

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ.....	ช
บทที่	
1 บทนำ.....	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา.....	1
1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษาวิจัย.....	3
1.3 ขอบเขตของการศึกษาวิจัย.....	3
1.4 สมมติฐาน.....	4
1.5 วิธีการศึกษาวิจัย.....	4
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	4
2 อำนาจของรัฐในการจัดเก็บภาษีและเสรีภาพในการจัดการทรัพย์สินและสิทธิของ ผู้เสียภาษี.....	5
2.1 อำนาจของรัฐในการจัดเก็บภาษี.....	5
2.1.1 หลักความชอบด้วยกฎหมายภาษีอากร.....	5
2.1.1.1 หลักการตกลงยินยอมทางภาษี.....	6
2.1.1.2 การกำหนดอำนาจบังคับของกฎหมายภาษีอากร.....	7
2.1.1.3 การควบคุมการบังคับใช้กฎหมายภาษีโดยองค์กรตุลาการ.....	8
2.1.1.4 ความเป็นเอกเทศของกฎหมายภาษีอากร.....	8
2.1.2 หลักความเสมอภาคทางภาษีอากร.....	9
2.1.3 หลักการบังคับใช้เป็นการทั่วไปของกฎหมายภาษีอากร.....	10
2.1.3.1 หลักการใช้อำนาจตามส่วน.....	10
2.1.3.2 หลักกฎหมายไม่มีผลย้อนหลัง.....	10
2.1.4 หลักการตีความกฎหมายภาษีอากร.....	11
2.1.4.1 การตีความอย่างเคร่งครัดหรือตีความตามตัวอักษร (Strict Construction or Literal Interpretation)	11
2.1.4.2 การตีความในกรณีกฎหมายคลุมเครือ (an ambiguity in the statue)	14
ก) ศาลในระบบคอมมอนลอว์.....	15
ข) ศาลในระบบซีวิลลอว์	16
2.2 แนวความคิด หลักการว่าด้วยเสรีภาพในการจัดการทรัพย์สิน.....	17
2.2.1 ทฤษฎีหลักอิสระทางแพ่ง (Private Autonomy)	18

2.2.1.1	ทฤษฎีหลักความศักดิ์สิทธิ์ในการแสดงเจตนา (Principle of Autonomy of the Will)	18
	(ก) ทฤษฎีหลักความศักดิ์สิทธิ์ในการแสดงเจตนาในระบบคอมมอนลอว์.....	20
	(ข) ทฤษฎีหลักความศักดิ์สิทธิ์ในการแสดงเจตนาในระบบซีวิลลอว์.....	21
2.2.1.2	ทฤษฎีหลักเสรีภาพในการทำสัญญา (Freedom of Contract).....	21
	(ก) เสรีภาพที่จะเข้ามาตกลงทำสัญญา.....	22
	(ข) เสรีภาพที่จะไม่ถูกแทรกแซงเมื่อสัญญาเกิดขึ้นแล้ว.....	22
2.2.1.3	ทฤษฎีว่าด้วยความสงบเรียบร้อยของประชาชน (Public Order).....	23
	(ก) การกระทำที่มีลักษณะที่ขัดต่อความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน.....	24
	(ข) ข้อจำกัดหรือกรอบบางประการต่อทฤษฎีหลักอิสระทางแพ่งนี้และทฤษฎีหลักเสรีภาพในการทำสัญญา.....	25
2.2.1.4	การยอมรับหลักความศักดิ์สิทธิ์ในการแสดงเจตนาและหลักเสรีภาพในการทำสัญญาในคดีภาษีอากร.....	26
2.2.2	แนวความคิด หลักการว่าด้วยสิทธิของผู้เสียภาษี.....	34
2.2.2.1	สิทธิของผู้เสียภาษีโดยองค์การความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organization for Economic Co-operation and Development หรือOECD)	34
	(ก) สิทธิของผู้เสียภาษีอากรในการได้รับข้อมูล ความช่วยเหลือและการรับฟัง (The right to be informed, assisted and heard)	34
	(ข) สิทธิของผู้เสียภาษีอากรในการอุทธรณ์ (The right of appeal)	34
	(ค) สิทธิของผู้เสียภาษีอากรในการชำระภาษีอากรเพียงเท่าที่กฎหมายกำหนด (The right to pay no more than the correct amount of tax)	34
	(ง) สิทธิในความชัดเจนแน่นอน (The right to certainty)	35
	(จ) สิทธิส่วนบุคคล (The right to privacy).....	35
	(ฉ) สิทธิได้รับการปกปิดความลับ (The right to confidentiality and secrecy).....	35
2.2.2.2	ประเภทสิทธิของผู้เสียภาษี.....	35
	(ก) สิทธิเชิงกฎหมายขั้นปฐมภูมิ (Primary Legal Right)	35
	(ข) สิทธิเชิงกฎหมายขั้นทุติยภูมิ (Secondary Legal Right)	36
	(ค) สิทธิเชิงบริหารขั้นปฐมภูมิ (Primary Administrative Right).....	36
	(ง) สิทธิเชิงบริหารขั้นทุติยภูมิ (Secondary Administrative	

บทที่	ณ หน้า
	Right) 36
2.3	มาตรการของรัฐในปฏิเสศการวางแผนภาษีเพื่อต้นทุนทางภาษีต่ำที่สุด..... 36
2.3.1	นิยาม..... 36
2.3.1.1	การหนีภาษี หรือ “Tax Evasion” หรือ “Tax Dogging” 37
2.3.1.2	การเลี่ยงภาษี “Tax Avoidance” 38
2.3.1.3	การวางแผนภาษีอากร หรือ “Tax Planning” 39
2.3.2	มาตรการป้องกันการเลี่ยงภาษีแบบทั่วไป (General Anti-Avoidance Tax Rules หรือ GAAR) 40
2.3.3	มาตรการป้องกันการเลี่ยงภาษีแบบเฉพาะ (Specific Anti-Avoidance Tax Rules หรือ SAAR)..... 43
2.3.3.1	มาตรการป้องกันการเลี่ยงภาษีโดยการชลอเงินได้เพื่อเลื่อนเวลาการเสียภาษี (Tax deferral schemes) 43
2.3.3.2	มาตรการ Controlled Foreign Companies หรือ CFC..... 43
2.3.3.3	มาตรการป้องกันการตั้งบริษัททุนจดทะเบียนทุนต่ำ (Thin Capitalization rule)..... 43
2.3.3.4	มาตรการป้องกันการใช้สิทธิประโยชน์จากดินแดนปลอดภาษี (Anti tax haven rule) 44
3	เสรีภาพของผู้เสียภาษีในการทำธุรกรรมเพื่อต้นทุนทางภาษีต่ำที่สุดในประเทศไทย..... 45
3.1	ธุรกรรมที่มีผลทางแพ่งและทางภาษีอากร..... 45
3.1.1	รายจ่ายต้องห้ามนำมาใช้ในการคำนวณกำไรสุทธิ..... 45
3.1.2	ธุรกรรมที่สร้างรายได้เพื่อนำมาตัดผลขาดทุน..... 48
3.1.3	ธุรกรรมที่สร้างราคาโอนต่ำกว่าราคาตลาด..... 49
3.2	การทำธุรกรรมโดยใช้รูปแบบของสัญญาเพื่อการเสียภาษีต่ำที่สุด..... 51
3.2.1	กฎหมายที่ศาลนำมาใช้ในการพิจารณาคดี..... 51
3.2.1.1	หลักสุจริต..... 52
	(ก) แนวความคิดการใช้หลักสุจริตในกฎหมายมหาชน..... 52
	(ข) หลักสุจริตตามมาตรา 5 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์... 54
	(ค) หลักสุจริตกับการตีความเจตนาและการตีความสัญญา..... 55
3.2.1.2	การแสดงเจตนาลวงและนิติกรรมอำพราง..... 56
	(ก) การแสดงเจตนาลวง..... 56
	(ข) นิติกรรมอำพราง..... 57
3.2.2	บทบาทการใช้อำนาจไต่สวนของผู้พิพากษาในคดีภาษี..... 60
3.2.2.1	ความเบื้องต้น..... 60
3.2.2.2	การใช้ดุลพินิจของผู้พิพากษา..... 61
3.2.2.3	ผลของคำพิพากษา..... 67
3.2.3	การแยกสัญญาระหว่างสัญญาซื้อขายและสัญญาบริการ..... 68

บทที่	ญ หน้า
4	
มาตรการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกาและหลักการว่าด้วยเนื้อหาทางเศรษฐกิจ (Economic Substance Doctrine).....	76
4.1 Sham Transaction Doctrine	77
4.1.1 หลักการว่าด้วยเนื้อหาสำคัญกว่ารูปแบบ (Substance over form doctrine).....	79
4.1.2 หลักการว่าด้วย Step transaction doctrine.....	82
4.1.3 หลักการว่าด้วยวัตถุประสงค์ทางธุรกิจ (Business purpose doctrine).....	85
4.2 หลักการว่าด้วยเนื้อหาทางเศรษฐกิจ (Economic Substance Doctrine)	87
4.2.1 ความเบื้องต้นและความเป็นมาของหลักการว่าด้วยเนื้อหาทางเศรษฐกิจ.....	87
4.2.2 การใช้หลักการเนื้อหาทางเศรษฐกิจกับธุรกรรมต้องสงสัย.....	89
4.2.2.1 ธุรกรรมที่เกี่ยวข้องกับหลักการว่าด้วยเนื้อหาทางเศรษฐกิจ.....	89
4.2.2.2 บรรทัดฐานที่ใช้ในการพิจารณาธุรกรรมต้องสงสัยโดยหลักการเนื้อหาทางเศรษฐกิจ.....	92
4.2.3 การบัญญัติหลักการว่าด้วยเนื้อหาทางเศรษฐกิจ เป็นกฎหมายลายลักษณ์อักษร.....	97
4.2.3.1 บทบัญญัติว่าด้วยหลักการเนื้อหาทางเศรษฐกิจ.....	98
4.2.3.2 บทลงโทษเกี่ยวกับหลักการเนื้อหาทางเศรษฐกิจ.....	100
4.2.4 ข้อวิจารณ์การใช้หลักการว่าด้วยเนื้อหาทางเศรษฐกิจในฐานะกฎหมายลายลักษณ์อักษร.....	102
4.2.4.1 ข้อดีการนำหลักการว่าด้วยเนื้อหาทางเศรษฐกิจในฐานะกฎหมายลายลักษณ์อักษร.....	102
4.2.4.2 ความคลุมเครือไม่ชัดเจนของมาตรา 7701 (O).....	103
5	
การนำหลักการว่าด้วยเนื้อหาทางเศรษฐกิจของประเทศสหรัฐอเมริกามาใช้ในการพิจารณาการเลี่ยงภาษีเพื่อต้นทุนทางภาษีต่ำที่สุดในประเทศไทย.....	109
5.1 ปัญหาความไม่ชัดเจนของขอบเขตการใช้เสรีภาพของผู้เสียภาษีในการเข้าทำธุรกรรมเพื่อต้นทุนทางภาษีต่ำที่สุดในประเทศไทยที่รัฐจะพึงยอมรับได้ในทางภาษีอากร.....	109
5.1.1 การตีความกฎหมายภาษีอากรโดยศาลในการวินิจฉัยคดี.....	109
5.1.2 การยอมรับหลักความศักดิ์สิทธิ์แห่งการแสดงเจตนาของผู้เสียภาษีในการจัดการทรัพย์สินหรือทำธุรกรรมเพื่อเสียภาษีต่ำสุด.....	110
5.1.3 การใช้ดุลพินิจของผู้พิพากษาในคดีภาษีอากรในคดีเกี่ยวกับธุรกรรมต้องสงสัย.....	112
5.2 การนำหลักการว่าด้วยเนื้อหาทางเศรษฐกิจมาใช้ในประเทศไทย.....	112
5.2.1 ธุรกรรมต้องสงสัยเป็นธุรกรรมที่เกี่ยวข้องกับหลักการว่าด้วยเนื้อหาทางเศรษฐกิจ.....	113
5.2.2 ธุรกรรมต้องสงสัยถือว่ามีเนื้อหาทางเศรษฐกิจ.....	114
5.2.2.1 หากธุรกรรมได้เปลี่ยนแปลงสถานะทางเศรษฐกิจของผู้เสียภาษี	

