

ฎีกาตัดสินเกี่ยวกับปัญหาข้อกฎหมาย

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1170/2547

พ.ร.บ.ภาษีสรรพสามิต พ.ศ.2527 มาตรา 4, 7, 10, 97, 141, 5

พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ที่ 03.01

มาตรา ,

การจะวินิจฉัยถึงความหมายของเครื่องปรับอากาศนั้น ต้องวินิจฉัยตามคำนิยามในกฎหมาย เมื่อไม่มีบัญญัติในกฎหมายจึงจะถือเอาความหมายตามพจนานุกรม

พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตท้าย พ.ร.บ. พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ได้กำหนดสินค้าเครื่องปรับอากาศไว้ในตอนที่ 3 เครื่องไฟฟ้า ประเภทที่ 03.01 ว่า เครื่องปรับอากาศที่ประกอบด้วยพัดลมซึ่งขับเคลื่อนด้วยมอเตอร์และมีส่วนที่ใช้สำหรับเปลี่ยนอุณหภูมิ ไม่ว่าจะมีส่วนที่ใช้ควบคุมความชื้นด้วยหรือไม่ก็ตาม และมาตรา 5 แห่ง พ.ร.บ. พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 กำหนดให้อธิบดีกรมสรรพสามิตมีอำนาจตีความในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตตามหลักเกณฑ์ในประกาศกระทรวงการคลัง ซึ่งอธิบดีกรมสรรพสามิตได้ตีความในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเกี่ยวกับเครื่องปรับอากาศไว้ โดยกำหนดให้แผ่นคอยล์ยูนิต (ส่วนที่อยู่ในอาคาร) ซึ่งประกอบด้วยแผงส่งลมเย็นและพัดลมซึ่งขับเคลื่อนด้วยมอเตอร์ และคอนเดนซิ่งยูนิต (ส่วนที่อยู่นอกอาคาร) ซึ่งประกอบด้วยแผงระบายความร้อน พัดลมซึ่งขับเคลื่อนด้วยมอเตอร์ และคอมเพรสเซอร์ เป็นเครื่องปรับอากาศตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ประเภท 03.01 แผ่นคอยล์ยูนิตและคอนเดนซิ่งยูนิตแต่ละส่วนจึงเป็นเครื่องปรับอากาศโดยมิต้องประกอบเข้าด้วยกัน เมื่อโจทก์จำหน่ายชิ้นส่วนและอุปกรณ์เครื่องปรับอากาศซึ่งประกอบด้วยโครงแผ่นคอยล์ มอเตอร์โบลว์ โครงคอนเดนซิ่ง และคอมเพรสเซอร์จึงเป็นการจำหน่ายเครื่องปรับอากาศ

โจทก์มีวัตถุประสงค์ประกอบกิจการรับจ้างติดตั้ง และรับประกอบเครื่องปรับอากาศและเครื่องทำความเย็นทุกชนิด การที่โจทก์แยกขายชิ้นส่วนและอุปกรณ์เครื่องปรับอากาศครบชุดซึ่งสามารถประกอบเป็นเครื่องปรับอากาศที่ครบชุดบริบูรณ์ได้ให้แก่ลูกค้ารายเดียวกันภายในเดือนเดียวกัน แสดงถึงความมุ่งหมายของโจทก์ที่จะขายเครื่องปรับอากาศครบชุดบริบูรณ์ ทั้งโจทก์ก็มีเครื่องปรับอากาศที่ประกอบครบชุดบริบูรณ์แล้วอยู่ในสถานประกอบการของโจทก์ โจทก์จึงเป็นผู้ทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้าเครื่องปรับอากาศ อันเป็นการผลิตสินค้าและสถานประกอบการของโจทก์ก็เป็นสถานที่ผลิตสินค้า ถือเป็นโรงอุตสาหกรรม โจทก์จึงเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรม เมื่อโจทก์จำหน่ายเครื่องปรับอากาศหรือนำสินค้าเครื่องปรับอากาศออกจากโรงอุตสาหกรรม ย่อมมีความรับผิดชอบเสียภาษีสรรพสามิตตาม พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 4 , 7 , 10 (1) (ก) และ 10 (1) วรรคสอง ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดย พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ 2) พ.ศ. 2534 มาตรา 3 , 4 และ 5 ตามลำดับ อันเป็นกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนั้น

โจทก์ขายสินค้าเครื่องปรับอากาศไปโดยเสียภาษีสรรพสามิตยังไม่ครบถ้วน จำเลยที่ 1 ซึ่งมีอำนาจหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตมีอำนาจประเมินให้โจทก์เสียภาษีสรรพสามิตให้ถูกต้องได้ การประเมินของจำเลยที่ 1 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงเป็นการถูกต้องชอบด้วยกฎหมาย

โจทก์ได้คัดค้านการประเมินของจำเลยที่ 1 โดยไม่ได้ขอลูกเลิกการชำระภาษี การคัดค้านและการอุทธรณ์ไม่เป็นการขอลูกเลิกการชำระภาษีสรรพสามิตตาม พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 97 จำเลยที่ 1 จึงมีอำนาจอายุตัดทรัพย์สินของโจทก์เพื่อชำระภาษีสรรพสามิตที่ค้างชำระแก่จำเลยที่ 1 ได้

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีสรรพสามิตและภาษีเก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทยของจำเลยที่ ๑ และเพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ ๒ พร้อมทั้งให้เพิกถอนคำสั่งอายัดบัญชีเงินฝากธนาคารไทยพาณิชย์ จำกัด (มหาชน) สาขาหัวหมาก เลขที่ ๐๔๔ - ๓ - ๐๓๖๔๘ - ๒ จำนวนเงิน ๓๗๗,๒๔๒.๓๔ บาท ตามหนังสือลงวันที่ ๒๘ ธันวาคม ๒๕๔๓

จำเลยทั้งสองให้การ ขอให้ยกฟ้อง

ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลยทั้งสองโดยกำหนดค่าทนายความ ๕,๐๐๐ บาท

โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา

ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ข้อแรกว่า โจทก์เป็นผู้จำหน่ายสินค้าเครื่องปรับอากาศหรือเป็นเพียงจำหน่ายชิ้นส่วนและอุปกรณ์เครื่องปรับอากาศ ซึ่งการจะวินิจฉัยถึงความหมายของเครื่องปรับอากาศนั้น ต้องวินิจฉัยตามคำนิยามในกฎหมาย เมื่อไม่มีบัญญัติในกฎหมายจึงจะถือความหมายตามพจนานุกรม พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตท้าย พ.ร.บ. พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ ได้กำหนดสินค้าเครื่องปรับอากาศไว้ในตอนที่ ๓ เครื่องไฟฟ้า ประเภทที่ ๐๓.๐๑ ว่า เครื่องปรับอากาศที่ประกอบด้วยพัดลมซึ่งขับเคลื่อนด้วยมอเตอร์และมีส่วนที่ใช้สำหรับเปลี่ยนอุณหภูมิ ไม่ว่าจะมีส่วนที่ใช้ควบคุมความชื้นด้วยหรือไม่ก็ตาม และมาตรา ๕ แห่ง พ.ร.บ. พิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ กำหนดให้อธิบดีกรมสรรพสามิตมีอำนาจตีความในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตตามหลักเกณฑ์ในประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง กำหนดหลักเกณฑ์การตีความในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ลงวันที่ ๒๒ เมษายน ๒๕๒๘ ซึ่งอธิบดีกรมสรรพสามิตได้ตีความในพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเกี่ยวกับเครื่องปรับอากาศไว้ตามคำสั่งกรมสรรพสามิตที่ ๔๑/๒๕๓๕ เรื่อง คำวินิจฉัยพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิตเกี่ยวกับเครื่องปรับอากาศ ลงวันที่ ๑๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๕ โดยกำหนดให้แฟนคอยล์ยูนิต (ส่วนที่อยู่ในอาคาร) ซึ่งประกอบด้วยแผงส่งลมเย็น (Evaporator) และพัดลมซึ่งขับเคลื่อนด้วยมอเตอร์ และคอนเดนซิ่งยูนิต (ส่วนที่อยู่นอกอาคาร) ซึ่งประกอบด้วยแผงระบายความร้อน (Condenser) พัดลมซึ่งขับเคลื่อนด้วยมอเตอร์ และคอมเพรสเซอร์ (Compressor) เป็นเครื่องปรับอากาศตามพิกัดอัตราภาษีสรรพสามิต ประเภท ๐๓.๐๑ ดังนั้น แฟนคอยล์ยูนิตและคอนเดนซิ่งยูนิตแต่ละส่วนจึงเป็นเครื่องปรับอากาศโดยมีต้องประกอบเข้าด้วยกัน เมื่อโจทก์จำหน่ายชิ้นส่วนและอุปกรณ์เครื่องปรับอากาศซึ่งประกอบด้วยโครงแฟนคอยล์ มอเตอร์โบลว์ โครงคอนเดนซิ่ง และคอมเพรสเซอร์จึงเป็นการจำหน่ายเครื่องปรับอากาศ

คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ข้อที่สองที่ว่า โจทก์เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสรรพสามิตหรือไม่ เห็นว่า โจทก์มีวัตถุประสงค์ประกอบกิจการรับจ้างติดตั้ง และรับประกอบเครื่องปรับอากาศและเครื่องทำความเย็นทุกชนิดตามหนังสือรับรองแผ่นที่ ๒๘๔ ถึงที่ ๒๘๘ ข้อ ๒๓ การที่โจทก์แยกขายชิ้นส่วนและอุปกรณ์เครื่องปรับอากาศครบชุดซึ่งสามารถประกอบเป็นเครื่องปรับอากาศที่ครบชุดบริบูรณ์ได้ให้แก่ลูกค้าราย

เดียวกันภายในเดือนเดียวกัน แสดงถึงความมุ่งหมายของโจทก์ที่จะขายเครื่องปรับอากาศครบชุดบริบูรณ์ ทั้งโจทก์ก็มีเครื่องปรับอากาศที่ประกอบครบชุดบริบูรณ์แล้วอยู่ในสถานประกอบการของโจทก์ โจทก์จึงเป็นผู้ทำการอย่างใดอย่างหนึ่งให้มีขึ้นซึ่งสินค้าเครื่องปรับอากาศอันเป็นการผลิตสินค้าและสถานประกอบการของโจทก์ก็เป็นสถานที่ผลิตสินค้า ถือเป็นโรงอุตสาหกรรม โจทก์จึงเป็นผู้ประกอบอุตสาหกรรม เมื่อโจทก์จำหน่ายเครื่องปรับอากาศหรือนำสินค้าเครื่องปรับอากาศออกจากโรงอุตสาหกรรม ย่อมมีความรับผิดชอบเสียหายเสียหายตาม พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ มาตรา ๔ , ๗ , ๑๐ (๑) (ก) และ ๑๐ (๑) วรรคสอง ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดย พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๓๔ มาตรา ๓ , ๔ และ ๕ ตามลำดับ อันเป็นกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนั้น

คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ข้อสุดท้ายว่า กรณีมีเหตุให้เพิกถอนการประเมิน และคำสั่งของจำเลยที่ ๑ ที่ให้อายัดทรัพย์สินของโจทก์หรือไม่ เห็นว่า โจทก์ขายสินค้าเครื่องปรับอากาศไปโดยเสียภาษีสรรพสามิตยังไม่ครบถ้วน จำเลยที่ ๑ ซึ่งมีอำนาจหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิตมีอำนาจประเมินให้โจทก์เสียภาษีสรรพสามิตให้ถูกต้องได้ ดังนั้น การประเมินของจำเลยที่ ๑ และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงเป็นการถูกต้องชอบด้วยกฎหมายแล้ว โจทก์ได้คัดค้านการประเมินของจำเลยที่ ๑ โดยไม่ได้ขอกุลาการชำระภาษี การคัดค้านและการอุทธรณ์ไม่เป็นการขอกุลาการชำระภาษีสรรพสามิตตาม พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ มาตรา ๘๗ จำเลยที่ ๑ จึงมีอำนาจอายัดทรัพย์สินของโจทก์เพื่อชำระภาษีสรรพสามิตที่ค้างชำระแก่จำเลยที่ ๑ ได้ กรณีไม่มีเหตุที่จะเพิกถอนการประเมินและคำสั่งอายัดของจำเลยที่ ๑ อุทธรณ์ทุกข้อของโจทก์ฟังไม่ขึ้น

พิพากษายืน ให้โจทก์ใช้ค่าทนายความชั้นอุทธรณ์ ๓,๐๐๐ บาท แทนจำเลยทั้งสอง.

(รุ่งโรจน์ รื่นเรืองวงศ์-วิชัย ชื่นชมพูนุท-ธีรศักดิ์ เตียววัฒนานนท์)

ศาลภาษีอากรกลาง - นายประภาศ คงเอียด

ศาลอุทธรณ์ -

แหล่งที่มา กองผู้ช่วยผู้พิพากษาศาลฎีกา

แผนก (ไม่มีข้อมูล)

หมายเลขคดีแดงศาลชั้นต้น (ไม่มีข้อมูล)

หมายเหตุ (ไม่มีข้อมูล)