

๒๓๐
๑๕๖๓



(๓๑)

คำพิพากษา



สำหรับศาลใช้

ในพระปรมาภิไธยพระมหากษัตริย์

ที่ ๖๘๙๐/๒๕๖๘

ศาลฎีกา

วันที่ ๑๔ เดือน สิงหาคม พุทธศักราช ๒๕๖๘

ความแพ่ง

ระหว่าง

นายทักษิณ ชินวัตร

โจทก์

กรมสรรพากร ที่ ๑

นายพงษ์ศักดิ์ เมธาพิพัฒน์ ที่ ๒

นายประภาส สนั่นศิลป์ ที่ ๓

นายพิสิทธิ์ ศรีวรรณนท์ ที่ ๔

จำเลย

เรื่อง

ภาษีอากร





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๒ -

จำเลยทั้งสี่

ฎีกาคัดค้าน

คำพิพากษา

ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษ ลงวันที่ ๒ เดือน มิถุนายน พุทธศักราช ๒๕๖๖

ศาลฎีกา รับวันที่ ๒๐ เดือน ธันวาคม พุทธศักราช ๒๕๖๗

โจทก์ฟ้องว่า คณะกรรมการตรวจสอบการกระทำที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ (คตส.) ได้ตรวจสอบธุรกรรมการขายหุ้นของโจทก์แล้วสรุปว่า โจทก์โอนหุ้นบริษัทชินคอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) (SHIN-F) ให้แก่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนต์ จำกัด ซึ่งตั้งอยู่ที่หมู่เกาะ British Virgin และต่อมาบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนต์ จำกัด โอนให้นายพานทองแท้ ชินวัตร และนางสาวพินทองทา ชินวัตร และบุคคลทั้งสอง ได้โอนขายหุ้นทั้งหมดให้แก่กลุ่มบริษัทในเครือเทมาเส็ก คณะกรรมการตรวจสอบการกระทำที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ มีความเห็นว่า การที่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนต์ จำกัด โอนหุ้นให้นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาในราคาต่ำกว่าราคาตลาดเมื่อวันที่ ๒๐ มกราคม ๒๕๕๙ ถือว่าส่วนต่างของราคาหุ้นระหว่างราคาตลาดกับราคาที่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาได้รับโอนมาจากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนต์ จำกัด เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากร และเป็นเงินได้ที่ต้องเสียภาษี คณะกรรมการ





ตรวจสอบการกระทำที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐจึงแจ้งให้จำเลยที่ ๑ ประเมินภาษี

จำเลยที่ ๑ ประเมินภาษีนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา บุคคลทั้งสองอุทธรณ์

ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์และฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรกลาง ต่อมาศาลฎีกา

แผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองมีคำพิพากษาคดีหมายเลขแดงที่ อม.๑/๒๕๕๓

ว่า การถือหุ้นในบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ของโจทก์และคุณหญิงพจมาน

ชินวัตร ผ่านทางบริษัทวินมาร์ค จำกัด ในขณะที่ยังมีอำนาจทางการเมืองในการสั่งการอยู่ถือว่าเป็น

เป็นการกระทำที่ขัดกันระหว่างผลประโยชน์ส่วนบุคคลและประโยชน์ส่วนรวม ทรัพย์สินและ

ผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจึงเป็นการได้มาโดยมิชอบ เนื่องจากการปฏิบัติตามหน้าที่หรือใช้อำนาจ

ในตำแหน่งหน้าที่อันเป็นการฝ่าฝืนต่อบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญ พ.ศ. ๒๕๕๐ พระราชบัญญัติ

การจัดการหุ้นส่วนและหุ้นของรัฐมนตรี พ.ศ. ๒๕๕๓ และพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ

ว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการทุจริต พ.ศ. ๒๕๕๒ ศาลเห็นว่าโจทก์ยังเป็นเจ้าของหุ้นอยู่

จึงมีคำสั่งให้รับเงินจากการขายหุ้นหลังหักราคาหุ้นที่มีอยู่เดิมและผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับหุ้น

โดยระบุในคำพิพากษาว่านายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นผู้ถือหุ้นและรับเงินปันผล

จากบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) แทนโจทก์ ต่อมารองนายกรัฐมนตรี





- ๔ -

(นายวิชณุ เครื่องาม) ได้เรียกหน่วยงานที่เกี่ยวข้องร่วมประชุม ได้ข้อสรุปว่า เมื่อศาลฎีกา
แผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองมีคำพิพากษาว่าเจ้าของหุ้นที่แท้จริงยังคงเป็นโจทก์
มิใช่ นายพานทองแท้ และนางสาวพินทองทา และให้รับเงินจากการขายหุ้นหลังหักราคาหุ้น
ที่มีอยู่เดิมและผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับหุ้น กรณีถือได้ว่าผู้มีเงินได้จากการโอนหุ้น
ดังกล่าวคือโจทก์ การประเมินภาษีจึงต้องกระทำต่อโจทก์ แต่เนื่องจากมิได้มีการออกหมายเรียก
โจทก์ไว้ใน ๕ ปี คือภายในวันที่ ๓๑ มีนาคม ๒๕๕๕ เมื่อข้อเท็จจริงที่ยุติตาม
คำพิพากษาของศาลแล้วว่า นายพานทองแท้ และนางสาวพินทองทาถือหุ้นไว้แทนโจทก์
ย่อมถือว่าบุคคลทั้งสองเป็นตัวแทนเขตของโจทก์ และเมื่อได้มีการออกหมายเรียกตรวจสอบภาษี
ต่อ นายพานทองแท้ และนางสาวพินทองทาไว้แล้วภายใน ๕ ปี ก็ย่อมมีผลผูกพันต่อตัวการด้วย
ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๗๙๗ มาตรา ๘๒๐ และมาตรา ๘๒๑
จึงถือว่าการที่จำเลยที่ ๑ เคยออกหมายเรียกนายพานทองแท้ และนางสาวพินทองทาย่อมผูกพัน
โจทก์ซึ่งเป็นตัวการเท่ากับว่าได้มีการออกหมายเรียกโจทก์แล้วสามารถประเมินภาษี เบี้ยปรับ
และเงินเพิ่มได้โดยไม่ต้องมีการออกหมายเรียกอีก จำเลยที่ ๑ จึงประเมินภาษีโจทก์ โดยอ้างว่า
มีการออกหมายเรียกไว้ต่อ นายพานทองแท้ และนางสาวพินทองทาซึ่งถือว่าเป็นตัวแทนของโจทก์แล้ว





และใช้ข้อมูลเดิมที่มีการตรวจสอบและประเมินภาษีไว้มาประเมินภาษีโจทก์ การดำเนินการ
ของจำเลยที่ ๑ ไม่ถูกต้อง เนื่องจากธุรกรรมการโอนขายหุ้นจากนายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทาไปยังกลุ่มบริษัทในเครือเทมาเส็ก (โดยนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา
ซึ่งเป็นผู้ถือหุ้นไว้แทนโจทก์) ถือว่ามีเงินได้พึงประเมินเกิดขึ้น แต่ไม่มีหน้าที่ต้องเสียภาษี
ตามกฎหมายเนื่องจากเป็นเงินได้จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ได้รับยกเว้นภาษีเงิน
ได้บุคคลธรรมดา ตามกฎกระทรวงออกตามความในประมวลรัษฎากร ฉบับที่ ๑๒๖
ข้อ ๒ (๒๓) ทั้งการโอนหุ้นระหว่างโจทก์ไปยังบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์ จำกัด
และการโอนหุ้นระหว่างบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์ จำกัด ไปยังนายพานทองแท้
และนางสาวพินทองทาถือว่าการกระทำความระหว่างตัวการและตัวแทนที่ยังไม่ถือว่ามีกรรับรู้
ในส่วนเงินได้พึงประเมินเกิดขึ้น การประเมินภาษีและการพิจารณาอุทธรณ์ที่อาศัยเหตุแห่งการ
ประเมินตามมาตรา ๖๑ แห่งประมวลรัษฎากร เป็นการประเมินจากบุคคลซึ่งมีชื่อในหนังสือ
สำคัญใด ๆ ที่แสดงว่าเป็นเจ้าของทรัพย์สินอันระบุไว้ในหนังสือสำคัญและทรัพย์สินก่อให้เกิดเงิน
ได้พึงประเมิน หรือเป็นผู้ได้รับเงินได้พึงประเมินโดยหนังสือสำคัญนั้น ซึ่งย่อมใช้กับการประเมิน
ต่อนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา อันเป็นบุคคลที่มีชื่ออยู่ในหนังสือสำคัญเกี่ยวกับการ





รับโอนหุ้นจากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด แต่เมื่อคำพิพากษาศาลฎีกา
แผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง คดีหมายเลขแดงที่ อม.๑/๒๕๕๓ ฟังข้อเท็จจริง
เป็นยุติแล้วว่า โจทก์ยังคงเป็นเจ้าของหุ้นและเป็นผู้ได้รับผลประโยชน์ที่เกิดจากหุ้นดังกล่าว
เหตุแห่งการประเมินตามมาตรา ๖๑ แห่งประมวลรัษฎากร ย่อมสิ้นสุดลง เพราะหลักการ
และเจตนารมณ์แห่งมาตรานี้จะใช้สำหรับการประเมินที่ไม่อาจหาตัวบุคคลที่เป็นเจ้าของเงิน
ได้ฟังประเมินได้ และเมื่อศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยไว้ในคดีหมายเลขแดงที่ ๒๔๒-๒๔๓/๒๕๕๓
ว่า เจ้าของหุ้นที่แท้จริงคือโจทก์ การประเมินภาษีนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาจึงไม่ชอบด้วย
กฎหมาย การประเมินภาษีโจทก์โดยอาศัยเหตุแห่งการประเมินตามมาตรา ๖๑ แห่งประมวล
รัษฎากร จึงไม่อาจมีได้อีก แต่ต้องเป็นการประเมินภาษีตามปกติซึ่งจะต้องมีการออกหมายเรียก
ตรวจสอบไตสวนก่อนจึงจะประเมินภาษีโจทก์ได้ โดยนำหลักเรื่องตัวการตัวแทนตามประมวล
กฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๗๙๗ มาตรา ๘๒๐ และมาตรา ๘๒๑ และมาตรา ๖๑
แห่งประมวลรัษฎากรมาเป็นเหตุในการประเมินภาษีโจทก์ไม่ได้ เพราะโจทก์มิใช่บุคคลผู้มีชื่อ
ในหนังสือสำคัญการโอนหุ้น การประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑
จึงมิชอบด้วยกฎหมาย การออกหมายเรียกตรวจสอบไตสวนถือเป็นสาระสำคัญในการใช้อำนาจ





ประเพณีของเจ้าพนักงานประเพณีตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๙ มาตรา ๒๐ และ
มาตรา ๒๓ ถ้าไม่มีการออกหมายเรียก ออกหมายเรียกโดยมิชอบ หรือออกหมายเรียก
เกินระยะเวลาที่กำหนดจะทำให้การประเพณีภาษีเป็นไปโดยมิชอบด้วยกฎหมาย เจ้าพนักงาน
ประเพณีของจำเลยที่ ๑ ไม่เคยออกหมายเรียกตามประมวลรัษฎากรในนามของโจทก์
เพื่อตรวจสอบภาษีของโจทก์ จำเลยที่ ๑ ออกหมายเรียกตามมาตรา ๑๙ แห่งประมวล
รัษฎากร ไปยังนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา และประเพณีภาษีนายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทา บุคคลทั้งสองอุทธรณ์การประเพณีและฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรกลาง
โดยศาลภาษีอากรกลางมีคำพิพากษาคดีหมายเลขแดงที่ ๒๔๒-๒๔๓/๒๕๕๓ ให้เพิกถอน
การประเพณีของเจ้าพนักงานประเพณีและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์
การดำเนินการตามหมายเรียกจึงจบสิ้นกระบวนการตามกฎหมายจึงไม่มีเหตุที่จำเลยที่ ๑
จะประเพณีภาษีตามหมายเรียกเดิมแก่โจทก์ซ้ำอีก คำพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางดังกล่าว
วินิจฉัยว่า โจทก์ทั้งสอง (นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา) ถือหุ้นดังกล่าวไว้แทน
พันตำรวจโททักษิณ ชินวัตร (โจทก์คดีนี้) และคุณหญิงพจมาน ชินวัตร เท่านั้น ไม่ได้วินิจฉัย
ว่านายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นตัวแทนเขตของโจทก์ถือหุ้นบริษัทชิน





- ๘ -

คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด การประเมิน
ภาษีโจทก์ของจำเลยที่ ๑ มิได้ถือปฏิบัติตามแนวทางการตรวจสอบตัวแทนเขตตามที่จำเลยที่ ๑
ถือปฏิบัติ แต่กลับใช้วิธีที่แตกต่างออกไปโดยประเมินภาษีโจทก์ตามคำสั่งของมติที่ประชุม
เรื่อง ภาษีหุ้นกลุ่มชิน คอร์ป ของหนังสือลับ ด่วนที่สุด ที่ นร ๐๔๐๓ (กร ๖)/๒๕๕๐
ลงวันที่ ๑๖ มีนาคม ๒๕๖๐ ซึ่งไม่เป็นไปตามมาตรา ๑๙ มาตรา ๒๐ และมาตรา ๒๔
แห่งประมวลรัษฎากร และไม่เป็นไปตามแนวทางปฏิบัติตามคำสั่งกรมสรรพากร
ที่ ท.๑๖๒๖/๒๕๓๒ เรื่อง การพิจารณาเกี่ยวกับการเป็นตัวแทนเขต ลงวันที่ ๒๘
พฤศจิกายน ๒๕๓๒ และหนังสือ ที่ กค ๐๘๐๒(กม)/๒๕๐๔ ลงวันที่ ๒๒ ธันวาคม ๒๕๓๗
และหนังสือ ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๗๐๖/๕๗๒๐ ลงวันที่ ๑๒ กรกฎาคม ๒๕๔๘ ทำให้โจทก์
ไม่ได้รับความเป็นธรรมและเป็นการประเมินผิดภาษี เพราะนายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทาถือหุ้นแทนโจทก์ตั้งแต่ปี ๒๕๔๓ และปี ๒๕๔๘ โจทก์จึงไม่มีธุรกรรม
ต้องโอนหุ้นจากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ให้แก่นายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทาในปี ๒๕๔๙ อีก และหุ้นก็เป็นของโจทก์ตั้งแต่เดิมแล้ว โจทก์จึงไม่มีเงินได้
ตามมาตรา ๔๐ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร การประเมินไม่ชอบด้วยกฎหมาย เนื่องจาก





ไม่มีการออกหมายเรียกโจทก์ตามมาตรา ๑๙ แห่งประมวลรัษฎากร และโจทก์ไม่ได้มีชื่อเป็นผู้ถือหุ้นในบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด จำเลยที่ ๑ ไม่สามารถนำมาตรา ๖๑ แห่งประมวลรัษฎากร มาใช้ประเมินโจทก์ได้ การที่จำเลยที่ ๑ นำหมายเรียกนายพานทองแท้ และนางสาวพินทองทา มาใช้ในการประเมินภาษีโจทก์จึงเป็นการกระทำที่หลีกเลี่ยงกฎหมาย เป็นการประเมินโดยใช้หมายเรียกที่ยุติไปแล้วตามมาตรา ๑๙ มาประเมินและนำคำให้การที่คณะกรรมการตรวจสอบการกระทำที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐมาเป็นการให้การของโจทก์ เพราะโจทก์ไม่เคยไปให้ถ้อยคำหรือถูกคณะกรรมการตรวจสอบการกระทำที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐเรียกไปให้การหรือให้ถ้อยคำ การประเมินภาษีของจำเลยที่ ๑ และการพิจารณาอุทธรณ์ของจำเลยที่ ๒ ถึงที่ ๔ จึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย ขอให้ปลดและยกเลิกหรือเพิกถอนการประเมินของจำเลยที่ ๑ ตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.๑๒) ไม่ระบุเลขที่ใบแจ้ง ลงวันที่ ๒๘ มีนาคม ๒๕๖๐ และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ ๒ ถึงที่ ๔ เลขที่ สภ.๓ (อธ.๓)/๓๐๙/๒๕๖๓ ลงวันที่ ๒๕ เมษายน ๒๕๖๐ งดหรือลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม

จำเลยทั้งสี่ให้การว่า คณะกรรมการตรวจสอบการกระทำที่ก่อให้เกิดความ





- ๑๐ -

เสียหายแก่รัฐ ตามประกาศคณะปฏิรูปการปกครองในระบอบประชาธิปไตยอันมี

พระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุข ฉบับที่ ๓๐ ส่งเรื่องให้จำเลยที่ ๑ จัดเก็บภาษีอากรราย

นายพานทองแท้ ชินวัตรและนางสาวพินทองทา ชินวัตร กรณีซื้อหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์

จำกัด (มหาชน) จากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนต์ จำกัด นอกตลาดหลักทรัพย์

แห่งประเทศไทย เมื่อวันที่ ๒๓ มกราคม ๒๕๕๙ คนละ ๑๖๔,๖๐๐,๐๐๐ หุ้น ในราคา

หุ้นละ ๑ บาท และในวันเดียวกันบุคคลทั้งสองได้โอนขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด

(มหาชน) ดังกล่าว ให้กลุ่มบริษัทในเครือเทมาเส็กในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย

ในราคาหุ้นละ ๔๙.๒๕ บาท ถือว่าบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนต์ จำกัด ขายหุ้นให้

บุคคลทั้งสองในฐานะที่เป็นกรรมการบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนต์ จำกัด เข้าลักษณะ

เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๓๙ ประกอบกับมาตรา ๔๐ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร

จึงมีเหตุอันเชื่อได้ว่านายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาสีภาษีไว้ไม่ถูกต้อง เจ้าพนักงาน

ประเมินจึงมีอำนาจออกหมายเรียกไปยังนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา ซึ่งได้

ดำเนินการออกหมายเรียกภายใน ๒ ปี นับแต่วันที่ไต่ยื่นรายการ ถือเป็นการออกหมายเรียก

โดยชอบตามมาตรา ๑๙ แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว แต่เมื่อปรากฏข้อเท็จจริง





ในภายหลังว่า ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง คดีหมายเลขแดงที่
อม.๑/๒๕๕๓ วินิจฉัยว่า โจทก์ยังคงถือไว้ซึ่งหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน)
ในระหว่างที่โจทก์ดำรงตำแหน่งนายกรัฐมนตรีในสองวาระ และศาลภาษีอากรกลาง
ในคดีหมายเลขแดงที่ ๒๔๒-๒๔๓/๒๕๕๓ พิพากษาว่า นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา
มิใช่เจ้าของหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ที่แท้จริง ให้ยกเลิกการประเมิน
และคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ถือว่าโจทก์ได้เชิดหรือยอมให้นายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทาแสดงออกต่อบุคคลภายนอกกว่าเป็นผู้ถือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์
จำกัด (มหาชน) โจทก์จึงต้องรับผิดชอบต่อบุคคลภายนอกผู้สุจริตเสมือนหนึ่งว่าบุคคลทั้งสอง
เป็นตัวแทนของตน และมีอาจทำให้เสื่อมเสียสิทธิของเจ้าพนักงานซึ่งเป็นบุคคลภายนอก
ที่ได้ออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีไปยังนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาก่อนที่จะทราบ
ในภายหลังว่าบุคคลทั้งสองเป็นตัวแทนของโจทก์ การที่เจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑
ออกหมายเรียกนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาจึงมีผลผูกพันโจทก์ในฐานะตัวการ
ตามมาตรา ๘๐๖ มาตรา ๘๒๐ และมาตรา ๘๒๑ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์
และถือเป็นการออกหมายเรียกโดยชอบตามมาตรา ๑๙ แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว





- ๑๒ -

เจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑ จึงมีอำนาจตามมาตรา ๒๐ มาตรา ๒๒ มาตรา ๒๗ และ
มาตรา ๖๑ แห่งประมวลรัษฎากร ประเมินภาษีไปยังโจทก์ภายในกำหนดเวลา ๑๐ ปี
ตามมาตรา ๑๙๓/๓๑ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ หนังสือแจ้งการประเมินของ
เจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑ จึงชอบด้วยกฎหมาย ผลของคำพิพากษาศาลฎีกาแผนกคดีอาญา
ของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองที่วินิจฉัยว่านายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นตัวแทน
ของโจทก์ เมื่อบุคคลทั้งสองซื้อหุ้นในราคา ๑ บาท จากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์
จำกัด โจทก์จึงเป็นผู้ได้รับประโยชน์ในการซื้อหุ้นต่ำกว่าราคาตลาดถือว่าโจทก์เป็นเจ้าของหุ้น
ตามที่ปรากฏในใบหุ้นอันเป็นหนังสือสำคัญในฐานะตัวการ จึงมีเหตุที่เจ้าพนักงานของ
จำเลยที่ ๑ จะใช้อำนาจตามมาตรา ๖๑ แห่งประมวลรัษฎากร ต่อโจทก์ซึ่งเป็นเจ้าของหุ้น
ที่แท้จริงได้ การโอนหุ้นระหว่างบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด กับนายพานทองแท้
และนางสาวพินทองทาทัวแทนโจทก์เกิดเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากร
แล้ว จึงมีเหตุที่เจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑ จะใช้อำนาจตามมาตรา ๖๑ แห่งประมวล
รัษฎากร อีกทั้งการใช้อำนาจตามมาตรา ๖๑ แห่งประมวลรัษฎากร มิใช่ถือว่าเป็นการประเมิน
ในกรณีไม่อาจทราบได้ว่าบุคคลใดเป็นตัวการที่แท้จริงเสมอไป เนื่องจากการใช้อำนาจประเมิน





- ๑๓ -

ภาษีเป็นไปตามมาตรา ๒๐ มาตรา ๒๒ และมาตรา ๒๗ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งอยู่ใน
หมวด ๒ วิธีการเกี่ยวแก่ภาษีอากรประเมิน (การใช้อำนาจประเมินภาษี) ส่วนมาตรา ๖๑
แห่งประมวลรัษฎากร นั้น อยู่ในหมวด ๓ ภาษีเงินได้ ส่วน ๒ การเก็บภาษีจาก
บุคคลธรรมดา ซึ่งมาตรา ๖๑ แห่งประมวลรัษฎากร ไม่มีผลต่อหนังสือแจ้งการประเมิน
ที่เจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑ ใช้อำนาจตามมาตรา ๒๐ มาตรา ๒๒ และมาตรา ๒๗
แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อเจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑ ทราบว่าโจทก์เป็นผู้มีเงินได้
การที่เจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑ ระบุมาตรา ๖๑ แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่มีผลทำให้
การประเมินเสียไป เมื่อสำนักเลขาธิการนายกรัฐมนตรีมีหนังสือ ที่ นร ๐๔๐๓
(กร ๖)/๒๕๕๐ ลงวันที่ ๑๖ มีนาคม ๒๕๖๐ ให้จำเลยที่ ๑ ประเมินเรียกเก็บภาษีจาก
โจทก์ โดยให้ถือว่าเจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑ ได้ออกหมายเรียกไปยังนายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทาในขณะนั้น เป็นการออกหมายเรียกโจทก์ เนื่องจากข้อเท็จจริงตาม
คำพิพากษาศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองแสดงให้เห็นว่า โจทก์มีการ
วางแผนเพื่อไม่ต้องการชำระภาษี โดยการทำนิติกรรมต่าง ๆ เพื่อปกปิดว่าตนเป็นเจ้าของ
หุ้นแท้จริง ดังนั้นเจ้าของหุ้นที่แท้จริงก็คือโจทก์ เจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑ จึงเห็นว่า





พฤติการณ์ของโจทก์อยู่ในฐานะตัวการโดยการเชิดหรือแสดงออกให้บุคคลภายนอกเชื่อว่า
นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นเจ้าของหุ้นที่แท้จริง โจทก์จึงต้องรับผิดชอบ
บุคคลภายนอกผู้สุจริตเสมือนหนึ่งว่าบุคคลทั้งสองเป็นตัวแทนของตน และไม่อาจทำให้เสื่อมเสีย
สิทธิของเจ้าพนักงานซึ่งเป็นบุคคลภายนอกในการออกหมายเรียกไปยังนายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทาผู้มีชื่อในใบหุ้นอันเป็นเอกสารสำคัญในขณะนั้นก่อนที่เจ้าพนักงานของ
จำเลยที่ ๑ จะทราบว่าบุคคลทั้งสองเป็นเพียงตัวแทนของโจทก์ ตามมาตรา ๘๐๖
มาตรา ๘๒๐ และมาตรา ๘๒๑ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ อีกทั้งข้อเท็จจริง
อันเป็นมูลเหตุในการออกหมายเรียกนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาก็เป็นข้อเท็จจริง
เกี่ยวกับการซื้อขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จากบริษัทแอมเฟิล ริช
อินเวสต์मेंท์ จำกัด ซึ่งเป็นประเด็นเดียวกันกับที่เจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑ ใช้เป็นมูลเหตุ
ในการประเมินภาษีกับโจทก์ และจำนวนเงินได้พึงประเมินที่นำมารวมคำนวณภาษีก็เป็นจำนวน
เดียวกัน เจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑ จึงสามารถนำสำนวนการตรวจสอบได้สวนตามหมายเรียก
รายนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทามาเป็นสำนวนการตรวจสอบเพื่อประเมินภาษีอากร
กับโจทก์ได้ ส่วนบันทึกข้อความ ที่ กค ๐๘๐๒(กม)/๒๔๐๔ เรื่อง การวางแผนแนวทาง





- ๑๕ -

การตรวจสอบตัวแทนเขต เป็นเพียงแนวปฏิบัติในการตรวจสอบกรณีออกหมายเรียกตัวแทน
แล้วต่อมาทราบว่าบุคคลอื่นเป็นตัวการ ทั้งประมวลรัษฎากรมิได้บัญญัติว่าก่อนแจ้งการประเมิน
เจ้าพนักงานจะต้องออกหมายเรียกตัวการก่อน ดังนั้น การที่เจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑
ออกหมายเรียกไปยังนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาตัวแทน จึงมีผลผูกพันโจทก์ในฐานะ
ตัวการตามมาตรา ๘๐๖ มาตรา ๘๒๐ และมาตรา ๘๒๑ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและ
พาณิชย์ การประเมินภาษีอากรโจทก์จึงชอบด้วยกฎหมาย เมื่อโจทก์ขายหุ้นบริษัทชิน
คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จำนวน ๓๒,๙๒๐,๐๐๐ หุ้น ให้บริษัทแอมเฟิล ริช
อินเวสต์मेंท์ จำกัด โดยผ่านตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จึงเป็นการซื้อขายที่ถูกต้อง
ตามกฎหมาย หุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จำนวน ๓๒,๙๒๐,๐๐๐ หุ้น
จึงเป็นกรรมสิทธิ์ของบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ซึ่งเป็นนิติบุคคลแยกต่างหาก
จากโจทก์และเป็นทรัพย์สินที่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ซื้อมาโดยมุ่งหวังกำไร
อันเป็นการประกอบธุรกิจทั่วไปของบริษัท การที่วันที่ ๒๐ มกราคม ๒๕๕๙ บริษัทแอมเฟิล
ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ในราคาหุ้นละ
๑ บาท ให้นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาซึ่งเป็นกรรมการและเป็นผู้ถือหุ้นใน





- ๑๖ -

บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด คนละ ๑๖๔,๖๐๐,๐๐๐ หุ้น นอกตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย แต่ราคาซื้อขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ในตลาด
หลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ ขณะนั้นมีราคาหุ้นละ ๔๘.๒๕ บาท จึงเป็นการขายหุ้นต่ำกว่า
ราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันควร นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาจึงเป็นผู้ได้รับประโยชน์
จากการซื้อหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ในราคาต่ำกว่าราคาตลาดหุ้นละ
๔๘.๒๕ บาท เข้าลักษณะเป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๓๙ และเป็นเงินได้เนื่องจาก
หน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำตามมาตรา ๔๐ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นเงินได้
ที่ต้องเสียภาษี ทั้งคำพิพากษาศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง
และศาลภาษีอากรกลางมิได้วินิจฉัยว่าบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด
ถือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ไว้แทนโจทก์ จึงไม่อาจรับฟังได้ว่า
บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด เป็นตัวแทนถือหุ้นไว้แทนโจทก์ ต่อมา
บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ซึ่งถือเป็นบุคคลภายนอกได้ขายหุ้นบริษัทชิน
คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ให้นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาจึงถือว่า
มีนิติกรรมการซื้อขายหุ้นเกิดขึ้นแล้ว เมื่อมีการโอนขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด





ให้กลุ่มบริษัทในเครือเทมาเส็ก โจทก์ในฐานะตัวการจึงเป็นผู้ได้รับประโยชน์ทางเศรษฐกิจ โดยตรงจากการที่ตัวแทนของโจทก์ซื้อหุ้นนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยในราคาต่ำกว่า ราคาตลาดจึงเป็นเงินได้พึงประเมินของโจทก์ซึ่งเป็นตัวการ เมื่อการโอนหุ้นระหว่างบริษัท แอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์ จำกัด กับนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา เกิดเงินได้พึง ประเมินตามมาตรา ๓๙ แห่งประมวลรัษฎากร กรณีมีเหตุที่เจ้าพนักงานของจำเลยที่ ๑ จะใช้อำนาจตามมาตรา ๖๑ แห่งประมวลรัษฎากร ประเมินภาษีโจทก์ได้ การออกหมายเรียก นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาจึงมีผลผูกพันโจทก์ตามมาตรา ๘๐๖ มาตรา ๘๒๐ และมาตรา ๘๒๑ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ โดยถือว่าเจ้าพนักงานของ จำเลยที่ ๑ ได้ออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีมายังโจทก์ในฐานะตัวการผู้ยื่นรายการเพื่อมา ตรวจสอบไต๋สวนที่มาของเงินได้แล้ว เมื่อข้อเท็จจริงเป็นเรื่องเดียวกัน เจ้าพนักงานของ จำเลยที่ ๑ จึงมีอำนาจนำเอาหมายเรียกและข้อเท็จจริงตามสำนวนตรวจสอบของ นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา ซึ่งรวมถึงสำนวนตรวจสอบของคณะกรรมการตรวจสอบ การกระทำที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ อันเป็นพยานหลักฐานอย่างหนึ่งมาใช้ในการ ตรวจสอบและประเมินภาษีกับโจทก์ซึ่งเป็นตัวการได้ ขอให้ยกฟ้อง





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๑๘ -

ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาแล้วพิพากษาให้เพิกถอนการประเมินตามหนังสือ
แจ้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.๑๒) เลขที่ ภงด.๑๒ - ๐๓๐๒๕๒๕๐ - ๒๕๖๐๐๓๒๘
- ๐๐๑ - ๐๐๐๐๕ ลงวันที่ ๒๘ มีนาคม ๒๕๖๐ และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ ๒
ถึงที่ ๔ ในฐานคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เลขที่ สภ.๓ (อธ.๓)/๓๐๙/๒๕๖๓ ลงวันที่
๒๕ เมษายน ๒๕๖๐ ค่าธรรมเนียมให้เป็นพับ ค่าขออื่นนอกจากนี้ให้ยก
จำเลยทั้งสี่อุทธรณ์
ศาลอุทธรณ์คดีชั้นฎีกาพิเศษพิพากษายืน ค่าธรรมเนียมในชั้นอุทธรณ์
ให้เป็นพับ
จำเลยทั้งสี่ฎีกา โดยได้รับอนุญาตจากศาลฎีกา
โจทก์ยื่นคำร้องขอให้ศาลฎีกาส่งคำร้องให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยตามคำร้อง
ฉบับลงวันที่ ๑๒ ธันวาคม ๒๕๖๗

ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรตรวจสำนวนประชุมปรึกษาแล้ว ข้อเท็จจริงรับฟังได้
ในเบื้องต้นว่า เมื่อวันที่ ๑๐ เมษายน ๒๕๔๑ โจทก์เป็นผู้ถือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์
จำกัด (มหาชน) จำนวน ๓๒,๙๒๐,๐๐๐ หุ้น วันที่ ๑๒ มีนาคม ๒๕๔๒ โจทก์จดทะเบียน





- ๑๙ -

จัดตั้งบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ซึ่งเป็นนิติบุคคลตามกฎหมายต่างประเทศ
ในหมู่เกาะ British Virgin มีทุนจดทะเบียนเริ่มแรก ๕๐,๐๐๐ ดอลลาร์สหรัฐ แบ่งเป็นหุ้น
จำนวน ๕๐,๐๐๐ หุ้น มูลค่าหุ้นละ ๑ ดอลลาร์สหรัฐ เรียกชำระค่าหุ้นเพียง ๑ หุ้น มูลค่า
๑ ดอลลาร์สหรัฐ บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด มีนาย เลา วี เตียง
(Mr. Lau Hwee Tiang) และนางกาญจนา หงส์เหิน เป็นกรรมการ มีวัตถุประสงค์ในการ
ซื้อขายหุ้นหรือหลักทรัพย์ (Holding Investment Company) ในประเทศไทย โดยโจทก์
เป็นผู้ถือหุ้นแต่เพียงผู้เดียว จำนวน ๑ หุ้น ต่อมาวันที่ ๑๑ มิถุนายน ๒๕๔๒ บริษัทแอมเฟิล
ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ซื้อหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จำนวน
๓๒,๙๒๐,๐๐๐ หุ้น จากโจทก์มูลค่าหุ้นละ ๑๐ บาท (ราคา PAR) ในตลาดหลักทรัพย์
แห่งประเทศไทย วันที่ ๒๒ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๓ บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด
ได้เพิ่มนายพานทองแท้ ชินวัตร เป็นกรรมการ วันที่ ๑ ธันวาคม ๒๕๔๓ โจทก์โอนหุ้น
บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด จำนวน ๑ หุ้น ให้แก่นายพานทองแท้ วันที่ ๒๙
สิงหาคม ๒๕๔๔ บริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จดทะเบียนลดมูลค่าหุ้นจาก
ที่ตราไว้ ๑๐ บาท เหลือหุ้นละ ๑ บาท ทำให้จำนวนหุ้นเพิ่มขึ้น ๑๐ เท่า เป็นผลให้





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๒๐ -

บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด เป็นผู้ถือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จำนวน ๓๒๙,๒๐๐,๐๐๐ หุ้น วันที่ ๑๖ พฤษภาคม ๒๕๔๘ บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด เรียกชำระค่าหุ้นเพิ่มอีก ๔ หุ้น มูลค่าหุ้นละ ๑ ดอลลาร์สหรัฐ โดยนายพานทองแท้ ชือเพิ่ม ๓ หุ้น และนางสาวพินทองทา ชินวัตร ชือ ๑ หุ้น และเปลี่ยนแปลงกรรมการ เป็นนายพานทองแท้ นางสาวพินทองทา และนางกาญจนา บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ที่ถืออยู่ทั้งหมดแก่นายพานทองแท้ และนางสาวพินทองทาซึ่งเป็นกรรมการและผู้ถือหุ้นของบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด คนละ ๑๖๔,๖๐๐,๐๐๐ หุ้น ในราคาหุ้นละ ๑ บาท โดยซื้อขายกันนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย วันที่ ๒๓ มกราคม ๒๕๔๙ นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา ขายหุ้นดังกล่าวแก่กลุ่มบริษัทในเครือเทมาเส็ก คณะกรรมการตรวจสอบการกระทำที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ มีความเห็นว่าการที่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด โอนหุ้นให้แก่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา ในราคาต่ำกว่าราคาตลาดถือว่าส่วนต่าง ของราคาหุ้นระหว่างราคาตลาดกับราคาที่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาได้รับโอนมา จากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด เป็นเงินได้ที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา ๓๙





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๒๑ -

แห่งประมวลรัษฎากร คณะกรรมการตรวจสอบการกระทำที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ

จึงแจ้งให้จำเลยที่ ๑ เรียกตรวจสอบภาษีรายนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา

เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ อ้างอำนาจตามความในมาตรา ๑๙ มาตรา ๒๓

มาตรา ๕๖ ทวิ มาตรา ๘๘/๔ มาตรา ๙๑/๒๑ และมาตรา ๑๒๓ แห่งประมวลรัษฎากร

ออกหมายเรียกตามประมวลรัษฎากรไปยังนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาสำหรับ

การตรวจสอบภาษี ปีภาษี ๒๕๕๙ จำนวน ๒ ครั้ง ครั้งแรกตามเอกสารหมาย ล.๕

แผ่นที่ ๘๔ และ ล.๖ แผ่นที่ ๘๘ ครั้งที่สองตามเอกสารหมาย ล.๔ แผ่นที่ ๓๒๕ และ

ล.๗ แผ่นที่ ๓๑๑ ต่อมาเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ อาศัยอำนาจตามมาตรา ๒๐

มาตรา ๒๒ และมาตรา ๒๗ แห่งประมวลรัษฎากร ประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

นายพานทองแท้ ๕,๙๐๔,๗๙๑,๑๗๒.๒๙ บาท ตามเอกสารหมาย ล.๔ แผ่นที่ ๕๐

ถึง ๕๕ และ ๓๔ นางสาวพินทองทา ๕,๙๐๔,๕๐๓,๖๐๑.๑๓ บาท ตามเอกสารหมาย ล.๗

แผ่นที่ ๓๓ และ ๔๗ ถึง ๕๑ นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาอุทธรณ์การประเมิน

คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ แต่ลดเบี้ยปรับให้คงเหลือเรียกเก็บ

เพียงร้อยละ ๕๐ ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๒๒ -

นำคดีมาฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง ระหว่างการพิจารณาของศาลภาษีอากรกลาง ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองมีคำพิพากษาในคดีหมายเลขแดงที่ อม.๑/๒๕๕๓ ว่า โจทก์ยังคงเป็นเจ้าของหุ้นของบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จำนวน ๑,๔๑๙,๔๙๐,๑๕๐ หุ้น นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาถือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ไว้แทนโจทก์ ศาลภาษีอากรกลางจึงมีคำพิพากษาคดีหมายเลขแดงที่ ๒๔๒-๒๔๓/๒๕๕๓ ให้เพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.๙๐) สำหรับปีภาษี ๒๕๕๔ วันที่ ๒ เมษายน ๒๕๕๐ ตามเอกสารหมาย ล.๑ แผ่นที่ ๑๔๓ ถึง ๑๔๖ เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ แจ้งการประเมินให้โจทก์ชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามหนังสือแจ้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเอกสารหมาย จ.๑ แผ่นที่ ๑๖ ถึง ๒๔ โจทก์อุทธรณ์การประเมินตามเอกสารหมาย จ.๑ แผ่นที่ ๒๕ ถึง ๖๗ จำเลยที่ ๒ ถึงที่ ๔ ในฐานะคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ มีคำวินิจฉัยให้ยกอุทธรณ์ตามเอกสารหมาย จ.๑ แผ่นที่ ๖๘ ถึง ๘๘

มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยตามคำร้องขอให้ส่งเรื่องให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยของ

โจทก์ ฉบับลงวันที่ ๑๒ ธันวาคม ๒๕๖๗ ว่า ศาลฎีกาต้องส่งคำร้องของโจทก์ไปให้





- ๒๓ -

ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยหรือไม่ โจทก์ยื่นคำร้องว่า ประกาศคณะปฏิรูปการปกครองในระบอบ
ประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุข ฉบับที่ ๓๐ เรื่อง การตรวจสอบการกระทำ
ที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ ลงวันที่ ๓๐ กันยายน พุทธศักราช ๒๕๔๙ ข้อ ๕
วรรคหนึ่ง (๔) เป็นบทบัญญัติที่ใช้บังคับแก่คดีในการให้อำนาจสอบสวนนายพานทองแท้
ชินวัตร และนางสาวพินทองทา ชินวัตร เป็นการเลือกปฏิบัติขัดต่อความเสมอภาคในการ
จัดเก็บภาษี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๖๐
มาตรา ๒๖, ๒๗ วรรคหนึ่ง, ๓๒, ๓๗ และประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๐ (๑) (ก)
ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๖๐ มาตรา ๕ วรรคหนึ่ง,
๒๕, ๒๖, ๒๗, ๓๗ เนื่องจากการพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์
มีอธิบดีของจำเลยที่ ๑ หรือผู้แทนเข้าร่วมการพิจารณาย่อมไม่เป็นกลางและไม่คุ้มครอง
ผู้เสียภาษี บทบัญญัติดังกล่าวขัดต่อหลักความมีส่วนได้เสียและไม่คุ้มครองสิทธิในทรัพย์สินของ
โจทก์ตามรัฐธรรมนูญนั้น ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า สำหรับปัญหาว่าประกาศ
คณะปฏิรูปการปกครองในระบอบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุข
ฉบับที่ ๓๐ เรื่อง การตรวจสอบการกระทำที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ ฯ ข้อ ๕





วรรคหนึ่ง (๔) ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๖๐

มาตรา ๒๖, ๒๗ วรรคหนึ่ง, ๓๒, ๓๗ หรือไม่ นั้น มีคำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญที่

๕/๒๕๕๑ ว่า ประกาศคณะปฏิรูปการปกครองในระบอบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์

ทรงเป็นประมุข ฯ มิได้มีบทบัญญัติใดขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย

พุทธศักราช ๒๕๕๐ ไม่ว่าจะเป็นบทมาตราใด การที่โจทก์ยื่นคำร้องขอให้ศาลฎีกาแผนก

คดีภาษีอากรส่งเรื่องให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยว่า ประกาศคณะปฏิรูปการปกครองในระบอบประชาธิปไตย

อันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุข ฯ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย

พุทธศักราช ๒๕๖๐ มาตรา ๒๖, ๒๗ วรรคหนึ่ง, ๓๒, ๓๗ ซึ่งเป็นบทบัญญัติลักษณะเดียวกับ

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๒๙, ๓๐, ๓๕, ๔๑, ๔๒

จึงเป็นการร้องขอในเรื่องลักษณะเดียวกันกับที่ศาลรัฐธรรมนูญได้มีคำวินิจฉัยไว้แล้ว กรณีไม่มี

เหตุที่ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรจะส่งคำร้องของโจทก์ในปัญหานี้ไปให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัย

ส่วนปัญหาว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๐ (๑) (ก) ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ

แห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๖๐ มาตรา ๕ วรรคหนึ่ง, ๒๕, ๒๖, ๒๗, ๓๗

หรือไม่นั้น เมื่อคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นคำสั่งทางปกครอง



- ๒๕ -

ดังนั้น การที่คู่กรณีจะคัดค้านว่าเจ้าหน้าที่หรือกรรมการในคณะกรรมการที่มีอำนาจพิจารณาทางปกครองจะทำการพิจารณาทางปกครองไม่ได้ เนื่องจากมีสภาพร้ายแรงอันอาจทำให้การพิจารณาทางปกครองไม่เป็นกลาง จะต้องทำคำคัดค้านเป็นหนังสือถึงเจ้าพนักงานผู้นั้น โดยระบุข้อคัดค้านพร้อมด้วยข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายที่เป็นเหตุแห่งการคัดค้านเป็นหนังสือถึงเจ้าหน้าที่ผู้นั้นก่อนได้รับแจ้งคำสั่งทางปกครอง ตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ มาตรา ๑๕ และมาตรา ๑๖ ประกอบกฎกระทรวง ฉบับที่ ๖ (พ.ศ. ๒๕๔๒) ออกตามความในพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ ข้อ ๑ และ ข้อ ๒ เมื่อข้อเท็จจริงตามทางนำสืบของโจทก์ไม่ปรากฏว่า โจทก์ได้ทำคำคัดค้านเป็นหนังสือถึงอธิบดีของจำเลยที่ ๑ หรือผู้แทนผู้มีอำนาจพิจารณาทางปกครองที่โจทก์อ้างว่ามีส่วนได้เสียไม่เป็นกลางในการพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ โดยระบุข้อคัดค้านพร้อมด้วยข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายที่เป็นเหตุแห่งการคัดค้านไว้ในหนังสือคัดค้านและยื่นหนังสือคัดค้านก่อนได้รับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ โจทก์จึงไม่อาจยกข้ออ้างดังกล่าวขึ้นในชั้นพิจารณาของศาลได้ จึงไม่มีประเด็นที่ศาลต้องวินิจฉัยเกี่ยวกับบทบัญญัติตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๐ (๑) ที่โจทก์อ้างว่าขัดต่อรัฐธรรมนูญ





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๒๖ -

ในคดีนี้ กรณีตามคำร้องของโจทก์จึงไม่ต้องด้วยหลักเกณฑ์ที่ให้ศาลฎีกาส่งคำร้องของโจทก์ไปให้

ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๖๐

มาตรา ๒๑๒ วรรคหนึ่ง ให้ยกคำร้อง

มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามฎีกาของจำเลยทั้งสี่ข้อแรกว่า เจ้าพนักงาน
ประเมินของจำเลยที่ ๑ ออกหมายเรียกโดยชอบด้วยกฎหมายและภายในกำหนดเวลา
ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๙ หรือไม่ จำเลยทั้งสี่ฎีกาว่า เจ้าพนักงานประเมินของ
จำเลยที่ ๑ ออกหมายเรียกโจทก์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๙ โดยชอบด้วยกฎหมาย
การออกหมายเรียกตรวจสอบเกี่ยวกับธุรกรรมการซื้อขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด
(มหาชน) ไปยังนายพานทองแท้ ชินวัตร และนางสาวพินทองทา ชินวัตร ถือเป็นการออก
หมายเรียกไปยังโจทก์แล้ว เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ จึงออกหมายเรียกโจทก์
ภายในกำหนดเวลาตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๙ และไม่จำเป็นต้องออกหมายเรียก
ไปยังโจทก์ใหม่ การกระทำของนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาในฐานะตัวแทนโจทก์
ที่ได้กระทำลงไปในการตรวจสอบตามหมายเรียกจึงมีผลผูกพันโจทก์ในฐานะตัวการ
เมื่อนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นตัวแทนโจทก์ในการถือหุ้นโดยมีชื่อในใบหุ้น





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๒๗ -

ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๖๑ จึงถือว่าโจทก์เป็นเจ้าของหุ้นในฐานะตัวการด้วย
การที่ศาลภาษีอากรกลางในคดีหมายเลขแดงที่ ๒๔๒-๒๔๓/๒๕๕๓ พิพากษาให้เพิกถอน
การประเมิน ไม่ทำให้หมายเรียกที่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ ส่งไปยังนายพานทองแท้
และนางสาวพินทองทาสิ้นสุดลง เจ้าพนักงานประเมินจึงมีอำนาจประเมินภาษีโจทก์นั้น
โจทก์มีนายสมบูรณ์ คุปติมนัส ผู้รับมอบอำนาจช่วงโจทก์เป็นพยานเบิกความว่า คณะกรรมการ
ตรวจสอบการกระทำที่ก่อให้เกิดความเสียหายแก่รัฐ ตรวจสอบข้อเท็จจริงการทำธุรกรรมซื้อขาย
หุ้นของโจทก์ และสรุปสำนวนว่า การที่โจทก์โอนหุ้นในบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด
(มหาชน) แก่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ซึ่งตั้งอยู่ที่หมู่เกาะ British Virgin
และต่อมาบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด โอนแก่นายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทา และบุคคลทั้งสองโอนขายหุ้นทั้งหมดแก่เครือเทมาเส็ก ต่อมา
จำเลยที่ ๑ ประเมินภาษีนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา บุคคลทั้งสองอุทธรณ์
การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ และมีการฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรกลาง
ระหว่างการดำเนินคดีในศาลภาษีอากรกลาง ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่ง
ทางการเมืองมีคำพิพากษา คดีหมายเลขแดงที่ อม.๑/๒๕๕๓ วินิจฉัยว่าการถือหุ้นในบริษัทชิน





- ๒๘ -

คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ของโจทก์และคุณหญิงพจมาน ชินวัตร ผ่านทางบริษัท
แอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ในขณะที่ยังมีอำนาจทางการเมืองในการสั่งการอยู่ถือว่าเป็นการกระทำที่ขัดกันระหว่างผลประโยชน์ส่วนบุคคลและประโยชน์ส่วนรวม ทรัพย์สินและ
ผลประโยชน์ที่เกิดขึ้นจึงเป็นการได้มาโดยมิชอบสืบเนื่องจากการปฏิบัติตามหน้าที่หรือใช้อำนาจ
ในตำแหน่งหน้าที่ และเห็นว่าโจทก์ยังเป็นเจ้าของหุ้นอยู่ จึงมีคำสั่งให้รับเงินที่ได้จากการ
ขายหุ้นหลังหักราคาหุ้นที่มีอยู่เดิมและเงินปันผลหุ้นของบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน)
๔๖,๓๗๓,๖๘๗,๔๕๔.๗๐ บาท พร้อมดอกผลเฉพาะดอกเบี้ยที่ได้รับจากบัญชีเงินฝาก
และผลประโยชน์ที่เกี่ยวข้องกับหุ้นดังกล่าว เมื่อศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่ง
ทางการเมืองมีคำพิพากษาว่าเจ้าของหุ้นที่แท้จริงยังคงเป็นโจทก์ ต่อมานายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทาจึงนำคำพิพากษาดังกล่าวยกเป็นข้อต่อสู้ในศาลภาษีอากรกลางว่า
เมื่อเจ้าของหุ้นยังคงเป็นโจทก์ การประเมินภาษีต่อนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา
จึงมิใช่เป็นการประเมินต่อบุคคลที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมาย ศาลภาษีอากรกลาง
จึงพิพากษาเพิกถอนการประเมิน จากข้อเท็จจริงที่ยึดตามคำพิพากษาศาลฎีกาแผนกคดีอาญา
ของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองและคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลางดังกล่าว จำเลยที่ ๑





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๒๙ -

จึงยุติเรื่องไม่ออกหมายเรียกโจทก์ ทั้งที่ในขณะนั้นยังอยู่ในเวลาที่จะออกหมายเรียกตรวจสอบ
เพื่อประเมินภาษีอากรโจทก์ได้ โดยโจทก์ยื่นแบบรายการภาษีไว้เมื่อวันที่ ๒ เมษายน ๒๕๕๐
(วันที่ ๓๑ มีนาคม และ ๑ เมษายน ๒๕๕๐ ตรงกับวันหยุด การยื่นแบบรายการภาษี
จึงได้รับการขยายออกไปเป็นวันทำการวันแรก) หากเจ้าพนักงานประเมินเห็นว่า โจทก์ยื่นแบบ
แสดงรายการไม่ถูกต้องต้องออกหมายเรียกมาตรวจสอบภายใน ๕ ปี ตามมาตรา ๑๙
แห่งประมวลรัษฎากร แต่ปรากฏว่าหลังจากที่ศาลภาษีอากรกลางมีคำพิพากษาเมื่อวันที่ ๒๙
ธันวาคม ๒๕๕๓ แล้ว พนักงานอัยการทำหนังสือถึงจำเลยที่ ๑ ว่าไม่ควรอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา
ซึ่งนับแต่วันที่ศาลภาษีอากรกลางมีคำพิพากษาคือวันที่ ๒๙ ธันวาคม ๒๕๕๓ จำเลยที่ ๑
มีเวลาออกหมายเรียกได้ถึง ๑ ปี ๓ เดือน แต่จำเลยที่ ๑ มิได้มีการดำเนินการออกหมายเรียก
ภายใน ๕ ปี ประกอบกับข้อดีของจำเลยที่ ๑ ในขณะนั้นมีคำสั่งให้ยุติการประเมินภาษี
โดยเห็นว่า ธุรกิจที่เกี่ยวข้องเป็นการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ได้รับยกเว้นภาษี
เงินได้บุคคลธรรมดา ตามกฎกระทรวงออกตามความในประมวลรัษฎากร ฉบับที่ ๑๒๖
ข้อ ๒ (๒๓) ไม่มีความจำเป็นที่จะต้องออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีอีก จึงไม่ได้มีการ
ออกหมายเรียกโจทก์ ส่วนจำเลยทั้งสี่มีนางสาวจรัส ช้อยจินดา ผู้อำนวยการกองตรวจสอบภาษี





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๓๐ -

กลางของจำเลยที่ ๑ เบิกความว่า ศาลภาษีอากรกลางพิพากษานายพานทองแท้และนางสาวพินทองทามีใช่เจ้าของหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ที่แท้จริง ให้เพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เท่านั้น มิได้ให้เพิกถอนหมายเรียกแต่อย่างใด เมื่อการออกหมายเรียกนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาตามหมายเรียกเลขที่ กค ๐๗๒๑/ค./๐๓๒๐ และเลขที่ กค ๐๗๒๑/ค./๐๓๒๑ ลงวันที่ ๓๐ เมษายน ๒๕๕๐ สำหรับปีภาษี ๒๕๔๙ ได้กระทำภายในกำหนด ๒ ปี นับแต่วันที่ยื่นรายการจึงถือเป็นการออกหมายเรียกโดยชอบตามมาตรา ๑๙ แห่งประมวลรัษฎากร การที่ปรากฏข้อเท็จจริงตามคำพิพากษาศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองและศาลภาษีอากรกลางว่า โจทก์ให้นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นผู้ถือหุ้นบริษัทชินคอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) แทนโจทก์ ดังนั้นจึงถือว่าโจทก์ในฐานะตัวการได้แสดงออกโดยการเชิดหรือยอมให้นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา ซึ่งแท้จริงเป็นเพียงตัวแทนของโจทก์กระทำการโดยแสดงออกให้บุคคลภายนอกเชื่อว่า นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นเจ้าของหุ้นที่แท้จริง โจทก์จึงต้องรับผิดชอบต่อบุคคลภายนอกผู้สุจริตเสมือนหนึ่งว่าบุคคลทั้งสองเป็นตัวแทนของตน และหาอาจทำให้เสื่อมเสียสิทธิของเจ้าพนักงานประเมิน ซึ่งเป็นบุคคลภายนอก





ที่ได้ออกหมายเรียกไปยังนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา ซึ่งมีชื่อในใบหุ้นอันเป็นเอกสารสำคัญในขณะนั้น ก่อนที่เจ้าพนักงานประเมินจะทราบว่าบุคคลทั้งสองเป็นเพียงตัวแทนของโจทก์ การออกหมายเรียกดังกล่าวจึงมีผลผูกพันโจทก์ในฐานะตัวการตามมาตรา ๘๐๖ มาตรา ๘๒๐ และมาตรา ๘๒๑ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และถือว่านายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาซึ่งเป็นตัวแทนของโจทก์ได้รับหมายเรียกไว้แทนโจทก์ซึ่งเป็นตัวการโดยชอบด้วยกฎหมายแล้ว ปัญหาที่ ประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๙ บัญญัติว่า “...กรณีที่เจ้าพนักงานประเมินมีเหตุอันควรเชื่อว่า ผู้ใดแสดงรายการตามแบบที่ยื่นไม่ถูกต้องตามความจริงหรือไม่บริบูรณ์ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการนั้นมาไต่สวน และออกหมายเรียกพยานกับสั่งให้ผู้ยื่นรายการหรือพยานนั้นนำบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาแสดงได้ แต่ต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน นับแต่วันส่งหมาย ทั้งนี้ การออกหมายเรียกดังกล่าวจะต้องกระทำภายในเวลาสองปี นับแต่วันที่ได้อื่นรายการไม่ว่าการยื่นรายการนั้นจะได้กระทำภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด หรือเวลาที่รัฐมนตรีหรืออธิบดีขยายหรือเลื่อนออกไปหรือไม่ ทั้งนี้ แล้วแต่วันใดจะเป็นวันหลังเว้นแต่กรณีปรากฏหลักฐานหรือมีเหตุอันควรสงสัยว่าผู้ยื่นรายการมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร





หรือเป็นกรณีจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการคืนภาษีอากร อธิบดีจะอนุมัติให้ขยายเวลา

การออกหมายเรียกดังกล่าวเกินกว่าสองปีก็ได้ แต่ต้องไม่เกินห้าปีนับแต่วันที่ได้นายการ...

มาตรา ๖๑ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “บุคคลใดมีชื่อในหนังสือสำคัญใด ๆ แสดงว่า (๑)

เป็นเจ้าของทรัพย์สินอันระบุไว้ในหนังสือสำคัญและทรัพย์สินนั้นก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมิน...”

วรรคสอง บัญญัติว่า “เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินเรียกเก็บภาษีทั้งหมดจากผู้มีชื่อ

ในหนังสือสำคัญนั้นก็ได้ แต่ถ้าบุคคลนั้นต้องโอนเงินได้พึงประเมินให้แก่บุคคลอื่น บุคคลนั้นมีสิทธิ

หักเงินภาษีจากจำนวนเงินซึ่งต้องโอนให้แก่บุคคลอื่นตามส่วน” ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า

บทบัญญัติตามมาตรา ๑๙ เป็นบทบัญญัติที่คุ้มครองการใช้อำนาจรัฐด้วยการบริหาร

การจัดเก็บภาษีอากรที่ให้อำนาจแก่เจ้าพนักงานประเมินในการออกหมายเรียกไปยังผู้ต้องเสีย

ภาษีอากรที่ได้ยื่นแบบแสดงรายการไว้ แต่ในกรณีที่เจ้าพนักงานประเมินมีเหตุอันควรเชื่อว่า

รายการตามแบบนั้นไม่ถูกต้องตามความเป็นจริง หรือไม่บริบูรณ์ หรือมีเหตุอันควรสงสัย

ว่าผู้ยื่นรายการมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร บทบัญญัตินี้จึงให้อำนาจแก่เจ้าพนักงานประเมิน

ในการตรวจสอบข้อเท็จจริงให้ครบถ้วนโดยเรียกให้ผู้ยื่นรายการมาไต่สวน หรือออกหมายเรียก

พยานไปพบเพื่อให้ถ้อยคำและชี้แจงเกี่ยวกับแบบแสดงรายการ นำบัญชี เอกสาร หรือหลักฐาน





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๓๓ -

อันอันควรแก่เรื่องมาแสดง ในขณะที่เดียวกันกฎหมายก็มุ่งคุ้มครองสิทธิและหน้าที่ของประชาชน
โดยการเปิดโอกาสให้ผู้ยื่นรายการสามารถโต้แย้งคัดค้านความเห็นพร้อมแสดงพยานหลักฐาน
ต่อเจ้าพนักงานประเมิน เพื่อประกันความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีเช่นเดียวกับการบังคับ
ใช้กฎหมายที่จำกัดสิทธิอื่น ๆ ซึ่งต่างกับอำนาจของเจ้าพนักงานประเมินในการประเมิน
จากรายการหรือข้อเท็จจริงที่ปรากฏตามแบบแสดงรายการที่ผู้เสียภาษียื่นเสียภาษีไว้แล้ว
โดยไม่ต้องมีการออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการมาไต่สวนก่อนตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๘
เมื่อข้อเท็จจริงปรากฏตามทางนำสืบของจำเลยทั้งสี่โดยโจทก์มิได้โต้แย้งว่า เหตุที่เจ้าพนักงาน
ประเมินของจำเลยที่ ๑ ออกหมายเรียกตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๘ เลขที่
กค ๐๗๒๑/ค./๐๓๒๐ และเลขที่ กค ๐๗๒๑/ค./๐๓๒๑ ลงวันที่ ๓๐ เมษายน ๒๕๕๐
เอกสารหมาย ล.๔ แผ่นที่ ๓๒๕ และเอกสารหมาย ล.๗ แผ่นที่ ๓๑๑ ไปยังนายพานทองแท้
และนางสาวพินทองทาสำหรับการตรวจสอบภาษี ในปีภาษี ๒๕๔๙ เนื่องมาจาก
บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน)
แก่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา ซึ่งเป็นกรรมการและเป็นผู้ถือหุ้นในบริษัทแอมเฟิล
ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด คนละ ๑๖๔,๖๐๐,๐๐๐ หุ้น ในราคาหุ้นละ ๑ บาท โดยเป็น





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๓๔ -

การขายหุ้นนอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในขณะที่ราคาซื้อขายหุ้นบริษัทชิน
คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ณ ขณะนั้น
มีราคาหุ้นละ ๔๙.๒๕ บาท และในวันเดียวกันนั้นนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา
ขายหุ้นทั้งหมดดังกล่าวแก่กลุ่ม 테마เล็ก เป็นการขายหุ้นต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุ
อันควร นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาจึงเป็นผู้ได้รับประโยชน์จากการซื้อหุ้น
บริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ในราคาต่ำกว่าราคาตลาด เป็นผลให้ส่วนต่าง
ของราคาซื้อขายหุ้นที่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาซื้อจากบริษัทแอมเฟิล ริช
อินเวสต์เม้นท์ จำกัด กับราคาหุ้นที่บุคคลทั้งสองโอนขายแก่กลุ่ม 테마เล็ก เข้าลักษณะ
เป็นเงินได้พึงประเมินที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑
จึงประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาในฐานะเป็นบุคคล
ที่มีชื่อในใบหุ้นอันเป็นหนังสือสำคัญและทรัพย์สินนั้นก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมิน และเป็นผู้ได้รับ
ประโยชน์จากการซื้อหุ้นในราคาต่ำกว่าราคาตลาดให้รับผิดชำระภาษี ตามประมวลรัษฎากร
มาตรา ๖๑ ซึ่งต่อมาศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองมีคำพิพากษา
ในคดีหมายเลขแดงที่ อม.๑/๒๕๕๓ วินิจฉัยว่า “...พฤติการณ์ของผู้ถูกกล่าวหา (โจทก์)





และผู้คัดค้านที่ ๑ (คุณหญิงพจมาน ชินวัตร) กับผู้คัดค้านที่ ๒ ถึงที่ ๕ (นายพานทองแท้ ชินวัตร นางสาวพินทองทา ชินวัตร นางสาวยิ่งลักษณ์ ชินวัตร และนายบรรณพจน์ ดามาพงศ์) ดังได้วินิจฉัยมาเป็นเหตุผลประการหนึ่งให้เชื่อว่า ผู้คัดค้านที่ ๕ ถือหุ้นเพิ่มทุนบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ผู้คัดค้านที่ ๒ ถึงที่ ๕ ถือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ที่ผู้ถูกกล่าวหาและผู้คัดค้านที่ ๑ โอนให้ผู้คัดค้านที่ ๒ ที่ ๔ และที่ ๕ ไว้แทนผู้ถูกกล่าวหาและผู้คัดค้านที่ ๑ และรับเงินปันผลในหุ้นดังกล่าวจากบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ไว้แทนผู้ถูกกล่าวหาและผู้คัดค้านที่ ๑ ...ผู้ถูกกล่าวหาและผู้คัดค้านที่ ๑ ยังคงถือไว้ซึ่งหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จำนวน ๑,๔๑๙,๔๙๐,๑๕๐ หุ้น ตามคำร้องในระหว่างที่ผู้ถูกกล่าวหาดำรงตำแหน่งนายกรัฐมนตรีในสองวาระ...” และต่อมาศาลฎีกาซึ่งมีคำพิพากษาคดีหมายเลขแดงที่ ๒๔๒-๒๔๓/๒๕๕๓ วินิจฉัยว่า “...หุ้นที่โจทก์ทั้งสอง (นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา) ซื้อจากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนต์ จำกัด คนละ ๑๖๔,๖๐๐,๐๐๐ หุ้น ซึ่งจำเลยประเมินให้โจทก์ทั้งสอง (นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา) เสียภาษีเงินได้ในคดีนี้เป็นส่วนหนึ่งของหุ้นที่ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองวินิจฉัยว่า พันตำรวจโททักษิณ ชินวัตร





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๓๖ -

(โจทก์ในคดีนี้) และคุณหญิงพจมานเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์โดยให้โจทก์ทั้งสอง (นายพานทองแท้ และนางสาวพินทองทา) ถือหุ้นแทน ... โจทก์ทั้งสอง (นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา) จึงไม่ใช่เจ้าของแท้จริงของหุ้นดังกล่าว ไม่ใช่ผู้มีเงินได้ตามมาตรา ๔๑ แห่งประมวลรัษฎากร และมีใช่เป็นผู้รับประโยชน์อันอาจคำนวณเป็นราคาเงินได้ที่เข้าลักษณะเงินได้พึงประเมินตาม มาตรา ๓๙ และมาตรา ๔๐ (๒) ตามที่จำเลยประเมิน การประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน ไม่ชอบ...” ตามเอกสารหมาย จ.๑ แผ่นที่ ๑๘๓ ถึง ๒๖๐ ซึ่งคดีของศาลภาษีอากรกลาง ดังกล่าวถึงที่สุดแล้วโดยไม่มีคู่ความฝ่ายใดอุทธรณ์ กรณีจึงฟังได้ว่า โจทก์ให้นายพานทองแท้ และนางสาวพินทองทาถือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ไว้แทน โดยโจทก์ยังคง เป็นผู้ถือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ที่แท้จริง เมื่อประมวลรัษฎากรไม่มี บทบัญญัตินิยามเรื่องตัวแทนไว้ จึงต้องถือเอาความหมายตามบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายแพ่ง และพาณิชย์มาใช้บังคับกับกรณีได้เท่าที่ไม่ขัดกับส่วนอื่น จึงถือได้ว่านายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นตัวแทนของโจทก์ ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๗๙๗ ในข้อนี้ได้ความจากนางสาวจำรัสว่า เจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกนายพานทองแท้ และนางสาวพินทองทาเนื่องจากมีชื่อเป็นผู้ถือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน)





จึงถือเป็นบุคคลที่มีชื่อในใบหุ้นอันเป็นหนังสือสำคัญและทรัพย์สินนั้นก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมิน และเป็นผู้ได้รับประโยชน์จากการซื้อหุ้นในราคาต่ำกว่าราคาตลาด เมื่อต่อมาความปรากฏ ภายหลังว่า ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองวินิจฉัยว่า โจทก์ยังคง ถือไว้ซึ่งหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) และคำพิพากษาศาลฎีกาชั้นกลาง วินิจฉัยว่า นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นเจ้าของหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ที่แท้จริง แต่เป็นเพียงผู้ถือหุ้นแทนโจทก์ เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ เห็นว่าพฤติการณ์ของโจทก์เป็นการกระทำในฐานะตัวการที่เป็นเจ้าของหุ้นที่แท้จริง การที่ เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ ออกหมายเรียกไปยังนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา ซึ่งเป็นผู้มีชื่อในใบหุ้นอันเป็นหนังสือสำคัญในขณะนั้น ก่อนที่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ จะทราบว่าบุคคลทั้งสองเป็นเพียงตัวแทนของโจทก์ แสดงให้เห็นว่า จำเลยที่ ๑ ไม่รู้มาก่อนว่า นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาถือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ไว้แทนโจทก์ โจทก์จึงอยู่ในฐานะเป็นตัวการไม่เปิดเผยชื่อยอมให้นายพานทองแท้และ นางสาวพินทองทาดำแทนแสดงออกหน้าเป็นตัวการซื้อหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์ จำกัด และขายหุ้นทั้งหมดดังกล่าวแก่





กลุ่มทนายความ โดยจำเลยที่ ๑ ซึ่งเป็นบุคคลภายนอกไม่รู้นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา
เป็นตัวแทน แต่ในคดีนี้โจทก์ได้กลับแสดงตนให้ปรากฏว่าตนเป็นเจ้าของหุ้นที่แท้จริงแล้ว ดังนั้น
นิติกรรมใดอันเกี่ยวกับการซื้อขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ที่นายพานทองแท้
และนางสาวพินทองทากระทำลงไปย่อมผูกพันโจทก์ในฐานะตัวการ ประกอบกับเมื่อพิจารณา
หมายเรียกเอกสารหมาย ล.๔ แผ่นที่ ๓๒๕ และเอกสารหมาย ล.๗ แผ่นที่ ๓๑๑ ที่เจ้าพนักงาน
ประเมินของจำเลยที่ ๑ มีไปยังนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาล้วนมีข้อความระบุไว้ในช่อง
ให้นำส่งเอกสารหลักฐานว่า “เอกสารหลักฐานที่เกี่ยวกับการซื้อขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด
(มหาชน) จากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนต์ จำกัด และหลักฐานการรับเงินชำระเงินค่าหุ้นดังกล่าว
รวมถึงเอกสารหลักฐานอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับเงินได้ สำหรับปีภาษีดังกล่าว” และนางสาวจรัส
เบิกความยืนยันว่า ข้อเท็จจริงอันเป็นมูลเหตุในการออกหมายเรียกนายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทาเป็นข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการซื้อขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด
(มหาชน) จากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนต์ จำกัด ซึ่งเป็นประเด็นเดียวกับที่เจ้าพนักงาน
ใช้เป็นมูลเหตุในการประเมินภาษีโจทก์ และจำนวนเงินได้พึงประเมินที่นำมารวมคำนวณภาษี
ก็เป็นจำนวนเดียวกัน โดยโจทก์ไม่ได้โต้แย้งคัดค้านข้อเท็จจริงส่วนนี้ให้เห็นเป็นอย่างอื่น





และไม่ปรากฏว่าโจทก์ได้แย้งถึงความถูกต้องของข้อเท็จจริงเกี่ยวกับการซื้อหุ้นบริษัทชิน .

คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนต์ จำกัด ดังกล่าว

แสดงให้เห็นว่าข้อเท็จจริงที่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ นำมาใช้ประเมินภาษีโจทก์

เป็นข้อเท็จจริงเดียวกับที่ใช้ในการประเมินภาษีนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา

ซึ่งมีอยู่ในสำนวนตรวจสอบนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาดำเนินการของโจทก์อยู่แล้ว

เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ มิได้ใช้ข้อมูลหรือข้อเท็จจริงอื่นเพื่อนำมาประเมินภาษีโจทก์

นอกเหนือจากที่ปรากฏในสำนวนตรวจสอบนายพานทองแท้หรือนางสาวพินทองทาแต่อย่างใด

เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ ประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโจทก์จากฐานเงินได้ของ

นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา รวมจำนวน ๑๕,๘๘๓,๙๐๐,๐๐๐ บาท มาเป็นเงินได้

ของโจทก์ ซึ่งเป็นฐานเงินได้จำนวนเดียวกัน ตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา

เอกสารหมายเลข ๑ แผ่นที่ ๑๒๒ ถึง ๑๓๐ ส่วนที่มีความแตกต่างกันคงมีเพียงเงินได้อื่นของ

นายพานทองแท้ นางสาวพินทองทาและโจทก์ เช่น เงินเดือน เงินปันผล เครดิตภาษี การหักค่าใช้จ่าย

และค่าลดหย่อน ซึ่งเป็นรายละเอียดปลีกย่อยที่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ นำมาจาก





- ๔๐ -

แบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปี ๒๕๔๙ ที่โจทก์ยื่นไว้ ไม่ได้เป็นข้อเท็จจริง
นอกเหนือจากรายการที่ปรากฏในแบบแสดงรายการที่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑
ต้องไต่สวนตรวจสอบเพิ่มเติมอีก รายละเอียดข้อเท็จจริงดังกล่าวมีผลแตกต่างเฉพาะในการ
คำนวณภาษีเงินได้ ทำให้เงินได้สุทธิและการใช้อัตราภาษีในการคำนวณภาษีเงินได้ของ
นายพานทองแท้ นางสาวพินทองทาและโจทก์ที่ต้องชำระมีจำนวนแตกต่างกันเท่านั้น
 อีกทั้งเมื่อพิเคราะห์ถึงพฤติการณ์ในการต่อสู้คดีมาเป็นลำดับของนายพานทองแท้ นางสาวพินทองทา
และโจทก์รวมถึงหลังจากเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ ประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
กับโจทก์ กรณีซื้อหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ในราคาต่ำกว่าราคาตลาด
โจทก์ยังใช้สิทธิโต้แย้งการประเมินโดยยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ กระทั่งต่อมา
ยื่นฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรกลาง เชื่อได้ว่าโจทก์รับรู้ถึงการออกมาเรียกนายพานทองแท้
และนางสาวพินทองทาดำแทนของโจทก์มาตั้งแต่ต้นถึงได้ใช้สิทธิโต้แย้งได้เช่นนี้ ส่วนที่โจทก์อ้างว่า
กรณีที่ศาลภาษีอากรกลางมีคำพิพากษาเพิกถอนการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดานายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทา ประจำปีภาษี ๒๕๔๙ ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๒๐ และ มาตรา ๒๒





- ๔๑ -

ถือว่าการออกหมายเรียกและการตรวจสอบไต่สวนการชำระภาษีตามแบบแสดงรายการตาม
มาตรา ๑๙ สิ้นผลไปด้วยนั้น เห็นว่า การที่ศาลภาษีอากรกลางมีคำพิพากษาในคดีหมายเลข
แดงที่ ๒๔๒-๒๔๓/๒๕๕๓ ให้เพิกถอนการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของนายพานทองแท้
และนางสาวพินทองทา เป็นกรณีที่ศาลภาษีอากรกลางวินิจฉัยว่านายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทาไม่ใช่เจ้าของหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ที่แท้จริง
จึงไม่ใช่ผู้มีเงินได้พึงประเมิน และไม่ใช่ผู้ได้รับประโยชน์อันอาจคำนวณราคาเป็นเงินได้
ที่เข้าลักษณะเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร ตามที่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑
ประเมิน การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินจึงไม่ชอบเท่า นั้น ไม่ได้วินิจฉัยว่าการออกหมายเรียก
ของเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ ไม่ชอบด้วยกฎหมาย หมายเรียกและการตรวจสอบ
ไต่สวนตามหมายเรียกจึงยังคงมีผลบังคับใช้อยู่ ดังนั้น เมื่อเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑
ดำเนินการออกหมายเรียกนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาซึ่งเป็นตัวแทนของโจทก์ภายใน ๒ ปี
นับแต่วันที่โจทก์ได้ยื่นรายการ ถือได้ว่าเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ ออกหมายเรียก
โดยชอบด้วยกฎหมายและภายในกำหนดเวลาตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๙
ย่อมมีผลผูกพันโจทก์ในฐานะตัวการ เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ จึงมีอำนาจประเมินภาษีเงินได้





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๔๒ -

บุคคลธรรมดาประจำปี ๒๕๔๙ โจทก์ได้โดยไม่ต้องออกหมายเรียกโจทก์ตามประมวล

ร้ษฎากร มาตรา ๑๙ อีก ที่ศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษวินิจฉัยว่า การออกหมายเรียก

นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาในฐานะตัวแทนเป็นการออกหมายเรียกโจทก์โดยไม่ชอบ

ด้วยกฎหมาย และเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ มิได้ออกหมายเรียกโจทก์ภายใน

กำหนดเวลาตามประมวลร้ษฎากร มาตรา ๑๙ นั้น ศาลฎีกาแผนกคดีอาช้การไม่เห็นพ้อง

ด้วย ฎีกาของจำเลยทั้งสี่ข้อนี้ฟังขึ้น

มีปัญหาตามฎีกาของจำเลยทั้งสี่ข้อต่อมาว่า โจทก์เป็นผู้มีเงินได้พึงประเมิน

ตามประมวลร้ษฎากร และต้องรับผิดชอบชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์

ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์หรือไม่ เนื่องจากศาลอุทธรณ์คดีชำนัญพิเศษยังไม่ได้วินิจฉัย

ประเด็นดังกล่าว แต่เมื่อข้อเท็จจริงตามคำฟ้อง คำให้การและทางพิจารณาที่โจทก์จำเลยทั้งสี่

นำสืบเพียงพอวินิจฉัยประเด็นนี้แล้ว สมควรวินิจฉัยโดยไม่ต้องย้อนสำนวนไปให้ศาลอุทธรณ์

คดีชำนัญพิเศษพิจารณาพิพากษาใหม่อีก จำเลยทั้งสี่ฎีกาว่า โจทก์ขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์

จำกัด (มหาชน) แก่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสท์เม้นท์ จำกัด โดยผ่านตลาดหลักทรัพย์

แห่งประเทศไทย หุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จึงเป็นกรรมสิทธิ์ของ





- ๔๓ -

บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ไม่ได้ถือหุ้น
บริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ไว้แทนโจทก์ การที่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์
จำกัด ขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) แก่นายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทา ถือได้ว่ามีนิติกรรมการซื้อขายหุ้นโดยชอบ เมื่อเป็นการขายต่ำกว่าราคาตลาด
โดยไม่มีเหตุอันควรนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาได้รับประโยชน์ และเมื่อนายพานทองแท้
และนางสาวพินทองทาถือหุ้นแทนโจทก์ถือว่าโจทก์เป็นผู้มีเงินได้พึงประเมินนั้น ประเด็นนี้
โจทก์นำสืบว่า ศาลภาษีอากรกลางในคดีหมายเลขแดงที่ ๒๔๒-๒๔๓/๒๕๕๓ มีคำวินิจฉัยในหน้า
๗๓ ว่า “...คดีจึงฟังได้ว่าหุ้นที่โจทก์ทั้งสอง (นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา)
ซื้อจากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด คนละ ๑๖๔,๖๐๐,๐๐๐ หุ้น...เป็นส่วนหนึ่ง
ของหุ้นที่ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองวินิจฉัยว่าพันตำรวจโททักษิณ
และคุณหญิงพจมานเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์โดยให้โจทก์ทั้งสองถือหุ้นแทน...” บริษัทแอมเฟิล
ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาจึงเป็นผู้ถือหุ้น
ในบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ไว้แทนโจทก์ เงินปันผลและผลประโยชน์
ที่เกิดขึ้นจากการถือหุ้นดังกล่าวก็ยังคงถือว่าเป็นของโจทก์โดยนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา







- ๔๕ -

นางสาวพินทองทาตัวแทนของโจทก์ในฐานะเป็นกรรมการและผู้ถือหุ้นของบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนท์ จำกัด ได้ซื้อหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด จากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนท์ จำกัด ในราคาหุ้นละ ๑ บาท ในขณะที่ราคาตลาดราคาหุ้นละ ๔๙.๒๕ บาท บุคคลทั้งสองจึงซื้อหุ้นได้ในราคาต่ำกว่าราคาตลาด โดยจ่ายเงินชำระค่าหุ้นต่ำกว่าที่ควรต้องจ่าย ถือเป็นประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงินเข้าลักษณะเงินได้พึงประเมิน ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๙ และกรณีที่บุคคลทั้งสองเป็นกรรมการและผู้ถือหุ้นของบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เมนท์ จำกัด ประกอบกับการซื้อขายหุ้นไม่ได้ขายตามสัดส่วนของการเป็นผู้ถือหุ้นที่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาถือหุ้นร้อยละ ๘๐:๒๐ แต่ขายในสัดส่วน ๕๐:๕๐ ถือเป็นการซื้อขายระหว่างบริษัทกับกรรมการบริษัท ต้องนำประโยชน์ที่ได้รับอันเนื่องมาจากการซื้อหุ้นในราคาต่ำกว่าราคาตลาดมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีภาษีที่ได้รับกรรมสิทธิ์ในหุ้น และเมื่อปรากฏข้อเท็จจริงตามคำพิพากษาศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองในภายหลังว่า บุคคลทั้งสองเป็นตัวแทนถือหุ้นไว้แทนโจทก์ ถือว่าโจทก์ในฐานะตัวการเป็นผู้ได้รับประโยชน์จากมูลค่าส่วนต่างของราคาหุ้นอันสืบเนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำหรือจากการรับทำงานให้ของบุคคลทั้งสอง จึงเป็นเงินได้พึงประเมิน





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๔๖ -

เนื่องจากหน้าที่หรือตำแหน่งงานที่ทำ หรือจากการรับทำงานให้ ตามประมวลรัษฎากร ศาลฎีกา
แผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๙ บัญญัติถึงนิยามของคำว่าเงิน
ได้พึงประเมินว่า “เงินได้พึงประเมิน” หมายความว่า เงินได้อันเข้าลักษณะพึงเสียภาษี
ในหมวดนี้ เงินได้ดังกล่าวนี้ให้หมายความรวมถึงทรัพย์สิน หรือประโยชน์อย่างอื่น
ที่ได้รับซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน...” เงินได้พึงประเมินตามความหมายในประมวลรัษฎากร
มาตรา ๓๙ จึงมิได้หมายถึงเฉพาะเงินได้อันเข้าลักษณะพึงเสียภาษีในหมวดนี้เท่านั้น แต่ให้
หมายความรวมถึงทรัพย์สิน หรือประโยชน์อย่างอื่นที่ได้รับซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงินด้วย
จากทางนำสืบของคู่ความทั้งสองฝ่ายรับฟังได้ว่า นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา
ซื้อหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) พิพาท จากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์
จำกัด คนละ ๑๖๔,๖๐๐,๐๐๐ หุ้น รวม ๓๒๙,๒๐๐,๐๐๐ หุ้น ในราคาหุ้นละ ๑ บาท
โดยเป็นการขายนอกตลาดหลักทรัพย์ เมื่อหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน)
เป็นหุ้นที่จดทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย และเป็นหุ้น
แบบไร้ใบหลักทรัพย์ (Scripless) ซึ่งนางสาวโสภาวดี เลิศมนัสชัย กรรมการผู้จัดการบริษัท
ศูนย์รับฝากหลักทรัพย์ (ประเทศไทย) จำกัด และนายสมชาย อ็อกซู ผู้อำนวยการฝ่ายทะเบียน





หลักทรัพย์บริษัทศูนย์รับฝากหลักทรัพย์ (ประเทศไทย) จำกัด ได้ให้การต่อคณะกรรมการ
ตรวจสอบ (คตส.) ว่า หุ่นแบบไร้ใบหลักทรัพย์ (Scripless) จะนำไปฝากไว้กับบริษัทหลักทรัพย์
หรือผู้เก็บรักษาหลักทรัพย์ (Custodian) การซื้อขายหลักทรัพย์ดังกล่าวจะมีผลสมบูรณ์ตามกฎหมาย
เมื่อได้ลงบันทึกบัญชีของผู้ฝากหลักทรัพย์ในสำนักหักบัญชีของบริษัทศูนย์รับฝากหลักทรัพย์
(ประเทศไทย) จำกัด และจากหลักฐานที่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์ จำกัด มีหนังสือ
ลงวันที่ ๑๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๙ ตามเอกสารหมายเลข ๔ แผ่นที่ ๑๑๙ ถึง ๑๒๒ ชี้แจงต่อ
สำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ยืนยันว่า ในระหว่างวันที่ ๒๑
สิงหาคม ๒๕๕๔ ถึงวันที่ ๒๒ มกราคม ๒๕๕๙ ไม่เคยมีการซื้อขายหุ้นบริษัทบริษัทชิน
คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) แต่หุ้นดังกล่าวได้มีการฝากไว้กับผู้เก็บรักษาหลักทรัพย์ช่วง
(Sub-Custodian) ในประเทศไทย คือ ธนาคารซีทีแบงก์ สาขารุงเทพมหานคร
และจากหลักฐานของบริษัทศูนย์รับฝากหลักทรัพย์ (ประเทศไทย) จำกัด ซึ่งเป็นศูนย์กลาง
ในการรับฝากหลักทรัพย์ด้วยระบบไร้ใบหลักทรัพย์ (Scripless) ปรากฏข้อมูลว่า ในวันที่ ๒๓
มกราคม ๒๕๕๙ มีการโอนหลักทรัพย์หุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน)
จากผู้เก็บรักษาหลักทรัพย์ช่วง (Sub-Custodian) บัญชีเลขที่ ๓๐๑๙๙๑๑๑๑๕





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๔๘ -

(ธนาคารซีทีแบงก์ สาขากรุงเทพมหานคร) ไปยังโบรกเกอร์ บัญชีเลขที่ ๒๑๑๙๐๐๐๐๑๒

(บริษัทหลักทรัพย์ ยูบีเอส (ประเทศไทย) จำกัด) จำนวน ๒ รายการ รายการละ

๑๖๔,๖๐๐,๐๐๐ หุ้น อันเป็นจำนวนเดียวกับที่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์ จำกัด

กับนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา ร่วมกันแจ้งต่อสำนักงานคณะกรรมการกำกับ

หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ ตามเอกสารหมายเลข ๔ แผ่นที่ ๑๑๐ ถึง ๑๑๒

แสดงให้เห็นว่า บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์ จำกัด ขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์

จำกัด (มหาชน) ที่ถืออยู่ทั้งหมดให้กับนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาคนละ

๑๖๔,๖๐๐,๐๐๐ หุ้น รวม ๓๒๙,๒๐๐,๐๐๐ หุ้น ราคาหุ้นละ ๑ บาท ในวันที่ ๒๓

มกราคม ๒๕๕๙ ขณะที่ในวันดังกล่าวหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน)

ตามกระดานซื้อขายหุ้นรายใหญ่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซื้อขายที่ราคาหุ้นละ

๔๙.๒๕ บาท และในวันเดียวกันยังปรากฏข้อเท็จจริงว่านายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา

ขายหุ้นดังกล่าวแก่กลุ่มเหมาเส็กในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในราคาหุ้นละ

๔๙.๒๕ บาท เมื่อทางนำสืบของโจทก์ไม่ปรากฏเหตุผลอันสมควรหรือพฤติการณ์พิเศษใดที่

บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์ จำกัด ซึ่งเป็นนิติบุคคลที่ประกอบกิจการด้านการลงทุน





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๔๙ -

ในการซื้อขายหุ้นหรือหลักทรัพย์มีวัตถุประสงค์ในการหากำไร จึงยอมขายหุ้นบริษัทชิน
คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ให้นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาในราคาต่ำกว่า
ราคาตลาดถึงกว่าสี่สิบเท่า ประกอบกับโจทก์นำสืบว่า บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์
จำกัด นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นผู้ถือหุ้นในบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด
(มหาชน) ไว้แทนโจทก์ และขณะขายหุ้น นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นกรรมการ
และผู้ถือหุ้นของบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ซึ่งในวันเดียวกันนั้นนายพานทองแท้
และนางสาวพินทองทาขายหุ้นพิพาทต่อให้กลุ่มเทมาเส็ก พฤติการณ์ดังกล่าวย่อมถือว่า
เงินได้พึงประเมินเกิดขึ้นจากธุรกรรมการขายหุ้นที่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด
ขายแก่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทานอกตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในราคา
หุ้นละ ๑ บาท และนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาขายหุ้นดังกล่าวต่อไปให้แก่กลุ่ม
เทมาเส็กในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในราคาหุ้นละ ๔๙.๒๕ บาท แล้ว เมื่อไม่มี
บุคคลใดได้ยื่นแสดงเงินได้พึงประเมินส่วนนี้ในแบบแสดงรายการ จึงก่อให้เกิดสิทธิแก่เจ้าพนักงาน
ประเมินของจำเลยที่ ๑ ซึ่งเป็นบุคคลภายนอก ดำเนินการออกหมายเรียกนายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทาผู้มีชื่อถือหุ้นมาไต่สวนเมื่อมีเหตุควรสงสัยว่า แบบแสดงรายการที่ยื่นไม่ถูกต้อง





(๓๑ พ.)



สำหรับศาลใช้

- ๕๐ -

ตามความจริงหรือไม่บริบูรณ์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๙ และต่อมาจึงประเมิน
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาต่อนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา เนื่องจากบุคคลทั้งสอง
มีเงินได้จากการซื้อหุ้นต่ำกว่าราคาตลาดในฐานะที่เป็นบุคคลมีชื่อในหนังสือสำคัญอันแสดงว่า
เป็นเจ้าของทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๖๑ โดยกำหนดราคาซื้อขายหุ้นรายใหญ่
ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยเป็นราคาตลาดที่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา
ควรจะขาย นอกจากนี้ยังได้ความจากนางสาวจรัส ช้อยจินดา ผู้อำนวยการกองตรวจสอบ
ภาษีกลางของจำเลยที่ ๑ ซึ่งเป็นคณะกรรมการตรวจสอบภาษีหุ้นกลุ่มบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์
จำกัด (มหาชน) รายงานนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาว่า เมื่อทำการตรวจสอบภาษีอากร
ของนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเสร็จสิ้นแล้ว เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑
จึงประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา รายงานนายพานทองแท้ เป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น
๕,๙๐๔,๗๙๑,๑๗๒.๒๙ บาท ตามหนังสือแจ้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.๑๒)
ลงวันที่ ๓ สิงหาคม ๒๕๕๐ ตามเอกสารหมายเลข ๑๔ แผ่นที่ ๕๐ ถึง ๕๕ และ
นางสาวพินทองทา เป็นจำนวนเงินทั้งสิ้น ๕,๙๐๔,๕๐๓,๖๐๑.๑๓ บาท ตามหนังสือแจ้งภาษี
เงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.๑๒) ลงวันที่ ๓ สิงหาคม ๒๕๕๐ ตามเอกสารหมายเลข ๑๗





- ๕๑ -

แผ่นที่ ๔๗ ถึง ๕๑ นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาอุทธรณ์การประเมินภาษี

ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของสำนักงานสรรพากรภาค ๓ เมื่อวันที่ ๑๒ กันยายน

๒๕๕๐ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยให้ลดภาษีที่เรียกเก็บตามหนังสือแจ้งประเมิน

ภาษีของเจ้าพนักงานประเมินแต่ละสำนวนลง โดยลดเบี้ยปรับให้คงเหลือเรียกเก็บเพียงร้อยละ

๕๐ ของเบี้ยปรับตามกฎหมาย นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นโจทก์ยื่นฟ้อง

กรมสรรพากรและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นจำเลยต่อศาลภาษีอากรกลาง ในขณะที่

คดีอยู่ระหว่างการพิจารณาของศาลภาษีอากรกลาง ปรากฏข้อเท็จจริงว่าศาลฎีกาแผนกคดีอาญา

ของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง ในคดีหมายเลขแดงที่ อม.๑/๒๕๕๓ วินิจฉัยว่า

นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาทือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน)

ไว้แทนโจทก์ และมีคำพิพากษาให้เงินที่ได้จากการขายหุ้นและเงินปันผลหุ้นของบริษัทชิน

คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จำนวน ๔๖,๓๗๓,๖๘๗,๔๕๔.๗๐ บาท พร้อมดอกผล

เฉพาะดอกเบี้ยที่ได้รับจากบัญชีเงินฝาก นับตั้งแต่วันฝากเงินจนถึงวันที่ธนาคารส่งเงินจำนวน

ดังกล่าวตกเป็นของแผ่นดิน ศาลภาษีอากรกลางมีคำพิพากษาคดีหมายเลขแดงที่

๒๔๒-๒๔๓/๒๕๕๓ ว่า หุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ที่นายพานทองแท้





- ๕๒ -

และนางสาวพินทองทาซื้อมาจากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ซึ่งจำเลยที่ ๑
ประเมินให้ชำระภาษีเงินได้พร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่มนั้นเป็นหุ้นของโจทก์โดยให้
นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาถือหุ้นดังกล่าวไว้แทน นายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทาจึงมิใช่เจ้าของแท้จริงของหุ้นดังกล่าว ไม่ใช่ผู้มีเงินได้และมิใช่เป็นผู้ได้รับประโยชน์
อันอาจคำนวณเป็นราคาเงินได้ที่เข้าลักษณะเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร
ตามที่จำเลยประเมิน การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินไม่ชอบด้วยกฎหมาย ตามเอกสาร
หมาย ล.๓ แผ่นที่ ๒๐๑ ถึง ๒๗๘ ซึ่งสอดคล้องกับที่โจทก์กล่าวอ้างในคำฟ้องว่า ต่อมา
หลังจากศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองมีคำพิพากษาว่า เจ้าของหุ้น
บริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ที่แท้จริงยังคงเป็นโจทก์ นายพานทองแท้และ
นางสาวพินทองทาจึงนำคำพิพากษาดังกล่าวไปยกเป็นข้อต่อสู้ในคดีที่ศาลภาษีอากรกลางกำลัง
พิจารณาอยู่โดยอ้างว่า เมื่อเจ้าของหุ้นยังคงเป็นโจทก์ การประเมินภาษีต่อนายพานทองแท้
และนางสาวพินทองทาจึงมิใช่การประเมินต่อบุคคลที่มีหน้าที่ต้องเสียภาษีตามกฎหมาย
ศาลภาษีอากรกลางจึงมีคำพิพากษาว่า เงินได้จากการขายหุ้นนี้ไม่ถือเป็นเงินได้ของนายพานทองแท้
และนางสาวพินทองทา เพราะมิได้เป็นเจ้าของหุ้นหรือเจ้าของทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดเงินได้





ข้อเท็จจริงที่คู่ความทั้งสองฝ่ายนำสืบและกล่าวอ้างมาบ่งชี้ให้เห็นว่า ขณะที่เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ ออกหมายเรียกนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา และประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ประจำปีภาษี ๒๕๕๙ ต่อบุคคลทั้งสองนั้น จำเลยที่ ๑ ซึ่งเป็นบุคคลภายนอก ไม่ทราบมาก่อนว่านายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นตัวแทนของโจทก์ในการถือหุ้นดังกล่าว และไม่ปรากฏข้อเท็จจริงใดที่อาจทำให้จำเลยที่ ๑ รับรู้ได้ว่าโจทก์อยู่ในฐานะเป็นตัวแทน ไม่เปิดเผยชื่อยอมให้นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาทัวแทนแสดงออกหน้าเป็นตัวแทนถือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์ จำกัด และขายหุ้นทั้งหมดดังกล่าวแก่กลุ่มเหมาเส็ก พฤติการณ์ของโจทก์ในฐานะตัวแทน ไม่เปิดเผยชื่อยอมต้องผูกพันต่อการออกหมายเรียกและการออกหนังสือแจ้งการประเมินภาษีของจำเลยที่ ๑ และจำเลยที่ ๑ มีสิทธิบังคับโจทก์ผู้เป็นตัวแทนให้รับผิดชอบในหนี้ภาษีอากรที่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาในฐานะตัวแทนทำขึ้น ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๘๒๐ ส่วนที่โจทก์แก้ไกว่า การโอนหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ระหว่างบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์ จำกัด กับนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทามีได้ก่อให้เกิดนิติกรรม ทำให้ไม่มีเงินหรือประโยชน์ใดอันอาจคิดคำนวณเป็นเงินได้





นั้น เห็นว่า แม้รัฐจัดเก็บภาษีอากรจากบุคคลธรรมดาหรือบริษัทห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลผู้มีเงินได้ เพื่อนำมาเป็นรายได้ใช้ในการบริหารและพัฒนาประเทศ ในขณะเดียวกันกฎหมายภาษีอากร ก็เปิดโอกาสให้ผู้มีเงินได้สามารถใช้ประโยชน์จากหลักเกณฑ์ทางด้านภาษีเพื่อวางแผนให้ผู้มีเงินได้ ได้สิทธิประโยชน์หรือลดภาระทางภาษี เช่น การยกเว้นภาษีสำหรับเงินได้บางประเภท การใช้สิทธิหักค่าใช้จ่าย และการใช้สิทธิหักค่าลดหย่อนที่เป็นเรื่องเฉพาะตัวของผู้มีเงินได้ อย่างไรก็ตาม รัฐจะจัดเก็บภาษีจากธุรกรรมตามเจตนาที่คู่ความแสดงออกมา การใช้สิทธิประโยชน์ทางภาษีสามารถเกิดขึ้นได้ภายใต้การกระทำที่ถูกต้องตามตัวบทบัญญัติแห่งกฎหมายและเจตนารมณ์ของกฎหมายภาษีอากร มิใช่การใช้สิทธิประโยชน์ด้วยวิธีการวางแผนทำธุรกรรมเพื่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดแก่ตน แต่เมื่อธุรกรรมดังกล่าวที่มีภาระภาษีนั้นไม่บรรลุผลก็กลับมาอ้างว่าไม่เคยมีธุรกรรมเช่นนั้นมาก่อน เพื่อให้ตนพ้นจากภาระทางภาษี ดังเช่นคดีนี้ โจทก์เพียงต้องการบริหารจัดการทรัพย์สินของโจทก์ในขณะที่โจทก์เข้าดำรงตำแหน่งทางการเมืองที่มีกฎหมายห้ามการถือครองหุ้นซึ่งมีผลประโยชน์ทับซ้อนหรือมีส่วนได้เสียในกิจการของรัฐ จึงทำการบริหารจัดการทรัพย์สินด้วยการโอนหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ให้เครือญาติของโจทก์ และจัดตั้งบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์ จำกัด ของโจทก์ ซึ่งเป็นนิติบุคคลต่างประเทศขึ้นมา





- ๕๕ -

โดยโจทก์เป็นผู้ถือหุ้นแต่เพียงผู้เดียวจำนวน ๑ หุ้น ในช่วงที่โจทก์กำลังจะดำรงตำแหน่ง
นายกรัฐมนตรี วาระที่ ๑ ต่อมาโจทก์ขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน)
แก่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด จากนั้นโจทก์โอนหุ้นบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์
मेंท์ จำกัด ที่โจทก์มีจำนวน ๑ หุ้น แก่นายพานทองแท้ บุตรชาย และภายหลังมีการเรียก
ชำระค่าหุ้นเพิ่มอีก ๔ หุ้น โดยนายพานทองแท้ซื้อเพิ่ม ๓ หุ้น และนางสาวพินทองทา
บุตรสาวโจทก์ซื้อ ๑ หุ้น รวมแล้วทั้งบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด มีหุ้นเพียง
๕ หุ้น ซึ่งเป็นของนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา ดังจะเห็นได้ว่าโจทก์ทำธุรกรรม
ที่เกี่ยวข้องกับหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) หลายธุรกรรม ได้แก่
ธุรกรรมแรก คือ วันที่ ๑๑ มิถุนายน ๒๕๕๒ บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด
ที่มีโจทก์เป็นผู้ถือหุ้นเพียงคนเดียว ซื้อหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) จำนวน
๓๒,๙๒๐,๐๐๐ หุ้น จากตัวโจทก์ ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซึ่งในทางภาษีอากร
หากโจทก์เป็นผู้ถือหุ้นโดยตรงโจทก์จะได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากเงินได้จากการ
ขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๒ (๑๗)
ประกอบบทกฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๒๖ พ.ศ. ๒๕๐๙ ข้อ ๒ (๒๓) ธุรกรรมต่อมาซึ่งเป็นประเด็น





- ๕๖ -

พิพาทในคดีนี้ คือ วันที่ ๒๓ มกราคม ๒๕๔๙ บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด
ซึ่งโดยปกติบริษัทต้องประกอบธุรกิจเพื่อหวังผลกำไรทั่วไปมาแบ่งปันกันระหว่างผู้ถือหุ้น แต่กลับปรากฏว่า
บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน)
หลังจากเพิ่มทุนแล้วจำนวน ๓๒๙,๒๐๐,๐๐๐ หุ้น แก่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทา
ซึ่งขณะนั้นเป็นกรรมการและผู้ถือหุ้นในบริษัทนอกตลาดหลักทรัพย์ในราคาหุ้นละ ๑ บาท
ทั้งที่ในเวลานั้น กระดานซื้อขายหุ้นรายใหญ่ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ซื้อขายหุ้น
บริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ที่ราคาหุ้นละ ๔๙.๒๕ บาท แสดงให้เห็นว่า
โจทก์มิได้จัดตั้งบริษัทนิติบุคคลต่างประเทศเพื่อประกอบธุรกิจด้านการลงทุนและหากำไร
เฉกเช่นบริษัททั่วไป แต่จัดตั้งนิติบุคคลดังกล่าวเพื่อวางแผนทำธุรกรรมเพื่อจัดการทรัพย์สิน
ในเครือญาติและยังต้องการประโยชน์ทางภาษีแก่ตน นอกจากนี้ ธุรกรรมสุดท้ายที่เกิดขึ้น
ในวันเดียวกัน คือ นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทขายหุ้นดังกล่าวแก่กลุ่มเทมาเส็ก
ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในราคาหุ้นละ ๔๙.๒๕ บาท ซึ่งในทางภาษีอากรหาก
นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาเป็นผู้ถือหุ้นโดยตรงย่อมได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
จากเงินได้จากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย จากบทบัญญัติแห่งกฎหมาย





ข้างต้นเช่นเดียวกัน ดังนั้น เมื่อถือว่าโจทก์โดยนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาได้รับประโยชน์จากการซื้อหุ้นจากบริษัทที่ตนเองเป็นกรรมการและผู้ถือหุ้นทั้งหมดในราคาต่ำกว่าราคาตลาดถึงกว่าสี่สิบเท่าโดยไม่มีเหตุอันควร และในวันเดียวกันนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาทัวแทนโจทก์ขายหุ้นดังกล่าวแก่กลุ่ม 테마เล็กในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย ในราคาหุ้นละ ๔๙.๒๕ บาท จึงก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมินตามความหมายในประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๙ และมาตรา ๔๐ (๒) ที่โจทก์ตัวการไม่เปิดเผยชื่อต้องรับเป็นเงินได้พึงประเมินของตนตั้งแต่วันที่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์เม้นท์ จำกัด ขายหุ้นแก่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาซึ่งเป็นตัวแทนโจทก์ และมีการขายต่อแก่กลุ่ม 테마เล็ก เพราะหากไม่ถือตามนิยามที่กฎหมายกำหนดความหมายไว้ และยอมให้โจทก์อ้างว่าไม่เคยมีธุรกรรมเช่นนั้นมาก่อนเพื่อที่จะไม่ต้องเสียภาษี กรณีที่บุคคลธรรมดาที่ซื้อหุ้นหรือสินค้าจากบริษัทต่างประเทศในราคาต่ำกว่าราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันควรแล้วนำมาขายต่อซึ่งต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาก็จะสามารถวางแผนบริหารจัดการภาษีโดยหลบเลี่ยงประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๙ ด้วยการอ้างว่าทั้งผู้ซื้อและผู้ขายเป็นตัวแทนของบุคคลคนเดียวกันทำให้ไม่มีธุรกรรมที่ก่อให้เกิดเงินได้ได้โดยง่ายอันเป็นข้ออ้างเพื่อวัตถุประสงค์ที่ขัดคุณธรรมทางภาษีและ





- ๕๘ -

ไม่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมายภาษีอากรในการจัดเก็บภาษีอากร ส่งผลให้รัฐไม่สามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างถูกต้องและแน่นอนตามเจตนารมณ์แห่งกฎหมาย อีกทั้งหากบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ขายหุ้นแก่กลุ่มเหมาเส็กโดยตรง ในราคา ๔๙.๒๕ บาท ซึ่งเป็นราคาตลาด บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายต่างประเทศ ไม่ได้ประกอบกิจการในประเทศไทย อาจถูกผู้จ่ายหักภาษี ณ ที่จ่าย จากเงินได้พึงประเมินคือกำไรจากการขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์ที่จ่ายจากหรือในประเทศไทยตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๐ โจทก์จึงวางแผนทำธุรกรรมดังกล่าวขึ้น เพื่อที่จะไม่ต้องถูกรัฐจัดเก็บภาษีด้วย ดังนั้น ธุรกรรมที่ไม่มีเหตุผลทางเศรษฐกิจนอกเหนือจากการหาประโยชน์อื่นรวมถึงภาษีเงินได้ ทั้งเป็นธุรกรรมที่สร้างขึ้นเพื่อการอันมิชอบด้วยกฎหมายอย่างร้ายแรง หากเมื่อรัฐตรวจพบแล้วยอมให้ผู้กระทำมาอ้างภายหลังว่าธุรกรรมนั้นไม่มีอยู่จริง หรือไม่ต้องรับผลของการทำธุรกรรมนั้นเพื่อประโยชน์ทางภาษี หรือเพื่อขอลดภาษีได้ย่อมจะก่อให้เกิดความไม่แน่นอนในการจัดเก็บภาษี และไม่ควรให้พฤติกรรมที่กระทำเพื่อการอันมิชอบของผู้มีอำนาจในการบริหารประเทศมาเป็นแบบอย่างของสังคมให้นำมาอ้างเพื่อประโยชน์ทางภาษีส่วนตนเช่นนี้ได้ ประกอบกับธุรกรรมต่าง ๆ เหล่านั้น ก็ยังไม่เคยถูก



- ๕๕ -

เพิกถอนหุ้นกลับมาเป็นชื่อของโจทก์แต่อย่างใด ข้ออ้างดังกล่าวในทางกฎหมายภาษีอากรจึง
ไม่สามารถยอมรับได้ นอกจากนี้ยังไม่เป็นธรรมแก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลอื่น ๆ ที่ประกอบกิจการ
เพื่อหวังผลกำไรทางธุรกิจและซื้อขายอย่างตรงไปตรงมาแต่ต้องเสียภาษี ส่วนที่โจทก์แก้ไกว่า
การโอนหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) พิพาทมีผลเท่ากับโจทก์โดยตัวแทนขายหุ้น
แก่กลุ่มเหมาเส็ก แต่ได้รับยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจากกำไรจากการขายหุ้นในตลาดหลักทรัพย์
นั้น เห็นว่า ประมวลรัษฎากรกำหนดให้บุคคลธรรมดาทุกคนผู้มีเงินได้มีหน้าที่ชำระภาษี
เว้นแต่เข้าข้อยกเว้นที่กฎหมายบัญญัติไว้ แม้ประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๒ (๑๗) ประกอบ
กฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๒๖ พ.ศ. ๒๕๐๙ ข้อ ๒ (๒๓) บัญญัติให้เงินได้พึงประเมินจากการ
ขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยได้รับยกเว้นไม่ต้องรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้
แต่คดีนี้เป็นกรณีที่โจทก์เป็นเจ้าของที่แท้จริงของหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน)
ซึ่งเป็นหุ้นในตลาดหลักทรัพย์ ดังนั้น ผู้มีชื่อในหุ้นจึงมีความสำคัญในระบบการจัดเก็บภาษี
ของรัฐและใช้เพื่อรู้ว่าใครคือเจ้าของทรัพย์สิน นอกจากนี้ การมีชื่อในหุ้นยังมีความสำคัญต่อ
ระบบตลาดหลักทรัพย์ โดยตามพระราชบัญญัติหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ พ.ศ. ๒๕๓๕
มาตรา ๒๔๖ และมาตรา ๒๔๗ บัญญัติให้บุคคลที่กระทำการไม่ว่าตนเองหรือร่วมกับบุคคลอื่น





- ๖๐ -

อันเป็นผลให้ตนหรือบุคคลอื่นเป็นผู้ถือหลักทรัพย์ในกิจการในจำนวนที่เพิ่มขึ้นหรือลดลง
เมื่อรวมกันแล้วมีจำนวนทุกร้อยละ ๕ ของจำนวนสิทธิออกเสียงทั้งหมดของกิจการนั้น
ต้องรายงานต่อสำนักงานคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ทุกครั้ง และหาก
ถึงร้อยละ ๒๕ ให้ถือว่าเป็นการเข้าถือหลักทรัพย์เพื่อครอบงำกิจการที่คณะกรรมการกำกับ
หลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์จะกำหนดให้บุคคลดังกล่าวจัดทำข้อเสนอซื้อหลักทรัพย์ก็ได้
ประกอบกับหุ้นในตลาดหลักทรัพย์เป็นหุ้นที่เสนอขายต่อประชาชนทั่วไป การที่ประชาชนคน
ใดจะลงทุนในหุ้นตัวใดย่อมมีสิทธิที่จะรับรู้ว่ามีผู้ถือหุ้นคือใคร มีความน่าเชื่อถือเพียงใดเนื่องจาก
ความเป็นเจ้าของบริษัทมีผลกระทบโดยตรงต่อราคาหุ้น ดังนั้น บุคคลที่จะได้รับสิทธิยกเว้น
ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๒ (๑๓) ประกอบกฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๒๖ พ.ศ. ๒๕๐๙
ข้อ ๒ (๒๓) นี้ จึงหมายถึงผู้เป็นเจ้าของที่แท้จริงและมีชื่อในหุ้นเท่านั้น โจทก์จึงไม่อาจอ้าง
ชื่อยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเนื่องจากการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทย
ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๒ (๑๓) ประกอบกฎกระทรวง ฉบับที่ ๑๒๖ พ.ศ. ๒๕๐๙
ข้อ ๒ (๒๓) มาใช้กับกรณีการขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ที่พิพาท
ที่ปรากฏชื่อนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาในหุ้นแต่โจทก์เป็นเจ้าของที่แท้จริง





- ๖๑ -

และไม่อาจอ้างเรื่องความสัมพันธ์ตัวการตัวแทนมาใช้บังคับกับการขายหลักทรัพย์ในตลาดหลักทรัพย์ ซึ่งมีผลกระทบต่อประชาชนโดยส่วนรวมกรณีนี้ได้ เพราะเรื่องการยกเว้นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๒ เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการยกเว้นภาษีเงินได้จึงต้องตีความ โดยเคร่งครัด พยานหลักฐานจำเลยทั้งสี่มีน้ำหนักให้รับฟังมากกว่าพยานหลักฐานโจทก์ ข้อเท็จจริง รับฟังได้ว่า โจทก์มีเงินได้พึงประเมินที่ต้องนำมารวมคำนวณภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ประจำปี ๒๕๕๙ จากการที่บริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด ขายหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) แก่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาซึ่งเป็นกรรมการและผู้ถือหุ้น ของบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด และเป็นตัวแทนของโจทก์ในราคาต่ำกว่า ราคาตลาดโดยไม่มีเหตุอันควร และในวันเดียวกันนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาขายหุ้น ดังกล่าวแก่กลุ่มที่มาซื้อในตลาดหลักทรัพย์แห่งประเทศไทยราคาหุ้นละ ๕๙.๒๕ บาท อันถือเป็นประโยชน์อย่างอื่นที่โจทก์โดยนายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาซึ่งเป็นกรรมการ และผู้ถือหุ้นของบริษัทแอมเฟิล ริช อินเวสต์मेंท์ จำกัด และเป็นตัวแทนโจทก์ได้รับ ซึ่งอาจคิดคำนวณได้เป็นเงิน ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๙ และมาตรา ๕๐ (๒) คือ ราคาส่วนต่างของราคาตลาดของกระดานซื้อหุ้นรายใหญ่ของหุ้นกับราคาที่บริษัทแอมเฟิล ริช





- ๖๒ -

อินเวสต์แมนท์ จำกัด ขายหุ้นแก่นายพานทองแท้และนางสาวพินทองทาจำนวน

๓๒๙,๒๐๐,๐๐๐ หุ้น เป็นเงินหุ้นละ ๔๙.๒๕ ลบ ๑ บาท เท่ากับ ๔๘.๒๕ บาท คิดเป็นเงิน

ได้พึงประเมิน ๑๕,๘๘๓,๙๐๐,๐๐๐ บาท เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ จึงมีอำนาจ

เรียกเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาให้ถูกต้องครบถ้วนได้ การประเมินภาษีของเจ้าพนักงาน

ประเมินของจำเลยที่ ๑ ที่ให้โจทก์ชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและคำวินิจฉัยอุทธรณ์

ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงชอบด้วยกฎหมาย ฎีกาของจำเลยทั้งสองนี้ฟังขึ้น

มีปัญหาต้องวินิจฉัยตามฎีกาของจำเลยทั้งสองสุดท้ายว่า มีเหตุผลหรือ

งดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มหรือไม่ ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากรเห็นว่า ปัญหาแม้ศาลอุทธรณ์

คดีชำนาญพิเศษยังไม่ได้วินิจฉัย แต่เมื่อพิจารณาข้อเท็จจริงตามคำฟ้อง คำให้การ และทางพิจารณา

ที่โจทก์จำเลยทั้งสองนำเสนอแล้ว เห็นควรวินิจฉัยโดยไม่ต้องย้อนสำนวนไปให้ศาลอุทธรณ์

คดีชำนาญพิเศษพิจารณาพิพากษาใหม่อีก เมื่อข้อเท็จจริงฟังได้ว่า การที่โจทก์ปกปิดการถือหุ้น

บริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ของตนโดยให้บุคคลอื่นรวมถึงนายพานทองแท้

และนางสาวพินทองทาถือหุ้นแทนเพราะโจทก์ประสงค์ที่จะเข้ารับตำแหน่งทางการเมืองที่

กฎหมายห้ามมิให้โจทก์ถือหุ้นบริษัทชิน คอร์ปอเรชั่นส์ จำกัด (มหาชน) ซึ่งทำขึ้นเพื่อ





- ๖๓ -

วัตถุประสงค์ที่ขาดคุณธรรมทางภาษีและไม่สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของกฎหมายภาษีอากร
ในการจัดเก็บภาษีอากร ส่งผลให้รัฐไม่สามารถจัดเก็บภาษีได้อย่างถูกต้องและแน่นอนตาม
เจตนารมณ์แห่งกฎหมาย ทั้งเป็นธุรกรรมที่ไม่มีเหตุผลทางเศรษฐกิจนอกเหนือจากการหา
ประโยชน์อื่นรวมถึงภาษีเงินได้ และเป็นธุรกรรมที่สร้างขึ้นเพื่อการอันมิชอบด้วยกฎหมาย
อย่างร้ายแรง กรณีจึงไม่มีเหตุสุดและลดเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแก่โจทก์ ส่วนประเด็นอื่น
ไม่จำเป็นต้องวินิจฉัยเพราะไม่ทำให้ผลคดีเปลี่ยนแปลง

พิพากษากลับ ให้ยกฟ้องโจทก์ ค่าฤชาธรรมเนียมทั้งสามศาลให้เป็นพับ.

นายรณาคม ลิ้มภักดี

นายเสถียร ศรีทองชัย

นายจีระพัฒน์ พันธุ์ทวี

นายอุดม วัตตธรรม

