

การดำเนินคดีข้อหาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและ  
ภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นความผิดตามประมวลรัษฎากร

โดย นายพิสิฐชัย สว่างวัฒนากร พนักงานสอบสวนคดีพิเศษชำนาญการพิเศษ  
หัวหน้าคณะพนักงานสอบสวนคดีพิเศษที่ ๔๖/๒๕๕๗

คดีนี้ กรมสรรพากร กล่าวหาว่า ตามวันเวลาและสถานที่เกิดเหตุ บริษัท สังก้องกังขา จำกัด ผู้ต้องหา ในฐานะนิติบุคคล ผู้ต้องหาที่ ๑ เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ประกอบกิจการขายส่ง ขายปลีกแก๊สหุงต้ม และรับอัดบรรจุแก๊ส มีผู้ต้องหาที่ ๒ และที่ ๓ เป็นกรรมการผู้มีอำนาจ โดยในระยะเวลาบัญชี ตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๕๗ ถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๗ ผู้ต้องหาที่ ๑ มีกำไรสุทธิจากการประกอบกิจการ จำนวน ๕๑,๕๑๓,๖๒๑.๙๒ บาท แต่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลครั้งปี ภ.ง.ด.๕๑ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าว แสดงประมาณการกำไรสุทธิ จำนวน ๘๓๙,๘๒๗.๙๔ บาท และยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลประจำปี ภ.ง.ด.๕๐ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าว โดยแสดงกำไรสุทธิ เป็นเงิน จำนวน ๒,๓๗๙,๕๐๓.๔๖ บาท อันเป็นการแสดงประมาณการกำไรสุทธิและแสดงกำไรสุทธิขาดไป มีผลให้ผู้ต้องหาที่ ๑ เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ตรง กับข้อเท็จจริงหรือเสียภาษีลดลง เจ้าพนักงานฯ จึงได้ประเมินเรียกเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลเพิ่มเติม จำนวน ๑๔,๗๔๐,๒๓๕.๕๔ บาท พร้อมเบี้ยปรับ จำนวน ๑๔,๗๔๐,๒๓๕.๕๔ บาท และเงินเพิ่มตามมาตรา ๒๗ (คำนวณถึงวันที่ ๓๐ เมษายน ๒๕๕๒) จำนวน ๑๐,๓๙๑,๘๖๖.๐๕ บาท รวมทั้งเงินเพิ่มตามมาตรา ๖๗ ตรี จำนวน ๔๖,๑๙๐.๒๗ บาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้น จำนวน ๓๙,๙๑๘,๕๒๗.๐๐ บาท

ในระหว่างเดือนภาษี สิงหาคม ๒๕๕๗ ถึงเดือนภาษี ธันวาคม ๒๕๕๗ ผู้ต้องหาที่ ๑ ได้ออกใบกำกับภาษีขาย จำนวน ๑๓๒ ฉบับ ให้แก่ลูกค้า จำนวน ๒๘ ราย โดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย เนื่องจากไม่มีการเข้าถึงแก๊ส และไม่มีการจ่ายเงินค่าเข้าถึงแก๊สกันจริง ผู้ต้องหาที่ ๑ ต้องรับผิดชอบในภาษีมูลค่าเพิ่มจากยอดขายตามใบกำกับภาษีขาย จำนวน ๑๙,๓๙๘,๘๔๘.๙๑ บาท และภาษีขาย จำนวน ๑,๓๕๓,๙๑๗.๕๐ บาท และผู้ต้องหาที่ ๑ ได้นำใบกำกับภาษีซื้อ จำนวน ๑๓๒ ฉบับ ที่บริษัท A (นามสมมุติ) ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย เนื่องจากไม่มีการเข้าถึงแก๊ส และไม่มีการจ่ายเงินค่าเข้าถึงแก๊สกันจริง มาใช้ในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่ม ผู้ต้องหาที่ ๑ ต้องรับผิดชอบในภาษีมูลค่าเพิ่มจากยอดซื้อตามใบกำกับภาษีซื้อ จำนวน ๑๙,๒๙๒,๙๒๐.๐๐ บาท และภาษีซื้อ จำนวน ๑,๓๕๐,๕๐๔.๓๑ บาท เจ้าพนักงานฯ จึงได้ประเมินเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่ม จำนวน ๑,๓๕๐,๕๐๔.๓๑ บาท พร้อมเบี้ยปรับ จำนวน ๒,๗๑๕,๘๓๕.๓๒ บาท และเงินเพิ่ม จำนวน ๑,๑๒๘,๔๕๕.๖๘ บาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้น จำนวน ๕,๑๙๔,๗๙๒.๐๐ บาท

ทั้งนี้ ผู้ต้องหาที่ ๑ มีผู้ต้องหาที่ ๓ เป็นผู้ลงลายมือชื่อในแบบฯ ภ.ง.ด.๕๐ และมีผู้ต้องหาที่ ๒ หรือที่ ๓ เป็นผู้ลงลายมือชื่อในสัญญาเข้าถึงแก๊ส ระหว่างบริษัท ปิคนิคฯ กับ ผู้ต้องหาที่ ๑ จำนวน ๖ ฉบับ ซึ่งเป็นการทำสัญญาเข้าถึงแก๊ส โดยมิได้มีการเข้าถึงแก๊ส และไม่มีการจ่ายเงินค่าเข้าถึงแก๊สกันจริง อันเป็นการกระทำโดยความเท็จ โดยฉ้อโกง หรืออุบาย หรือวิธีการอื่นในทำนองเดียวกัน ทั้งนี้ เพื่อหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ มาตรา ๙๐/๔ (๓) และมาตรา ๙๐/๔ (๓) ประกอบประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๘๓

สำนักคดีภาษีอากร กรมสอบสวนคดีพิเศษ ได้ตรวจสอบและพิจารณาข้อเท็จจริงในเบื้องต้นแล้ว มีความเห็นว่า ผู้ต้องหาทั้งสามมีพฤติการณ์กระทำความผิดตามที่กำหนดไว้ตามบัญชีท้ายประกาศ กคพ. (ฉบับที่ ๔) พ.ศ.๒๕๕๔ เรื่อง กำหนดรายละเอียดของลักษณะของการกระทำความผิดที่เป็นคดีพิเศษ ออกตามความในมาตรา ๒๑ วรรคหนึ่ง (๑) แห่งพระราชบัญญัติการสอบสวนคดีพิเศษ พ.ศ. ๒๕๕๗ เห็นควรขออนุมัติรับเป็นคดีพิเศษ ซึ่งอธิบดีกรมสอบสวนคดีพิเศษ ได้เห็นชอบให้ทำการสอบสวนเป็นคดีพิเศษ ที่ ๔๖/๒๕๕๗

กรมสอบสวนคดีพิเศษ ได้มีคำสั่งที่ ๕๔๒/๒๕๕๗ ลงวันที่ ๑๑ มิถุนายน ๒๕๕๗ แต่งตั้งคณะทำงานสอบสวนคดีพิเศษ เพื่อดำเนินการสืบสวนสอบสวนในคดีนี้ ซึ่งมีผลการพิจารณา ดังนี้

### **ความผิดฐานหลอกลวงการเสียภาษีอากร**

จากการสอบสวน พบว่า ผู้ต้องหาที่ ๑ จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด จัดตั้งขึ้นโดยแบ่งทุนเป็นหุ้นมีมูลค่าเท่า ๆ กัน โดยผู้ถือหุ้นต่างก็มุ่งหวังเงินปันผล ที่จะได้รับจากการที่บริษัทมีกำไรจากการประกอบกิจการ ซึ่งการประกอบกิจการเพื่อให้ได้กำไรผู้ต้องหาที่ ๑ จะต้องซื้อถูกเพื่อขายแพง ไม่ใช่ซื้อแพงเพื่อขายถูก ดังที่ผู้ต้องหาที่ ๑ ปฏิบัติ การที่ผู้ต้องหาที่ ๑ ซื้อน้ำแก๊สจากบริษัท ปิคนิค ในราคาสูงผิดปกติกว่าลูกค้าทั่วไป แล้วนำไปขายให้ลูกค้าในราคาต่ำกว่าทุนหรือในราคาต้นทุน ซึ่งเป็นราคาที่ไม่สมเหตุสมผล ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขทางการค้าปกติ และไม่สมเหตุสมผลในทางธุรกิจสำหรับโรงบรรจุแก๊ส เพราะธุรกิจการค้าน้ำแก๊สเป็นธุรกิจที่ถูกควบคุมราคาขายปลีกโดยรัฐ อันเป็นการสร้างขอบจำกัดของส่วนต่างกำไรที่ผู้ประกอบการธุรกิจสามารถแสวงหาได้จากกิจการดังกล่าว กรณีย่อมผิดวิสัยของผู้ประกอบการที่มุ่งหวังผลกำไรจากการประกอบกิจการเพื่อนำมาจ่ายเป็นเงินปันผลให้แก่ผู้ถือหุ้น

และเมื่อทำการตรวจสอบบัญชีรายชื่อผู้ถือหุ้นของผู้ต้องหาที่ ๑ พบว่า ผู้ต้องหาที่ ๑ และผู้ต้องหาที่ ๒ เป็นผู้ถือหุ้นรายใหญ่ โดยนาย ก (นามสมมุติ) และนาย ข (นามสมมุติ) ยังเป็นพนักงาน ที่ได้รับเงินเดือนค่าจ้าง จากบริษัท ยูเนียนแก๊สฯ ซึ่งเป็นบริษัทค้าแก๊สเดิมของตระกูล ค (นามสมมุติ) โดยนาย ง (นามสมมุติ) และนางสาว จ (นามสมมุติ) กรรมการผู้มีอำนาจของบริษัท ปิคนิคฯ เคยเป็นกรรมการและผู้ถือหุ้นของบริษัท ฉ (นามสมมุติ) มาก่อน นอกจากนี้ ผู้ต้องหาที่ ๓ ซึ่งเป็นกรรมการผู้มีอำนาจลงลายมือชื่อผูกพันผู้ต้องหาที่ ๑ และเป็นผู้ลงนามในแบบ ภ.ง.ด.๕๐ ลงลายมือชื่อในงบกำไรขาดทุน และลงลายมือชื่อในสัญญาเช่าถังแก๊ส ต่างก็เป็นพนักงานของบริษัท จากข้อเท็จจริงดังกล่าวย่อมแสดงให้เห็นถึงความสัมพันธ์อันแท้จริงระหว่างบริษัท ปิคนิคฯ กับผู้ต้องหาที่ ๑ ที่ ๒ และที่ ๓ เป็นอย่างดีว่าการบริหารงานของผู้ต้องหาที่ ๑ โดยผู้ต้องหาที่ ๒ และที่ ๓ ย่อมอยู่ภายใต้การครอบงำของบริษัทปิคนิคฯ ซึ่งมีตระกูล ค (นามสมมุติ) เป็นกรรมการ

เมื่อผู้ต้องหาที่ ๑ จัดตั้งขึ้นโดยการร่วมทุนของผู้ต้องหาที่ ๒, นาย ก (นามสมมุติ) และนายข (นามสมมุติ) แล้วจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด โดยมี ผู้ต้องหาที่ ๒ และที่ ๓ เป็นกรรมการผู้มีอำนาจในขณะเกิดเหตุ และมีผู้ต้องหาที่ ๒, นาย ก (นามสมมุติ) และนาย ข (นามสมมุติ) เป็นผู้ถือหุ้นรายใหญ่ ซึ่งบุคคลดังกล่าวต่างก็เป็นพนักงานที่ได้รับเงินเดือน ค่าจ้าง จากบริษัท ปิคนิคฯ ซึ่งเป็นบริษัทค้าแก๊สเดิมของตระกูล ค (นามสมมุติ) แล้วดำเนินการซื้อน้ำแก๊สจากบริษัทปิคนิคฯ ในราคาสูงผิดปกติกว่าลูกค้าทั่วไป เพื่อให้ผู้ต้องหาที่ ๑ มีต้นทุนขายสูงเกินจริง และมีรายจ่ายเกี่ยวกับการซื้อหรือขายทรัพย์สินในส่วนที่เกินปกติโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร อันเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา ๖๕ ตรี (๑๕) แห่งประมวลรัษฎากร และทำสัญญาเช่าถังแก๊สกับบริษัท ปิคนิคฯ โดยมีผู้ต้องหาที่ ๒ และที่ ๓ เป็นผู้ลงลายมือชื่อในสัญญา ทั้งที่มิได้มีการเช่าถังแก๊ส และไม่มีการจ่ายเงินค่าเช่าถังแก๊สกันจริง เพื่อให้ผู้ต้องหาที่ ๑ มีต้นทุนขายสูงเกินจริง อันเป็นรายจ่ายต้องห้ามตามมาตรา ๖๕ ตรี (๑๓) แห่งประมวลรัษฎากร กรณีรายจ่ายซึ่งมิใช่รายจ่ายเพื่อกำไรหรือเพื่อกิจการโดยเฉพาะ มีผลให้ผู้ต้องหาที่ ๑ มีกำไรสุทธิจากการ

ประกอบการลดลง เพื่อจะได้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลไม่ตรงกับข้อเท็จจริงหรือเสียภาษีลดลง ล้วนเป็นแผนการที่ได้วางขึ้นเป็นขั้นเป็นตอน เพื่อหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากร กรณีถือได้ว่าผู้ต้องหาทั้งสามมีเจตนากระทำความผิดแล้ว

การที่ผู้ต้องหาที่ ๑ โดยผู้ต้องหาที่ ๓ ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลประจำปี (ภ.ง.ด.๕๐) แสดงกำไรสุทธิเป็นเงิน จำนวน ๒,๓๗๙,๕๐๓.๔๖ บาท และชำระภาษี จำนวน ๗๑๓,๘๕๑.๔๖ บาท ทั้งที่ผู้ต้องหาที่ ๑ มีกำไรสุทธิจากการประกอบกิจการ จำนวน ๕๑,๕๑๓,๖๒๑.๙๒ บาท จึงเป็นการกระทำโดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือวิธีการอื่นในทำนองเดียวกัน อันเป็นการกระทำภายใต้ข้อบ่งชี้วัตถุประสงค์ของผู้ต้องหาที่ ๑ ทำให้ผู้ต้องหาที่ ๑ ได้รับประโยชน์ในรูปส่วนต่างของเงินค่าภาษีอากรที่ชำระขาดไป ซึ่งมีจำนวนมากพอที่จะจูงใจให้ผู้ต้องหาทั้งสามคิดหาวิธีการที่จะหลีกเลี่ยงภาษีอากร และเมื่อเจ้าพนักงานผู้ประเมินได้ทำการประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคล แล้วแจ้งการประเมินให้แก่ผู้ต้องหาที่ ๑ ทราบ พร้อมกับได้มีหนังสือทวงถามให้ชำระหนี้ ผู้ต้องหาที่ ๑ ก็หาได้แสดงความยินยอมที่จะชำระหรือขอลดค่าภาษีอันแสดงให้เห็นถึงความสุจริตใจ ไม่มีเจตนาจะหลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกงไม่เสียภาษี แต่อย่างใดไม่ แต่กลับอุทธรณ์คัดค้านผลการประเมินฯ ซึ่งคณะกรรมการอุทธรณ์ได้วินิจฉัยยกอุทธรณ์ มีผลให้ ผู้ต้องหาที่ ๑ ต้องชำระภาษีอากรตามการประเมินของเจ้าพนักงาน กรณีถือได้ว่าผู้ต้องหาทั้งสามมีเจตนาที่จะหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร เป็นเหตุให้เกิดความเสียหายแก่กรมสรรพากรและผู้อื่นแล้ว การกระทำของผู้ต้องหาทั้งสามจึงเป็นความผิดฐานร่วมกันหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ (๒) ประกอบประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๘๓

คดีนี้ พนักงานอัยการ สำนักงานอัยการพิเศษฝ่ายคดีพิเศษ ๔ มีความเห็นสั่งฟ้องผู้ต้องหาที่ ๑ และ ๓ ความผิดฐานหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร และศาลอาญามีคำพิพากษา

๑. ศาลอาญามีคำพิพากษา คดีหมายเลขดำที่ อ.๒๗๑๗/๒๕๕๗ คดีหมายเลขแดงที่ อ.๔๙๗๕/๒๕๕๗ พิพากษาว่าบริษัท สังก้องก๊าซ จำกัด จำเลย (ผู้ต้องหาที่ ๑) มีความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ (๒) , ๘๖/๑๓, ๙๐/๔(๓)(๗) ประกอบประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๘๓ พิพากษา

๑.๑. ฐานร่วมกันออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิจะออก ลงโทษปรับกระหนาบ ๒๐๐,๐๐๐ บาท รวม ๕ กระหนาบเป็นปรับ ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท

๑.๒. ฐานเป็นผู้ประกอบการร่วมกันนำใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษีลงโทษปรับกระหนาบ ๒๐๐,๐๐๐ บาท รวม ๕ กระหนาบเป็นปรับ ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท

๑.๓. ฐานหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร ลงโทษปรับ ๒๐๐,๐๐๐ บาท

รวมปรับ ๒,๒๐๐,๐๐๐ บาท จำเลยให้การรับสารภาพ ลดโทษให้กึ่งหนึ่งตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๗๘ คงปรับ ๑,๑๐๐,๐๐๐ บาท คดีถึงที่สุดเนื่องจากไม่มีการอุทธรณ์

๒. ศาลอาญามีคำพิพากษา คดีหมายเลขดำที่ อ.๖๓๕/๒๕๕๘ คดีหมายเลขแดงที่ อ.๑๔๒๕/๒๕๕๘ พิพากษาว่า จำเลย (ผู้ต้องหาที่ ๓) มีความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ (๒) ประกอบประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๘๓ ให้ลงโทษจำคุก ๕ ปี จำเลยให้การรับสารภาพ ลดโทษให้กึ่งหนึ่งตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๗๘ คงจำคุก ๒ ปี ๖ เดือน ไม่รอกการลงโทษ คดีถึงที่สุดเนื่องจากไม่มีการอุทธรณ์