

ฎีกาตัดสินเกี่ยวกับปัญหาข้อกฎหมาย

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7925/2542

พ.ร.บ.ภาษีสรรพสามิต พ.ศ.2527 มาตรา 10

พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 มาตรา 10 (ก) และประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ขยาย กำหนดเวลาชำระภาษีสรรพสามิต ลงวันที่ 30 ธันวาคม 2534 ข้อ 2 (1) กำหนดให้ผู้ประกอบอุตสาหกรรมยื่น แบบรายการภาษีพร้อมกับชำระภาษีภายใน 10 วัน นับแต่วันที่นำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันออกจากโรง อุตสาหกรรม วันที่นำน้ำมันออกจากโรงอุตสาหกรรม หมายถึงแต่ละวันหรือระยะเวลาตั้งแต่ 00.00 นาฬิกา ถึง 24 นาฬิกา ของแต่ละวัน ดังนั้น ความรับผิดชอบในอันจะต้องเสียภาษีต้องถือตามปริมาณน้ำมันที่นำออกพ้นไปจาก โรงอุตสาหกรรม ณ เวลา 24 นาฬิกาของแต่ละวันเป็นเกณฑ์ในการยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีภายใน 10 วัน นับแต่วันนั้น โดยไม่จำเป็นต้องคำนึงว่าการส่งจ่ายน้ำมันทางท่อแบบวงจรต่อเนื่องจะเสร็จสิ้นกระบวนการ ทุกขั้นตอนเมื่อใด การที่โจทก์นำปริมาณน้ำมันทั้งหมดตั้งแต่วันเริ่มต้นส่งจ่ายน้ำมันทางท่อจนถึงวันเสร็จสิ้น กระบวนการส่งจ่ายน้ำมันไปยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีในคราวเดียวกันในกำหนด 10 วัน นับแต่ วันเสร็จสิ้นกระบวนการส่งจ่ายน้ำมันจึงไม่ถูกต้อง

ระเบียบกรมสรรพสามิตว่าด้วยการควบคุมโรงงานอุตสาหกรรมทำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมัน ฉบับลง วันที่ 6 พฤษภาคม 2507 และฉบับที่ 2/2525 ลงวันที่ 30 ธันวาคม 2525 เป็นหลักเกณฑ์ทางปฏิบัติเพื่อควบคุม การตรวจสอบการนำน้ำมันออกจากโรงอุตสาหกรรมให้อยู่ในความรู้เห็นและยินยอมของพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ ควบคุมโรงงาน เพื่อทราบปริมาณน้ำมันที่ส่งจ่ายออกไปทั้งหมด เพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบกับจำนวนภาษี ที่โจทก์ชำระ ไม่เกี่ยวกับกำหนดเวลาการยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษี โจทก์จึงไม่อาจอ้างระเบียบดัง กล่าวมาลบล้างกำหนดเวลาในการยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีได้

โจทก์ฟ้องว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด ประกอบกิจการอุตสาหกรรมกลั่นน้ำมัน ปิโตรเลียมและผลิตภัณฑ์กลั่นน้ำมันแร่ทุกชนิดและจดทะเบียนภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพ สามิตและพระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต จำเลยเป็นนิติบุคคลประเภทกรมในสังกัดกระทรวงการ คลัง มีหน้าที่จัดเก็บภาษีสรรพสามิต เมื่อวันที่ ๓๐ มิถุนายน ๒๕๔๐ เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยแจ้งการ ประเมินภาษีสรรพสามิตให้โจทก์ชำระเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และภาษีเก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทยสำหรับเดือนกรกฎาคม ถึงธันวาคม ๒๕๓๘ รวมจำนวน ๒,๐๑๕,๒๕๓,๒๘๙.๒๓ บาทตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีสรรพสามิตที่ กค.๐๗๑๑/๒๕๓๘๘ ลงวันที่ ๓๐ มิถุนายน ๒๕๔๐ และวันที่ ๙ มกราคม ๒๕๔๑ เจ้าพนักงานประเมินของจำเลย แจ้งการประเมินภาษีสรรพสามิตให้โจทก์ชำระเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และภาษีเก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทยสำหรับเดือน มกราคมถึงธันวาคม ๒๕๓๙ รวมจำนวน ๔,๐๗๓,๘๙๙,๕๗๓.๖๙ บาท ตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีสรรพ สามิต ที่ กค.๐๗๑๑/๔๘๖ ลงวันที่ ๙ มกราคม ๒๕๔๑โดยอ้างว่า โจทก์ชำระภาษีเกินเวลาที่กฎหมายกำหนด โจทก์อุทธรณ์คัดค้านการประเมินต่ออธิบดีกรมสรรพสามิต อธิบดีกรมสรรพสามิตมีคำวินิจฉัยที่

กค.๐๗๑๐/๕๕๓๓ ลงวันที่ ๑๐ มีนาคม ๒๕๔๑ ให้ลดเบี้ยปรับและแก้ไขการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน สำหรับรอบระยะเวลาเดือนกรกฎาคมถึงธันวาคม ๒๕๓๘ คงให้โจทก์ชำระเบี้ยปรับเงินเพิ่มและภาษีเก็บเพิ่ม เพื่อบริหารคดีไทย รวมจำนวน ๙๙,๗๑๔,๗๘๖.๘๖ บาท และคำวินิจฉัยที่ กค.๐๗๑๐/๑๗๒๓๘ ลงวันที่ ๑๘ พฤษภาคม ๒๕๔๑ ให้ลดเบี้ยปรับและแก้ไขการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินสำหรับรอบระยะเวลาเดือน มกราคมถึงธันวาคม ๒๕๓๘ คงให้โจทก์ชำระเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และภาษีเก็บเพิ่มเพื่อบริหารคดีไทยรวมจำนวน ๒๒๖,๐๑๓.๒๖๘.๒๕ บาท โจทก์อุทธรณ์คัดค้านคำวินิจฉัยของอธิบดีกรมสรรพสามิตทั้งสองฉบับดังกล่าวต่อ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อมาวันที่ ๓๐ ตุลาคม ๒๕๔๑ โจทก์ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยของคณะกรรมการ พิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ ๓/๒๕๔๑ ลงวันที่ ๒๐ ตุลาคม ๒๕๔๑ ซึ่งวินิจฉัยคำอุทธรณ์คัดค้านของโจทก์ทั้งสอง ฉบับรวมกันให้แก่คำวินิจฉัยของอธิบดีกรมสรรพสามิต โดยให้คงเบี้ยปรับ ลดเงินเพิ่มเหลือเรียกเก็บร้อยละ ๐.๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระโดยไม่รวมเบี้ยปรับและภาษีเก็บเพิ่มเพื่อบริหารคดีไทยร้อยละ ๑๐ คงให้โจทก์ชำระเงินเพิ่มจำนวน ๒๖,๙๑๙,๖๗๓.๙๘ บาทและภาษีเก็บเพิ่มเพื่อบริหารคดีไทยจำนวน ๒,๖๙๑,๙๖๗.๓๙ บาท รวมจำนวน ๒๙,๖๑๑,๖๔๑.๓๗ บาท โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินของเจ้าพนักงาน ประเมินตลอดจนคำวินิจฉัยของอธิบดีกรมสรรพสามิตและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เพราะ โจทก์เป็นผู้ผลิตน้ำมันโดยมีโรงกลั่นน้ำมันของตนเอง โจทก์จ่ายน้ำมันให้แก่ลูกค้าโดยทางเรือทางรถยนต์และ ทางท่อส่งน้ำมัน และยื่นแบบรายการภาษีทุกวัน การประเมินภาษีรายปีพาดพิงจากการจ่ายน้ำมันทางท่อส่ง น้ำมัน ซึ่งโจทก์ปฏิบัติตามกฎหมายระเบียบกรมสรรพสามิตว่าด้วยการควบคุมโรงงานอุตสาหกรรมทำน้ำมัน และผลิตภัณฑ์น้ำมันลงวันที่ ๖ พฤษภาคม ๒๕๐๗ และหนังสือของจำเลยที่ กค.๐๗๑๐/๓๕๗๗๕ ลงวันที่ ๓๑ สิงหาคม ๒๕๓๘ ที่กำหนดแนวทางการควบคุมหรือแนวปฏิบัติของการส่งน้ำมันทางท่อของโจทก์ กล่าวคือ ใน การส่งจ่ายน้ำมันทางท่อ โจทก์มีถังจ่ายน้ำมันรวม ๗ ถังและทำการส่งจ่ายน้ำมันแบบวงจรต่อเนื่องติดต่อกันจน เสร็จสิ้นทั้งระบบ ก่อนเริ่มการส่งจ่ายน้ำมันพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยจะตรวจสอบปริมาณน้ำมันที่มีอยู่ในถัง เมื่อส่งจ่ายน้ำมันเสร็จสิ้น พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยก็จะตรวจสอบปริมาณน้ำมันในถังอีกครั้งหนึ่ง ทำให้ ทราบปริมาณน้ำมันที่ถูกส่งจ่ายไปและเป็นจำนวนที่โจทก์นำไปยื่นแบบรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมาย กำหนด ในกรณีโจทก์ได้ติดตั้งระบบเครื่องวัดอัตโนมัติที่ถังจ่ายน้ำมันเพื่ออ่านค่าปริมาณน้ำมัน ณ เวลา ๒๔ นาฬิกา หรือเวลาใกล้เคียง เพื่อให้ทราบค่าปริมาณน้ำมันโดยประมาณในระหว่างการส่งน้ำมัน และจัดทำ กระดาษทำการ (Supply Notification) ตามตัวเลขที่ได้จากเครื่องวัดอัตโนมัติดังกล่าวสำหรับตรวจสอบกระตบ ยอดและการควบคุมภายในของโจทก์ ตลอดจนใช้เป็นตัวเลขในการจัดทำรายงานแจ้งปริมาณน้ำมันสำรอง ประจำวันของโจทก์และลูกค้าของโจทก์ต่อกรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์ตามพระราชบัญญัติน้ำมันเชื้อเพลิงพ.ศ. ๒๕๒๑ แต่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยกลับนำตัวเลขตามกระดาษทำการดังกล่าวมาเป็นฐานใน การคำนวณซึ่งไม่ถูกต้อง เพราะไม่ใช่ตัวเลขที่พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยได้จากการตรวจสอบตามระเบียบ ของจำเลย โจทก์ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดโดยถูกต้องแล้ว ส่วนการ ประเมินของเจ้าพนักงานประเมินตลอดจนคำวินิจฉัยของอธิบดีจำเลยและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ถูก ต้องและไม่ชอบด้วยกฎหมาย จึงขอให้เพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ ๓/๒๕๔๑ ลงวันที่ ๒๐ ตุลาคม ๒๕๔๑

จำเลยให้การว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายแล้ว เพราะตาม มาตรา ๑๐ แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตพ.ศ. ๒๕๒๗ และประกาศกระทรวงการคลังเรื่องขยายกำหนด เวลาชำระภาษีสรรพสามิต ลงวันที่ ๓๐ ธันวาคม ๒๕๓๔ โจทก์มีหน้าที่ต้องยื่นแบบรายการภาษีพร้อมกับชำระ ภาษีภายใน ๑๐ วัน นับแต่วันที่นำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันออกจากโรงงานอุตสาหกรรม แต่ในกรณีที่โจทก์ ส่งน้ำมันออกจากโรงกลั่นน้ำมันของโจทก์ทางท่อส่งน้ำต่อเนื่องกันหลายวัน โจทก์ไม่ได้นำปริมาณน้ำมันที่ส่ง

ออกในแต่ละวันไปยื่นแบบรายการเพื่อชำระภาษีสรรพสามิตภายใน ๑๐ วัน นับแต่วันที่นำน้ำมันออกจากโรงงานอุตสาหกรรมแต่ถือเอาวันที่การส่งออกเสร็จสิ้นซึ่งบางครั้งใช้เวลา ๒ ถึง ๓ วัน การยื่นแบบรายการภาษีของโจทก์จึงเกินเวลาที่กฎหมายกำหนดอันมีผลเท่ากับโจทก์มิได้ยื่นแบบรายการภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ทั้งนี้ในการส่งน้ำมันทางท่อของโจทก์ดังกล่าวสามารถตรวจสอบได้จากหลักฐานรายงานการจ่ายน้ำมันสำหรับวงจรการจ่ายน้ำมันที่สิ้นสุดแล้ว (Supply Notification) และรายงานสินค้าน้ำมันคงเหลือในถังของลูกค้าแต่ละรายและของโจทก์ (Tank Stock Card Allocated by Ownership) ที่แสดงวันเวลาเริ่มต้นและสิ้นสุดของการจ่ายน้ำมันแต่ละชนิด ปริมาณน้ำมันที่สูบถ่ายออกจากโรงกลั่นน้ำมันของโจทก์เข้าท่อส่งน้ำมันและปริมาณน้ำมันแต่ละชนิดที่มีการสูบถ่ายออกจากโรงงานของโจทก์ภายในเวลา ๒๔ นาฬิกาของแต่ละวัน จากการตรวจสอบของเจ้าพนักงานประเมินพบว่า ปริมาณน้ำมันที่โจทก์แจ้งตามแบบรายการภาษีถูกต้องแล้วโจทก์จึงไม่ต้องรับผิดชอบชำระค่าภาษีเพิ่ม แต่ที่โจทก์ถือเอาวันที่สิ้นสุดการจ่ายน้ำมันเป็นวันเริ่มต้นนับระยะเวลา ๑๐ วัน ในการยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีสรรพสามิตแก่จำเลยนั้นไม่ถูกต้อง เพราะไม่ได้ยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีตามปริมาณน้ำมันที่ได้นำออกจากโรงกลั่นของโจทก์ซึ่งเป็นโรงงานอุตสาหกรรมเป็นรายวัน เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยจึงมีอำนาจประเมินให้โจทก์ชำระเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และภาษีเก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทย โดยคำนวณตามปริมาณน้ำมันที่มีการนำออกจากโรงกลั่นของโจทก์ ณ เวลา ๒๔ นาฬิกาของแต่ละวัน แต่เนื่องจากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เห็นว่าโจทก์ไม่มีเจตนาทุจริตและหลีกเลี่ยงภาษี ทั้งให้ความร่วมมือกับพนักงานเจ้าหน้าที่จึงให้งดเบี้ยปรับและลดเงินเพิ่มแก่โจทก์ ขอให้ยกฟ้อง

ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้องโจทก์

โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา

ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงเบื้องต้นฟังได้ว่าโจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด ประกอบกิจการอุตสาหกรรมกลั่นน้ำมันปิโตรเลียมและผลิตภัณฑ์กลั่นน้ำมันแร่ทุกชนิดโดยมีโรงกลั่นน้ำมันของตนเองและจดทะเบียนภาษีสรรพสามิตตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิตและพระราชบัญญัติพิกัตอัตราภาษีสรรพสามิต เมื่อวันที่ ๓๐ มิถุนายน ๒๕๔๐ และวันที่ ๙ มกราคม ๒๕๔๑ เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยได้มีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีสรรพสามิตให้โจทก์ชำระเบี้ยปรับเงินเพิ่ม และภาษีเก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทยสำหรับเดือนกรกฎาคมถึงธันวาคม ๒๕๓๘ รวมจำนวน ๒,๐๑๕,๒๕๓,๒๘๙.๒๓ บาท และสำหรับเดือนมกราคมถึงธันวาคม ๒๕๓๙ รวมจำนวน ๔,๐๗๓,๘๘๙,๕๗๓.๖๙ บาท ตามลำดับ โจทก์อุทธรณ์คัดค้านการประเมินต่ออธิบดีกรมสรรพสามิต อธิบดีกรมสรรพสามิตมีคำวินิจฉัยให้ลดเบี้ยปรับและแก้ไขการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินคงให้โจทก์ชำระเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และภาษีเก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทยสำหรับรอบระยะเวลาเดือนกรกฎาคมถึงธันวาคม ๒๕๓๘ รวมจำนวน ๙๙,๗๑๔,๗๘๖.๙๖ บาท และสำหรับรอบระยะเวลาเดือนมกราคมถึงธันวาคม ๒๕๓๙ รวมจำนวน ๒๒๖,๐๑๓,๒๖๘.๒๕ บาท ตามลำดับ โจทก์อุทธรณ์คัดค้านคำวินิจฉัยของอธิบดีกรมสรรพสามิตต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยอุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสองฉบับในคำวินิจฉัยอุทธรณ์ฉบับเดียวกันให้แก้คำวินิจฉัยของอธิบดีกรมสรรพสามิตโดยให้งดเบี้ยปรับ ลดเงินเพิ่มเหลือเรียกเก็บร้อยละ ๐.๕ ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระโดยไม่รวมเบี้ยปรับและภาษีเก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทยร้อยละ ๑๐ คงให้โจทก์ชำระเงินเพิ่มจำนวน ๒๖,๙๑๙,๖๗๓.๘๘ บาท และภาษีเก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทยจำนวน ๒,๖๘๑,๘๖๗.๓๙ บาท รวมจำนวน ๒๙,๖๑๑,๖๔๑.๓๗ บาท ตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ ๓/๒๕๔๑ ลงวันที่ ๒๐ ตุลาคม ๒๕๔๑ โจทก์ไม่เห็นด้วยจึงฟ้องคดีนี้ โจทก์จ่ายน้ำมันให้แก่ลูกค้าโดยทางเรือ ทางรถยนต์และทางท่อส่งน้ำมันและยื่นแบบรายการภาษีทุกวันโดยโจทก์มีหน้าที่ต้องยื่น

แบบรายการเสียภาษีสรรพสามิตภายใน ๑๐ วัน นับแต่วันที่นำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันออกจากโรงกลั่นของโจทก์ตามพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ มาตรา ๑๐ ประกอบประกาศกระทรวงการคลังเรื่องขยายกำหนดเวลาชำระภาษีสรรพสามิต ลงวันที่ ๓๐ ธันวาคม ๒๕๓๔ ในการจ่ายน้ำมันทางท่อส่งน้ำมันโจทก์ใช้ถึงเก็บน้ำมันจำนวน ๗ ถึง และจำเลยกำหนดวิธีปฏิบัติไว้ตามระเบียบกรมสรรพสามิตว่า ด้วยการควบคุมโรงงานอุตสาหกรรมทำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันลงวันที่ ๖ พฤษภาคม ๒๕๐๗ ซึ่งมีสาระสำคัญว่า การจ่ายน้ำมันออกจากถังเก็บน้ำมันต้องอยู่ภายใต้การตรวจสอบควบคุมของพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยตั้งแต่เริ่มต้นจนเสร็จการ สำหรับการประเมินภาษีรายพิพาทสืบเนื่องจากการจ่ายน้ำมันทางท่อส่งน้ำมันที่วงจรถวายน้ำมันครั้งหนึ่งใช้เวลาเกินกว่า ๑ วัน โจทก์นำปริมาณน้ำมันที่โจทก์ส่งจ่ายทางท่อส่งน้ำมันตั้งแต่เริ่มต้นจนเสร็จการไปรวมยื่นแบบรายการเสียภาษีสรรพสามิตคราวเดียวในกำหนด ๑๐ วัน นับแต่วันที่การส่งจ่ายน้ำมันเสร็จสิ้น แต่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยเห็นว่าโจทก์ต้องนำปริมาณน้ำมันที่ส่งจ่ายออกไปทางท่อของแต่ละวันไปยื่นแบบรายการเสียภาษีสรรพสามิตภายใน ๑๐ วันของแต่ละวันโดยถือเอาเวลา ๒๔ นาฬิกาของวันเป็นเกณฑ์และนำตัวเลขปริมาณน้ำมันตามกระดาษทำการ (Supply Notification) ที่โจทก์จัดทำขึ้นสำหรับตรวจสอบกระทบยอดและการควบคุมภายในเพื่อทราบปริมาณน้ำมันโดยประมาณ ๒๔ นาฬิกา หรือเวลาใกล้เคียงและใช้สำหรับจัดทำรายงานแจ้งปริมาณน้ำมันสำรองประจำวันของโจทก์และลูกค้าของโจทก์ต่อกรมทะเบียนการค้า กระทรวงพาณิชย์ตามพระราชบัญญัติน้ำมันเชื้อเพลิง พ.ศ. ๒๕๒๑ เป็นฐานในการคำนวณภาษี

มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ประการแรกว่า โจทก์ยื่นแบบรายการเสียภาษีสรรพสามิตภายในกำหนดเวลาตามกฎหมายหรือไม่ พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. ๒๕๒๗ มาตรา ๑๐ (๑) (ก) บัญญัติว่า "ถ้าสินค้าอยู่ในโรงอุตสาหกรรม ให้ถือว่า ความรับผิดชอบอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่นำสินค้าออกจากโรงอุตสาหกรรม..." ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องขยายกำหนดเวลาชำระภาษีสรรพสามิต ลงวันที่ ๓๐ ธันวาคม ๒๕๓๔ ข้อ ๒ (๑) ระบุไว้ว่า "กรณีความรับผิดชอบอันจะต้องเสียภาษีเกิดขึ้นในเวลาที่นำสินค้าน้ำมัน และผลิตภัณฑ์น้ำมันออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าที่ตนบน ให้ผู้ประกอบการยื่นแบบรายการภาษีพร้อมกับชำระภาษีภายใน ๑๐ วัน นับแต่วันที่นำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันนั้นออกจากโรงอุตสาหกรรมหรือคลังสินค้าที่ตนบน" จากข้อความในบทบัญญัติและประกาศดังกล่าวเห็นได้ชัดเจกว่ากฎหมายกำหนดให้ผู้ประกอบการยื่นแบบรายการภาษีพร้อมกับชำระภาษีภายใน ๑๐ วัน นับแต่วันที่นำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันออกจากโรงอุตสาหกรรม วันที่นำน้ำมันออกจากโรงอุตสาหกรรมนั้นหมายถึงแต่ละวันหรือระยะเวลาตั้งแต่ ๐๐.๐๐ นาฬิกา ถึง ๒๔ นาฬิกา ของแต่ละวัน ดังนั้น ความรับผิดชอบอันจะต้องเสียภาษีก็ต้องถือตามปริมาณน้ำมันที่นำออกไปจากโรงอุตสาหกรรม ณ เวลา ๒๔ นาฬิกาของแต่ละวันเป็นเกณฑ์ในการยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีภายใน ๑๐ วัน นับแต่วันนั้น โดยไม่จำเป็นต้องคำนึงว่าการส่งจ่ายน้ำมันทางท่อแบบวงจรต่อเนื่องจะเสร็จสิ้นกระบวนการทุกขั้นตอนเมื่อใด การที่โจทก์นำปริมาณน้ำมันทั้งหมดตั้งแต่วันเริ่มต้นส่งจ่ายน้ำมันทางท่อจนถึงวันเสร็จสิ้นกระบวนการส่งจ่ายน้ำมันไปยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีในคราวเดียวพร้อมกันในกำหนด ๑๐ วัน นับแต่วันเสร็จสิ้นกระบวนการส่งจ่ายน้ำมันจึงไม่ถูกต้อง ที่โจทก์อุทธรณ์ว่า โจทก์ปฏิบัติตามระเบียบกรมสรรพสามิตว่า ด้วยการควบคุมโรงงานอุตสาหกรรมทำน้ำมันและผลิตภัณฑ์น้ำมันฉบับลงวันที่ ๖ พฤษภาคม ๒๕๐๗ และฉบับที่ ๒/๒๕๒๕ ลงวันที่ ๓๐ ธันวาคม ๒๕๒๕ ที่ได้กำหนดให้เอาวันที่เสร็จสิ้นกระบวนการทุกขั้นตอนซึ่งรวมถึงการตรวจสอบของพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ควบคุมโรงงานจึงจะถือว่า เป็นการนำน้ำมันออกจากโรงอุตสาหกรรมโดยสมบูรณ์นั้น เห็นว่า ระเบียบดังกล่าวเป็นหลักเกณฑ์ทางปฏิบัติเพื่อควบคุมการตรวจสอบการนำน้ำมันออกจากโรงอุตสาหกรรมให้อยู่ในความรู้เห็นและยินยอมของพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้ควบคุมโรงงานเพื่อทราบปริมาณน้ำมันที่ส่งจ่ายออกไปทั้งหมดเพื่อประโยชน์

ในการตรวจสอบกับจำนวนภาษีที่โจทก์ชำระ ไม่เกี่ยวกับกำหนดเวลาการยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษี โจทก์จึงไม่อาจอ้างระเบียบดังกล่าวมาบล้างกำหนดเวลาในการยื่นแบบรายการภาษีและชำระภาษีได้ ส่วนที่ โจทก์อุทธรณ์ว่า การที่เจ้าพนักงานประเมินนำตัวเลขจากกระดาษทำการ (Supply Notification) มาประเมิน ภาษีสรรพสามิตไม่ถูกต้องเนื่องจากเป็นตัวเลขโดยประมาณที่โจทก์กำหนดขึ้นมาแต่ฝ่ายเดียวโดยไม่ผ่านการ ตรวจสอบของเจ้าหน้าที่นั้น เห็นว่า โจทก์มิได้โต้แย้งว่าตัวเลขที่ปรากฏในกระดาษทำการไม่ใช่ตัวเลขปริมาณ น้ำมันที่มีการส่งจ่ายออกไป ณ เวลา ๒๔ นาฬิกาของแต่ละวันหรือตัวเลขนั้นไม่ถูกต้องอย่างไร อีกทั้งจำนวน ภาษีที่เจ้าพนักงานประเมินคำนวณจากตัวเลขดังกล่าวกับจำนวนภาษีที่โจทก์ยื่นชำระก็มีจำนวนตรงกันตาม หนังสือแจ้งการประเมินภาษีสรรพสามิตเอกสารท้ายฟ้องหมายเลข ๓ และ ๔ แสดงว่า ตัวเลขที่ปรากฏใน กระดาษทำการถูกต้องเชื่อถือได้ แต่เนื่องจากโจทก์ชำระภาษีล่าช้าจึงต้องรับผิดชอบตามที่กฎหมายบัญญัติไว้

สำหรับปัญหาที่ว่าโจทก์ต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มและภาษีเก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทยตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ หรือไม่นั้นในเมื่อข้อเท็จจริงฟังได้ว่าโจทก์มิได้ยื่นแบบรายการเสียภาษีสรรพสามิตภายในกำหนดเวลาตาม กฎหมายตามที่ได้อิงวินิจฉัยไว้แล้วโจทก์ย่อมต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มและภาษีเก็บเพิ่มเพื่อมหาดไทย ทั้งโจทก์ก็ ยอมรับในวันชี้สองสถานแล้วว่า ตัวเลขตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์นั้นเป็นตัวเลขที่คำนวณถูกต้องแล้วจึงไม่จำเป็นต้อง วินิจฉัยปัญหานี้อีกต่อไป ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้นชอบแล้ว

พิพากษายืน.

(สุทิน ปัทมราชวิเชียร-ปราโมทย์ บุณนาค-ณรงค์ศักดิ์ วิจิตรสาระวงศ์)

ศาลภาษีอากรกลาง - นายกำธร โพธิ์สุวรรณกุล

ศาลอุทธรณ์ -

แหล่งที่มา

กองผู้ช่วยผู้พิพากษาศาลฎีกา

แผนก

(ไม่มีข้อมูล)

หมายเลขคดีแดงศาลชั้นต้น

(ไม่มีข้อมูล)

หมายเหตุ

(ไม่มีข้อมูล)