

ความเห็นส่วนตัว
ของ นายอุดม สิทธิวิรัชธรรม ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

คำวินิจฉัยที่ ๘/๒๕๖๔

เรื่องพิจารณาที่ ๗/๒๕๖๓

วันที่ ๒ เดือน มิถุนายน พุทธศักราช ๒๕๖๔

ระหว่าง ศาลแพ่ง

ผู้ร้อง

ผู้ถูกร้อง

ประเด็นวินิจฉัย

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗
วรรคหนึ่งและวรรคสาม มาตรา ๒๙ วรรคหนึ่งและวรรคสอง และมาตรา ๓๗ วรรคหนึ่งและวรรคสอง
หรือไม่

ความเห็น

ข้อเท็จจริงรับฟังได้ว่า ศาลแพ่งส่งคำโต้แย้งของผู้คัดค้านที่ ๑ ถึงที่ ๙ และที่ ๑๓ ถึงที่ ๒๕
เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๑๒ กรณีพนักงานอัยการ
สำนักงานอัยการพิเศษฝ่ายคดีพิเศษ ๓ สำนักงานอัยการสูงสุด ยื่นคำร้องต่อศาลแพ่งในคดีแพ่ง
หมายเลขดำที่ พ. ๘๔/๒๕๖๑ และ พ. ๑๕๘/๒๕๖๑ ว่า สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน
ได้ตรวจสอบรายงานและข้อมูลเกี่ยวกับการทำธุรกรรม จากการรวบรวมพยานหลักฐานพบว่า ผู้คัดค้านที่ ๑
กับพวก เป็นผู้มีความผิดกรณีแห่งการกระทำความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ เนื่องจาก
เป็นผู้ประกอบการขายสินค้าแต่ไม่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม และยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษี
เงินได้บุคคลธรรมดาไม่ครบถ้วนตามจำนวนรายได้ที่แท้จริงสำหรับปีภาษี ๒๕๕๔ - ๒๕๕๙ อันเข้า
ลักษณะเป็นการกระทำความผิดด้วยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน
หลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร อีกทั้งยังเป็นการกระทำความผิดในลักษณะที่เป็นกระบวนการ
หรือเป็นเครือข่าย โดยสร้างธุรกรรมอันเป็นเท็จหรือปกปิดเงินได้พึงประเมินหรือรายได้ เพื่อหลีกเลี่ยง
หรือฉ้อโกงภาษีอากร ด้วยการกระจายฐานเงินได้ที่ได้รับจากการประกอบกิจการขายสินค้าไปยัง

หน่วยภาษีอื่นซึ่งตนเองได้สร้างขึ้นโดยใช้ชื่อบุคคลอื่นเป็นเท็จ มีการกระทำอย่างเป็นขั้นตอนเพื่อมิให้ต้องเสียภาษีจากเงินได้ซึ่งตนได้รับมาจากการขายสินค้า และมีพฤติกรรมปกปิดหรือซ่อนเร้นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดโดยการโอนเงินจากบัญชีของร้านค้าไปยังบุคคลอื่น เพื่อมิให้กรมสรรพากรสามารถติดตามทรัพย์สินเพื่อคำนวณภาษีได้ อันเข้าลักษณะเป็นความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตรี ประกอบมาตรา ๓๗ ซึ่งบัญญัติให้เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน จึงขอให้ศาลแพ่งมีคำสั่งให้ทรัพย์สินที่เกี่ยวข้องกับการกระทำความผิดรวม ๑๒๙ รายการ ตกเป็นของแผ่นดินตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๕๑ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๕๘ มาตรา ๔๔

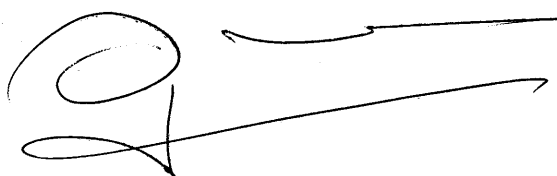
ผู้คัดค้านที่ ๑ กับพวก ได้แย้งว่า พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๓ มิได้ระบุถึงลักษณะความผิดมูลฐานตามที่ผู้ร้องกล่าวอ้าง แต่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตรี ให้ถือว่าความผิดดังกล่าวเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน การพิจารณาว่าผู้คัดค้านดังกล่าวมีพฤติการณ์หรือได้กระทำการอันมีลักษณะต้องตามความผิดมูลฐานหรือไม่ จำต้องมีการพิสูจน์เพื่อดำเนินการริบทรัพย์สิน ซึ่งหากไม่สามารถพิสูจน์ได้ ศาลต้องยกฟ้อง อีกทั้งประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตรี ยังเป็นบทบัญญัติที่มีผลกระทบต่อผู้สุจริตในการเสียภาษี เนื่องจากเป็นบทบัญญัติที่นำไปสู่การกำหนดมาตรการโทษทางอาญา เช่น การยึดอายัดทรัพย์สินชั่วคราว โดยให้อำนาจในการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ในการปราบปรามมากขึ้น ขัดต่อหลักกฎหมายทางอาญาโดยสิ้นเชิง เนื่องจากเพียงมีหลักฐานอันควรเชื่อก็เข้าข่ายว่าได้กระทำความผิดแล้ว โดยไม่ต้องพิสูจน์เจตนาองค์ประกอบภายนอก องค์ประกอบภายในของความผิด ซึ่งเป็นการกระทำที่ไม่ต้องตามกฎหมายที่มีโทษทางอาญา เป็นบทบัญญัติที่มีเงื่อนไขในการตรากฎหมายอันมีผลให้เกิดการจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ เป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมด้วยเหตุแห่งสถานะของบุคคลหรือทางเศรษฐกิจหรือสังคม และขัดต่อหลักศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๗ อีกทั้งการให้ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดินเป็นการริบทรัพย์สินซึ่งเป็นโทษทางอาญาประเภทหนึ่งตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๑๘ ย่อมอยู่ภายใต้บทบัญญัติของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๙ การใช้ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตรี ที่มีโทษทางอาญามาลงโทษแก่บุคคลย้อนหลังมาบังคับคดีนี้ให้เป็นโทษหรือเป็นผลร้ายแก่ผู้เสียภาษีอากรกับการกระทำที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ประกาศใช้กฎหมายจะกระทำมิได้ เป็นการละเมิดศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตรี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๗

พิจารณาแล้ว เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตรี วรรคหนึ่ง ที่บัญญัติว่า “ความผิดตามมาตรา ๓๗ มาตรา ๓๗ ทวิ หรือมาตรา ๔๐/๔ ที่ผู้กระทำความผิดเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากร และเป็นความผิดที่เกี่ยวกับจำนวนภาษีอากรที่หลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกงตั้งแต่สิบล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป หรือจำนวนภาษีอากรที่ขอคืนโดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน ตั้งแต่สองล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป และผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรดังกล่าวได้กระทำในลักษณะที่เป็นกระบวนการหรือเป็นเครือข่าย โดยสร้างธุรกรรมอันเป็นเท็จหรือปกปิดเงินได้พึงประเมินหรือรายได้ เพื่อหลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกงภาษีอากรและมีพฤติกรรมปกปิดหรือซ่อนเร้นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดเพื่อมิให้ติดตามทรัพย์สินนั้นได้ ให้ถือว่าความผิดดังกล่าวเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน เมื่ออธิบดีโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการพิจารณากลับกรองความผิดทางภาษีอากรที่เข้าข่ายความผิดมูลฐานส่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องให้สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินแล้ว ให้ดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินต่อไป” และวรรคสอง บัญญัติว่า “คณะกรรมการตามวรรคหนึ่งประกอบด้วยอธิบดี รองอธิบดีและที่ปรึกษากรมสรรพากรทุกคน” นั้น มีเหตุผลในการประกาศใช้ว่า “เนื่องจากประเทศไทยในฐานะสมาชิกผู้ร่วมก่อตั้ง Asia Pacific Group on Money Laundering (APG) มีเหตุผลความจำเป็นที่จะต้องปฏิบัติตามข้อบังคับ (Terms of References) ที่กำหนดให้ประเทศสมาชิกต้องปฏิบัติตามคำแนะนำของ Financial Action Task Force (FATF) ในการกำหนดให้อาชญากรรมเกี่ยวกับภาษีอากรที่มีลักษณะร้ายแรงเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน และเพื่อให้เป็นไปตามเหตุผลดังกล่าว อีกทั้งเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการปราบปรามการหลีกเลี่ยงและการฉ้อโกงภาษีอากร สมควรกำหนดให้การกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีอากรและการฉ้อโกงภาษีอากรที่มีลักษณะเป็นอาชญากรรมร้ายแรง เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ...” โดยที่ปกติอำนาจในการยึดอายัดทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากร อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดเสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรได้ทั่วราชอาณาจักร เพื่อให้ได้รับชำระภาษีอากรค้างโดยมิต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง อำนาจดังกล่าวอธิบดีจะมอบให้รองอธิบดีหรือสรรพากรเขตก็ได้ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒ วรรคสอง แต่ในการยึดหรืออายัดทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตรี นอกจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากร จะได้กระทำความผิดตามมาตรา ๓๗ มาตรา ๓๗ ทวิ หรือมาตรา ๔๐/๔ ด้วยแล้ว จะต้องเป็นการกระทำความผิดที่เกี่ยวกับจำนวนภาษีอากรที่หลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกงตั้งแต่สิบล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป หรือจำนวนภาษีอากรที่ขอคืนโดยความเท็จ

โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน ตั้งแต่สองล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป อีกทั้งมีการกระทำในลักษณะที่เป็นกระบวนการหรือเป็นเครือข่าย โดยสร้างธุรกรรมอันเป็นเท็จหรือปกปิดเงินได้พึงประเมินหรือรายได้ เพื่อหลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกงภาษีอากรและมีพฤติกรรมปกปิดหรือซ่อนเร้นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดเพื่อมิให้ติดตามทรัพย์สินนั้นได้ จึงจะถือว่าเป็นการกระทำความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ซึ่งเมื่ออธิบดีโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการพิจารณาถ่วงน้ำหนักความผิดทางภาษีอากรที่เข้าข่ายความผิดมูลฐานได้ส่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องให้สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินแล้ว ให้ดำเนินการตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ต่อไป ซึ่งตามพระราชบัญญัติดังกล่าว หมวด ๖ มาตรา ๕๙ บัญญัติว่า “การดำเนินการทางศาลตามหมวดนี้ ให้ยื่นต่อศาลแพ่งและให้นำประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม” ดังนั้น การดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดทั้ง ๒๑ ความผิดมูลฐาน ตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๓ และประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตรี เป็นมาตรการทางแพ่ง แม้พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ มีมาตรการทางอาญาสำหรับดำเนินคดีต่อบุคคล และมาตรการทางแพ่งสำหรับดำเนินคดีต่อทรัพย์สิน โดยในทางอาญาพระราชบัญญัติดังกล่าวกำหนดความผิดที่จะลงโทษจำคุก ปรับ หรือทั้งจำทั้งปรับ ตามที่บัญญัติไว้ในหมวด ๑ บททั่วไป เช่น ความผิดฐานฟอกเงินตามมาตรา ๕ และความผิดฐานสมคบกันฟอกเงินตามมาตรา ๙ ส่วนมาตรการทางแพ่งที่ดำเนินคดีต่อทรัพย์สินให้ยึดหรืออายัดไว้ และให้ทรัพย์สินนั้นตกเป็นของแผ่นดิน เป็นการดำเนินการที่เป็นคนละส่วนกับการดำเนินการทางอาญาต่อบุคคล โดยมาตรการนี้เป็นมาตรการพิเศษที่มีลักษณะเฉพาะที่รัฐกำหนดให้ใช้การดำเนินการทางแพ่งต่อทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดอันเป็นความผิดมูลฐานตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๓ หรือความผิดมูลฐานตามกฎหมายเฉพาะอื่น ๆ หากใช้เป็นมาตรการทางอาญาดังที่ผู้คัดค้านที่ ๑ กับพวก ได้แย้งไว้แต่ประการใดไม่นอกจากนี้พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ยังได้กำหนดให้มีมาตรการคุ้มครองบุคคลที่เป็นเจ้าของทรัพย์สินดังกล่าวที่ได้มาโดยสุจริตและเสียค่าตอบแทน สามารถจะพิสูจน์การได้มาโดยชอบของทรัพย์สินนั้นต่อศาลแพ่งตามมาตรา ๕๐ อีกทั้งมีมาตรการเยียวยาโดยศาลแพ่งอาจมีคำสั่งคุ้มครองสิทธิของผู้รับประโยชน์ตามมาตรา ๕๒ วรรคหนึ่ง หรือการคืนทรัพย์สินก่อนศาลแพ่งมีคำสั่งหรือภายหลังศาลแพ่งมีคำสั่งรับทรัพย์สินแล้วแต่กรณีตามมาตรา ๕๓ อันเป็นการคุ้มครองสิทธิในทรัพย์สินของบุคคลที่ได้มาโดยชอบด้วยกฎหมาย และให้เจ้าของทรัพย์สินหรือผู้รับประโยชน์สามารถพิสูจน์ความบริสุทธิ์ของที่มาแห่งทรัพย์สินได้ อันแสดงให้เห็นถึงการกำหนดมาตรการทางกฎหมายที่เป็นธรรม

เพื่อที่จะรักษาดุลยภาพระหว่างการปราบปรามอาชญากรรมบางประเภทที่มีความร้ายแรงเพื่อคุ้มครองประโยชน์สาธารณะกับการคุ้มครองสิทธิในทรัพย์สินของบุคคลจากการใช้มาตรการดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สินให้ตกเป็นของแผ่นดิน จึงไม่ขัดต่อหลักนิติธรรมเพราะการมีคำสั่งใด ๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินกระทำโดยองค์กรศาล (ศาลแพ่ง) ซึ่งเป็นองค์กรที่ใช้อำนาจตุลาการ โดยตรวจสอบและถ่วงดุลการปฏิบัติหน้าที่ของพนักงานเจ้าหน้าที่ในการดำเนินคดีต่อทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด และคู่ความมีสิทธิในการต่อสู้คดีได้อย่างเต็มที่ แม้จะเป็นการจำกัดสิทธิในทรัพย์สินของบุคคลอยู่บ้าง แต่เป็นการจำกัดสิทธิในทรัพย์สินของบุคคลอย่างสมเหตุสมผลพอเหมาะพอควรตามความจำเป็น และมีความสมดุลระหว่างประโยชน์สาธารณะหรือส่วนรวมกับสิทธิของบุคคลที่ถูกจำกัดโดยได้ระบุเหตุผลความจำเป็นในการจำกัดสิทธิไว้แล้ว จึงไม่เป็นการเพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิของบุคคลเกินสมควรแก่เหตุ และไม่มีข้อที่ปรากฏให้เห็นได้ว่าการดำเนินการให้ทรัพย์สินเกี่ยวกับการกระทำความผิดตกเป็นของแผ่นดินจะกระทบต่อศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์แต่อย่างใด อีกทั้งบทบัญญัติดังกล่าวมีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไป ไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง จึงไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ ซึ่งศาลรัฐธรรมนูญได้วินิจฉัยไว้แล้วในคำวินิจฉัยศาลรัฐธรรมนูญที่ ๘/๒๕๖๑ ดังนั้น การดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตี จึงไม่ขัดต่อหลักนิติธรรม ไม่เพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลเกินสมควรแก่เหตุ มีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไป ไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง และไม่กระทบต่อศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ของบุคคล ไม่ขัดต่อความเสมอภาคในกฎหมาย ไม่เป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรม และไม่ขัดต่อสิทธิในทรัพย์สิน ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ วรรคหนึ่งและวรรคสาม มาตรา ๒๙ วรรคหนึ่งและวรรคสอง และมาตรา ๓๗ วรรคหนึ่งและวรรคสอง แต่อย่างใด

จึงมีความเห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตี ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ วรรคหนึ่งและวรรคสาม มาตรา ๒๙ วรรคหนึ่งและวรรคสอง และมาตรา ๓๗ วรรคหนึ่งและวรรคสอง



(นายอุดม สิทธิวิรัชธรรม)

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ