

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4877/2560

นางสาวพงศ์ภรณ์ ฐิติโชติชาญกล้า กับพวกโจทก์ กรมสรรพากร กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ร.ฎ. มาตรา 91/2

ย่อ / หลักกฎหมาย

ป.ร.ฎ. มาตรา 91/2 บัญญัติว่า "ภายใต้บังคับมาตรา 91/4 การประกอบกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักรให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามบทบัญญัติในหมวดนี้...(6) การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร ไม่ว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้มาโดยวิธีใดก็ตาม ทั้งนี้ เฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามที่กำหนดโดย พ.ร.ฎ." และ พ.ร.ฎ.ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ.2541 มาตรา 4 บัญญัติว่า "ให้การขายอสังหาริมทรัพย์เฉพาะที่ต้องจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมดังต่อไปนี้ เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่ง ป.ร.ฎ.กร... (6) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (1) (2) (3) (4) หรือ (5) ที่ได้กระทำภายในห้าปีนับแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์นั้น เว้นแต่...(ค) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้เป็นสถานที่อยู่อาศัยอันเป็นแหล่งสำคัญที่ผู้ขายมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 1 ปี นับแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์นั้น..." คดีนี้ ทางพิจารณาได้เห็นว่า ที่ดินโฉนดเลขที่ 9184 ที่โจทก์ทั้งสองขายให้แก่ ว. เป็นอพาร์ทเมนต์ ขนาด 2 ชั้น 28 ห้อง ซึ่งโจทก์ทั้งสองอุทธรณ์ว่า เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์ใช้เป็นสถานที่อยู่อาศัยอันเป็นแหล่งสำคัญรวมถึงเก็บเกี่ยวหาประโยชน์จากค่าเช่าบนที่ดินของตนเองโดยการประกอบกิจการหอพัก พฤติการณ์ดังกล่าวแสดงให้เห็นเจตนาของโจทก์ทั้งสองแต่แรกว่า โจทก์ทั้งสองประสงค์จะลงทุนเพื่อเพิ่มมูลค่าของที่ดินโดยการสร้างอพาร์ทเมนต์ให้เช่า ต้องถือว่าโจทก์ทั้งสองประกอบกิจการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์แล้ว หากใช้เพียงใช้เป็นสถานที่อยู่อาศัยอันเป็นแหล่งสำคัญตามที่โจทก์ทั้งสองอ้างตาม พ.ร.ฎ.ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ.2541 มาตรา 4 (6) (ค) ไม่ กรณีจึงไม่เข้าข้อยกเว้นตาม พ.ร.ฎ. ฉบับดังกล่าว เมื่อโจทก์ทั้งสองขายฝากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างพิพาทไปภายในห้าปี นับแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์นั้น จึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตาม ป.ร.ฎ. มาตรา 91/2 (6) ประกอบ พ.ร.ฎ.ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ.2541 มาตรา 4 (6) อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้จำเลยคนหนึ่งคนใดหรือร่วมกันชดใช้เงิน 266,057 บาท แก่โจทก์ทั้งสอง พร้อมอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 15 จนกว่าจะชำระเสร็จสิ้น ศาลภาษีอากรกลางมีคำสั่งรับคำฟ้องโจทก์เฉพาะสำหรับคดีในส่วนของการจำเลยที่ 1 จำเลยที่ 1 ให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้องโจทก์ทั้งสอง ให้โจทก์ทั้งสองใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลยที่ 1 โดยกำหนดค่าทนายความ 4,000 บาท โจทก์ทั้งสองอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังได้ว่า ในวันที่ 22 เมษายน 2552 โจทก์ที่ 2 ซื้อที่ดินโฉนดเลขที่ 9184 ตั้งอยู่ตำบล

ธาตุ อำเภวารินชำราบ จังหวัดอุบลราชธานี และได้ให้โจทก์ที่ 1 ถือกรรมสิทธิ์ร่วมด้วยเมื่อวันที่ 9 มิถุนายน 2552 โจทก์ที่ 1 ได้ขออนุญาตปลูกสร้างอาคาร 3 ชั้น จำนวน 1 หลัง 39 ห้อง พื้นที่ก่อสร้าง 1,095 ตารางเมตร และได้รับอนุญาตเมื่อวันที่ 29 พฤษภาคม 2552 แต่ในที่สุดมีการก่อสร้างเสร็จเป็นเพียงอาคาร 2 ชั้น จำนวน 28 ห้อง โจทก์ทั้งสองนำที่ดินดังกล่าวจำนองธนาคารกสิกรไทย จำกัด (มหาชน) ต่อมาได้ถอนจำนองและขายฝากกับนายวิชัย ผู้รับซื้อฝาก เมื่อวันที่ 21 กุมภาพันธ์ 2554 กำหนดถอนภายใน 1 ปี ในวันทำสัญญาขายฝากเจ้าพนักงานที่ดินได้เรียกเก็บภาษีอากรเพื่อกรมสรรพากรจากโจทก์ผู้ขายฝาก โดยโจทก์ทั้งสองได้ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะและภาษีส่วนท้องถิ่นในอัตราร้อยละ 10 ของภาษีธุรกิจเฉพาะรวมเป็นเงิน 140,440 บาท ต่อมาโจทก์ทั้งสองได้ถอนที่ดินที่ขายฝากภายในกำหนด เมื่อวันที่ 27 ธันวาคม 2554 โจทก์ทั้งสองได้ยื่นคำร้องขอคืนภาษี (แบบ ค. 10) จำนวนดังกล่าวโดยอ้างว่าได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ เจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 เห็นว่าโจทก์ทั้งสองต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ไม่มีสิทธิขอคืนจึงได้มีหนังสือแจ้งไม่คืนภาษีแก่โจทก์ทั้งสอง โจทก์ทั้งสองอุทธรณ์ขอให้คืนภาษีธุรกิจเฉพาะ สรรพากรภาค 9 ผู้พิจารณาอุทธรณ์เห็นว่าโจทก์ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจึงแจ้งผลการพิจารณาให้โจทก์ทั้งสองทราบ บ้านที่โจทก์ที่ 1 อาศัยอยู่ในปัจจุบันคือบ้านเลขที่ 144 ที่ปลูกอยู่ในที่ดินโฉนดเลขที่ 9184 ส่วนโจทก์ที่ 2 มีภูมิลำเนาอยู่บ้านเลขที่ 171 หมู่ที่ 3 ตำบลขามใหญ่ อำเภอเมืองอุบลราชธานี จังหวัดอุบลราชธานี ปรากฏตามสำเนาทะเบียนบ้าน ปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสองมีว่า โจทก์ทั้งสองได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะกรณีที่ดินที่โจทก์ทั้งสองขายฝากที่ดินโฉนดเลขที่ 9184 ตำบลธาตุ อำเภวารินชำราบ จังหวัดอุบลราชธานี พร้อมสิ่งปลูกสร้างหอพักเลขที่ 144 ให้แก่นายวิชัย หรือไม่ เห็นว่า มาตรา 91/2 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า "ภายใต้บังคับมาตรา 91/4 การประกอบกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักรให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามบทบัญญัติในหมวดนี้...(6) การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร ไม่ว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้มาโดยวิธีใดก็ตาม ทั้งนี้ เฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา" และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ.2541 มาตรา 4 บัญญัติว่า "ให้การขายอสังหาริมทรัพย์เฉพาะที่ต้องจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมดังต่อไปนี้ เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร (1) การขายอสังหาริมทรัพย์ของผู้ซึ่งได้รับอนุญาตให้ทำการจัดสรรที่ดินตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมการจัดสรรที่ดิน (2) การขายห้องชุดของผู้ประกอบกิจการซึ่งเป็นผู้จดทะเบียนอาคารชุดตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด (3) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นอาคารที่สร้างขึ้นเพื่อขาย รวมถึงการขายที่ดินอันเป็นที่ตั้งของอาคารดังกล่าว (4) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (1) (2) หรือ (3) เฉพาะกรณีที่มีการแบ่งขายหรือมีการแบ่งแยกไว้เพื่อขาย โดยได้จัดทำถนนหรือสิ่งสาธารณูปโภคอื่น หรือให้ค้ำประกันว่าจะจัดให้มีสิ่งดังกล่าว (5) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ในประกอบการประกอบกิจการเฉพาะของนิติบุคคลตามมาตรา 77/1 แห่งประมวลรัษฎากร (6) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (1) (2) (3) (4) หรือ (5) ที่ได้กระทำภายในห้าปี นับแต่วันที่ไดมาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น เว้นแต่...(ค) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ใช้เป็นสถานที่อยู่อาศัยอันเป็นแหล่งสำคัญที่ผู้ขายมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 1 ปี นับแต่วันที่ไดมาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น..." คดีนี้ ทางพิจารณาได้ความว่า ที่ดินโฉนดเลขที่ 9184 ตำบลธาตุ อำเภวา

รินชำราบ จังหวัดอุบลราชธานี พร้อมสิ่งปลูกสร้างหอพักที่โจทก์ทั้งสองขายให้แก่นายวิชัย เป็นอพาร์ทเมนต์ ขนาดตามใบอนุญาตให้ก่อสร้าง สูง 3 ชั้น จำนวน 39 ห้อง แต่ในที่สุดมีการก่อสร้างจริงเพียง 2 ชั้น 28 ห้อง ซึ่งโจทก์ทั้งสองอุทธรณ์ว่า การขายอพาร์ทเมนต์ของโจทก์ทั้งสองเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์ใช้เป็นสถานที่อยู่อาศัยอันเป็นแหล่งสำคัญรวมถึงเก็บเกี่ยวหาประโยชน์จากค่าเช่าบนที่ดินของตนเองโดยการประกอบกิจการหอพัก พฤติการณ์ดังกล่าวแสดงให้เห็นเจตนาของโจทก์ทั้งสองแต่แรกว่า โจทก์ทั้งสองประสงค์จะลงทุนเพื่อเพิ่มมูลค่าของที่ดินโดยการสร้างอพาร์ทเมนต์แล้วนำออกให้เช่า ต้องถือว่าโจทก์ทั้งสองประกอบกิจการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์แล้ว หาใช่เพียงใช้เป็นที่อยู่อาศัยอันเป็นแหล่งสำคัญตามที่โจทก์ทั้งสองอ้างตามมาตรา 4 (6) (ค) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ.2541 ไม่ กรณีจึงไม่เข้าข้อยกเว้นตามพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าว เมื่อโจทก์ทั้งสองขายฝากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างพิพาทไปภายในห้าปีนับแต่วันที่ไดมาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น จึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 (6) ประกอบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ.2541 มาตรา 4 (6) อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ โจทก์ทั้งสองจึงไม่มีสิทธิขอคืนภาษีธุรกิจเฉพาะอุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสองฟังไม่ขึ้น กรณีไม่จำต้องวินิจฉัยอุทธรณ์ข้ออื่นของโจทก์ทั้งสองอีกต่อไป เพราะไม่ทำให้ผลของคดีเปลี่ยนแปลง พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

องค์คณะ

อติเทพ ถิระวัฒน์ · ไสลเกษ วัฒนพันธุ์ · ภาภูมิ สรอรรถ

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/4877/2560>