

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5941/2552

บริษัทซูเปอร์ แอสเซทส์ จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.พ.พ. มาตรา 377

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์นำเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนซึ่งได้รับเมื่อวันที่ 11 สิงหาคม 2541 และวันที่ 25 พฤศจิกายน 2541 มารับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในวันที่โจทก์จดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินแก่องค์การรถไฟฟ้ามหานคร คือวันที่ 19 พฤศจิกายน 2542 โดยเลือกปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งกำหนดให้รับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ได้ 3 วิธี กล่าวคือ 1. เมื่อผู้ขายโอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในทรัพย์สินให้แก่ผู้ซื้อแล้ว คือการรับรู้รายได้เมื่อมีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ผู้ซื้อ 2...เมื่อไม่ปรากฏว่าโจทก์เคยรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามวิธีการ หลักเกณฑ์ และการปฏิบัติทางบัญชีเป็นอย่างอื่นมาก่อน โจทก์ย่อมมีสิทธิเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 การที่โจทก์เสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนโดยนำรายรับทั้งหมดไปรับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในวันที่มีการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินดังกล่าวสอดคล้องกับที่โจทก์อ้างว่าใช้หลักเกณฑ์รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เมื่อโจทก์โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญให้แก่ผู้ซื้อ จึงฟังได้ว่าโจทก์ปฏิบัติถูกต้องตามมาตรา 91/8 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร แม้ข้อความในบันทึกข้อตกลงวางเงินมัดจำราคาซื้อขายที่ดินจะเรียกเงินที่โจทก์ได้รับจากบริษัท ท. ว่าเป็น "มัดจำ" ก็ตาม แต่เนื้อหาสาระแห่งข้อตกลงและนิติสัมพันธ์ระหว่างคู่สัญญาเกี่ยวกับเงินดังกล่าวหาใช่เป็น "มัดจำ" ตามนัยแห่ง ป.พ.พ. มาตรา 377 และ มาตรา 378 ไม่ เพราะเนื้อหาสาระแห่งข้อตกลงในข้อ 2 และข้อ 3 เพียงแต่กำหนดให้คู่สัญญาต้องเจรจาตกลงกันในสาระสำคัญ และรายละเอียดต่างๆ เกี่ยวกับการซื้อขายที่ดินตามที่ระบุไว้ให้แล้วเสร็จภายในเวลาที่กำหนด โดยระบุถึงผลของการที่คู่สัญญาไม่สามารถบรรลุข้อตกลงภายในกำหนดเวลาดังกล่าวเพียงว่าให้โจทก์คืนเงินมัดจำแก่บริษัท ท. เท่านั้น หาได้มีข้อตกลงให้บริหรือส่งคืนเงินมัดจำไม่ เงินมัดจำตามข้อตกลงเช่นนี้จึงมิใช่เงินที่บริษัท ท. ให้ไว้แก่โจทก์เมื่อเข้าทำสัญญาเพื่อเป็นพยานหลักฐานว่าสัญญานั้นได้ทำกันขึ้นแล้ว และเป็นประกันการที่จะปฏิบัติตามสัญญานั้นตาม ป.พ.พ. มาตรา 377 อีกทั้งความในข้อตกลงข้อ 3.2 ระบุว่า หากคู่สัญญาไม่สามารถเจรจาตกลงเกี่ยวกับการซื้อขายที่ดินได้ภายในเวลาที่กำหนด โจทก์ตกลงคืนเงินมัดจำทั้งหมดให้แก่บริษัท ท. โดยไม่มีเงื่อนไขใดๆ ซึ่งเป็นการตกลงยกเว้นหลักการเกี่ยวกับผลของมัดจำที่มาตรา 378 (1) ถึง (3) กำหนดให้ส่งคืนหรือให้บริเสียทั้งสิ้น เมื่อปรากฏข้อเท็จจริงว่าต่อมาโจทก์ได้คืนเงินมัดจำทั้งหมดให้บริษัท ท. ไปแล้ว ประกอบกับข้อเท็จจริงฟังได้ว่า โจทก์รับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์โดยเลือกวิธีปฏิบัติที่จะเสียภาษีโดยคำนวณฐานภาษีขณะที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 กรณีจึงถือไม่ได้ว่าโจทก์มีรายรับจากเงินมัดจำดังกล่าวอันจะต้องนำไปเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่ง ป.รัษฎากร

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะเลขที่ 1002071/6/100151 ลงวันที่ 14 กันยายน 2544 ของจำเลยที่ 1 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สก.1 (อธ.3)/12/2546 ลงวันที่ 8 มกราคม 2546 ของจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 กับให้ลดหรืองดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามหนังสือแจ้งการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ จำเลยทั้งสี่ให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลาง พิพากษาให้เพิกถอนการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะเลขที่ 1002071/6/100151 ลงวันที่ 14 กันยายน 2544 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สก.1 (อธ.3)/12/2546 ลงวันที่ 8 มกราคม 2546 ให้จำเลยทั้งสี่ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความ 10,000 บาท จำเลยทั้งสี่อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า คดีมีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยทั้งสี่ในประการแรกว่าความรับผิดในการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะของโจทก์สำหรับรายรับจากเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนเกิดขึ้นเมื่อใด ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า สำหรับรายรับที่โจทก์ได้รับเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนจากองค์การรถไฟฟ้ามหานครงวดแรกและงวดที่สองนั้น โจทก์และจำเลยทั้งสี่ต่างรับข้อเท็จจริงกันแล้วว่าเป็นรายรับจากการขายที่ดินที่โจทก์มีไว้ในประกอบการกิจการ เข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 มาตรา 3 (5) ดังนั้น โจทก์จึงอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจากฐานภาษีรายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆ ทั้งสิ้นตามมาตรา 91/5 (6) ส่วนปัญหาว่าการคำนวณรายรับของโจทก์จะมีหลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณอย่างไรนั้น เห็นว่ามาตรา 91/8 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งใช้บังคับอยู่ในขณะนั้นบัญญัติว่า "ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะเสียภาษีโดยคำนวณจากฐานภาษีตามมาตรา 91/5 ในเดือนภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามอัตราภาษีที่กำหนดไว้ตามมาตรา 91/6 แต่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีตามบทบัญญัติว่าด้วยการอุทธรณ์ในส่วน 2 หมวด 2 ลักษณะ 2 การคำนวณรายรับตามวรรคหนึ่งให้เป็นไปตามวิธีการ หลักเกณฑ์ และการปฏิบัติทางบัญชี และเพื่อประโยชน์ในการคำนวณรายรับ เมื่อได้เลือกปฏิบัติเป็นอย่างใดแล้ว ให้ถือปฏิบัติเป็นอย่างเดียวกันตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีให้เปลี่ยนแปลงได้" จากหลักกฎหมายดังกล่าว ฐานภาษีสำหรับการประกอบกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร คือรายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆ ทั้งสิ้น ส่วนปัญหาที่ว่าเมื่อใดจึงถือว่ามีรายรับอันทำให้เกิดความรับผิดในการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะนั้น เห็นได้ว่ามาตรา 91/8 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติให้คำนวณตามวิธีการ หลักเกณฑ์ และการปฏิบัติทางบัญชี ซึ่งโจทก์ก็มีสิทธิเลือก เมื่อโจทก์เลือกปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ใดแล้ว ให้ถือปฏิบัติเป็นหลักเกณฑ์เดียวกันตลอดไป เว้นแต่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้เปลี่ยนแปลงได้ ในข้อนี้ โจทก์มีนางลัดดา ซึ่งเคยเป็นผู้จัดการฝ่ายบัญชีบริษัทโจทก์เป็นพยานเบิกความว่า โจทก์นำเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนซึ่งได้รับมาเมื่อวันที่ 11 สิงหาคม 2541 จำนวน 105,175,000 บาท และได้รับมาเมื่อวันที่ 25 พฤศจิกายน 2541 จำนวน 129,325,000 บาท มารับรู้รายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในวันที่โจทก์จดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินแก่องค์การรถไฟฟ้ามหานคร คือวันที่ 19 พฤศจิกายน 2542 โดยเลือกปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 เรื่อง การรับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ ซึ่งกำหนดให้รับรู้รายได้สำหรับธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ได้ 3 วิธี กล่าวคือ 1. เมื่อผู้ขายโอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในทรัพย์สินให้แก่ผู้ซื้อแล้ว คือการรับรู้รายได้

เมื่อมีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ผู้ซื้อ 2. รับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำสำเร็จ และ 3. รับรู้รายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ เมื่อพิจารณาคำเบิกความของพยานประกอบมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 ที่ระบุว่า เพื่อให้มีมาตรฐานการบัญชีอย่างเดียวกัน สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยจึงได้กำหนดมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวขึ้นโดยได้หารือร่วมกับผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมสถาบันการเงินและผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ได้ข้อมูลที่เพียงพอต่อการกำหนดมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวขึ้นและวันถือปฏิบัติตามข้อ 37 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวให้เริ่มบังคับใช้สำหรับสัญญาจะซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ที่ทำตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2537 เป็นต้นไป ดังนั้น เมื่อไม่ปรากฏว่าโจทก์เคยรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามวิธีการ หลักเกณฑ์ และการปฏิบัติทางบัญชีเป็นอย่างอื่นมาก่อน โจทก์ย่อมมีสิทธิเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 ทั้งการที่โจทก์เสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนโดยนำรายรับทั้งหมดรับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในวันที่มีการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินดังกล่าว สอดคล้องกับที่โจทก์อ้างว่าใช้หลักเกณฑ์รับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เมื่อโจทก์โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ประกอบกับข้อต่อสู้ของโจทก์มิได้ขัดแย้งกับเอกสารหลักฐานทางบัญชีของโจทก์ และจำเลยทั้งสี่ไม่น่าสับสนหักล้างให้เห็นเป็นอย่างอื่น ข้อเท็จจริงจึงฟังได้ว่า โจทก์ปฏิบัติถูกต้องตามมาตรา 91/8 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร แล้วซึ่งต่อมาได้มีพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 34) พ.ศ.2541 เพิ่มความเป็นวรรคสามของมาตรา 91/8 ว่า "ความในวรรคหนึ่งและวรรคสองมิให้ใช้บังคับแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) และให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีกรณีดังกล่าวเสียภาษีโดยคำนวณจากฐานภาษีตามมาตรา 91/5 (6) ในขณะจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์นั้น ตามอัตราภาษีที่กำหนดไว้ในมาตรา 91/6 รวมทั้งมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีตามบทบัญญัติว่าด้วยการอุทธรณ์ในส่วน 2 หมวด 2 ลักษณะ 2" ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 31 มกราคม 2542 เป็นต้นไป อันเป็นการบัญญัติกฎหมายให้ชัดเจน ทั้งยังสอดคล้องกับหลักเกณฑ์ที่โจทก์ถือปฏิบัติทางบัญชีมาก่อนแล้ว เมื่อโจทก์รับรู้รายได้ตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวและชำระภาษีธุรกิจเฉพาะครบถ้วนแล้ว โจทก์จึงไม่ต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของจำเลยทั้งสี่ในข้อนี้ฟังไม่ขึ้น ปัญหาวินิจฉัยตามอุทธรณ์ข้อต่อไปของจำเลยทั้งสี่มีว่า เงินมัดจำราคาซื้อที่ดินจำนวน 500,000,000 บาท ที่โจทก์ได้รับจากบริษัททุนมหาลาก จำกัด ถือว่าเป็นรายรับของโจทก์ที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 หรือไม่ ตามบันทึกข้อตกลงการวางเงินมัดจำราคาซื้อขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้างมีข้อความระบุว่า "ข้อ 1 ในวันทำบันทึกนี้ "ผู้รับเงินมัดจำ" ได้รับเงินจาก "ผู้จ่ายเงินมัดจำ" จำนวน 500,000,000 บาท (ห้าร้อยล้านบาทถ้วน) เป็นเช็คธนาคารกรุงศรีอยุธยา จำกัด (มหาชน) สำนักเพลินิจิต ลงวันที่ 17 กันยายน 2541 หมายเลขเช็ค 6904493 ไว้เป็นมัดจำราคาซื้อขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้างในที่ดินรวม 9 โฉนด โฉนดเลขที่ 30906 ถึง 30908, 1985, 787 ถึง 790 และ 851 ตำบลอำเภอยะห้วยขวาง กรุงเทพมหานคร และต่อไปนี้จะเรียกว่า "ที่ดิน" ข้อ 2. ภายในวันที่ 17 สิงหาคม 2542 ทั้งสองฝ่ายจะทำสัญญาจะซื้อขายที่ดินฯ โดยให้มีสาระสำคัญรวมทั้งรายละเอียดและเงื่อนไขต่างๆ เกี่ยวกับการซื้อขายที่ดินฯ เป็นไปตามความตกลงใดๆ ที่จะได้มาจากการที่ทั้งสองฝ่ายจะได้มีการเจรจา

และเห็นชอบร่วมกันหลังจากวันทำบันทึกฉบับนี้แล้วด้วย ข้อ 3. ในกรณีที่ภายในวันที่ 17 สิงหาคม 2542 หากทั้งสองฝ่ายไม่สามารถเจรจา/ทำความตกลงกันได้สำเร็จในสาระสำคัญและเงื่อนไขต่างๆ ของการซื้อขายที่ดินฯ ทั้งนี้ไม่ว่าจะด้วยกรณีใดๆ ก็ตาม ทั้งสองฝ่ายตกลงกันดังนี้ 3.1 ไม่มีการทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินฯ และให้บันทึกข้อตกลงนี้เป็นอันยกเลิกไปทั้งหมดทันที 3.2 "ผู้รับเงินมัดจำ" ตกลงคืนเงินมัดจำทั้งหมดตามข้อ 1. โดยไม่มีเงื่อนไขใดๆ ทั้งสิ้นให้แก่ "ผู้จ่ายเงินมัดจำ" จนครบถ้วนภายในเวลา 15 วัน คือภายในวันที่ 1 กันยายน 2542 3.3 ให้บรรดาความตกลงใด ๆ ทั้งปวงที่เกี่ยวข้องกับการซื้อขายที่ดินฯ ที่ทั้งสองฝ่ายได้เจรจา/ทำความตกลงกันไว้แล้วในเวลาใดๆ ก็ตามไม่ว่าด้วยวาจา หนังสือและ/หรือบันทึกไว้ด้วยวิธีการใด เป็นอันยกเลิกไปทั้งสิ้นทันทีและทั้งสองฝ่ายต่างจะไม่เรียกร้องค่าเสียหาย ดอกผลและ/หรือค่าตอบแทนใดๆ ต่อกัน" ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า ตามข้อตกลงดังกล่าว แม้ข้อความในบันทึกจะเรียกเงินจำนวน 500,000,000 บาท ที่โจทก์ได้รับจากบริษัททุนมหาลาก จำกัด ว่าเป็น "มัดจำ" ก็ตาม แต่โดยเนื้อหาสาระแห่งข้อตกลงและนิติสัมพันธ์ระหว่างคู่สัญญาเกี่ยวกับเงินมัดจำตามข้อตกลงดังกล่าวหาใช่เป็น "มัดจำ" ตามนัยแห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 377 และมาตรา 378 ไม่ ทั้งนี้ เพราะเนื้อหาสาระแห่งข้อตกลงในข้อ 2 และข้อ 3 เพียงแต่กำหนดให้คู่สัญญาต้องเจรจาตกลงกันในสาระสำคัญและรายละเอียดต่างๆ เกี่ยวกับการซื้อขายที่ดินรวม 9 โฉนด ตามที่ระบุไว้ให้แล้วเสร็จภายในวันที่ 17 สิงหาคม 2542 เท่านั้น และในประการสำคัญคือในข้อ 3 ได้ระบุถึงผลของการที่คู่สัญญาไม่สามารถบรรลุข้อตกลงภายในกำหนดเวลาดังกล่าวข้างต้นเพียงว่าให้โจทก์คืนเงินมัดจำดังกล่าวแก่บริษัททุนมหาลาก จำกัด เท่านั้น หากได้มีข้อตกลงให้รับหรือส่งคืนเงินมัดจำไม่ เงินมัดจำตามข้อตกลงเช่นนี้จึงมิใช่เงินที่บริษัททุนมหาลาก จำกัด ให้ไว้แก่โจทก์เมื่อเข้าทำสัญญาเพื่อเป็นพยานหลักฐานว่าสัญญานั้นได้ทำกันขึ้นแล้วและเป็นประกันการที่จะปฏิบัติตามสัญญานั้นตามนัยแห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 377 อีกทั้งตามข้อตกลงดังกล่าวข้างต้นก็ได้ตกลงยกเว้นหลักการเกี่ยวกับผลของมัดจำที่มาตรา 378 (1) ถึง (3) กำหนดให้ส่งคืนหรือให้รับเสียทั้งสิ้น โดยความในข้อ 3.2 แห่งข้อตกลงดังกล่าวได้ระบุว่าหากคู่สัญญาไม่สามารถเจรจาตกลงกันเกี่ยวกับการซื้อขายที่ดินทั้ง 9 โฉนด ได้ภายในวันที่ 17 สิงหาคม 2542 โจทก์ตกลงคืนเงินมัดจำทั้งหมดจำนวน 500,000,000 บาท ให้แก่บริษัททุนมหาลาก จำกัด โดยไม่มีเงื่อนไขใดๆ ทั้งสิ้น ดังนั้น โดยผลของบันทึกข้อตกลงการวางเงินมัดจำราคาซื้อขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้าง เมื่อพิจารณาประกอบข้อเท็จจริงตามใบรับเงินว่า ต่อมาวันที่ 31 สิงหาคม 2542 โจทก์ได้คืนเงินมัดจำจำนวน 500,000,000 บาท ดังกล่าวให้แก่บริษัททุนมหาลาก จำกัด ไปแล้ว ประกอบกับข้อเท็จจริงฟังได้ว่าโจทก์รับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์โดยเลือกปฏิบัติที่จะเสียภาษีโดยคำนวณฐานภาษีขณะที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 26 กรณีจึงถือไม่ได้ว่า โจทก์มีรายรับจากเงินมัดจำจำนวน 500,000,000 บาท ดังกล่าว ที่เจ้าพนักงานประเมินและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์แจ้งการประเมินและมีความวินิจฉัยอุทธรณ์ว่า โจทก์มีรายรับจากเงินมัดจำค่าขายที่ดินทั้ง 9 โฉนด เข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์ผู้ขายมิใช่ในการประกอบกิจการตามมาตรา 3 (5) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 และอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร เพราะโจทก์ขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรนั้น ย่อมเป็นการไม่ชอบ ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาเพิกถอนการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์

ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ส่วนนี้มานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย อุทธรณ์
ข้อนี้ของจำเลยทั้งสี่ฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ให้จำเลยทั้งสี่ใช้ค่าทนายความชั้นอุทธรณ์ 8,000 บาท
แทนโจทก์

องค์คณะ

ชาลี ทัพภวิมล · ธีระวัฒน์ ภัทรานวัช · เปรมใจ กิตติคุณไพโรจน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/5941/2552>