

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2166/2550

นายปาลวัฒน์ ปานมะเร็งโจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ร.ฎ.กร มาตรา 91/1, ป.ร.ฎ.กร มาตรา 91/2

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์จดทะเบียนโอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเฉพาะส่วนให้แก่ภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายโดยไม่มีค่าตอบแทน ซึ่ง ป.ร.ฎ.กร มาตรา 91/1 (4) ถือว่าเป็นการขาย และโจทก์ได้กระทำภายในห้าปี นับแต่วันที่ได้ออกรหัสสิทธิขาย แต่เนื่องจากภริยาโจทก์ขายที่ดินซึ่งเป็นสินส่วนตัวแล้วนำเงินดังกล่าวมาชำระหนี้และไถ่ถอนจำนองที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างพิพาท โจทก์จึงโอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างพิพาทเฉพาะส่วนของตนให้แก่ภริยา จึงไม่มีลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตาม ป.ร.ฎ.กร มาตรา 91/2 (6) ประกอบ พ.ร.ฎ.ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 มาตรา 3 (6) โจทก์จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า วันที่ 19 กันยายน 2544 จำเลยมีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะให้โจทก์ชำระภาษีพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มจำนวน 462,000 บาท โดยอ้างว่าโจทก์มีรายรับจากการขายอสังหาริมทรัพย์ แต่ไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะ โจทก์อุทธรณ์การประเมินว่าโจทก์เป็นสามีโดยชอบด้วยกฎหมายของนางมนันยา ปานมะเร็ง หลังจากจดทะเบียนสมรส ปี 2535 โจทก์และภริยาทำสัญญากู้เงินเพื่อซื้อบ้านพร้อมที่ดิน โฉนดเลขที่ 234642 ตำบลคันทนา อำเภอบางกะปิ กรุงเทพมหานคร ต่อมาปี 2537 ภริยาโจทก์นำเงินจากการขายที่ดินชำระคืนแก่ผู้ให้กู้และไถ่ถอนจำนอง และในวันเดียวกันโจทก์ทำนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์ในส่วนของตนใส่ชื่อภริยาเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์เพียงผู้เดียว การที่โจทก์โอนกรรมสิทธิ์ให้แก่ภริยาไม่ถือว่าเป็นการโอนเพื่อการค้าหรือหากำไร นอกจากนี้โจทก์และภริยาซื้อบ้านพร้อมที่ดินพิพาทในราคา 3,200,000 บาท จำเลยต้องประเมินเฉพาะส่วนของโจทก์เท่านั้น ในราคา 1,600,000 บาท การที่เจ้าพนักงานประเมินราคาทรัพย์สินที่พิพาทเป็นจำนวน 3,500,000 บาท จึงไม่ชอบ แต่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มิได้วินิจฉัยอุทธรณ์ของโจทก์ในประเด็นนี้และการที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยว่าโจทก์ขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรนั้นไม่ชอบ ขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ ภ.ร.ฎ. 73.1 เลขที่ 100790 ลงวันที่ 19 กันยายน 2545 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ สก.2/ธ.1/28/27/2547 ลงวันที่ 24 มีนาคม 2547 จำเลยให้การว่า การโอนที่ดินโฉนดเลขที่ 234642 พร้อมสิ่งปลูกสร้างอันเป็นกรรมสิทธิ์ร่วมกันระหว่างโจทก์และภริยาโดยชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งโจทก์โอนเฉพาะส่วนของโจทก์ให้แก่ภริยาตามหนังสือสัญญาให้ที่ดินเฉพาะส่วนนั้น ประมวลรัษฎากร มาตรา 91/1 (4) ถือว่าเป็นการขายตามค่านิยมของการขายอสังหาริมทรัพย์ให้หมายความรวมถึงการให้ ไม่ว่าจะมิได้มีประโยชน์ตอบแทนหรือไม่ และกรณีของโจทก์เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 มาตรา 3 (6) เมื่อโจทก์และภริยาได้ร่วมกันซื้อ

ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างพิพาทมาเมื่อวันที่ 27 พฤศจิกายน 2535 และโจทก์โอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเฉพาะส่วนให้แก่ภริยาในวันที่ 9 กันยายน 2537 จึงเป็นการถือครองไม่เกินห้าปีนับแต่วันได้มา อีกทั้งโจทก์และภริยาเป็นคนละหน่วยภาษีในการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ โจทก์จึงต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เมื่อโจทก์ไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะ เจ้าพนักงานประเมินจึงมีอำนาจประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ซึ่งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยยืนยันว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินชอบแล้ว แต่ให้งดเบี้ยปรับ ส่วนราคาประเมินที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างนั้นเจ้าพนักงานได้เปรียบเทียบราคาที่ดินที่โจทก์กำหนดไว้ในสัญญาซื้อขายกับราคาทุนทรัพย์ที่จดทะเบียนแล้วถือเอาราคาที่สูงกว่าเป็นราคาประเมินสำหรับกำหนดภาษีธุรกิจเฉพาะตามระเบียบปฏิบัติหนังสือ กค 0802/8033 ลงวันที่ 10 พฤษภาคม 2536 และการกำหนดราคาตามสัญญานั้นโจทก์เป็นผู้กำหนดราคาทรัพย์สินเฉพาะส่วนของตนที่โอนให้ภริยาเป็นเงินจำนวน 3,500,000 บาท ด้วยความสมัครใจ เจ้าพนักงานจึงถือราคาดังกล่าวเป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะ ซึ่งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยประเด็นนี้ไว้แล้ว ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ ภ.ร.73.1 เลขที่ 100790 ลงวันที่ 19 กันยายน 2545 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สก.2/อร.1/28/27/2547 ลงวันที่ 24 มีนาคม 2547 และให้จำเลยใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความ 2,000 บาท จำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีอากรวินิจฉัยว่า "ข้อเท็จจริงเบื้องต้นรับฟังเป็นยุติว่า เมื่อปี 2535 โจทก์และภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายร่วมกันซื้อที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างโฉนดเลขที่ 234642 ตำบลคันนายาว อำเภอบางกะปิ กรุงเทพมหานคร ต่อมาในปี 2537 โจทก์โอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเฉพาะส่วนของตนให้แก่ภริยา โจทก์ไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะ เจ้าพนักงานของจำเลยจึงประเมินให้โจทก์เสียภาษีธุรกิจเฉพาะพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ตามหนังสือแจ้งการประเมินเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 27 โจทก์อุทธรณ์การประเมิน ตามคำอุทธรณ์เอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 23 ถึง 26 ว่า โจทก์และภริยาได้ร่วมกันทำสัญญากู้เงินจากบริษัทเงินทุนหลักทรัพย์เพื่อซื้อบ้านพร้อมที่ดินพิพาทและจดทะเบียนจำนองบ้านพร้อมที่ดินไว้แก่บริษัทดังกล่าว หลังจากโจทก์และภริยาทำสัญญากู้และจดทะเบียนจำนองได้ประมาณ 1 ปี เมื่อวันที่ 9 กันยายน 2537 ภริยาโจทก์ขายที่ดินซึ่งเป็นสินส่วนตัวของตนอีกแปลงหนึ่งแล้วนำเงินดังกล่าวมาชำระหนี้และไถ่ถอนจำนองในวันเดียวกัน โจทก์จึงโอนกรรมสิทธิ์ในบ้านพร้อมที่ดินดังกล่าวให้แก่ภริยาโจทก์เพียงผู้เดียว ซึ่งตามกฎหมายถือว่าโจทก์และภริยาเป็นบุคคลคนเดียวกัน และเป็นการให้โดยไม่มีค่าตอบแทน กรณีของโจทก์จึงไม่ใช่การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินชอบด้วยกฎหมาย แต่กรณีมีเหตุอันควรผ่อนผันจึงพิจารณางดเบี้ยปรับให้แก่โจทก์ ตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์เอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 3 ถึง 6 โดยคณะกรรมการพิจารณาคำอุทธรณ์ให้เหตุผลว่าโจทก์ได้กรรมสิทธิ์ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างตามโฉนดเลขที่ 234642 ตำบลคันนายาว อำเภอบางกะปิ กรุงเทพมหานคร โดยการซื้อเมื่อปี 2535 และวันที่ 9 กันยายน 2537 ได้ทำสัญญาขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างไป ซึ่งเป็นการถือครองไม่เกินห้าปีเข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 3 (6) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร การประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน

ขอด้วยกฎหมาย สำหรับเบี้ยปรับนั้น กรณีมีเหตุอันควรผ่อนผัน จึงพิจารณางดเบี้ยปรับที่ได้เรียกเก็บตามการประเมินทั้งสิ้น ส่วนเงินเพิ่มตามการประเมินเป็นเงินเพิ่มตามมาตรา 89/1 ประกอบกับ มาตรา 91/21 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ไม่มีบทบัญญัติแห่งกฎหมายใดให้อำนาจพิจารณางดหรือลดให้ได้ มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของจำเลยว่า การโอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเฉพาะส่วนของโจทก์ให้แก่ภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะหรือไม่ เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 บัญญัติว่า ภายใต้บังคับมาตรา 91/4 การประกอบกิจการดังต่อไปนี้ ในราชอาณาจักรให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามบทบัญญัติในหมวดนี้ ... (6) การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร ไม่ว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้มาโดยวิธีใดก็ตาม ทั้งนี้ เฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา ซึ่งขณะที่โจทก์จดทะเบียนให้ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเฉพาะส่วนของตนแก่ภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายของโจทก์นั้น พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 ที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนั้นบัญญัติไว้ในมาตรา 3 ว่า ให้การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากรมีดังต่อไปนี้ ... (6) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (1) (2) (3) (4) หรือ (5) ที่ได้กระทำภายในห้าปีนับแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์นั้น แต่การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (1) (2) (3) (4) หรือ (5) แม้ได้กระทำภายในห้าปีนับแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์นั้นก็มีใช้ว่าจะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 (6) เสมอไป หากแต่เป็นข้อเท็จจริงที่ต้องพิจารณาเป็นรายกรณีไป เนื่องจากการจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะจากการขายอสังหาริมทรัพย์นั้น กฎหมายมีวัตถุประสงค์จะจัดเก็บจากการขายในลักษณะเป็นทางค้าหรือหากำไรเท่านั้น โดยไม่คำนึงว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้มาโดยวิธีใด แม้ในคดีนี้ข้อเท็จจริงจะรับฟังได้ว่าโจทก์จดทะเบียนโอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเฉพาะส่วนให้แก่ภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายโดยไม่มีค่าตอบแทน ซึ่งประมวลรัษฎากร มาตรา 91/1 (4) ถือว่าเป็นการขาย และโจทก์ได้กระทำภายในห้าปีนับแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์นั้น แต่เมื่อโจทก์โอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวให้แก่ภริยาโดยชอบด้วยกฎหมาย และเป็นการโอนโดยไม่มีค่าตอบแทน เนื่องจากภริยาโจทก์ขายที่ดินซึ่งเป็นสินส่วนตัวแล้วนำเงินดังกล่าวมาชำระหนี้และไถ่ถอนจำนองที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างพิพาท โจทก์จึงโอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างพิพาทเฉพาะส่วนของตนให้แก่ภริยา ซึ่งจำเลยก็มีได้นำสืบให้เห็นว่าการโอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเฉพาะส่วนของโจทก์มีพฤติการณ์เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรอย่างไร ดังนั้น พฤติการณ์ขณะที่โจทก์โอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างให้แก่ภริยาที่ชอบด้วยกฎหมายดังกล่าว จึงไม่ลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 (6) ประกอบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 มาตรา 3 (6) โจทก์จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้นต้องด้วยความเห็นของศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร"พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ.

องค์คณะ

ชัช ชลวร · ธีระวัฒน์ ภัทรานวัช · วีระศักดิ์ เสรีเสวตรรัตน์

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

