

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง หน้าที่ในการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะของผู้ซื้อเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ในโฉนดที่ดิน

จังหวัดกำแพงเพชรได้มีหนังสือ ที่ กพ ๐๐๐๗(กม ๒)/๑๙๙๐๖ ลงวันที่ ๒๖ ตุลาคม ๒๕๕๓ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปลความได้ว่า เมื่อวันที่ ๓ เมษายน ๒๕๓๕ นางสาวศิริณา พยัคฆ์เกษม อาชีพรับราชการ ได้ทำนิติกรรมขายที่ดินตามโฉนดเลขที่ ๓๖๗๕๖ พร้อมบ้านซึ่งเป็นตึกชั้นครึ่ง เลขที่ ๒๕๖/๒๑ หมู่ ๓ ตำบลวัดไทรย์อำเภอเมืองนครสวรรค์ จังหวัดนครสวรรค์ ให้แก่นายสมพร เพ็ญพวงศรีรัตน์ เป็นเงิน ๔๙๐,๐๐๐ บาท โดยนางเบญจมาศ พยัคฆ์เกษม เป็นผู้ดำเนินการแทนนางสาวศิริณา ทั้งหมดในฐานะผู้รับมอบอำนาจ

ต่อมา ในปี พ.ศ. ๒๕๔๑ เจ้าพนักงานประเมินภาษีอากร จังหวัดกำแพงเพชร ได้ทำการตรวจสอบหลักฐานแล้วเห็นว่า การขายที่ดินพร้อมบ้านดังกล่าวอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา ๙๑/๒ (๖) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา ๓ (๖) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ ๒๔๔) พ.ศ. ๒๕๓๔ ซึ่งนางสาวศิริณา ได้ชี้แจงต่อเจ้าพนักงานว่า ตนมิได้อาศัยในการขายอสังหาริมทรัพย์ แต่มีอาชีพรับราชการครู และตนเป็นเพียงผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินและบ้านแทนนางเบญจมาศ เท่านั้น เนื่องจากเมื่อวันที่ ๒๕ เมษายน ๒๕๓๒ นางเบญจมาศ ได้ทำสัญญาจะซื้อจะขายบ้านจัดสรรในโครงการหมู่บ้านวงจรรธานี โดยได้วางเงินมัดจำและเงินดาวน์ผ่อนเป็นงวดรวมเป็นเงิน ๔๕,๐๘๔ บาท คงเหลือค้างอีก ๓๐๔,๓๓๐ บาท เมื่อบ้านที่สั่งจองไว้สร้างเสร็จนางเบญจมาศ ได้ไปขอกู้เงินธนาคารกรุงไทย จำกัด สาขาปากน้ำโพ เป็นจำนวน ๓๗๐,๐๐๐ บาท เพื่อชำระหนี้ส่วนที่ค้าง แต่นางเบญจมาศ มีรายได้ไม่อยู่ในเกณฑ์ที่ธนาคารจะอนุมัติเงินกู้ จึงได้มาขอให้ตนเป็นผู้กู้ร่วมและเป็นผู้รับโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินและบ้านดังกล่าวเพียงคนเดียวก่อนที่กฎหมายจะประกาศใช้โดยไม่ทราบว่าจะต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ตนได้รับโฉนดที่ดินตามโฉนดที่ดินเลขที่ ๓๖๗๕๖ เมื่อวันที่ ๑๙ เมษายน ๒๕๓๓ และได้นำไปจำนองธนาคารกรุงไทย จำกัด สาขาปากน้ำโพ ตามสัญญาลงวันที่ ๑๙ เมษายน ๒๕๓๓ โดยนางเบญจมาศ เป็นผู้ผ่อนชำระเงินกู้ให้กับธนาคารในนามของตนเองและนางสาวศิริณา มาโดยตลอด และต่อมานางเบญจมาศ ได้อาศัยอยู่ในบ้านดังกล่าวพร้อมกับครอบครัวตามสำเนาทะเบียนบ้านตั้งแต่วันที่ ๓ กรกฎาคม ๒๕๓๓ ซึ่งอาศัยมาไม่น้อยกว่า ๑ ปี ด้วยเหตุผลดังกล่าว นางสาวศิริณา จึงเห็นว่าตนมิได้มีส่วนเกี่ยวข้องกับการซื้อขายอสังหาริมทรัพย์และไม่มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะแต่ประการใด

เจ้าพนักงานประเมินภาษีอากรพิจารณาตามข้อเท็จจริงแล้วเห็นว่า หลักฐานโฉนด

ส่งพร้อมหนังสือ ที่ นร ๐๖๐๑/๐๙๓๒ วันที่ ๓ ตุลาคม ๒๕๕๔ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

ที่ดินเลขที่ ๓๖๗๕๖ เป็นเอกสารแสดงกรรมสิทธิ์ในที่ดินซึ่งมีชื่อของนางสาวศิริณา ไม่ปรากฏว่ามีเอกสารใดหรือหนังสือใดที่เป็นหลักฐานอันเชื่อได้ว่าเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์แทนและไม่ปรากฏว่านางสาวศิริณา ได้ย้ายทะเบียนบ้านเข้าไปอยู่อาศัยในบ้านดังกล่าวนางสาวศิริณา จึงไม่ได้รับยกเว้นการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามความในมาตรา ๓ (๖) (ค) แห่งพระราชบัญญัติการออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ ๒๔๔) พ.ศ. ๒๕๓๔ และข้อกล่าวอ้างที่ว่าเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ในที่ดินแทนนางเบญจมาศฯ นั้น ก็ไม่ปรากฏว่ามีเอกสารหรือหนังสือใดที่เป็นหลักฐานอันเชื่อได้ว่าเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์แทนแต่ประการใด เจ้าพนักงานฯ จึงทำการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะพร้อมเบี้ยปรับแก่นางสาวศิริณานางสาวศิริณา จึงยื่นอุทธรณ์เมื่อวันที่ ๑๔ มีนาคม ๒๕๔๓ ขอให้ยกเลิกการประเมินและขอให้งดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มโดยให้เหตุผลประกอบการอุทธรณ์ว่าตนมีชื่อเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ตามหลักฐานทางทะเบียนในบ้านพร้อมที่ดินแทนนางเบญจมาศฯ เท่านั้น และในเมื่อนางเบญจมาศฯ ได้ย้ายหลักฐานทางทะเบียนราษฎรเข้ามาอยู่ในบ้านตามปัญหาข้อหาหรือตั้งแต่วันที่ ๓ กรกฎาคม ๒๕๓๓ตนและนางเบญจมาศฯ จึงไม่ต้องรับผิดชอบชำระภาษีธุรกิจเฉพาะแต่ประการใด

คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาแล้วเห็นว่า การซื้อขายที่ดินแปลงดังกล่าวเกิดจากนางเบญจมาศฯ ได้ไปทำสัญญาจะซื้อจะขายที่ดินด้วยตนเอง และมีการผ่อนชำระค่ามัดจำก่อนนางสาวศิริณาฯ จะรับโอนบ้านโดยเจตนาจะเป็นเจ้าของ แต่เมื่อไม่สามารถจะชำระค่าบ้านและที่ดินได้ก็ไปกู้เงินกับธนาคาร แต่ธนาคารแจ้งว่ามีรายได้น้อยขอกู้ได้ในวงเงินต่ำให้พบบุคคลอื่นมาร่วมกู้ด้วย จึงได้ให้นางสาวศิริณาฯ ซึ่งเป็นพี่สาวเป็นผู้ร่วมกู้เงินชำระค่าบ้าน จึงเห็นว่านางเบญจมาศฯ น่าจะมีกรรมสิทธิ์ร่วมกับนางสาวศิริณาฯ ในที่ดินและบ้านนั้น การประเมินของเจ้าพนักงานฯ น่าจะยังคลาดเคลื่อนไม่เป็นไปตามข้อเท็จจริง จึงมีมติให้หารือในปัญหาข้อกฎหมายเพื่อเป็นแนวทางประกอบการพิจารณาอุทธรณ์ต่อไปว่า ตามข้อเท็จจริงนางเบญจมาศฯ มีกรรมสิทธิ์ในที่ดินและบ้านร่วมกับนางสาวศิริณาฯ หรือไม่

จังหวัดกำแพงเพชรจึงขอหารือปัญหาดังกล่าวมายังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) ได้พิจารณาข้อหารือข้างต้นแล้วมีความเห็นว่า เรื่องนี้มีประเด็นปัญหาที่จะต้องวินิจฉัยว่านางเบญจมาศฯ มีกรรมสิทธิ์ในที่ดินและบ้านร่วมกับนางสาวศิริณาฯ หรือไม่ ตามที่จังหวัดกำแพงเพชรขอหารือมาแต่อย่างใด อีกทั้งปัญหาดังกล่าวเป็นปัญหาข้อเท็จจริงที่ขึ้นอยู่กับพยานหลักฐานต่าง ๆ ซึ่งไม่อาจวินิจฉัยได้ในชั้นนี้ และเห็นว่าเรื่องนี้ประเด็นปัญหาสำคัญที่จะต้องพิจารณาวานางสาวศิริณาฯ ซึ่งมีชื่อเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ในโฉนดที่ดินเป็นผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะสำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไรหรือไม่ ซึ่งคณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) พิจารณาในประเด็นนี้แล้วมีความเห็น ดังนี้

การที่นางสาวศิริณาฯ มีชื่อเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ที่ดินตามโฉนดที่ดินเลขที่ ๓๖๗๕๖ แต่เพียงผู้เดียว และได้ขายที่ดินพร้อมบ้านตามโฉนดที่ดินดังกล่าว หากกรณีไม่เข้าข้อยกเว้นตามที่

กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ ๒๔๔) พ.ศ. ๒๕๓๔ ซึ่งบังคับใช้ในขณะนั้นนางสาวศิริณาฯ ได้ขายที่ดินพร้อมบ้านไป นางสาวศิริณาฯ ย่อมจะเป็นผู้ประกอบกิจการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร และมีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะในการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไรตามมาตรา ๙๑/๒ (๖)^๑ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งบัญญัติให้การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไรไม่ว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้มาโดยวิธีใดก็ตาม เป็นการประกอบกิจการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ และตามมาตรา ๙๑/๗^๒ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลซึ่งประกอบกิจการเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

ดังนั้น คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๓) จึงเห็นว่า เมื่อข้อเท็จจริงปรากฏว่า นางสาวศิริณาฯ ซึ่งมีชื่อเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ในโฉนดที่ดิน ได้ขายที่ดินพร้อมบ้านตามโฉนดที่ดินนั้น และกรณีไม่เข้าข้อยกเว้นตามที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางการค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ ๒๔๔) พ.ศ. ๒๕๓๔ ซึ่งบังคับใช้ในขณะที่มีการขายอสังหาริมทรัพย์แล้ว การขายบ้านพร้อมที่ดินให้แก่นายสมพร เพื่องฟูวงศ์รัตน์ตามปัญหาข้อหาหรือยอมเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร อันอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ นางสาวศิริณาฯ ผู้ขายยอมเป็นผู้ประกอบกิจการที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา ๙๑/๒ (๖) และมาตรา ๙๑/๗ แห่งประมวลรัษฎากร

(ลงชื่อ) ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์
(นายชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนศานต์)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
ตุลาคม ๒๕๕๔

^๑ มาตรา ๙๑/๒ ภายใต้บังคับมาตรา ๙๑/๔ การประกอบกิจการดังต่อไปนี้ในราชอาณาจักรให้อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามบทบัญญัติในหมวดนี้

๑. การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร

๒. การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร

(๖) การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร ไม่ว่าอสังหาริมทรัพย์นั้นจะได้มาโดยวิธีใดก็ตาม ทั้งนี้ เฉพาะที่เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามที่กำหนดโดยพระราชกฤษฎีกา

๑. การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร

๒. การขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร

^๒ มาตรา ๙๑/๗ ให้บุคคลซึ่งประกอบกิจการที่อยู่ภายใต้บังคับของหมวดนี้มีหน้าที่เสียภาษีตามบทบัญญัติในหมวดนี้

ในกรณีผู้ประกอบกิจการอยู่นอกราชอาณาจักร ให้ผู้มีหน้าที่รับผิดชอบในการประกอบกิจการ รวมตลอดถึงลูกจ้าง ตัวแทนหรือผู้ทำการแทน ซึ่งมีอำนาจในการจัดการแทนโดยตรงหรือโดยปริยายที่อยู่ในราชอาณาจักรเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีร่วมกับบุคคลตามวรรคหนึ่ง