

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1485/2559

นายจิรมิตร อุดมธรรมภักดีโจทก์ กรมสรรพากร กับพวกจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง ป.รัชฎากร มาตรา 91/1

ย่อ / หลักกฎหมาย

การที่โจทก์นำที่ดินที่แบ่งแยก โดยได้จัดทำถนนและสิ่งสาธารณูปโภคไว้ไปจดทะเบียนโอนขายให้แก่บุคคลธรรมดา เทศบาลตำบลสว่างแดนดิน และทำสัญญาให้ที่ดินแก่บุตรชอบด้วยกฎหมายถือกรรมสิทธิ์ ถือเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) ประกอบมาตรา 3 (4) แห่ง พ.ร.ฎ.ออกตามความใน ป.รัชฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ.2534 และมาตรา 4 (4) แห่ง พ.ร.ฎ.ออกตามความใน ป.รัชฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ.2541 และเงินได้ที่โจทก์ได้มาจากการขายที่ดินดังกล่าวไม่เข้าลักษณะเป็นเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรตามมาตรา 48 (4) (ข) โจทก์จึงไม่มีสิทธิที่จะเลือกเสียภาษีโดยไม่ต้องนำเงินได้จากการขายที่ดินดังกล่าวไปรวมคำนวณภาษีตามมาตรา 48 (1) (2) แห่ง ป.รัชฎากร เมื่อที่ดินมีการแบ่งแยกไว้เพื่อขายโดยจัดทำถนนหรือสิ่งสาธารณูปโภคอื่น ๆ การที่โจทก์ยกที่ดินที่เหลือจากการขายให้แก่บุตรชอบด้วยกฎหมายโดยไม่มีคำตอบแทน ซึ่งถือว่าเป็นการขายตาม ป.รัชฎากร มาตรา 91/1 (4) จึงย่อมเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ในทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 4 (4) แห่ง พ.ร.ฎ.ฉบับที่ 342 ดังนั้น แม้ต่อมาโจทก์ได้ยกที่ดินจำนวน 49 แปลงให้แก่บุตรก็ไม่ต้องพิจารณาว่าเข้าข้อยกเว้นไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 4 (6) (ง) แห่ง พ.ร.ฎ.ฉบับดังกล่าวอีก

คำพิพากษา

โจทก์ฟ้องขอให้ศาลเพิกถอนคำสั่งแจ้งการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามเอกสารท้ายฟ้องรวม 14 ฉบับ และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 ตามเอกสารท้ายฟ้องรวม 14 ฉบับ ลดหรือลดเงินเพิ่มให้โจทก์ จำเลยทั้งสี่ให้การขอให้ยกฟ้องศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้แก้ไขการประเมินของจำเลยที่ 1 สำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีภาษี 2545 ครึ่งปีและเต็มปีภาษีตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเลขที่ ภ.ง.ด. 12-10470120-25510417-001-00015 และเลขที่ ภ.ง.ด. 12-10470120-25510417-001-00016 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 สำหรับการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีภาษีตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สก. 10 (สน) 006.1-1/2552 และ สก. 10 (สน) 006.1-2/2552 โดยไม่นำเงินได้จากการที่โจทก์ยกที่ดินให้บุตรชอบด้วยกฎหมายของโจทก์โดยไม่มีคำตอบแทนจำนวน 49 แปลง ไปรวมคำนวณภาษี แก้ไขการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะของจำเลยที่ 1 สำหรับเดือนภาษีสิงหาคม 2545 ตามหนังสือแจ้งการประเมินเลขที่ ภ.ธ. 73.1-10470120-25510417-006-00007 และแก้ไขคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 สำหรับเดือนภาษิดังกล่าวตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สก. 10 (สน) 006.2-5/2552 เฉพาะเกี่ยวกับที่ดินที่โจทก์ยกให้บุตรชอบด้วยกฎหมายของโจทก์โดยไม่มีคำตอบแทนจำนวน 34 แปลง และให้เพิกถอนการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะของจำเลยที่ 1 สำหรับ

เดือนภาษีเมษายน 2545 และเดือนภาษีพฤศจิกายน 2545 ตามหนังสือแจ้งการประเมินเลขที่ ภ.ธ. 73.1-10470120-25510417-006-00004 และเลขที่

ภ.ธ.73.1-10470120-25510417-006-00009 และคำวินิจฉัยของจำเลยที่ 2 ถึงที่ 4 ทั้งสองเดือน ภาษีดังกล่าวตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สก.10 (สน) 006.2-2/2552 และเลขที่ สก.10 (สน) 006.2-7/2552 คำขออื่นให้ยก ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์อุทธรณ์โดยผู้พิพากษาที่ได้นั่ง พิจารณาคดีในศาลชั้นต้นรับรองว่ามีเหตุสมควรที่จะอุทธรณ์ในข้อเท็จจริงได้และจำเลยทั้งสี่ อุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า ข้อเท็จจริงรับฟังยุติโดยคู่ความไม่ได้ โต้แย้งกันว่า เมื่อปี 2533 โจทก์ซื้อที่ดินตามหนังสือรับรองการทำประโยชน์ (น.ส. 3 ก) เลขที่ 2880 และ 2881 ตำบลสว่างแดนดิน อำเภอสว่างแดนดิน จังหวัดสกลนคร รวม 2 แปลง จาก การขายทอดตลาดตามคำสั่งศาลจังหวัดสกลนคร ตามเอกสารหมายเลข ล. 3 แผ่นที่ 97 ถึง 100 ต่อมาปี 2534 โจทก์ได้แบ่งแยกที่ดินดังกล่าวในนามเดิมเป็นแปลงย่อย 8 แปลง แล้วนำที่ดินทั้ง 8 แปลง แบ่งแยกเป็นแปลงย่อยรวม 88 แปลง เมื่อปี 2538 โจทก์ขายที่ดินให้บุคคลธรรมดา 11 แปลง ปี 2539 ขายให้บุคคลธรรมดา 1 แปลง ปี 2541 ขายให้บุคคลธรรมดา 4 แปลง ปี 2545 ขาย ให้เทศบาลตำบลสว่างแดนดิน 19 แปลง ขายให้บุคคลธรรมดา 1 แปลง ยกให้บุตร 49 แปลง ปี 2546 ขายให้เทศบาลตำบลสว่างแดนดิน 1 แปลง โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ สำหรับเดือนภาษีเมษายน 2538 แสดงรายรับ 200,000 บาท เดือนภาษีธันวาคม 2538 แสดงรายรับ 290,000 บาท และยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาปีภาษี 2538 แสดงเงินได้พึงประเมินจากการขายที่ดิน 1,041,200 บาท ปีภาษี 2539 แสดงเงินได้พึงประเมิน จากการขายที่ดิน 134,300 บาท ตามเอกสารหมายเลข ล. 1 แผ่นที่ 346 ถึง 348 ต่อมาวันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2550 เจ้าพนักงานของจำเลยที่ 1 ออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีอากรโจทก์ และมี หนังสือแจ้งการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีภาษี 2545 (ครึ่งปี) 74,419.02 บาท เบี้ยปรับ 74,419.02 บาท เงินเพิ่ม 74,419.02 บาท ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีภาษี 2545 (เต็มปี) 760,919.08 บาท เบี้ยปรับ 760,919.08 บาท เงินเพิ่ม 707,654.74 บาท ภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาประจำปี 2546 (ครึ่งปี) 82,784.74 บาท เบี้ยปรับ 82,784.74 บาท เงินเพิ่ม 69,539.18 บาท ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี 2546 (เต็มปี) 17,632.60 บาท เบี้ยปรับ 17,632.60 บาท เงินเพิ่ม 13,224.45 บาท ภาษีธุรกิจเฉพาะ เดือนภาษีมีนาคม 2545 จำนวน 2,558.25 บาท เบี้ยปรับ 5,116.50 บาท เงินเพิ่ม 2,558.25 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 1,023.30 บาท เดือนภาษีเมษายน 2545 ภาษี 2,157.30 บาท เบี้ยปรับ 4,314.60 บาท เงินเพิ่ม 2,157.30 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 862.92 บาท เดือนภาษีพฤษภาคม 2545 ภาษี 800 บาท เบี้ยปรับ 1,600 บาท เงินเพิ่ม 800 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 320 บาท เดือนภาษีกรกฎาคม 2545 ภาษี 2,484 บาท เบี้ยปรับ 4,968 บาท เงินเพิ่ม 2,484 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 993.60 บาท เดือนภาษีสิงหาคม 2545 ภาษี 13,163.60 บาท เบี้ยปรับ 26,327.20 บาท เงินเพิ่ม 13,163.60 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 5,265.44 บาท เดือนภาษีกันยายน 2545 ภาษี 4,407.75 บาท เบี้ยปรับ 8,815.50 บาท เงินเพิ่ม 4,407.75 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 1,763.10 บาท เดือนภาษีพฤศจิกายน 2545 ภาษี 356.30 บาท เบี้ยปรับ 712.60 บาท เงินเพิ่ม 347.39 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 141.63 บาท เดือนภาษีธันวาคม 2545 ภาษี 2,072.25 บาท เบี้ยปรับ 4,144.50 บาท เงินเพิ่ม 1,989.36 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 820.61 บาท เดือนภาษีกุมภาพันธ์ 2546 ภาษี 3,010.50 บาท เบี้ยปรับ 6,021 บาท เงินเพิ่ม 2,799.77 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 1,183.13 บาท เดือนภาษีตุลาคม 2541 ภาษี 29,914.80 บาท

เบี้ยปรับ 59,829.60 บาท เงินเพิ่ม 29,914.80 บาท ภาษีส่วนท้องถิ่น 11,965.92 บาท โจทก์
อุทธรณ์การประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยว่า การประเมินภาษีเงินได้
บุคคลธรรมดาและภาษีธุรกิจเฉพาะของเจ้าพนักงานประเมินชอบแล้ว แต่ให้ลดเบี้ยปรับตาม
หนังสือแจ้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จดเบี้ยปรับและลดภาษีส่วนท้องถิ่นตามหนังสือแจ้งการ
ประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ โจทก์ไม่เห็นด้วยจึงฟ้องเป็นคดีนี้ คดีมีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอุทธรณ์
ของโจทก์ว่า การที่โจทก์ขายที่ดินพิพาทเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรที่ต้อง
เสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร หรือไม่ เห็นว่า โจทก์มีตัวโจทก์มา
เบิกความว่า โจทก์ซื้อที่ดินตามหนังสือรับรองการทำประโยชน์ (น.ส. 3 ก.) เลขที่ 2880 และ 2881
เพื่อใช้ทำการเกษตรไร่นาสวนผสม ส่วนถนนทุกสายในที่ดินโจทก์เดิมมีสภาพเป็นถนนผิวดิน
ธรรมดาตามธรรมชาติ เจ้าของที่ดินเดิมอุทิศให้ทางราชการเข้าก่อสร้างเป็นทางสาธารณประโยชน์
การขยายเขตระบบไฟฟ้าและน้ำประปาเป็นไปเพื่อประโยชน์ของทางราชการและชุมชนรอบ ๆ
ที่ดินของโจทก์ โดยใช้งบประมาณของการไฟฟ้าส่วนภูมิภาคและการประปาส่วนภูมิภาค และการ
แบ่งแยกที่ดินของโจทก์มิใช่แบ่งเพื่อทางค้าหรือหากำไร แต่แบ่งเพื่อนำไปใช้ในการช่วยเหลือ
ประกันตัวผู้ต้องหา ส่วนจำเลยทั้งสองมีนางสาวกัลยา เจ้าหน้าที่สืบสวนหาข้อมูล และนางสาวพรทิพย์
เจ้าพนักงานประเมินภาษี เบิกความว่า จากการตรวจสอบข้อมูล โจทก์ได้นำที่ดินที่ซื้อมาทั้งสอง
แปลงไปรวมแปลงกันแล้วแบ่งแยกออกเป็นแปลงย่อย โดยโจทก์ได้กั้นที่ดินบางส่วนยกให้เป็นทาง
สาธารณประโยชน์ และโจทก์เป็นผู้ยื่นคำขอขยายเขตการใช้ไฟฟ้าและน้ำประปาในที่ดินดังกล่าว
จากนั้นโจทก์ได้จดทะเบียนโอนขายให้แก่บุคคลภายนอกและยกให้บุตร โดยได้ความจากคำให้การ
ของโจทก์เกี่ยวกับเรื่องชี้แจงการขายที่ดินให้แก่สำนักงานเทศบาลตำบลสว่างแดนดินและบุคคลอื่น
หลังจากโจทก์ซื้อที่ดินทั้งสองแปลงมา โจทก์ได้แบ่งที่ดินออกเป็น 8 แปลง มีทางสาธารณะที่หัก
ออกจากตัวที่ดินพาดจากทิศเหนือไปทิศใต้กว้าง 10 เมตร ต่อมาปี 2534 โจทก์นำที่ดิน 6 แปลง
ในจำนวน 8 แปลง แบ่งเป็นแปลงย่อยประมาณ 70 แปลง แต่ละแปลงมีเนื้อที่ประมาณ 79
ตารางวา พร้อมทั้งแบ่งที่ดินในแต่ละแปลงของที่ดินทั้ง 6 แปลง เป็นถนน 6 เส้น ความกว้าง 6 เมตร
พาดจากทิศตะวันออกไปทิศตะวันตกของที่ดิน เห็นว่า ทางนำสืบของจำเลยทั้งสองสอดคล้องกับ
เอกสารทางทะเบียนของสำนักงานที่ดิน โจทก์ได้รวมที่ดินตามหนังสือรับรองการทำประโยชน์
(น.ส. 3 ก.) เลขที่ 2881 เป็นแปลงเดียวกับที่ดิน ตามหนังสือรับรองการทำประโยชน์ (น.ส. 3 ก.)
เลขที่ 2880 ตามผังรูปที่ดินรวม ที่เขียนวงรอบด้วยเส้นสีเขียวก็ไม่ปรากฏทางสัญจร ต่อมาวันที่ 2
กรกฎาคม 2534 หลังจากนั้นโจทก์ได้แบ่งแยกที่ดินตามหนังสือรับรองการทำประโยชน์ (น.ส. 3 ก.)
เลขที่ 2880 ในนามเดิมเป็น 8 แปลง คือ ที่ดินตามหนังสือรับรองการทำประโยชน์ (น.ส. 3 ก.) เลขที่
7181 ถึง 7187 และแบ่งหักเป็นทางสาธารณะ จากนั้นปี 2534 และปี 2541 โจทก์ได้แบ่งแยกที่ดิน
เป็นแปลงย่อย โดยแบ่งหักที่ดินบางส่วนตามหนังสือรับรองการทำประโยชน์ (น.ส. 3 ก.) เลขที่
7182, 7183, 7186 และ 7187 และหนังสือรับรองการทำประโยชน์ (น.ส. 3 ก.) เลขที่ 2880
ส่วนที่เหลือเป็นทางสาธารณประโยชน์ ตามแผนผังการแบ่งแยกที่ดิน ซึ่งโจทก์ให้การไว้ เมื่อวันที่
28 พฤษภาคม 2547 ว่าเหตุที่แบ่งถนนไว้เพื่อจะให้บุคคลอื่นเข้าบ้านพร้อมที่ดินที่โจทก์มีเจตนาจะ
ปลูกสร้างในอนาคต ซึ่งขัดแย้งกับที่โจทก์นำสืบว่า ถนนทุกสายในที่ดินของโจทก์ เจ้าของที่ดินเดิม
อุทิศให้ทางราชการก่อสร้างเป็นทางสาธารณประโยชน์ ทั้งโจทก์ไม่มีหนังสือที่เจ้าของที่ดินเดิมอุทิศ
ให้ทางราชการก่อสร้างเป็นทางสาธารณประโยชน์ซึ่งเป็นหลักฐานสำคัญมาแสดงในข้อนี้ จึงฟังไม่
ได้ว่าเจ้าของที่ดินเดิมอุทิศไว้ แต่กลับฟังได้ว่าโจทก์เพิกทำทางสาธารณะในปี 2534 ส่วนที่โจทก์

อุทธรณ์ว่า ถนนในที่ดินของโจทก์ทางราชการเป็นผู้จัดทำขึ้นโดยนำสืบบ้าง ก็ได้ความจากเอกสารดังกล่าวว่า เป็นโครงการของทางราชการที่จะปรับปรุงซ่อมแซมถนนสายกลางที่พาดผ่านที่ดินของโจทก์โดยยกร่องทั้งสองข้าง เกรตหลุมบ่อตามผิวจราจรให้เรียบ และให้ปรับปรุงถนนซอยในที่ดินของโจทก์โดยลงลูกรังและเกลี่ยให้เรียบเท่านั้น จึงมีพยานหลักฐานที่ยืนยันได้ว่าทางราชการสร้างถนนในที่ดินโจทก์ตั้งแต่เริ่มต้นตั้งแต่โจทก์อุทธรณ์ ส่วนเรื่องไฟฟ้าและประปา โจทก์ให้การโจทก์ก็ยื่นคำร้องขอขยายเขตจำหน่ายไฟฟ้าและประปาเมื่อปี 2537 เพื่อให้ร้านอาหารจอมนางที่เขาจากโจทก์ ซึ่งขัดแย้งกับที่โจทก์นำสืบว่า โจทก์ทำเพื่อประโยชน์ทางราชการและชุมชนที่อยู่รอบๆ ดังนี้ พยานหลักฐานที่จำเลยทั้งสี่นำสืบว่ามีน้ำหนักให้รับฟังมากกว่าพยานหลักฐานของโจทก์ ข้อเท็จจริงจึงฟังได้ว่า โจทก์ซื้อที่ดินทั้งสองแปลงแล้วนำมารวมแปลงกัน จากนั้นโจทก์ได้แบ่งแยกที่ดินดังกล่าวในนามเดิมเป็น 8 แปลง หักที่ดินที่พาดจากทิศเหนือไปทิศใต้บางส่วนออกเป็นทางสาธารณประโยชน์กว้าง 10 เมตร ต่อมาโจทก์ได้แบ่งแยกที่ดินดังกล่าวเป็นแปลงย่อย ประมาณ 70 แปลง เนื้อที่แปลงละประมาณ 79 ตารางวา และยังแบ่งหักที่ดินบางส่วนเป็นทางสาธารณประโยชน์กว้าง 6 เมตร จำนวน 6 เส้น และโจทก์ได้ยื่นคำขอขยายเขตการจำหน่ายไฟฟ้าลงในที่ดินดังกล่าว เพื่อประโยชน์แก่ที่ดินของโจทก์แสดงให้เห็นเจตนาของโจทก์ว่าเป็นการดำเนินการดังกล่าวเพื่อขาย ซึ่งตามมาตรา 91/2 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า "ภายใต้บังคับมาตรา 91/4 การประกอบกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักรให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามบทบัญญัติในหมวดนี้... (6) การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร ไม่ว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้มาโดยวิธีใดก็ตาม ทั้งนี้ เฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา..."และพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541 มาตรา 4 กำหนดให้การขายอสังหาริมทรัพย์เฉพาะที่ต้องจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมดังต่อไปนี้เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร...(4) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (1) (2) หรือ (3) เฉพาะกรณีที่มีการแบ่งขายหรือมีการแบ่งแยกไว้เพื่อขาย โดยได้จัดทำถนนหรือสิ่งสาธารณูปโภคอื่น หรือให้คำมั่นว่าจะจัดให้มีสิ่งดังกล่าว ดังนั้น กรณีที่โจทก์นำที่ดินที่แบ่งแยกโดยได้จัดทำถนนและสิ่งสาธารณูปโภคไว้ไปจดทะเบียนโอนขายให้แก่บุคคลธรรมดาในปี 2538 ปี 2539 ปี 2541 และปี 2545 รวม 17 แปลง จดทะเบียนโอนขายให้แก่เทศบาลตำบลสว่างแดนดินในปี 2545 และปี 2546 รวม 20 แปลง และทำสัญญาให้ที่ดินแก่บุตรชอบด้วยกฎหมายถือกรรมสิทธิ์รวมกัน 49 แปลง หลังจากที่โจทก์ได้แบ่งขายหรือมีการแบ่งแยกไว้เพื่อขายโดยได้จัดทำถนนหรือสิ่งสาธารณูปโภคอื่น จึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) ประกอบมาตรา 3 (4) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) พ.ศ. 2534 และมาตรา 4 (4) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541 อุทธรณ์ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น ส่วนที่จำเลยทั้งสี่อุทธรณ์ว่า กรณีของโจทก์เป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรา 4 (4) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) แล้ว จึงไม่ต้องพิจารณาว่าโจทก์ได้รับยกเว้นตามมาตรา 4 (6) แห่งพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าวอีกหรือไม่ โจทก์จึงต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีธุรกิจ

เฉพาะในส่วนที่ยกที่ดินให้บุตรนั้น เมื่อข้อเท็จจริงรับฟังได้ว่า ที่ดินที่โจทก์ขายให้แก่บุคคลภายนอก รวมทั้งที่ดินที่ยกให้แก่บุตรมีการแบ่งแยกไว้เพื่อขายโดยจัดทำถนนหรือสิ่งสาธารณูปโภคอื่น ๆ การที่โจทก์ยกที่ดินจำนวน 49 แปลง ที่เหลือจากการขายให้แก่บุตรชอบด้วยกฎหมายโดยไม่มีค่าตอบแทน ซึ่งถือว่าให้เป็นการขายตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/1 (4) จึงย่อมเป็นการขาย อสังหาริมทรัพย์ในทางคำหรือหากำไรตามมาตรา 4 (4) แห่งพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าว ดังนั้น แม้อันที่โจทก์ได้ยกที่ดินจำนวน 49 แปลงให้แก่บุตรก็ไม่ต้องพิจารณาว่าเข้าข่ายยกเว้นไม่ต้อง เสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 4 (6) (ง) แห่งพระราชกฤษฎีกาฉบับดังกล่าวอีก โจทก์จึงต้องเสีย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีธุรกิจเฉพาะจากการยกที่ดิน 49 แปลง ให้แก่บุตร ชอบด้วยกฎหมาย และต้องนำเงินได้จากการยกที่ดินให้แก่บุตรโดยชอบด้วยกฎหมายดังกล่าว มา รวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรา 48 (1) (2) แห่งประมวลรัษฎากรด้วยอัตราของ จำเลยทั้งสี่ฟังขึ้น มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามอัตราของโจทก์ต่อไปว่า โจทก์มีสิทธิเลือกเสีย ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยไม่ต้องนำเงินได้จากการขายที่ดินให้แก่บุคคลภายนอกไปรวมคำนวณ ภาษีในการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรา 48 (4) แห่ง ประมวลรัษฎากร หรือไม่ เห็นว่า การที่โจทก์ซื้อที่ดินทั้งสองแปลงมาแบ่งแยกโดยมีเจตนามุ่งใน การการค้าหรือหากำไร เงินได้ที่โจทก์ได้มาจากการขายที่ดินดังกล่าวจึงไม่เข้าลักษณะเป็นเงินได้ จากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้มาโดยมีได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรตามมาตรา 48 (4) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร โจทก์จึงไม่มีสิทธิเลือกเสียภาษีโดยไม่ต้องนำเงินได้จากการขายที่ดินกรณี ดังกล่าวไปรวมคำนวณภาษีตามมาตรา 48 (1) (2) แห่งประมวลรัษฎากร ส่วนที่โจทก์อุทธรณ์ขอให้ ลดหรือลดเงินเพิ่มนั้น เห็นว่า การเสียเงินเพิ่มตามมาตรา 27 และมาตรา 89/1 แห่ง ประมวลรัษฎากร เกิดจากผู้เสียภาษีไม่ชำระหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลา กรณียังไม่มีเหตุอัน สมควรให้งดหรือลดเงินเพิ่มแก่โจทก์ได้ อุทธรณ์ข้ออื่นของโจทก์ไม่จำต้องวินิจฉัยเพราะไม่ทำให้ผล คดีเปลี่ยนแปลงไป การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการ พิจารณาอุทธรณ์ชอบแล้ว ที่ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้แก้ไขการประเมินภาษีเงินได้ บุคคลธรรมดาโดยไม่ให้นำเงินได้จากการที่โจทก์ยกที่ดินให้บุตรโดยชอบด้วยกฎหมายไปรวม คำนวณภาษี และแก้ไขการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะที่เกี่ยวกับที่ดินที่โจทก์ยกให้บุตร โดยชอบด้วยกฎหมาย จึงไม่ต้องด้วยความเห็นของศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร พิพากษาแก้เป็นว่า ให้ยกฟ้องโจทก์ ค่าฤชาธรรมเนียมชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ นอกจากนี้แก้ไขให้เป็นไปตามคำพิพากษา ศาลภาษีอากรกลาง

องค์คณะ

ภาณุมิ สรวิทย์ · ไสลเกษ วัฒนพันธุ์ · อติเทพ ธีระวัฒน์

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://thaideka.online/deka/1485/2559>