

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3227/2568

นาย อ. กับพวก โจทก์ กรุงเทพมหานคร จำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.พ.พ. มาตรา 1366, พ.ร.บ.ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 35, พ.ร.บ.ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 41, พ.ร.บ.อาคารชุด พ.ศ. 2522 มาตรา 12

ย่อ / หลักกฎหมาย

ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างและการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีถูกบัญญัติไว้เป็นการเฉพาะโดยให้ใช้มูลค่าทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น รวมทั้งสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดที่ให้เช่าราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ ตาม พ.ร.บ.ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 35 วรรคสอง (3) เมื่อบทบัญญัติในมาตรา 41 วรรคหนึ่ง ให้สิทธิและบรรเทาภาระของผู้เสียภาษีโดยยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีให้กับทรัพย์สินไม่เกินห้าสิบล้านบาทสำหรับบุคคลธรรมดาซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ซึ่งสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดไม่เกินห้าสิบล้านบาทแรก โดยมิได้คำนึงถึงว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวมีเจ้าของกรรมสิทธิ์เพียงคนเดียวหรือเป็นกรรมสิทธิ์รวม หรืออีกนัยหนึ่งคือมิได้พิจารณาจากสิทธิของเจ้าของทรัพย์สินหรือจำนวนผู้ถือกรรมสิทธิ์แต่พิจารณาจากตัวทรัพย์สินเป็นสำคัญ เมื่อโจทก์ทั้งสองเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมในห้องชุดพิพาทจึงได้รับยกเว้นมูลค่าฐานภาษีในการคำนวณภาษีตามราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดในส่วนที่ไม่เกินห้าสิบล้านบาทตามมาตรา 35 วรรคสอง (3), 41 วรรคหนึ่ง ประกอบประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร ลงวันที่ 21 มิถุนายน 2562 ข้อ 1 ทั้งโจทก์ทั้งสองเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมในห้องชุดพิพาทที่ไม่อาจแบ่งแยกได้ตาม พ.ร.บ.อาคารชุด พ.ศ. 2522 มาตรา 12 จึงไม่อาจอ้างบทบัญญัติตาม ป.พ.พ. มาตรา 1366 มาใช้กับการคำนวณภาษีตาม พ.ร.บ.ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้

คำพิพากษา

โจทก์ทั้งสองฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างสำหรับห้องชุดของโจทก์ทั้งสอง และเพิกถอนคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี กรุงเทพมหานคร จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ทั้งสองร่วมกันใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลย โดยกำหนดเป็นค่าทนายความ 3,000 บาท โจทก์ทั้งสองอุทธรณ์ โดยผู้พิพากษาที่ได้นั่งพิจารณาคดีในศาลภาษีอากรกลางรับรองว่ามีเหตุสมควรที่จะอุทธรณ์ในข้อเท็จจริงได้ ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษพิพากษายืน ให้โจทก์ทั้งสองร่วมกันใช้ค่าฤชาธรรมเนียมในชั้นอุทธรณ์แทนจำเลย โดยกำหนดเป็นค่าทนายความ 3,000 บาท ส่วนค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดีในชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ โจทก์ทั้งสองฎีกา โดยได้รับอนุญาตจากศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังได้ในเบื้องต้นว่า โจทก์ทั้งสองเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมห้องชุดพักอาศัยแบบเพนต์เฮาส์ของอาคารชุด ค. พนักงานประเมินแจ้งการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไปยังโจทก์ที่ 1 ในฐานะเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมห้องชุดที่

พิพาท โจทก์ที่ 1 ยื่นคำร้องคัดค้านการประเมิน ผู้อำนวยการเขตปทุมวันปฏิบัติราชการแทน ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร มีหนังสือแจ้งผลการพิจารณาคำร้องคัดค้านการประเมินภาษี โจทก์ทั้งสองยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานคร คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานครพิจารณาแล้วมีคำวินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ มีปัญหาตามฎีกาของโจทก์ทั้งสองว่า การประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี กรุงเทพมหานครขัดแย้งกฎหมายหรือไม่ โจทก์ทั้งสองฎีกาว่า โจทก์ทั้งสองร่วมกันถือกรรมสิทธิ์ในห้องชุดพิพาท เมื่อเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมแต่ละคนต้องรับผิดชอบบุคคลภายนอกตามส่วนของตน ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1366 โจทก์ทั้งสองจึงมีหน้าที่เสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างและได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามที่กฎหมายกำหนด การประเมินมูลค่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์รวมจึงต้องแยกราคาประเมินของเจ้าของรวมแต่ละคนออกจากกัน นั้น โจทก์ทั้งสองมีนายอภิชัย ผู้รับมอบอำนาจโจทก์ทั้งสอง เป็นพยานเบิกความว่า การคำนวณภาษีต้องแบ่งราคาประเมินห้องชุดพิพาทออกเป็นคนละครึ่งตามหลักของกรรมสิทธิ์รวมและยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคนละไม่เกินห้าสิบล้านบาท เพราะโจทก์ทั้งสองเป็นบุคคลธรรมดาและใช้ห้องชุดดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัยโดยมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ดังนั้น ราคาประเมินเพื่อใช้คำนวณภาษีในส่วนของโจทก์ที่ 1 เป็นเงิน 48,807,544.50 บาท และราคาประเมินเพื่อใช้คำนวณภาษีในส่วนของโจทก์ที่ 2 เป็นเงิน 48,807,544.50 บาท เช่นกัน โดยที่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 41 วรรคหนึ่ง ได้บัญญัติยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านเป็นเงินไม่เกินห้าสิบล้านบาท ดังนั้น เมื่อราคาประเมินห้องชุดในส่วนของโจทก์ทั้งสองเป็นเงินคนละ 48,807,544.50 บาท โจทก์ทั้งสองจึงได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง การคำนวณภาษีของจำเลยโดยสำนักงานเขตปทุมวัน มิได้เป็นไปตามหลักการดังกล่าวข้างต้น โดยจำเลยมิได้แยกราคาประเมินห้องชุดออกเป็นสองส่วนตามหลักกรรมสิทธิ์รวม แต่ได้ใช้ราคาประเมินห้องชุดทั้งจำนวนในการคำนวณภาษีโดยหักมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณออกไปเป็นเงินห้าสิบล้านบาท และคำนวณภาษีจากราคาประเมินที่เหลือคือ 47,615,089 บาท ทำให้โจทก์ทั้งสองได้รับความเสียหายโดยถูกเรียกให้ชำระภาษีในส่วนนี้เป็นเงิน 18,807.54 บาท ได้รับการลดภาษีในอัตราร้อยละ 90 คงเหลือ 1,880.75 บาท ทั้งที่โจทก์ทั้งสองไม่จำเป็นต้องเสียภาษีดังกล่าวแต่อย่างใด ส่วนจำเลยมีนายวิฑูรย์ พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลย ผู้พิจารณาอุทธรณ์เบื้องต้นเพื่อเสนอคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานคร เป็นพยานเบิกความว่า ทรัพย์สินที่พิพาทเป็นห้องชุดพักอาศัยแบบเพนต์เฮาส์ของอาคารชุด ค. ซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์รวมของโจทก์ทั้งสอง โจทก์ทั้งสองมีชื่อในทะเบียนบ้านดังกล่าวตั้งแต่วันที่ 12 ธันวาคม 2562 เป็นกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัย และมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท ดังนั้น ในส่วนมูลค่าของฐานภาษีที่เกินห้าสิบล้านบาทจำนวน 47,615,089 บาท โจทก์ทั้งสองในฐานะเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมจึงเป็นผู้มีหน้าที่ร่วมกันเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างประจำปีภาษี 2563 กฎหมายกำหนดให้ยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีคือมูลค่าของทรัพย์สินซึ่งบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัย เฉพาะส่วนที่ไม่เกินห้าสิบล้านบาท มิใช่ให้

ยกเว้นภาษีตามสิทธิหรือตามส่วนของเจ้าของรวมคนใดคนหนึ่ง หรือตามจำนวนบุคคลที่ถือกรรมสิทธิ์รวม เมื่อทรัพย์สินที่โจทก์ทั้งสองต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นทรัพย์สินที่มีกรรมสิทธิ์รวม พนักงานประเมินได้แจ้งการประเมินภาษีไปยังเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมแล้ว ย่อมมีผลผูกพันต้องชำระภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 47 (6) แต่สิทธิหน้าที่ระหว่างเจ้าของรวมเกี่ยวกับค่าภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ได้ชำระไว้แล้ว เจ้าของรวมที่ชำระค่าภาษีต้องไปกล่าวกับเจ้าของรวมอีกคนหนึ่งเป็นกรณีต่างหาก เมื่อทรัพย์สินที่พิพาทไม่อาจแบ่งแยกมูลค่าของทรัพย์สินมาเป็นฐานภาษีเพื่อคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างได้ การประเมินภาษีของพนักงานประเมินรวมทั้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ที่ให้อยู่รอดจึงชอบด้วยกฎหมายแล้ว พิจารณาแล้ว การจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นการจัดเก็บภาษีทรัพย์สินซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของโครงสร้างภาษีของประเทศและองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ทั้งในการจัดเก็บรายได้และเป็นเครื่องมือที่ส่งเสริมการใช้ประโยชน์จากที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้เกิดประโยชน์สูงสุด โดยพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 9 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของหรือครอบครองที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างอยู่ในวันที่ 1 มกราคมของปีใด เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสำหรับปีนั้น ตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้" วรรคสอง บัญญัติว่า "การเสียภาษีของผู้เสียภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ ไม่เป็นเหตุให้เกิดสิทธิตามกฎหมายอื่น" มาตรา 35 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษีตามพระราชบัญญัตินี้ได้แก่ มูลค่าทั้งหมดของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง" วรรคสอง บัญญัติว่า "การคำนวณมูลค่าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ ดังต่อไปนี้ ... (3) สิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุด ให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ" มาตรา 41 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า "ในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัย และมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท" วรรคสาม บัญญัติว่า "ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเพื่อคำนวณการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษี..." ซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังได้ออกประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง หลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัย และมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร ลงวันที่ 21 มิถุนายน 2562 โดยข้อ 1 ของประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าวกำหนดว่า กรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรให้นำมูลค่าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้นหักด้วยห้าสิบล้านบาท หากมูลค่าของฐานภาษีที่คำนวณได้ดังกล่าวมีมูลค่าน้อยกว่าหรือเท่ากับศูนย์ ให้มูลค่าของฐานภาษีดังกล่าวเท่ากับศูนย์ ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร เห็นว่า จากบทบัญญัติดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า ฐานภาษีเพื่อการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างและการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีถูกบัญญัติไว้เป็นการเฉพาะโดยให้ใช้มูลค่าทั้งหมดของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างนั้น เพื่อประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีของรัฐจากการครอบครองทรัพย์สินที่เป็นที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างให้ครบถ้วน รวมทั้งสิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดที่ให้อาศัยราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดเป็นเกณฑ์ในการคำนวณ ตามมาตรา 35 วรรคสอง (3) เมื่อบทบัญญัติในมาตรา 41 วรรคหนึ่ง ให้สิทธิและบรรเทาภาระของผู้เสียภาษีโดยยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีให้กับทรัพย์สินไม่เกินห้าสิบล้านบาทสำหรับบุคคลธรรมดาซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่ใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ซึ่งสิ่งปลูกสร้างที่เป็น

ห้องชุดได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดไม่เกินห้าสิบล้านบาทแรก โดยมีได้คำนึงถึงว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวมีเจ้าของกรรมสิทธิ์เพียงคนเดียวหรือเป็นกรรมสิทธิ์รวม หรืออีกนัยหนึ่งคือมิได้พิจารณาจากสิทธิของเจ้าของทรัพย์สินหรือจำนวนผู้ถือกรรมสิทธิ์แต่พิจารณาจากตัวทรัพย์เป็นสำคัญ เมื่อข้อเท็จจริงที่จำเอยนำเสนอโดยโจทก์ทั้งสองไม่ได้โต้แย้งรับฟังได้ว่า โจทก์ทั้งสองเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมในห้องชุดพักอาศัยแบบเพนต์เฮาส์ของอาคารชุด ค. โดยโจทก์ทั้งสองมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านของห้องชุดดังกล่าวตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร ตั้งแต่วันที่ 12 ธันวาคม 2562 ห้องชุดพิพาทของโจทก์ทั้งสองมีราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุด 97,615,089 บาท โจทก์ทั้งสองในฐานะเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมจึงได้รับยกเว้นมูลค่าฐานภาษีในการคำนวณภาษี ตามราคาประเมินทุนทรัพย์ห้องชุดในส่วนที่ไม่เกินห้าสิบล้านบาท ตามมาตรา 35 วรรคสอง (3), 41 วรรคหนึ่ง ประกอบประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องหลักเกณฑ์และวิธีการคำนวณการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างซึ่งเจ้าของเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร ลงวันที่ 21 มิถุนายน 2562 ซึ่งเมื่อคำนวณมูลค่าของฐานภาษีโดยห้องชุดพิพาทมีราคาประเมินทุนทรัพย์ 97,615,089 บาท ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีห้าสิบล้านบาท จึงเหลือมูลค่าของฐานภาษีที่ไม่ได้รับยกเว้นจำนวน 47,615,089 บาท ที่ต้องเสียภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ส่วนที่โจทก์ทั้งสองอ้างว่า เจ้าของกรรมสิทธิ์รวมแต่ละคนต้องรับผิดชอบบุคคลภายนอกตามส่วนของตน ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1366 จึงต้องแยกการประเมินของเจ้าของรวมแต่ละคนออกจากกันนั้น เห็นว่า โจทก์ทั้งสองเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมในห้องชุดพิพาทที่ไม่อาจแบ่งแยกได้ตามพระราชบัญญัติอาคารชุด พ.ศ. 2522 มาตรา 12 กรณีโจทก์ทั้งสองจึงไม่อาจอ้างบทบัญญัติตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1366 มาใช้กับการคำนวณภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้ เมื่อโจทก์ทั้งสองไม่ได้แย้งอัตราภาษีตามการประเมิน การประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานครชอบด้วยกฎหมายแล้ว ที่ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษพิพากษามานั้น ศาลฎีกาเห็นพ้องด้วย ฎีกาของโจทก์ทั้งสองฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นฎีกาให้เป็นพับ

องค์คณะ

เกรียงศักดิ์ วชิรเดววงศ์ · เสถียร ศรีทองชัย · วิสุทธิ์ กลิ่นพร

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://thaideka.online/deka/3227/2568>