

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 9266/2553

นางจำเนียร สอนเสาวภาคย์โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาภาษีอากร มาตรา 17, ป.วิ.พ. มาตรา 225, พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 37, ป.รัษฎากร มาตรา 91/1, ป.พ.พ. มาตรา 391, พ.ร.บ.รายได้เทศบาล (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2534 มาตรา 12, พ.ร.บ.รายได้เทศบาล (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2534 มาตรา 14, พ.ร.บ.สภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 มาตรา 76, ป.วิ.พ. มาตรา 177, ป.วิ.พ. มาตรา 23, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 19, ป.รัษฎากร มาตรา 91/10

ย่อ / หลักกฎหมาย

การที่จะนำบทบัญญัติแห่ง ป.วิ.พ. มาใช้บังคับโดยอนุโลมในศาลภาษีอากรนั้น พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาภาษีอากร มาตรา 17 บัญญัติให้ทำได้ต่อเมื่อเป็นกรณีที่ไม่มีบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวที่จะนำมาใช้บังคับเท่านั้น เมื่อการยื่นหรือขยายระยะเวลาได้มีบทบัญญัติมาตรา 19 บัญญัติไว้เป็นพิเศษแล้ว จึงไม่ต้องนำบทบัญญัติ มาตรา 23 แห่งป.วิ.พ. มาใช้บังคับโดยอนุโลม ดังนั้น การที่ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นคำให้การของจำเลยแล้ว เห็นว่าจำเลยเป็นกรมในรัฐบาล จำเลยต้องเสนอเอกสารตามลำดับชั้นตามระเบียบราชการไปยังสำนักงานอัยการสูงสุดเพื่อแก้ต่างคดีให้ ซึ่งจำเลยต้องใช้เวลาในการรวบรวมเอกสารพร้อมสรุปข้อเท็จจริง และพยานบุคคลไปชี้แจงข้อเท็จจริงแก่พนักงานเพื่อทำคำให้การแก้คดี เป็นเหตุให้พนักงานอัยการไม่อาจทำคำให้การแก้คดียื่นต่อศาลภายในกำหนดเวลาตามกฎหมายได้ อันเป็นกรณีที่มีความจำเป็นและเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม จึงมีคำสั่งอนุญาตให้จำเลยขยายระยะเวลายื่นคำให้การและจำเลยก็ได้ยื่นคำให้การภายในกำหนด ย่อมเป็นการยื่นคำให้การโดยชอบ ไม่ถือว่าจำเลยขาดนัดยื่นคำให้การแต่อย่างใด ตาม มาตรา 91 แห่งป.รัษฎากร บัญญัติว่า ภาษีธุรกิจเฉพาะเป็นภาษีอากรประเมิน ดังนั้น การที่จะเสียภาษีธุรกิจเฉพาะต้องมีการประเมินตนเองของผู้มีเงินได้โดยยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษี หรือเป็นการประเมินโดยเจ้าพนักงานประเมินในกรณีมีเหตุอันควรสงสัยว่า ผู้มีเงินได้ยื่นแบบแสดงรายการไม่ถูกต้องหรือไม่บริบูรณ์หรือไม่ยื่นรายการ เมื่อปรากฏว่าโจทก์ไม่ยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษี เจ้าพนักงานจึงมีหนังสือเตือนให้โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ไม่ว่าหนังสือเตือนให้ไปยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจะถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ ย่อมไม่ทำให้ผลแห่งคดีเปลี่ยนแปลงไป อุทธรณ์ของโจทก์ในข้อนี้จึงไม่เป็นสาระแก่คดี ศาลฎีกาแผนกภาษีอากร จึงไม่รับวินิจฉัย ตาม ป.วิ.พ. มาตรา 225 ประกอบ พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากร มาตรา 29 เมื่อหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะฉบับพิพาทมีข้อความ ประเภทรายการ ประกอบการ การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นการค้าหรือหากำไร ประเภทรายรับ รายรับหรือพึงได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์ รวมรายรับทั้งสิ้น อัตราภาษีร้อยละ 3 ภาษีที่ต้องชำระ เงินเพิ่ม และภาษีส่วนท้องถิ่น รวมภาษีที่ต้องชำระ ระบุสถานที่ให้โจทก์นำภาษีไปชำระ ระบุเหตุผลที่ประเมินและการดเบื้อปรับ ดังนี้ ถือเป็นกรณีจัดให้มีเหตุผลในข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญและเหตุผลในข้อกฎหมายที่อ้างอิงรวมทั้งเหตุผลในข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนการใช้ดุลพินิจ หนังสือแจ้งการประเมินดังกล่าวจึงชอบด้วยหลักเกณฑ์ตาม พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 มาตรา 37 แล้ว ตาม ป.รัษฎากร มาตรา 91/1 (4) ให้นิยามคำว่า ขาย หมายความว่ารวมถึงสัญญาจะขาย ขายฝาก แลกเปลี่ยน ให้ให้เช่าซื้อ หรือจำหน่ายจ่ายโอนไม่ว่าจะมีประโยชน์

ตอบแทนหรือไม่ ดังนั้น การที่โจทก์จดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินพร้อมอาคารให้แก่บริษัทภูเก็ต โกลด์เอนด์แลนด์ จำกัด ผู้ขายเดิม ไม่ว่าจะเป็นการโอนกรรมสิทธิ์เพราะการเลิกสัญญาและกลับคืนสู่ฐานะเดิมตาม ป.พ.พ. มาตรา 391 หรือการทำนิติกรรมซื้อขายดังกล่าวเป็นการแสดงเจตนาलग เพราะโจทก์กับบริษัทภูเก็ต โกลด์เอนด์แลนด์ จำกัด มิได้มีเจตนาให้เกิดผลในทางกฎหมายจากนิติกรรมจดทะเบียนการซื้อขายที่ดินพร้อมอาคารนั้นก็ตาม กรณีก็ต้องด้วยนิยามคำว่า ขายดังกล่าวแล้ว โจทก์จึงต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ 12) ลงวันที่ 26 เมษายน 2526 ข้อ 2 แต่งตั้งให้ข้าราชการพลเรือนสามัญ ตั้งแต่ระดับ 3 ขึ้นไปสังกัดกรุงเทพมหานคร เป็นเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา 16 แห่ง ป.รัษฎากรสำหรับท้องที่กรุงเทพมหานคร ซึ่งใช้บังคับขณะโจทก์ขายที่ดิน และประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ 5) ลงวันที่ 23 กุมภาพันธ์ 2542 ที่กำหนดให้เจ้าพนักงานที่ดินเป็นเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา 16 แห่ง ป.รัษฎากร เฉพาะกรณีรับชำระภาษีธุรกิจเฉพาะและแบบแสดงรายการของผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ สำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร ตามมาตรา 91/2 (6) นั้นเป็นเพียงการกระทำในฐานะเจ้าพนักงานผู้มีหน้าที่รับชำระภาษีธุรกิจเฉพาะและแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะ (ภ.ธ.40) พร้อมออกใบเสร็จรับเงินให้เท่านั้น มิใช่กระทำในฐานะเจ้าพนักงานประเมินที่ประเมินภาษีโจทก์ ดังนั้น เจ้าพนักงานสรรพากรจึงยังคงเป็นเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีของโจทก์ได้ การที่เทศบาลออกเทศบัญญัติเพื่อเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากรตาม พ.ร.บ.รายได้เทศบาล (ฉบับที่ 3) พ.ศ.2534 มาตรา 12, 14 หรือองค์การบริหารส่วนตำบลซึ่งเป็นหน่วยการบริหารราชการส่วนท้องถิ่น ออกข้อบังคับตำบลเพื่อเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากรตาม พ.ร.บ.สภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ.2537 มาตรา 76 เมื่อที่ดินและอาคารที่โจทก์ขายให้แก่บริษัทภูเก็ต โกลด์เอนด์แลนด์ จำกัด ตั้งอยู่ในเขตตามกฎหมายที่เรียกเก็บภาษีส่วนท้องถิ่นดังกล่าวให้ถือเป็นภาษีธุรกิจเฉพาะตาม ป.รัษฎากร ดังนี้ เจ้าพนักงานประเมินซึ่งมีอำนาจตาม ป.รัษฎากรย่อมมีอำนาจประเมินภาษีส่วนท้องถิ่นได้ เมื่อกรมสรรพากรเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะเพื่อราชการส่วนท้องถิ่นแล้วก็จะส่งมอบให้แก่กระทรวงมหาดไทยดำเนินการจัดสรรตาม พ.ร.บ.รายได้ประเภทภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะให้แก่ราชการส่วนท้องถิ่น พ.ศ.2534 ต่อไป

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ (ภ.ธ. 73.1) เลขที่ 02008390 - 25461014 - 006 00021 ลงวันที่ 14 ตุลาคม 2546 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ สก.2/ธ.4/10/19/48 ลงวันที่ 28 เมษายน 2548 ขอให้พิพากษาว่าโจทก์ไม่มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามที่เจ้าพนักงานประเมินประเมินเรียกเก็บและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัย จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลย โดยกำหนดค่าทนายความ 5,000 บาท โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยปัญหาตามอุทธรณ์ของโจทก์ในประการแรกว่า ศาลภาษีอากรกลางอนุญาตให้จำเลยขยายเวลายื่นคำให้การ และยกคำร้องของโจทก์ที่ขอให้คำพิพากษาหรือคำสั่งชี้ขาดให้โจทก์ชนะคดีโดยจำเลยขาดนัดนั้น เป็นคำสั่งชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ โดยโจทก์อุทธรณ์ว่า จำเลยต้องยื่นให้การแก้คดีต่อ

ศาลภายใน 15 วัน ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 177 วรรคหนึ่ง และ ศาลภาษีอากรกลางมีอำนาจขยายหรือย่อระยะเวลาดังกล่าวได้ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 การขยายหรือย่อระยะเวลาดังกล่าวจะกระทำต่อเมื่อมีพฤติการณ์พิเศษ ข้ออ้างตามคำร้องของจำเลยไม่ใช่พฤติการณ์พิเศษที่ศาลภาษีอากรกลางอาจอนุญาตให้จำเลยขยายระยะเวลายื่นคำให้การได้ และไม่มีเหตุสุดวิสัย แม้ศาลภาษีอากรกลางมีคำสั่งอนุญาตแล้ว ก็เป็นการสั่งโดยผิดหลง ไม่เป็นการถูกต้องและชอบด้วยกฎหมาย จึงถือไม่ได้ว่าศาลภาษีอากรกลางได้อนุญาตให้จำเลยขยายระยะเวลายื่นคำให้การ และต้องถือว่าจำเลยขาดนัดยื่นคำให้การ นั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 19 บัญญัติว่า ระยะเวลาดำเนินการที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ หรือตามที่ศาลภาษีอากรกำหนด ศาลภาษีอากรมีอำนาจยื่นหรือขยายได้ตามความจำเป็นและเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม เป็นกรณีที่มีกฎหมายบัญญัติไว้เฉพาะแล้ว จึงไม่ต้องนำบทบัญญัติ มาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม คำร้องขอขยายระยะเวลายื่นคำให้การของจำเลยฉบับลงวันที่ 1 สิงหาคม 2548 มีข้อความว่า เนื่องจากจำเลยเป็นกรมในรัฐบาล ถูกฟ้องเพราะปฏิบัติการตามหน้าที่ จำเลยได้ส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องไปยังสำนักงานอัยการสูงสุดเพื่อขอให้จัดพนักงานอัยการเป็นทนายความแก้ต่างให้จำเลยในวันที่ 1 สิงหาคม 2548 ทั้งนี้ เพราะต้องเสนอตามลำดับชั้นตามระเบียบของทางราชการ พนักงานอัยการได้แจ้งให้จำเลยนำเอกสารไปให้พนักงานอัยการตรวจสอบ และนำพยานบุคคลไปชี้แจงข้อเท็จจริงแก่พนักงานอัยการเพื่อทำคำให้การแก้คดี ซึ่งจำเลยต้องใช้เวลาในการรวบรวมเอกสารพร้อมสรุปข้อเท็จจริงและนำพยานบุคคลไปพบพนักงานอัยการเพื่อสอบข้อเท็จจริงดังกล่าว แต่กำหนดระยะเวลายื่นคำให้การแก้คดีสำหรับจำเลยจะครบกำหนดในวันที่ 3 สิงหาคม 2548 พนักงานอัยการไม่อาจทำคำให้การแก้คดียื่นต่อศาลภายในกำหนดเวลาดังกล่าวได้ จำเลยจึงขอขยายระยะเวลายื่นคำให้การออกไปจนถึงวันที่ 3 กันยายน 2548 ศาลภาษีอากรกลางมีคำสั่งว่า อนุญาตโดยให้จำเลยยื่นคำให้การภายในวันที่ 2 กันยายน 2548 สำเนาให้แก่วุฒิสภา ดังนั้น การที่ศาลภาษีอากรกลางมีคำสั่งอนุญาตให้จำเลยขยายระยะเวลายื่นคำให้การออกไปดังกล่าว เป็นกรณีที่ขยายระยะเวลาดำเนินการตามความจำเป็นและเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรมตามมาตรา 19 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 แล้ว ศาลภาษีอากรกลางมีอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย เมื่อจำเลยยื่นคำให้การภายในกำหนดระยะเวลาที่ได้รับอนุญาตให้ขยาย จึงเป็นการยื่นคำให้การโดยชอบ จำเลยมิได้ขาดนัดยื่นคำให้การที่ศาลภาษีอากรกลางอนุญาตให้จำเลยขยายระยะเวลายื่นคำให้การและยกคำร้องของโจทก์ที่ขอให้ศาลมีคำพิพากษาหรือคำสั่งชี้ขาดให้โจทก์ชนะคดีโดยจำเลยขาดนัดยื่นคำให้การนั้นชอบแล้ว อุทธรณ์ข้อนี้ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น ปัญหาตามอุทธรณ์ของโจทก์ในประการที่สองมีว่า หนังสือเตือนให้โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามเอกสารท้ายฟ้องหมายเลข 6 ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ โดยโจทก์อุทธรณ์ว่า จำเลยมีหนังสือเตือนให้โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะโดยไม่ให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 7 วัน นับตั้งแต่โจทก์ได้รับหนังสือเป็นการลงนามโดยผู้ปฏิบัติราชการแทนสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 8 มิใช่ลงนามโดยเจ้าพนักงานประเมินตามประมวลรัษฎากร หนังสือเตือนดังกล่าวไม่มีรายละเอียด และไม่ถูกต้อง โจทก์จึงไม่ต้องปฏิบัติตามทั้งโจทก์ได้รับหนังสือเตือนเมื่อพ้นกำหนดระยะเวลาในหนังสือเตือนแล้ว หนังสือเตือนให้โจทก์ไปยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีจึงไม่ถูกต้องและไม่ชอบนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า

ตามมาตรา 91 แห่งประมวลรัษฎากรบัญญัติว่า ภาษีธุรกิจเฉพาะเป็นภาษีอากรประเมิน ดังนั้น การที่จะเสียภาษีธุรกิจเฉพาะต้องมีการประเมินตนเองโดยโจทก์ยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษี หรือเป็นกรณีประเมินโดยเจ้าพนักงานประเมินในกรณีที่เจ้าพนักงานประเมินมีเหตุอันควรสงสัยว่า โจทก์แสดงรายการตามแบบที่ยื่นไม่ถูกต้องครบถ้วนตามความจริงหรือไม่บริบูรณ์ หรือเมื่อโจทก์ไม่ยื่นรายการ หนังสือเตือนให้โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีธุรกิจเฉพาะมิใช่เป็นหนังสือ การแจ้งการประเมินโดยเจ้าพนักงานประเมิน ต่อมาเจ้าพนักงานประเมินมีหนังสือแจ้งการ ประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะแก่โจทก์ตามฟ้อง ดังนั้นหนังสือเตือนให้ไปยื่นแบบแสดงรายการภาษี ธุรกิจเฉพาะจะถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ก็ไม่ทำให้ผลแห่งคดีเปลี่ยนแปลงไป อุทธรณ์ ของโจทก์ส่วนนี้จึงเป็นข้ออุทธรณ์ที่ไม่เป็นสาระแก่คดี ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรจึงไม่รับวินิจฉัย ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 225 ประกอบมาตรา 29 แห่งพระราชบัญญัติ จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของ โจทก์ในประการที่สามมีว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบหรือไม่ โดยโจทก์อุทธรณ์ว่า การประเมินของเจ้าพนักงาน ประเมินไม่ชอบเพราะไม่ได้ปฏิบัติตามมาตรา 23 และ 24 แห่งประมวลรัษฎากร คือต้อง ออกหมายเรียกตรวจสอบได้ส่วนก่อน และเป็นการประเมินย้อนหลัง มิใช่เป็นการประเมินล่วงหน้า ก่อนถึงกำหนดยื่นแบบแสดงรายการ จึงขัดต่อมาตรา 18 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่ชอบ นั้น เห็นว่า หมวด 2 วิธีการเกี่ยวแก่ภาษีอากรประเมิน มาตรา 15 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า เว้นแต่จะมีบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่นในหมวดต่างๆ แห่งลักษณะนี้ ให้ใช้บทบัญญัติในหมวดนี้บังคับ แก่การภาษีอากรประเมินทุกประเภท ซึ่งมาตรา 23 และ 24 แห่งประมวลรัษฎากรที่โจทก์อ้างนั้นก็ อยู่ในหมวด 2 นี้แต่สำหรับภาษีธุรกิจเฉพาะบัญญัติไว้ในหมวด 5 โดยกำหนดวิธีการเกี่ยวแก่ ภาษีอากรประเมินตามมาตรา 91/15 และ 91/16 แห่งประมวลรัษฎากร จึงเป็นกรณีที่กฎหมาย บัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น โดยเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินนอกเหนือจากที่บัญญัติไว้ใน หมวด 2 วิธีการเกี่ยวแก่ภาษีอากรประเมินในหมวด 2 กล่าวคือตามมาตรา 91/15 และ 91/16 แห่ง ประมวลรัษฎากร ไม่ได้บัญญัติให้เจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการนั้นมาได้ส่วน ก่อน จึงไม่ใช้บทบัญญัติของมาตรา 23 และ 24 บังคับแก่ภาษีธุรกิจเฉพาะ ข้อนี้ศาลภาษีอากรกลาง พิพากษาชอบแล้ว และเมื่อปรากฏแก่เจ้าพนักงานประเมินว่าโจทก์มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ แต่มิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด เจ้าพนักงานประเมิน มีอำนาจประเมินภาษี เบี้ยปรับ และเงินเพิ่มตามมาตรา 91/15 (1) และมาตรา 91/21 (6) แห่ง ประมวลรัษฎากรได้ หาใช่เป็นการประเมินภาษิล่วงหน้าตามมาตรา 18 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ตามที่โจทก์อุทธรณ์ไม่ ปัญหาหนังสือแจ้งการประเมินไม่มีเลขที่หนังสือแจ้งการประเมินและ หนังสือแจ้งการประเมินเพิ่มเติมขัดต่อพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 37 หรือไม่นั้น เห็นว่า ข้อเท็จจริงปรากฏว่าหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะฉบับ พิพากษา มีข้อความประเภทการประกอบการ การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร ประเภทรายรับ รายรับหรือพึงได้รับจากการขายอสังหาริมทรัพย์ รวมรายรับทั้งสิ้น 4,000,000 บาท อัตราภาษีร้อยละ 3 ภาษีที่ต้องชำระ 120,000 บาท เงินเพิ่ม 120,000 บาท และภาษี ส่วนท้องถิ่น 24,000 บาท รวมภาษีที่ต้องชำระทั้งสิ้น 264,000 บาท ให้โจทก์นำภาษีไปชำระ ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาวัฒนา เหตุผลที่ประเมิน โจทก์มีรายรับหรือพึงได้รับจากการขาย อสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 3 (6) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความใน

ประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ. 2534 แต่มีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะ จึงทำการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ สำหรับ เบี้ยปรับจำนวน 240,000 บาท งดให้ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 127/2546 ลงวันที่ 28 พฤษภาคม 2546 เป็นกรณีจัดให้มีเหตุผลในข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ เหตุผลในข้อกฎหมายที่ อ้างอิง และเหตุผลในข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนการใช้ดุลพินิจ หนังสือแจ้งการประเมินดังกล่าว จึงชอบด้วยหลักเกณฑ์ของพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 37 แล้ว สำหรับปัญหาที่โจทก์อ้างว่าไม่ใช่เป็นการขายที่ดินพร้อมอาคารแต่เป็นการเลิกสัญญาและ คู่กรณีกลับคืนสู่ฐานะเดิมนั้น เห็นว่า ตามมาตรา 91/1 (4) "ขาย" หมายความว่ารวมถึงสัญญาจะขาย ขายฝาก แลกเปลี่ยน ให้ ให้เช่าซื้อ หรือจำหน่ายจ่ายโอนไม่ว่าจะมีประโยชน์ตอบแทนหรือไม่ การที่ โจทก์จดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินพร้อมอาคารให้แก่บริษัทภูเก็ตโกลเด้นแลนด์ จำกัด ต้องด้วย คำนิยามคำว่า "ขาย" ดังกล่าวข้างต้น ที่โจทก์อ้างว่าเป็นกรณีโจทก์กับบริษัทภูเก็ตโกลเด้นแลนด์ จำกัด เลิกสัญญาและกลับคืนสู่ฐานะเดิมตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 391 หรือ อ้างว่าการทำนิติกรรมสัญญาซื้อขายดังกล่าวเป็นการแสดงเจตนาหลง เพราะความจริงโจทก์กับ บริษัทภูเก็ตโกลเด้นแลนด์ จำกัด มิได้มีเจตนาให้เกิดผลในทางกฎหมายซึ่งควรจะต้องขึ้นจาก นิติกรรมจดทะเบียนการซื้อขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างนั้น ๆ เลย ข้ออ้างของโจทก์ไม่อาจหักล้าง คำนิยามคำว่าขายตามมาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากรดังกล่าวข้างต้น ปัญหาต้องวินิจฉัย ตามอุทธรณ์ของโจทก์ในประการที่สามมีว่า โจทก์ไม่มีรายรับจากการโอนกรรมสิทธิ์พร้อมอาคาร ดังกล่าวนั้น เห็นว่า ตามประกาศกระทรวงการคลัง ว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ 12) ลงวันที่ 26 เมษายน 2526 ที่ใช้บังคับขณะโจทก์ขายที่ดิน ข้อ 2 ได้แต่งตั้งให้ข้าราชการพลเรือน สามัญตั้งแต่ระดับ 3 ขึ้นไป สังกัดสำนักงานกรุงเทพมหานคร เป็นเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา 16 แห่งประมวลรัษฎากรสำหรับท้องที่กรุงเทพมหานคร และวรรคสองกำหนดให้การใช้อำนาจของ เจ้าพนักงานตามวรรคหนึ่ง สำหรับกรณีการประเมินภาษี การสั่งลดเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม การไต่สวน สอบสวน หรือซักถามผู้เสียภาษีหรือผู้นำส่งภาษี หรือพยานบุคคล ให้กระทำได้เฉพาะ เจ้าพนักงานซึ่งเป็นข้าราชการพลเรือนสามัญตั้งแต่ระดับ 5 ขึ้นไปเท่านั้น แต่จะให้เจ้าพนักงานซึ่งเป็นข้าราชการพลเรือนสามัญตั้งแต่ระดับ 3 หรือระดับ 4 เป็นผู้จัดคำให้การก็ได้ สำหรับประกาศ กระทรวงการคลัง ว่าด้วยการแต่งตั้งเจ้าพนักงาน (ฉบับที่ 35) ลงวันที่ 23 กุมภาพันธ์ 2542 ได้ กำหนดให้เจ้าพนักงานที่ดินเป็นเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา 16 แห่งประมวลรัษฎากร เฉพาะ กรณีรับชำระภาษีธุรกิจเฉพาะ และแบบแสดงรายการภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ สำหรับกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร ตามมาตรา 91/2 (6) ซึ่งเป็นเพียง การกระทำในฐานะเจ้าพนักงานผู้มีหน้าที่รับชำระภาษีธุรกิจเฉพาะและแบบแสดงรายการภาษี ธุรกิจเฉพาะ (ภ.ธ. 40) พร้อมออกใบเสร็จรับเงินให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะที่ได้ยื่นแบบฯและ ชำระภาษีไว้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/10 มิใช่กระทำในฐานะเจ้าพนักงานประเมินที่ทำการ ประเมินภาษีโจทก์แต่อย่างใด ดังนั้นเจ้าพนักงานสรรพากรจึงยังคงเป็นเจ้าพนักงานประเมิน ปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ในประการที่สามมีว่า เจ้าพนักงานสรรพากรไม่มีอำนาจ ประเมินภาษีส่วนท้องถิ่น และภาษีส่วนท้องถิ่นไม่ใช่ภาษีอากรประเมินตามประมวลรัษฎากรนั้น เห็นว่า ที่ดินพร้อมอาคารที่โจทก์ขายให้บริษัทภูเก็ตโกลเด้นแลนด์ จำกัด ตั้งอยู่ตำบลป่าตอง อำเภอกะทู้ จังหวัดภูเก็ต หากอยู่ในเขตเทศบาล ตามพระราชบัญญัติรายได้เทศบาล (ฉบับที่ 3) พ.ศ. 2534 มาตรา 12 เทศบาลมีอำนาจออกเทศบัญญัติเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร

ซึ่งสถานประกอบการอยู่ในเขตเทศบาล และตามมาตรา 14 ภาษีอากรตามมาตรา 12 ให้ถือเป็น ภาษีอากรและค่าธรรมเนียมตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น และหากอยู่ในหน่วยบริหาร ราชการส่วนท้องถิ่น ตามพระราชบัญญัติสภาตำบลและองค์การบริหารส่วนตำบล พ.ศ. 2537 มาตรา 76 องค์การบริหารส่วนตำบลมีอำนาจออกข้อบังคับตำบลเพื่อเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะตาม ประมวลรัษฎากรซึ่งสถานประกอบการตั้งอยู่ในองค์การบริหารส่วนตำบล และภาษีอากรตาม มาตรานี้ให้ถือเป็นภาษีอากรตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น ดังนั้น ไม่ว่าเทศบาลหรือหน่วยการบริหาร ราชการส่วนท้องถิ่นออกเทศบัญญัติเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ หรือหน่วยการบริหาร ราชการส่วนท้องถิ่นออกข้อบังคับตำบลเพื่อเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร ที่ดินและ อาคารที่โจทก์ขายให้แก่บริษัทภูเก็ตโกลด์แลนด์ จำกัด ตั้งอยู่ในเขต ตามกฎหมายที่เรียกเก็บภาษี ส่วนท้องถิ่นดังกล่าวให้ถือเป็นภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากร ดังนั้น เจ้าพนักงานประเมิน ซึ่งมีอำนาจตามประมวลรัษฎากรย่อมมีอำนาจประเมินภาษีส่วนท้องถิ่นนี้ได้ และโดยผลของ กฎหมายดังกล่าวให้ถือเป็นภาษีธุรกิจเฉพาะตามประมวลรัษฎากรแล้ว ตามมาตรา 5 แห่ง ประมวลรัษฎากร ให้อยู่ในอำนาจหน้าที่และการควบคุมดูแลของกรมสรรพากร เจ้าพนักงาน ประเมินกรมสรรพากรย่อมมีอำนาจประเมินภาษีส่วนท้องถิ่นได้ ซึ่งเมื่อกรมสรรพากรเรียกเก็บภาษี ธุรกิจเฉพาะเพื่อราชการส่วนท้องถิ่น แล้ว ได้หักค่าใช้จ่ายตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น ๆ แล้ว กรมสรรพากรส่งมอบภาษีธุรกิจเฉพาะทั้งจำนวนให้แก่กระทรวงมหาดไทย เพื่อให้ กระทรวงมหาดไทยจัดสรรตามพระราชบัญญัติจัดสรรรายได้ประเภทภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจ เฉพาะให้แก่ราชการส่วนท้องถิ่น พ.ศ. 2534 อุทธรณ์ทุกข้อของโจทก์ฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ให้ โจทก์ใช้ค่าทนายความชั้นอุทธรณ์ 4,000 บาท แทนจำเลย

องค์คณะ

พันวษา บัวทอง · องอาจ โรจน์สุพจน์ · อิศเรศ ชัยรัตน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/9266/2553>