

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5607/2550

บริษัทไฟบูลย์สมบัติ จำกัด โจทก์ กรรมการสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 30, ป.รัชฎากร มาตรา 91/2, ป.รัชฎากร มาตรา 91/1

ย่อ / หลักกฎหมาย

ป.รัชฎากร มาตรา 30 (2) ที่บัญญัติให้อุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาล ก็เพื่อให้ศาลพิจารณาว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ หากไม่ชอบด้วยกฎหมายทั้งหมดก็มีอำนาจเพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์นั้น แต่ถ้าชอบด้วยกฎหมายเพียงบางส่วน ก็มีอำนาจที่จะแก้ไขการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์นั้นได้ ฉะนั้น เมื่อศาลภาษีอากรกลางเห็นว่าการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ชอบด้วยกฎหมายเพียงบางส่วน ศาลภาษีอากรกลางย่อมมีอำนาจแก้ไขการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ได้ ที่ดินและตึกแถวที่โจทก์ขายให้แก่บริษัท พ. เป็นที่ดินและตึกแถวที่โจทก์ให้บริษัท น. เช่า การขายที่ดินและตึกแถวดังกล่าวจึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์มีไว้ในประกอบการประกอบกิจการเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร โจทก์จึงต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจากการขายที่ดินและตึกแถว เมื่อราคาตลาดของที่ดินมิใช่ราคาตามที่ต่างฝ่ายต่างอ้างและไม่อาจหาราคาตลาดที่ถูกต้องได้ การที่ศาลภาษีอากรกำหนดราคาตลาดของที่ดินโดยใช้ราคาเฉลี่ยระหว่างราคาขั้นต่ำ 53,924,000 บาท และราคาขั้นสูง 909,293,000 บาท เป็นเงิน 481,608,500 บาท จึงเป็นธรรมแล้ว

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องว่า โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด จำเลยเป็นนิติบุคคลโดยเป็นกรมในสังกัดกระทรวงการคลัง เมื่อวันที่ 6 มกราคม 2543 เจ้าพนักงานของจำเลยมีหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับเดือนภาษีมีนาคม 2539 ให้โจทก์ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะเงินเพิ่มและภาษีส่วนท้องถิ่นรวมทั้งสิ้นเป็นเงิน 39,891,098 บาท โจทก์ไม่เห็นด้วยจึงได้อุทธรณ์คัดค้านการประเมินดังกล่าว ต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยให้อยุทธรณ์ของโจทก์ โดยเห็นว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายแล้ว โจทก์เห็นว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ชอบด้วยกฎหมาย กล่าวคือ เมื่อวันที่ 12 มีนาคม 2539 โจทก์ขายที่ดินโฉนดเลขที่ 1686 ตำบลวัดพระยาไกร (บ้านทวาย) อำเภอยานนาวา (บางรัก) กรุงเทพมหานคร ได้แก่ บริษัทพุลทวิ จำกัด ในราคา 230,000,000 บาท ที่ดินแปลงดังกล่าวเดิมเป็นกรรมสิทธิ์ของเจ้าพระยาพิชัยญาติ ซึ่งได้รับพระราชทานจากพระบาทสมเด็จพระมงกุฎเกล้าเจ้าอยู่หัว เจ้าพระยาพิชัยญาติมีความประสงค์ที่จะจัดการทรัพย์สินดังกล่าวให้รวมอยู่ในรูปบริษัทจำกัด โดยให้ทายาทผู้มีสิทธิได้รับมรดกทุกคนเป็นผู้ถือหุ้นไม่ต้องการให้ทายาทสามารถจำหน่ายจ่ายโอนที่ดินได้ง่าย จะจำหน่ายได้ต่อเมื่อมีความจำเป็นอย่างยิ่งโดยต้องผ่านการพิจารณาของที่ประชุมใหญ่ผู้ถือหุ้น และมีความประสงค์ให้นำผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจากการประเมินกิจการของบริษัทมาใช้ในการบำเพ็ญกุศลกับให้สวัสดิการในการครองชีพของทายาทซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นสืบไป เจ้าพระยาพิชัย

ญาติจึงจดทะเบียนก่อตั้งบริษัทโจทก์ขึ้นตั้งแต่ปี 2479 และโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินดังกล่าวให้โจทก์ในปีเดียวกันนั้นโดยไม่มีค่าตอบแทน ข้อบังคับของบริษัทโจทก์กำหนดว่า การโอนหุ้นของบริษัทจะทำได้เฉพาะโอนให้แก่ผู้ถือหุ้นหรือทายาทสืบสายโลหิตของผู้ถือหุ้นเท่านั้น ห้ามโอนให้แก่บุคคลภายนอกแม้บุคคลนั้นจะเป็นคู่สมรสหรือบุตรบุญธรรม ไม่มีเจตนาก่อตั้งบริษัทเพื่อขายอสังหาริมทรัพย์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 โจทก์มิได้ประกอบกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เพราะผู้ถือหุ้นทั้งหมดของโจทก์ไม่เคยมีความประสงค์ที่จะขายที่ดินดังกล่าว แต่มีกรณีเหตุจำเป็นอย่างยิ่งเนื่องจากโจทก์เป็นลูกหนี้ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6417/2538 จำนวน 155,431,782.93 บาท หากไม่ชำระหนี้จะต้องถูกยึดทรัพย์ขายทอดตลาด และต้องรับผิดชอบค่าฤชาธรรมเนียมในการขายทอดตลาด เพื่อป้องกันความเสียหายดังกล่าวผู้ถือหุ้นของโจทก์จึงขายที่ดินดังกล่าวให้แก่บริษัทพุลทวิ จำกัด เพื่อนำเงินไปชำระหนี้ตามคำพิพากษาศาลฎีกาดังกล่าว การขายที่ดินดังกล่าวจึงไม่ใช่การประกอบกิจการปกติของโจทก์และมีใช่เป็นการขายทรัพย์สินที่มีไว้ใน การประกอบกิจการตามมาตรา 3 (5) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 ทั้งไม่ใช่การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) โจทก์จึงไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ นอกจากนี้รายรับซึ่งเป็นมูลค่าของที่ดินดังกล่าวมีเพียง 230,000,000 บาท อันเป็นราคาตลาดหรือราคาตามความเป็นจริงทั่วไป ในปี 2539 ซึ่งโจทก์ได้ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะและภาษีส่วนท้องถิ่นจากฐานรายรับดังกล่าวตามมาตรา 91/5 (6) ให้จำเลยครบถ้วนแล้ว บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากรมิได้กำหนดให้ผู้ขายอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ใน การประกอบกิจการหรือผู้ขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจากฐานภาษีที่คำนวณจากราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินแต่อย่างใด เจ้าพนักงานประเมินจึงไม่อาจนำราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินมาใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษี ที่ดินของโจทก์ดังกล่าวมีภาระการเช่าผูกพันอยู่เป็นเวลา 53 ปี 5 เดือน การที่จำเลยกำหนดราคาที่ดินเป็นเงิน 932,803,000 บาท เป็นราคาสูงเกินความเป็นจริงเนื่องจากไม่ใช่มูลค่าและราคาตลาดตามความเป็นจริงขณะโจทก์ขายที่ดิน ทั้งไม่ใช่รายรับที่โจทก์ได้รับหรือพึงได้รับจากการขายที่ดิน ขอให้เพิกถอนการประเมินตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะเลขที่ 1001130/6/100128 ลงวันที่ 1 มีนาคม 2543 (ที่ถูกต้องวันที่ 31 มีนาคม 2543) และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ สก.1 (ธธ.3)/11/2545 ลงวันที่ 30 มกราคม 2545 จำเลยให้การว่า การประกอบกิจการที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ได้แก่การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร ไม่ว่าอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวจะได้มาโดยวิธีใดก็ตาม ทั้งนี้เฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา ซึ่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 มาตรา 3 (5) บัญญัติให้การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ใน การประกอบกิจการ แต่ไม่รวมถึงที่ดินที่ผู้ขายใช้ในการเกษตรกรรม เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไรที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ดังนั้น ไม่ว่าผู้ขายจะได้ทรัพย์สินมาโดยวิธีใด เมื่อใด หากเป็นอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ใน การประกอบกิจการแล้ว ถือว่าเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร โจทก์เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัดประกอบกิจการค้ามุ้งแสวงหากำไร เมื่อโจทก์นำที่ดินโฉนดเลขที่

1686 พร้อมสิ่งปลูกสร้างเป็นตึกแถว 2 ชั้น รวม 268 คูหาออกให้เช่าจึงเป็นการดำเนินการกิจการภายใต้วัตถุประสงค์ของโจทก์ ที่ดินและตึกแถวดังกล่าวเป็นทรัพย์สินที่โจทก์มีไว้เพื่อประกอบกิจการ เมื่อโจทก์ขายทรัพย์สินดังกล่าวไปจึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่มีไว้ในการประกอบกิจการอันต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ส่วนรายรับที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะหมายถึงราคาซึ่งซื้อขายกันตามความเป็นจริงทั่วไปหรือราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินในวันที่มีการโอนนั้นแล้วแต่ราคาใดจะมากกว่า ราคาขายที่ดินของโจทก์ตามสัญญาซื้อขายจำนวน 230,000,000 บาท ไม่ใช่ราคาตลาดที่ซื้อขายตามความเป็นจริงทั่วไป แต่เป็นราคาขายที่ต่ำกว่าความเป็นจริงเนื่องจากบริษัทนครพญาไกร จำกัด (บริษัทนิติมฤตเกิด จำกัด) ผู้เช่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจากโจทก์ และบริษัทพุลทวี จำกัด (บริษัทนิติมฤตอาหาร จำกัด) ผู้ซื้อเป็นนิติบุคคลกลุ่มเดียวกัน มีสำนักงานใหญ่ตั้งอยู่ที่เดียวกัน ดังนั้น การที่บริษัทพุลทวี จำกัด ซื้อที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวจากโจทก์โดยมีภาระตามสัญญาเช่าก็ไม่เป็นเหตุให้ราคาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตกต่ำแต่อย่างใด ทั้งโจทก์ยังยอมรับว่าหนังสือสัญญาเช่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างระหว่างโจทก์กับบริษัทนครพญาไกร จำกัด (บริษัทนิติมฤตเกิด จำกัด) ได้กำหนดค่าเช่าต่ำกว่าความเป็นจริง เพราะโจทก์มีภาระผูกพันชำระหนี้ให้บริษัทกลุ่มเดียวกันกับบริษัทนครพญาไกร จำกัด ราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมของกรมที่ดิน ณ วันที่โจทก์จดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์จำนวนเงิน 1,035,555,440 บาท เป็นราคาตลาดที่ซื้อขายกันตามความเป็นจริงทั่วไป ซึ่งโจทก์ก็ยอมรับโดยชำระค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมของกรมที่ดิน และยอมให้หักภาษีเงินได้นิติบุคคล ณ ที่จ่ายโดยไม่ได้แย้ง จึงต้องฟังว่าราคาตลาดดังกล่าวถูกต้อง ขณะที่โจทก์โอนกรรมสิทธิ์อสังหาริมทรัพย์นั้นเศรษฐกิจของประเทศไทยไม่ได้ตกต่ำที่ดินและอาคารอยู่ในแหล่งทำเลการค้าติดถนนเจริญกรุงไม่เป็นเหตุที่จะทำให้ราคาที่ดินตกต่ำแต่อย่างใด ราคาประเมินทุนทรัพย์จำนวน 932,803,000 บาท ที่จำเลยใช้เป็นฐานในการคำนวณภาษีธุรกิจเฉพาะ โจทก์ขอให้จำเลยพิจารณากำหนดโดยขอให้รองศาสตราจารย์นิพัทธ์ จิตประสงค์ ผู้อำนวยการโครงการพัฒนาผู้บริหารธุรกิจอสังหาริมทรัพย์ คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ เป็นคนกลางพิจารณากำหนดราคาตลาดซึ่งจำเลยได้ดำเนินการให้ตามความประสงค์ของโจทก์และเห็นว่าราคาดังกล่าวใกล้เคียงกับราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมของกรมที่ดิน การนำมาใช้ประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะย่อมถูกต้องและชอบแล้ว ขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้แก้ไขการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินตามหนังสือแจ้งการประเมินธุรกิจเฉพาะเลขที่ 1001130/6/100128 ลงวันที่ 31 มีนาคม 2543 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ สก.1 (ธธ.3)/11/2545 ลงวันที่ 30 มกราคม 2545 จากที่ประเมินและวินิจฉัยให้โจทก์ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะเพิ่มเติมเป็นเงินภาษี 21,084,090 บาท เงินเพิ่ม (คำนวณถึงวันที่ 15 เมษายน 2543) 15,180,544.80 บาท และภาษีส่วนท้องถิ่น 3,626,463.48 บาท รวมเป็นเงิน 39,891,098 บาท เป็นให้โจทก์ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะเพิ่มเติมเป็นเงินภาษี 8,253,555 บาท เงินเพิ่ม (คำนวณถึงวันที่ 15 เมษายน 2543) 5,942,559.60 บาท และภาษีส่วนท้องถิ่น 1,419,611.46 บาท รวมเป็นเงิน 15,615,726 บาท ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์และจำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า "พิเคราะห์แล้ว ข้อเท็จจริงที่คู่ความไม่ได้แย้งกันฟังได้ว่า โจทก์จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด มีวัตถุประสงค์และรายชื่อกรรมการผู้มีอำนาจตามหนังสือรับรอง

เอกสารหมายเลข 3 แผ่นที่ 150 ถึง 154 โจทก์เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดินโฉนดเลขที่ 1686 แขวง วัดพระยาไกร เขตยานนาวา เนื้อที่ 26 ไร่ 2 งาน 28 ตารางวา โดยโจทก์ซื้อจากเจ้าพระยาพิชัยญาติเมื่อวันที่ 20 เมษายน 2479 ตามสารบัญญัติทะเบียนเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 117 ที่ดินแปลงดังกล่าวมีสิ่งปลูกสร้างเป็นตึกแถว 2 ชั้น รวม 268 คูหา โจทก์นำที่ดินและตึกแถวดังกล่าวให้บริษัท นครพญาไกร จำกัด (บริษัทนิติวัตถุเกิด จำกัด) เช่า มีกำหนด 30 ปี นับแต่วันที่ 15 สิงหาคม 2531 ตามหนังสือสัญญาเช่าเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 119 และ 120 และมีคำสั่งจะให้เช่าต่ออีก 30 ปี ต่อมาวันที่ 12 มีนาคม 2539 โจทก์ขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างทั้งหมดให้แก่บริษัทพูลทวี จำกัด ในราคา 230,000,000 บาท ตามภาพถ่ายโฉนดที่ดินและหนังสือสัญญาขายที่ดินเอกสารหมายเลข 4 แผ่นที่ 2 ถึง 6 และแผ่นที่ 8 ตามลำดับ ในขณะที่ซื้อขายที่ดินพิพาทยังมีภาระการเช่าติดพันอยู่อีก 53 ปี 5 เดือน ที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่พิพาทมีราคาประเมินเพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมของกรมที่ดินเป็นเงิน 1,035,555,440 บาท โจทก์ไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีธุรกิจเฉพาะภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด จำเลยจึงมีหนังสือเชิญโจทก์มาพบเพื่อให้ชี้แจงการไม่ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะ ต่อมาโจทก์มีหนังสือถึงจำเลยขอชำระภาษีธุรกิจเฉพาะโดยคำนวณจากราคาซื้อขายตามสัญญาและของดเบี้ยปรับ ตามเอกสารหมายเลข 3 แผ่นที่ 59 ถึง 61 จำเลยได้พิจารณางดเบี้ยปรับให้แก่โจทก์ แต่โจทก์ได้ร้องขอความเป็นธรรมต่อจำเลย โดยขอให้ผู้เชี่ยวชาญด้านการประเมินราคาทรัพย์สินคือรองศาสตราจารย์นิพัทธ์ จิตรประสงค์ ผู้อำนวยการโครงการประเมินราคาทรัพย์สินบัณฑิตทางการประเมินราคาทรัพย์สิน คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ เป็นคนกลางประเมินราคาโดยโจทก์รับเป็นผู้เสียค่าใช้จ่าย ปรากฏตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 15 และ 16 จำเลยจึงมีหนังสือถึงคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ขอให้ดำเนินการประเมินราคาตลาดของอสังหาริมทรัพย์พิพาท ณ วันที่โจทก์ขาย ตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 11 และ 12 ต่อมารองศาสตราจารย์นิพัทธ์ จิตรประสงค์ ได้แจ้งผลการประเมินราคาที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างพิพาทว่าจากการประมาณการที่น่าจะเป็นไปได้ดีที่สุดที่ดินพิพาทจะมีมูลค่าต่ำสุดที่ 53,924,000 บาท และสูงสุดที่ 909,293,000 บาท ส่วนสิ่งปลูกสร้างที่เป็นตึกแถว 2 ชั้น รวม 268 คูหา มีมูลค่า 23,510,000 บาท ตามเอกสารหมายเลข 2 จำเลยจึงอนุโลมให้ถือราคาที่ดินจำนวน 909,293,000 บาท และราคาตึกแถวจำนวน 23,510,000 บาท รวมเป็นเงิน 932,803,000 บาท เป็นราคาตลาด แต่โจทก์ได้ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีธุรกิจเฉพาะพร้อมเงินเพิ่มเมื่อวันที่ 27 มกราคม 2543 โดยคำนวณภาษีจากรายรับจำนวน 230,000,000 บาท ตามเอกสารหมายเลข 3 แผ่นที่ 12 และ 13 เจ้าพนักงานของจำเลยจึงมีหนังสือเลขที่ 1001130/6/100128 ลงวันที่ 31 มีนาคม 2543 แจ้งการประเมินให้โจทก์ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับเดือนมีนาคม 2539 เพิ่มเติมเป็นเงินภาษี 21,084,090 บาท เงินเพิ่ม (คำนวณถึงวันที่ 15 เมษายน 2543) 15,180,544.80 บาท และภาษีส่วนท้องถิ่น 3,626,463.48 บาท รวมเป็นเงิน 39,891,098 บาท ตามเอกสารหมายเลข 1 แผ่นที่ 134 โจทก์อุทธรณ์โต้แย้งการประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เห็นว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินถูกต้องชอบด้วยกฎหมายแล้ว จึงวินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ของโจทก์ตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์เอกสารหมายเลข 3 แผ่นที่ 2 ปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์ข้อแรกของโจทก์มีว่าศาลภาษีอากรกลางมีแต่อำนาจพิพากษาเพิกถอนการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่มีอำนาจแก้ไขการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือไม่ เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา 30 (2) บัญญัติให้อุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของ

คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาล ก็เพื่อให้ศาลพิจารณาว่าการประเมินของเจ้าพนักงาน ประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ หาก ไม่ชอบด้วยกฎหมายทั้งหมดก็มีอำนาจเพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์นั้น แต่ถ้า ชอบด้วยกฎหมายเพียงบางส่วน ก็มีอำนาจที่จะแก้ไขการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์นั้นได้ ฉะนั้น เมื่อศาลภาษีอากรกลางเห็นว่า การประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ในคดีนี้ชอบด้วยกฎหมาย เพียงบางส่วน ศาลภาษีอากรกลางจึงมีอำนาจแก้ไขการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ได้ อุทธรณ์ ข้อนี้ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น ปัญหาวินิจฉัยตามอุทธรณ์ข้อต่อไปของโจทก์มีว่า โจทก์ต้องเสียภาษีธุรกิจ เฉพาะจากการขายที่ดินและตึกแถวตามฟ้องหรือไม่ เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 (6) บัญญัติให้การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรเฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกาต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ไม่ว่าอสังหาริมทรัพย์นั้น จะได้มาโดยวิธีใดก็ตาม และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขาย อสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 ซึ่งใช้บังคับอยู่ในขณะโจทก์ขาย ที่ดินและตึกแถวให้แก่บริษัทพลทวี จำกัด บัญญัติให้การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ผู้ขายมีไว้ใน การ ประกอบกิจการถือเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร เว้นแต่เป็นการขายที่ดินผู้ นั้นใช้ในเกษตรกรรม จึงจะไม่ถือเป็นการขายเป็นทางค้าหรือหากำไร คดีนี้ ข้อเท็จจริงฟังได้ว่าที่ดิน และตึกแถวที่โจทก์ขายให้แก่บริษัทพลทวี จำกัด เป็นที่ดินและตึกแถวที่โจทก์ให้บริษัทนครพญาไกร จำกัด เช่า การขายที่ดินและตึกแถวดังกล่าวจึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่โจทก์มีไว้ใน การ ประกอบกิจการ การขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวจึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือ หากำไร โจทก์จึงต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจากการขายที่ดินและตึกแถวตามฟ้อง อุทธรณ์ข้อนี้ของ โจทก์ฟังไม่ขึ้นเช่นเดียวกัน ปัญหาวินิจฉัยตามอุทธรณ์ของโจทก์และจำเลยต่อไปมีว่า ที่ ศาลภาษีอากรกลางกำหนดรายรับจากการขายที่ดินและตึกแถวตามฟ้องเป็นเงิน 505,118,500 บาท เพื่อกำหนดเสียภาษีธุรกิจเฉพาะชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ เห็นว่า ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/1 (1) รายรับที่จะนำมาคำนวณเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะหมายความว่า เงิน ทรัพย์สิน หรือประโยชน์ใดๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับ และมาตรา 91/1 (2) คำว่า "มูลค่า" หมายความว่า ราคาตลาดของทรัพย์สิน ของกิจการ ของค่าตอบแทน หรือของประโยชน์ใดๆ คำว่า "ราคาตลาด" นั้นมาตรา 91/1 (3) หมายความว่า ราคาที่ซื้อขายกันหรือที่คิดค่าบริการกันตามความเป็นจริงทั่วไป ในขณะที่ใดขณะหนึ่ง ฯลฯ ฉะนั้น ราคาที่ดินและตึกแถวที่โจทก์ขายให้แก่บริษัทพลทวี จำกัด จะเป็น ราคาตลาดต่อเมื่อเป็นราคาซื้อขายกันตามความเป็นจริงทั่วไปในขณะที่มีการซื้อขายกันนั้น ในชั้น อุทธรณ์นี้โจทก์และจำเลยมิได้โต้แย้งว่าราคาตึกแถวที่ซื้อขายกัน 23,510,000 บาท มิใช่ราคา ราคาตึกแถวที่นำมาคำนวณรายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจึงเป็นราคาดังกล่าว ปัญหาคงมีเพียง ว่า ราคาที่ดินที่ซื้อขายกันมีราคาตลาดเท่าใด ตามรายงานการประเมินราคาทรัพย์สินที่มีภาระ การเช่าติดพันอยู่ของรองศาสตราจารย์ จิตรประสงค์ เอกสารหมายเลข 2 ราคาตลาดของที่ดินตาม ฟ้องในขณะที่มีการซื้อขายกันนั้นมีหลายราคา ราคาต่ำสุดอยู่ที่ 53,924,000 บาท สูงสุดอยู่ที่ 909,293,000 บาท จะเป็นราคาใดขึ้นอยู่กับปัจจัย 2 อย่าง คือ ค่าเพิ่มของที่ดินและส่วนลดค่าเพิ่ม ของที่ดินมีตั้งแต่เฉลี่ยร้อยละ 6 ถึงร้อยละ 10 ต่อปี และส่วนลดมีตั้งแต่ร้อยละ 10 ถึงร้อยละ 12 ต่อปี ปัจจัยดังกล่าวเป็นการคาดคะเนในอนาคต จึงเป็นการยากที่จะประมาณการค่าเพิ่มของที่ดิน และส่วนลดได้ถูกต้อง เมื่อราคาตลาดของที่ดินตามฟ้องในขณะที่มีการซื้อขายกันมีหลายราคา และ เป็นการยากที่จะชี้ชัดว่าเป็นราคาใด การที่เจ้าพนักงานประเมินและคณะกรรมการพิจารณา

อุทธรณ์ใช้ราคาสูงสุดของมูลค่าทรัพย์สิน 909,293,000 บาท เป็นราคาในการกำหนดรายรับเพื่อเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจึงไม่ถูกต้องและไม่เป็นธรรมแก่โจทก์ ส่วนที่โจทก์มีนายสมพงษ์ ณรงค์ชัย ผู้เชี่ยวชาญการประเมินราคาทรัพย์สินเบิกความว่า ราคาตลาดของที่ดินดังกล่าวในวันที่ 12 มีนาคม 2539 ซึ่งเป็นวันที่มีการซื้อขายกัน ควรจะเป็น 218,942,000 บาท เพราะค่าเพิ่มของที่ดินเฉลี่ยไม่ควรเกินร้อยละ 8 และส่วนลดควรอยู่ที่ร้อยละ 11 นั้น นายสมพงษ์มิได้ให้เหตุผลไว้ว่า เหตุใดค่าเพิ่มและส่วนลดจึงอยู่ในอัตราดังกล่าว คำเบิกความของนายสมพงษ์จึงมีน้ำหนักน้อย แม้ ร่องศาสตราจารย์นิติพัทยานำมาอ้างเลยจะเบิกความว่า ราคาตลาดของที่ดินดังกล่าวในวันที่มีการซื้อขายกันอยู่ที่ 218,000,000 บาท แต่ก็มีได้ให้เหตุผลไว้เช่นเดียวกัน ทั้งยังขัดกับรายงานการประเมินราคาทรัพย์สินที่มีภาระการเช่าติดพันอยู่ตามเอกสารหมาย ล.2 ที่ระบุว่าเป็นการยากที่จะประมาณการค่าเพิ่มของที่ดินและส่วนลดได้ถูกต้อง หากราคาตลาดของที่ดินอยู่ที่ 218,000,000 บาท ร่องศาสตราจารย์นิติพัทยานี้ซึ่งเป็นผู้ศึกษาและทำรายงานความเห็นการประเมินราคาทรัพย์สินที่มีภาระการเช่าติดพันอยู่ก็น่าจะยืนยันราคดังกล่าวไว้ในรายงาน ฉะนั้น ข้อเท็จจริงจึงฟังไม่ได้ว่า ราคาตลาดของที่ดินที่มีการซื้อขายกันอยู่ที่ 218,942,000 บาท ตามคำเบิกความของนายสมพงษ์ หรืออยู่ที่ 218,000,000 บาท ตามคำเบิกความของร่องศาสตราจารย์นิติพัทยานี้ เมื่อราคาตลาดของที่ดินมิใช่ราคาตามที่ต่างฝ่ายต่างอ้างและไม่อาจหาราคาตลาดที่ถูกต้องได้ การที่ศาลภาษีอากรกำหนดราคาตลาดของที่ดินโดยใช้ราคาเฉลี่ยระหว่างราคาขั้นต่ำ 53,924,000 บาท และราคาขั้นสูง 909,293,000 บาท เป็นเงิน 481,608,500 บาท จึงเป็นธรรม ฉะนั้น ที่ศาลภาษีอากรกลางกำหนดรายรับจากการขายที่ดินและตึกแถวตามฟ้องรวมเป็นเงิน 505,118,500 บาท เพื่อบำเหน็จเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจึงชอบด้วยกฎหมาย" พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ."

องค์คณะ

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม · ทองหล่อ โฉมงาม · ธาณิศ เกศวพิทักษ์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://www.thaideka.online/deka/5607/2550>