

# คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3590/2549

บริษัทกระเบื้องกระดาดไทย จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.วิ.พ. มาตรา 183, ป.ระฎากร มาตรา 91/1, ป.ระฎากร มาตรา 91/2, พ.ร.ฎ.ออกตามความใน ป.ระฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541 มาตรา 4

## ย่อ / หลักกฎหมาย

ป.ระฎากร มาตรา 91/1 (4) ให้คํานิยามคำว่า ขาย ว่า หมายความว่ารวมถึงสัญญาจะขาย ขายฝาก แลกเปลี่ยน ให้เช่าซื้อ หรือจำหน่าย จ่าย โอน ไม่ว่าจะมีประโยชน์ตอบแทนหรือไม่ ฉะนั้น แม้โจทก์ จะโอนที่ดินให้แก่กรมทางหลวงตาม พ.ร.บ.ว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ ก็ถือว่าเป็นการ ขายตาม ป.ระฎากร มาตรา 91/1 (4) แม้ตาม ป.ระฎากร มาตรา 91/2 ประกอบ พ.ร.ฎ.ออก ตามความใน ป.ระฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) ๓ มาตรา 4 (5) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่นิติบุคคลผู้ขายมีไว้ในประกอบกิจการอยู่ในบังคับต้อง เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ แต่เมื่ออสังหาริมทรัพย์ที่ขาย โจทก์ซึ่งเป็นนิติบุคคลจำเป็นต้องมีไว้ใช้ในการ ประกอบกิจการ เพราะต้องใช้เป็นโรงงานผลิตสินค้าจำหน่าย ไม่ใช่มีไว้เพื่อขาย และการที่โจทก์ ต้องโอนทรัพย์สินก็เนื่องจากมี พ.ร.ฎ.ออกมากำหนดให้ที่ดินของโจทก์ในส่วนของโอนอยู่ในบริเวณที่จะ ต้องถูกเวนคืนตาม พ.ร.บ.ว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ หากโจทก์ไม่ตกลงกับเจ้าหน้าที่ก็ ต้องถูกเวนคืน การที่โจทก์ยอมตกลงโอนทรัพย์สินให้แก่กรมทางหลวงจึงเกิดจากสภาพบังคับไม่ใช่การ โอนโดยเจตนาหรือเพื่อประโยชน์ในกิจการของโจทก์ ดังนั้น จึงไม่เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็น ทางค้าหรือหากำไรที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่ง ป.ระฎากรฯ คดีนี้โจทก์บรรยายฟ้องว่าในส่วนเงินค่าทดแทนสำหรับสิ่งปลูกสร้างและเงินค่าทดแทนสำหรับ ต้นไม้ นั้น เป็นเงินชดเชยความเสียหายและการขาดประโยชน์จากการที่โจทก์ไม่ได้ใช้ทรัพย์สิน อีกต่อไป ไม่ใช่ค่าโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ การที่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยประเมิน ให้โจทก์เสียภาษีจากรายรับเงินค่าทดแทนดังกล่าวนี้เป็นการไม่ชอบ และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ไม่ชอบด้วย ส่วนจำเลยให้การว่าการประเมินและคำวินิจฉัย อุทธรณ์ดังกล่าวชอบแล้วศาลภาษีอากรกลางได้กำหนดประเด็นข้อพิพาทว่าการประเมินภาษีธุรกิจ เฉพาะและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ จึงมีประเด็นข้อพิพาท เกี่ยวกับเงินค่าทดแทนสำหรับสิ่งปลูกสร้างและต้นไม้ตามคำฟ้องและคำให้การดังกล่าวด้วย การที่ ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่า การประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับเงินค่าทดแทนสำหรับ สิ่งปลูกสร้างและต้นไม้เป็นการประเมินที่ไม่ชอบ และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการ พิจารณาอุทธรณ์ในส่วนนี้ก็ไม่ชอบ จึงเป็นการวินิจฉัยไปตามประเด็นที่กำหนดไว้ หาได้นอกฟ้อง นอกประเด็นตามที่จำเลยอุทธรณ์ไม่

## คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะของเจ้าพนักงานประเมินของจำเลย ตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ (ภ.ธ.73.1) เลขที่ 4190010/6/100092 ลงวันที่ 13 ธันวาคม 2542 เพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตาม

ประมวลรัษฎากร ตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สบ/0100/2544 ลงวันที่ 3 สิงหาคม 2544 ที่วินิจฉัยให้โจทก์นำเงินภาษีธุรกิจเฉพาะเงินเพิ่มและภาษีส่วนท้องถิ่นที่คำนวณถึงวันฟ้องเป็นเงิน 4,396,930.46 บาท ไปชำระ จำเลยให้การและแก้ไขคำให้การ ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้แก้ไขการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะของเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ (ภ.ธ.73.1) เลขที่ 4190010/6/100092 ลงวันที่ 13 ธันวาคม 2542 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากรตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สบ/0100/2544 ลงวันที่ 3 สิงหาคม 2544 โดยให้นำเงินค่าทดแทนสำหรับที่ดิน โฉนดเลขที่ 1939 และ 1940 จำนวน 27,965,450 บาท เป็นรายรับจากการขายอสังหาริมทรัพย์ เพื่อคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/1 (4), 91/2 (6) ประกอบพระราชกฤษฎีกาฯ (ฉบับที่ 342) พ.ศ.2541 มาตรา 4 (5) และคิดเงินเพิ่มและภาษีท้องถิ่นจากจำนวนรายรับที่นำมาคำนวณภาษีดังกล่าว นอกจากนี้ให้ยกเสีย ให้จำเลยใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ ค่าขึ้นศาลให้ใช้แทนตามจำนวนทุนทรัพย์ที่ชนะคดี โจทก์และจำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "ข้อเท็จจริงรับฟังได้ว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด ในการดำเนินธุรกิจของโจทก์ โจทก์มีที่ดินใช้เป็นที่ตั้งโรงงานผลิตสินค้าของโจทก์อยู่ที่จังหวัดสระบุรี ต่อมาเมื่อปี 2538 ได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดเขตที่ดินในบริเวณที่จะเวนคืนเพื่อสร้างทางหลวงแผ่นดินหมายเลข 1 สายกรุงเทพฯ - เชียงราย ตอนเสี่ยงเมืองสระบุรีด้านตะวันออก พ.ศ. 2538 ที่ดินอันเป็นที่ตั้งโรงงานของโจทก์ส่วนหนึ่งอยู่ในแนวเขตที่ดินที่จะต้องเวนคืนตามพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวมีจำนวนเนื้อที่ 31 ไร่ 20 ตารางวา ต่อมาโจทก์ได้ทำบันทึกข้อตกลงยินยอมรับค่าทดแทนสำหรับที่ดิน ต้นไม้และสิ่งปลูกสร้างกับเจ้าหน้าที่ผู้ดำเนินการตามพระราชกฤษฎีกากำหนดเขตที่ดินในบริเวณที่จะเวนคืนเพื่อสร้างทางหลวงแผ่นดินหมายเลข 1 สายกรุงเทพฯ - เชียงราย ตอนเสี่ยงเมืองสระบุรีด้านตะวันออก พ.ศ.2534 โดยโจทก์ตกลงรับเงินค่าทดแทนสำหรับที่ดินเป็นเงิน 27,965,450 บาท ค่าทดแทนสำหรับโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างที่ต้องรื้อถอนเป็นเงิน 68,581,132 บาท และค่าทดแทนสำหรับต้นไม้ยืนต้นเป็นเงิน 355,485 บาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้น 96,902,067 บาท ซึ่งโจทก์ได้รับเงินจำนวนดังกล่าวไปเรียบร้อยแล้วและได้จดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมประเภทแบ่งขายเพื่อโอนที่ดินที่จะต้องเวนคืนให้ตกเป็นของเจ้าหน้าที่ซึ่งมีอำนาจในการเวนคืนตามพระราชบัญญัติว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ พ.ศ.2530 ไปแล้วเมื่อวันที่ 15 กรกฎาคม 2542 ซึ่งต่อมาเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยได้มีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ (ภ.ธ.73.1) เลขที่ 4190010/6/100092 แจ้งให้โจทก์ไปเสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับเงินที่โจทก์ได้รับมาจากการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว เป็นเงินค่าภาษีธุรกิจเฉพาะ 2,907,062.01 บาท เบี้ยปรับ 5,814,124.02 บาท เงินเพิ่ม 218,029.65 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 893,921.56 บาท รวมเงินค่าภาษีทั้งสิ้น 9,833,137 บาท โจทก์อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาแล้ววินิจฉัยว่า การประเมินของจำเลยชอบแล้วแต่มีเหตุอันควรให้งดเบี้ยปรับ คงให้โจทก์ชำระภาษีรวมทั้งสิ้นเป็นเงิน 3,437,600 บาท มีปัญหาที่จะต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินที่ประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับเงินค่าทดแทนสำหรับที่ดินที่จะต้องเวนคืนจำนวน 27,965,450 บาท และคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์ในส่วนนี้ชอบหรือไม่ โจทก์อุทธรณ์ในปัญหาข้อนี้ว่า โจทก์ขายที่ดินเนื่องจากถูกราชการเวนคืน มิได้สมัครใจขายจึงมิใช่เป็นการขายที่เป็นทางค้าหรือหากำไร จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา 91/1 (4) ได้ให้คำนิยามคำว่า ขาย ว่า หมายความว่า

รวมถึงสัญญาจะขาย ขายฝาก แลกเปลี่ยน ให้เช่าซื้อ หรือจำหน่าย จ่าย โอน ไม่ว่าจะมิประโยชน์ตอบแทนหรือไม่ ตามบทนิยามดังกล่าวเห็นได้ว่าแม้โจทก์จะโอนที่ดินดังกล่าวให้แก่กรมทางหลวงตามพระราชบัญญัติว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ พ.ศ.2530 ก็ถือว่าเป็นการขายตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/1 (4) ปัญหาต่อไปมีว่า กรณีของโจทก์เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางคำหรือหากำไรหรือไม่ เห็นว่า แม้ประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 บัญญัติว่า ภายใต้บังคับมาตรา 91/4 การประกอบกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักรให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามบทบัญญัติในหมวดนี้... (6) การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางคำหรือหากำไรไม่ว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้มาโดยวิธีใดก็ตาม ทั้งนี้เฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาและพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางคำหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ.2541 มาตรา 4 บัญญัติว่าให้การขายอสังหาริมทรัพย์เฉพาะที่ต้องจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมดังต่อไปนี้ เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางคำหรือหากำไรที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร... (5) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ในประกอบการประกอบกิจการเฉพาะของนิติบุคคลตามมาตรา 77/1 แห่งประมวลรัษฎากรก็ตาม แต่เป็นที่เห็นได้ชัดว่าทรัพย์ดังกล่าวโจทก์จำเป็นต้องมีไว้ใช้ในการประกอบกิจการ เพราะต้องใช้เป็นโรงงานผลิตสินค้าจำหน่าย ไม่ใช่มีไว้เพื่อขายประกอบกับการที่โจทก์ต้องโอนทรัพย์ก็เนื่องจากมีพระราชกฤษฎีกาออกมากำหนดให้ที่ดินของโจทก์ในส่วนที่โอนนั้นอยู่ในบริเวณที่จะต้องถูกเวนคืนตามพระราชบัญญัติว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ พ.ศ.2530 ซึ่งโจทก์ไม่ตกลงกับเจ้าหน้าที่ที่ต้องถูกเวนคืน ดังนั้น แม้โจทก์จะยอมตกลงโอนทรัพย์นั้นแก่กรมทางหลวงก็ตาม ก็เกิดจากสภาพบังคับดังกล่าว ไม่ใช่การโอนโดยเจตนาหรือเพื่อประโยชน์ในกิจการของโจทก์กรณีของโจทก์เช่นนี้จึงไม่เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางคำหรือหากำไรที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ชอบ อุทธรณ์ของโจทก์ข้อนี้ฟังขึ้น ส่วนอุทธรณ์ของโจทก์ประเด็นอื่นไม่จำต้องวินิจฉัยเพราะไม่ทำให้ผลของคดีเปลี่ยนแปลง มีปัญหาที่จะต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยว่าการที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่า เงินค่าทดแทนสำหรับสิ่งปลูกสร้างและเงินค่าทดแทนสำหรับต้นไม้ไม้ไร่รายรับที่โจทก์ได้มาเนื่องจากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินตามฟ้อง จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากรนั้น เป็นการวินิจฉัยนอกฟ้องนอกประเด็นหรือไม่ เห็นว่า คดีนี้โจทก์บรรยายฟ้องว่า ในส่วนเงินค่าทดแทนสำหรับสิ่งปลูกสร้างและเงินค่าทดแทนสำหรับต้นไม้ไม้ไร่ เป็นเงินชดเชยความเสียหายและการขาดประโยชน์จากการที่โจทก์ไม่ได้ใช้ทรัพย์สินอีกต่อไป ไม่ใช่ค่าโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ การที่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยประเมินให้โจทก์เสียภาษีจากรายรับเงินค่าทดแทนดังกล่าวนี้เป็นการไม่ชอบและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ไม่ชอบด้วย ส่วนจำเลยให้การว่าการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวชอบแล้ว และศาลภาษีอากรกลางได้กำหนดประเด็นข้อพิพาทว่าการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ จึงมีประเด็นข้อพิพาทเกี่ยวกับเงินค่าทดแทนสำหรับสิ่งปลูกสร้างและต้นไม้ตามคำฟ้องและคำให้การดังกล่าวด้วย การที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่าการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับเงินค่าทดแทนสำหรับสิ่งปลูกสร้างและต้นไม้เป็นการประเมินที่ไม่ชอบและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ในส่วนนี้ก็ไม่ชอบ จึงเป็น

การวินิจฉัยไปตามประเด็นที่กำหนดไว้ หาได้นอกฟ้องนอกประเด็นตามที่จำเลยอุทธรณ์ไม่ คำพิพากษาของศาลฎีกาอากรกลางในส่วนนี้ชอบแล้ว อุทธรณ์ของจำเลยฟังไม่ขึ้น" พิจารณาแก้ เป็นว่า ให้เพิกถอนการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะของเจ้าพนักงานประเมินตามหนังสือแจ้งการ ประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ (ภ.ธ.73.1) เลขที่ 4190010/6/100092 ลงวันที่ 13 ธันวาคม 2542 กับ คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เลขที่ สบ/0100/2544 ลงวันที่ 3 สิงหาคม 2544 สำหรับเงินค่าทดแทนสำหรับที่ดินเสียด้วย นอกจากนี้ก็แก้ไขเป็นไปตามคำพิพากษา ศาลฎีกาอากรกลาง

## องค์คณะ

---

องอาจ โรจนสุพจน์ · วิชัย ชื่นชมพูนุท · ชาลี ทัพภวิมล

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/3590/2549>