโจทก์ชอบที่จะใช้สิทธิเท่าที่ลูกจ้างมีอยู่ คือต้องยื่นคำร้องขอรับเงินจำนวนที่เกินนั้นคืนต่อ เจ้าพนักงานประเมินภายใน 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งปีซึ่งถูกหักภาษีเกินไปตามประมวลรัษฎากร มาตรา 63 เช่นเดียวกันส่วนเรื่องอายุความลางมิควรได้นั้นจำเลยไม่ได้หยิบยกขึ้นต่อสู้ไว้ใน คำให้การ การที่ศาลอุทธรณ์ไม่วินิจฉัยในประเด็นดังกล่าวจึงเป็นการชอบแล้ว โจทก์นำวัตถุบิตต่าง ๆ เข้ามาเพื่อใช้ผลิตเป็นสินค้าเพื่อขาย มิได้นำมาเพื่อขายในขณะที่เป็นวัตถุดิบดังนี้ แม้โจทก์ จดทะเบียนประกอบการค้าไว้ในฐานะผู้นำเข้าและผู้ผลิตก็ตาม โจทก์ก็ไม่ใช่ผู้ประกอบการค้า วัตถุดิบดังกล่าวตามความหมายในประมวลรัษฎากร มาตรา 77 คือโจทก์ไม่ต้องเสียภาษีการค้า ตามที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้าและรายการที่ประกอบการค้าตามมาตรา 78 วรรคแรก และ โจทก์ไม่ต้องเสียภาษีการค้าในกรณีที่ให้ถือว่าโจทก์ซึ่งเป็นผู้นำเข้าเป็นผู้ประกอบการค้าตามมาตรา 78 วรรคสอง และเมื่อโจทก์มิได้เป็นผู้ประกอบการค้าวัตถุดิบต่าง ๆ เพื่อขายโดยเฉพาะก็จะถือ ว่าการที่โจทก์นำวัตถุดิบต่าง ๆ เข้ามาเพื่อใช้ผลิตสินค้าเป็นการขายสินค้าตามมาตรา 79 ทวิ(3) ไม่ได้ด้วย โจทก์จึงไม่ต้องเสียภาษีการค้าสำหรับวัตถุดิบในฐานะผู้นำเข้าตามประมวลรัษฎากรที่ใช้ บังคับอยู่ในขณะนั้น (มิถุนายน 2505 ถึง ตุลาคม 2513)

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า ในระหว่าง พ.ศ. 2503 ถึง 2507 โจทก์ได้จ่ายภาษีเงินได้แทนลูกจ้างของโจทก์เกินจำนวนที่ลูกจ้างจะต้องเสีย ตามวิธีการคำนวณ (สูตรสำเร็จ) ที่จำเลยกำหนด รวมเป็นเงิน 2,364,747.30 บาท โจทก์ขอคืนเงินดังกล่าวแล้วแต่จำเลยไม่ยอมคืนให้ และระหว่างเดือนมิถุนายน 2505 ถึงตุลาคม 2513 โจทก์นำสินค้าไม่สำเร็จรูปเข้ามาในราชอาณาจักรเพื่อใช้เป็นวัตถุดิบในการผลิตของโจทก์เอง ซึ่งโจทก์ไม่ต้องเสียภาษีการค้า แต่จำเลยถือว่าผู้นำเข้าต้องเสีย โจทก์จึงต้องยอมเสียให้จำเลยไป เป็นค่าภาษีการค้า 10,133,034.14 บาท และภาษีบำรุงเทศบาล 1,013,299 บาท จึงขอให้พิพากษาบังคับจำเลยคืนเงินดังกล่าวให้โจทก์จำเลยให้การว่า โจทก์ไม่ได้ชำระภาษีเงินได้แทนลูกจ้างเกินไปหากจะจ่ายเกินไปก็เป็นเงินของลูกจ้าง ซึ่งโจทก์ไม่มีอำนาจฟ้องและคดีขาดอายุความตามประมวลรัษฎากรมาตรา 63 ส่วนภาษีการค้านั้นโจทก์เป็นผู้ประกอบการค้าต้องชำระภาษีการค้าในฐานะผู้นำเข้า และโจทก์มิได้ยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงไม่มีสิทธิฟ้องศาลชั้นต้นวินิจฉัยว่า จำเลยต้องคืนภาษีเงินได้และภาษีการค้าให้โจทก์รวมเป็นเงิน 13,201,938.27 บาท พิพากษาให้จำเลยชำระเงินจำนวนดังกล่าวให้โจทก์พร้อมดอกเบี้ยจำเลยอุทธรณ์ศาลอุทธรณ์พิพากษายืนจำเลยฎีกาศาลฎีกาวินิจฉัยประเด็นข้อ 1 ว่าฟ้องโจทก์ไม่เคลือบคลุมและวินิจฉัยต่อไปว่าประเด็นข้อ 2 จำเลยฎีกาว่าโจทก์ไม่มีอำนาจฟ้องตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากรเพราะโจทก์มิได้มีการอุทธรณ์คัดค้านการประเมิน ศาลฎีกาพิเคราะห์แล้วข้อเท็จจริงเกี่ยวกับภาษีเงินได้ตามฟ้องข้อ 1 และภาษีการค้าตามฟ้องข้อ 2 พังเป็นยุติว่าโจทก์เป็นผู้ยื่นชำระเองเจ้าพนักงานของจำเลยไม่ได้ประเมินเรียกให้โจทก์ชำระ ศาลฎีกาเห็นว่าเมื่อกรณีไม่มีการประเมินเรียกเก็บ โจทก์ก็ไม่ต้องอุทธรณ์การประเมินตามประมวลรัษฎากรมาตรา 30 และเมื่อโจทก์มีข้อโต้แย้งเกี่ยวกับสิทธิในทางแพ่งโจทก์ก็ย่อมมีอำนาจนำคดีมาฟ้องได้ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 55 อันเป็นหลักทั่วไปในการฟ้องคดีประเด็นข้อ 3 จำเลยฎีกาว่าโจทก์ไม่มีอำนาจฟ้องเรียกภาษีเงินได้คืนเพราะเงินดังกล่าวเป็นเงินของลูกจ้างโจทก์ไม่ใช่เงินของโจทก์ ศาลฎีกาพิเคราะห์แล้วเกี่ยวกับภาษีเงินได้ที่โจทก์ฟ้องนั้นโจทก์มีหลักฐานคือสำเนาแบบ ภ.ง.ด.1 และ ภ.ง.ด.1 ก. ซึ่งเป็นแบบยื่นเสียภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่โจทก์ยื่นไว้ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 59 ตามเอกสารชุด จ.142 จำนวน 928 ฉบับเป็นพยาน โจทก์ยื่นไว้นับแต่เดือนมกราคม 2503 ถึงเดือนธันวาคม 2507 ตามแบบ ภ.ง.ด.1 รายการใดที่โจทก์ออกค่าภาษีให้ก็จะเขียนไว้ว่า "ออกให้" ส่วนรายการที่ลูกจ้างออกเองก็จะเขียนไว้ว่า "หัก" เอกสารดังกล่าวแม้จะเป็นเอกสารที่โจทก์ทำขึ้น แต่ก็ เป็นเอกสารที่เกี่ยวกับการชำระภาษีอากรตามที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากรมาตรา 59 ในด้านเหตุผล โจทก์คิดคำนวณตามสูตรสำเร็จของจำเลยซึ่งในขณะนั้นเชื่อว่าถูกต้อง ยังไม่มีความผิดที่จะเรียกเงินคืน เชื่อว่าโจทก์คงกรอกรายการตรงไปตรงมาฝ่ายจำเลยโต้เถียงลอย ๆ ว่าโจทก์มิได้จ่ายค่าภาษีแทนลูกจ้างแต่จำเลยก็ไม่มีพยานหลักฐานหักล้างเป็นอย่างอื่น ข้อเท็จจริงจึงฟังได้ว่าเงินค่าภาษีเงินได้ที่โจทก์จ่ายไปนั้นเป็นเงินที่โจทก์จ่ายแทนลูกจ้างไป หากใช้เป็นเงินที่ลูกจ้างออกเองซึ่งเป็นเงินอีกส่วนหนึ่งไม่ ศาลฎีกาเห็นว่าค่าภาษีเงินได้ซึ่งลูกจ้างผู้มีเงินได้จะต้องชำระให้แก่จำเลยนั้นเป็นหนี้อันเกิดขึ้นตามบทบัญญัติของกฎหมาย การที่โจทก์ผู้เป็นนายจ้างจ่ายเงินค่าภาษีเงินได้แทนลูกจ้างไปนั้น ถือได้ว่าเป็นการชำระหนี้โดยบุคคลภายนอกดังที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 314 เงินที่โจทก์ใช้ชำระหนี้แทนลูกจ้างไปนั้นเป็นเงินของโจทก์ ดังนั้น ถ้าโจทก์ชำระเกินจำนวนที่ลูกจ้างเป็นหนี้อยู่ โจทก์ซึ่งเป็นเจ้าของเงินย่อมมีสิทธิฟ้องเรียกคืนเงินส่วนที่ชำระเกินไปนั้นได้ประเด็นข้อ 5 จำเลยฎีกาว่า คดีโจทก์ขาดอายุความตามประมวลรัษฎากรมาตรา 63 และฎีกาว่าที่ศาลอุทธรณ์

ไม่รับวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยในเรื่องอายุความฐานลามิควรได้นั้น เป็นการไม่ถูกต้องพิเคราะห์แล้ว ประมวลรัษฎากรมาตรา 63 บัญญัติว่า "บุคคลผู้ใดถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายและนำส่งแล้วเป็นจำนวนเงินเกินกว่าที่ควรต้องเสียภาษีตามส่วนนี้ บุคคลนั้นมีสิทธิได้รับเงินจำนวนที่เกินนั้นคืน แต่ต้องยื่นคำร้องต่อเจ้าพนักงานประเมินภายใน 3 ปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งปีซึ่งถูกหักภาษีเกินไป" เห็นว่าบทบัญญัติดังกล่าวใช้บังคับสำหรับบุคคลซึ่งถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายในอันที่จะใช้สิทธิเรียกเงินของตนที่ถูกหักภาษีเกินไปคืน แม้กรณีของโจทก์ โจทก์ไม่ใช่บุคคลซึ่งถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่าย แต่โจทก์เป็นผู้จ่ายเงินของโจทก์ชำระค่าภาษีแทนลูกจ้าง เมื่อลูกจ้างของโจทก์ซึ่งมีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้และถูกหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายมีสิทธิได้รับเงินจำนวนที่เกินนั้นคืน แต่ต้องยื่นคำร้องต่อเจ้าพนักงานประเมินภายใน 3 ปีแล้ว โจทก์ซึ่งเป็นบุคคลภายนอกเป็นผู้ชำระภาษีนั่นแทน โจทก์ก็ชอบที่จะใช้สิทธิเท่าที่ลูกจ้างมีอยู่คือโจทก์ต้องยื่นคำร้องขอรับเงินจำนวนที่เกินนั้นคืนต่อเจ้าพนักงานประเมินภายใน 3 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งปีซึ่งถูกหักภาษีเกินไป ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 63 เช่นเดียวกัน ดังนั้น เมื่อโจทก์มีหนังสือขอคืนเงินภาษีในวันที่ 18 ตุลาคม 2508 โจทก์จึงฟ้องเรียกภาษีที่ชำระแทนไปคืนได้เฉพาะภาษีในปี พ.ศ. 2505, 2506 และ พ.ศ. 2507 เท่านั้น ซึ่งภาษีเงินได้ที่โจทก์ฟ้องขอคืนในสามปีนี้เป็นเงิน 1,365,450.39 บาทแต่เจ้าพนักงานของจำเลยได้ตรวจสอบภาษีเงินได้ที่โจทก์ชำระ ผลการตรวจสอบปรากฏตามเอกสารหมายเลข 10 ว่ามีเงินได้บางรายการที่โจทก์เสียภาษีไว้ต่ำกว่าที่เจ้าหน้าที่ของจำเลยคำนวณได้ เฉพาะในปีพ.ศ. 2505 และ 2506 รวมเป็นเงิน 5,785.89 บาท จึงต้องหักเงินจำนวนนี้ออกจากยอดเงินภาษีที่โจทก์เรียกในปี 2505 ถึง 2507 จำนวน 1,365,450.39 บาท คงเป็นยอดเงินที่ถูกต้อง 1,359,664.50 บาท ซึ่งโจทก์มีสิทธิเรียกคืนได้ส่วนที่ศาลอุทธรณ์ไม่รับวินิจฉัยในเรื่องอายุความฐานลามิควรได้นั้น เป็นการถูกต้องแล้วเพราะจำเลยมิได้หยิบยกอายุความฐานลามิควรได้ขึ้นต่อสู้ไว้ในคำให้การประเด็นข้อ 6 จำเลยก็เห็นว่า สินค้าที่โจทก์นำเข้าถึงแม้จะเป็นสินค้าวัตถุดิบหรือสินค้าสำเร็จรูป โจทก์ก็ต้องชำระภาษีการค้าในฐานะผู้นำเข้าตามอัตราบัญชีภาษีทั้งสิ้น และต้องเสียในวันนำเข้า พิเคราะห์แล้วภาษีการค้าที่โจทก์เรียกคืนอยู่ในระยะตั้งแต่เดือนมิถุนายน พ.ศ. 2505 ถึงเดือนตุลาคม พ.ศ. 2513 อันเป็นเวลาที่ใช้พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 18) พ.ศ. 2504 และพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 19) พ.ศ. 2508 ข้อเท็จจริงในคดีนี้ฟังเป็นยุติว่า โจทก์นำวัตถุดิบต่าง ๆ เข้ามาเพื่อใช้ผลิตเป็นสินค้าเพื่อขายมิได้นำมาเพื่อขายในขณะที่เป็นวัตถุดิบ ศาลฎีกาเห็นว่า แม้โจทก์จดทะเบียนประกอบการค้าไว้ในฐานะผู้นำเข้าและผู้ผลิตก็ตาม เมื่อได้ความว่าโจทก์นำวัตถุดิบต่าง ๆ เข้ามาเพื่อใช้ผลิตเป็นสินค้าเพื่อขายมิได้นำมาเพื่อขายในขณะที่เป็นวัตถุดิบ โจทก์จึงไม่ใช่ผู้ประกอบการค้าตามความหมายในประมวลรัษฎากรมาตรา 77 คือโจทก์ไม่ต้องเสียภาษีการค้าตามที่ระบุไว้ในบัญชีอัตราภาษีการค้าและรายการที่ประกอบการค้าตามมาตรา 78 วรรคแรก และโจทก์ไม่ต้องเสียภาษีการค้าในกรณีที่ให้ถือว่าโจทก์ซึ่งเป็นผู้นำเข้าเป็นผู้ประกอบการค้าตามมาตรา 78 วรรคสอง และเมื่อโจทก์มิได้เป็นผู้ประกอบการค้าวัตถุดิบต่าง ๆ เพื่อขายโดยเฉพาะ ก็จะถือว่ากรณีที่โจทก์นำวัตถุดิบต่าง ๆ เข้ามาเพื่อใช้ผลิตสินค้าเป็นการขายสินค้าตามมาตรา 79 ทวิ(3) ไม่ได้ด้วยโจทก์จึงไม่ต้องเสียภาษีการค้าสำหรับวัตถุดิบในฐานะผู้นำเข้าตามประมวลรัษฎากรที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนั้น ทั้งนี้ตามนัยคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1164/2520 คดีระหว่างบริษัทอนามัยภัณฑ์ จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร จำเลยพิพากษาแก้คำพิพากษาศาลอุทธรณ์เป็นว่า ภาษีเงินได้ตามฟ้องข้อ 1 ให้จำเลยคืนให้โจทก์ 1,359,664.50 บาท รวมเป็นเงินที่จำเลยต้องคืนให้โจทก์ทั้งสิ้น 12,203,322.90 บาท นอกจากที่แก้ให้เป็นไปตาม

องค์คณะ

สุทิน เลิศวิรุฬห์ · ผสม จิตรชุม · พยงค์ ยาวะประภาษ

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://thaideka.online/deka/1588/2522>