

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3617/2554

นางสุชลิน แสงขำ กับพวกโจทก์ กรมสรรพากรจำเลย

กฎหมายที่เกี่ยวข้อง พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 37, ป.ร.ฎ. มาตรา 91/2, ป.ร.ฎ. มาตรา 91/5, ป.พ.พ. มาตรา 702, ป.ร.ฎ. มาตรา 49 ทวิ, ป.ร.ฎ. มาตรา 91/1, พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 37, พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 29, ป.วิ.พ. มาตรา 225

ย่อ / หลักกฎหมาย

แม้หนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ จะจัดให้มีเหตุผลของการประเมินไว้เพียงว่า โจทก์มีรายรับจากการขายที่ดินพิพาท โดยมีได้มีการยื่นแบบและชำระภาษีไว้ เจ้าพนักงานจึงประเมินเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ เงินเพิ่ม และภาษีส่วนท้องถิ่นตามกฎหมาย โดยมีได้จัดให้มีข้อกฎหมายที่อ้างอิง รวมทั้งข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้ดุลพินิจก็ตาม แต่เมื่อเจ้าพนักงานประเมินมีหนังสือเรื่องขอเพิ่มเติมเหตุผลในหนังสือแจ้งการประเมินซึ่งได้ระบุข้อกฎหมายที่อ้างอิง ข้อพิจารณา และข้อสนับสนุนการใช้ดุลพินิจประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะโจทก์ทั้งสามก่อนสิ้นสุดกระบวนการพิจารณาอุทธรณ์ หนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะชอบด้วยมาตรา 41 แห่ง พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 โจทก์ทั้งสามอุทธรณ์ จำเลยมิได้ให้เหตุผลในการนำคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.82/2542 มาใช้เป็นเกณฑ์ในการประเมินธุรกิจเฉพาะแก่โจทก์ทั้งสาม จำเลยต้องใช้คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.57/2538 ที่มีผลใช้บังคับในขณะที่โจทก์ทั้งสามทำหนังสือสัญญาซื้อขายที่ดินเฉพาะส่วน การที่หนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะระบุถึงคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.82/2542 ก็เป็นการอ้างเหตุผลในการประเมินไปตามคำสั่งฉบับนั้นอันเป็นการให้เหตุผลในคำสั่งทางปกครองที่ประเมินภาษีโจทก์ต้องด้วย พ.ร.บ.วิธีปฏิบัติราชการปกครอง พ.ศ.2539 มาตรา 37 วรรคหนึ่งแล้ว พฤติการณ์ที่โจทก์ทั้งสามรับโอนที่ดินพิพาทมาจากบิดาแล้วโอนให้แก่บริษัท ว. ซึ่งโจทก์ทั้งสามเป็นผู้ซื้อหุ้นเพื่อนำไปประกอบกิจการอาคารชุด ทำการโอนภายในระยะเวลาห้าปีนับแต่วันที่ได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์ที่ดินพิพาท เป็นการโอนไปเพื่อแสวงหากำไรทางการค้า จึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นการค้าหรือหากำไรตาม ป.ร.ฎ. มาตรา 91/2 (6) ประกอบ พ.ร.ฎ. ออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นการค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) มาตรา 3 (6) ที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนั้น ป.ร.ฎ. มาตรา 91/5 ฐานภาษีสำหรับการประกอบกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) รายรับจากการประกอบกิจการคือ รายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆ ทั้งสิ้น ซึ่งมาตรา 91/1 (1) บัญญัติความหมายของรายรับว่า เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใดๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับไม่ว่าในหรือนอกราชอาณาจักรอันเนื่องมาจากการประกอบกิจการ และให้ความหมายของมูลค่าไว้ใน มาตรา 91/1 (2) ว่าหมายถึง ราคาตลาดของทรัพย์สินฯ ยังให้ความหมายของราคาตลาดไว้ใน มาตรา 91/1 (3) ว่าราคาที่ซื้อขายกันหรือที่คิดค่าบริการกันตามความเป็นจริงทั่วไปในขณะใดขณะหนึ่ง การที่โจทก์ทั้งสามโอนที่ดินพิพาทให้แก่บริษัท ว. เป็นการโอนที่ดินพิพาทได้จดทะเบียนจำนองประกันหนี้ที่บริษัทมีต่อบริษัท อ. เป็นการขายที่ดินโดยติดภาระจำนองภาระจำนองย่อมตกติดไปกับตัวทรัพย์สินตาม ป.พ.พ. มาตรา 702 วรรคสองและโจทก์ทั้งสามไม่ได้นำสืบพยานหลักฐานว่าที่ดินที่โอนไปมีราคาซื้อขายกันจริงในขณะโอนเป็นเงินเท่าใด มีเหตุเชื่อว่า

ผู้รับโอนคิดหักราคาที่ต้องชำระแก่ผู้โอนตามมูลค่าแห่งภาระจำนองที่ตนเองต้องรับผิดชอบตามสัญญาจำนอง ด้วยเหตุดังกล่าวจึงเชื่อได้ว่า ราคาที่ดินที่ควรซื้อขายกันจริงขณะนั้นสำหรับกรณีการขายติดจำนองมีราคาตามที่ผู้โอนกับผู้รับโอนชำระกันรวมกับจำนวนเงินอย่างน้อยตามวงเงินจำนองด้วย กรณีของโจทก์ทั้งสามไม่ต้องด้วย ป.ร.ฎ. มาตรา 49 ทวิ เมื่อโจทก์ทั้งสามเข้าซื้อรับโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินพิพาทแล้วย่อมมีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในฐานะคนะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ตาม ป.ร.ฎ. มาตรา 91/1 วรรคสอง ที่ให้นำบทนิยามคำว่า คนะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลตามมาตรา 77/1 มาใช้บังคับ ซึ่งให้หมายความถึง กิจการของเอกชนที่กระทำโดยบุคคลธรรมดาตั้งแต่สองคนขึ้นไปอันมิใช่นิติบุคคล

คำพิพากษา

โจทก์ทั้งสามฟ้องขอให้ศาลเพิกถอนหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะเลขที่ ภธ73.1901005020 - 25470422 - 066 - 00474 ลงวันที่ 22 เมษายน 2547 และคำวินิจฉัยอุทธรณ์เลขที่ สก.1 (ธธ.2)/155/2548 ลงวันที่ 26 พฤษภาคม 2547 จำเลยให้การขอให้ยกฟ้อง ศาลภาษีอากรกลางพิพากษายกฟ้อง ค่าฤชาธรรมเนียมให้เป็นพับ โจทก์ทั้งสามอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรวินิจฉัยว่า อุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสามประการแรกและตามคำแก้อุทธรณ์ของจำเลย หนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะของเจ้าพนักงานประเมินชอบด้วยพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 มาตรา 37 วรรคหนึ่ง หรือไม่ ที่โจทก์ทั้งสามอุทธรณ์ว่า หนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ ไม่ได้จัดให้มีข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญเพียงพอที่จะทำให้โจทก์ทั้งสามทราบถึงมูลเหตุของการที่โจทก์ทั้งสามต้องมีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ รวมถึงข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้ดุลพินิจ แม้อันที่เจ้าพนักงานประเมินจะแจ้งเหตุผลในการประเมินเพิ่มเติม ซึ่งมีข้อเท็จจริง ข้อพิจารณาและข้อสนับสนุน ให้โจทก์ทั้งสามทราบถึงการประเมินในภายหลังก็ไม่ชอบ เนื่องจากเหตุผลที่แจ้งเพิ่มเติมไม่ถูกต้องและไม่ชอบด้วยกฎหมาย และที่จำเลยแก้อุทธรณ์ว่า หนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะได้ระบุข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ เริ่มจากชื่อที่อยู่ของโจทก์ทั้งสาม ระยะเวลาและเหตุผลที่มีการตรวจสอบภาษีซึ่งปรากฏจากพฤติการณ์ที่โจทก์ทั้งสามขายที่ดินพิพาทโดยไม่ได้ยื่นแบบและชำระภาษีไว้ วิธีการคำนวณภาษี และจำนวนภาษีที่โจทก์ทั้งสามต้องรับผิดชอบ ส่วนข้อกฎหมายที่อ้างอิงได้ระบุเลขมาตราตามกฎหมายที่ให้อำนาจในการประเมินไว้อย่างชัดเจน ในส่วนของข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้ดุลพินิจ ได้ระบุรายละเอียดในตารางแสดงยอดรายรับจากการขายที่ดินอันเป็นฐานภาษีที่ใช้ในการคำนวณภาษี และเงินเพิ่มที่โจทก์ทั้งสามต้องชำระว่ามาจากยอดใดจำนวนเท่าใด ส่วนหนังสือแจ้งเพิ่มเติมเหตุผลในภายหลังเป็นเพียงเพื่อให้หนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะมีรูปแบบเป็นไปตามกฎหมาย ซึ่งจำเลยจัดให้มีเหตุผลก่อนที่จะคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จะมีคำวินิจฉัย ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร เห็นว่า แม้หนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะจะจัดให้มีเหตุผลของการประเมินไว้เพียงว่า โจทก์มีรายรับจากการขายที่ดินพิพาทโดยมิได้มีการยื่นแบบ ฯ และชำระภาษีไว้ เจ้าพนักงานจึงประเมินเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะ เงินเพิ่ม และภาษีส่วนท้องถิ่นตามกฎหมาย โดยมีได้จัดให้มีข้อกฎหมายที่อ้างอิงรวมทั้งข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้ดุลพินิจก็ตาม แต่เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้มีหนังสือที่ กค 0709.05/ก.10/30812 ลงวันที่ 9 ธันวาคม 2547 เรื่อง ขอเพิ่มเติมเหตุผลในหนังสือแจ้งการประเมิน ซึ่งได้ระบุข้อกฎหมายที่อ้างอิง ข้อพิจารณาและข้อสนับสนุนในการใช้ดุลพินิจ

ประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะโจทก์ทั้งสาม ก่อนสิ้นสุดกระบวนการพิจารณาอุทธรณ์ หนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะจึงชอบด้วยมาตรา 41 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 แล้ว ส่วนที่โจทก์ทั้งสามอุทธรณ์ว่า จำเลยมิได้ให้เหตุผลในการนำคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.82/2542 มาใช้เป็นเกณฑ์ในการประเมินธุรกิจเฉพาะแก่โจทก์ทั้งสาม เนื่องจากคำสั่งดังกล่าว มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 31 มกราคม 2542 เป็นต้นไป จำเลยต้องใช้คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.57/2538 ที่มีผลใช้บังคับในขณะที่โจทก์ทั้งสามทำหนังสือสัญญาซื้อขายที่ดินเฉพาะส่วน หนังสือแจ้งการประเมินและหนังสือแสดงเหตุผลเพิ่มเติมในการประเมินจึงไม่ชอบด้วยพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 เห็นว่า การที่หนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะระบุถึงคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.82/2542 เป็นการอ้างเหตุผลในการประเมินไปตามคำสั่งฉบับนี้ อันเป็นการให้เหตุผลในคำสั่งทางปกครองที่ประเมินภาษีโจทก์ต้องด้วยพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 มาตรา 37 วรรคหนึ่งแล้ว หากโจทก์ไม่เห็นด้วยก็ชอบที่โจทก์จะโต้แย้งเหตุผลการอ้างคำสั่งนี้ในการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินว่าไม่ชอบอย่างไรได้ จึงไม่อาจถือได้ว่าหนังสือแจ้งการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะไม่ชอบด้วยมาตรา 37 วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 อุทธรณ์ของโจทก์ฟังไม่ขึ้น อุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสามประการต่อมา โจทก์ทั้งสามขายที่ดินพิพาทเป็นทางค้าหรือหากำไรหรือไม่ การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้กระทำภายในห้าปีนับแต่วันที่ได้นำมา ได้เป็นการขายเป็นทางค้าหรือหากำไรเสมอไป ต้องพิจารณาเจตนาที่แท้จริงของผู้ขายด้วยว่า มีเจตนาที่จะมุ่งในทางค้าหรือหากำไรหรือไม่ ทั้งยังต้องพิจารณาถึงพฤติการณ์ในการได้มาจนกระทั่งขายไป เห็นว่า พฤติการณ์ที่โจทก์ทั้งสามรับโอนที่ดินพิพาทมาจากบิดาทอดหนึ่งแล้วโอนให้แก่บริษัทวรสาสุภา จำกัด ซึ่งโจทก์ทั้งสามเป็นผู้ถือหุ้นอีกทอดหนึ่งเพื่อนำไปประกอบกิจการอาคารชุด โดยได้ทำการโอนภายในระยะเวลาห้าปี นับแต่วันที่ได้นำซึ่งกรรมสิทธิ์ที่ดินพิพาทยอมแสดงให้เห็นได้ว่าเป็นการโอนไปเพื่อแสวงหากำไรทางการค้า จึงเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไรตามความหมายที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร มาตรา 91/2 (6) ประกอบด้วยพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากรว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 244) มาตรา 3 (6) ที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนั้น อุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสามประการสุดท้าย โจทก์ทั้งสามมีรายรับจากการขายที่ดินพิพาทหรือไม่ เพียงใด อธิบดีกรมที่ดินมีคำสั่งให้แก้ไขราคาขายตามบันทึกข้อตกลงเรื่องกรรมสิทธิ์รวมจากเดิม 130,000,000 บาท เป็น 30,000,000 บาท และชี้แจงข้อความว่า ต้องรับภาระหนี้และภาระจำนองออก การที่เจ้าพนักงานประเมินนำภาระหนี้จำนอง 100,000,000 บาท มารวมคำนวณกับราคาขายตามบันทึกข้อตกลงเรื่องกรรมสิทธิ์รวมและนำมาเป็นฐานในการกำหนดราคาขายจึงไม่ถูกต้อง เนื่องจากโจทก์ทั้งสามผู้จำนองโอนทรัพย์สินติดจำนองให้แก่บริษัทวรสาสุภา จำกัด ไม่ทำให้บริษัทต้องรับภาระหนี้เพิ่มขึ้น และไม่ทำให้โจทก์ทั้งสามหลุดพ้นจากความรับผิดชอบในหนี้ประธานที่ลูกหนี้มีต่อเจ้าหนี้ เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา 91/5 ฐานภาษีสำหรับการประกอบกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางค้าหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) รายรับจากการประกอบกิจการคือ รายรับก่อนหักรายจ่ายใดๆ ทั้งสิ้น ซึ่งมาตรา 91/1 (1) บัญญัติความหมายของรายรับว่า เงิน ทรัพย์สิน ค่าตอบแทน หรือประโยชน์ใด ๆ อันมีมูลค่าที่ได้รับหรือพึงได้รับ ไม่ว่าในหรือนอกราชอาณาจักรอันเนื่องมาจากการประกอบกิจการ และให้ความหมายของมูลค่าไว้ในมาตรา 91/1 (2) ว่าหมายถึง ราคาตลาดของทรัพย์สิน ของกิจการ ของค่าตอบแทน หรือของประโยชน์ใด ๆ นอกจากนี้ยังให้ความหมายของราคาตลาดไว้ใน มาตรา 91/1 (3) ว่า ราคาที่ซื้อขาย

กันหรือที่คิดค่าบริการกันตามความเป็นจริงทั่วไปในขณะใดขณะหนึ่ง การที่โจทก์ทั้งสามได้โอนที่ดินพิพาทให้แก่บริษัทวราสุภา จำกัด เป็นการโอนที่ดินพิพาทซึ่งได้จดทะเบียนจำนองประกันหนี้ที่บริษัทมีต่อบริษัทเงินทุนเอกชนกิจ จำกัด (มหาชน) ในวงเงินจำนวนทั้งสิ้น 100,000,000 บาท เป็นการขายที่ดินโดยติดภาระจำนอง ภาระจำนองย่อมตกติดไปกับตัวทรัพย์สินตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 702 วรรคสอง และโจทก์ทั้งสามไม่ได้นำสืบพยานหลักฐานให้เห็นว่าที่ดินที่โอนไปนั้นมีราคาซื้อขายกันจริง ในขณะโอนกันนั้นเป็นเงินเท่าใด มีเหตุอันควรเชื่อว่าผู้รับโอนต้องคิดหักราคาที่ต้องชำระแก่ผู้โอนตามมูลค่าแห่งภาระจำนองที่ตนเองต้องรับผิดชอบออกจากราคาที่ต้องชำระแก่ผู้โอนอย่างน้อยก็เป็นจำนวนตามวงเงินจำนองทำให้จำนวนเงินที่ชำระแก่ผู้โอนต่ำกว่าราคาที่แท้จริงของที่ดินนี้ตามจำนวนวงเงินจำนองที่ต้องหักเพื่อความรับผิดชอบตามสัญญาจำนองไว้นั่นเอง ซึ่งแตกต่างจากการขายโดยปลอดภาระจำนองซึ่งปกติควรคิดราคาที่ดินสูงตามมูลค่าที่ดินที่แท้จริง เนื่องจากไม่มีภาระจำนองที่ผู้รับโอนต้องรับภาระตกติดมาด้วยจึงไม่จำเป็นต้องหักมูลค่าภาระจำนองออกจากราคาที่ดิน ด้วยเหตุผลนี้ย่อมเป็นเหตุให้เชื่อได้ว่าราคาที่ดินที่ควรซื้อขายกันจริงในขณะนั้นสำหรับกรณีการขายโดยติดจำนองควรมีราคาตามที่ผู้โอนกับผู้รับโอนชำระกันรวมกับจำนวนเงินอย่างน้อยตามวงเงินจำนองด้วย อันได้แก่ราคา 160,000,000 บาท กรณีของโจทก์ทั้งสามจึงไม่ต้องด้วยประมวลรัษฎากร มาตรา 49 ทวิ ตามที่โจทก์ทั้งสามอุทธรณ์ โดยประมวลรัษฎากร มาตรา 49 ทวิ ที่บัญญัติว่า "ในกรณีที่เป็นการโอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ โดยมีหรือไม่มีค่าตอบแทนไม่ว่าราคาที่ซื้อขายกันตามปกติในท้องตลาดของอสังหาริมทรัพย์นั้นจะเป็นอย่างไรก็ตาม ให้เจ้าพนักงานประเมินกำหนดราคาขายอสังหาริมทรัพย์นั้นโดยถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ซึ่งเป็นราคาที่ใช้อยู่ในวันที่มีการโอนนั้น" เป็นบทบัญญัติในส่วนของการจัดเก็บภาษีเงินได้จากบุคคลธรรมดา ซึ่งเป็นคนละกรณีกับการจัดเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะที่พิพาทกันในคดีนี้ ที่โจทก์ทั้งสามอุทธรณ์ว่า จำเลยได้คืนเงินค่าอากรแสตมป์ให้แก่โจทก์ทั้งสามเนื่องจากเห็นว่าคำสั่งของอธิบดีกรมที่ดินมีให้นำภาระหนี้จำนองมาถือเป็นค่าตอบแทนเพราะการโอนที่ดินพิพาทบริษัทไม่ได้รับภาระหนี้ไปจากโจทก์ทั้งสาม ดังนั้นการคิดภาษีธุรกิจเฉพาะจากโจทก์ทั้งสามก็ต้องคิดจากราคาซื้อขายที่ดินแก้ไขตามคำสั่งอธิบดีกรมที่ดินเช่นเดียวกันนั้น ปัญหาข้อนี้โจทก์ทั้งสามมิได้ยกขึ้นอ้างไว้ในคำฟ้อง จึงเป็นข้อที่ไม่ได้ยกขึ้นว่ากล่าวกันมาโดยชอบในศาลภาษีอากรกลาง ทั้งไม่ใช่ปัญหาเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชน ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรไม่รับวินิจฉัยตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528 มาตรา 29 ประกอบด้วยประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 225 ส่วนที่โจทก์ทั้งสามอ้างว่า จำเลยไม่สามารถนำคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.82/2542 มาใช้บังคับกับโจทก์ทั้งสามได้ จำเลยต้องใช้คำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.57/2538 ซึ่งเป็นคำสั่งที่มีผลใช้บังคับในขณะที่โจทก์ทั้งสามโอนที่ดินพิพาท ไม่จำเป็นต้องวินิจฉัยเนื่องจากไม่ทำให้ผลของคดีเปลี่ยนแปลงไป ดังนั้น เมื่อโจทก์ทั้งสามเข้าซื้อรับโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินพิพาทมาแล้วขายที่ดินพิพาทเป็นทางค้าหรือหากำไร โจทก์ทั้งสามจึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะในฐานะคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/1 วรรคสอง ที่ให้นำบทนิยามคำว่า คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลตามมาตรา 77/1 มาใช้บังคับ ซึ่งให้หมายความถึง กิจการของเอกชนที่กระทำโดยบุคคลธรรมดาตั้งแต่สองคนขึ้นไปอันมีใช้นิติบุคคล การประเมินของเจ้าพนักงานและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบแล้ว ศาลภาษีอากรกลางพิพากษามาต้องด้วย

ความเห็นของศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร อุทธรณ์ของโจทก์ทั้งสามทุกข้อฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน
ค่าฤชาธรรมเนียมในชั้นอุทธรณ์ให้เป็นพับ

องค์คณะ

วีระพล ตั้งสุวรรณ · สุทัศน์ ศิริมหาพฤกษ์ · ไมตรี ศรีอรุณ

ข้อความคำพิพากษาเป็นของศาลฎีกา · ที่มาของข้อมูล: deka.supremecourt.or.th · <https://thaideka.online/deka/3617/2554>