

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8804/2550

นายคำเก็ง โอภาเฉลิมพันธุ์โจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.วิ.พ. มาตรา 177, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17, ป.รัชฎากร มาตรา 47, ป.รัชฎากร มาตรา 32, ป.รัชฎากร มาตรา 48, ป.รัชฎากร มาตรา 30

ย่อ / หลักกฎหมาย

โจทก์อ้างในคำฟ้องว่า โจทก์มิได้ใช้ที่ดินและโกดังสินค้าในการประกอบกิจการใด การขายที่ดินและโกดังสินค้านี้จึงไม่ใช่การขายอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ในประกอบกิจการ ซึ่งจะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ การที่ศาลภาษีอากรกลางหยิบยกข้อความตามสัญญาซื้อขายที่ดินระหว่างโจทก์กับบริษัท ส. และข้อที่โจทก์ยอมรับการประเมินค่ารายปีและเสีย

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ซึ่งเป็นพยานหลักฐานที่ปรากฏในสำนวนมาประกอบดุลพินิจในการชี้แจงน้ำหนักพยานหลักฐาน แล้ววินิจฉัยว่าโจทก์มีอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวไว้ในประกอบกิจการ จึงมิใช่การวินิจฉัยนอกประเด็น แม้เหตุผลตามคำพิพากษาจะแตกต่างจากเหตุผลของเจ้าพนักงานประเมินหรือคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ตาม โจทก์อ้างว่าอสังหาริมทรัพย์จำนวน 4 แปลง โจทก์ได้มาตั้งแต่ปี 2525 และขายไปในปี 2535 โดยมีได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร จำเลยให้การว่า โจทก์ซื้อที่ดิน 4 แปลงมาในราคา 4,000,000 บาท แล้วขายไปในราคา 30,254,882 บาท และตามหนังสือสัญญาซื้อขายระบุว่าขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเป็นโกดังก้ออิฐถือปูน ซื้อเพื่อใช้เป็นที่พักสร้างคลังเก็บสินค้า แสดงว่าโจทก์ผู้ซื้อซื้อเพื่อประกอบกิจการเป็นโกดังเก็บสินค้ามิได้มีเจตนาใช้เป็นที่อยู่อาศัย ทั้งยังยื่นแบบแสดงรายการกำหนดค่ารายปีและชำระ

ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ด้วยเหตุผลดังกล่าวการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวถือว่าเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร ตาม พ.ร.ฎ. (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 มาตรา 3 (5) คือ อสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ในประกอบกิจการ โจทก์มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีธุรกิจเฉพาะและต้องนำเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ไปรวมคำนวณกับเงินได้พึงประเมินประเภทอื่นๆ ของโจทก์ เห็นได้ว่าคำให้การของจำเลยมิได้ปฏิเสธข้ออ้างตามคำฟ้องว่าโจทก์ได้ที่ดินทั้ง 4 แปลงมาโดยมีได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรให้เห็นโดยชัดแจ้ง คำให้การของจำเลยมุ่งแสดงข้อเท็จจริงให้เห็นว่าโจทก์ขายที่ดินไปในทางค้าหรือหากำไรซึ่งจะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะอันเป็นภาษีคนละประเภทกับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา คำให้การของจำเลยจึงมิได้ปฏิเสธข้ออ้างของโจทก์ดังกล่าวตาม ป.วิ.พ. มาตรา 177 ประกอบ พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 17 ดังนั้น ปัญหาที่ว่าโจทก์ได้ที่ดินมาโดยมุ่งในทางการค้าหรือหากำไรนั้น ถือว่าจำเลยได้รับแล้ว และข้อเท็จจริงรับฟังได้ตามคำฟ้องว่าโจทก์ได้ที่ดินมาโดยมีได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร โจทก์จึงมีสิทธิเลือกเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีภาษี 2535 สำหรับเงินได้จากการขายที่ดินตามวิธีการที่กำหนดในมาตรา 48 (4) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร มาตรา 47 แห่ง พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 บัญญัติว่า "การใดที่กฎหมายกำหนดให้อุทธรณ์ต่อเจ้าหน้าที่ซึ่งเป็นคณะกรรมการขอบเขตการพิจารณาอุทธรณ์ให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยการนั้น..." ซึ่ง ป.รัชฎากร มาตรา 32 ได้กำหนดขอบเขตการพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไว้แล้วโดยไม่ได้นำหนดระยะเวลาไว้ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยจึงมีอำนาจดำเนินการไปตามชั้น

ตอนที่กำหนดไว้ในมาตรา 32 แห่งประมวลรัษฎากร ไม่อาจนำระยะเวลาที่กำหนดให้วินิจฉัย
อุทธรณ์ และแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ภายใน 30 วัน ตามมาตรา 45 แห่ง

พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ ดังกล่าวมาใช้ได้ มาตรา 27 ตรี (1) แห่งประมวลรัษฎากร
บัญญัติให้ผู้มีสิทธิขอคืนภาษีอากรที่ยื่นรายการเมื่อพ้นเวลาที่กฎหมายกำหนด ขอคืนได้ภายใน 3 ปี
นับแต่วันยื่นรายการก็สืบเนื่องมาจากแม้ผู้ยื่นจะยื่นเกินกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดก็ตาม แต่
เมื่อผู้ยื่นไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีอากรจึงต้องคืนให้ ส่วนเรื่องดอกเบี้ย มาตรา 4 ทศ แห่ง
ประมวลรัษฎากร กำหนดให้เป็นไปตามกฎกระทรวง ซึ่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 161 (พ.ศ.2526) ข้อ 2
กำหนดไว้ว่า การคิดดอกเบี้ยให้แก่ผู้ได้รับคืนภาษีอากรนั้น จะคิดให้ต่อเมื่อได้มีการยื่นแบบแสดง
รายการหรือคำร้องขอคืนเงินภาษีอากรภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด หรือภายในเวลาที่ได้รับการ
ขยายหรือเลื่อนให้ เมื่อโจทก์มิได้ยื่นแบบแสดงรายการภายในกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด โจทก์
จึงมีสิทธิได้รับภาษีอากรที่ชำระไปแล้วคืนตามมาตรา 27 ตรี (1) แห่งประมวลรัษฎากร โดยไม่มี
สิทธิได้ดอกเบี้ย

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องและแก้ไขคำฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินตามหนังสือแจ้ง
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เลขที่ 1001081/1/100941 และเลขที่ 1001081/1/100942 ลงวันที่ 24
เมษายน 2543 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ สก.1
(อธ.3)/112/2544 และเลขที่ สก.1 (อธ.3)/113/2544 ลงวันที่ 22 สิงหาคม 2544 ให้จำเลย
ชำระเงินจำนวน 15,711,379.40 บาท แก่โจทก์พร้อมดอกเบี้ยอัตราร้อยละ 1 ต่อเดือน จากต้นเงิน
9,574,942.62 บาท นับถัดจากวันฟ้องจนกว่าจะชำระเสร็จ จำเลยให้การและแก้ไขคำให้การขอให้
ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินตามหนังสือ
แจ้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปี 2535 เลขที่ 1001081/1/100941 ลงวันที่ 24 เมษายน 2543 และ
คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ สก. 1 (อธ. 3)/112/2544 ลงวันที่ 22
สิงหาคม 2544 ให้จำเลยคืนเงินภาษีอากรพร้อมดอกเบี้ยรวมเป็นเงิน 8,615,934.05 บาท แก่โจทก์
กับให้จำเลยใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนโจทก์ โดยกำหนดค่าทนายความ 10,000 บาท เฉพาะ
ค่าขึ้นศาลให้จำเลยรับผิดชอบตามจำนวนทุนทรัพย์ที่โจทก์ชนะคดี ค่าขอของโจทก์นอกจากนี้ให้ยก
โจทก์และจำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า คดีมีปัญหาที่จะต้อง
วินิจฉัยข้อแรกตามอุทธรณ์ของโจทก์ว่า การขายที่ดินรวม 4 แปลง ของโจทก์ให้แก่บริษัทแสงฟ้า
ศึกษาภัณฑ์ (1982) จำกัด เมื่อวันที่ 27 สิงหาคม 2535 เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้า
หรือหากำไรที่โจทก์ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร หรือไม่
ขณะที่โจทก์ขายที่ดิน 4 แปลง ให้แก่บริษัทแสงฟ้าศึกษาภัณฑ์ (1982) จำกัด ไปนั้น
พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้า
หรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 มีผลใช้บังคับแล้วตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2535 เป็นต้นไป
ซึ่งมาตรา 3 (5) แห่งพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าวระบุว่า การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ใน
การประกอบกิจการเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6)
แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น โจทก์จะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะก็ต่อเมื่อได้ความว่าอสังหาริมทรัพย์
ที่โจทก์ขายไปเมื่อวันที่ 27 สิงหาคม 2535 เป็นอสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์มีไว้ในประกอบการ
ปัญหานี้โจทก์นำสืบว่า ขณะซื้อที่ดิน 4 แปลง มีโกดังปลูกอยู่ก่อนแล้ว แต่โจทก์ก็ปิดไว้ไม่ได้

ประกอบกิจการใด ๆ ส่วนจำเลยมีนายรำไพ พนักงานเจ้าหน้าที่สำนักงานเขตบางกอกน้อย มาเบิกความว่า ก่อนประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินต้องมีการตรวจสอบด้วยว่ามีการใช้โรงเรือนในลักษณะใด พบว่าโจทก์ใช้เป็นที่พักเก็บสินค้า หนังสือ กระดาษ โจทก์ได้ชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินตามการประเมินของเจ้าพนักงานตลอดไม่เคยโต้แย้ง คำฟ้องของโจทก์เองก็รับว่าได้เสียภาษีโรงเรือนและที่ดินจริงเพราะเกรงถูกประเมินย้อนหลัง หากโจทก์ไม่ได้ใช้โกดังประกอบกิจการก็ไม่มีเหตุผลใดที่โจทก์ต้องยอมเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน การที่โจทก์ยอมเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินจึงเจือสมกับคำเบิกความของนายรำไพพยานจำเลยว่าโรงเรือนของโจทก์โจทก์ได้ใช้ในการประกอบกิจการ จึงประเมินให้โจทก์เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ข้อเท็จจริงฟังได้ว่า โจทก์ขายที่ดิน 4 แปลง พร้อมโกดังที่โจทก์มีไว้ในประกอบกิจการ จึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ที่โจทก์อุทธรณ์ว่าศาลภาษีอากรกลางหยิบยกข้อความจากสัญญาซื้อขายระหว่างโจทก์กับบริษัทแสงฟ้าวิสาหกิจ จำกัด มาวินิจฉัยว่าโจทก์มีความประสงค์จะใช้ประโยชน์จากที่ดิน 4 แปลง และโกดังเก็บสินค้าในการประกอบกิจการ จึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไรเป็นการวินิจฉัยที่ไม่ชอบ เพราะประเด็นนี้มีได้ยกขึ้นว่ากล่าวในชั้นพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ โดยคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์อ้างเหตุผลว่าโจทก์ยอมรับการประเมินค่ารายปีและเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินมาฟังว่าโจทก์ใช้อสังหาริมทรัพย์เพื่อประกอบกิจการนั้น เห็นว่า โจทก์อ้างในฟ้องว่าโจทก์มีได้ใช้ที่ดินและโกดังสินค้าในการประกอบกิจการใด การขายที่ดินและโกดังสินค้านี้จึงไม่ใช่การขายอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ในประกอบกิจการซึ่งจะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ การที่ศาลภาษีอากรกลางหยิบยกข้อความตามสัญญาซื้อขายระหว่างโจทก์กับบริษัทแสงฟ้าวิสาหกิจ จำกัด และข้อที่โจทก์ยอมรับการประเมินค่ารายปีและเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินซึ่งเป็นพยานหลักฐานที่ปรากฏในสำนวนมาประกอบดุลพินิจในการชี้ว่าพยานหลักฐานแล้ววินิจฉัยว่า โจทก์มีอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวไว้ในประกอบกิจการจึงมิใช่การวินิจฉัยนอกประเด็น แม้เหตุผลตามคำพิพากษาจะแตกต่างจากเหตุผลของเจ้าพนักงานประเมินหรือคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ตาม ที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยในประเด็นนี้จึงชอบแล้ว อุทธรณ์ของโจทก์ข้อนี้ฟังไม่ขึ้น ปัญหาที่ต้องวินิจฉัยข้อสองตามอุทธรณ์ของจำเลยมีว่า คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ที่ว่า โจทก์ได้ที่ดิน 4 แปลง มาโดยมุ่งในทางการค้าหรือหากำไร เพราะเป็นการซื้อมาเพื่อใช้ในการประกอบกิจการของโจทก์แล้วต่อมาได้ขายอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้เพื่อใช้ในการประกอบกิจการดังกล่าวไป จึงไม่มีสิทธิเลือกเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามประมวลรัษฎากร มาตรา 48 (4) (ข) ถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ เห็นว่า ตามฟ้องโจทก์อ้างว่าโจทก์ซื้อที่ดิน 4 แปลง นี้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร โจทก์จึงมีสิทธิเลือกเสียภาษีโดยไม่ต้องนำไปรวมเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จำเลยให้การและนำสืบเพียงว่า โจทก์ซื้อที่ดิน 4 แปลงพิพาทมาในราคา 4,000,000 บาท แล้วขายไปในราคา 30,255,000 บาท โดยตามหนังสือซื้อขายระหว่างโจทก์กับผู้ขายระบุว่าขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเป็นโกดังก่ออิฐถือปูน และซื้อเพื่อใช้เป็นที่พักเก็บสินค้า แสดงว่าโจทก์ผู้ซื้อจะมีเจตนาใช้ประกอบกิจการเป็นโกดังเก็บสินค้านี้ได้มีเจตนาใช้เป็นที่พักอยู่อาศัย ทั้งโกดังเก็บสินค้าโดยสภาพไม่สามารถใช้เป็นที่พักอยู่อาศัยได้และจากการตรวจสอบของเจ้าหน้าที่ปรากฏว่าโกดังดังกล่าวใช้งานโดยตลอด นอกจากนี้โจทก์ยังยื่นแบบแจ้งรายการกำหนดค่ารายปีและชำระภาษีโรงเรือนและที่ดิน ด้วยเหตุผลดังกล่าวเจ้าพนักงานประเมินและคณะกรรมการพิจารณา

อุทธรณ์จึงเห็นว่า การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวถือว่าเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์ได้มาโดยมุ่งในทางการค้าหรือหากำไร โจทก์จึงมีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์นี้ โดยไม่มีสิทธิเลือกเสียภาษีตามมาตรา 48 (4) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร เห็นว่า แม้การขายอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ในประกอบการกิจการจะถือว่าเป็นการขายที่เป็นทางค้าหรือหากำไรซึ่งต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะก็ตาม แต่ก็มีได้หมายความว่า การได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้นเป็นการได้มาโดยมุ่งในทางการค้าหรือหากำไร เพราะการจะถือว่าเป็นการได้โดยมุ่งในทางการค้าหรือหากำไรหรือไม่ต้องพิจารณาขณะได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้นว่า โจทก์มีเจตนาหรือวัตถุประสงค์ในการแสวงหากำไรจากการที่จะขายตัวอสังหาริมทรัพย์นั้นหรือไม่ ดังนี้ เมื่อโจทก์ซื้อที่ดินดังกล่าวมาตั้งแต่ปี 2525 เพื่อใช้ในการประกอบกิจการของโจทก์เอง และขายไปในปี 2535 โดยไม่ปรากฏข้อเท็จจริงอย่างอื่นที่แสดงให้เห็นว่า โจทก์มีเจตนาซื้อที่ดินดังกล่าวมาเพื่อมุ่งค้าหากำไรจากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ซื้อมานั้น ข้อเท็จจริงจึงฟังได้ว่า โจทก์ได้ที่ดินดังกล่าวมาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไร โจทก์จึงมีสิทธิที่จะเลือกเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาสำหรับเงินได้จากการขายที่ดินดังกล่าวตามมาตรา 48 (4) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร การที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยเหตุที่โจทก์ซื้อที่ดิน 4 แปลง มาไว้ในประกอบการกิจการเพียงเหตุเดียวแล้วฟังว่า โจทก์ได้มาโดยมุ่งในทางการค้าหรือหากำไรจึงไม่ชอบ อุทธรณ์ของจำเลยข้อนี้ฟังไม่ขึ้น ปัญหาที่จะต้องวินิจฉัยข้อสามตามอุทธรณ์ของโจทก์มีว่า คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีผลบังคับตามกฎหมายหรือไม่ โจทก์อุทธรณ์ว่า คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต้องวินิจฉัยอุทธรณ์และแจ้งให้ผู้อุทธรณ์ทราบภายในเวลาที่กำหนดไว้ในมาตรา 45 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 แต่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาเกินกำหนดเวลาดังกล่าว คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงไม่มีผลบังคับต่อโจทก์นั้น เห็นว่า ตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 ดังกล่าว กรณีที่มีการอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองตามมาตรา 44 แล้ว ในบทบัญญัติมาตรา 45 ได้บัญญัติหลักเกณฑ์ที่ต้องปฏิบัติตามไปโดยให้เจ้าหน้าที่ตามมาตรา 44 วรรคหนึ่ง พิจารณาคำอุทธรณ์และแจ้งผู้อุทธรณ์ไม่เกิน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับอุทธรณ์ และผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์ต้องพิจารณาให้แล้วเสร็จภายใน 30 วัน หลักเกณฑ์และกำหนดระยะเวลาตามมาตรา 45 นี้ จึงใช้กับเฉพาะกรณีการอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 44 เท่านั้น ซึ่งการอุทธรณ์ตามมาตรา 44 ดังกล่าว หมายถึง กรณีการอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองที่ไม่ต้องด้วยมาตรา 48 ไม่ใช่คำสั่งทางปกครองที่ออกโดยรัฐมนตรี และไม่ใช่คำสั่งทางปกครองที่มีกฎหมายกำหนดขั้นตอนอุทธรณ์ภายในฝ่ายปกครองไว้เป็นการเฉพาะแล้ว ทั้งนี้ตามมาตรา 44 วรรคหนึ่ง แต่กรณีการอุทธรณ์การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินนั้น ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 30 และมาตรา 32 ได้บัญญัติไว้มีใจความสรุปได้ว่า การอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรให้ผู้อุทธรณ์ภายในกำหนดเวลา 30 วัน นับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีอำนาจออกหมายเรียกผู้อุทธรณ์มาไต่สวน ออกหมายเรียกพยานกับสั่งให้ผู้อุทธรณ์หรือพยานนั้นนำสมุดบัญชีหรือพยานหลักฐานอย่างอื่นอันควรแก่เรื่องมาแสดงได้ แต่ต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 15 วัน นับแต่วันส่งหมาย เห็นได้ว่า ประมวลรัษฎากรมาตรา 30 และมาตรา 32 ได้กำหนดขั้นตอนอุทธรณ์ภายในฝ่ายปกครองไว้เป็นการเฉพาะแล้ว การอุทธรณ์การประเมินนี้จึงไม่ใช่การอุทธรณ์คำสั่งที่อยู่ในบังคับบทบัญญัติมาตรา 44 และ 45 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 จึงไม่อาจนำระยะเวลาที่กำหนดให้

วินิจฉัยอุทธรณ์และแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ภายใน 30 วัน ตามมาตรา 45 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 มาใช้ได้ดังที่โจทก์อุทธรณ์แต่อย่างใด คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงมีผลบังคับต่อโจทก์ อุทธรณ์ของโจทก์ข้อนี้ฟังไม่ขึ้น ปัญหาที่จะต้องวินิจฉัยข้อนี้ตามอุทธรณ์ของโจทก์มีว่า โจทก์มีสิทธิได้รับดอกเบี้ยจากการคืนเงินภาษีอากรที่จำเลยต้องคืนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปีภาษี 2535 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปีภาษี 2536 และภาษีธุรกิจเฉพาะเดือนเมษายน 2536 หรือไม่ มาตรา 27 ตรี (1) แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติให้ผู้ที่มีสิทธิขอคืนภาษีอากรที่ได้ยื่นรายการเมื่อพ้นเวลาที่กฎหมายกำหนด ให้ผู้มีสิทธิยื่นคำร้องขอคืนได้ภายใน 3 ปี นับแต่วันที่ได้อื่นรายการ ก็สืบเนื่องมาจากแม้ผู้มีสิทธิขอคืนจะยื่นรายการเกินกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดก็ตาม แต่เมื่อผู้มีสิทธิขอคืนไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีอากรจึงต้องคืนให้ ส่วนเรื่องดอกเบี้ย มาตรา 4 ทศ แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้เป็นไปตามกฎกระทรวง ซึ่งกฎกระทรวง ฉบับที่ 161 (พ.ศ.2526) ออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับคืนเงินภาษีอากร ข้อ 2 กำหนดไว้ว่า การคิดดอกเบี้ยให้แก่ผู้ได้รับคืนเงินภาษีอากรนั้น จะคิดให้ต่อเมื่อได้มีการยื่นแบบแสดงรายการหรือคำร้องขอคืนเงินภาษีอากรภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดหรือภายในระยะเวลาที่ได้รับการขยายหรือเลื่อนให้ เมื่อโจทก์มิได้ยื่นแบบแสดงรายการดังกล่าวภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดหรือภายในระยะเวลาที่ได้รับการขยายหรือเลื่อนให้ โจทก์จึงมีสิทธิได้รับภาษีอากรที่ชำระไปแล้วคืนตามมาตรา 27 ตรี (1) แห่งประมวลรัษฎากร โดยไม่มีสิทธิได้ดอกเบี้ย ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามานั้นชอบแล้ว อุทธรณ์ของโจทก์ข้อนี้ฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ.

องค์คณะ

เปรมใจ กิตติคุณไพโรจน์ · ทองหล่อ โฉมงาม · องอาจ โรจนสุพจน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/8804/2550>