

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5941/2552

บริษัทซูเปอร์ แอสเซทส์ จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.พ.พ. มาตรา 377

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์ได้รับเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนจากองค์การรถไฟฟ้ามหานครอันเป็นรายรับจากการขายที่ดินที่โจทก์มีไว้ในประกอบการกิจการ เข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) แห่ง ป.รัชฎาการประกอบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 มาตรา 3 (5) โจทก์จึงต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจากฐานภาษีรายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆ ทั้งสิ้นตามมาตรา 91/5 (6) ฐานภาษีสำหรับการประกอบการกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร คือรายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆ ทั้งสิ้น ส่วนปัญหาที่ว่าเมื่อใดจึงถือว่ามียารับอันทำให้เกิดความรับผิดในการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะนั้น มาตรา 91/8 (เดิม) วรรคสอง ให้คำนวณตามวิธีการ หลักเกณฑ์และการปฏิบัติทางบัญชี ซึ่งโจทก์มีสิทธิเลือก เมื่อโจทก์เลือกปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ใดแล้ว ให้ถือปฏิบัติเป็นหลักเกณฑ์เดียวกันตลอดไป เว้นแต่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้เปลี่ยนแปลงได้ เมื่อโจทก์ไม่เคยรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามวิธีการ หลักเกณฑ์ และการปฏิบัติทางบัญชีเป็นอย่างอื่นมาก่อน โจทก์ย่อมมีสิทธิเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 ทั้งการที่โจทก์เสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนโดยนำรายรับทั้งหมดรับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในวันที่มีการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินสอดคล้องกับที่โจทก์อ้างว่าใช้หลักเกณฑ์รับรู้รายรับจากการขายอสังหาริมทรัพย์เมื่อโจทก์โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญให้แก่ผู้ซื้อแล้ว จึงถือว่าโจทก์ปฏิบัติถูกต้องตามมาตรา 91/8 วรรคสอง แล้ว ตามข้อตกลงการวางเงินมัดจำราคาซื้อขายที่ดินระหว่างโจทก์กับบริษัท ท. แม้จะเรียกเงินจำนวน 500,000,000 บาท ที่โจทก์ได้รับจากบริษัท ท. ว่าเป็น "มัดจำ" แต่เนื้อหาสาระแห่งข้อตกลงในข้อ 2 และข้อ 3 เพียงแต่กำหนดให้คู่สัญญาต้องเจรจาตกลงกันในสาระสำคัญและรายละเอียดต่างๆ เกี่ยวกับการซื้อขายที่ดินรวม 9 โฉนดตามที่ระบุไว้ให้แล้วเสร็จภายในวันที่ 17 สิงหาคม 2542 เท่านั้นและในข้อ 3 ได้ระบุถึงผลของการที่คู่สัญญาไม่สามารถบรรลุข้อตกลงภายในกำหนดเวลาดังกล่าวข้างต้น เพียงว่าให้โจทก์คืนเงินมัดจำดังกล่าวแก่บริษัท ท. มิได้มีข้อตกลงให้รับหรือส่งคืนเงินมัดจำ จึงมิใช่เงินที่บริษัท ท. ให้ไว้แก่โจทก์เมื่อเข้าทำสัญญาเพื่อเป็นพยานหลักฐานว่าสัญญานั้นได้ทำกันขึ้นแล้ว และเป็นประกันการที่จะปฏิบัติตามสัญญานั้นที่จะเป็นมัดจำตามป.พ.พ. มาตรา 377 อีกทั้งตามข้อตกลงดังกล่าวได้ตกลงยกเว้นหลักการเกี่ยวกับผลของมัดจำที่มาตรา 378 (1) ถึง (3) กำหนดให้ส่งคืนหรือให้รับเสียทั้งสิ้น โดยความในข้อ 3.2 ได้ระบุว่าหากคู่สัญญาไม่สามารถเจรจาตกลงกันเกี่ยวกับการซื้อขายที่ดินได้ภายในวันที่ 17 สิงหาคม 2542 โจทก์ตกลงคืนเงินมัดจำทั้งหมดให้แก่บริษัท ท. ต่อมาวันที่ 31 สิงหาคม 2542 โจทก์ก็ได้คืนเงินดังกล่าวให้แก่บริษัท ท. ไปแล้วประกอบกับโจทก์รับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์โดยเลือกปฏิบัติที่จะเสียภาษีโดยคำนวณฐานภาษีขณะที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 กรณีจึงถือไม่ได้ว่าโจทก์มีรายรับจากเงินมัดจำที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด จำเลยที่ 1 มีฐานะเป็นกรม สังกัดกระทรวงการคลัง มีอำนาจหน้าที่ควบคุมการจัดเก็บภาษีฝ่ายสรรพากรตามประมวลรัษฎากร จำเลยที่ 2 ที่ 3 และที่ 4 เป็นคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากร เมื่อวันที่ 14 กันยายน 2544 เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ 1 ได้ออกหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะแก่โจทก์ว่า ในปี 2541 โจทก์ได้รับเงินค่าทดแทนที่ดินถูกเวนคืนจากองค์การรถไฟฟ้ามหานครจำนวน 234,500,000 บาท และได้รับเงินมัดจำค่าที่ดินจากบริษัทผู้จะซื้อที่ดินจำนวน 500,000,000 บาท แต่มีได้นำรายรับดังกล่าวไปยื่นแบบเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ จึงต้องรับผิดชอบชำระภาษีเพิ่มเติมจำนวน 15,000,000 บาท เบี้ยปรับจำนวน 22,035,000 บาท เงินเพิ่มจำนวน 3,883,286.25 บาท และภาษีส่วนท้องถิ่นจำนวน 4,091,828.62 บาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้นจำนวน 45,010,114.87 บาท ตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ (ภ.ธ.73.1) เลขที่ 1002071/6/100151 ลงวันที่ 14 กันยายน 2544 โจทก์เห็นว่าการประเมินภาษีไม่ถูกต้อง เมื่อวันที่ 8 ตุลาคม 2544 โจทก์จึงได้ยื่นอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อมาจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 ในฐานะคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้โจทก์รับผิดชอบชำระภาษีและเงินเพิ่มเช่นเดิม แต่ให้ลดเบี้ยปรับลง คงเหลือเรียกเก็บเป็นเงินภาษีจำนวน 15,000,000 บาท เบี้ยปรับจำนวน 7,500,000 บาท เงินเพิ่มจำนวน 3,883,286.25 บาท และภาษีส่วนท้องถิ่นจำนวน 2,638,328.62 บาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้นจำนวน 29,021,614.87 บาท โดยให้เหตุผลว่า กรณีเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนที่โจทก์ได้รับจากองค์การรถไฟฟ้ามหานครรวม 2 งวด เป็นเงินทั้งสิ้นจำนวน 234,500,000 บาท เป็นการได้รับเงินล่วงหน้าก่อนวันจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์ที่ดิน เข้าลักษณะเป็นการขายตามมาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากร และเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ในประกอบการประกอบกิจการตามมาตรา 3 (5) แห่งพระราชบัญญัติการออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 จึงมีความรับผิดชอบเกิดขึ้นตั้งแต่วันที่ได้รับเงินค่าทดแทนจากการเวนคืน อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อโจทก์มิได้นำรายรับจำนวนดังกล่าวไปรวมคำนวณในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะ (ภ.ธ.40) ภายในวันที่ 15 กันยายน 2541 และวันที่ 15 ธันวาคม 2541 ตามลำดับ เป็นการไม่นำยอดรายรับไปยื่นแบบแสดงรายการภายในกำหนดเวลาตามมาตรา 91/10 แห่งประมวลรัษฎากร แม้ต่อมาโจทก์จะได้นำรายรับจำนวนดังกล่าวไปรวมคำนวณเพื่อยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีธุรกิจเฉพาะในขณะที่จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ณ สำนักงานที่ดินเมื่อวันที่ 19 พฤศจิกายน 2542 แล้วก็ตาม แต่เมื่อโจทก์ยื่นแบบแสดงรายการไม่ถูกต้อง หรือมีข้อผิดพลาดทำให้จำนวนภาษีที่ต้องเสียคลาดเคลื่อนไป เจ้าพนักงานประเมินจึงมีอำนาจประเมินภาษี เบี้ยปรับ และเงินเพิ่มจนถึงวันที่ชำระได้ตามมาตรา 91/15 แห่งประมวลรัษฎากร ส่วนการประเมินเบี้ยปรับและเงินเพิ่มโดยมิได้ประเมินจำนวนภาษีธุรกิจเฉพาะนั้น เมื่อปรากฏว่าโจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีไม่ถูกต้องและมีข้อผิดพลาดทำให้จำนวนภาษีที่ต้องเสียคลาดเคลื่อนไป เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจแก้ไขเพิ่มเติมแบบแสดงรายการเพื่อให้ถูกต้องได้ตามมาตรา 91/16 แห่งประมวลรัษฎากร การที่เจ้าพนักงานประเมินพบว่าโจทก์ชำระเบี้ยปรับและ

เงินเพิ่มไว้ตลาดเคลื่อนจึงได้ทำการประเมินเรียกเก็บเฉพาะเบี้ยปรับ และเงินเพิ่มเป็นการใช้อำนาจทำการประเมินที่ชอบและถูกต้องตามกฎหมายแล้ว แต่กรณีเบี้ยปรับมีเหตุอันควรผ่อนผัน จึงงดเบี้ยปรับให้ สำหรับเงินเพิ่มเป็นไปตามกฎหมายไม่อาจงดหรือลดได้ กรณีเงินมัดจำค่าที่ดินจำนวน 500,000,000 บาท ที่โจทก์ได้รับจากบริษัททุนมหาลาก จำกัด เมื่อวันที่ 2 กันยายน 2541 ตามสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้าง เงินมัดจำดังกล่าวถือว่าเป็นส่วนหนึ่งของราคาที่ดิน แม้จะได้ทำบันทึกข้อตกลงยกเลิกสัญญาจะซื้อจะขายและคืนเงินมัดจำไปแล้วเมื่อวันที่ 17 กันยายน 2541 ก็ตาม แต่ก็ได้ทำบันทึกข้อตกลงการวางเงินมัดจำการซื้อขายกันอีก เป็นการแสดงเจตนาจะซื้อจะขายที่ดิน ถือเป็นการขายตามมาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากร และเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์มีไว้ในประกอบการกิจการตามมาตรา 3 (5) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 ซึ่งอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร เงินมัดจำดังกล่าวจึงเป็นรายรับที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/1 (1) แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อหน้าที่และความรับผิดชอบของโจทก์ได้เกิดขึ้นก่อนและสมบูรณ์แล้ว ความเสียหายที่โจทก์ได้รับจากการที่คู่สัญญาของโจทก์ มิได้ปฏิบัติตามสัญญาจะซื้อจะขายเป็นหน้าที่โจทก์ต้องไปไล่เบี้ยจากคู่สัญญาเองเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจหน้าที่และได้ปฏิบัติตามขั้นตอนของกฎหมายแล้ว มิได้ตีความกฎหมายที่ไม่ถูกต้องและปราศจากเหตุผลสำหรับคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.61/2539 เป็นหลักเกณฑ์ที่กำหนดให้ใช้สำหรับภาษีเงินได้ มิใช่ภาษีธุรกิจเฉพาะ จึงนำมากล่าวอ้างไม่ได้การประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะจากรายรับเงินมัดจำค่าที่ดินเป็นการชอบและถูกต้องแล้ว แต่กรณีเบี้ยปรับมีเหตุอันควรผ่อนผันจึงลดเบี้ยปรับลงคงเรียกเก็บร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย สำหรับเงินเพิ่มเป็นไปตามกฎหมายไม่อาจงดหรือลดได้ ตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สก.1 (ธ.3)/12/2546 ลงวันที่ 8 มกราคม 2546 โจทก์ได้รับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าว เมื่อวันที่ 14 มีนาคม 2546 เพื่อบรรเทาภาระเงินเพิ่มที่เกิดขึ้นต่อเนื่องจนกว่าเท่ากับจำนวนภาษีที่ต้องชำระเมื่อวันที่ 9 เมษายน 2546 โจทก์จึงชำระภาษีจำนวน 29,021,614.87 บาท ตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ให้แก่เจ้าเลยที่ 1 โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวข้างต้น ความรับผิดชอบในการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะของโจทก์ยังไม่เกิดขึ้น โจทก์มิได้ประกอบกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นปกติธุระ กรณีพิพาทในคดีนี้สืบเนื่องจากโจทก์ถูกเวนคืนที่ดินเพื่อก่อสร้างโครงการรถไฟฟ้าฟ้ามหานคร โดยโจทก์ได้ทำสัญญากับองค์การรถไฟฟ้าฟ้ามหานครรวม 2 ฉบับ คือฉบับลงวันที่ 2 กรกฎาคม 2541 และฉบับลงวันที่ 13 พฤศจิกายน 2541 จากการทำสัญญาดังกล่าวโจทก์จึงได้รับเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนจากองค์การรถไฟฟ้าฟ้ามหานครตามสัญญา ฉบับลงวันที่ 2 กรกฎาคม 2541 จำนวน 105,175,000 บาท เมื่อวันที่ 11 สิงหาคม 2541 และตามสัญญาฉบับลงวันที่ 13 พฤศจิกายน 2541 จำนวน 129,325,000 บาท เมื่อวันที่ 25 พฤศจิกายน 2541 นอกจากโจทก์จะถูกเวนคืนที่ดินและได้รับเงินค่าทดแทนที่ดินดังกล่าวแล้ว เมื่อวันที่ 17 กันยายน 2541 โจทก์ได้ทำบันทึกข้อตกลงการวางเงินมัดจำราคาซื้อขายที่ดินกับบริษัททุนมหาลาก จำกัด เป็นเหตุให้โจทก์ได้รับเงินมัดจำในวันทำบันทึกข้อตกลงดังกล่าวจำนวน 500,000,000 บาท ในส่วนของเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนที่โจทก์ได้รับมาจากองค์การรถไฟฟ้าฟ้ามหานครรวมจำนวน 234,500,000 บาท นั้นโจทก์ได้เลือกภาษีธุรกิจเฉพาะไว้แล้วเมื่อวันที่ 19 พฤศจิกายน 2542 ซึ่งเป็นวันที่โจทก์จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินที่ถูกเวนคืนให้แก่องค์การรถไฟฟ้าฟ้ามหานคร โดยคำนวณจากราคาประเมินของที่ดินจำนวน 252,875,000 บาท ซึ่งสูง

กว่าจำนวนเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนที่โจทก์ได้รับจากองค์การรถไฟฟ้ามหานคร สำหรับเงินมัดจำจำนวน 500,000,000 บาท ที่โจทก์ได้รับจากบริษัททุนมหานคร จำกัด โจทก์ยังมิได้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะเนื่องจากตามบันทึกข้อตกลงได้กำหนดไว้ว่าโจทก์กับบริษัทดังกล่าวจะมาตกลงทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินที่ได้ทำบันทึกข้อตกลงการวางเงินมัดจำไว้ภายในวันที่ 17 สิงหาคม 2542 หากภายในกำหนดเวลาดังกล่าวโจทก์กับบริษัทดังกล่าวไม่สามารถเจรจาทำความตกลงกันได้สำเร็จ ให้ถือว่าบันทึกข้อตกลงการวางเงินมัดจำที่ได้ทำกันไว้เป็นอันยกเลิกไป และโจทก์ต้องคืนเงินมัดจำที่ได้รับไว้ให้แก่บริษัทดังกล่าวทั้งจำนวนโดยไม่มีเงื่อนไขใดๆ ทั้งสิ้น ซึ่งโจทก์ก็ได้คืนเงินมัดจำที่ได้รับไว้จำนวน 500,000,000 บาท ให้แก่บริษัททุนมหาลาก จำกัด เมื่อวันที่ 31 สิงหาคม 2543 เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ 1 ได้ทำการตรวจสอบภาษีโจทก์และแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับเดือนภาษีสิงหาคมและพฤศจิกายน 2541 แก่โจทก์ โดนนำเงินค่าทดแทนที่ดินที่โจทก์ได้รับจากองค์การรถไฟฟ้ามหานครมาใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษี แต่เนื่องจากโจทก์ได้ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะจากเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนดังกล่าวไปแล้วในวันที่โจทก์จดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินที่ถูกเวนคืนให้แก่องค์การรถไฟฟ้ามหานคร ดังนั้นเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ 1 จึงแจ้งการประเมินให้โจทก์ชำระเฉพาะเบี้ยปรับและเงินเพิ่มสำหรับเงินมัดจำค่าที่ดินที่โจทก์ได้รับจากบริษัททุนมหาลาก จำกัด นั้น เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ 1 ได้นำเงินมัดจำดังกล่าวมาใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษี และแจ้งการประเมินให้โจทก์ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มในเดือนภาษีกันยายน 2541 ซึ่งเป็นเดือนที่โจทก์ได้รับเงินมัดจำ การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ 1 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 ที่ให้โจทก์ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในวันที่ได้รับเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืน และในวันที่ได้รับเงินมัดจำนั้นไม่ถูกต้อง เนื่องจากตามวรรคหนึ่งของ มาตรา 91/8 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะเสียภาษี โดยคำนวณจากฐานภาษีตามมาตรา 91/5 ในเดือนภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะซึ่งตามมาตรา 91/5 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้กิจการขายอสังหาริมทรัพย์ต้องเสียภาษีจากฐานรายรับก่อนหักรายจ่ายใด ๆ ทั้งสิ้น อย่างไรก็ตามวรรคสองของมาตรา 91/8 แห่งประมวลรัษฎากร ได้บัญญัติว่า "การคำนวณรายรับตามวรรคหนึ่งให้เป็นไปตามวิธีการ หลักเกณฑ์ และการปฏิบัติทางบัญชี..." ซึ่งก็หมายความว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะสามารถนำหลักเกณฑ์ทางบัญชีมาใช้เป็นเกณฑ์ในการรับรู้รายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะได้ การรับรู้รายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะโดยใช้หลักเกณฑ์ทางบัญชีในกรณีดังกล่าวนี้ จำเลยที่ 1 ก็ได้เคยมีคำวินิจฉัยไว้ตามหนังสือตอบข้อหารือที่ กค.0802/7648 ลงวันที่ 9 พฤษภาคม 2537 เนื่องจากการรับรู้รายรับตามวิธีการ หลักเกณฑ์ และการปฏิบัติทางบัญชีนี้นั้นมีได้หลายกรณี เช่น การรับรู้รายรับตามเกณฑ์เงินสด การรับรู้รายรับตามเกณฑ์สิทธิ และสำหรับธุรกิจขายอสังหาริมทรัพย์นั้น ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 ได้กำหนดให้รับรู้รายรับได้อีก 3 วิธี ดังนี้ 1.รับรู้รายรับทั้งจำนวนเมื่อผู้ขายได้โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญในทรัพย์สินให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ซึ่งก็คือการรับรู้รายรับเมื่อมีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ที่ขายให้แก่ผู้ซื้อแล้ว 2.รับรู้รายรับตามอัตราส่วนของงานที่ทำเสร็จ หรือ 3.รับรู้รายรับตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ โจทก์นำเงินค่าทดแทนจากการถูกเวนคืนที่ดินที่ได้รับจากองค์การรถไฟฟ้ามหานครเมื่อวันที่ 11 สิงหาคม 2541 และวันที่ 25 พฤศจิกายน 2541 จำนวน 105,175,000 บาท และ 129,325,000 บาท ตามลำดับมารับรู้รายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในวันที่โจทก์จดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินให้แก่

องค์การรถไฟฟ้ามหานคร คือวันที่ 19 พฤศจิกายน 2542 การดำเนินการของโจทก์จึงเป็น การปฏิบัติที่ถูกต้องและสอดคล้องต่อมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 26 ซึ่งเป็นหลักเกณฑ์การรับรู้ รายรับสำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์ การรับรู้รายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะของโจทก์ ดังกล่าวจึงถูกต้องตามวรรคสองของมาตรา 91/8 แห่งประมวลรัษฎากรโจทก์จึงไม่ต้องรับผิดในเงิน เพิ่มตามมาตรา 91/21 (6) ประกอบกับมาตรา 89/1 แห่งประมวลรัษฎากร อีก สำหรับเงินมัดจำ จำนวน 500,000,000 บาท ที่โจทก์ได้รับจากบริษัททุนมหาลาก จำกัด เมื่อวันที่ 17 กันยายน 2541 ตามบันทึกข้อตกลงการวางเงินมัดจำราคาซื้อขายที่ดินที่โจทก์ได้ทำไว้กับบริษัทดังกล่าวนั้น เมื่อ โจทก์รับรู้รายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะโดยใช้เกณฑ์การจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ดังนั้น แม้ โจทก์จะได้รับเงินมัดจำมาแล้วก็ตาม ก่อนมีการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์โจทก์จึงยังไม่มี ความ รับผิดที่จะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเมื่อโจทก์กับบริษัททุนมหาลาก จำกัด มิได้มีการทำสัญญาจะ ขายที่ดินกันภายในวันที่ 17 สิงหาคม 2542 บันทึกข้อตกลงที่ได้ทำกันไว้จึงเป็นอันยกเลิกไป ซึ่ง โจทก์ก็ได้คืนเงินมัดจำจำนวน 500,000,000 บาท ให้แก่บริษัททุนมหาลาก จำกัด ไปแล้ว และภาย หลังจากที่ดินที่บันทึกข้อตกลงที่โจทก์ได้ทำไว้กับบริษัททุนมหาลาก จำกัด ยกเลิกไป โจทก์ได้นำที่ดินนั้น ไปทำสัญญาจะซื้อขายไว้กับบริษัทบีบีที เอเคควิตี้ จำกัด เมื่อวันที่ 4 กันยายน 2543 ดังนั้นการ จดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินให้แก่บริษัททุนมหาลาก จำกัด จึงไม่เกิดขึ้น ความรับผิดในการ เสียภาษีธุรกิจเฉพาะของโจทก์จากการรับเงินมัดจำจากบริษัททุนมหาลาก จำกัด จึงไม่อาจเกิดขึ้น ได้ การที่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ 1 ได้แจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะแก่โจทก์ และจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 ได้มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้โจทก์ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในวันที่ได้รับ เงินมัดจำ จึงเป็นการประเมินและวินิจฉัยอุทธรณ์ให้โจทก์รับรู้รายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตาม เกณฑ์เงินสด ทั้งที่โจทก์รับรู้รายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะโดยใช้เกณฑ์การจดทะเบียน โอนกรรมสิทธิ์ เมื่อวันที่ 30 กรกฎาคม 2536 จำเลยที่ 1 ได้มีคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.35/2536 เรื่อง การคำนวณกำไรสุทธิ และเงินได้สุทธิสำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหา กำไร ให้เจ้าพนักงานของจำเลยที่ 1 ถือเป็นแนวทางปฏิบัติ โดยกำหนดไว้ในข้อ 1 ว่า "กรณีการ รับเงินจองตามใบจองหรือเอกสารลักษณะทำนองเดียวกันก่อนที่จะทำสัญญาจะซื้อขาย อสังหาริมทรัพย์ โดยเอกสารดังกล่าวได้ระบุไว้ชัดเจนว่าหากจึงกำหนดเวลาแล้วไม่มีการทำสัญญา จะซื้อขายกับผู้จองไม่ว่าในกรณีใดๆ ผู้ขายจะคืนเงินจองตามจำนวนที่ปรากฏในเอกสารนั้นให้ กับผู้จอง เงินจองดังกล่าวไม่ถือเป็นรายได้หรือรายรับที่ผู้ขายซึ่งเป็นผู้รับเงินจองต้องนำมาคำนวณ เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ" ต่อมาเมื่อวันที่ 1 พฤษภาคม 2539 จำเลยที่ 1 ได้ออกคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.61/2539 เรื่อง การคำนวณกำไรสุทธิและเงินได้สุทธิสำหรับกิจการ ขายอสังหาริมทรัพย์ มายกเลิกคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.35/2536 และกำหนดเป็นแนวทางเพื่อให้ เจ้าพนักงานของจำเลยที่ 1 ถือปฏิบัติและแนะนำผู้เสียภาษีแทนแนวทางที่กำหนดไว้ในคำสั่ง กรมสรรพากรที่ ป.35/2536 โดยกำหนดไว้ในข้อ 4 ว่า "ในการคำนวณรายได้ตามข้อ 3 ให้ถือปฏิบัติ ดังนี้ (1) รายได้หมายความว่ารวมทั้งเงิน ทรัพย์สิน ประโยชน์ที่คำนวณได้เป็นเงินและภาษีอากรหรือ ค่าธรรมเนียมที่ผู้ขายมีหน้าที่ต้องเสียตามกฎหมายแต่ได้ผลภาระให้ผู้ซื้อหรือผู้เช่าซื้อเป็นผู้ออก ให้ (2) ในกรณีที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลได้รับชำระเงินจอง เงินมัดจำหรือเงินอื่น ทำนองเดียวกัน ตามใบจองหรือเอกสารทำนองเดียวกัน ก่อนทำสัญญาเช่าซื้อหรือสัญญาจะซื้อขาย ซึ่งตามข้อตกลงจะต้องคืนเงินนั้นแก่ผู้จ่ายเงินดังกล่าวโดยไม่มีเงื่อนไขภายในกำหนดเวลาตาม ข้อตกลง แต่ต้องไม่เกิน 1 ปี หากไม่มีการทำสัญญาเช่าซื้อหรือสัญญาจะซื้อขายไม่ว่ากรณีใด

และในทางปฏิบัติบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้ได้รับชำระเงินดังกล่าว ได้คืนเงินตามข้อตกลง นั้น เช่นนี้ให้ถือว่าเงินจอง เงินมัดจำ หรือเงินอื่นทำนองเดียวกัน ดังกล่าว มีไช่รายได้ตาม (1) ในขณะที่ได้รับเงินดังกล่าวนั้น และให้ถือว่าเงินจองเงินมัดจำ หรือเงินอื่นทำนองเดียวกันเป็นรายได้ ตาม (1) ในวันที่ทำสัญญาเช่าซื้อหรือสัญญาจะซื้อจะขายแล้วแต่กรณี" แม้ตามคำสั่งกรมสรรพากร ที่ ป.61/2539 จะกล่าวถึงเฉพาะส่วนที่เกี่ยวกับการไม่ต้องนำเงินจอง เงินมัดจำ หรือเงินอื่น ทำนองเดียวกันมารับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยมีได้กล่าวถึงภาษีธุรกิจเฉพาะดังเช่น ที่กล่าวไว้ในข้อ 1 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.35/2536 ที่ถูกยกเลิกไป แต่ก็ได้ให้ความหมายของ คำว่า รายได้ ไว้ตามที่กล่าวไว้ในข้อ 4 (1) ข้างต้น ในขณะที่ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.35/2536 มิได้ให้ความหมายของคำว่ารายได้ไว้ ประกอบกับความหมายของคำว่ารายได้ตามที่ได้กำหนดไว้ใน ข้อ 4 (1) ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.61/2539 มีลักษณะทำนองเดียวกันกับนิยามความหมายของ คำว่ารายรับตามที่กำหนดไว้ในมาตรา 91/1 (1) ซึ่งให้ความหมายไว้ว่า "รายรับหมายความว่า เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใดๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับไม่ว่าในหรือนอกราชอาณาจักรอันเนื่องมาจากการประกอบกิจการ" จากกรณีดังกล่าวแม้ตามคำสั่ง กรมสรรพากรที่ ป.61/2539 จะมีได้กำหนดไว้โดยชัดเจนว่า เงินจอง เงินมัดจำหรือเงินอื่น ทำนองเดียวกันที่ได้รับตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในข้อ 4 (2) ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.61/2539 ไม่ถือเป็นรายรับที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ กรณีก็แปลความได้ว่าโจทก์ไม่ต้องนำ เงินมัดจำจำนวน 500,000,000 บาท ที่ได้รับจากบริษัททุนมหาลาก จำกัด มาถือเป็นรายรับเพื่อ เสียภาษีธุรกิจเฉพาะเนื่องจากโจทก์มิได้มีการทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินกับบริษัทดังกล่าวและ โจทก์ได้คืนเงินมัดจำที่ได้รับมาทั้งจำนวนให้แก่บริษัทดังกล่าวไปภายใน 1 ปี ตามหลักเกณฑ์ที่ กำหนดไว้ในข้อ 4 (2) ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.61/2539 ประกอบกับคำสั่งกรมสรรพากรฉบับ ดังกล่าวไม่มีส่วนใดที่กำหนดให้ผู้รับเงินมัดจำต้องนำเงินมัดจำที่ได้รับไปเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เมื่อ โดยกฎหมายเงินมัดจำที่โจทก์ได้รับไม่อยู่ในลักษณะที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ดังนั้น แม้จำเลยที่ 1 จะออกคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.61/2539 มายกเลิกคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.35/2536 กรณี ดังกล่าวก็ไม่ทำให้โจทก์ต้องนำเงินมัดจำที่ได้รับไปเป็นรายรับที่ต้องนำไปเสียภาษีธุรกิจเฉพาะเหตุ ที่คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.35/2536 ถูกยกเลิกไปในระหว่างการตรวจสอบภาษี โจทก์ได้ ให้ความร่วมมือด้วยดีตลอดมานับแต่ได้รับหมายเรียกตรวจสอบภาษีจากเจ้าพนักงานของจำเลยที่ 1 โจทก์ได้จัดส่งเอกสารและเตรียมเอกสารพร้อมทั้งหลักฐานทางบัญชีที่เจ้าพนักงานประเมิน ประสงค์จะตรวจสอบ ตลอดจนให้ถ้อยคำตอบข้อซักถามของเจ้าพนักงานประเมินทุกประเด็น ทั้ง ไม่ปรากฏพฤติการณ์ว่าโจทก์มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี อีกทั้งการะภาษีตามการประเมินของ เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ 1 เป็นกรณีที่แปลความข้อกฎหมายแตกต่างกัน อันมิได้มาจาก เจตนาที่จะไม่ชำระภาษีให้แก่จำเลยที่ 1 แต่อย่างใด สำหรับเงินเพิ่ม โจทก์เห็นว่าเงินเพิ่มดังกล่าวมี ลักษณะเป็นค่าเสียหายที่กำหนดไว้ล่วงหน้าเช่นเดียวกับเบี้ยปรับและค่าเสียหายที่กำหนดไว้ตาม ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์จึงสามารถลดหรืองดได้ แม้ประมวลรัษฎากรจะไม่ได้บัญญัติไว้ โดยตรงให้ศาลมีอำนาจลดหรืองดได้ก็ตาม แต่ก็ได้บัญญัติห้ามไว้โดยชัดแจ้งว่าลดหรืองดไม่ได้ เมื่อกฎหมายมิได้ห้ามไว้ จึงเป็นอำนาจของศาลที่จะสั่งลดหรืองดเสียได้ตามพฤติการณ์ เมื่อกรณี ของโจทก์มีเหตุอันควรผ่อนผันดังเช่นที่จำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 วินิจฉัยไว้ โจทก์จึงสมควรได้รับ การพิจารณาลดหรืองดเงินเพิ่มอีกโสดหนึ่งด้วย ขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะตาม หนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะเลขที่ 1002071/6/100151 ลงวันที่ 14 กันยายน 2544

ของจำเลยที่ 1 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สก.1 (อธ.3)/12/2546 ลงวันที่ 8 มกราคม 2546 ของจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 กับให้ลดหรืองดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามหนังสือแจ้งการประเมินและ คำวินิจฉัยอุทธรณ์ จำเลยทั้งสี่ให้การว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัย อุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบแล้วเมื่อเดือนมิถุนายน 2540 โจทก์ยื่นคำร้องขอ คืนภาษีเงินได้นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2538 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2538 และรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2539 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2539 ต่อมาวันที่ 22 กันยายน 2541 และวันที่ 22 กันยายน 2542 โจทก์ยื่นคำร้องขอคืนภาษีเงินได้ นิติบุคคลสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2540 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2540 และรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2541 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2541 ตามลำดับ เจ้าพนักงานของจำเลยที่ 1 มีเหตุอันควรเชื่อว่าโจทก์ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีไม่ถูกต้อง จึงออกหมายเรียกเพื่อตรวจสอบไต่สวน โจทก์ได้รับหมายเรียกแล้วมอบหมายให้นางลัดดาไปพบ เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีของจำเลยที่ 1 แต่ไม่ได้นำเอกสารหลักฐานมามอบให้และขอให้ เจ้าพนักงานตรวจสอบภาษีของจำเลยที่ 1 ไปทำการตรวจสอบเอกสาร ณ สำนักงานของโจทก์ ต่อมาเจ้าพนักงานไปทำการตรวจสอบเอกสาร ณ สำนักงานของโจทก์ จากการตรวจสอบพบว่า โจทก์ประกอบกิจการให้เช่าพื้นที่อาคารและให้บริการ โจทก์จดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะเมื่อปี 2537 ประกอบกิจการประกอบกิจการเลี้ยงธนาคารพาณิชย์ เมื่อปี 2541 โจทก์ถูกเวนคืนที่ดินที่โจทก์มี ไร่ในการประกอบกิจการ ได้รับเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนรวม 3 งวด งวดแรกรับวันที่ 11 สิงหาคม 2541 จำนวน 105,175,000 บาท งวดที่สองรับวันที่ 25 พฤศจิกายน 2541 จำนวน 129,325,000 บาท งวดที่สามรับวันที่ 12 ตุลาคม 2542 จำนวน 18,375,000 บาท รวมจำนวน 252,875,000 บาท โจทก์ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ และมีหนี้ที่ยื่นแบบแสดงรายการและชำระ ภาษีภายในวันที่ 15 ของเดือนกันยายนและธันวาคม 2541 ตามลำดับ แต่โจทก์มิได้ยื่นแบบแสดง รายการและไม่ชำระภาษีในกำหนด ต่อมาวันที่ 19 พฤศจิกายน 2542 โจทก์ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามที่เจ้าพนักงานที่ดินเรียกเก็บโจทก์ยังคงต้องรับผิดชำระเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม เมื่อวันที่ 2 กันยายน 2541 โจทก์ทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินรวม 9 โฉนด ราคา 2,023,665,000 บาท กับ บริษัททุนมหาลาก จำกัด ได้รับเงินมัดจำจำนวน 500,000,000 บาท ต่อมาวันที่ 17 กันยายน 2541 โจทก์และบริษัททุนมหาลาก จำกัด ยกเลิกสัญญาจะซื้อจะขายดังกล่าวโจทก์คืนเงินจำนวน 500,000,000 บาท แก่ผู้จะซื้อ ในวันเดียวกันโจทก์ทำบันทึกข้อตกลงการวางเงินมัดจำซื้อขายที่ดิน มีข้อตกลงว่าผู้จะซื้อชำระเงินมัดจำจำนวน 500,000,000 บาท โดยมีวัตถุประสงค์จะซื้อขายที่ดิน กัน เงินมัดจำเป็นส่วนหนึ่งของราคาที่ดิน โจทก์ต้องชำระภาษีธุรกิจเฉพาะจากรายรับจำนวน 500,000,000 บาท โดยต้องนำไปรวมยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีภายในวันที่ 15 ตุลาคม 2541 แต่โจทก์ไม่ยื่นแบบแสดงรายการและไม่ชำระภาษีเจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมินภาษี ธุรกิจเฉพาะ พร้อมเบี้ยปรับเงินเพิ่ม สำหรับเดือนภาษีสิงหาคม กันยายน และพฤศจิกายน 2541 ให้ โจทก์ทราบโดยชอบแล้ว โจทก์อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ต่อมา คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยลดเบี้ยปรับให้ ความรับผิดในการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะของ โจทก์เกิดขึ้นนับแต่เดือนที่เกิดรายรับ กรณีในการคำนวณรายรับจากกิจการขายอสังหาริมทรัพย์ ตามมาตรา 91/8 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร แตกต่างจากจำนวนในค่าทดแทนที่ดินที่ถูก เวนคืนที่โจทก์ได้รับจากองค์การรถไฟฟ้ามหานคร เงินมัดจำตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.35/2536 และที่ ป.61/2539 ต้องเป็นเงินที่ผู้ค้าอสังหาริมทรัพย์ได้รับไว้ก่อนที่จะมีการทำสัญญาจะซื้อจะ

ขาย หรือมีการคืนต่อกันในภายหลังโดยไม่มีการทำสัญญากัน และเป็นเรื่องเฉพาะภาษีเงินได้
นิติบุคคลเท่านั้น ไม่อาจนำมาใช้กับการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะได้ กรณีโจทก์มีการรับเงินมัดจำ
ภายหลังที่มีการทำสัญญาจะซื้อจะขายไว้แล้วหลังจากโจทก์ได้รับหมายเรียกแล้วโจทก์ไม่ส่งมอบ
เอกสารหลักฐานให้เจ้าพนักงานตรวจสอบในทันที และขอให้เจ้าพนักงานไปตรวจสอบ ณ ที่ทำการ
ของโจทก์ ครั้นเมื่อเจ้าพนักงานไปตรวจสอบ โจทก์กลับปิดบังสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินที่เป็นเหตุให้
โจทก์ได้รับค่ามัดจำ โจทก์เพิกเฉยนำมามอบให้ตรวจสอบในภายหลังเมื่อยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการ
พิจารณาอุทธรณ์แล้ว โจทก์เจตนาหลีกเลี่ยงภาษีมาแต่แรก ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลาง
พิพากษาให้เพิกถอนการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ
เลขที่ 1002071/6/100151 ลงวันที่ 14 กันยายน 2544 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สก.1
(อธ.3)/12/2546 ลงวันที่ 8 มกราคม 2546 ให้จำเลยทั้งสี่ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดย
กำหนดค่าทนายความ 10,000 บาท จำเลยทั้งสี่อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร
วินิจฉัยว่า "พิเคราะห์แล้วข้อเท็จจริงที่คู่ความไม่ได้เถียงกันฟังได้เป็นยุติในเบื้องต้นว่าโจทก์เป็น
นิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด มีวัตถุประสงค์ทำการซื้อขาย จำนำ จำนอง แลกเปลี่ยน เช่าทรัพย์สิน
เช่าซื้อสิ่งหาริมทรัพย์และอสังหาริมทรัพย์ทุกประการรวมทั้งซื้อขายที่ดิน โดยจดทะเบียนภาษี
ธุรกิจเฉพาะสำหรับการประกอบกิจการเยี่ยงธนาคารพาณิชย์เมื่อวันที่ 17 สิงหาคม 2537 แต่มิได้
จดทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับการประกอบกิจการอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร
ตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ในปี 2541 โจทก์ได้รับเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืน
อันเป็นที่ดินที่โจทก์มีไว้ในประกอบกิจการจำนวน 6 แปลง ซึ่งตั้งอยู่ที่แขวงห้วยขวาง
เขตห้วยขวาง กรุงเทพมหานคร จากองค์การรถไฟฟ้ามหานคร รวม 2 งวด งวดแรกวันที่ 11
สิงหาคม 2541 จำนวน 105,175,000 บาท งวดที่สองวันที่ 25 พฤศจิกายน 2541 จำนวน
129,325,000 บาท และต่อมาวันที่ 19 พฤศจิกายน 2542 โจทก์ได้จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม
โอนกรรมสิทธิ์ที่ดินทั้ง 6 แปลง ที่ถูกเวนคืนดังกล่าวให้แก่องค์การรถไฟฟ้ามหานคร เจ้าพนักงาน
ที่ดินได้เรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ และโจทก์ได้ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะแล้วขณะที่มีการจดทะเบียน
สิทธิและนิติกรรมนอกจากนี้เมื่อวันที่ 17 กันยายน 2541 โจทก์ได้รับเงินมัดจำราคาซื้อที่ดินจำนวน
500,000,000 บาท จากบริษัททุนมหาลาก จำกัด ตามบันทึกข้อตกลงการวางเงินมัดจำราคา
ซื้อขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้าง เอกสารหมาย จ.1 แผ่นที่ 45 แต่ต่อมาวันที่ 31 สิงหาคม 2542 โจทก์
ได้คืนเงินมัดจำดังกล่าวให้แก่บริษัททุนมหาลาก จำกัด ไปแล้ว ตามใบรับเงินเอกสารหมาย จ.1
แผ่นที่ 57 เจ้าพนักงานประเมินและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้แจ้งการประเมินและมี
คำวินิจฉัยอุทธรณ์ว่า การที่โจทก์ได้รับเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนทั้ง 2 งวด จาก
องค์การรถไฟฟ้ามหานครเข้าลักษณะเป็นการ "ขาย" ตามมาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากร
และเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ในประกอบกิจการตามมาตรา 3 (5) แห่ง
พระราชบัญญัติการออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้า
หรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 จึงอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6)
จากรายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆ ทั้งสิ้น แต่โจทก์มิได้นำรายรับดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษี
ธุรกิจเฉพาะภายในวันที่ 15 ของเดือนกันยายนและธันวาคม 2541 ตามลำดับ จึงเป็นการยื่นแบบ
แสดงรายการภาษีไว้ไม่ถูกต้องครบถ้วน แม้ภายหลังโจทก์จะได้นำเงินค่าเวนคืนที่ดินทั้ง 2 งวด
ดังกล่าว ไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะพร้อมกับเงินงวดที่สามในวันที่ 19 พฤศจิกายน
2542 อันเป็นวันจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมไว้ครบถ้วนแล้วก็ตาม เจ้าพนักงานประเมินยอม

มีอำนาจแก้ไขเพิ่มเติมแบบแสดงรายการให้ถูกต้องครบถ้วนตามมาตรา 91/15 ได้ เมื่อโจทก์ชำระภาษีไว้ครบถ้วนแล้ว จึงประเมินให้ต้องรับผิดชอบเฉพาะเบี้ยปรับและเงินเพิ่มซึ่งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยให้คงเบี้ยปรับแล้ว ส่วนกรณีเงินมัดจำค่าที่ดินจำนวน 500,000,000 บาท นั้น เป็นรายรับที่โจทก์ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/1 (1) แห่งประมวลรัษฎากร และหน้าที่ความรับผิดชอบของโจทก์ได้เกิดขึ้นโดยสมบูรณ์แล้ว ความเสียหายที่โจทก์ได้รับจากการที่คู่สัญญาของโจทก์มิได้ปฏิบัติตามสัญญาเป็นหน้าที่ของโจทก์ต้องไปไล่เบี้ยเอาจากคู่สัญญาเอง คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงมีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ว่า การประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับรายรับจากเงินมัดจำค่าที่ดินเป็นการชอบแล้ว แต่กรณีเบี้ยปรับมีเหตุอันควรผ่อนผัน จึงลดเบี้ยปรับลง คงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย สำหรับเงินเพิ่มเป็นไปตามกฎหมายไม่อาจงดหรือลดได้ คดีมีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยทั้งสี่ในประการแรกว่า ความรับผิดในการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะของโจทก์สำหรับรายรับจากเงินค่าทดแทนที่ถูกเวนคืนเกิดขึ้นเมื่อใด ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า สำหรับรายรับที่โจทก์ได้รับเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนจากองค์การรถไฟฟ้ามหานครงวดแรกและงวดที่สองนั้น โจทก์และจำเลยทั้งสี่ต่างรับข้อเท็จจริงกันแล้วว่าเป็นรายรับจากการขายที่ดินที่โจทก์มีไว้ในประกอบการประกอบกิจการ เข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 มาตรา 3 (5) ดังนั้น โจทก์จึงอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจากฐานภาษีรายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆ ทั้งสิ้นตามมาตรา 31/5 (6) ส่วนปัญหาว่าการคำนวณรายรับของโจทก์จะมีหลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณอย่างไรนั้น เห็นว่า มาตรา 91/8 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งใช้บังคับอยู่ในขณะนั้นบัญญัติว่า "ให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะเสียภาษีโดยคำนวณจากฐานภาษีตามมาตรา 91/5 ในเดือนภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามอัตราภาษีที่กำหนดไว้ตามมาตรา 91/6 แต่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีตามบทบัญญัติว่าด้วยการอุทธรณ์ในส่วน 2 หมวด 2 ลักษณะ 2 การคำนวณรายรับตามวรรคหนึ่งให้เป็นไปตามวิธีการหลักเกณฑ์ และการปฏิบัติทางบัญชี และเพื่อประโยชน์ในการคำนวณรายรับเมื่อได้เลือกปฏิบัติเป็นอย่างใดแล้ว ให้ถือปฏิบัติเป็นอย่างเดียวกันตลอดไป เว้นแต่จะได้รับอนุมัติจากอธิบดีให้เปลี่ยนแปลงได้" จากหลักกฎหมายดังกล่าว ฐานภาษีสำหรับการประกอบกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร คือ รายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆ ทั้งสิ้น ส่วนปัญหาที่ว่าเมื่อใดจึงถือว่ามีรายรับอันทำให้เกิดความรับผิดในการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะนั้น เห็นได้ว่ามาตรา 91/8 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติให้คำนวณตามวิธีการ หลักเกณฑ์ และการปฏิบัติทางบัญชี ซึ่งโจทก์ก็สิทธิเลือก เมื่อโจทก์เลือกปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ใดแล้ว ให้ถือปฏิบัติเป็นหลักเกณฑ์เดียวกันตลอดไป เว้นแต่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้เปลี่ยนแปลงได้ ในข้อนี้ โจทก์มีนางลัดดา ซึ่งเคยเป็นผู้จัดการฝ่ายบัญชีบริษัท โจทก์เป็นพยานเบิกความว่า โจทก์นำเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนซึ่งได้รับมาเมื่อวันที่ 11 สิงหาคม 2541 จำนวน 129,325,000 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. เมื่อผู้ขายโอนความเสี่ยงและผลประโยชน์

ที่มีนัยสำคัญในทรัพย์สินให้แก่ผู้ซื้อแล้ว คือการรับรู้รายได้เมื่อมีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม โอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ให้แก่ผู้ซื้อ 2. รับรู้รายได้ตามอัตราส่วนของงานที่ทำสำเร็จ และ 3. รับรู้รายได้ตามเงินค่างวดที่ถึงกำหนดชำระ เมื่อพิจารณาค่าเบ็ดเสร็จของพยานประกอบมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 ตามเอกสารหมาย จ.1 แผ่นที่ 61 ถึง 69 ที่ระบุว่า เพื่อให้มีมาตรฐานการบัญชีอย่างเดียวกัน สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จึงได้กำหนดมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวขึ้นโดยได้หารือร่วมกับผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมสถาบันการเงินและผู้สอบบัญชีที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ได้ข้อมูลที่เพียงพอต่อการกำหนดมาตรฐานการบัญชีดังกล่าวขึ้น และวันถือปฏิบัติตามข้อ 37 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวให้เริ่มบังคับใช้สำหรับสัญญาจะซื้อจะขายอสังหาริมทรัพย์ที่ทำตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2537 เป็นต้นไปตั้งนั้น เมื่อไม่ปรากฏว่าโจทก์เคยรับรู้รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามวิธีการ หลักเกณฑ์ และการปฏิบัติทางบัญชีเป็นอย่างอื่นมาก่อน โจทก์ย่อมมีสิทธิเลือกปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 ทั้งการที่โจทก์เสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับเงินค่าทดแทนที่ดินที่ถูกเวนคืนโดยนำรายรับทั้งหมดรับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในวันที่มีการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินดังกล่าว สอดคล้องกับที่โจทก์อ้างว่าใช้หลักเกณฑ์รับรู้รายรับจากการขายอสังหาริมทรัพย์เมื่อโจทก์โอนความเสี่ยงและผลประโยชน์ที่มีนัยสำคัญให้แก่ผู้ซื้อแล้ว ประกอบกับข้อต่อสู้ของโจทก์มิได้ขัดแย้งกับเอกสารหลักฐานทางบัญชีของโจทก์ และจำเลยทั้งสี่ไม่น่าสับสนหักล้างให้เห็นเป็นอย่างอื่น ข้อเท็จจริงฟังได้ว่า โจทก์ปฏิบัติถูกต้องตามมาตรา 91/8 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร แล้ว ซึ่งต่อมาได้มีพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 34) พ.ศ.2541 เพิ่มความเป็นวรรคสามของมาตรา 91/8 ว่า "ความในวรรคหนึ่งและวรรคสองมิให้ใช้บังคับแก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือกำไรตามมาตรา 91/2 (6) และให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีกรณีดังกล่าวเสียภาษีโดยคำนวณจากฐานภาษีตาม มาตรา 91/5 (6) ในขณะที่จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับอสังหาริมทรัพย์นั้น ตามอัตราภาษีที่กำหนดไว้ในมาตรา 91/6 รวมทั้งมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีตามบทบัญญัติว่าด้วยการอุทธรณ์ในส่วน 2 หมวด 2 ลักษณะ 2" ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 31 มกราคม 2542 เป็นต้นไป อันเป็นการบัญญัติกฎหมายให้ชัดเจน ทั้งยังสอดคล้องกับหลักเกณฑ์ที่โจทก์ถือปฏิบัติทางบัญชีมาก่อนแล้ว เมื่อโจทก์รับรู้รายรับตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวและชำระภาษีธุรกิจเฉพาะครบถ้วนแล้ว โจทก์จึงไม่ต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย อุทธรณ์ของจำเลยทั้งสี่ในข้อนี้ฟังไม่ขึ้น ปัญหาวินิจฉัยตามอุทธรณ์ข้อต่อไปของจำเลยทั้งสี่มีว่า เงินมัดจำราคาซื้อที่ดินจำนวน 500,000,000 บาท ที่โจทก์ได้รับจากบริษัททุนมหาลาก จำกัด ถือว่าเป็นรายรับของโจทก์ที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 หรือไม่ ตามบันทึกข้อตกลงการวางเงินมัดจำราคาซื้อขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้าง เอกสารหมาย จ.1 แผ่นที่ 45 มีข้อความระบุว่า "ข้อ 1 ในวันทำบันทึกนี้ "ผู้รับเงินมัดจำ" ได้รับเงินจาก "ผู้จ่ายเงินมัดจำ" จำนวน 500,000,000 บาท (ห้าร้อยล้านบาทถ้วน) เป็นเช็คธนาคารกรุงศรีอยุธยา จำกัด (มหาชน) สำนักเพลินจิตลงวันที่ 17 กันยายน 2541 หมายเลขเช็ค 6904493 ไว้เป็นมัดจำราคาซื้อขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้างในที่ดินรวม 9 โฉนด โฉนดเลขที่ 30906 ถึง 30908, 1985, 787 ถึง 790 และ 851 ตำบลอำเภอห้วยขวาง กรุงเทพมหานคร และต่อไปนี้จะเรียกว่า "ที่ดินฯ" ข้อ 2. ภายในวันที่ 17 สิงหาคม 2542 ทั้งสองฝ่ายจะทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินฯ โดยให้มีสาระสำคัญรวมทั้ง

รายละเอียดและเงื่อนไขต่างๆ เกี่ยวกับการซื้อขายที่ดินฯ เป็นไปตามความตกลงใดๆ ที่จะได้มาจากการที่ทั้งสองฝ่ายจะได้มีการเจรจา และเห็นชอบร่วมกันหลังจากวันทำบันทึกฉบับนี้แล้วด้วย ข้อ 3. ในกรณีที่ภายในวันที่ 17 สิงหาคม 2542 หากทั้งสองฝ่ายไม่สามารถเจรจา/ทำความตกลงกันได้ สำเร็จในสาระสำคัญและเงื่อนไขต่างๆ 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 ให้บรรดาความตกลงใดๆ ทั้งปวงที่เกี่ยวข้องกับการซื้อขายที่ดินฯ ที่ทั้งสองฝ่ายได้เจรจา/ทำความตกลงกันไว้แล้วในเวลาใดๆ ก็ตามไม่ว่าด้วยวาจา หนังสือและ/หรือบันทึกไว้ด้วยวิธีการใดๆ เป็นอันยกเลิกไปทั้งสิ้นทันทีและทั้งสองฝ่ายต่างจะไม่เรียกร้องค่าเสียหายดอกเบี้ยและ/หรือค่าตอบแทนใดๆ ต่อกัน" ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า ตามข้อตกลงดังกล่าวแม้ข้อความในบันทึกจะเรียกเงินจำนวน 500,000,000 บาท ที่โจทก์ได้รับจากบริษัททุนมหาลาก จำกัด ว่าเป็น "มัดจำ" ก็ตาม แต่โดยเนื้อหาสาระแห่งข้อตกลงและนิติสัมพันธ์ระหว่างคู่สัญญาเกี่ยวกับเงินมัดจำตามข้อตกลงดังกล่าวหาใช่เป็น "มัดจำ" ตามนัยแห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 377 และมาตรา 378 ไม่ ทั้งนี้เพราะเนื้อหาสาระแห่งข้อตกลงในข้อ 2 และข้อ 3 เพียงแต่กำหนดให้คู่สัญญาต้องเจรจาตกลงกันในสาระสำคัญและรายละเอียดต่างๆ เกี่ยวกับการซื้อขายที่ดินรวม 9 โฉนด ตามที่ระบุไว้ให้เสร็จภายในวันที่ 17 สิงหาคม 2542 เท่านั้น และในประการสำคัญคือในข้อ 3 ได้ระบุถึงผลของการที่คู่สัญญาไม่สามารถบรรลุข้อตกลงภายในกำหนดเวลาดังกล่าวข้างต้นเพียงว่าให้โจทก์คืนเงินมัดจำดังกล่าวแก่บริษัททุนมหาลาก จำกัด เท่านั้น หาได้มีข้อตกลงให้รับหรือส่งคืนเงินมัดจำไม่เงินมัดจำตามข้อตกลงเช่นนี้จึงมิใช่เงินที่บริษัททุนมหาลาก จำกัด ให้ไว้แก่โจทก์เมื่อเข้าทำสัญญาเพื่อเป็นพยานหลักฐานว่าสัญญานั้นได้ทำกันขึ้นแล้วและเป็นประกันการที่จะปฏิบัติตามสัญญานั้นตามนัยแห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 377 อีกทั้งตามข้อตกลงดังกล่าวข้างต้นก็ได้ตกลงยกเว้นหลักการเกี่ยวกับผลของมัดจำที่มาตรา 378 (1) ถึง (3) กำหนดให้ส่งคืนหรือให้รับเสียทั้งสิ้นโดยความในข้อ 3.2 แห่งข้อตกลงดังกล่าวได้ระบุว่าหากคู่สัญญาไม่สามารถเจรจาตกลงกันเกี่ยวกับการซื้อขายที่ดินทั้ง 9 โฉนด ได้ภายในวันที่ 17 สิงหาคม 2542 โจทก์ตกลงคืนเงินมัดจำทั้งหมดจำนวน 500,000,000 บาท ให้แก่บริษัททุนมหาลาก จำกัด โดยไม่มีเงื่อนไขใดๆ ทั้งสิ้น ดังนั้น โดยผลของบันทึกข้อตกลงการวางเงินมัดจำราคาซื้อขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้างเอกสารหมาย จ.1 แผ่นที่ 45 เมื่อพิจารณาประกอบข้อเท็จจริงตามใบรับเงินเอกสารหมาย จ.1 แผ่นที่ 57 ว่า ต่อมาวันที่ 31 สิงหาคม 2542 โจทก์ได้คืนเงินมัดจำจำนวน 500,000,000 บาท ดังกล่าว ให้แก่บริษัททุนมหาลาก จำกัด ไปแล้ว ประกอบกับข้อเท็จจริงฟังได้ว่า โจทก์รับรู้รายได้เพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์โดยเลือกปฏิบัติที่จะเสียภาษีโดยคำนวณฐานภาษีขณะที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 26 กรณีจึงถือไม่ได้ว่า โจทก์มีรายรับจากเงินมัดจำจำนวน 500,000,000 บาท ดังกล่าว ที่เจ้าพนักงานประเมินและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์แจ้งการประเมินและมีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ว่า โจทก์มีรายรับจากเงินมัดจำค่าขายที่ดินทั้ง 9 โฉนดเข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์ผู้ขายมิได้ในการประกอบกิจการตามมาตรา 3 (5) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 และอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร

เพราะโจทก์ขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรนั้น ย่อมเป็นการไม่ชอบ ที่ ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาเพิกถอนการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ส่วนนี้มานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นพ้องด้วย" 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>