

# คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 7012/2555

บริษัท อ.โจทก์ กรุงเทพมหานคร กับพวกจำเลย

## ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์เช่าที่ดินจากบุคคลอื่นมาก่อสร้างเป็นอาคารสนามฝึกซ้อมกอล์ฟและสนามเทนนิส มีพื้นที่ต่อเนื่องและทางร่วถึง อาคารร้านค้า ป้อมยาม สำนักงานฝ่ายบัญชี อาคารเก็บสินค้า บ้านพักพนักงาน และรั้วกันลูกกอล์ฟ แต่เป็นกรณีที่ทรัพย์สินนั้นหาค่าเช่าไม่ได้ เนื่องจากโจทก์เป็นเจ้าของทรัพย์สินดำเนินการเอง พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 จึงประเมินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินโดยถือค่าเช่าที่ดินที่โจทก์ชำระแก่เจ้าของที่ดินเป็นหลักในการคำนวณ และคำนึงถึงมูลค่าทรัพย์สินการใช้ประโยชน์ ตลอดจนอัตราเหมาะสมที่สมควรให้เข้าได้กับเทียบเคียงกับโรงเรือนของบริษัท อ. ซึ่งมีการเช่าที่ดินจากบุคคลอื่นเช่นเดียวกับโจทก์และตั้งอยู่บนถนนสายเดียวกัน ซึ่งโดยปกติการเช่าที่ดินเปล่ามาพัฒนาแล้วปลูกสร้างโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ย่อมทำให้ที่ดินที่เช่ามีค่าแห่งที่ดินเพิ่มขึ้น นอกจากนี้ยังได้ความว่าเจ้าของที่ดินลดค่าเช่าให้แก่โจทก์ โจทก์เองก็ขอลดค่ารายปี ซึ่งเจ้าพนักงานจำเลยที่ 1 ก็ลดค่ารายปีให้ กรณีย่อมถือได้ว่าค่าเช่าที่โจทก์ชำระแก่เจ้าของที่ดิน ถือเป็นหลักเกณฑ์อย่างหนึ่งที่น่ามาใช้ในการคำนวณค่ารายปีสำหรับโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างของโจทก์ โดยเป็นเกณฑ์ที่เหมาะสมและเป็นธรรมแก่โจทก์ โจทก์ทำธุรกิจเกี่ยวกับการให้บริการสนามฝึกซ้อมกอล์ฟ โดยผู้ใช้บริการต้องเสียค่าตอบแทน โดยพื้นที่ในส่วนสนามฝึกซ้อมกอล์ฟตั้งอยู่ใกล้กับตัวอาคาร ผู้ใช้บริการยืนอยู่บริเวณตัวอาคารต้องตีลูกกอล์ฟออกไปสู่บริเวณสนาม ดังนั้น สนามฝึกซ้อมกอล์ฟจึงเป็นพื้นที่ที่ใช้ประโยชน์ร่วมกันหรือเพื่อประโยชน์ของพื้นที่อื่นของตัวอาคาร ถือได้ว่าสนามฝึกซ้อมกอล์ฟเป็นที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนที่ต้องถูกประเมินส่วนรั้วกันลูกกอล์ฟเนื่องจากบริเวณสนามฝึกซ้อมกอล์ฟมีพื้นที่ไม่กว้างมากนัก โจทก์จำเป็นต้องมีรั้วเหล็กกันมิให้ลูกกอล์ฟเล็ดออกนอกรั้วและเพื่อป้องกันความปลอดภัยในทรัพย์สินของผู้อื่น กับทั้งเพื่อประโยชน์แห่งกิจการของโจทก์โดยตรง รั้วกันลูกกอล์ฟจึงเป็นสิ่งปลูกสร้างที่ต้องถูกประเมินค่ารายปีเช่นเดียวกัน การให้บริการสนามเทนนิส สภาพพื้นสนามถือเป็นสิ่งสำคัญในการเล่นกีฬาชนิดนี้ สภาพพื้นสนามเทนนิสจำต้องถูกสร้างขึ้นให้แข็งแรง เหมาะสม และถูกต้องตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ สนามเทนนิส จึงถือเป็นสิ่งปลูกสร้างที่ต้องถูกประเมินค่ารายปีด้วย

## คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินตามใบแจ้งรายการประเมิน (ภ.ร.ด. 8) เล่มที่ 13 เลขที่ 8 (50330000-47/02308-02) ลงวันที่ 11 พฤศจิกายน 2547 ของจำเลยที่ 1 และคำชี้ขาดเล่มที่ 9 เลขที่ 1 ลงวันที่ 29 พฤศจิกายน 2549 ของจำเลยที่ 2 ให้จำเลยทั้งสองร่วมกันคืนเงินค่าภาษีแก่โจทก์จำนวน 420,460 บาท พร้อมดอกเบี้ยตามกฎหมายเมื่อพ้น 3 เดือน นับตั้งแต่วันที่ศาลมีคำพิพากษา จำเลยทั้งสองให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนการประเมินตามใบแจ้งรายการประเมิน (ภ.ร.ด. 8) เล่มที่ 13 เลขที่ 8 (50330000-47/02308-02) ลงวันที่ 11 พฤษภาคม 2547 ของจำเลยที่ 1 และให้เพิกถอนคำชี้ขาดเล่มที่ 9 เลขที่ 1 ลงวันที่ 29 พฤศจิกายน 2549 ของจำเลยที่ 2 ให้จำเลยทั้งสองร่วมกันคืนเงินค่าภาษีแก่โจทก์จำนวนที่เรียกเกินไป 53,777.50 บาท พร้อมดอกเบี้ยร้อยละ 7.5 เมื่อพ้นกำหนด 3 เดือน นับแต่วันที่ศาลมี

คำพิพากษา และให้จำเลยทั้งสองร่วมกันใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์เท่าที่โจทก์ชนะคดี โดยกำหนดค่าทนายความให้ 10,000 บาท ค่าขออื่นให้ยก โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงที่คู่ความไม่ได้เถียงกันฟังยุติได้ว่า โจทก์ประกอบกิจการให้บริการสนามฝึกซ้อมกอล์ฟและสนามเทนนิส โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี 2547 ต่อจำเลยที่ 1 และยื่นคำร้องขอลดค่ารายปี โดยแสดงรายการค่าเช่าหรือประโยชน์เป็นตัวเงินในปีที่ล่วงมาแล้วที่โจทก์ต้องเสียค่าเช่าให้แก่ผู้ให้เช่าเดือนมกราคมถึงเดือนตุลาคม เดือนละ 988,200 บาท และเดือนพฤศจิกายนถึงเดือนธันวาคมเดือนละ 856,440 บาท รวมทั้งปี 11,594,880 บาท จำเลยที่ 1 ได้แจ้งรายการประเมินแก่โจทก์ เป็นค่ารายปี 12,025,100 บาท ค่าภาษี 1,503,137.50 บาท โจทก์ยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินนั้นใหม่ ต่อมาจำเลยที่ 2 มีหนังสือแจ้งคำชี้ขาดแก่โจทก์ตามใบแจ้งคำชี้ขาด และคำชี้แจงประกอบใบแจ้งคำชี้ขาด โดยชี้ขาดค่ารายปีและค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินยืนตามการประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 เมื่อวันที่ 17 ธันวาคม 2547 โจทก์ได้ชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินตามคำชี้ขาดนั้น มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า ทรัพย์สินที่พิพาทของโจทก์ควรมีค่ารายปีและค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี 2547 เพียงใด ที่โจทก์อุทธรณ์ว่า ค่าเช่าที่ดินที่โจทก์ชำระให้แก่เจ้าของที่ดินไม่สามารถนำมาเป็นหลักในการกำหนดค่ารายปีได้นั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า มาตรา 8 วรรคสองและวรรคสามแห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 บัญญัติหลักเกณฑ์ไว้ว่า ค่ารายปี หมายความว่า จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เข้าได้ในปีหนึ่ง ๆ หากในกรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้เช่า ให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี แต่ถ้าเป็นกรณีที่มีเหตุอันสมควรที่ทำให้พนักงานเจ้าหน้าที่เห็นว่าค่าเช่านั้นมีใช้จำนวนเงินอันสมควรที่จะให้เข้าได้ หรือเป็นกรณีที่หาค่าเช่าไม่ได้ เนื่องจากเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเองหรือด้วยเหตุประการอื่น ให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยกำหนดโดยประกาศในราชกิจจานุเบกษา เมื่อข้อเท็จจริงรับฟังเป็นยุติว่า โจทก์เช่าที่ดินจากเรืออากาศโทสุรสีห์ และนายเหมาโชค แล้วนำมาก่อสร้างเป็นอาคารสนามฝึกซ้อมกอล์ฟและสนามเทนนิส มีพื้นที่ต่อเนื่องและทางร้วง อาคารร้านค้าหรือมินิมาร์ท ป้อมยาม สำนักงานฝ่ายบัญชี อาคารเก็บสินค้า บ้านพักพนักงาน และรั้วกันลูกกอล์ฟ กรณีของโจทก์จึงไม่ใช่กรณีที่ทรัพย์สินนั้นให้เช่า และกฎหมายให้ถือว่าค่าเช่านั้นคือค่ารายปี แต่เป็นกรณีที่ทรัพย์สินนั้นหาค่าเช่าไม่ได้ เนื่องจากโจทก์ซึ่งเป็นเจ้าของทรัพย์สินดำเนินกิจการเอง ซึ่งกฎหมายกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีอำนาจประเมินค่ารายปีได้ โดยคำนึงถึงลักษณะของทรัพย์สิน ขนาด พื้นที่ ทำเลที่ตั้ง และบริการสาธารณะที่ทรัพย์สินนั้นได้รับประโยชน์ เจ้าพนักงานของจำเลยที่ 1 จึงได้ประเมินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินโดยถือค่าเช่าที่ดินที่โจทก์ชำระแก่เจ้าของที่ดินเป็นหลักในการคำนวณ และคำนึงถึงมูลค่าทรัพย์สิน การใช้ประโยชน์ตลอดจนอัตราเหมาะสมที่สมควรให้เข้าได้กับทั้งได้นำเทียบกับโรงเรือนของบริษัท เอสแอนด์พี ไมเนอร์ฟู้ด จำกัด ซึ่งมีการเช่าที่ดินจากบุคคลอื่น เช่นเดียวกับโจทก์ และตั้งอยู่บนถนนสายเดียวกันกับโจทก์ ซึ่งโดยปกติในกรณีการเช่าที่ดินเปล่ามาพัฒนาแล้วปลูกสร้างโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ย่อมทำให้ที่ดินที่เช่ามีค่าแห่งที่ดินเพิ่มขึ้น และเมื่อรวมถึงมูลค่าของโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ในที่ดินแล้ว ทำให้มีมูลค่าเพิ่มขึ้นด้วย ย่อมทำให้ทรัพย์สินโดยรวมแล้วสมควรให้เข้าได้ในอัตราที่สูงกว่าค่าเช่าที่ดินเปล่าที่โจทก์ต้องชำระให้แก่เจ้าของที่ดินอย่างแน่นอน

นอกจากนี้ยังได้ความว่าเมื่อเจ้าของที่ดินลดค่าเช่าให้แก่โจทก์ โจทก์เองก็ได้ยื่นคำร้องขอลดค่ารายปีสำหรับค่าเช่าที่ดินตั้งแต่วันที่ 1 พฤศจิกายน 2546 ด้วย ซึ่งเจ้าพนักงานของจำเลยที่ 1 ก็ได้พิจารณาลดค่ารายปีแก่โจทก์ตามอัตราค่าเช่าที่ดินดังกล่าวแล้ว กรณียอมถือได้ว่าค่าเช่าที่โจทก์ชำระให้แก่เจ้าของที่ดิน ถือเป็นหลักเกณฑ์อย่างหนึ่งที่น่ามาใช้ในการคำนวณค่ารายปีสำหรับโรงเรือนและสิ่งปลูกสร้างของโจทก์ โดยเป็นเกณฑ์ที่เหมาะสมและเป็นธรรมแก่โจทก์แล้ว การประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยที่ 1 และคำชี้ขาดของจำเลยที่ 2 จึงถูกต้องและชอบด้วยกฎหมาย อุทธรณ์ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น ส่วนที่โจทก์อุทธรณ์ว่า สนามฝึกซ้อมกอล์ฟไม่ใช่ที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นนั้น เห็นว่า โจทก์ทำธุรกิจเกี่ยวกับการให้บริการสนามฝึกซ้อมกอล์ฟ โดยผู้ให้บริการต้องเสียค่าตอบแทนอันถือเป็นรายได้หลักอย่างหนึ่งของโจทก์ โดยพื้นที่ในส่วนสนามฝึกซ้อมกอล์ฟนี้จะตั้งอยู่ใกล้กับตัวอาคาร ผู้ให้บริการซึ่งยืนอยู่ในบริเวณตัวอาคาร จะต้องตีลูกกอล์ฟให้ออกไปสู่บริเวณสนามฝึกซ้อมกอล์ฟในส่วนนี้ ดังนั้น สนามฝึกซ้อมกอล์ฟจึงเป็นพื้นที่ที่ใช้ประโยชน์ร่วมกันหรือเพื่อประโยชน์ของพื้นที่อื่นของตัวอาคาร ถือได้ว่าสนามฝึกซ้อมกอล์ฟตามรายการนี้เป็นที่ดินซึ่งใช้ต่อเนื่องกับโรงเรือนที่ต้องถูกประเมินเช่นกัน ที่โจทก์อุทธรณ์ประการต่อไปว่า สนามเทนนิสเป็นลานคอนกรีตไม่ควรถูกกำหนดค่ารายปีนั้น เห็นว่า นอกจากการประกอบธุรกิจสนามฝึกซ้อมกอล์ฟแล้ว ธุรกิจหลักอีกอย่างหนึ่งของโจทก์คือการให้บริการสนามเทนนิส ซึ่งในการเล่นเทนนิส สภาพพื้นสนามที่เรียกว่า คอร์ตเทนนิสถือเป็นสิ่งสำคัญในการเล่นกีฬาชนิดนี้ สภาพพื้นสนามเทนนิสจำต้องถูกจัดสร้างขึ้นให้แข็งแรง เหมาะสม และถูกต้องตามหลักเกณฑ์ที่ถูกกำหนดไว้ ซึ่งตามข้อเท็จจริงแห่งคดีที่โจทก์เองก็ยอมรับ ปรากฏว่าโจทก์ก่อสร้างสนามเทนนิสในลักษณะพื้นคอนกรีตและมีรั้วเหล็กล้อมรอบเพื่อกันมิให้ลูกเทนนิสออกนอกเขตสนามเทนนิสนั้น เช่นนี้แล้ว สนามเทนนิสจึงถือเป็นสิ่งปลูกสร้างที่ต้องถูกประเมินค่ารายปีด้วย ที่โจทก์อุทธรณ์ประการสุดท้ายว่า รั้วกั้นลูกกอล์ฟของสนามฝึกซ้อมกอล์ฟไม่ควรจัดเป็นประเภทโครงสร้างเหล็กนั้น เห็นว่า โจทก์มีนางประไพ พนักงานฝ่ายบัญชีของโจทก์ เบิกความเป็นพยานว่า บริเวณสนามฝึกซ้อมกอล์ฟและสนามเทนนิสมีพื้นที่รวมกัน 18,460 ตารางเมตร ประกอบกับเมื่อพิจารณาจากภาพถ่ายแล้ว จะเห็นได้ว่า บริเวณสนามฝึกซ้อมกอล์ฟที่โจทก์ให้บริการสนามฝึกซ้อมกอล์ฟนั้นมีพื้นที่ไม่กว้างมากนัก โจทก์จำเป็นต้องมีรั้วเหล็กกั้นมิให้ลูกกอล์ฟเลยออกนอกรั้วเหล็กและเพื่อป้องกันความปลอดภัยในทรัพย์สินของผู้อื่น กับทั้งเพื่อประโยชน์แห่งกิจการของโจทก์โดยตรง รั้วกั้นลูกกอล์ฟจึงเป็นสิ่งปลูกสร้างที่ต้องถูกประเมินค่ารายปีเช่นเดียวกัน อุทธรณ์ทุกข้อของโจทก์ฟังไม่ขึ้น อนึ่ง คดีนี้ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนการประเมินตามใบแจ้งรายการประเมินฉบับพิพาทของจำเลยที่ 1 และให้เพิกถอนคำชี้ขาดของจำเลยที่ 2 โดยให้จำเลยทั้งสองคืนค่าภาษีบางส่วนซึ่งไม่เต็มตามฟ้องแก่โจทก์ การพิพากษาให้เพิกถอนใบแจ้งรายการประเมินและใบแจ้งคำชี้ขาดดังกล่าวไม่ถูกต้อง เพราะโจทก์ยังคงมีความรับผิดชอบชำระภาษีโรงเรือนและที่ดินอยู่เพียงแต่ไม่เท่ากับจำนวนค่าภาษีที่ถูกประเมิน จึงต้องเป็นกรณีพิพาทขอให้แก้ไขการประเมินและใบแจ้งคำชี้ขาด ปัญหานี้แม้ไม่มีคู่ความฝ่ายใดอุทธรณ์ ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นสมควรแก้ไขให้ถูกต้อง พิพากษาแก้เป็นว่า ให้แก้ไขการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินตามใบแจ้งรายการประเมิน (ภ.ร.ด. 8) เล่มที่ 13 เลขที่ 8 (50330000-47/02308-02) ลงวันที่ 11 พฤศจิกายน 2547 และแก้ไขใบแจ้งคำชี้ขาดเล่มที่ 9 เลขที่ 1 ลงวันที่ 29 พฤษภาคม 2549 นอกจากนี้แก้ไขให้เป็นไปตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลาง ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

พันระสา บัวทอง · องอาจ โรจน์สุพจน์ · อิศเรศ ชัยรัตน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/7012/2555>