

คำพิพากษา

คดีหมายเลขดำที่ ๔/๒๕๕๔

คดีหมายเลขแดงที่ ๑๔๐/๒๕๕๔

ในพระปรมาภิไธยพระมหากษัตริย์

ศาลภาษีอากรกลาง

วันที่ ๓๐ เดือน กันยายน พุทธศักราช ๒๕๕๔

ความแพ่ง

ระหว่าง { นางพรศิริ ทรงฤกษ์ ในฐานะทายาทโดยธรรมของ
นายประดิษฐ์ ทรงฤกษ์
กรมสรรพากร

โจทก์

จำเลย

เรื่อง ภาษีอากร

โจทก์ฟ้องว่า โจทก์เป็นภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายของนายประดิษฐ์
ทรงฤกษ์ ผู้ตาย ในปี ๒๕๕๑ นายประดิษฐ์ได้รับเชิญจากบริษัทสำนักงานกฎหมาย
ฟาร์อีสท์ (ประเทศไทย) จำกัด ให้เป็นที่ปรึกษากฎหมายในการดำเนินคดีเกี่ยวกับลูกความ
ของบริษัท โดยลักษณะงานจะเป็นการให้คำปรึกษากฎหมายและแนวทางการต่อสู้คดี ไม่มี
เวลาทำงานที่แน่นอนแต่เป็นการให้คำปรึกษาเป็นครั้งคราวขึ้นอยู่กับประเด็นที่จำเป็นต้อง
ปรึกษา นายประดิษฐ์เป็นผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการค้นหาข้อมูล ค่าใช้จ่ายในการ
เดินทาง และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ทั้งหมด ส่วนค่าตอบแทนนั้นบริษัทตกลงจ่ายในอัตราเหมา

/ไม่เกิน

ไม่เกิน ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ซึ่งจะคำนวณจากปริมาณ เนื้อหา และความซับซ้อนใน ประเด็นที่ปรึกษา โดยตกลงจ่ายเป็นรายเดือน ๆ ละ ๓๐,๐๐๐ บาท ภายใน ๓ ปี แต่หาก คดียังไม่ถึงที่สุดบริษัทก็จะพิจารณาต่อสัญญา นายประดิษฐ์ได้นำเงินได้ที่ได้รับจากบริษัท ไปยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. ๙๐) สำหรับปีภาษี ๒๕๕๑ ต่อจำเลยเมื่อวันที่ ๓๐ มีนาคม ๒๕๕๒ โดยแสดงรายการเป็นเงินได้จากวิชาชีพอิสระตาม มาตรา ๔๐ (๖) แห่งประมวลรัษฎากร หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ ๓๐ ต่อมาในวันที่ ๓๐ พฤศจิกายน ๒๕๕๒ เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยได้แจ้งการประเมินมายังโจทก์ว่า การยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของนายประดิษฐ์ไม่ถูกต้อง เนื่องจาก หนังสือรับรองภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่บริษัทสำนักงานกฎหมายพาร์อีส์ท้อออกให้แก่นายประดิษฐ์ ระบุการจ่ายเงินให้แก่นายประดิษฐ์เป็นเงินเดือนละ ๓๐,๐๐๐ บาท เท่ากันทุกเดือน การ จ่ายค่าจ้างดังกล่าวเป็นการจ่ายเหมาโดยมิได้มุ่งความสำเร็จของงานและไม่คำนึงถึงความ ยากง่าย จึงเป็นเงินได้เนื่องจากการรับทำงานให้ตามมาตรา ๔๐ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมารวมกับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) ในอัตราร้อยละ ๔๐ รวมกันไม่เกิน ๖๐,๐๐๐ บาท ตามมาตรา ๔๒ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร จึงทำการ ประเมินให้โจทก์ชำระค่าภาษีเพิ่มเติมอีกจำนวน ๓๒,๔๐๐.๕๕ บาท เงินเพิ่มคำนวณถึง วันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๒ จำนวน ๔,๓๗๔.๐๗ บาท รวมเป็นเงิน ๓๖,๗๗๔.๖๓ บาท โจทก์เห็นว่าเงินได้ที่นายประดิษฐ์ได้รับดังกล่าวเป็นเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร

/มาตรา

มาตรา ๔๐ (๖) การยื่นแบบแสดงรายการภาษีของโจทก์เป็นไปโดยถูกต้องแล้ว จึงได้ขอ
ทุเลาการชำระภาษีและได้รับอนุญาตให้ทุเลาการชำระภาษีจากจำเลยและโจทก์ก็ได้อุทธรณ์
การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้มี
คำวินิจฉัยว่าการประเมินของจำเลยเป็นไปโดยชอบด้วยกฎหมายแล้ว จึงให้ยกอุทธรณ์
โจทก์เห็นว่าการประเมินของจำเลยและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์
ดังกล่าวเป็นไปโดยมิชอบด้วยกฎหมาย จึงขอให้เพิกถอนการประเมินตามหนังสือแจ้งภาษี
เงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. ๑๒) ที่ ๐๓๐๓๐๒๐๐-๒๕๕๒๑๒๐๑-๐๐๑-๐๐๐๓๐ ลงวันที่ ๑
ธันวาคม ๒๕๕๒ และคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ที่ สก.๓ (อธ.๑)/๒๐๒/
๒๕๕๓ ลงวันที่ ๒๔ ธันวาคม ๒๕๕๒

จำเลยให้การว่า ก่อนถึงแก่กรรม นายประดิษฐ์ได้ยื่นแบบแสดงรายการ
ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.๙๐) ประจำปีภาษี ๒๕๕๑ เมื่อวันที่ ๓๐ มีนาคม ๒๕๕๒
และชำระภาษีไว้จำนวน ๗๐,๙๗๗ บาท ต่อมาเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยได้ทำการ
ตรวจสอบหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่าย ที่ออกโดยบริษัทสำนักงานกฎหมายฟาร์อีสท์
ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้ให้แก่ นายประดิษฐ์ระบุว่าเป็นเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๖)
จำนวน ๓๖๐,๐๐๐ บาท ซึ่งบริษัทได้จ่ายเงินเป็นค่าที่ปรึกษากฎหมายให้แก่ นายประดิษฐ์
เป็นเงินเดือนละ ๓๐,๐๐๐ บาท เท่ากันทุกเดือน หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ร้อยละ ๓ เจ้าพนักงาน
ประเมินเห็นว่าเงินได้ของนายประดิษฐ์ดังกล่าวเป็นค่าจ้างแบบเหมาจ่ายรวมกันเป็นประจำ

/ทุกเดือน

ทุกเดือน โดยมีได้มุ่งความสำเร็จของงานและไม่คำนึงถึงความยากง่าย จึงเข้าลักษณะเป็นเงินได้ตามมาตรา ๔๐ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งจะต้องหักค่าใช้จ่ายรวมกันกับเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๑) เป็นการเหมาในอัตราร้อยละ ๔๐ รวมกันไม่เกิน ๖๐,๐๐๐ บาท ตามมาตรา ๔๒ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร การที่นายประดิษฐ์ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาระบุเป็นเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๖) จึงไม่ถูกต้อง เจ้าพนักงานประเมินจึงทำการปรับปรุงแบบแสดงรายการภาษีและประเมินภาษีเพิ่มเติมจำนวน ๓๒,๔๐๐.๕๕ บาท เงินเพิ่มคำนวณถึงวันที่ ๑ ธันวาคม ๒๕๕๒ จำนวน ๔,๓๗๔.๐๗ บาท รวมเป็นเงิน ๓๖,๗๗๔ บาท แจ้งการประเมินไปยังโจทก์ในฐานะทนายโดยธรรมของนายประดิษฐ์ โจทก์ได้ยื่นอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์อ้างว่าเงินได้ที่นายประดิษฐ์ได้รับจากบริษัทสำนักงานกฎหมายพาร์อีส์ท์เป็นเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๖) คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยว่าเงินได้ที่โจทก์ได้รับดังกล่าวเป็นเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐(๒) จึงให้ยกอุทธรณ์ของโจทก์ การประเมินของจำเลยและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นไปโดยชอบด้วยกฎหมายแล้ว ขอให้ยกฟ้อง

ในการชี้สองสถาน ศาลได้กำหนดประเด็นข้อพิพาทว่า

๑. ค่าตอบแทนที่นายประดิษฐ์ ทรงฤกษ์ ได้รับจากสำนักงานกฎหมายพาร์อีส์ท์ (ประเทศไทย) จำกัด เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๖) หรือไม่

/๒.

๒. การประเมินของจำเลยและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์
เป็นไปโดยชอบด้วยกฎหมายหรือไม่

ทางพิจารณาโจทก์นำสืบว่า โจทก์เป็นภริยาโดยชอบด้วยกฎหมายของ
นายประดิษฐ์ ตามเอกสารหมาย จ. ๑ แผ่นที่ ๑ ถึง ๒ นายประดิษฐ์เป็นผู้ที่มีความรู้ความ
ชำนาญด้านกฎหมาย ก่อนถึงแก่กรรมเคยดำรงตำแหน่งผู้พิพากษาศาลฎีกาและคณะกรรมการ
ป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ ตามเอกสารหมาย จ. ๑ แผ่นที่ ๓ ถึง ๖ ในปี
๒๕๕๑ นายประดิษฐ์ได้รับเชิญจากบริษัทสำนักงานกฎหมายฟาร์อีสท์ให้เป็นที่ปรึกษา
กฎหมายในการดำเนินคดีที่เกี่ยวกับลูกความของบริษัท โดยลักษณะงานจะเป็นการให้
คำปรึกษากฎหมายและแนวทางการต่อสู้คดี ไม่มีเวลาทำงานที่แน่นอนแต่เป็นการให้
คำปรึกษาเป็นครั้งคราวขึ้นอยู่กับประเด็นที่จำเป็นจะต้องปรึกษา นายประดิษฐ์เป็น
ผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการค้นหาข้อมูล ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง และค่าใช้จ่าย
อื่น ๆ ทั้งหมด ส่วนค่าตอบแทนนั้นบริษัทตกลงจ่ายในอัตราเหมาไม่เกิน ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท
ซึ่งจะคำนวณจากปริมาณ เนื้อหา และความซับซ้อนในประเด็นที่ปรึกษา โดยตกลงจ่าย
เป็นรายเดือน ๆ ละ ๓๐,๐๐๐ บาท ภายใน ๓ ปี แต่หากคดียังไม่ถึงที่สุดบริษัทก็จะ
พิจารณาต่อสัญญา ตามเอกสารหมาย จ. ๑ แผ่นที่ ๗ นายประดิษฐ์ได้นำเงินได้ที่ได้รับจาก
บริษัทสำนักงานกฎหมายฟาร์อีสท์ไปยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา
(ภ.ง.ด. ๙๐) สำหรับปีภาษี ๒๕๕๑ เมื่อวันที่ ๓๐ มีนาคม ๒๕๕๒ โดยแสดงรายการเป็น

/เงินได้

เงินได้จากวิชาชีพอิสระตามมาตรา ๔๐ (๖) แห่งประมวลรัษฎากร หักค่าใช้จ่ายเป็นการ
เหมาร้อยละ ๓๐ ต่อมาในวันที่ ๓๐ พฤศจิกายน ๒๕๕๒ เจ้าพนักงานประเมินของจำเลย
ได้แจ้งการประเมินมายังโจทก์ว่าการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของ
นายประดิษฐ์ไม่ถูกต้อง เนื่องจากหนังสือรับรองภาษีหัก ณ ที่จ่ายที่บริษัทสำนักงานกฎหมาย
พาร์อิสท์ออกให้แก่นายประดิษฐ์ระบุการจ่ายเงินให้แก่นายประดิษฐ์เป็นเงินเดือนละ
๓๐,๐๐๐ บาท เท่ากันทุกเดือน การจ่ายค่าจ้างดังกล่าวเป็นการจ่ายเหมาโดยมิได้มุ่ง
ความสำเร็จของงานและไม่คำนึงถึงความยากง่าย จึงเป็นเงินได้เนื่องจากการรับทำงานให้
ตามมาตรา ๔๐ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมารวมกับเงินได้
พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) ในอัตราร้อยละ ๔๐ รวมกันไม่เกิน ๖๐,๐๐๐ บาท ตาม
มาตรา ๔๒ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร จึงทำการประเมินให้โจทก์ชำระค่าภาษีเพิ่มเติมอีก
จำนวน ๓๒,๔๐๐.๕๕ บาท เงินเพิ่มคำนวณถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๒ จำนวน
๔,๓๗๔.๐๗ บาท รวมเป็นเงิน ๓๖,๗๗๔.๖๓ บาท ตามเอกสารหมาย จ. ๑ แผ่นที่ ๑๗
และ ๑๘ โจทก์เห็นว่าเงินได้ที่นายประดิษฐ์ได้รับดังกล่าวเป็นเงินได้พึงประเมินตามประมวล
รัษฎากร มาตรา ๔๐ (๖) การยื่นแบบแสดงรายการภาษีของนายประดิษฐ์เป็นไปโดยถูกต้อง
แล้ว จึงได้ขอทุเลาการชำระภาษีและได้รับอนุญาตให้ทุเลาการชำระภาษีจากจำเลย ตาม
เอกสารหมาย จ. ๑ แผ่นที่ ๑๕ และ ๑๖ และโจทก์ได้อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการ
พิจารณาอุทธรณ์ ตามเอกสารหมาย จ. ๑ แผ่นที่ ๑๙ ถึง ๒๒ ต่อมาคณะกรรมการพิจารณา

/อุทธรณ์

อุทธรณ์ได้มีคำวินิจฉัยว่าเงินได้ที่นายประดิษฐ์ได้รับจากบริษัทสำนักงานกฎหมายพาร์อิสท์เป็นเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) การประเมินของจำเลยเป็นไปโดยชอบด้วยกฎหมายแล้ว จึงให้ยกอุทธรณ์ของโจทก์ ตามเอกสารหมาย จ. ๑ แผ่นที่ ๒๓ และ ๒๔ โจทก์เห็นว่าเงินได้ที่นายประดิษฐ์ได้รับจากบริษัทสำนักงานกฎหมายพาร์อิสท์เป็นการใช้ความรู้ ความชำนาญ และประสบการณ์ในการทำงานด้านกฎหมายของตน แม้ว่าจะมิได้มีการว่าความหรือฟ้องร้องคดีอย่างทนายความก็ถือว่าเป็นเงินได้จากวิชาชีพอิสระตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๖) จึงมีสิทธิหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในอัตราร้อยละ ๓๐ ตามมาตรา ๔๔ แห่งประมวลรัษฎากร การที่จำเลยและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เห็นว่าเป็นเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) และให้หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมา รวมกับเงินได้ตามมาตรา ๔๐ (๑) ในอัตราร้อยละ ๔๐ แต่ไม่เกิน ๖๐,๐๐๐ บาท นั้น จึงเป็นการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ที่เป็นไปโดยมิชอบด้วยกฎหมาย

จำเลยนำสืบว่า ก่อนถึงแก่กรรม นายประดิษฐ์ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด.๙๐) ประจำปีภาษี ๒๕๕๑ เมื่อวันที่ ๓๐ มีนาคม ๒๕๕๒ และชำระภาษีไว้จำนวน ๗๐,๙๗๗ บาท ตามเอกสารหมาย ล. ๑ แผ่นที่ ๑๙ ถึง ๒๐ ต่อมาเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยได้ทำการตรวจสอบหนังสือรับรองการหักภาษี ณ ที่จ่ายที่ออกโดยบริษัทสำนักงานกฎหมายพาร์อิสท์ซึ่งเป็นผู้จ่ายเงินได้ให้แก่นายประดิษฐ์ระบุว่า เป็นเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐(๖) จำนวน ๓๖๐,๐๐๐ บาท ซึ่งบริษัทได้

/จ่ายเงิน

จ่ายเงินเป็นค่าที่ปรึกษากฎหมายให้แก่นายประดิษฐ์เป็นเงินเดือนละ ๓๐,๐๐๐ บาท เท่ากัน
ทุกเดือน หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ร้อยละ ๓ ตามเอกสารหมาย ล. ๑ แผ่นที่ ๒๔ ถึง ๓๕
เจ้าพนักงานประเมินเห็นว่าเงินได้ของนายประดิษฐ์ดังกล่าวเป็นค่าจ้างแบบเหมาจ่ายรวมกัน
เป็นประจำทุกเดือน โดยมีได้มุ่งความสำเร็จของงานและไม่คำนึงถึงความยากง่าย จึงเข้า
ลักษณะเป็นเงินได้ตามมาตรา ๔๐ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งจะต้องหักค่าใช้จ่าย
รวมกันกับเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๑) เป็นการเหมาในอัตราร้อยละ ๔๐
รวมกันไม่เกิน ๖๐,๐๐๐ บาท ตามมาตรา ๔๒ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ตามเอกสาร
หมาย ล. ๑ แผ่นที่ ๑๐ การที่นายประดิษฐ์ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคล
ธรรมดาระบุเป็นเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๖) จึงไม่ถูกต้อง เจ้าพนักงาน
ประเมินจึงทำการปรับปรุงแบบแสดงรายการภาษีและประเมินภาษีเพิ่มเติมจำนวน
๓๒,๔๐๐.๕๕ บาท เงินเพิ่มคำนวณถึงวันที่ ๑ ธันวาคม ๒๕๕๒ จำนวน ๔,๓๗๔.๐๗ บาท
รวมเป็นเงิน ๓๖,๗๗๔ บาท แจ้งการประเมินไปยังโจทก์ในฐานะทนายโดยธรรมของ
นายประดิษฐ์ ตามเอกสารหมาย ล. ๑ แผ่นที่ ๑๖ ถึง ๑๘ โจทก์ได้ยื่นอุทธรณ์การประเมิน
ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์อ้างว่าเงินได้ที่นายประดิษฐ์ได้รับจากบริษัทสำนักงาน
กฎหมายพาร์ตเนอร์เป็นเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๖) ตามเอกสาร
หมาย ล. ๒ แผ่นที่ ๙๔ ถึง ๙๗ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยว่าเงินได้ที่โจทก์
ได้รับดังกล่าวเป็นเงินได้พึงประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) จึงให้ยกอุทธรณ์

/ของโจทก์

ของโจทก์ ตามเอกสารหมายเลข ๒ แผ่นที่ ๑ ถึง ๗ และแผ่นที่ ๑๓/๑ ถึง ๑๔ การประเมินของจำเลยและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นไปโดยชอบด้วยกฎหมายแล้ว

พิเคราะห์คำฟ้อง คำให้การ และพยานหลักฐานที่คู่ความทั้งสองฝ่ายนำเสนอแล้ว ข้อเท็จจริงฟังได้ว่า ในปี ๒๕๕๑ นายประดิษฐ์ได้รับเชิญจากบริษัทสำนักงานกฎหมายพาร์อีส์ให้เป็นที่ปรึกษากฎหมายในการดำเนินคดีที่เกี่ยวกับลูกความของบริษัท ตามเอกสารหมายเลข จ. ๑ แผ่นที่ ๗ นายประดิษฐ์ได้นำเงินได้ที่ได้รับจากบริษัทสำนักงานกฎหมายพาร์อีส์ไปยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. ๙๐) สำหรับปีภาษี ๒๕๕๑ ต่อจำเลยเมื่อวันที่ ๓๐ มีนาคม ๒๕๕๒ โดยแสดงรายการเป็นเงินได้จากวิชาชีพอิสระตามมาตรา ๔๐ (๖) แห่งประมวลรัษฎากร หักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาร้อยละ ๓๐ ตามเอกสารหมายเลข ๑ แผ่นที่ ๑๙ ถึง ๒๐ ต่อมาในวันที่ ๓๐ พฤศจิกายน ๒๕๕๒ เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยได้แจ้งการประเมินมายังโจทก์ว่าการยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาของนายประดิษฐ์ไม่ถูกต้อง เนื่องจากเงินได้ที่บริษัทสำนักงานกฎหมายพาร์อีส์จ่ายให้แก่นายประดิษฐ์เป็นเงินได้เนื่องจากการรับทำงานให้ตามมาตรา ๔๐ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมารวมกับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๑) ในอัตราร้อยละ ๔๐ รวมกันไม่เกิน ๖๐,๐๐๐ บาท ตามมาตรา ๔๒ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร จึงทำการประเมินให้โจทก์ชำระค่าภาษีเพิ่มเติมอีกจำนวน ๓๒,๔๐๐.๕๕

/บาท

บาท เงินเพิ่มคำนวณถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๕๒ จำนวน ๔,๓๗๔.๐๗ บาท รวมเป็นเงิน ๓๖,๗๗๔.๖๓ บาท ตามเอกสารหมาย จ. ๑ แผ่นที่ ๑๗ และ ๑๘ (เอกสารหมาย ล.๑ แผ่นที่ ๑๖ ถึง ๑๘) โจทก์อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ตามเอกสารหมาย จ. ๑ แผ่นที่ ๑๙ ถึง ๒๒ (เอกสารหมาย ล.๒ แผ่นที่ ๙๔ ถึง ๙๗) คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้มีคำวินิจฉัยว่าเงินได้ที่นายประดิษฐ์ได้รับเป็นเงินได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๔๐ (๒) จึงให้ยกอุทธรณ์ ตามเอกสารหมาย จ. ๑ แผ่นที่ ๒๓ และ ๒๔ (เอกสารหมาย ล. ๒ แผ่นที่ ๑ ถึง ๗ และแผ่นที่ ๑๓/๑ ถึง ๑๔) ปัญหาต้องวินิจฉัยตามประเด็นข้อ ๑ ว่า ค่าตอบแทนที่นายประดิษฐ์ได้รับจากสำนักงานกฎหมายฟาร์อีสท์ (ประเทศไทย) จำกัด เป็นเงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๖) หรือไม่ และประเด็นข้อ ๒ ว่า การประเมินของจำเลยและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นไปโดยชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ ซึ่งเห็นควรวินิจฉัยไปพร้อมกัน พิจารณาแล้วเห็นว่า เงินได้พึงประเมินตามมาตรา ๔๐ (๖) แห่งประมวลรัษฎากร คือเงินได้จากวิชาชีพอิสระ คือวิชากฎหมาย การประกอบโรคศิลปะ วิศวกรรม สถาปัตยกรรม การบัญชี ประณีตศิลปกรรม หรือวิชาชีพอิสระอื่น ซึ่งจะได้มีพระราชกฤษฎีกากำหนดชนิดไว้ นั้น ต้องเป็นเงินได้ที่เกิดจากการใช้วิชาชีพในวิชากฎหมายหรือสาขาวิชาชีพอื่น ๆ ดังกล่าว ซึ่งผู้มีเงินได้จะเป็นผู้ให้บริการโดยใช้วิชาชีพเหล่านี้ต่อผู้รับบริการอันเป็นผลให้ได้รับเงินได้ และมีลักษณะเป็นการให้บริการโดยอิสระต่อผู้รับบริการโดยตรง ค่าตอบแทนอันเป็นเงินได้ที่ได้รับจะพิจารณาตามปริมาณ เนื้อหา หรือ

/ระยะเวลา

ระยะเวลาของการให้บริการ หรือกำหนดค่าตอบแทนกันในลักษณะอื่นที่มีใช้ค่าตอบแทนเป็นการประจำตามสัญญาจ้าง สำหรับเงินได้จากการใช้วิชาชีพอิสระในวิชากฎหมายก็จะมีลักษณะเป็นการให้บริการให้คำปรึกษาทางกฎหมาย หรือว่าต่างแก้ต่างคดีในศาลอย่างทนายความ รวมทั้งการให้บริการทางกฎหมายในกรณีอื่น ๆ ซึ่งต้องเป็นการให้บริการอันเป็นอิสระต่อผู้รับบริการที่มีใช้เป็นการใช้วิชาชีพแก่บุคคลใดโดยได้รับมอบหมายจากบุคคลอื่นที่เป็นนายจ้างหรือผู้ว่าจ้าง เช่น การให้บริการให้คำปรึกษากฎหมายหรือว่าความในฐานะเป็นลูกจ้างหรือผู้รับจ้างแก่ผู้ที่ขอรับบริการจากนายจ้างหรือผู้ว่าจ้าง ย่อมถือว่าผู้ให้คำปรึกษากฎหมายหรือว่าความต้องกระทำในฐานะที่ได้รับมอบหมายจากนายจ้างหรือผู้ว่าจ้างโดยได้รับค่าตอบแทนในลักษณะประจำตามระยะเวลาที่กำหนด ค่าตอบแทนที่ได้รับในกรณีนี้จึงเป็นเงินได้จากการจ้างแรงงานหรือจากการรับทำงานให้ตามมาตรา ๔๐ (๑) หรือมาตรา ๔๐ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร แล้วแต่กรณี สำหรับการให้คำปรึกษาของนายประดิษฐ์ที่พิพาทในคดีนี้ข้อเท็จจริงฟังได้ว่า นายประดิษฐ์ได้รับเชิญจากบริษัทสำนักงานกฎหมายฟาร์อีสท์ให้เป็นที่ปรึกษากฎหมายในการดำเนินคดีที่เกี่ยวกับลูกความของบริษัทตามเอกสารหมาย จ. ๑ แผ่นที่ ๗ โดยลักษณะงานจะเป็นการให้คำปรึกษากฎหมายและแนวทางการต่อสู้คดี ไม่มีเวลาทำงานที่แน่นอนแต่เป็นการให้คำปรึกษาเป็นครั้งคราวขึ้นอยู่กับประเด็นที่จำเป็นจะต้องปรึกษา โดยนายประดิษฐ์เป็นผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ในการค้นหาข้อมูล ค่าใช้จ่ายในการเดินทาง และค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ทั้งหมด ส่วนค่าตอบแทนนั้น

/บริษัท

บริษัทตกลงจ่ายในอัตราเหมาไม่เกิน ๑,๐๐๐,๐๐๐ บาท ซึ่งจะคำนวณจากปริมาณ
เนื้อหา และความซับซ้อนในประเด็นที่ปรึกษา โดยตกลงจ่ายเป็นรายเดือน ๆ ละ ๓๐,๐๐๐
บาท ภายใน ๓ ปี เมื่อพิจารณาแล้วเห็นว่า การให้คำปรึกษาของนายประดิษฐ์ดังกล่าวจะ
กระทำตามที่บริษัทสำนักงานกฎหมายพาร์อีส์ต้องการที่จะได้รับคำปรึกษา โดยได้รับ
ค่าตอบแทนเป็นการเหมาและแบ่งจ่ายเป็นรายเดือนมิได้คำนวณตามปริมาณหรือเนื้อหาใน
แต่ละเรื่องที่ให้คำปรึกษา แม้จะระบุว่าบริษัทตกลงจ่ายในอัตราเหมาไม่เกิน ๑,๐๐๐,๐๐๐
บาท ก็เป็นเพียงการกำหนดค่าตอบแทนโดยรวมตามระยะเวลาการจ้าง ๓ ปี โดยแบ่งจ่าย
เป็นรายเดือน มิใช่ตอบแทนเป็นรายคดีที่ปรึกษา ความสัมพันธ์ในการจ้างและการให้
คำปรึกษาของนายประดิษฐ์ดังกล่าวจึงมีลักษณะเป็นการรับทำงานให้แก่บริษัทสำนักงาน
กฎหมายพาร์อีส์ เงินค่าตอบแทนที่ได้รับจึงเป็นเงินได้ตามมาตรา ๔๐ (๒) มิใช่เงินได้ตาม
มาตรา ๔๐ (๖) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งต้องนำไปหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมารวมกับเงินได้
จากการจ้างแรงงานตามมาตรา ๔๐ (๑) โดยหักค่าใช้จ่ายเป็นการเหมาในอัตราร้อยละ ๔๐
แต่ไม่เกิน ๖๐,๐๐๐ บาท ตามมาตรา ๔๒ ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อเงินได้ของ
นายประดิษฐ์มิใช่เงินได้ตามมาตรา ๔๐ (๖) การที่นายประดิษฐ์ผู้มีเงินได้ได้ยื่นแบบแสดง
รายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา (ภ.ง.ด. ๙๐) โดยระบุว่าเป็นเงินได้ตามมาตรา ๔๐ (๖)
และหักค่าใช้จ่ายร้อยละ ๓๐ จึงเป็นการยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้โดยไม่ถูกต้อง
เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยย่อมมีอำนาจที่จะแก้ไขแบบรายการและแจ้งการประเมินต่อ

/โจทก์

โจทก์ในฐานทนายทนายโดยธรรมของนายประดิษฐ์ได้ การประเมินของจำเลยและคำวินิจฉัย
ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จึงเป็นไปโดยชอบด้วยกฎหมายแล้ว

พิพากษายกฟ้อง ให้โจทก์ใช้ค่าฤชาธรรมเนียมแทนจำเลยโดยกำหนด

ค่าทนายความ ๑,๐๐๐ บาท/.

นายประกาศ คงเอียด

นายสุประดิษฐ์ หุตะสิงห์

วรรณภา / พิมพ์ / ทาน