

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3720/2564

บริษัท บ.โจทก์ เทศบาลเมืองกาญจนบุรีจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.วิ.พ. มาตรา 173, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17, พ.ร.ก.ดังกล่าวกำหนดให้บทบัญญัติตาม มาตรา 224, ป.พ.พ. มาตรา 7

ย่อ / หลักกฎหมาย

คดีเดิมโจทก์ฟ้องขอให้จำเลยเพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 ส่วน

คำพิพากษา

คดีนี้โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ซึ่งได้ความว่าสาเหตุที่ต้องประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) เนื่องจากจำเลยคำนวณค่ารายปีและค่าภาษี ปีภาษี 2558 ไม่ถูกต้องครบถ้วนสำหรับพื้นที่ให้เข้าขนาดใหญ่ พื้นที่ให้เข้าขนาดเล็ก ศูนย์อาหาร และเครื่องเล่นเด็ก จึงได้คำนวณใหม่และมีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) แก่โจทก์เพื่อเรียกเก็บภาษีในส่วนที่ขาด ข้อเท็จจริงจึงฟังได้ว่าการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) คดีนี้เป็นการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินเพิ่มเติมจากการประเมินในปีภาษี 2558 และเป็นภาษีคนละจำนวนกับการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 ประกอบกับจำเลยได้มีหนังสือแจ้งคำชี้ขาดสำหรับการประเมิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) แก่โจทก์เมื่อวันที่ 26 กันยายน 2559 ซึ่งเป็นเวลาภายหลังจากที่โจทก์ยื่นฟ้องเพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 เป็นคดีต่อศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีหมายเลขคดีดำที่ ภ.2/2559 ไว้ก่อนแล้ว และต่อมาคดีดังกล่าวศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรได้มีคำพิพากษาแล้วตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3289/2563 ดังนั้น ที่จำเลยฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ในคดีนี้ จึงไม่เป็นการฟ้องในเรื่องเดียวกันและไม่เป็นฟ้องซ้อนตาม 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 พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยเห็นว่าหลักฐานและสัญญาเช่าที่โจทก์นำส่งไม่สมบูรณ์และโจทก์ยื่นแบบแจ้งรายการเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินแสดงพื้นที่โรงเรือนขาดไป ค่าเช่าที่โจทก์ตกลงกับผู้เช่าจึงมีใช้จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรจะให้เขาได้ พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยย่อมมีอำนาจประเมินค่ารายปีทรัพย์สินของโจทก์โดยเทียบเคียงกับค่ารายปีทรัพย์สินของห้างสรรพสินค้า ท. ซึ่งมีลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกันได้ซึ่งโจทก์เคยฟ้องจำเลยเป็นคดีเกี่ยวกับการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 และศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีคำพิพากษาแล้วตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3289/2563 โดยวินิจฉัยว่า วิธีการที่จำเลยใช้ในการคำนวณค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนเพื่อนำมาคำนวณค่ารายปีและค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินของโจทก์ไม่เหมาะสม สำหรับวิธีการคำนวณของศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์นั้น เป็นการนำค่ารายปีของทุกร้านที่เช่าพื้นที่แบ่งเป็นพื้นที่ขนาดใหญ่และพื้นที่ขนาดเล็กของห้างสรรพสินค้า ท. มาหารพื้นที่รวมของทุกร้านตามที่แบ่งพื้นที่เพื่อหาค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนก่อนแล้วค่อยนำไป

คำนวณกับพื้นที่ของโจทก์และระยะเวลาการใช้ทรัพย์สิน ซึ่งเป็นวิธีการที่คำนึงถึงค่าเช่าและพื้นที่ของแต่ละร้านประกอบกันจึงเป็นวิธีการคำนวณค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรของพื้นที่รวมของทุกร้านตามที่แบ่งพื้นที่แล้ว 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 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 และใบแจ้งค่าชี้ขาด 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 และใบแจ้งค่าชี้ขาดของจำเลย โดยกำหนดค่ารายปี 31,263,538.12 บาท ค่าภาษี 3,907,942.26 บาท และให้จำเลยคืนเงินค่าภาษี 6,751,903.74 บาท แก่โจทก์ภายใน 3 เดือน นับแต่วันที่

คำพิพากษาถึงที่สุด หากไม่คืนภายในกำหนดให้ชำระดอกเบี้ยอัตราร้อยละ 7.50 ต่อปี จากต้นเงินดังกล่าว นับแต่วันครบกำหนด 3 เดือน นอกจากนี้เพื่อให้เป็นไปตามคำพิพากษาศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์ 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 ข้อเท็จจริงในส่วนพื้นที่ให้เช่าขนาดเล็กและศูนย์อาหารจึงฟังยุติตามคำพิพากษาศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์ 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 ข้อเท็จจริงจึงฟังได้ว่าการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) คดีนี้เป็นการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินเพิ่มเติมจากการประเมินในปีภาษี 2558 และเป็นภาษีคนละจำนวนกับ

การประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 ประกอบกับจำเลยได้มีหนังสือแจ้งคำชี้ขาด สำหรับการประเมิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) แก่โจทก์เมื่อวันที่ 26 กันยายน 2559 ซึ่งเป็นเวลาภายหลังจากที่โจทก์ยื่นฟ้องเพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 เป็นคดีต่อศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีหมายเลขคดีดำที่ ภ.2/2559 ไว้ก่อนแล้ว และต่อมาคดีดังกล่าวศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรได้มีคำพิพากษาแล้วตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3289/2563 ดังนั้น ที่จำเลยฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ในคดีนี้ จึงไม่เป็นการฟ้องในเรื่องเดียวกันและไม่เป็นฟ้องซ้อนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 173 วรรคสอง (1) ประกอบพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 17 และเมื่อคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3289/2563 ได้วินิจฉัยโดยคำนวณค่ารายปีและค่าภาษีที่โจทก์ต้องชำระตามระยะเวลาที่โจทก์เปิดดำเนินการเฉพาะที่โจทก์นำคดีมาฟ้อง 3 รายการ ได้แก่ พื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ พื้นที่ให้เช่าขนาดเล็ก และพื้นที่ลานจอดรถ ส่วนพื้นที่อื่นยุดิและพิพากษาให้โจทก์ชำระค่าภาษีรวมในปีภาษี 2558 แล้ว เป็นเงิน 3,290,224.81 บาท และให้จำเลยคืนเงินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่โจทก์ 2,616,893.19 บาท ดังนั้น คดีนี้ จึงไม่มีเหตุให้จำเลยต้องประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ในส่วนพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่และพื้นที่ให้เช่าขนาดเล็กแก่โจทก์อีก ส่วนรายการอื่นโจทก์ไม่นำสืบในรายละเอียด จึงให้แก้ไขหนังสือแจ้งการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) ที่ กจ 52002/1390 และแก้ไขคำชี้ขาด ที่ กจ 52002/3273 โดยให้เรียกเก็บภาษีเฉพาะศูนย์อาหารและเครื่องเล่นเด็ก และให้จำเลยคืนเงินที่โจทก์ชำระเพิ่มเติมสำหรับภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) แก่โจทก์ 2,106,100.95 บาท คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามฎีกาของจำเลยว่า วิธีกำหนดค่ารายปีและค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินของศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษสำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ในโรงเรือนของโจทก์สำหรับปีภาษี 2559 ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ และจำเลยต้องคืนเงินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่โจทก์หรือไม่ เห็นว่า มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 วางหลักว่า "ค่ารายปี" หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เช่าได้ในปีหนึ่ง ๆ ค่าเช่าที่จะถือเป็นค่ารายปีนั้นต้องเป็นค่าเช่าที่สมควรจะให้เช่าได้ หากค่าเช่าที่เจ้าของทรัพย์สินตกลงไว้กับผู้เช่า มิใช่เป็นค่าเช่าที่สมควรจะให้เช่าได้หรือมิใช่เป็นค่าเช่าอันแท้จริง พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ซึ่งคดีนี้ข้อเท็จจริงยุดิแล้วว่า พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยเห็นว่าหลักฐานและสัญญาเช่าที่โจทก์นำส่งไม่สมบูรณ์และโจทก์ยื่นแบบแจ้งรายการเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินแสดงพื้นที่โรงเรือนขาดไป ค่าเช่าที่โจทก์ตกลงกับผู้เช่าจึงมิใช่จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรจะให้เช่าได้ พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยย่อมมีอำนาจประเมินค่ารายปีทรัพย์สินของโจทก์โดยเทียบเคียงกับค่ารายปีทรัพย์สินของห้างสรรพสินค้า ท. ซึ่งมีลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกันได้ ซึ่งโจทก์เคยฟ้องจำเลยเป็นคดีเกี่ยวกับการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดิน ปีภาษี 2558 และศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรมีคำพิพากษาแล้วตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3289/2563 โดยวินิจฉัยว่า วิธีการที่จำเลยใช้ค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนต่อร้านมารวมคำนวณแล้วหารด้วยจำนวนร้านเป็นวิธีการคำนวณที่ไม่คำนึงถึงพื้นที่ใช้สอยของแต่ละร้านทั้งที่มีพื้นที่ใช้สอยแตกต่างกันจึงทำให้ไม่สะท้อนถึงค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรของพื้นที่รวมของทุกร้านอย่างแท้จริง ดังจะเห็นได้จากการนำค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนตาม

วิธีการคำนวณของจำเลยไปใช้คำนวณกับพื้นที่ขนาดใหญ่และพื้นที่ขนาดเล็กของห้างสรรพสินค้า ท. ซึ่งเป็นทรัพย์สินเทียบเคียงกลับได้ค่ารายปีและค่าภาษีไม่ใกล้เคียงกับความเป็นจริงที่ห้างสรรพสินค้า ท. ได้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินให้แก่จำเลย ซึ่งวิธีการคำนวณที่เหมาะสมเมื่อนำค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนไปใช้กับทรัพย์สินที่มีขนาดหรือพื้นที่เท่ากับพื้นที่ของห้างสรรพสินค้า ท. แล้ว ทรัพย์สินนั้นก็ควรจะมีค่ารายปีและค่าภาษีที่ใกล้เคียงหรือเท่ากับค่ารายปีและค่าภาษีของห้างสรรพสินค้า ท. วิธีการที่จำเลยใช้ในการคำนวณค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนเพื่อนำมาคำนวณหาค่ารายปีและค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินของโจทก์จึงไม่เหมาะสมสำหรับวิธีการคำนวณของศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์นั้น เป็นการนำค่ารายปีของทุกร้านที่เช่าพื้นที่แบ่งเป็นพื้นที่ขนาดใหญ่และพื้นที่ขนาดเล็กของห้างสรรพสินค้า ท. มาหารพื้นที่รวมของทุกร้านตามที่ได้แบ่งพื้นที่เพื่อหาค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนก่อนแล้วค่อยนำไปคำนวณกับพื้นที่ของโจทก์และระยะเวลาการใช้ทรัพย์สิน ซึ่งเป็นวิธีการที่คำนึงถึงค่าเช่าและพื้นที่ของแต่ละร้านประกอบกัน จึงเป็นวิธีการคำนวณหาค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรของพื้นที่รวมของทุกร้านตามที่ได้แบ่งพื้นที่แล้วเพราะเมื่อนำไปคำนวณกลับกับพื้นที่ของห้างสรรพสินค้า ท. แล้วจะได้ค่าภาษีที่ใกล้เคียงกับความเป็นจริงกับค่าภาษีของห้างสรรพสินค้า ท. วิธีการคำนวณของศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์จึงเป็นวิธีการที่เหมาะสมและคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้งและบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์คล้ายคลึงกันในเขตของหน่วยการบริหารราชการส่วนท้องถิ่นนั้นแล้ว ซึ่งศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรในคดีดังกล่าวจึงกำหนดค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนสำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่เท่ากับ 676.72 บาท เมื่อคดีนี้มีประเด็นที่ต้องวินิจฉัยเฉพาะแต่ในส่วนพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ ประกอบกับไม่ปรากฏข้อเท็จจริงว่าในปีภาษี 2559 มีการใช้ทรัพย์สินในส่วนพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ของโจทก์แตกต่างไปจากการใช้ทรัพย์สินของโจทก์ในปีภาษี 2558 อย่างไร จึงให้กำหนดค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนสำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่สำหรับปีภาษี 2559 เท่ากับ 676.72 บาท ที่ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิพากษา กำหนดค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือนสำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ 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 โดยกำหนดให้หนี้เงินนั้นให้คิดดอกเบี้ยในระหว่างผิพนัดในอัตราที่กำหนดตามมาตรา 7 บวกด้วยอัตราเพิ่มร้อยละ 2 ต่อปีซึ่งปัจจุบันอัตราร้อยละห้าต่อปี และมาตรา 7 แห่งพระราชกำหนดดังกล่าวกำหนดให้บทบัญญัติตามมาตรา 224 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดนี้ให้ใช้แก่การคิดดอกเบี้ยผิพนัดที่ถึงกำหนดเวลาชำระตั้งแต่วันที่พระราชกำหนดนี้ใช้บังคับ จึงต้องกำหนดดอกเบี้ยตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดดังกล่าว และอัตราดอกเบี้ยตามมาตรา 7 อาจปรับเปลี่ยนโดยพระราชกฤษฎีกา พิพากษาแก้เป็นว่า ให้เพิกถอนการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) และใบแจ้งคำชี้ขาดประจำปีภาษี 2558 (เพิ่มเติม) กับให้จำเลยคืนเงินค่าภาษี 2,106,100.95 บาท ให้แก่โจทก์ภายในสามเดือน นับแต่วันที่คำพิพากษาถึงที่สุด และให้แก้ไขการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี 2559 และใบแจ้งคำชี้ขาด ประจำปีภาษี 2559 โดยกำหนดค่าเช่าเฉลี่ยต่อตารางเมตรต่อเดือน

สำหรับพื้นที่ให้เช่าขนาดใหญ่ 676.72 บาท กับให้จำเลยคืนเงินค่าภาษีที่โจทก์ชำระไว้เกินให้แก่โจทก์ภายในสามเดือน นับแต่วันที่คำพิพากษาถึงที่สุด หากไม่คืนภายในกำหนดให้จำเลยชำระดอกเบี้ยอัตราร้อยละ 5 ต่อปี ของต้นเงินดังกล่าว นับแต่วันครบกำหนดเป็นต้นไปจนกว่าจะชำระเสร็จ ทั้งนี้ อัตราดอกเบี้ยให้ปรับเปลี่ยนลดลงหรือเพิ่มขึ้นได้ ตามพระราชกฤษฎีกาซึ่งตราขึ้นตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 7 วรรคสอง บวกด้วยอัตราเพิ่มร้อยละ 2 ต่อปี แต่ต้องไม่เกินอัตราร้อยละ 7.5 ต่อปี ตามที่โจทก์ขอ นอกจากนี้ก็แก้ไขให้เป็นไปตามคำพิพากษาศาลอุทธรณ์คดีขำนัญพิเศษ ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นฎีกาให้เป็นพับ

องค์คณะ

ชูเกียรติ ดิลกแพทย์ · วรงค์พร จิระภาค · สนธิศาสตร์ เจตนาวราพงศ์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: thai-legal-corpus (CC-BY-4.0) ← [deka.supremecourt.or.th](https://www.thaideka.online/deka/3720/2564) · <https://www.thaideka.online/deka/3720/2564>