

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8581/2551

นางสารจันทร์ วิภาตพงษ์โจทก์ กรมสรรพากร จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.พ.พ. มาตรา 1364, ป.รัชฎากร มาตรา 91/1, ป.รัชฎากร มาตรา 91/2

ย่อ / หลักกฎหมาย

ตามข้อเท็จจริงคดีนี้ปรากฏว่า โจทก์และ ก. เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมในที่ดินผืนใหญ่ติดต่อกันซึ่งแบ่งแยกทางทะเบียนออกเป็นหนังสือรับรองการทำประโยชน์ (น.ส.3 ก.) 64 ฉบับ ตามฟ้อง การที่โจทก์ต้องดำเนินการจดทะเบียนโอนที่ดินจำนวน 33 แปลง ให้แก่ ก. และ ก. ดำเนินการจดทะเบียนโอนที่ดิน จำนวน 7 แปลง ให้แก่โจทก์ โดยที่ดินที่ต่างฝ่ายต่างจดทะเบียนโอนให้ซึ่งกันและกันนั้นเดิมเป็นกรรมสิทธิ์รวมของทั้งสองฝ่าย แต่ได้เปลี่ยนสภาพการถือกรรมสิทธิ์รวมมาเป็นกรรมสิทธิ์ของแต่ละฝ่ายตามส่วนของตน อันเข้าลักษณะเป็นการแบ่งทรัพย์สินโดยวิธีตกลงแบ่งทรัพย์สินกันเองระหว่างเจ้าของรวมตามวิธีแรกของมาตรา 1364 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ แม้เนื้อที่ที่เจ้าของกรรมสิทธิ์รวมแต่ละคนได้รับแตกต่างกัน แต่ไม่ปรากฏข้อเท็จจริงว่า โจทก์ได้ประโยชน์ซึ่งอาจคิดคำนวณเป็นเงินเพิ่มขึ้นจากส่วนที่โจทก์ได้รับส่วนแบ่งมากกว่า ก. กรณีมิใช่การโอนที่เป็นการขายตามความหมายในมาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากร แม้การจดทะเบียนโอนดังกล่าวจะจำเป็นต้องทำเป็นสัญญาซื้อขายตามระบบจดทะเบียนก็ตาม ก็ไม่อาจถือเป็นการซื้อขาย เพราะตามเจตนาและข้อเท็จจริงไม่ใช่การตกลงซื้อขาย แต่เป็นเพียงการตกลงแบ่งกรรมสิทธิ์รวมระหว่างเจ้าของรวมเท่านั้น เมื่อการโอนที่ดินจำนวน 33 แปลง ของโจทก์ให้แก่ ก. ไม่ถือเป็นการขายตามความหมายในมาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว โจทก์จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เพราะกรณีของโจทก์เช่นนี้ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินจึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย ส่วนปัญหาตามอุทธรณ์ข้อต่อไปของโจทก์และจำเลยมีว่า กรณีมีเหตุงดหรือลดเบี้ยปรับหรือไม่ เห็นว่าเมื่อการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะกรณีโจทก์โอนที่ดินจำนวน 33 แปลง ไม่ชอบด้วยกฎหมาย จึงไม่มีเบี้ยปรับที่โจทก์จะต้องเสียสำหรับการประเมินดังกล่าว ปัญหาการงดหรือลดเบี้ยปรับสำหรับการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะนี้จึงตกไป ส่วนการงดหรือลดเบี้ยปรับสำหรับการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะกรณีโจทก์ร่วมกับ ก. ขายที่ดินให้แก่ ค. นั้น ปรากฏว่า สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 8 ได้มีหนังสือแจ้งให้โจทก์มาพบและส่งเอกสารหลักฐานมาให้ตรวจสอบรวม 4 ครั้ง โดยก่อนออกหนังสือครั้งที่ 4 โจทก์มาพบ แต่ไม่ให้ถ้อยคำ กรณีจึงถือว่าโจทก์ไม่ได้ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ แต่เมื่อพบบัญญัติเกี่ยวกับภาษีธุรกิจเฉพาะใช้บังคับก่อนมีการขายที่ดินดังกล่าวไม่ถึง 2 เดือน โจทก์อาจไม่รู้หรือ ไม่เข้าใจระบบการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะซึ่งในระหว่างนั้นมิได้มีการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ณ สำนักงานที่ดินในขณะจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมขายอสังหาริมทรัพย์ แต่กำหนดให้เสีย ณ ที่ว่าการอำเภอภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป จึงไม่อาจถือว่าโจทก์มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี ดังนั้น กรณีมีเหตุที่จะลดเบี้ยปรับให้แก่โจทก์ ที่ศาลภาษีอากรกลางลดเบี้ยปรับให้ร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมายนั้น จึงเหมาะสมแล้ว ส่วนการที่ ก. ได้รับการงดเบี้ยปรับ แต่โจทก์ได้รับการลดเบี้ยปรับเท่านั้น จะถือว่าไม่เป็นธรรมแก่โจทก์ไม่ได้ เพราะเมื่อ ก. รู้ว่าต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะก็อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เฉพาะปัญหาเบี้ยปรับเท่านั้น แต่โจทก์อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ทั้งปัญหาการ

เสียภาษีและเบี้ยปรับด้วย ก. จึงควรได้รับความปรานีมากกว่าโจทก์ อุทธรณ์ข้อนี้ทั้งของโจทก์และจำเลยฟังไม่ขึ้น

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ เลขที่ 02008390/6/100276 ลงวันที่ 9 มกราคม 2545 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ขอให้ดเบี้ยปรับตามการประเมินดังกล่าวและตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ เลขที่ 02008390/6/100283 ลงวันที่ 31 มกราคม 2545 เสียทั้งสิ้น และขอให้คำนวณภาษีส่วนท้องถิ่นเสียใหม่ จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้แก้ไขการประเมินตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ เลขที่ 02008390/6/100276 ลงวันที่ 9 มกราคม 2545 และเลขที่ 02008390/6/100283 ลงวันที่ 31 มกราคม 2545 โดยให้ลดเบี้ยปรับลงคงเรียกเก็บเพียงร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับ และให้แก้ไขจำนวนภาษีส่วนท้องถิ่นเสียใหม่ให้ถูกต้องให้โจทก์ใช้ค่าทนายความแทนจำเลย 1,500 บาท ส่วนค่าฤชาธรรมเนียมอื่นนอกจากนี้ให้เป็นพับ โจทก์และจำเลยอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า คดีมีปัญหาวินิจฉัยตามอุทธรณ์ข้อแรกของโจทก์มีว่า โจทก์ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจากการโอนที่ดินจำนวน 33 แปลง ให้แก่นางกรทิพย์หรือไม่ โจทก์อุทธรณ์ว่าการโอนที่ดินจำนวน 33 แปลง ให้แก่นางกรทิพย์เป็นการแบ่งทรัพย์สินระหว่างเจ้าของรวมโดยต่างฝ่ายต่างไม่ได้รับค่าตอบแทนหรือประโยชน์แต่อย่างใด มิใช่การขายตามความหมายในมาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เห็นว่า ตามมาตรา 1364 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ การแบ่งทรัพย์สินซึ่งเป็นการสมิทธิธรรมนั้นพึงกระทำโดยการตกลงแบ่งทรัพย์สินกันเองระหว่างเจ้าของรวม หรือตกลงขายทรัพย์สินนั้นแล้วเอาเงินที่ขายได้แบ่งกัน ดังนั้น เจ้าของรวมจึงมีสิทธิที่จะตกลงแบ่งทรัพย์สินกันโดยวิธีใดวิธีหนึ่งใน 2 วิธี ดังกล่าว ตามข้อเท็จจริงคดีนี้ปรากฏว่า โจทก์และนางกรทิพย์เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมในที่ดินผืนใหญ่ติดต่อกันซึ่งแบ่งแยกทางทะเบียนออกเป็นหนังสือรับรองการทำประโยชน์ (น.ส.3 ก.) 64 ฉบับตามฟ้อง การที่โจทก์ต้องดำเนินการจดทะเบียนโอนที่ดินตาม น.ส.3 ก. จำนวน 33 แปลง ให้แก่นางกรทิพย์ และนางกรทิพย์ดำเนินการจดทะเบียนโอนที่ดินตาม น.ส.3 ก. จำนวน 7 แปลง ให้แก่โจทก์ โดยที่ดินที่ต่างฝ่ายต่างจดทะเบียนโอนให้ซึ่งกันและกันนั้นเดิมเป็นกรรมสิทธิ์รวมของทั้งสองฝ่าย แต่ได้เปลี่ยนสภาพการถือกรรมสิทธิ์รวมมาเป็นกรรมสิทธิ์ของแต่ละฝ่ายตามส่วนของตน อันเข้าลักษณะเป็นการแบ่งทรัพย์สินโดยวิธีตกลงแบ่งทรัพย์สินกันเองระหว่างเจ้าของรวมตามวิธีแรกของมาตรา 1364 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ดังกล่าว แม้นเนื้อที่ที่เจ้าของกรรมสิทธิ์รวมแต่ละคนได้รับแตกต่างกัน แต่ไม่ปรากฏข้อเท็จจริงว่าโจทก์ได้ประโยชน์ซึ่งอาจคิดคำนวณเป็นเงินเพิ่มขึ้น จากส่วนที่โจทก์ได้รับส่วนแบ่งมากกว่านางกรทิพย์ กรณีมิใช่การขายตามความหมายในมาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากร แม้การจดทะเบียนโอนดังกล่าวจะจำเป็นต้องทำเป็นสัญญาซื้อขายตามระบบจดทะเบียนก็ตาม ก็ไม่อาจถือเป็นการซื้อขาย เพราะตามเจตนาและข้อเท็จจริงมิใช่การขายตกลงซื้อขาย แต่เป็นเพียงการตกลงแบ่งกรรมสิทธิ์รวมระหว่างเจ้าของรวมเท่านั้น เมื่อการโอนที่ดินจำนวน 33 แปลง ของโจทก์ให้แก่นางกรทิพย์ไม่ถือเป็นการขายตามความหมายในมาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว โจทก์จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เพราะกรณีของโจทก์เช่นนี้ไม่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร

การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ เลขที่ 02008390/6/100276 ลงวันที่ 9 มกราคม 2545 จึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย อุทธรณ์ข้อนี้ของโจทก์ ฟังขึ้น ปัญหาวินิจฉัยตามอุทธรณ์ข้อต่อไปของโจทก์และจำเลยมีว่า กรณีมีเหตุงดหรือลดเบี้ยปรับหรือไม่ โจทก์อุทธรณ์ว่า ที่ศาลภาษีอากรกลางลดเบี้ยปรับร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมายให้แก่โจทก์นั้นไม่ชอบ โจทก์ควรได้รับการงดเบี้ยปรับ เพราะโจทก์ไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากรและได้ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบตามสมควร ทั้งนางกรทิพย์ก็ได้รับการงดเบี้ยปรับ ส่วนจำเลยอุทธรณ์ว่า ที่ศาลภาษีอากรกลางลดเบี้ยปรับร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมายให้แก่โจทก์นั้นไม่ชอบ เพราะโจทก์มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากรและมีได้ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ เห็นว่า เมื่อการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะกรณีโจทก์โอนที่ดินจำนวน 33 แปลง ตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ เลขที่ 02008390/6/100276 ลงวันที่ 9 มกราคม 2545 ไม่ชอบด้วยกฎหมาย จึงไม่มีเบี้ยปรับที่โจทก์จะต้องเสียสำหรับการประเมินดังกล่าว ปัญหาการงดหรือลดเบี้ยปรับสำหรับการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะในกรณีดังกล่าวจึงตกไป ส่วนการงดหรือลดเบี้ยปรับสำหรับการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะกรณีโจทก์ร่วมกับนางกรทิพย์ขายที่ดินให้แก่นางดาวรุ่งตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ เลขที่ 02008390/6/100283 ลงวันที่ 31 มกราคม 2545 นั้น นางสาววิวรรณ เจ้าหน้าที่ตรวจสอบภาษีของจำเลยเบิกความว่า ก่อนตรวจสอบและประเมินภาษีกรณีโจทก์ร่วมกับนางกรทิพย์ขายที่ดินให้แก่นางดาวรุ่งนั้น สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 8 ได้มีหนังสือแจ้งให้โจทก์มาพบและส่งเอกสารหลักฐานมาให้ตรวจสอบรวม 4 ครั้ง ปรากฏว่าก่อนออกหนังสือครั้งที่ 4 โจทก์มาพบ แต่ไม่ให้ถ้อยคำ เมื่อได้รับความจากคำเบิกความของนางสาววิวรรณเช่นนี้ กรณีจึงถือว่าโจทก์ไม่ได้ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบ แต่เมื่อพบข้อเท็จจริงเกี่ยวกับภาษีธุรกิจเฉพาะใช้บังคับก่อนมีการขายที่ดินดังกล่าวไม่ถึง 2 เดือน โจทก์อาจไม่รู้หรือไม่เข้าใจระบบการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะซึ่งในระหว่างนั้นมีได้มีการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ณ สำนักงานที่ดินในขณะจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมขายอสังหาริมทรัพย์ แต่กำหนดให้เสีย ณ ที่ว่าการอำเภอภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป จึงไม่อาจถือว่าโจทก์มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี ดังนั้น กรณีมีเหตุที่จะลดเบี้ยปรับให้แก่โจทก์ ที่ศาลภาษีอากรกลางลดเบี้ยปรับให้ร้อยละ 50 ของเบี้ยปรับตามกฎหมายนั้นจึงเหมาะสมแล้ว ส่วนการที่นางกรทิพย์ได้รับการงดเบี้ยปรับ แต่โจทก์ได้รับการลดเบี้ยปรับเท่านั้น จะถือว่าไม่เป็นธรรมแก่โจทก์ไม่ได้ เพราะกรณีนางกรทิพย์นั้น เมื่อนางกรทิพย์รู้ว่าต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะก็อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เฉพาะปัญหาเบี้ยปรับเท่านั้น แต่โจทก์อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ทั้งปัญหาการเสียภาษีและเบี้ยปรับด้วย นางกรทิพย์จึงควรได้รับความปรานีมากกว่าโจทก์ อุทธรณ์ข้อนี้ทั้งของโจทก์และจำเลยฟังไม่ขึ้น พิพากษาแก้เป็นว่า ให้เพิกถอนการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ เลขที่ 02008390/6/100276 ลงวันที่ 9 มกราคม 2545 จำนวนภาษี 602,580 บาท และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ สก.2/อธ. 6/8/5/46 ลงวันที่ 15 พฤศจิกายน 2545 นอกจากที่แก้ให้เป็นไปตามคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลาง ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ.

องค์คณะ

ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม · ทองหล่อ โฉมงาม · ธาณิศ เกศวพิทักษ์

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

