

สารบัญ



เรื่องจากปก 14

กรรมสิทธิ์รวม กับการระงับ



บทความพิเศษ : บทบาทนโยบายภาษีในช่วง 10 ปีข้างหน้า (หลัง COVID-19) **ตอนที่ 3** 45



ฎีกาภาษี : การระงับข้อพิพาททางภาษีอากร (ตอนที่ 2) 53



รอบรู้เรื่องบัญชีและภาษี : การเปิดเผยข้อมูล ในรายงานทางการเงิน 71



มือใหม่ กับการจำหน่ายหนี้สูญ พ.ศ. 2564 77



คำวินิจฉัยกฎหมายภาษีสรรพากร : การยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 81 (1) แห่งประมวลรัษฎากร 91

คณะผู้จัดทำ

ผู้อุปถัมภ์ อธิบดีกรมสรรพากร
ที่ปรึกษา วรจติพัฒน์ ผู้อำนวยการกอง ผู้ตรวจราชการ
สรรพากรภาค 1-12 สรรพากรพื้นที่

ประธานกรรมการบริหารสรรพากรสาส์น
สมหมาย ศิริอุดมเศรษฐ

คณะกรรมการบริหารสรรพากรสาส์น

| | |
|-------------------|-----------------------|
| มงคล ขนาดนิต | ภาวณี วุฒิศาสตร์ |
| อาภรณ์ บวรเกียรติ | สุวิมลวรรณ แสงสุข |
| วีระ ภักดีนฤพัทธ์ | เสาวลักษณ์ เพ็ชรคล้าย |
| ภิญญา กำเนิดหล่ม | |

บรรณาธิการอำนวยการ เสาวลักษณ์ เพ็ชรคล้าย

บรรณาธิการบริหาร ฉันทนา วิจิตรจกุล

คณะทำงานวิชาการ มงคล ขนาดนิต กัมปนาท บุญรอด

ดร.ยารึกา เรืองศิริ เรืองฤทธิ์ เรืองเนตร

ดร.วุฒิพงษ์ ศิริจันทร์วานนท์ นิสลา ณะสนันต์

ผู้จัดการฝ่ายขายและโฆษณา สุวรรณ ศรีศรีคม

ฝ่ายขายและโฆษณา พันทิพย์ สาสิงห์ ศศิธร เจียรนัยระกิจ

ผู้จัดการฝ่ายบัญชี สุจินดา จันทนา

ผู้จัดการฝ่ายการเงิน ปรียาดา ธรรมบุญงูร

ผู้สอบบัญชี บุญงาม แม่นทิม

ฝ่ายสมาชิก สรรพากรสาส์น ชั้น 1 อาคารสวัสดิการ กรมสรรพากร เลขที่ 90 ซอยพหลโยธิน 7 ถนนพหลโยธิน แขวงพญาไท เขตพญาไท กรุงเทพฯ 10400 โทร. 02-617-3239, 02-272-9558, 02-272-9559 www.sanpakomsam.com E-mail : sanpakomsam@rd.go.th

พิมพ์ที่ : บริษัท พงษ์วรินทร์การพิมพ์ จำกัด 299-299/1 หมู่ 10 สุขุมวิท 107 ต.สำโรงเหนือ อ.เมืองสมุทรปราการ จ.สมุทรปราการ 10270

© บทความและข้อคิดเห็นทั้งหมดภายในสรรพากรสาส์นสงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย เป็นความเห็นส่วนตัวของผู้เขียน และหากผู้ใดละเมิดไม่ทำการลอกเลียนหรือนำส่วนหนึ่งส่วนใดของบทความไปใช้ โดยไม่ได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษร จะถูกดำเนินคดีตามกฎหมายบัญญัติไว้สูงสุด



กรรมสิทธิ์รวม กับการภาษี

● กับปก นุจรอด*

● ทรัพย์สินอย่างใดอย่างหนึ่งอาจมีบุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปเป็นเจ้าของ ซึ่งเรียกบุคคลเหล่านั้นว่า **เจ้าของรวมหรือมีกรรมสิทธิ์รวมในทรัพย์สินนั้น** ซึ่งลักษณะสิทธิและหน้าที่ของเจ้าของรวมนั้น มีบัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ถ้าทรัพย์สินดังกล่าวก่อให้เกิดรายได้ เจ้าของรวมก็มีหน้าที่ต้องเสียภาษีอากรตามแต่ละประเภทภาษี เว้นแต่มีกฎหมายยกเว้นให้

ซึ่งประโยชน์ในการกำหนดส่วนในกรรมสิทธิ์รวมก็เพื่อแบ่งผลประโยชน์หรือกำไร และเพื่อกำหนดหน้าที่ว่าผู้ใดจะต้องช่วยออกค่าใช้จ่ายเพียงใดตามส่วนเช่น ค่าภาษี ค่ารักษา-

ทรัพย์สิน เป็นต้น บทความนี้จะกล่าวถึงสาระสำคัญของกรรมสิทธิ์รวมตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และการนำไปปรับใช้กับประมวลรัษฎากร โดยมีเนื้อหาในการนำเสนอ ดังนี้

“สรรพากรสาร” ปีที่ 68 ฉบับที่ 6 มิถุนายน 2564

* นิตกร กองกฎหมาย กรมสรรพากร



1. สาระสำคัญตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

ตามปกติในการเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ผู้ที่เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินใดๆ ย่อมมีสิทธิตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1336¹ แต่ถ้าบุคคลตั้งแต่สองคนขึ้นไปเป็นเจ้าของทรัพย์สินเดียวกัน ซึ่งเป็นลักษณะของกรรมสิทธิ์รวมตามมาตรา 1356 บุคคลเหล่านั้นได้ชื่อว่าเป็นเจ้าของรวมหรือมีกรรมสิทธิ์รวมในทรัพย์สินนั้น สิทธิและหน้าที่ของเจ้าของรวม มีบัญญัติไว้ในมาตรา 1357 ถึงมาตรา 1366²

1.1 ลักษณะของกรรมสิทธิ์รวม

การที่ทรัพย์สินเป็นของบุคคลหลายคนรวมกัน อันจะถือว่าบุคคลเหล่านั้นเป็นเจ้าของรวมนั้น หมายความว่า บุคคลหลายคนนั้นต่างก็เป็นเจ้าของทรัพย์สินนั้นร่วมกัน โดยมีได้

แยกเป็นสัดส่วนว่า ผู้ใดเป็นเจ้าของส่วนใดของทรัพย์สิน³ ซึ่งพิจารณาได้ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1356 ซึ่งบัญญัติว่า “ถ้าทรัพย์สินเป็นของบุคคลหลายคนรวมกัน ท่านให้ใช้บทบัญญัติในหมวดนี้บังคับ เว้นแต่จะมีกฎหมายบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น” เจ้าของรวมจะมีส่วนในทรัพย์สินรวมนั้นเพียงใด ย่อมเป็นไปตามส่วนแห่งความเป็นเจ้าของทรัพย์สินนั้น หากไม่สามารถจะพิสูจน์แสดงความเป็นเจ้าของได้ว่ามีส่วนเท่าใดแล้ว ให้พิจารณาได้ตามมาตรา 1357 ที่บัญญัติว่า “ท่านให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้เป็นเจ้าของรวมกันมีส่วนเท่ากัน”

กล่าวโดยสรุป⁴ ทรัพย์สินที่เป็นของบุคคลหลายคนรวมกัน เรียกว่า “กรรมสิทธิ์รวม” การครอบครองของเจ้าของรวมคนหนึ่งถือเป็น การครอบครองแทนเจ้าของรวมคนอื่นด้วย⁵ ส่วนคำว่า “เจ้าของรวม” หมายถึง⁶ บุคคล

¹ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1336 บัญญัติว่า ภายในบังคับแห่งกฎหมาย เจ้าของทรัพย์สินมีสิทธิใช้สอยและจำหน่ายทรัพย์สินของตนและได้ซึ่งดอกผลแห่งทรัพย์สินนั้น กับทั้งมีสิทธิติดตามและเอาคืนซึ่งทรัพย์สินของตนจากบุคคลผู้ไม่มีสิทธิจะยึดถือไว้ และมีสิทธิขัดขวางมิให้ผู้อื่นสอดเข้าเกี่ยวข้องกับทรัพย์สินนั้นโดยมิชอบด้วยกฎหมาย

² ศาสตราจารย์บัญญัติ สุชีวะ คำอธิบายกฎหมายลักษณะทรัพย์ พิมพ์ครั้งที่ 13 ปรับปรุงโดยศาสตราจารย์พิเศษไพโรจน์ วายุภาพ หน้า 241

³ ศาสตราจารย์บัญญัติ สุชีวะ คำอธิบายกฎหมายลักษณะทรัพย์ พิมพ์ครั้งที่ 13 ปรับปรุงโดยศาสตราจารย์พิเศษไพโรจน์ วายุภาพ หน้า 241

⁴ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 289/2495 วินิจฉัยว่า เจ้าของรวมตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1357 นั้นต้องเป็นเจ้าของทรัพย์สินอันรวมกันอยู่ไม่ทราบว่าเป็นของใครเท่าไร ตรงไหนในทรัพย์สินนั้นๆ กฎหมายจึงให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้เป็นเจ้าของรวมมีส่วนเท่ากัน โฉนดที่ดินมีชื่อบุคคล 2 คนเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ แต่ได้จดทะเบียนบรรยายส่วนของใครไว้ในโฉนดแล้วว่าของใครอยู่ตอนไหนเป็นจำนวนเนื้อที่เท่าไรชัดเจนแล้วเช่นนี้หาใช่เป็นเจ้าของรวมไม่

⁵ วิเชียร ดิเรกอุดมศักดิ์ กฎหมายแพ่งพิสดาร เล่ม 4 (ฉบับปรับปรุงใหม่ ปี 2560) ทรัพย์ มรดก หน้า 193

⁶ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6237/2541

⁶ สมจิตร ทองศรี คำอธิบาย ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ว่าด้วยทรัพย์ พิมพ์ครั้งที่ 3 หน้า 219



หลายคนต่างเป็นเจ้าของทรัพย์สินอันเดียวกัน ร่วมกันโดยมิได้แยกเป็นส่วนลัดว่าผู้ใดเป็นเจ้าของส่วนใดของทรัพย์สิน⁷ เพียงแต่ลัดส่วนความเป็นเจ้าของอาจไม่เท่ากัน⁸

► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2501/2561

ป.พ.พ. มาตรา 1336 บัญญัติว่า “ภายใน บังคับแห่งกฎหมาย เจ้าของทรัพย์สินมีสิทธิ... ติดตามและเอาคืนซึ่งทรัพย์สินของตน...” มาตรา 1356 บัญญัติว่า “ถ้าทรัพย์สินเป็นของ บุคคลหลายคนรวมกัน ท่านให้ใช้บทบัญญัติ หมวดนี้บังคับ เว้นแต่จะมีกฎหมายบัญญัติไว้ เป็นอย่างอื่น” จากบทบัญญัติตามมาตรา 1336 และมาตรา 1356 ที่ว่าเจ้าของทรัพย์สินจะ ใช้สิทธิติดตามเอาคืนได้ต้องอยู่ภายในบังคับ กฎหมาย และกรณีมีเจ้าของทรัพย์สินหลายคน จะใช้บทบัญญัติหมวดเจ้าของกรรมสิทธิ์รวม บังคับเว้นแต่จะมีกฎหมายบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น หมายความว่า หากมีกฎหมายอื่นบัญญัติไว้ หรือมีกฎหมายบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่นแล้วต้อง บังคับตามบทกฎหมายนั้น จะนำสิทธิต่างๆ ตาม มาตรา 1336 และบทบัญญัติเรื่องกรรมสิทธิ์รวม มาตรา 1356 ถึง 1366 มาใช้บังคับไม่ได้

► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 12734/2556

ที่ดินโฉนดเป็นสินสมรสของโจทก์และ บ.

เมื่อโจทก์กับ บ. จดทะเบียนหย่าขาดจากกัน โดยชอบด้วยกฎหมายแล้วต้องแบ่งสินสมรส ให้โจทก์และ บ. ได้ส่วนเท่ากันตาม ป.พ.พ. มาตรา 1533 แต่เมื่อยังไม่ได้แบ่งจึงต้องบังคับ ตามบทบัญญัติว่าด้วยกรรมสิทธิ์รวม โดยให้ สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้เป็นเจ้าของร่วมกันมีส่วน เท่ากันตาม ป.พ.พ. มาตรา 1357 เมื่อจำเลย มิได้นำสืบให้เห็นเป็นอย่างอื่นจึงต้องถือว่าโจทก์ กับ บ. เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมมีส่วนแบ่ง เท่ากัน ซึ่งเจ้าของรวมคนหนึ่งๆ จะจำหน่าย ตัวทรัพย์สินนั้นจะต้องได้รับความยินยอมจาก เจ้าของรวมทุกคนตามมาตรา 1361 วรรคสอง การที่ บ. ซึ่งเป็นเจ้าของรวมได้ทำสัญญาขาย ที่ดินให้แก่จำเลยโดยโจทก์ไม่ทราบเรื่องและ ไม่ได้ให้ความยินยอม แม้จำเลยจะทำสัญญา ซื้อขายดังกล่าวกับ บ. โดยสุจริตและเสีย ค่าตอบแทน สัญญาดังกล่าวก็ไม่มีผลผูกพัน กรรมสิทธิ์ในส่วนของโจทก์ตามบทบัญญัติ ดังกล่าวแต่ยังคงมีผลผูกพันกรรมสิทธิ์ในส่วน ของ บ. ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1361 วรรคหนึ่ง ด้วยเหตุที่ได้วินิจฉัยมานี้ โจทก์จึงฟ้องขอให้ เพิกถอนสัญญาซื้อขายที่ดินพิพาทระหว่าง บ. กับจำเลย ในส่วนที่เกี่ยวข้องกับกรรมสิทธิ์ ของโจทก์ได้

⁷ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2731/2556 และฎีกาที่ 6237/2541

⁸ วิเชียร ติเรกอุดมศักดิ์ กฎหมายแพ่งพิสดาร เล่ม 4 (ฉบับปรับปรุงใหม่ ปี 2560) ทรัพย์ มรดก หน้า 202



► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5492/2548

ที่ดินมีโฉนดซึ่ง ด. มีชื่อถือกรรมสิทธิ์ร่วมกับ ล. บิดาจำเลยทั้งสอง เมื่อที่ดินดังกล่าวมิได้มีการแบ่งแยกการครอบครองเป็นส่วนสัดว่าส่วนของใครอยู่ตอนไหนและมีเนื้อที่เท่าใด ด. และ ล. ผู้มีชื่อในโฉนดซึ่งถือกรรมสิทธิ์ร่วมกันจึงยังเป็นเจ้าของรวมอยู่ตามส่วนที่ดินถือกรรมสิทธิ์การที่โจทก์ทำสัญญาจะซื้อขายที่ดินกับ ด. โดยระบุเนื้อที่ 6 ไร่ 1 งาน 52 ตารางวา ซึ่งอยู่ทางด้านทิศเหนือของที่ดินดังกล่าว จึงเป็นการซื้อขายตัวทรัพย์สิน ซึ่งมีใช่เป็นการขายกรรมสิทธิ์เฉพาะส่วนของ ด. จะกระทำได้อีกแต่ความยินยอมแห่งเจ้าของรวมทุกคน การที่ ด. เอาตัวทรัพย์สินมาทำสัญญาจะขายแก่โจทก์โดย ล. เจ้าของรวมมิได้ยินยอมด้วย จึงไม่มีผลผูกพัน ล. เมื่อจำเลยทั้งสองเป็นผู้รับโอนมรดกจาก ล. จึงถือว่าโจทก์และจำเลยทั้งสองเป็นผู้ครอบครองที่ดินพิพาทร่วมกันทุกส่วนและมีส่วนในที่ดินพิพาททั้งแปลงเท่ากัน โจทก์จึงฟ้องขอให้แบ่งแยกที่ดินโดยให้โจทก์ได้ที่ดินทางด้านทิศเหนือ

⁹ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1358 บัญญัติว่า ท่านให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าเจ้าของรวมมีสิทธิจัดการทรัพย์สินรวมกันในเรื่องจัดการตามธรรมดา ท่านว่าพึงตกลงโดยคะแนนข้างมากแห่งเจ้าของรวม แต่เจ้าของรวมคนหนึ่งๆ อาจทำสิ่งใดสิ่งหนึ่งในทางจัดการตามธรรมดาได้ เว้นแต่ฝ่ายข้างมากได้ตกลงไว้เป็นอย่างอื่น แต่เจ้าของรวมคนหนึ่งๆ อาจทำการเพื่อรักษาทรัพย์สินได้เสมอ ในเรื่องจัดการอันเป็นสาระสำคัญ ท่านว่าต้องตกลงกันโดยคะแนนข้างมากแห่งเจ้าของรวม และคะแนนข้างมากนั้นต้องมีส่วนไม่ต่ำกว่าครึ่งหนึ่งแห่งทรัพย์สิน

การเปลี่ยนแปลงวัตถุที่ประสงค์นั้น ท่านว่าจะตกลงกันได้ก็แต่เมื่อเจ้าของรวมเห็นชอบทุกคน

¹⁰ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1359 บัญญัติว่า เจ้าของรวมคนหนึ่งๆ อาจใช้สิทธิอันเกิดแต่กรรมสิทธิ์ครอบไปถึงทรัพย์สินทั้งหมดเพื่อต่อสูบุคคลภายนอก แต่ในการเรียกร้องเอาทรัพย์สินคืนนั้น ท่านว่าต้องอยู่ในบังคับแห่งเงื่อนไขที่ระบุไว้ในมาตรา 302 แห่งประมวลกฎหมายนี้

และจำเลยทั้งสองได้ที่ดินด้านทิศใต้หาได้ไม่

► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6681/2542

ป.พ.พ. มาตรา 1357 เป็นเพียงข้อสันนิษฐานของกฎหมายในกรณีที่ไม่ปรากฏชัดว่าเจ้าของรวมแต่ละคนมีส่วนคนละเท่าใดเท่านั้น จึงให้สันนิษฐานว่าเจ้าของรวมแต่ละคนมีส่วนเท่ากัน แต่เมื่อข้อเท็จจริงปรากฏชัดว่าโจทก์และจำเลยซึ่งเป็นเจ้าของรวมในที่ดินพิพาทต่างแบ่งแยกครอบครองที่ดินกันเป็นส่วนสัด ย่อมแสดงให้เห็นว่าต่างประสงค์ที่จะยึดถือที่ดินส่วนที่ดินครอบครองเป็นของตนจึงไม่อาจนำข้อสันนิษฐานของกฎหมายดังกล่าวมาใช้บังคับได้ การที่โจทก์จำเลยจดทะเบียนรับโอนมรดกที่ดินร่วมกันก็ไม่ใช่ข้อที่จะฟังว่าจำเลยมิได้ครอบครองที่ดินเป็นส่วนสัด กรณีต้องแบ่งที่ดินพิพาทตามส่วนที่แต่ละคนครอบครอง

1.2 สิทธิของเจ้าของรวมที่มีต่อทรัพย์สิน

- 1) มีสิทธิจัดการทรัพย์สินนั้น⁹
- 2) ใช้สิทธิเกี่ยวแก่กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินรวมต่อสูบุคคลภายนอก หรือเรียกทรัพย์สินคืน¹⁰



3) มีสิทธิใช้ทรัพย์สินรวมได้ในเมื่อไม่ขัดต่อสิทธิของเจ้าของรวมคนอื่น และมีสิทธิได้ดอกเบี้ยตามส่วนของตนจากทรัพย์สินนั้น¹¹

4) มีสิทธิจำหน่าย จำนอง หรือก่อให้เกิดการติดพันทรัพย์สินรวม แต่เฉพาะส่วนของตนได้ แต่จะจำหน่าย จำนำ จำนอง หรือก่อให้เกิดการติดพันตัวทรัพย์สินทั้งหมดมิได้ เว้นแต่จะได้รับความยินยอมจากเจ้าของรวมหมดทุกคน¹²

5) มีสิทธิเรียกให้แบ่งทรัพย์สินในโอกาสอันควร เว้นแต่จะมีนิติกรรมตกลงไว้เป็นอย่างอื่น หรือ วัตถุประสงค์ของเจ้าของรวมมีลักษณะเป็นการถาวร¹³

วิธีการแบ่ง ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1364 บัญญัติว่า “การแบ่งทรัพย์สินพึงกระทำโดยแบ่งทรัพย์สินนั้นเองระหว่างเจ้าของรวม หรือโดยขายทรัพย์สินแล้วเอาเงินที่ขายได้แบ่งกัน

ถ้าเจ้าของรวมไม่ตกลงกันว่าจะแบ่งทรัพย์สินอย่างไรไซ้ร้ เมื่อเจ้าของรวมคนหนึ่งคนใดขอ ศาลอาจสั่งให้เอาทรัพย์สินนั้นออกแบ่งถ้าส่วนที่แบ่งให้ไม่เท่ากันไซ้ร้ จะสั่งให้ทดแทนกันเป็นเงินก็ได้ ถ้าการแบ่งเช่นนี้ไม่อาจทำได้ หรือจะเสียหายมากนักก็ตี ศาลจะสั่งให้ขายโดยประมูลราคากันระหว่างเจ้าของรวมหรือขายทอดตลาดก็ได้”

สาระสำคัญ

1. สิทธิในการจัดการทรัพย์สินตามมาตรา 1358 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ถ้าเป็นการจัดการเพื่อรักษาทรัพย์สินแล้ว เจ้าของรวมคนหนึ่งมีสิทธิจัดการได้เสมอ โดยไม่ต้องได้รับความยินยอมจากเจ้าของรวมคนอื่นก่อน ถ้าเป็นการจัดการตามธรรมดา เกี่ยวกับทรัพย์สินเพื่อให้เกิดประโยชน์ตามสภาพปกติของทรัพย์สินแล้ว เจ้าของรวมคนหนึ่งมีสิทธิจัดการได้เสมอ ถ้าเป็นการ

¹¹ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1360 บัญญัติว่า เจ้าของรวมคนหนึ่งๆ มีสิทธิใช้ทรัพย์สินได้ แต่การใช้นั้นต้องไม่ขัดต่อสิทธิแห่งเจ้าของรวมคนอื่น ๆ

ท่านให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าเจ้าของรวมคนหนึ่งๆ มีสิทธิได้ดอกเบี้ยตามส่วนของตนที่มีในทรัพย์สินนั้น

¹² ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1361 บัญญัติว่า เจ้าของรวมคนหนึ่งๆ จะจำหน่ายส่วนของตน หรือ จำนอง หรือก่อให้เกิดการติดพันก็ได้ แต่ตัวทรัพย์สินนั้นจะจำหน่าย จำนำ จำนอง หรือก่อให้เกิดการติดพันได้ก็แต่ด้วยความยินยอมแห่งเจ้าของรวมทุกคน

ถ้าเจ้าของรวมคนใดจำหน่าย จำนำ จำนอง หรือก่อให้เกิดการติดพันทรัพย์สินโดยมิได้รับความยินยอมแห่งเจ้าของรวมทุกคน แต่ภายหลังเจ้าของรวมคนนั้นได้เป็นเจ้าของทรัพย์สินแต่ผู้เดียวไซ้ร้ ท่านว่านิติกรรมนั้นเป็นอันสมบูรณ์

¹³ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1363 บัญญัติว่า เจ้าของรวมคนหนึ่งๆ มีสิทธิเรียกให้แบ่งทรัพย์สินได้ เว้นแต่จะมีนิติกรรมข้อยู่ หรือถ้าวัตถุประสงค์ที่เป็นเจ้าของรวมกันนั้นมีลักษณะเป็นการถาวร ก็เรียกให้แบ่งไม่ได้

สิทธิเรียกให้แบ่งทรัพย์สินนั้น ท่านว่าจะตัดโดยนิติกรรมเกินคราวละสิบปีไม่ได้

ท่านว่าเจ้าของรวมจะเรียกให้แบ่งทรัพย์สินในเวลาที่ไม่เป็นโอกาสอันควรไม่ได้



จัดการอันเป็นสาระสำคัญเกี่ยวกับทรัพย์สินนั้น แล้วแต่เสียงข้างมากของเจ้าของรวมว่าจะให้ผู้ใดจัดการ เสียงข้างมากนั้นต้องมีส่วนไม่ต่ำกว่าครึ่งของค่าทรัพย์สิน ถ้าเป็นการจัดการในการเปลี่ยนวัตถุประสงค์ ต้องให้เจ้าของรวมทุกคนเห็นชอบด้วย¹⁴

2. การใช้สิทธิตามมาตรา 1359 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ หมายถึง เจ้าของรวมแต่ละคนมีอำนาจฟ้องร้องเรียกทรัพย์สินอันเป็นเจ้าของรวมคืน หรือใช้สิทธิต่อสู้เมื่อถูกฟ้องได้ โดยไม่ต้องให้เจ้าของรวมทุกคนร่วมกันฟ้อง หรือร่วมกันต่อสู้ แต่การฟ้องร้องเรียกเอาทรัพย์สินรวมคืนนั้น ต้องอยู่ภายใต้บังคับของมาตรา 302 คือ ต้องเพื่อประโยชน์แก่เจ้าของรวมหมดทุกคน และข้อความจริงใดที่เกี่ยวกับเจ้าของรวมคนหนึ่ง บุคคลภายนอกจะยกขึ้นต่อสู้ให้เป็นคุณหรือโทษแก่เจ้าของรวมคนอื่นมิได้¹⁵

3. การใช้ทรัพย์สินรวมของเจ้าของรวมแต่ละคน หมายถึง การใช้เพื่อประโยชน์ของตนเองมิใช่เข้าไปให้ผู้อื่นใช้หรือนำไปหาผลประโยชน์กำไรส่วนตัว แม้จะเป็นการใช้เพื่อผลประโยชน์ตนเองก็ต้องเป็นการใช้ทรัพย์สินตามสภาพปกติของทรัพย์สินนั้นและต้องให้เจ้าของรวมคนอื่นใช้สอยด้วย จะใช้สอยแค่คนเดียวมิได้¹⁶

4. เจ้าของรวมแต่ละคนต่างก็มีสิทธิในทรัพย์สินรวมตามส่วนของตน ฉะนั้น จึงมีอำนาจที่จะจำหน่าย จำนอง หรือ ก่อให้เกิดการติดพันเฉพาะส่วนของตนได้¹⁷ แต่เฉพาะตัวทรัพย์สินรวมแล้ว ถือว่า เจ้าของรวมทุกคนมีสิทธิร่วมกัน ฉะนั้นการจำหน่ายตัวทรัพย์สิน จำนำ จำนอง หรือก่อให้เกิดการติดพันตัวทรัพย์สิน จึงต้องให้เจ้าของรวมทุกคนยินยอมด้วย มิฉะนั้น นิติกรรมนั้นไม่ผูกพันกรรมสิทธิ์ในตัวทรัพย์สินส่วนของเจ้าของรวมผู้ที่มีได้

¹⁴ ศาสตราจารย์บัญญัติ สุชีวะ คำอธิบายกฎหมายลักษณะทรัพย์ พิมพ์ครั้งที่ 13 ปรับปรุงโดยศาสตราจารย์พิเศษไพโรจน์ วายุภาพ หน้า 244-245

¹⁵ ศาสตราจารย์บัญญัติ สุชีวะ คำอธิบายกฎหมายลักษณะทรัพย์ พิมพ์ครั้งที่ 13 ปรับปรุงโดยศาสตราจารย์พิเศษไพโรจน์ วายุภาพ หน้า 246

¹⁶ ศาสตราจารย์บัญญัติ สุชีวะ คำอธิบายกฎหมายลักษณะทรัพย์ พิมพ์ครั้งที่ 13 ปรับปรุงโดยศาสตราจารย์พิเศษไพโรจน์ วายุภาพ หน้า 247

¹⁷ ศาสตราจารย์บัญญัติ สุชีวะ คำอธิบายกฎหมายลักษณะทรัพย์ พิมพ์ครั้งที่ 13 ปรับปรุงโดยศาสตราจารย์พิเศษไพโรจน์ วายุภาพ หน้า 249

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1454/2551 โจทก์ซึ่งเป็นเจ้าของรวมจำหน่ายกรรมสิทธิ์ในที่ดินพิพาทเฉพาะส่วนของโจทก์แก่บริษัท ม. มิใช่เป็นการก่อให้เกิดการติดพันแก่ตัวทรัพย์สิน เพราะตาม ป.พ.พ. มาตรา 1361 วรรคหนึ่ง โดยไม่ต้องรับความยินยอมจากจำเลย ทั้งสองซึ่งเป็นเจ้าของรวม โจทก์จำหน่ายกรรมสิทธิ์ในที่ดินพิพาทเฉพาะส่วนของโจทก์แก่บริษัท ม. เพื่อให้บริษัทดังกล่าวมีสิทธิใช้ที่ดินพิพาทในฐานะเจ้าของรวม ย่อมเป็นสิทธิของโจทก์ซึ่งเป็นเจ้าของรวมคนหนึ่งที่จะกระทำได้



ยินยอมด้วยนั้น¹⁸

ข้อพิจารณา¹⁹ การจำหน่ายส่วนของตน (share) ที่เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวม ต่างกับการจำหน่ายทรัพย์สิน (property) ที่เป็นกรรมสิทธิ์รวม โดยการจำหน่ายส่วนของตนเป็นการจำหน่ายในลักษณะที่จะให้ผู้รับโอนเข้ามาสู่ฐานะเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมแทนตน ส่วนการจำหน่ายทรัพย์สินเป็นการจำหน่ายให้กรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์รวมนั้นลื่นไถลไปจากเจ้าของรวมคนอื่นด้วย การจำหน่ายส่วนของตนไม่กระทบสิทธิของเจ้าของรวมคนอื่นด้วย จึงทำได้โดยไม่ต้องได้รับความยินยอมจากเจ้าของรวมคนอื่น แต่การจำหน่ายทรัพย์สินย่อมกระทบสิทธิเจ้าของรวมคนอื่น จึงต้องได้รับความยินยอมจากเจ้าของรวมคนอื่นก่อน

มีข้อพิจารณาต่อไปว่า²⁰ ในกรณีที่เจ้าของรวมคนหนึ่งขายทรัพย์สิน โดยไม่ได้รับความยินยอมจากเจ้าของรวมคนอื่น ลัทธิฐานันั้นไม่ตกเป็นโมฆะ แต่ผูกพันเฉพาะส่วนของเจ้าของรวมที่ทำนิติกรรมนั้น ไม่ผูกพันเจ้าของรวมอื่น โดย

ผู้ซื้อเข้าเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมแทนผู้ขาย²¹

5. การจำหน่าย จำนำ ฯลฯ ทรัพย์สิน โดยเจ้าของรวมมิได้ยินยอมทุกคนแล้ว แม้จะไม่ผูกพันเจ้าของรวม ผู้ที่มีได้ยินยอมหรือใช้บังคับตามนิติกรรมนั้นไม่ได้ก็ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1361 วรรคสาม วางหลักว่า ถ้าเจ้าของรวมผู้ทำนิติกรรมนั้นได้กลับมาเป็นเจ้าของทรัพย์สินนั้นแต่ผู้เดียวแล้ว นิติกรรมนั้นสมบูรณ์มาตั้งแต่ต้น²²

➤ คำพิพากษาศาลฎีกา

▶ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5320/2560

ที่ดินพิพาททั้งแปลงมีชื่อผู้ร้อง ผู้คัดค้าน และ ส. ถือกรรมสิทธิ์รวมกันตาม ป.พ.พ. มาตรา 1358 ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าเจ้าของรวมมีสิทธิจัดการทรัพย์สินรวมกันและเจ้าของรวมคนหนึ่งๆ มีสิทธิใช้ทรัพย์สินได้ แต่การใช้นั้นต้องไม่ขัดต่อสิทธิแห่งเจ้าของรวมคนหนึ่งๆ ตามมาตรา 1360 ตราบใดที่ยังไม่มีการแบ่งแยกที่ดินกันเป็นส่วนลัด การที่ผู้มีชื่อถือกรรมสิทธิ์คนหนึ่ง

¹⁸ ศาสตราจารย์บัญญัติ สุชีวะ คำอธิบายกฎหมายลักษณะทรัพย์สิน พิมพ์ครั้งที่ 13 ปรับปรุงโดยศาสตราจารย์พิเศษไพโรจน์ วายุภาพ หน้า 250

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1232/2491 ฎีกาที่ 1135/2496 และฎีกาที่ 960/2552

¹⁹ วิเชียร ตีระอุดมศักดิ์ กฎหมายแพ่งพิสดาร เล่ม 4 (ฉบับปรับปรุงใหม่ ปี 2560) ทรัพย์สิน มรดก หน้า 201

²⁰ วิเชียร ตีระอุดมศักดิ์ กฎหมายแพ่งพิสดาร เล่ม 4 (ฉบับปรับปรุงใหม่ ปี 2560) ทรัพย์สิน มรดก หน้า 202-203

²¹ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5240/2559 1 ฎีกาที่ 12734/2556 ฎีกาที่ 5658/2552 และฎีกาที่ 960/2552

²² ศาสตราจารย์บัญญัติ สุชีวะ คำอธิบายกฎหมายลักษณะทรัพย์สิน พิมพ์ครั้งที่ 13 ปรับปรุงโดยศาสตราจารย์พิเศษไพโรจน์ วายุภาพ หน้า 251



คนใดเข้าครอบครองส่วนหนึ่งส่วนใดของที่ดิน ก็ต้องถือว่าครอบครองที่ดินส่วนนั้นๆ ในฐานะเจ้าของรวมคนหนึ่งและถือแทนเจ้าของรวมคนอื่นเท่านั้น หากก่อให้เกิดสิทธิที่จะอ้างว่าตนครอบครองทรัพย์สินของผู้อื่นไว้ด้วยเจตนาเป็นเจ้าของเสียแต่คนเดียวไม่ การที่ผู้ร้องได้เข้าครอบครองทำประโยชน์ในที่ดินพิพาท ทำให้ผู้ร้องได้กรรมสิทธิ์โดยการครอบครอง-ปรปักษ์ไม่ เว้นเสียแต่จะได้เปลี่ยนลักษณะแห่งการยึดถือโดยบอกกล่าวไปยังเจ้าของรวมคนอื่น ๆ ว่าไม่มีเจตนาจะยึดถือทรัพย์สินแทนเจ้าของรวมคนอื่นอีกต่อไปตาม ป.พ.พ. มาตรา 1381

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 990/2559**

โจทก์ที่ 1 ถึงที่ 3 ที่ 5 และที่ 6 และจำเลย เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมในที่ดินพิพาท ซึ่งยังไม่ได้แบ่งแยกการครอบครองเป็นสัดส่วน ซึ่งตาม ป.พ.พ. มาตรา 1358 วรรคหนึ่ง ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าเจ้าของรวมมีสิทธิจัดการทรัพย์สินรวมกัน และตามมาตรา 1360 วรรคหนึ่ง เจ้าของรวมคนหนึ่งๆ มีสิทธิใช้ทรัพย์สินได้ แต่การใช้นั้นต้องไม่ขัดต่อสิทธิแห่งเจ้าของรวมคนอื่น ๆ โจทก์ที่ 1 ถึงที่ 3 ที่ 5 และที่ 6 กับจำเลยจึงมีสิทธิเท่าเทียมกันในการที่จะครอบครองใช้ประโยชน์ในที่ดินทั้งแปลง จนกว่าจะมีการแบ่งแยกกรรมสิทธิ์รวมกันตาม

กฎหมาย จำเลยจึงต้องให้โจทก์ที่ 1 ถึงที่ 3 ที่ 5 และที่ 6 ได้ครอบครองใช้ประโยชน์ที่ดินพิพาทด้วย การที่จำเลยยังคงครอบครองใช้ประโยชน์ในที่ดินพิพาทตลอดมาโดยใช้ประกอบกิจการโรงเรียนแต่เพียงผู้เดียวขัดต่อสิทธิของเจ้าของรวมคนอื่น ๆ เมื่อโจทก์ที่ 1 ถึงที่ 3 ที่ 5 และที่ 6 ไม่ยินยอม จำเลยจึงไม่มีสิทธิที่จะกระทำได้

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1866/2559**

ป.พ.พ. มาตรา 1364 วรรคหนึ่งบัญญัติว่า “การแบ่งทรัพย์สินพึงกระทำโดยแบ่งทรัพย์สินนั้นเองระหว่างเจ้าของรวม หรือโดยขายทรัพย์สินแล้วเอาเงินที่ขายได้แบ่งกัน” และวรรคสองบัญญัติว่า “ถ้าเจ้าของรวมไม่ตกลงกันว่าจะแบ่งทรัพย์สินอย่างไรไซ้ เมื่อเจ้าของรวมคนหนึ่งคนใดขอ ศาลอาจสั่งให้เอาทรัพย์สินนั้นออกแบ่ง ถ้าส่วนที่แบ่งให้ไม่เท่ากันไซ้จะสั่งให้ทดแทนกันเป็นเงินก็ได้ ถ้าการแบ่งเช่นว่านี้ไม่อาจทำได้หรือจะเสียหายมากนักก็ตี ศาลจะสั่งให้ขายโดยประมูลราคากันระหว่างเจ้าของรวมหรือขายทอดตลาดก็ได้” ซึ่งบทบัญญัติมาตรา 1364 เป็นบทเฉพาะที่เกี่ยวกับการแบ่งทรัพย์สินระหว่างเจ้าของรวม จึงไม่อาจนำบทบัญญัติทั่วไปที่เกี่ยวกับการจัดการทรัพย์สินในกรณีอื่นซึ่งกำหนดให้ใช้เสียงข้างมากของเจ้าของรวม



ตามมาตรา 1358 มาใช้บังคับกับการแบ่งที่ดินพิพาทในคดีนี้ เมื่อเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมทุกคนในที่ดินพิพาทยังมีได้มีการแบ่งแยกการครอบครองที่ดินพิพาทเป็นสัดส่วน การแบ่งที่ดินพิพาทจึงต้องดำเนินการตามมาตรา 1364

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 79/2551**

การจัดการทรัพย์สินตามธรรมดาเพื่อรักษาทรัพย์สินตาม ป.พ.พ. มาตรา 1358 วรรคสอง เจ้าของรวมคนใดคนหนึ่งมีสิทธิจัดการได้เสมอโดยไม่ต้องได้รับความยินยอมจากเจ้าของรวมคนอื่นก่อน แต่การที่ ส. เจ้าของรวมคนหนึ่งให้จำเลยเช่าตึกแถวพิพาทโดยทำสัญญาเช่าหลังจากโจทก์เจ้าของรวมอีกคนกำลังฟ้องขับไล่จำเลยผู้เช่าออกไปจากที่เช่า ย่อมเป็นการก่อให้เกิดภาวะติดพันตึกแถวพิพาทซึ่งต้องได้รับความยินยอมจากโจทก์เจ้าของรวมด้วยตามมาตรา 1361 วรรคสอง เมื่อโจทก์ผู้เป็นเจ้าของรวมในตึกแถวพิพาทมิได้รู้เห็นยินยอม

ด้วย สัญญาเช่าจึงไม่สมบูรณ์และถือว่าเป็นการใช้สิทธิขัดต่อสิทธิแห่งเจ้าของรวมคนอื่นตามมาตรา 1360 วรรคหนึ่ง สัญญาเช่าระหว่างจำเลยกับ ส. เจ้าของรวมจึงไม่ผูกพันโจทก์ โจทก์จึงมีสิทธิฟ้องขับไล่จำเลยได้

1.3 หน้าที่เจ้าของรวมต่อเจ้าของรวมด้วยกัน

- 1) ต้องช่วยกันออกค่าจัดการ ค่าภาษีอากร ค่ารักษาและค่าใช้จ่ายทรัพย์สินรวมกัน²³
- 2) ต้องช่วยกันชำระหนี้สินเกี่ยวกับทรัพย์สินรวม²⁴
- 3) แม้จะแบ่งทรัพย์สินรวมกันแล้ว เจ้าของรวมแต่ละคนก็ยังมีหน้าที่ต้องรับผิดชอบต่อเจ้าของรวมคนอื่นในส่วนที่แบ่งรับไปนั้น เสมือนตนเป็นผู้ขาย²⁵

สาระสำคัญ

1. ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1362 เจ้าของรวมทุกคนต้องออก

²³ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1362 บัญญัติว่า เจ้าของรวมคนหนึ่งๆ จำต้องช่วยเจ้าของรวมคนอื่นๆ ตามส่วนของตนในการออกค่าจัดการ ค่าภาษีอากร และค่ารักษา กับทั้งค่าใช้จ่ายทรัพย์สินรวมกันด้วย

²⁴ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1365 บัญญัติว่า ถ้าเจ้าของรวมต้องรับผิดชอบร่วมกันต่อบุคคลภายนอกในหนี้อันเกี่ยวกับทรัพย์สินรวม หรือในหนี้ซึ่งได้ก่อขึ้นใหม่เพื่อชำระหนี้เดิมตั้งว่านั้นก็ดี ในเวลาแบ่ง เจ้าของรวมคนหนึ่งๆ จะเรียกให้เอาทรัพย์สินรวมนั้นชำระหนี้เสียก่อน หรือให้เอาเป็นประกันก็ได้

ถ้าเจ้าของรวมคนหนึ่งต้องรับผิดชอบต่อเจ้าของรวมคนอื่นในหนี้ซึ่งเกิดจากการเป็นเจ้าของรวม หรือในหนี้ซึ่งได้ก่อขึ้นใหม่เพื่อชำระหนี้เดิมตั้งว่านั้นก็ดี ในเวลาแบ่ง เจ้าของรวมผู้เป็นเจ้าของหนี้จะเรียกให้เอาส่วนซึ่งจะได้แก่ลูกหนี้ของตนในทรัพย์สินรวมนั้นชำระหนี้เสียก่อน หรือให้เอาเป็นประกันก็ได้

สิทธิที่กล่าวมาข้างต้นนี้อาจใช้แก่ผู้รับโอน หรือผู้สืบทอดกรรมสิทธิ์ในส่วนของเจ้าของรวมนั้น

ถ้าจำเป็นจะต้องขายทรัพย์สินรวมไว้ ท่านให้นำบทบัญญัติมาตราก่อนมาใช้บังคับ

²⁵ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1366 บัญญัติว่า เจ้าของรวมคนหนึ่งๆ ต้องรับผิดชอบส่วนของตนเช่นเดียวกับผู้ขายในทรัพย์สินซึ่งเจ้าของรวมคนอื่นๆ ได้รับไปในการแบ่ง



ค่าใช้จ่ายในการออกค่าจัดการได้แก่ ค่าจัดการทรัพย์สินตามมาตรา 1358 ค่าภาษีอากรซึ่งต้องเป็นภาษีของทรัพย์สินโดยเฉพาะ และค่ารักษา ตามมาตรา 1358 วรรคสอง กับค่าใช้จ่ายทรัพย์สินรวมกัน ต้องเป็นค่าใช้จ่ายทรัพย์สินรวมกันจริงๆ ค่าใช้จ่ายตามมาตรา 1362 นี้ เมื่อเจ้าของรวมคนใดคนหนึ่งได้ออกแทนเจ้าของรวมคนอื่นๆ ก็ย่อมจะเรียกร้องเอากับเจ้าของรวมคนอื่นๆ ได้ แต่หนี้ที่เกิดขึ้นซึ่งจะเรียกร้องกันนั้นถือได้อย่างเจ้าหนี้สามัญแต่ก็มีสิทธิตามมาตรา 1365

2. ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1365 เป็นกรณีที่เจ้าของรวมรับผิดชอบหนี้อันเกี่ยวกับทรัพย์สินรวม กล่าวคือ ต้องเป็นหนี้ที่เกี่ยวกับกรรมสิทธิ์รวม

3. ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1366 เป็นกรณีที่เจ้าของรวมต้องรับผิดชอบต่อเจ้าของรวมเสมือนตนเป็นผู้ขาย

2. การนำไปปรับใช้กับประมวลกฎหมาย

ประมวลกฎหมายอาญาไปเกี่ยวพันกับกฎหมายอื่นซึ่งอาจเป็นกฎหมายที่อยู่ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ หรืออยู่ในกฎหมายฉบับอื่นที่มีเรื่องใกล้เคียงกัน จึงต้อง

ทำความเข้าใจเสียก่อนว่าหลักของประมวลกฎหมายอาญานั้นเป็นเรื่องอะไร และตามบริบทที่วางหลักไว้ในประมวลกฎหมายอาญานั้นกำหนดไว้เพื่ออะไร ดังนั้น ควรศึกษาเรื่องกรรมสิทธิ์รวมในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ดังที่กล่าวในตอนต้นแล้วจึงนำมาปรับใช้กับประมวลกฎหมายอาญา เช่น ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1362 ที่บัญญัติว่า “เจ้าของรวมคนหนึ่งๆ จำต้องช่วยเจ้าของรวมคนอื่นๆ ตามส่วนของตนในการออกค่าจัดการ ค่าภาษีอากร และค่ารักษา กับทั้งค่าใช้จ่ายทรัพย์สินรวมกันด้วย” ดังนั้น เมื่อมีเงินได้ที่เกิดขึ้นจากการเป็นเจ้าของรวมในทรัพย์สินใดแล้ว จะต้องเสียภาษีตามประมวลกฎหมายอาญาซึ่งแบ่งออกเป็นหลักทั่วไปและตามประเภทภาษี ดังตัวอย่างต่อไปนี้

2.1 หลักทั่วไป

เรื่องที่ 1²⁶ กรณีคณะบุคคลฯ ได้ค้างชำระภาษีอากรและไม่ติดต่อชำระหนี้ภาษีอากรค้างให้เสร็จสิ้นไป ต่อมา กรมสรรพากรได้อายัดสิทธิเรียกร้องในบัญชีเงินฝากของนายป. ในฐานะบุคคลในคณะบุคคลฯ ซึ่งเป็นบัญชีร่วมกับบุคคลภายนอกอีก 3 คน โดยในคำขอเปิดบัญชีธนาคารไม่มีข้อตกลงแบ่งกรรมสิทธิ์กันชัดเจนจึงเป็นไปตามข้อสันนิษฐานของ

²⁶ บันทึกด่วนที่สุดที่ กค 0727/สค/24 ลงวันที่ 6 มกราคม 2559



กฎหมายว่าผู้เป็นเจ้าของร่วมกันมีส่วนเท่ากัน ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1357 นาย ป. จึงมีสิทธิเรียกร้องในเงินฝากเป็นจำนวน 1 ใน 4 ส่วนของจำนวนเงินฝากทั้งหมด ซึ่งในวันที่ส่งคำสั่งอายัดทรัพย์สินมีเงินฝากคงเหลือในบัญชีจำนวน 11,221,311.60 บาท เมื่อธนาคารฯ นำส่งเงินตามคำสั่งอายัดทรัพย์สินจำนวน 2,814,588.36 บาท ซึ่งเป็นจำนวน 1 ใน 4 ส่วนของจำนวนเงินคงเหลือในบัญชีให้แก่กรมสรรพากร กรณีจึงเป็นการปฏิบัติตามคำสั่งอายัดแล้ว

เรื่องที่ 2²⁷ กรณีนาย ป. และนางสาว ส. ร่วมกันซื้อที่ดินมาเมื่อวันที่ 20 ธันวาคม 2532 โดยไม่ได้บรรยายว่าที่ดินของใครอยู่ส่วนไหน เป็นจำนวนเนื้อที่เท่าใดชัดเจน ถือว่าบุคคลทั้งสองเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมตาม ป.พ.พ. มาตรา 1356 ประกอบกับบุคคลทั้งสองได้ที่ดินดังกล่าวมาพร้อมกัน และร่วมกันขายให้นาง อ. โดยทำสัญญาจะซื้อขายและวางมัดจำฉบับเดียวกันในวันที่ 19 กุมภาพันธ์ 2533 มีการรับเงินมัดจำร่วมกันเป็นจำนวน 9,000,000 บาท มิใช่แต่ละคนแบ่งขายเฉพาะส่วนของตนเข้าลักษณะคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลตาม

มาตรา 56 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร เจ้าของกรรมสิทธิ์รวมแต่ละคนจะแยกยื่นเสียภาษีในนามของตนเองไม่ได้ ดังนั้น กรมสรรพากรจึงมีอำนาจประเมินภาษีในนามคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล

เรื่องที่ 3²⁸ ในการเร่งรัดทรัพย์สินของนาง ค. ปรากฏว่า มีเพียงกรรมสิทธิ์รวมในที่ดินโฉนดเลขที่ 1 เท่านั้น และติดภาระจำนองซึ่งหนี้จำนองนั้นท่วมทรัพย์สินอันเป็นหลักประกัน และนอกจากนี้ยังปรากฏว่าไม่มีทรัพย์สินอื่นใดที่จะดำเนินการเร่งรัดเพื่อนำมาชำระหนี้ภาษีอากรได้ หากกรมสรรพากรจะร้องขอให้จัดการทรัพย์สินมรดกของนาง ค. จะต้องเสียค่าใช้จ่ายและค่าธรรมเนียมในการดำเนินการและหากศาลมีคำสั่งให้จัดการทรัพย์สินมรดกของนาง ค. ก็ไม่มีทรัพย์สินใดๆ ที่จะนำมาชำระหนี้ภาษีอากรได้ จึงให้ยื่นคำร้องขอให้ศาลแต่งตั้งผู้ชำระบัญชีของห้างฯ ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1251 ก่อนแล้วจึงดำเนินคดีล้มละลายกับห้างฯ ต่อไป

เรื่องที่ 4²⁹ พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยอายัดเงินฝากกิ่งหนึ่งในบัญชีเงินฝาก

²⁷ หนังสือที่ กค 0706/4182 ลงวันที่ 7 พฤษภาคม 2546

²⁸ หนังสือที่ กค 0811/10428 ลงวันที่ 5 พฤศจิกายน 2544

²⁹ คำวินิจฉัยของประธานศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษที่ วก. 1/2560



ธนาคาร ก. จำกัด (มหาชน) ชื่อบัญชีกิจการร่วมค้า กข. ซึ่งมีบริษัท ป. ผู้ค้าชำระภาษีอากรเป็นคู่สัญญากิจการร่วมค้าดังกล่าวกับโจทก์ โจทก์คัดค้านการอายัดเงินฝากดังกล่าวโดยโต้แย้งว่าโจทก์ถือหุ้นในกิจการร่วมค้า กข. ในส่วนของบริษัท ป. โดยเสียค่าตอบแทนแล้ว โจทก์จึงเป็นผู้มีกรรมสิทธิ์ในเงินฝากตามบัญชีเงินฝากดังกล่าวแต่เพียงผู้เดียว ขอให้ถอนคำสั่งอายัดและเรียกค่าเสียหายจากคำสั่งอายัดของจำเลย จำเลยให้การว่าทรัพย์สินในบัญชีเงินฝากพิพาทเป็นกรรมสิทธิ์ร่วมของโจทก์กับบริษัท ป. คำสั่งอายัดจึงชอบแล้ว ดังนี้ ประเด็นข้อพิพาทจึงมีว่าเงินฝากในบัญชีเงินฝากที่พนักงานเจ้าหน้าที่ของจำเลยอายัดไว้กึ่งหนึ่ง เป็นทรัพย์สินของโจทก์หรือของบริษัท ป. และโจทก์ได้รับความเสียหายหรือไม่ ไม่มีกรณีพิพาทเกี่ยวกับภาษีอากรตามที่กำหนดในมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรฯ พ.ศ. 2528 คดีจึงไม่อยู่ในอำนาจพิจารณาพิพากษาของศาลภาษีอากร

เรื่องที่ 5³⁰ โจทก์ฟ้องกรมสรรพากรเป็นจำเลย เนื่องจากจำเลยนำยึดที่ดินออก

ขายทอดตลาดเพื่อนำเงินไปชำระค่าภาษีอากรที่ ช. ซึ่งมีชื่อเป็นเจ้าของรวมในที่ดินค้างชำระแก่จำเลย แต่ที่ดินเป็นถนนที่โจทก์และประชาชนทั่วไปใช้ประโยชน์ผ่านเข้าออกสู่ถนนสาธารณะมาแต่เดิม ดังนั้น トラบใดที่จำเลยยังไม่ได้ปิดกั้นถนน โจทก์และประชาชนทั่วไปก็คงใช้ถนนได้ตามปกติ ยังไม่มีข้อโต้แย้งเกิดขึ้น โจทก์จึงไม่มีอำนาจฟ้อง

2.2 ภาษีเงินได้

เรื่องที่ 1³¹ น. เป็นผู้ซื้อที่ดิน และต่อมา น. ตกลงยินยอมให้ ม. และ ว. เป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์รวมโดยได้รับค่าตอบแทน ต้องถือว่าเป็นการขายตามความในมาตรา 39 แห่งประมวลรัษฎากร น. จึงเป็นผู้มีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรา 40 (8) และเป็นเงินได้ในปีนั้น

เรื่องที่ 2³² ประมวลรัษฎากร มาตรา 57 ฉ วรรคสอง บัญญัติว่า “ในกรณีที่เงินได้พึงประเมินไม่อาจแยกได้อย่างชัดเจนว่าเป็นของสามีหรือภริยาแต่ละฝ่ายจำนวนเท่าใด ให้ถือเป็นเงินได้พึงประเมินของสามีและภริยา

³⁰ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5480/2537

³¹ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 559/2546

³² คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3292/2561



ฝ่ายละกึ่งหนึ่ง เว้นแต่เงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (8) สามีและภริยาจะแบ่งเงินได้พึงประเมินเป็นของแต่ละฝ่ายตามส่วนที่ตกลงกันก็ได้ แต่รวมกันต้องไม่น้อยกว่าเงินได้พึงประเมินที่ได้รับ ถ้าตกลงกันไม่ได้ให้ถือเป็นเงินได้พึงประเมินของสามีและภริยาฝ่ายละกึ่งหนึ่ง” โจทก์กับ จ. ขายอสังหาริมทรัพย์อันเป็นสินสมรส มีราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินเป็นเงิน 546,000 บาท อันเป็นเงินได้จากการขายสินสมรสนั้น ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1357 ให้สันนิษฐานว่าเจ้าของรวมกันมีส่วนเท่ากัน ทรัพย์อันเป็นสินสมรสก็ถือว่าต่างฝ่ายมีส่วนเป็นเจ้าของร่วมกันคนละกึ่งหนึ่งเช่นกัน เมื่อโจทก์กับ จ. ไม่ได้มีสัญญาตกลงกันไว้เป็นอื่นในเรื่องการจัดการสินสมรส ก็ถือว่าโจทก์กับ จ. มีเงินได้คนละกึ่งหนึ่ง กรณีไม่ใช่เงินได้ที่ไม่อาจแบ่งแยกได้ชัดเจนว่าเป็นของสามีและภริยาแต่ละฝ่ายจำนวนเท่าใด จึงไม่ต้องด้วยมาตรา 57 ฉ วรรคสอง โจทก์กับ จ. จะแบ่งเงินได้พึงประเมินของแต่ละฝ่ายตามส่วนที่ตกลงกันตามมาตรา 57 ฉ วรรคสองตอนท้ายไม่ได้ การที่โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี

เงินได้บุคคลธรรมดาว่าโจทก์มีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์จำนวน 414,960 บาท ส่วน จ. มีเงินได้จำนวน 131,040 บาท จึงไม่ถูกต้อง

*ข้อพิจารณา*³³ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 1357 ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้เป็นเจ้าของรวมกันมีส่วนเท่ากันเป็นบทบัญญัติใช้ในกรณีที่ไม่แน่ชัดว่าเจ้าของรวมแต่ละคนมีส่วนเท่าใด ดังนี้ ถ้าเจ้าของรวมตกลงแบ่งแยกการครอบครองเป็นสัดส่วนแล้ว ก็ไม่อาจนำเอาข้อสันนิษฐานดังกล่าวมาใช้ได้ ถือว่าเจ้าของรวมมีส่วนตามที่แต่ละคนครอบครอง

*เรื่องที่ 3*³⁴ เมื่อวันที่ 8 กันยายน 2543 นาย ก. และนาง ข. ได้จดทะเบียนสมรสเป็นสามีภริยาโดยชอบด้วยกฎหมาย ต่อมาวันที่ 27 พฤษภาคม 2548 นาย ก. และนาง ข. นำเงินที่ทำมาหาได้ร่วมกันโดยไม่อาจแยกได้ว่าส่วนไหนเป็นเงินส่วนตัวของนาย ก. หรือนาง ข. ที่แต่ละคนทำมาหาได้ ซื้อที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างโดยใช้ชื่อนาย ก. เป็นผู้ถือกรรมสิทธิในโฉนดที่ดิน ดังนั้น เมื่อเงินที่นำมาซื้อที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเป็นสินสมรส ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวย่อมเป็นสินสมรสที่นาย ก. และ

³³ วิเชียร ตีระอุดมศักดิ์ กฎหมายแพ่งพิสดาร เล่ม 4 (ฉบับปรับปรุงใหม่ ปี 2560) ทรัพย์ มรดก หน้า 194

³⁴ หนังสือที่ กค 0702/2723 ลงวันที่ 26 กุมภาพันธ์ 2558



นาง ข. เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ร่วมกันและมีส่วนเท่ากัน ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1474 (1) แม้ว่าในโฉนดที่ดินระบุชื่อนาย ก. แต่เพียงผู้เดียวก็ไม่ทำให้สิทธิในความเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมของนาง ข. ต่อล้างหาริมทรัพย์ซึ่งเป็นสินสมรสดังกล่าวสูญสิ้นไป เนื่องจากนาง ข. มีสิทธิร้องขอให้ระบุชื่อของตนเพิ่มเติมเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมในโฉนดที่ดินได้ ตามมาตรา 1475 ประกอบกับการขายที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวนั้น หากมิได้รับความยินยอมจากนาง ข. โดยชัดแจ้ง นาง ข. อาจร้องขอต่อศาลให้พิจารณาเพิกถอนนิติกรรมอันมิชอบนั้นได้ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1480

มาตรา 57 ฉ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร วางหลักว่า “ในการเก็บภาษีเงินได้จากสามีและภริยานั้น ให้สามีและภริยาต่างฝ่ายต่างมีหน้าที่ยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ตนได้รับในระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว ตามมาตรา 56” กรณีตามข้อเท็จจริง เมื่อวันที่ 27 มิถุนายน 2556 นาย ก. และนาง ข. ได้ร่วมกันขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างที่บุคคลทั้งสองเป็นเจ้าของร่วมกันและมีส่วนเท่ากันตามหลักฐานโฉนดที่ดินเลขที่ และหนังสือแสดงความยินยอมให้ขายบ้านและที่ดินของนาง ข.

ลงวันที่ จึงถือได้ว่า นาย ก. และนาง ข. แต่ละคนได้รับเงินได้พึงประเมินคนละส่วนเท่ากันจากการร่วมกันขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างดังกล่าว โดยมีใช่เป็นกรณีที่มีเงินได้พึงประเมินที่มีอาจแยกได้อย่างชัดแจ้ง ดังนั้น นาย ก. และนาง ข. จึงต่างฝ่ายต่างมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินจากการขายที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวจำนวนคนละกึ่งหนึ่ง ตามมาตรา 57 ฉ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร

ข้อพิพาท³⁵ ชายหญิงอยู่กินฉันสามีภริยาโดยไม่จดทะเบียนสมรส ทรัพย์สินที่ทำมาหาได้ร่วมกัน ไม่ใช่สินสมรส ถือว่าเป็นกรรมสิทธิ์รวมของสามีภริยา แต่มิได้หมายความว่าทรัพย์สินทุกอย่างที่สามีภริยาซึ่งไม่ได้จดทะเบียนสมรสได้มาในระหว่างอยู่กินด้วยกันจะเป็นกรรมสิทธิ์รวมเสมอ คงเป็นกรรมสิทธิ์รวมเฉพาะทรัพย์สินที่ทั้งสองฝ่ายได้หาได้ร่วมกันเท่านั้น³⁶ เมื่อเป็นทรัพย์สินที่ทำมาหาได้ร่วมกันซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์รวมแล้ว แม้จะระบุชื่อผู้ถือกรรมสิทธิ์ไว้เพียงฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง ก็ต้องถือว่าทั้งสองฝ่ายเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ร่วมกัน³⁷ สามีภริยาที่ชอบด้วยกฎหมาย เมื่อหย่ากันแล้ว โดยยังไม่ได้แบ่งสินสมรสกัน ทรัพย์สินนั้น

³⁵ วิเชียร ดิเรกอุดมศักดิ์ กฎหมายแพ่งพิสดาร เล่ม 4 (ฉบับปรับปรุงใหม่ ปี 2560) ทรัพย์สิน มรดก หน้า 194

³⁶ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1033/2492 ฎีกาที่ 515/2519 และฎีกาที่ 2102/2551

³⁷ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 786-787/2533



ย่อมสิ้นสภาพจากสินสมรสและมีฐานะเป็นกรรมสิทธิ์รวมของทั้งสองฝ่าย ต้องบังคับตามบทบัญญัติเรื่องกรรมสิทธิ์รวม³⁸

เรื่องที่ 4³⁹ โจทก์ที่ 1 แบ่งหุ้นในบริษัทให้แก่โจทก์ที่ 2 และที่ 3 ซึ่งเป็นบุตรที่บรรลุนิติภาวะแล้ว และทำสัญญาจัดตั้งคณะบุคคลมีการยื่นคำขอบัตรประจำตัวผู้เสียภาษีอากรเพื่อถือกรรมสิทธิ์รวมในหุ้นของบริษัท คณะบุคคลนำเงินปันผลที่ได้รับจากบริษัทยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีภาษี 2552 นำเครดิตภาษีจากเงินปันผลรวมคำนวณภาษีและมีภาษีที่ชำระเกินจึงขอคืนภาษีที่ชำระไว้เกิน จำเลยมีหนังสือแจ้งไม่คืนเพราะเห็นว่าเงินปันผลที่คณะบุคคลได้รับถือเป็นเงินได้ของบุคคลแต่ละบุคคลผู้ร่วมในคณะบุคคล

โจทก์ทั้งสามมีเพียงสัญญาจัดตั้งคณะบุคคลที่จัดทำขึ้นเอง ซึ่งกำหนดให้โจทก์ที่ 1 แต่ผู้เดียวเป็นผู้มีอำนาจในการจัดการแทนคณะบุคคล โจทก์ที่ 2 และที่ 3 ยังไม่ได้ดำเนินการแก้ไขชื่อผู้ถือหุ้นในทะเบียนผู้ถือหุ้นมาเป็นชื่อของตน แม้บริษัทจะได้ลงชื่อคณะบุคคลในทะเบียน

ผู้ถือหุ้นก็ไม่ทำให้โจทก์ที่ 2 และที่ 3 กลายเป็นผู้ถือหุ้นในบริษัทตามกฎหมาย เนื่องจากคณะบุคคลมิใช่บุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลอันอาจเป็นผู้ใช้สิทธิถือหุ้นแทนโจทก์ที่ 2 และที่ 3 ได้ ดังนั้น โจทก์ที่ 2 และที่ 3 จึงยังไม่อาจอ้างได้ว่าเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมในหุ้นบริษัท ซึ่งความข้อนี้ก็สอดคล้องกับข้อเท็จจริงที่ได้ความจาก ส. พยานโจทก์ว่า เงินปันผลที่ได้มาไม่มีการแบ่งปันให้แก่โจทก์ที่ 2 และที่ 3 โดยเก็บสะสมไว้เป็นเงินสำหรับการศึกษาของโจทก์ที่ 2 และที่ 3 แสดงว่าเงินปันผลอันเป็นดอกผลของหุ้นมิได้ตกแก่โจทก์ที่ 2 และที่ 3 อย่างแท้จริง แต่เป็นเงินที่อยู่ในความควบคุมและจัดการของโจทก์ที่ 1 พฤติการณ์ของโจทก์ทั้งสามจึงมีเหตุให้เชื่อได้ว่า สาเหตุที่โจทก์ที่ 2 และที่ 3 เข้ามาเกี่ยวข้องกับคณะบุคคลเป็นเพราะโจทก์ที่ 1 ต้องการที่จะจัดตั้งหน่วยภาษีขึ้นมาใหม่เพื่อให้ได้รับสิทธิประโยชน์ทางภาษีเท่านั้น หุ้นของบริษัทยังคงเป็นของโจทก์ที่ 1 เช่นเดิม ดังนั้น คณะบุคคลที่โจทก์ทั้งสามจัดตั้งขึ้นจึงไม่ใช่คณะบุคคลตามประมวลรัษฎากร มาตรา 56 วรรคสอง อันจะมีสิทธิขอคืนเงินภาษีอากรได้

³⁸ วิเชียร ดิเรกอุดมศักดิ์ กฎหมายแพ่งพิสดาร เล่ม 4 (ฉบับปรับปรุงใหม่ ปี 2560) ทรัพย์ มรดก หน้า 194

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4561/2544

³⁹ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6898/2559



เรื่องที่ 5⁴⁰ กรณีนาย ช. กับพวก นำที่ดินซึ่งบุคคลดังกล่าวมีชื่อถือกรรมสิทธิ์ร่วมกัน โดยมีได้มีการกำหนดแบ่งแยกอย่างชัดเจนว่าบุคคลใดถือครองที่ดินส่วนใดหรือแปลงใดเป็นการเฉพาะ เข้าลักษณะเป็นทรัพย์สินของบุคคลหลายคนร่วมกันซึ่งผู้เป็นเจ้าของรวมทุกคนมีส่วนร่วมเท่ากัน ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1357 เมื่อข้อเท็จจริงปรากฏว่า นาย ช. กับพวก ได้จดทะเบียนการเช่ากับบริษัท ส. เมื่อวันที่ 18 กรกฎาคม 2550 โดยจดทะเบียนบรรยายส่วนที่ดินทั้งหมด 4 ส่วน แบ่งเป็นของนาย ช. กับพวก คนละ 1 ส่วน แต่มิได้กำหนดลงใบให้ชัดเจนว่าบุคคลใดเป็นเจ้าของที่ดินส่วนใดเนื้อที่เท่าใด การบรรยายส่วนดังกล่าวเป็นเพียงการแสดงเจตนายืนยันว่านาย ช. กับพวกนั้นต่างมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินโฉนดดังกล่าวส่วนละเท่าๆ กัน แต่ไม่ได้มีการแบ่งแยกชัดเจน การจดทะเบียนบรรยายส่วนที่ได้กระทำไป จึงไม่เป็นผลให้นาย ช. กับพวก พันสภาพจากการเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมแต่อย่างใด

เมื่อนาย ช. กับพวก นำที่ดินดังกล่าวให้บริษัท ส. เช่า เงินค่าตอบแทนการเช่าที่ได้รับเข้าลักษณะเป็นเงินหรือประโยชน์อื่นที่ได้เนื่องจากการให้เช่าทรัพย์สิน ตามมาตรา 40

(5) แห่งประมวลรัษฎากร นาย ช. กับพวก ต้องนำเงินได้พึงประเมินดังกล่าวมายื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี หรือเฉลี่ยเงินกินเปล่าตามส่วนแห่งจำนวนปีของอายุการเช่าและชำระภาษีเงินได้จากเงินกินเปล่าที่เฉลี่ยเป็นรายปีตามจำนวนปีของอายุการเช่าเป็นการล่วงหน้าให้เสร็จสิ้นไปในปีที่ได้รับเงินได้พึงประเมินนั้นตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง ผู้มีเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินไม่ยื่นรายการเงินได้ให้ครบถ้วน ลงวันที่ 19 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2528 ในนามห้างหุ้นส่วนสามัญ ไม่อาจแยกยื่นแบบแสดงรายการในนามแต่ละบุคคลได้ตามมาตรา 56 วรรคสอง โดยห้างฯ มีหน้าที่ต้องนำเงินได้ดังกล่าวทั้งจำนวนมายื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้ในปีที่ได้รับเงินนั้น หรือจะขอรับประโยชน์ตามประกาศกระทรวงการคลังฯ ลงวันที่ 19 กุมภาพันธ์ พ.ศ. 2528 ก็ได้

เรื่องที่ 6⁴¹ กรณีที่นาย ก. และนาย ข. ได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์ที่ดินโฉนดด้วยนิติกรรมการให้จากนาย ค. โดยการจดทะเบียนให้เมื่อวันที่ 4 สิงหาคม 2558 และนาย ก. กับนาย ข. ได้ตกลงแบ่งส่วนที่ดินกันคนละครึ่ง โดยกำหนด

⁴⁰ หนังสือที่ กค 0702/8400 ลงวันที่ 25 ธันวาคม 2560

⁴¹ หนังสือที่ กค 0702/3518 ลงวันที่ 3 พฤษภาคม 2561



ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของผู้มีเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินที่ได้รับเงินกินเปล่า เงินแป๊ะเจี๊ยะ เงินค่าปลุกสร้าง เงินค่าซ่อมแซม หรือค่าแห่งอาคารหรือโรงเรียนที่ได้รับกรรมสิทธิ์ หรือเงินได้อื่นในลักษณะทำนองเดียวกัน ลงวันที่ 8 กรกฎาคม พ.ศ. 2558 โดยเฉลี่ยเงินได้พึงประเมินดังกล่าวตามส่วนแห่งจำนวนปีของอายุการเช่าและยื่นแบบ ภ.ง.ด.93 ตั้งแต่ปีภาษี 2559 ถึงปีภาษี 2589 ให้เสร็จสิ้นภายในเดือนมีนาคมของปีถัดจากปีที่ได้รับเงินค่าตอบแทนสิทธิการเช่า และยังคงมีหน้าที่ต้องนำเงินได้ที่ยื่นแบบ ภ.ง.ด.93 สำหรับปีภาษี 2559 ถึงปีภาษี 2589 ดังกล่าว ไปรวมกับเงินได้พึงประเมินอย่างอื่นในการยื่นแบบ ภ.ง.ด.90 ในแต่ละปีภาษีภายในเดือนมีนาคมของปีถัดไปด้วย โดยต้องเริ่มยื่นแบบ ภ.ง.ด.90 สำหรับเงินได้ดังกล่าวภายในวันที่ 31 มีนาคม 2560 เป็นต้นไป ในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญ

เรื่องที่ 9⁴⁴ กรณีที่ดินกรรมสิทธิ์รวมได้นำไปให้บริษัทเช่ามีกำหนดระยะเวลาการเช่า 30 ปี โดยได้นำเงินค่าเช่าล่วงหน้าไปยื่นแบบ ภ.ง.ด.93 ในนามของผู้มีเงินได้แต่ละคน จึง

เป็นการยื่นแบบแสดงรายการพิศหน่วยภาษีห้างฯ จึงต้องยื่นแบบ ภ.ง.ด.93 ในนามของห้างฯ ใหม่ ห้างฯ ไม่มีสิทธินำภาษีอากรที่ชำระชาระในนามของหุ้นส่วนแต่ละคนมาหักออกจากภาษีที่ต้องชำระตามแบบ ภ.ง.ด.93 ของห้างฯ ได้ กรณีที่หุ้นส่วนแต่ละคนได้ยื่นแบบ ภ.ง.ด.93 ในนามของตนโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียมีสิทธิยื่นคำร้องขอคืนภาษีอากรที่ชำระไว้ตามแบบ ภ.ง.ด. 93 ได้

เรื่องที่ 10⁴⁵ กรณีที่นาย ก. นาง ท. และนางสาว ธ. ซึ่งเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมในที่ดินมีโฉนด ได้มีเจตนาพร้อมกันนำที่ดินดังกล่าวออกให้บริษัท บ.เช่ามีกำหนดเวลา 15 ปี 3 เดือน 14 วัน นับแต่วันที่ 1 มีนาคม 2558 ถึงวันที่ 14 มิถุนายน 2573 รายได้ที่ได้รับจากการให้เช่าที่ดินดังกล่าว จึงต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในนามของห้างฯ และเงินได้ดังกล่าวเข้าลักษณะเป็นเงินได้ที่ได้รับจากการให้เช่าทรัพย์สิน ตามมาตรา 40 (5) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร ห้างฯ ผู้ให้เช่ามีหน้าที่ในการยื่นแบบและเสียภาษีโดยนำเงินได้ทั้งจำนวนมายื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ตามแบบ ภ.ง.ด.90 และชำระภาษีภายในเดือน

⁴⁴ หนังสือที่ กค 0702/3593 ลงวันที่ 7 พฤษภาคม 2561

⁴⁵ หนังสือที่ กค 0702/134 ลงวันที่ 11 มกราคม 2560



มีนาคมของปีถัดจากปีที่ได้รับเงินได้พึงประเมิน หรือจะขอรับสิทธิประโยชน์ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่อง การเสียภาษีเงินได้ของผู้มีเงินได้จากการให้เช่าทรัพย์สินที่ได้รับเงินกินเปล่า เงินแป๊ะเจี๊ยะ เงินค่าปลูกสร้าง เงินค่าซ่อมแซม หรือค่าแห่งอาคารหรือโรงเรียนที่ได้รับกรรมสิทธิ์ หรือเงินได้อื่นในลักษณะทำนองเดียวกัน ลงวันที่ 8 กรกฎาคม พ.ศ. 2558 โดยวิธีเฉลี่ยเงินได้พึงประเมินดังกล่าวตามส่วนแห่งจำนวนปีของอายุการเช่า และชำระภาษีเงินได้ที่เฉลี่ยเป็นรายปีตามจำนวนปีของอายุการเช่าในแบบ ภ.ง.ด.93 ให้เสร็จสิ้นภายในเดือนมีนาคมของปีถัดจากปีที่ได้รับเงินได้พึงประเมิน และในปีต่อๆ ไป ห้างฯ ยังคงมีหน้าที่ต้องนำเงินได้ที่ได้ยื่นแบบ ภ.ง.ด.93 สำหรับปีภาษี 2558 ถึงปีภาษี 2573 ดังกล่าวไปรวมกับเงินได้พึงประเมินอย่างอื่นในการยื่นแบบ ภ.ง.ด.90 ในแต่ละปีภาษีภายในเดือนมีนาคมของปีถัดไปด้วย แม้ต่อมานาง ท. และนางสาว ธ. ได้จดทะเบียนให้นาย ก. มีสิทธิเก็บกินในที่ดินดังกล่าว นาย ก. มิใช่ผู้มีเงินได้จากการให้เช่าบริษัท บ. เช่าที่ดินดังกล่าวแต่อย่างใด จึงไม่อาจยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในนามของตนเอง

และนำภาษีที่ชำระตามแบบ ภ.ง.ด.93 มาเครดิตภาษีได้

เรื่องที่ 11⁴⁶ กรณีที่ผู้มีเงินได้และคู่สมรส นำเงินที่ทำมาหาได้ร่วมกันโดยไม่อาจแยกได้ว่าส่วนไหนเป็นเงินส่วนตัวที่ผู้มีเงินได้และคู่สมรส แต่ละคนทำมาหาได้ซื้อที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง โดยใช้ชื่อคู่สมรสเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ในโฉนดที่ดินนั้น เมื่อเงินที่นำมาซื้อที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างเป็นสินสมรส ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวย่อมเป็นสินสมรส ผู้มีเงินได้และคู่สมรสจึงเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างร่วมกันและมีส่วนเท่ากัน ตามป.พ.พ. มาตรา 1474 (1) แม้ว่าในโฉนดที่ดินระบุชื่อคู่สมรสแต่เพียงผู้เดียวก็ไม่ทำให้สิทธิในความเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมของผู้มีเงินได้ต่ออสังหาริมทรัพย์ซึ่งเป็นสินสมรสดังกล่าวสูญสิ้นไป

เรื่องที่ 12⁴⁷ กรณีเงินได้จากการขายที่ดิน ซึ่งเป็นหลักทรัพย์ในการค้ำประกันการชำระหนี้ เป็นการโอนขายเฉพาะส่วนของผู้ถือกรรมสิทธิ์ จำนวน 6 คน แต่การคำนวณหักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ณ ที่จ่าย เจ้า-

⁴⁶ หนังสือที่ กค 0702/2723 ลงวันที่ 26 กุมภาพันธ์ 2558

⁴⁷ บันทึกที่ กค 0702/5467 ลงวันที่ 30 มิถุนายน 2559



พนักงานของสำนักงานที่ดิน ได้คำนวณหักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ณ ที่จ่ายของนางสาว ก. นาย ข. และนาง ค. แยกเงินได้ตามส่วนของแต่ละคน และได้คำนวณหักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ณ ที่จ่ายจากเจ้าของกรรมสิทธิ์รวมในนามคณะบุคคล ดังนั้น ผู้มีกรรมสิทธิ์แต่ละคนและคณะบุคคลที่ถูกหักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ณ ที่จ่าย และนำส่งไว้เกิน มีสิทธิขอคืนได้ภายใน 3 ปี ทั้งนี้ ตามมาตรา 63 แห่งประมวลรัษฎากร

เรื่องที่ 13⁴⁸ กรณีนาย ก. และนางสาว ข. ได้ร่วมกันซื้อที่ดินมีโฉนด เมื่อวันที่ 17 กุมภาพันธ์ 2527 และเข้าถือกรรมสิทธิ์ที่ดินแปลงดังกล่าวพร้อมกัน ไม่ได้มีการแบ่งแยกที่ดินหรือบรรยายส่วนกันไว้อย่างชัดเจน ต่อมา นาย ก. และนางสาว ข. ต่างได้ขายที่ดินเฉพาะส่วนของตนให้แก่บุคคลอื่นตามข้อเท็จจริงข้างต้น แม้นาย ก. และนางสาว ข. จะได้ทำสัญญาซื้อขายแยกกัน และพนักงานเจ้าหน้าที่ได้จดทะเบียนขายเฉพาะส่วนตามคำขอของผู้ขอแต่ละคนก็ตาม แต่เมื่อการถือกรรมสิทธิ์รวมในที่ดินโฉนดดังกล่าว เกิดขึ้นเนื่องจากการทำนิติกรรมซื้อขายและได้เข้าถือกรรมสิทธิ์รวมพร้อมกัน ดังนั้น นาย ก. และนางสาว ข. จึง

ต้องเสียภาษีเงินได้ในฐานะห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ซึ่งเป็นหน่วยภาษีแยกต่างหากจากบุคคลธรรมดาตามมาตรา 56 แห่งประมวลรัษฎากร

ในการขายอสังหาริมทรัพย์ กรณีที่มีการถือกรรมสิทธิ์รวมนั้น ผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดามีหน้าที่ต้องเสียภาษี ดังนี้

(1) กรณีการถือกรรมสิทธิ์รวมเกิดขึ้นเนื่องจากการได้รับมรดก การให้โดยเสน่หา การครอบครองปรปักษ์ หรือจากการที่เจ้าของอสังหาริมทรัพย์ให้บุคคลอื่นเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมในภายหลัง ให้บุคคลแต่ละคนที่ถือกรรมสิทธิ์รวมเสียภาษีเงินได้ในฐานะบุคคลธรรมดา โดยแยกเงินได้ตามส่วนของแต่ละคนที่มีส่วนอยู่ในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือกรรมสิทธิ์รวม

(2) กรณีการถือกรรมสิทธิ์รวมเกิดขึ้นเนื่องจากการทำนิติกรรมซื้อขาย ขายฝาก หรือแลกเปลี่ยน โดยเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมพร้อมกัน ให้เสียภาษีเงินได้ในฐานะห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล แต่หากไม่ได้มีการเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมพร้อมกัน ให้บุคคลแต่ละคนที่ถือกรรมสิทธิ์รวมเสียภาษีเงินได้ในฐานะบุคคลธรรมดา โดยแยกเงินได้ตามส่วนของแต่ละคนที่มีส่วนอยู่ในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือกรรมสิทธิ์รวม

⁴⁸ หนังสือที่ กค 0702/2993 ลงวันที่ 9 มีนาคม 2558



ดังนั้น ต้องพิจารณาข้อเท็จจริงในการเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมของผู้ขายอสังหาริมทรัพย์นั้นว่า เข้าลักษณะตามเหตุใดในข้อ (1) และ (2) ในการเรียกเก็บภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย

เรื่องที่ 14⁴⁹ นาย ส. นาย ก. และนาง ค. ได้ร่วมกันถือครองกรรมสิทธิ์ที่ดินรวม 3 โฉนด เมื่อปี 2542 ต่อมานาง ค. ได้ขายที่ดินเฉพาะส่วนของตนให้นาย อ. เมื่อวันที่ 28 เมษายน 2553 การเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมในที่ดินของนาย อ. จึงเป็นการเข้าถือกรรมสิทธิ์รวมไม่พร้อมกันกับนาย ส. และนาย ก. ให้บุคคลแต่ละคนถือกรรมสิทธิ์รวมเสียภาษีเงินได้ในฐานะบุคคลธรรมดา โดยแยกเงินได้ตามส่วนของแต่ละคนที่มีส่วนอยู่ในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือกรรมสิทธิ์รวม ดังนั้น เมื่อนาย ส. นาย ก. และนาย อ. ได้ขายที่ดินทั้ง 3 โฉนดดังกล่าวให้นาง น. และนาง ร. ในราคารวมจำนวน 22,168,000 บาท การคำนวณภาษีเงินได้ธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 48 (4) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องคำนวณแยกเป็นรายแปลงหรือรายโฉนด โดยใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวล

กฎหมายที่ดินซึ่งเป็นราคาที่ใช้ในวันที่มีการโอนนั้นและแยกเงินได้ตามส่วนแห่งกรรมสิทธิ์ของแต่ละคนที่มีอยู่ในอสังหาริมทรัพย์ที่ถือกรรมสิทธิ์รวมนั้นตามมาตรา 49 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร และให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา ตามจำนวนปีที่ถือครองตาม พ.ร.ฎ.ฯ (ฉบับที่ 165) พ.ศ. 2529

เรื่องที่ 15⁵⁰ กรณีนาย ก. นาย ข. และนาย ค. ได้ซื้อที่ดินร่วมกันจากบริษัท ม. เมื่อวันที่ 25 ธันวาคม 2534 จำนวน 7 โฉนดและเข้าถือกรรมสิทธิ์ที่ดินดังกล่าวพร้อมกันไม่ได้มีการแบ่งแยกที่ดินหรือบรรยายส่วนกันไว้อย่างชัดเจน ต่อมา เมื่อวันที่ 30 สิงหาคม 2554 นาย ก. นาย ข. และนาย ค. ได้ขายที่ดินดังกล่าวให้แก่บริษัทฯ แม้จะได้ทำสัญญาซื้อขายแยกกันคนละฉบับ และพนักงานเจ้าหน้าที่ได้จดทะเบียนขายเฉพาะส่วนตามคำขอของผู้ขอแต่ละคนก็ตาม แต่เมื่อการถือกรรมสิทธิ์รวมในที่ดินทั้ง 7 โฉนดดังกล่าวเกิดขึ้นเนื่องจากการทำนิติกรรมซื้อขายและได้เข้าถือกรรมสิทธิ์รวมพร้อมกัน ดังนั้น นาย ก. นาย ข. และนาย ค. จึงต้องเสียภาษีเงินได้ในฐานะหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล

⁴⁹ หนังสือที่ กค 0702/7769 ลงวันที่ 17 ตุลาคม 2557

⁵⁰ หนังสือที่ กค 0702/727 ลงวันที่ 29 มกราคม 2556



ซึ่งเป็นหน่วยภาษีแยกต่างหากจากบุคคล-
ธรรมดาตามมาตรา 56 แห่งประมวลรัษฎากร

เรื่องที่ 16⁵¹ กรณีการขายอสังหา-
ริมทรัพย์ที่ได้มาโดยทางมรดก และตั้งอยู่นอก
เขตเทศบาลหรือสุขาภิบาล และมีผู้รับมรดก
ถือกรรมสิทธิ์รวมกันจำนวน 4 คน ซึ่งเป็น
เจ้าของรวมกันมีส่วนเท่ากัน ทั้งนี้ ตาม ป.พ.พ.
มาตรา 1356 และมาตรา 1357 ผู้รับมรดก
ซึ่งขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว จึงมีหน้าที่ต้อง
เสียภาษีเงินได้ในฐานะบุคคลธรรมดาโดยแยก
เงินได้ตามส่วนของแต่ละคนที่มีส่วนอยู่ใน
อสังหาริมทรัพย์ที่ถือกรรมสิทธิ์รวมตามข้อ 4
(1) ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 100/2543ฯ
ลงวันที่ 24 พฤศจิกายน พ.ศ. 2543 ดังนั้น
ผู้รับมรดกทั้ง 4 คน จึงได้รับยกเว้นไม่ต้องนำ
เงินได้จากการขายที่ดินมารวมคำนวณเพื่อ
เสียภาษีเงินได้เฉพาะเงินได้จากการขายที่ดิน
ในส่วนของตนไม่เกิน 200,000 บาท ตลอดปี
ภาษีนั้น ตามมาตรา 42 (17) แห่งประมวล-
รัษฎากร ประกอบกับข้อ 2 (17) ของ
กฎกระทรวง ฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509)ฯ

เรื่องที่ 17⁵² กรณีที่นาย ก. และพวก

มีชื่อในโฉนดที่ดินทั้ง 9 ฉบับ โดยมีได้มีการ
กำหนดแบ่งแยกอย่างชัดเจนว่า บุคคลใด
ถือครองที่ดินส่วนใดหรือแปลงใดเป็นการเฉพาะ
เข้าลักษณะเป็นทรัพย์สินของบุคคลหลายคน
ร่วมกัน ทุกคนเป็นเจ้าของรวมมีส่วนเท่ากัน
ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1357 แต่ต่อมาเมื่อวันที่
10 พฤษภาคม 2556 นาย ก. และพวก
ได้จดทะเบียนบรรยายส่วนที่ดินทุกโฉนดทั้ง
9 ฉบับ โดยระบุว่า ที่ดินแต่ละโฉนดเป็นของ
นาย ก. และพวกคนละ 1 ส่วน แต่มิได้กำหนด
ลงไปให้ชัดเจนว่า บุคคลใดเป็นเจ้าของที่ดิน
ส่วนใดเนื้อที่เท่าใด การบรรยายส่วนดังกล่าว
เป็นเพียงการแสดงเจตนายืนยันว่า นาย ก.
และพวกต่างมีกรรมสิทธิ์ในที่ดินทุกๆ โฉนด
เท่าๆ กัน แต่ไม่ได้มีการแบ่งส่วนกันอย่างชัดเจน
การจดทะเบียนบรรยายส่วนที่ได้กระทำไปจึง
ไม่เป็นผลให้นาย ก. และพวกพ้นสภาพจากการ
เป็นเจ้าของรวม

การที่นาย ก. และพวกได้ทำสัญญาจัดตั้ง
คณะบุคคลฯ โดยระบุวัตถุประสงค์เพื่อนำที่ดิน
ที่มีกรรมสิทธิ์รวมออกให้เช่า แล้วต่อมานาย ก.
และพวกได้นำที่ดินทั้ง 9 โฉนดให้บริษัทฯ เช่า
โดยนาย ก. และพวกทุกคนได้ลงลายมือชื่อเป็น
คู่สัญญาในฐานะผู้ให้เช่า กรณีถือว่าบุคคลทุกคน

⁵¹ หนังสือที่ กค 0706/11006 ลงวันที่ 13 พฤษภาคม 2546

⁵² หนังสือที่ กค 0702/3625 ลงวันที่ 4 มิถุนายน 2557



มีเจตนาเช่าที่ดินที่มีกรรมสิทธิ์รวมออกให้เช่าอย่างเจ้าของรวม และถือว่าเป็นการกระทำตามวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งคณะบุคคลฯ แล้วเงินได้ต่างๆ ที่ได้รับมาอันเนื่องมาจากสัญญาเช่าที่ดินจึงถือว่าเป็นเงินได้ของคณะบุคคลฯ และต้องเสียภาษีเงินได้ในนามของคณะบุคคลฯ ตามมาตรา 56 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร เงินค่าเช่าล่วงหน้า และเงินค่าเช่ารายปีที่จะได้รับในอนาคต นาย ก. และพวกจึงต้องเสียภาษีเงินได้ในนามคณะบุคคลฯ

เรื่องที่ 18⁵³ นาง ว. เสียชีวิตเมื่อวันที่ 14 เมษายน 2528 ทรัพย์มรดกของนาง ว. ย่อมตกทอดไปยังทายาทโดยผลของกฎหมายตาม ป.พ.พ. มาตรา 1599 เมื่อกองมรดกของนาง ว. มีทรัพย์มรดกที่เป็นอาคารปลูกอยู่บนโฉนดเลขที่ 1 และ 2 ซึ่งที่ดินดังกล่าวมีชื่อนาง ว. และนางสาว อ. เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์รวม โดยมีได้จดทะเบียนบรรยายส่วนหนึ่งของใครอยู่ตอนไหนเป็นเนื้อที่จำนวนเท่าใดให้ชัดเจน ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1357 ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้เป็นเจ้าของรวมกันมีส่วนเท่ากัน ต่อมาเมื่อวันที่ 1 เมษายน 2554 นาย ก. ในฐานะผู้จัดการมรดกของนาง ว. และผู้รับมอบอำนาจ

ของนางสาว อ. ได้ร่วมกันทำสัญญาให้บริษัทฯ เช่าพื้นที่ในอาคารบางส่วนซึ่งปลูกอยู่บนที่ดินทั้ง 2 แปลง เข้าลักษณะเป็นการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ของกองมรดกที่ยังไม่ได้แบ่ง เนื่องจากยังไม่มี การแบ่งทรัพย์มรดกดังกล่าวให้แก่ทายาท จึงต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในนามของกองมรดกนาง ว. ทั้งนี้ ตามมาตรา 57 ทวิ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร และการให้เช่าอสังหาริมทรัพย์ในนามของนางสาว อ. ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดา โดยให้เฉลี่ยเงินได้ค่าเช่าคนละส่วนเท่ากัน เป็นเงินได้ของกองมรดกนาง ว. และเงินได้ของนางสาว อ. ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดา โดยเงินได้ในส่วนของกองมรดกนาง ว. เป็นหน้าที่ของนาย ก. ในฐานะผู้จัดการมรดก เป็นผู้ยื่นรายการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในนามกองมรดกนาง ว.

เรื่องที่ 19⁵⁴ ตามรายละเอียดของโฉนดเลขที่ 1 นางสาว ท. และนางสาว ส. มิได้ระบุสัดส่วน หรือแบ่งแยกการถือกรรมสิทธิ์ว่าส่วนใดเป็นของใครหรือเป็นจำนวนเท่าใดให้ชัดเจน จึงถือได้ว่าเป็นเจ้าของรวมกันและมีส่วนเท่ากัน ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1357 เข้าลักษณะเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีเชินติบุคคล

⁵³ หนังสือที่ กค 0702/1164 ลงวันที่ 7 มีนาคม 2557

⁵⁴ หนังสือที่ กค 0706/821 ลงวันที่ 29 มกราคม 2550



รายได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวจึงต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ในนามของห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลตามมาตรา 56 แห่งประมวลรัษฎากร แม้ว่านางสาว ท. มีเงินได้จากการขายอสังหาริมทรัพย์เฉพาะส่วนและได้ใช้อสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัยอันเป็นแหล่งสำคัญโดยมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรเป็นเวลาไม่น้อยกว่า 1 ปี นับแต่วันที่ได้มาซึ่งกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ และได้ซื้ออสังหาริมทรัพย์แห่งใหม่เพื่อเป็นที่อยู่อาศัยของตนภายในกำหนดเวลา 1 ปี นับแต่วันที่ทำสัญญาขายที่อยู่อาศัยแห่งเดิมก็ตาม นางสาว ท. ไม่อาจนำเงื่อนไขซึ่งเป็นเหตุส่วนตัวของบุคคลในห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล มาใช้เป็นประโยชน์แก่ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลได้ กรณีจึงไม่ได้รับสิทธิตามข้อ 2 (62) แห่งกฎกระทรวงฉบับที่ 126 (พ.ศ. 2509)⁵⁵ แต่อย่างใด

2.3 ภาษีธุรกิจเฉพาะ:

เรื่องที่ 1⁵⁵ กรณีนาย ก. และนางสาว ข. ได้ร่วมกันซื้อบ้านพร้อมที่ดินมีโฉนด โดยมีได้มีการแบ่งกำหนดส่วนของการถือกรรมสิทธิ์ไว้ จึงถือว่าเป็นเจ้าของรวมและมีส่วนเท่ากัน

ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1357 กรณีการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวภายใน 5 ปี นับแต่วันได้มาเข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร จึงอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 4 (6) แห่ง พ.ร.ฎ.ฯ (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541 และเนื่องจากนาย ก. และนางสาว ข. ได้เข้าถือกรรมสิทธิ์รวมในอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวพร้อมกัน จึงเข้าลักษณะเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ซึ่งเป็นหน่วยภาษีแยกต่างหากจากบุคคลธรรมดาตามมาตรา 91/1 วรรคสอง ประกอบกับมาตรา 77/1 (1) (2) และ (3) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น ในการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ จึงต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะในนามห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล กรณีไม่อาจนำเงื่อนไขเรื่องการมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนราษฎรเป็นเวลาไม่น้อยกว่าหนึ่งปี มาใช้เป็นประโยชน์แก่ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลได้ ทั้งนี้ การขายอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียอากรแสตมป์

⁵⁵ หนังสือที่ กค 0702/7990 ลงวันที่ 24 กันยายน 2552



เรื่องที่ 2⁶ เมื่อวันที่ 27 เมษายน 2522 มารดาโจทก์ได้แบ่งกรรมสิทธิ์รวมโดยไม่มีค่าตอบแทนในที่ดินโฉนดเลขที่ ให้แก่โจทก์เป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์รวมจำนวน 1 ใน 2 ส่วน โดยที่ดินดังกล่าวมีเนื้อที่ 2 ไร่ 1 งาน 40 ตารางวา เท่ากับถือกรรมสิทธิ์รวมคนละ 470 ตารางวา ต่อมาวันที่ 7 กุมภาพันธ์ 2538 มารดาโจทก์ได้แบ่งกรรมสิทธิ์รวมที่ดินดังกล่าวโดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่โจทก์เป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์รวมเฉพาะส่วนของมารดาโจทก์อีก 1 ใน 2 ส่วน โจทก์จึงได้กรรมสิทธิ์รวมในที่ดินแปลงดังกล่าวเพิ่มขึ้นอีก 235 ตารางวา รวมทั้งสิ้นโจทก์เป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์รวม 705 ตารางวา ต่อมาวันที่ 7 ธันวาคม 2538 โจทก์ได้แบ่งกรรมสิทธิ์รวมในที่ดินดังกล่าวโดยไม่มีค่าตอบแทนให้แก่ นาย ส. บุตรชอบด้วยกฎหมายของโจทก์เฉพาะส่วนของโจทก์จำนวน 1 ใน 3 ส่วน โดยดีราคาทรัพย์สินที่โอน 5,200,000 บาท ราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม การโอนที่ดิน 5,170,000 บาท โจทก์ไม่ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ต่อมาโจทก์ได้รับหนังสือแจ้งการประเมินให้ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะ เงินเพิ่ม และภาษีส่วนท้องถิ่นรวม

343,200 บาท โจทก์อุทธรณ์การประเมิน คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยให้ลดภาษีที่เรียกเก็บลงเป็นเงินภาษี 104,000 บาท เงินเพิ่ม 104,000 บาท และภาษีส่วนท้องถิ่น 20,800 บาท รวมลดให้ทั้งสิ้น 228,800 บาท คงเหลือเรียกเก็บเป็นเงินภาษี 52,000 บาท เงินเพิ่ม 52,000 บาท และภาษีส่วนท้องถิ่น 10,400 บาท รวมเรียกเก็บทั้งสิ้นเป็นเงิน 114,400 บาท โดยให้เหตุผลว่า เนื่องจากโจทก์ได้รับแบ่งกรรมสิทธิ์รวมในที่ดินมาไม่พร้อมกัน โดยจำนวน 470 ตารางวา ใน 940 ตารางวา ได้รับมาเมื่อวันที่ 27 เมษายน 2522 เป็นการถือครองที่ดินเกินกว่า 5 ปี ซึ่งได้รับยกเว้นภาษีธุรกิจเฉพาะ และจำนวน 235 ตารางวา ใน 470 ตารางวา ได้รับมาเมื่อวันที่ 7 กุมภาพันธ์ 2538 เป็นการถือครองเป็นเวลา 1 ปี ซึ่งในการแบ่งกรรมสิทธิ์รวมให้แก่บุตรจำนวน 235 ตารางวา ไม่สามารถระบุว่าเป็นที่ดินส่วนใด จึงพิจารณาปรับปรุงรายรับตามการประเมินลงเหลือเพียง 1 ใน 3 ส่วนของราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมของกรมที่ดิน

เรื่องที่ 3⁷ ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1364

⁵⁶ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4182/2550

⁵⁷ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8581/2551



การแบ่งทรัพย์สินซึ่งเป็นกรรมสิทธิ์รวมพึงกระทำ โดยการตกลงแบ่งทรัพย์สินกันเองระหว่างเจ้าของรวม หรือตกลงขายทรัพย์สินนั้นแล้ว เอาเงินที่ขายได้แบ่งกัน เจ้าของรวมจึงมีสิทธิที่จะตกลงแบ่งทรัพย์สินกันโดยวิธีใดวิธีหนึ่งใน 2 วิธีดังกล่าว เมื่อที่ดินที่โจทก์และ ก. ต่างฝ่ายต่างจดทะเบียนโอนให้ซึ่งกันและกันนั้นเดิมเป็นกรรมสิทธิ์รวมของทั้งสองฝ่าย แต่ได้เปลี่ยนสภาพการถือกรรมสิทธิ์รวมมาเป็นกรรมสิทธิ์ของแต่ละฝ่ายตามส่วนของตน อันเข้าลักษณะเป็นการแบ่งทรัพย์สินกันเองระหว่างเจ้าของรวมตาม ป.พ.พ. มาตรา 1364 แม้เนื้อที่ที่เจ้าของกรรมสิทธิ์รวมแต่ละคนได้รับแตกต่างกัน แต่ไม่ปรากฏว่าโจทก์ได้รับประโยชน์ซึ่งอาจคิดคำนวณเป็นเงินเพิ่มขึ้นจากส่วนที่โจทก์ได้รับส่วนแบ่งมากกว่า ก. กรณีมิใช่การโอนที่เป็นการขายตามประมวลกฎหมาย มาตรา 91/1 (4) แม้การจดทะเบียนโอนที่ดินดังกล่าวจะจำเป็นต้องทำเป็นสัญญาซื้อขายตามระบบจดทะเบียนก็ตาม ก็ไม่อาจถือเป็นการซื้อขายเพราะตามเจตนาและข้อเท็จจริงมิใช่การตกลงซื้อขาย โจทก์จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

เรื่องที่ 4⁵⁸ มาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลกฎหมาย มีได้บัญญัติไว้แจ้งชัดว่า

การขายอสังหาริมทรัพย์กรณีใดเป็นการขายที่เข้าลักษณะเป็นทางค้ำหรือหากำไร แต่ได้บัญญัติให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขตามที่กำหนดโดย พ.ร.ฎ. ซึ่งในขณะที่โจทก์จดทะเบียนให้ ก. เป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์รวมในที่ดินและตึกแถวดังกล่าว พ.ร.ฎ.๑ (ฉบับที่ 244) ที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนั้น บัญญัติไว้ในมาตรา 3 ว่าให้การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้ำหรือหากำไรตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลกฎหมาย มีดังต่อไปนี้ (1)...(6) การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (1) (2) (3) (4) หรือ (5) ที่ได้กระทำภายในห้าปีนับแต่วันที่ได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น แต่อย่างไรก็ตาม การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ไม่เข้าลักษณะตาม (1) (2) (3) (4) หรือ (5) ที่ได้กระทำภายในห้าปีนับแต่วันที่ได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้นมิใช่ว่าจะเป็นทางค้ำหรือหากำไรเสมอไป หากแต่เป็นข้อเท็จจริงที่ต้องพิจารณาเป็นรายกรณีไป การที่โจทก์จดทะเบียนให้ ก. เป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์รวมในที่ดินและตึกแถวดังกล่าวโดยเสนาหา จะถือว่าเป็นการขายตามประมวลกฎหมาย มาตรา 91/1 (4) ที่ได้กระทำภายในห้าปีนับแต่วันที่ได้มาซึ่งอสังหาริมทรัพย์นั้น แต่เมื่อเป็นที่เห็นได้ชัดเจนว่าผู้ที่ดินที่โจทก์โอนที่ดินดังกล่าวให้เป็นบุตรโดยชอบด้วยกฎหมายของ

⁵⁸ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1947/2550



โจทก์และเป็นการโอนโดยไม่มีค่าตอบแทน การโอนที่ดินดังกล่าวจึงไม่ใช่การขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางคำหรือหากำไร โจทก์จึงไม่จำเป็นต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ

เรื่องที่ 5⁵⁹ นาย ก. และนาย ข. ได้ร่วมกันกู้ยืมเงินเพื่อซื้อบ้านพร้อมที่ดินกับธนาคาร อ. เมื่อเดือนพฤษภาคม 2545 โดยมีได้มีการแบ่งหรือกำหนดส่วนของการถือกรรมสิทธิ์ว่าของใคร ตอนใด เป็นจำนวนเนื้อที่เท่าใด ให้ชัดเจน กรณีจึงถือว่าเป็นเจ้าของร่วมกันและมีส่วนแบ่งเท่ากันตาม ป.พ.พ. มาตรา 1357 หากในเดือนมิถุนายน 2550 นาย ก. ได้รีไฟแนนซ์โดยการไถ่ถอนจำนอง และสำนักงานที่ดินจะเปลี่ยนแปลงชื่อในโฉนดที่ดินเป็นชื่อของนาย ก. แต่เพียงผู้เดียว การโอนกรรมสิทธิ์ในอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวให้แก่ นาย ก. ถือเป็นขายอสังหาริมทรัพย์เกินกว่า 5 ปี นับแต่วันที่ได้อสังหาริมทรัพย์นั้น ไม่เข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ เป็นทางคำหรือหากำไรตาม พ.ร.ฎ.ฯ (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541 นาย ข. ไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร

2.4 อากรแสตมป์

เรื่องที่ 1⁶⁰ การใช้สิทธิฟ้องคดีเพื่อขับไล่ผู้บุกรุกที่ดินที่บุคคลหลายคนถือกรรมสิทธิ์รวมเจ้าของรวมคนหนึ่งๆ ย่อมใช้สิทธิฟ้องคดีได้เพียงลำพังตาม ป.พ.พ. มาตรา 1359 หากใช้เป็นเรื่องที่ต้องทำร่วมกันไม่ โจทก์ทั้งสองจึงมิได้เป็นผู้มีอำนาจร่วมกันในการฟ้องคดี หากแต่เป็นเรื่องที่ต่างคนต่างใช้สิทธิของตน การมอบอำนาจให้ ส. ฟ้องและดำเนินคดีแทน จึงเป็นกรณีที่ผู้มอบอำนาจมีหลายคนแล้วมอบอำนาจในตราสารฉบับเดียวกัน ต้องคิดตามรายตัวผู้มอบคนหนึ่งเป็นเรื่องหนึ่ง ซึ่งต้องปิดแสตมป์ 60 บาท มิใช่เพียง 30 บาท ประมวลรัษฎากรมาตรา 118 บัญญัติว่า ตราสารใดไม่ปิดแสตมป์บริบูรณ์จะใช้เป็นพยานหลักฐานในคดีแพ่งไม่ได้จนกว่าจะได้เสียอากรโดยปิดแสตมป์ครบจำนวนตามอัตราในบัญชีท้ายหมวดนี้และขีดฆ่าแล้ว การปิดแสตมป์ในหนังสือมอบอำนาจจึงสามารถกระทำในระหว่างพิจารณาคดีหรือสืบพยานได้ หากใช้ต้องปิดแสตมป์ในขณะที่ยื่นฟ้องไม่ เช่นนี้ แม้ขณะฟ้องโจทก์ทั้งสองปิดแสตมป์หนังสือมอบอำนาจเพียง 30 บาท แต่เมื่อในการสืบพยาน โจทก์ทั้งสองปิดแสตมป์ในหนังสือมอบอำนาจเป็นจำนวน 60 บาท ครบถ้วน

⁵⁹ หนังสือที่ กค 0706/22 ลงวันที่ 5 มกราคม 2550

⁶⁰ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5951/2558



จึงรับฟังเป็นพยานหลักฐานในคดีว่าโจทก์ทั้งสองมอบอำนาจให้ ส. ฟ้องและดำเนินคดีแทน

เรื่องที่ 2⁶¹ กรณีนาย ว. และนางสาว ก. ได้ร่วมกันซื้อบ้านพร้อมที่ดินมีโฉนด โดยมีได้มีการแบ่งกำหนดส่วนของการถือกรรมสิทธิ์ไว้ จึงถือว่าเป็นเจ้าของรวมและมีส่วนเท่ากัน ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1357

กรณีการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว ภายใน 5 ปี นับแต่วันได้มาเข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางคำหรือหากำไร จึงอยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับตามมาตรา 4 (6) แห่ง พ.ร.ฎ.๓ (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541 และเนื่องจาก นาย ว. และนางสาว ก. ได้เข้าถือกรรมสิทธิ์รวมในสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวพร้อมกัน จึงเข้าลักษณะเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล ซึ่งเป็นหน่วยภาษีแยกต่างหากจากบุคคลธรรมดาตามมาตรา 91/1 วรรคสอง ประกอบกับมาตรา 77/1 (1) (2) และ (3) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น ในการเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ จึงต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะในนามห้างหุ้นส่วนสามัญหรือ

คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล กรณีไม่อาจนำเงื่อนไขเรื่องการมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ตามกฎหมายว่าด้วยทะเบียนราษฎรเป็นเวลาไม่น้อยกว่าหนึ่งปี มาใช้เป็นประโยชน์แก่ห้างหุ้นส่วนสามัญหรือคณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคลได้ ทั้งนี้ การขายอสังหาริมทรัพย์ที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะได้รับยกเว้นไม่ต้องเสียอากรแสตมป์ตามข้อยกเว้นในลักษณะตราสาร 28. ใบรับแห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์

เรื่องที่ 3⁶² โจทก์ที่ 4 ถึงที่ 8 ซึ่งเป็นเจ้าของรวมในที่ดินมอบอำนาจให้โจทก์ที่ 9 ฟ้องคดีขอให้เปิดทางจำเป็น แม้จะเป็นผู้รับมอบอำนาจหลายคน แต่โจทก์ที่ 4 ถึงที่ 8 เป็นเจ้าของร่วมกัน จึงเป็นผู้มีอำนาจร่วมกันและมอบอำนาจให้โจทก์ที่ 9 ซึ่งเป็นบุคคลคนเดียวกระทำการมากกว่าครั้งเดียว ต้องเสียอากรแสตมป์ 30 บาท ตามบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ข้อ 7 (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ทางใดที่เป็นทางจำเป็น โจทก์ย่อมมีสิทธิใช้ได้โดยอำนาจแห่งกฎหมาย ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1349 โดยไม่จำเป็นต้องจดทะเบียนสิทธิอีก

เรื่องที่ 4⁶³ ที่ดินโฉนดเลขที่ 1 เลขที่ 2

⁶¹ หนังสือที่ กค 0702/7990 ลงวันที่ 24 กันยายน 2552

⁶² คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1224/2539

⁶³ หนังสือที่ กค 0706/6224 ลงวันที่ 26 มิถุนายน 2550



และเลขที่ 3 มีชื่อนาย ป. เป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ แต่เพียงผู้เดียว โดยโฉนดเลขที่ 1 และเลขที่ 3 นาย ป. ได้มาโดยการซื้อเมื่อ พ.ศ. 2530 ระหว่างที่นาย ป. กับนาง จ. อยู่กินด้วยกันฉันสามีภริยาก่อนจดทะเบียนสมรสกัน เมื่อ พ.ศ. 2531 เป็นกรณีที่ชายหญิงอยู่กินกันฉันสามีภริยาก่อนแล้ว มาจดทะเบียนสมรสกันในภายหลัง ที่ดินที่ได้มานั้น หากสามีหรือภริยาได้ซื้อมาด้วยเงินของตนเองก่อนจดทะเบียนสมรส ที่ดินนั้นเป็นสินส่วนตัวของสามีหรือภริยาแล้วแต่กรณีอย่างไรก็ดี หากเป็นที่ดินที่ทำมาหาได้ร่วมกันก่อนจดทะเบียนสมรส ย่อมเป็นกรรมสิทธิ์รวมของบุคคลทั้งสองคนละครั้ง ส่วนที่ดินโฉนดเลขที่ 2 นั้น นาย ป. ได้มาโดยการซื้อเมื่อ พ.ศ. 2532 ระหว่างสมรสกับนาง จ. จึงเป็นทรัพย์สินที่คู่สมรสได้มาในระหว่างสมรส ถือเป็นสินสมรสตาม ป.พ.พ. มาตรา 1474 (1) สามีและภริยาย่อมมีสิทธิในทรัพย์สินนั้นคนละกึ่งหนึ่ง ดังนี้แล้วเมื่อนาย ป. โอนกรรมสิทธิ์ที่ดินทั้งสามแปลงดังกล่าวที่เป็นส่วนของนาย ป. ซึ่งศาลได้พิพากษาตามยอมเข้าลักษณะเป็นการขายตามนิยามของคำว่า “ขาย” หมายความว่ารวมถึง ขายฝาก แลกเปลี่ยน ให้ โอนกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในอสังหาริมทรัพย์ ไม่ว่าจะ

ด้วยวิธีใดและไม่ว่าจะมีค่าตอบแทนหรือไม่และใช้ราคาขายนั้นเป็นฐานในการคำนวณหักภาษี ณ ที่จ่าย ทั้งนี้ ตามมาตรา 39 และมาตรา 50 (5) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น ภาระภาษีจากการที่นาย ป. โอนที่ดินส่วนของตนให้แก่ นาง จ. จึงมีดังนี้

(1) กรณีภาษีเงินได้ การคำนวณหักภาษี ณ ที่จ่าย ให้กำหนดราคาขายอสังหาริมทรัพย์นั้น โดยถือตามราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน ซึ่งเป็นราคาที่ใช้อยู่ในวันที่มีการโอนโดยให้คิดราคาเพียงส่วนที่เป็นของนาย ป. ที่โอนให้แก่ นาง จ. เป็นรายแปลงหรือรายโฉนด เป็นฐานในการคำนวณภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ทั้งนี้ ตามมาตรา 49 ทวิ และมาตรา 50 (5) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร

(2) กรณีการเรียกเก็บอากรแสตมป์ ให้เรียกเก็บจากราคาทุนทรัพย์ในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม หรือราคาประเมินทุนทรัพย์เพื่อเรียกเก็บค่าธรรมเนียมจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดิน แล้วแต่อย่างใดจะมากกว่าตามมาตรา 123 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

