

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3720/2564

บริษัท บ. โจทก์ เทศบาลเมืองกาญจนบุรี จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.พ.พ. มาตรา 7, ป.พ.พ. มาตรา 224, ป.วิ.พ. มาตรา 173,

พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17, พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 8

ย่อ / หลักกฎหมาย

คดีเดิมโจทก์ฟ้องขอให้จำเลยเพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 ส่วนคดีนี้ โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ซึ่งได้ความว่า สาเหตุที่ต้องประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) เนื่องจากจำเลยคำนวณ ค่ารายปีและค่าภาษี ปีภาษี 2558 ไม่ถูกต้องครบถ้วนสำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ พื้นที่ให้เช่า ขนาดเล็ก ศูนย์อาหาร และเครื่องเล่นเด็ก จึงได้คำนวณใหม่และมีหนังสือแจ้งการประเมิน ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) แก่โจทก์เพื่อเรียกเก็บภาษีในส่วนที่ขาด ข้อเท็จจริง จึงฟังได้ว่าการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) คดีนี้เป็นการประเมิน ภาษีโรงเรือนและที่ดินเพิ่มเติมจากการประเมินในปีภาษี 2558 และเป็นภาษีคนละจำนวนกับ การประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 ประกอบกับจำเลยได้มีหนังสือแจ้งค่าชี้ขาด สำหรับการประเมิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) แก่โจทก์เมื่อวันที่ 26 กันยายน 2559 ซึ่งเป็นเวลาภาย หลังจากที่โจทก์ยื่นฟ้องเพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 เป็นคดีต่อ ศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีหมายเลขคดีดำที่ ภ.2/2559 ไว้ก่อนแล้ว และต่อมาคดีดังกล่าวศาลฎีกา แผนกคดีภาษีอากรได้มีคำพิพากษาแล้วตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3289/2563 ดังนั้น ที่จำเลย ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ในคดีนี้ จึง ไม่เป็นการฟ้องในเรื่องเดียวกันและไม่เป็นฟ้องซ้อนตาม ป.วิ.พ. มาตรา 173 วรรคสอง (1) ประกอบ พ.ร.บ. จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 17 ตามมาตรา 8 แห่ง พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 เมื่อข้อเท็จจริงยุติแล้วว่า พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยเห็นว่าหลักฐานและสัญญาเช่าที่โจทก์นำส่งไม่สมบูรณ์และโจทก์ยื่น แบบแจ้งรายการเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินแสดงพื้นที่โรงเรือนขาดไป ค่าเช่าที่โจทก์ตกลงกับ ผู้เช่าจึงมิใช่จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรจะให้เช่าได้ พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยย่อม มีอำนาจประเมินค่ารายปีทรัพย์สินของโจทก์โดยเทียบเคียงกับค่ารายปีทรัพย์สินของ ห้างสรรพสินค้า ท. ซึ่งมีลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกันได้ซึ่งโจทก์เคยฟ้องจำเลยเป็นคดีเกี่ยวกับการประเมิน ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 และศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีคำพิพากษาแล้วตาม คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3289/2563 โดยวินิจฉัยว่า วิธีการที่จำเลยใช้ในการคำนวณค่าเช่าเฉลี่ย ต่อตารางเมตรต่อเดือนเพื่อนำมาคำนวณค่ารายปีและค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินของโจทก์ไม่ เหมาะสม สำหรับวิธีการคำนวณของศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษนั้น เป็นการนำค่ารายปีของทุ กร้านที่เช่าพื้นที่แบ่งเป็นพื้นที่ขนาดใหญ่และพื้นที่ขนาดเล็กของห้างสรรพสินค้า ท. มาหารพื้นที่ รวมของทุกร้านตามที่แบ่งพื้นที่เพื่อหาค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนก่อนแล้วค่อยนำไป คำนวณกับพื้นที่ของโจทก์และระยะเวลาการใช้ทรัพย์สิน ซึ่งเป็นวิธีการที่คำนึงถึงค่าเช่าและพื้นที่

ของแต่ละร้านประกอบกันจึงเป็นวิธีการคำนวณค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรของพื้นที่รวมของทุกร้านตามที่แบ่งพื้นที่แล้ว เพราะเมื่อนำไปคำนวณกลับกับพื้นที่ของห้างสรรพสินค้า ท. แล้วจะได้ค่าภาษีที่ใกล้เคียงกับความเป็นจริงกับค่าภาษีของห้างสรรพสินค้า ท. วิธีการคำนวณของศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษจึงเป็นวิธีการที่เหมาะสมและคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาดพื้นที่ ทำเลที่ตั้งและบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกันในเขตของหน่วยการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นนั้นแล้ว ซึ่งศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรในคดีดังกล่าวจึงกำหนดค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนสำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่เท่ากับ 676.72 บาท เมื่อคดีนี้มีประเด็นที่ต้องวินิจฉัยเฉพาะแต่ในส่วนพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ ประกอบกับไม่ปรากฏข้อเท็จจริงว่าในปีภาษี 2559 มีการใช้ทรัพย์สินในส่วนพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ของโจทก์แตกต่างไปจากการใช้ทรัพย์สินของโจทก์ในปีภาษี 2558 อย่างไร จึงให้กำหนดค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนสำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่สำหรับปีภาษี 2559 เท่ากับ 676.72 บาท ในระหว่างการพิจารณาของศาลฎีกามี พ.ร.ก.แก้ไขเพิ่มเติมประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พ.ศ.2564 ออกใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 11 เมษายน 2564 โดยมาตรา 3 และมาตรา 4 แห่งพระราชกำหนดดังกล่าว ให้ยกเลิกมาตรา 7 และมาตรา 224 แห่ง ป.พ.พ. และให้ใช้ความใหม่แทนโดยกำหนดให้หนี้เงินนั้นให้คิดดอกเบี้ยในระหว่างผิดนัดในอัตราที่กำหนดตามมาตรา 7 บวกด้วยอัตราเพิ่มร้อยละสองต่อปีซึ่งปัจจุบันอัตราร้อยละห้าต่อปีและมาตรา 7 แห่งพระราชกำหนดดังกล่าว กำหนดให้บทบัญญัติตามมาตรา 224 แห่ง ป.พ.พ. ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดนี้ให้ใช้แก่การคิดดอกเบี้ยผิดนัดที่ถึงกำหนดเวลาชำระตั้งแต่วันที่พระราชกำหนดนี้ใช้บังคับจึงต้องกำหนดดอกเบี้ยตาม ป.พ.พ. ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดดังกล่าว และอัตราดอกเบี้ยตามมาตรา 7 อาจปรับเปลี่ยนโดยพระราชกฤษฎีกา

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ที่ กจ 52002/1390 คำวินิจฉัยอุทธรณ์การพิจารณาประเมินภาษีใหม่ของจำเลย ที่ กจ 52002/3273 หนังสือแจ้งการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินปีภาษี 2559 ที่ กจ 52002/2605 และวินิจฉัยอุทธรณ์การพิจารณาประเมินภาษีของจำเลย ที่ กจ 52002/3274 ให้จำเลยคืนเงินภาษีโรงเรือนและที่ดินปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) 2,221,730 บาท และคืนเงินภาษีโรงเรือนและที่ดินปีภาษี 2559 จำนวน 7,649,914.83 บาท ภายใน 3 เดือนนับแต่วันที่คำพิพากษาลงถึงที่สุด หากจำเลยไม่คืนภายในกำหนด ให้ชำระดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ของต้นเงินดังกล่าวนับแต่วันครบกำหนด 3 เดือน นับแต่วันที่คำพิพากษาลงถึงที่สุด จำเลยให้การขอให้พิพากษายกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้แก้ไขการประเมินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี 2559 ตามใบแจ้งการประเมินเล่มที่ 20 เลขที่ 1 ลงวันที่ 29 กรกฎาคม 2559 และใบแจ้งคำชี้ขาด เล่มที่ 1 เลขที่ 8 ลงวันที่ 22 กันยายน 2559 ให้โจทก์ชำระค่าภาษี 3,842,806.85 บาท และให้จำเลยคืนเงินค่าภาษี 6,817,039.15 บาท แก่โจทก์ภายใน 3 เดือน นับแต่วันที่คำพิพากษาลงถึงที่สุด หากไม่คืนภายในกำหนดให้ชำระดอกเบี้ยในอัตราร้อยละ 7.50 ต่อปี จากต้นเงินดังกล่าว นับแต่วันครบกำหนด 3 เดือน นับแต่วันที่คำพิพากษาลงถึงที่สุด ให้จำเลยใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความ 5,000 บาท ค่าขออื่นนอกจากนี้ให้ยก โจทก์และจำเลยอุทธรณ์ ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษพิพากษาแก้เป็นว่า ให้แก้ไขการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี 2559

และใบแจ้งค่าเช่าของจำเลย โดยกำหนดค่ารายปี 31,263,538.12 บาท ค่าภาษี 3,907,942.26 บาท และให้จำเลยคืนเงินค่าภาษี 6,751,903.74 บาท แก่โจทก์ภายใน 3 เดือน นับแต่วันที่คำพิพากษาถึงที่สุด หากไม่คืนภายในกำหนดให้ชำระดอกเบี้ยอัตราร้อยละ 7.50 ต่อปี จากต้นเงินดังกล่าว นับแต่วันครบกำหนด 3 เดือน นอกจากนี้เพื่อให้เป็นไปตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลาง ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ โจทก์และจำเลยฎีกาโดยได้รับอนุญาตจากศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังเป็นยุติว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทมหาชนจำกัด ประกอบกิจการค้าด้านสินค้าอุปโภคบริโภค ประเภทห้างสรรพสินค้าและให้เช่าอาคารสำนักงานหรือสถานที่ภายในอาคารสำนักงาน โจทก์มีพื้นที่ในอาคารและพื้นที่นอกอาคารรวมพื้นที่ 36,593.37 ตารางเมตร แยกพื้นที่เป็น 7 ประเภท คือ 1. พื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ 2. พื้นที่ให้เช่าขนาดเล็ก 3. ศูนย์อาหาร 4. เครื่องเล่นเด็ก 5. สต็อกเก็บสินค้า 6. พื้นที่โจทก์ประกอบกิจการเอง และ 7. ลานจอดรถ เมื่อวันที่ 21 เมษายน 2559 จำเลยมีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) 2,816,395.95 บาท แก่โจทก์ โดยให้เหตุผลว่าในการประเมินตามใบแจ้งการประเมิน (ภ.ร.ด.8) เล่มที่ 12 เลขที่ 11 ลงวันที่ 28 กรกฎาคม 2558 พนักงานเจ้าหน้าที่นำค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนมาคำนวณเป็นภาษีโรงเรือนและที่ดินซึ่งไม่ครบถ้วนถูกต้อง และวันที่ 29 กรกฎาคม 2559 จำเลยมีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ประจำปีภาษี 2559 จำนวน 10,659,846 บาท แก่โจทก์ จำเลยคำนวณค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินโดยการเทียบเคียงราคาเช่าพื้นที่เฉลี่ยต่อตารางเมตรของพื้นที่ให้เช่าของบริษัท อ. หรือห้างสรรพสินค้า ท. ห่างจากสาขาของโจทก์ประมาณ 8 กิโลเมตร เป็นเกณฑ์ในการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน โจทก์ไม่เห็นด้วยจึงยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ ต่อมาจำเลยมีคำชี้ขาดสำหรับการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ให้ลดค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินลง 594,730 บาท คงเหลือค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน 2,221,665.95 บาท ส่วนปีภาษี 2559 ให้ยื่นตามการประเมิน โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินในส่วนพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ พื้นที่ให้เช่าขนาดเล็กและพื้นที่ศูนย์อาหารจึงมาฟ้องเป็นคดีนี้ ก่อนฟ้องคดีนี้ โจทก์ชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินตามการประเมินทั้งสองฉบับแก่จำเลยแล้ว การประเมินค่ารายปีและค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดเล็ก โจทก์มิได้โต้แย้งในคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2559 จึงถือว่าโจทก์พอใจการประเมิน ส่วนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินพื้นที่ศูนย์อาหารของโจทก์ชอบแล้ว โจทก์ไม่อุทธรณ์ ข้อเท็จจริงในส่วนพื้นที่ให้เช่าขนาดเล็กและศูนย์อาหารจึงฟังยุติตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลาง คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามฎีกาของโจทก์ว่า โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) เป็นฟ้องซ้อนกับคดีก่อนหรือไม่ เห็นว่า คดีเดิมโจทก์ฟ้องขอให้จำเลยเพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินปีภาษี 2558 ส่วนคดีนี้ โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ซึ่งได้ความจากนางรณิดา พยานจำเลยซึ่งเป็นพนักงานเจ้าหน้าที่ประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ตามบันทึกถ้อยคำพยานที่บันทึกไว้ล่วงหน้าว่าสาเหตุที่ต้องประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) เนื่องจากจำเลยคำนวณค่ารายปีและค่าภาษี ปีภาษี 2558 ไม่ถูกต้องครบถ้วนสำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ พื้นที่ให้เช่าขนาดเล็ก ศูนย์อาหาร และเครื่องเล่นเด็ก จึงได้คิดคำนวณใหม่และมีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) แก่โจทก์เพื่อเรียกเก็บภาษีในส่วนที่ขาด ข้อเท็จจริง

จึงฟังได้ว่าการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) คดีนี้เป็นการประเมิน ภาษีโรงเรือนและที่ดินเพิ่มเติมจากการประเมินในปีภาษี 2558 และเป็นภาษีคนละจำนวนกับ การประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 ประกอบกับจำเลยได้มีหนังสือแจ้งคำชี้ขาด สำหรับการประเมิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) แก่โจทก์เมื่อวันที่ 26 กันยายน 2559 ซึ่งเป็นเวลาภาย หลังจากที่โจทก์ยื่นฟ้องเพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 เป็นคดีต่อ ศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีหมายเลขคดีดำที่ ภ.2/2559 ไว้ก่อนแล้ว และต่อมาคดีดังกล่าวศาลฎีกา แผนกคดีภาษีอากรได้มีคำพิพากษาแล้วตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3289/2563 ดังนั้น ที่จำเลย ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ในคดีนี้ จึง ไม่เป็นการฟ้องในเรื่องเดียวกันและไม่เป็นฟ้องซ้อนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 173 วรรคสอง (1) ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดี ภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 17 และเมื่อคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3289/2563 ได้วินิจฉัยโดย คำณวนค่ารายปีและค่าภาษีที่โจทก์ต้องชำระตามระยะเวลาที่โจทก์เปิดดำเนินการเฉพาะที่โจทก์ นำคดีมาฟ้อง 3 รายการ ได้แก่ พื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ พื้นที่ให้เช่าขนาดเล็ก และพื้นที่ลานจอดรถ ส่วนพื้นที่อื่นยุติและพิพากษาให้โจทก์ชำระค่าภาษีรวมในปีภาษี 2558 แล้ว เป็นเงิน 3,290,224.81 บาท และให้จำเลยคืนเงินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่โจทก์ 2,616,893.19 บาท ดังนั้น คดีนี้ จึงไม่มีเหตุให้จำเลยต้องประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ในส่วน พื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่และพื้นที่ให้เช่าขนาดเล็กแก่โจทก์อีก ส่วนรายการอื่นโจทก์ไม่นำสืบใน รายละเอียด จึงให้แก้ไขหนังสือแจ้งการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ที่ กจ 52002/1390 และแก้ไขคำชี้ขาด ที่ กจ 52002/3273 โดยให้เรียกเก็บภาษีเฉพาะศูนย์อาหาร และเครื่องเล่นเด็ก และให้จำเลยคืนเงินที่โจทก์ชำระเพิ่มเติมสำหรับภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) แก่โจทก์ 2,106,100.95 บาท คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามฎีกาของจำเลยว่า วิธี กำหนดค่ารายปีและค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินของศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษสำหรับพื้นที่ให้เช่า ขนาดใหญ่ในโรงเรือนของโจทก์สำหรับปีภาษี 2559 ขอบด้วยกฎหมายหรือไม่ และจำเลยต้อง คืนเงินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่โจทก์หรือไม่ เห็นว่า มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติ ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 วางหลักว่า "ค่ารายปี" หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้น สมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ ค่าเช่าที่จะถือเป็นค่ารายปีนั้นต้องเป็นค่าเช่าที่สมควรจะให้เช่าได้ หาก ค่าเช่าที่เจ้าของทรัพย์สินตกลงไว้กับผู้เช่า มีใช้เป็นค่าเช่าที่สมควรจะให้เช่าได้หรือมีใช้เป็นค่าเช่า อันแท้จริง พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ซึ่งคดีนี้ข้อเท็จจริงยุติ แล้วว่า พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยเห็นว่าหลักฐานและสัญญาเช่าที่โจทก์นำเสนอไม่สมบูรณ์และ โจทก์ยื่นแบบแจ้งรายการเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินแสดงพื้นที่โรงเรือนขาดไป ค่าเช่าที่โจทก์ ตกลงกับผู้เช่าจึงมีใช้จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรจะให้เช่าได้ พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลย ย่อมมีอำนาจประเมินค่ารายปีทรัพย์สินของโจทก์โดยเทียบเคียงกับค่ารายปีทรัพย์สินของ ห้างสรรพสินค้า ท. ซึ่งมีลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกันได้ ซึ่งโจทก์เคยฟ้องจำเลยเป็นคดีเกี่ยวกับการประเมิน ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 และศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีคำพิพากษาแล้วตาม คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3289/2563 โดยวินิจฉัยว่า วิธีการที่จำเลยใช้ค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อ เดือนต่อร้านมารวมคำนวณแล้วหารด้วยจำนวนร้านเป็นวิธีการคำนวณที่ไม่คำนึงถึงพื้นที่ใช้สอย

ของแต่ละร้านทั้งที่มีพื้นที่ใช้สอยแตกต่างกันจึงทำให้ไม่สะท้อนถึงค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรของพื้นที่รวมของทุกร้านอย่างแท้จริง ดังจะเห็นได้จากการนำค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนตามวิธีการคำนวณของจำเลยไปใช้คำนวณกับพื้นที่ขนาดใหญ่และพื้นที่ขนาดเล็กของห้างสรรพสินค้า ท. ซึ่งเป็นทรัพย์สินเทียบเคียงกลับได้ค่ารายปีและค่าภาษีไม่ใกล้เคียงกับความเป็นจริงที่ห้างสรรพสินค้า ท. ได้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่จำเลย ซึ่งวิธีการคำนวณที่เหมาะสมเมื่อนำค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนไปใช้กับทรัพย์สินที่มีขนาดหรือพื้นที่เท่ากับพื้นที่ของห้างสรรพสินค้า ท. แล้ว ทรัพย์สินนั้นก็ควรจะมีค่ารายปีและค่าภาษีที่ใกล้เคียงหรือเท่ากับค่ารายปีและค่าภาษีของห้างสรรพสินค้า ท. วิธีการที่จำเลยใช้ในการคำนวณหาค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนเพื่อนำมาคำนวณหาค่ารายปีและค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินของโจทก์จึงไม่เหมาะสมสำหรับวิธีการคำนวณของศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์นั้น เป็นการนำค่ารายปีของทุกร้านที่เช่าพื้นที่แบ่งเป็นพื้นที่ขนาดใหญ่และพื้นที่ขนาดเล็กของห้างสรรพสินค้า ท. มาหารพื้นที่รวมของทุกร้านตามที่แบ่งพื้นที่เพื่อหาค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนก่อนแล้วค่อยนำไปคำนวณกับพื้นที่ของโจทก์และระยะเวลาการใช้ทรัพย์สิน ซึ่งเป็นวิธีการที่คำนึงถึงค่าเช่าและพื้นที่ของแต่ละร้านประกอบกัน จึงเป็นวิธีการคำนวณหาค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรของพื้นที่รวมของทุกร้านตามที่แบ่งพื้นที่แล้วเพราะเมื่อนำไปคำนวณกลับกับพื้นที่ของห้างสรรพสินค้า ท. แล้วจะได้ค่าภาษีที่ใกล้เคียงกับความเป็นจริงกับค่าภาษีของห้างสรรพสินค้า ท. วิธีการคำนวณของศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์จึงเป็นวิธีการที่เหมาะสมและคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้งและบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกันในเขตของหน่วยการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นนั้นแล้ว ซึ่งศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรในคดีดังกล่าวจึงกำหนดค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนสำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่เท่ากับ 676.72 บาท เมื่อคดีนี้มีประเด็นที่ต้องวินิจฉัยเฉพาะแต่ในส่วนพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ ประกอบกับไม่ปรากฏข้อเท็จจริงว่าในปีภาษี 2559 มีการใช้ทรัพย์สินในส่วนพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ของโจทก์แตกต่างไปจากการใช้ทรัพย์สินของโจทก์ในปีภาษี 2558 อย่างไร จึงให้กำหนดค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนสำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่สำหรับปีภาษี 2559 เท่ากับ 676.72 บาท ที่ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิพากษากำหนดค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนสำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ จำนวน 623.82 บาท มานั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่เห็นพ้องด้วย ฎีกาของจำเลยฟังขึ้นบางส่วน อนึ่ง ในระหว่างการพิจารณาของศาลฎีกามีพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ พ.ศ.2564 ออกใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 11 เมษายน 2564 โดยมาตรา 3 และมาตรา 4 แห่งพระราชกำหนดดังกล่าว ให้ยกเลิกมาตรา 7 และมาตรา 224 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และให้ใช้ความใหม่แทน โดยกำหนดให้หนี้เงินนั้นให้คิดดอกเบี้ยในระหว่างผิดนัดในอัตราที่กำหนดตามมาตรา 7 บวกด้วยอัตราเพิ่มร้อยละ 2 ต่อปีซึ่งปัจจุบันอัตราร้อยละห้าต่อปี และมาตรา 7 แห่งพระราชกำหนดดังกล่าวกำหนดให้บทบัญญัติตามมาตรา 224 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดนี้ให้ใช้แก่การคิดดอกเบี้ยผิดนัดที่ถึงกำหนดเวลาชำระตั้งแต่วันที่พระราชกำหนดนี้ใช้บังคับ จึงต้องกำหนดดอกเบี้ยตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดดังกล่าว และอัตราดอกเบี้ยตามมาตรา 7 อาจปรับเปลี่ยนโดยพระราชกฤษฎีกา พิพากษาแก้เป็นว่า ให้เพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) และใบแจ้งคำชี้ขาดประจำปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) กับให้จำเลยคืนเงินค่าภาษี 2,106,100.95 บาท ให้แก่โจทก์ภายใน

สามเดือน นับแต่วันที่คำพิพากษาถึงที่สุด และให้แก่ไขการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปี ภาษี 2559 และใบแจ้งคำชี้ขาด ประจำปีภาษี 2559 โดยกำหนดค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือน สำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ 676.72 บาท กับให้จำเลยคืนเงินค่าภาษีที่โจทก์ชำระไว้เกินให้แก่ โจทก์ภายในสามเดือน นับแต่วันที่คำพิพากษาถึงที่สุด หากไม่คืนภายในกำหนดให้จำเลยชำระ ดอกเบี้ยอัตราร้อยละ 5 ต่อปี ของต้นเงินดังกล่าว นับแต่วันครบกำหนดเป็นต้นไปจนกว่าจะชำระ เสร็จ ทั้งนี้ อัตราดอกเบี้ยให้ปรับเปลี่ยนลดลงหรือเพิ่มขึ้นได้ ตามพระราชกฤษฎีกาซึ่งตราขึ้นตาม ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 7 วรรคสอง บวกด้วยอัตราเพิ่มร้อยละ 2 ต่อปี แต่ต้อง ไม่เกินอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ตามที่โจทก์ขอ นอกจากนี้ที่แก้ไขให้เป็นไปตามคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ คดีชำนาญพิเศษ ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นฎีกาให้เป็นพับ

องค์คณะ

ชูเกียรติ ดิลกแพทย์ · วรงค์พร จิระภาค · สนธิศาสตร์ เจตนาวราพงศ์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/3720/2564>