

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2680/2549

บริษัทมีดี จำกัด โจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.ระฎีกา มาตรา 91/1, ป.ระฎีกา มาตรา 91/2

ย่อ / หลักกฎหมาย

ที่ดินของโจทก์อยู่ในเขตที่จะเวนคืน การที่โจทก์โอนที่ดินให้แก่กรมทางหลวงเป็นไปตามพระราชบัญญัติว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ พ.ศ.2530 ถือได้ว่าเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลระฎีกา มาตรา 91/1 (4) โจทก์จำเป็นต้องมีที่ดินไว้ใช้ในการประกอบกิจการ เพราะต้องใช้เป็นสำนักงานและโรงงานผลิตเฟอร์นิเจอร์จำหน่าย ไม่ใช่มีไว้เพื่อขาย ประกอบกับโจทก์ต้องโอนทรัพย์สินเนื่องจากการถูกเวนคืนไม่ใช่การโอนโดยเจตนาหรือเพื่อประโยชน์ในกิจการของโจทก์ จึงไม่เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไรที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลระฎีกา

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด โจทก์ซื้อที่ดินมาเพื่อใช้ทำสำนักงานและโรงงานผลิตเฟอร์นิเจอร์จำหน่ายต่อมามีพระราชกฤษฎีกากำหนดเขตที่ดินในบริเวณที่จะเวนคืนเพื่อสร้างทางหลวงพิเศษหมายเลข 37 สายถนนวงแหวนรอบนอกกรุงเทพมหานคร ตอนแยกทางหลวงแผ่นดินหมายเลข 34 (บางพลี) - บรรจบทางหลวงแผ่นดินหมายเลข 1 (วังน้อย) พ.ศ.2536 ที่ดินของโจทก์อยู่ในเขตที่จะเวนคืนด้วย โจทก์ได้รับเงินค่าทดแทนจากกรมทางหลวงและนำไปคำนวณเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลแล้ว ต่อมาเจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมินให้โจทก์เสียภาษีธุรกิจเฉพาะเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และภาษีบำรุงเทศบาล สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี 2539 และปี 2540 รวมเป็นเงินจำนวน 23,707,531 บาท โจทก์อุทธรณ์การประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีความเห็นยืนตามการประเมินแต่ให้ลดภาษีและงดเบี้ยปรับ คงให้เรียกเก็บเป็นเงินจำนวน 12,267,116.59 บาท โจทก์ไม่เห็นด้วยกล่าวคือ โจทก์ซื้อที่ดินดังกล่าวมาเพื่อทำเป็นสำนักงานและโรงงานผลิตเฟอร์นิเจอร์จำหน่าย มิได้มีเจตนาขายเพื่อบริโภคในทางค้าหรือหากำไร โจทก์ได้รับเงินค่าทดแทนตามกฎหมาย โดยมีได้มีการขายตามปกติ จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ การที่เจ้าพนักงานของจำเลยประเมินภาษีโจทก์เป็นการกระทำที่เลือกปฏิบัติและลิดรอนสิทธิของโจทก์หรือเรียกเก็บซ้ำซ้อนอันเป็นการขัดต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ.2540 การประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์จึงไม่ชอบ ขอให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะเลขที่ 02010450/6/100012 เลขที่ 02010450/6/100013 และเลขที่ 02010450/6/100014 ลงวันที่ 21 มิถุนายน 2543 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ สก.2 (อธ.3.3)/17.1/8/44 เลขที่ สก.2 (อธ.3.3)/17.2/8/44 และเลขที่ สก.2 (อธ.3.3)/17.3/8/44 ลงวันที่ 19 กรกฎาคม 2543 จำเลยให้การว่า เจ้าพนักงานประเมินได้วิเคราะห์แบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลของโจทก์รอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2539 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2539 และรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2540 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2539 และตรวจสอบพบว่าโจทก์มีรายได้จำนวน 194,564,902.49 บาท ที่ได้มาจากการขายที่ดินให้กรมทางหลวงนั้น โจทก์มิได้นำรายรับดังกล่าวไปยื่นเสียภาษีธุรกิจเฉพาะให้

ถูกต้อง เนื่องจากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์มีไว้ในประกอบการกิจการ จึงเป็นการขายที่เป็นทางคำหรือหากำไรจะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางคำหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 มาตรา 3 (5) ไม่ใช่การขายที่ได้รับการยกเว้น ไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวมาตรา 3 (6) การประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์จึงชอบแล้ว ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลย โดยกำหนดค่าทนายความ 2,000 บาท โจทก์อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "ข้อเท็จจริงฟังได้ว่าโจทก์เป็นเจ้าของที่ดินโฉนดเลขที่ 2347 ตำบลสะพานสูง อำเภอบางกะปิ กรุงเทพมหานคร โจทก์ใช้ที่ดินแปลงดังกล่าวในการประกอบกิจการทำสำนักงานและโรงงานผลิตเฟอร์นิเจอร์จำหน่ายต่อมามีพระราชกฤษฎีกากำหนดเขตที่ดินในบริเวณที่ที่จะเวนคืนเพื่อสร้างทางหลวงพิเศษหมายเลข 37 สายถนนวงแหวนรอบนอก กรุงเทพมหานคร ตอนแยกทางหลวงแผ่นดินหมายเลข 34 (บางพลี) - บรรจบทางหลวงแผ่นดินหมายเลข 1 (วังน้อย) พ.ศ.2536 ที่ดินของโจทก์อยู่ในเขตที่จะเวนคืนคิดเป็นเนื้อที่ 7 ไร่ 2 งาน 78 ตารางวา กรมทางหลวงได้จ่ายค่าทดแทนที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้แก่โจทก์รวม 3 ครั้ง เป็นเงินจำนวน 194,564,902.49 บาท โจทก์มีได้นำรายรับดังกล่าวไปยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เจ้าพนักงานประเมินมีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ เลขที่ 02010450/6/100012 เลขที่ 02010450/6/100013 และเลขที่ 02010450/6/100014 ลงวันที่ 21 มิถุนายน 2543 ทั้งสามฉบับ ให้โจทก์เสียภาษีธุรกิจเฉพาะเบี้ยปรับเงินเพิ่มและภาษีบำรุงเทศบาลรวมเป็นเงินจำนวน 23,707,531 บาท โจทก์อุทธรณ์การประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สก.2 (อธ.3.3)/17.1/8/44 เลขที่ สก.2 (อธ.3.3)/17.2/8/44 และเลขที่ สก.2 (อธ.3.3)/17.3/8/44 ลงวันที่ 19 กรกฎาคม 2543 ทั้งสามฉบับยืนตามการประเมินแต่ให้ลดภาษีและงดเบี้ยปรับ คงเรียกเก็บรวมเป็นเงินทั้งสิ้นจำนวน 10,866,249.29 บาท ปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์มีว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบหรือไม่ โจทก์อุทธรณ์ปัญหาข้อนี้ว่า โจทก์ขายที่ดินเนื่องจากถูกทางราชการเวนคืน มิได้สมัครใจขาย จึงมิใช่เป็นการขายที่เป็นทางการคำหรือหากำไร ปัญหานี้ศาลฎีกาโดยมติที่ประชุมใหญ่เห็นว่า มาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากร ให้คำนิยามคำว่า ขาย ว่า หมายความว่ารวมถึงสัญญาจะขาย ขายฝาก แลกเปลี่ยน ให้ให้เช่าซื้อ หรือจำหน่าย จ่าย โอน ไม่ว่าจะมิใช่ประโยชน์ตอบแทนหรือไม่ ตามบทนิยามดังกล่าว เห็นได้ว่า แม้ที่ดินของโจทก์อยู่ในเขตที่จะเวนคืนตามพระราชกฤษฎีกากำหนดเขตที่ดินในบริเวณที่ที่จะเวนคืนเพื่อสร้างทางหลวงพิเศษหมายเลข 37 สายถนนวงแหวนรอบนอกกรุงเทพมหานคร ตอนแยกทางหลวงแผ่นดินหมายเลข 34 (บางพลี) - บรรจบทางหลวงแผ่นดินหมายเลข 1 (วังน้อย) พ.ศ.2536 และการที่โจทก์โอนที่ดินดังกล่าวให้แก่กรมทางหลวงเป็นไปตามพระราชบัญญัติว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ พ.ศ.2530 ก็ตาม ก็ยังเป็นการโอนจึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/1 (4) ส่วนปัญหาว่าการขายอสังหาริมทรัพย์ของโจทก์ดังกล่าวจะถือเป็นการประกอบกิจการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะหรือไม่นั้น เห็นว่า แม้ประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 บัญญัติว่า ภายใต้บังคับมาตรา 91/4 การประกอบกิจการดังต่อไปนี้ ในราชอาณาจักรให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามบทบัญญัติในหมวดนี้...(6) การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางคำหรือหากำไรไม่ว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้มาโดยวิธีใดก็ตาม ทั้งนี้

เฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามที่กำหนดในพระราชกฤษฎีกาและพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 ออกโดยอาศัยบทบัญญัติดังกล่าวและใช้บังคับขณะนั้น มาตรา 3 บัญญัติว่า ให้การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากรมีดังต่อไปนี้...(5) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ในประกอบการกิจการแต่ไม่รวมถึงที่ดินที่ผู้นั้นใช้ในเกษตรกรรมก็ตาม แต่เป็นที่เห็นได้ชัดว่าทรัพย์ดังกล่าวโจทก์จำเป็นต้องมีไว้ใช้ในการประกอบการกิจการ เพราะต้องใช้เป็นสำนักงานและโรงงานผลิตเฟอร์นิเจอร์จำหน่าย ไม่ใช่มีไว้เพื่อขาย ประกอบกับการที่โจทก์ต้องโอนทรัพย์ก็เนื่องจากการถูกเวนคืนไม่ใช่การโอนโดยเจตนา หรือเพื่อประโยชน์ในกิจการของโจทก์ กรณีของโจทก์เช่นนี้จึงไม่เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไรที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ชอบ อุทธรณ์ของโจทก์ฟังขึ้น" พิพากษากลับ ให้เพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะเลขที่ 02010450/6/100012 เลขที่ 02010450/6/100013 และเลขที่ 02010450/6/100014 ลงวันที่ 21 มิถุนายน 2543 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ สก.2 (อร.3.3)/17.1/8/44 เลขที่ สก.2 (อร.3.3)/17.2/8/44 และเลขที่ สก.2 (อร.3.3)/17.3/8/44 ลงวันที่ 19 กรกฎาคม 2543 ให้จำเลยใช้ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสองศาลแทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความรวม 5,000 บาท

องค์คณะ

ทองหล่อ โฉมงาม · วิชัย ชื่นชมพูนุท · โนรี จันทรธร

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/2680/2549>