

ความเห็นส่วนตัว  
ของ นายจิรนิติ หะวานนท์ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

คำวินิจฉัยที่ ๘/๒๕๖๔

เรื่องพิจารณาที่ ๗/๒๕๖๓

วันที่ ๒ เดือน มิถุนายน พุทธศักราช ๒๕๖๔

ระหว่าง ศาลแพ่ง ผู้ร้อง  
- ผู้ถูกร้อง

ประเด็นวินิจฉัย

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตรี ชัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗  
วรรคหนึ่งและวรรคสาม มาตรา ๒๙ วรรคหนึ่งและวรรคสอง และมาตรา ๓๗ วรรคหนึ่งและวรรคสอง  
หรือไม่

ความเห็น

คดีนี้ ศาลแพ่งยื่นคำร้องขอให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตรี  
ชัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญหรือไม่ ข้อเท็จจริงฟังได้ว่า พนักงานอัยการยื่นคำร้องต่อศาลแพ่ง ขอให้ศาล  
มีคำสั่งให้ทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดของผู้คัดค้านตกเป็นของแผ่นดินตามประมวลรัษฎากร  
มาตรา ๓๗ ตรี และพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ โดยกล่าวหาว่า  
ผู้คัดค้านประกอบการขายสินค้าแต่ไม่ได้จดทะเบียนเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และยื่นแบบแสดงรายการ  
เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไม่ครบตามจำนวนรายได้ที่แท้จริง สำหรับปีภาษี ๒๕๕๔ ถึงปีภาษี ๒๕๕๙  
เข้าลักษณะเป็นการกระทำโดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน  
หลีกเลี่ยงภาษีอากรตามลักษณะ ๒ อันเป็นความผิดอาญาตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ (๒)  
จำนวนภาษีอากรที่หลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกง ตั้งแต่สิบล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป

เห็นว่า รัฐธรรมนูญรับรองสิทธิในทรัพย์สินของบุคคลไว้ตามมาตรา ๓๗ สิทธิดังกล่าวเป็นสิทธิ  
ขั้นพื้นฐานที่บุคคลได้รับความคุ้มครองตามกฎหมาย การจำกัดสิทธิของบุคคลจะกระทำได้โดยบทบัญญัติ  
แห่งกฎหมายเท่านั้น และจะต้องไม่เป็นการเพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลเกินสมควร

แก่เหตุตามมาตรา ๒๖ นอกจากการจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพตามกฎหมายของบุคคลแล้ว การกระทบสิทธิหรือเสรีภาพถึงขนาดล่วงละเมิดสิทธิของบุคคลจะกระทำได้โดยอำนาจตุลาการซึ่งเป็นหนึ่งในอำนาจอธิปไตย

พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ เป็นกฎหมายที่มีบทบัญญัติจำกัดสิทธิและเสรีภาพรวมถึงละเมิดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคล โดยมีเจตนารมณ์เพื่อต้องการตัดการใช้เงินหรือทรัพย์สินซึ่งใช้เป็นเครื่องมือในการกระทำความผิด สำหรับการกระทำเป็นเครือข่ายหรือกระบวนการซึ่งเป็นการยากที่กระบวนการยุติธรรมปกติจะสามารถดำเนินการกับผู้กระทำความผิดได้ กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจึงให้เจ้าหน้าที่รัฐมีอำนาจกึ่งตุลาการที่สามารถดำเนินการจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคล นอกจากจะผลักระงับการพิสูจน์ให้กับบุคคลผู้ถูกกล่าวหาแล้ว ยังให้เจ้าหน้าที่รัฐมีอำนาจก้าวล่วงเข้าไปดำเนินการกระทบสิทธิหรือเสรีภาพสิทธิเกี่ยวกับทรัพย์สินของบุคคลอันเป็นสิทธิขั้นพื้นฐานที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้ ทั้งนี้ กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจะใช้สำหรับการกระทำความผิดที่มีลักษณะร้ายแรง โดยบัญญัติเป็นความผิดมูลฐานไว้ตามมาตรา ๓ ซึ่งมิได้บัญญัติให้รวมถึงความผิดตามที่บัญญัติไว้ในกฎหมายอื่นด้วย แสดงว่ากฎหมายมีเจตนารมณ์ที่จะไม่ให้กฎหมายอื่นกำหนดให้เป็นความผิดมูลฐาน อันมีลักษณะนำความผิดอื่นมาฝากไว้เพื่อใช้อำนาจตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน

การให้เจ้าหน้าที่รัฐมีอำนาจก้าวล่วงในการดำเนินการกระทบสิทธิหรือเสรีภาพขั้นพื้นฐานของบุคคล ต้องเป็นกรณีที่มีความจำเป็น ที่อำนาจหน้าที่ของเจ้าหน้าที่รัฐตามกระบวนการยุติธรรมตามปกติไม่สามารถดำเนินการกับผู้กระทำความผิดได้ มิใช่กรณีที่เจ้าหน้าที่ปฏิบัติหน้าที่ไม่เต็มความสามารถหรือย่อหย่อน แล้วผลักระงับให้กับบุคคลผู้ถูกกล่าวหาว่ากระทำความผิด ทั้ง ๆ ที่กระบวนการยุติธรรมตามปกติให้อำนาจเจ้าหน้าที่รัฐในการสืบสวนสอบสวนไว้อย่างเพียงพอเพื่อให้ได้พยานหลักฐานในการดำเนินคดีกับผู้กระทำความผิด โดยให้มีอำนาจดำเนินการจับกุม คุมขัง ตรวจค้น ยึดอายัดทรัพย์สิน ได้อยู่แล้ว

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตี๋ บัญญัติให้ความผิดตามมาตรา ๓๗ มาตรา ๓๗ ทวิ และมาตรา ๔๐/๔ เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ความผิดดังกล่าวเป็นความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยง หนีโงงภาษีอากร ซึ่งกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินบัญญัติความผิดที่เกี่ยวกับภาษีอากรไว้ตามมาตรา ๓ (๗) คือ ความผิดเกี่ยวกับการลักลอบหนีศุลกากรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ลักษณะของการกระทำความผิดดังกล่าวเป็นการลักลอบนำสินค้าจากต่างประเทศเข้าในราชอาณาจักรโดยไม่ผ่านช่องทางปกติยอมเป็นความผิด

ร้ายแรง ยากต่อการที่เจ้าหน้าที่จะแสวงหาพยานหลักฐานได้ และผู้กระทำผิดสามารถนำเงินหรือทรัพย์สินที่ได้จากการลักลอบหนีศุลกากรไปใช้ในการกระทำความผิดอย่างเดียวกันนี้อีก ทั้งนี้ ความผิดมูลฐานเกี่ยวกับภาษีศุลกากรดังกล่าว ไม่รวมถึงความผิดฐานสำแดงเท็จซึ่งผู้นำสินค้าจากต่างประเทศเข้ามาในราชอาณาจักร จะสำแดงสินค้าและเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ผ่านพิธีการตรวจทางศุลกากรต่อเจ้าหน้าที่ตามช่องทางปกติ ซึ่งกฎหมายให้เจ้าหน้าที่มีอำนาจตรวจสอบความถูกต้องในการนำสินค้าเข้าในราชอาณาจักรได้อย่างเต็มที่ จนเป็นที่พอใจของเจ้าหน้าที่ว่า เป็นการนำเข้าโดยถูกต้องและจัดเก็บภาษีศุลกากรได้ถูกต้อง

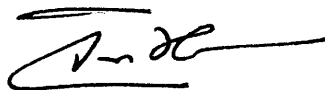
ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตี ๖ บัญญัติให้ความผิดมาตรา ๓๗ มาตรา ๓๗ ทวิ และมาตรา ๙๐/๔ ซึ่งเป็นความผิดสำหรับภาษีทุกประเภททุกลักษณะ ไม่ว่าจะเป็นการหลบเลี่ยงไม่แสดงรายการเสียภาษี หรือยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีไม่ถูกต้อง รวมทั้งการขอคืนเงินภาษีอากร ที่มีจำนวนตั้งแต่สิบล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป หรือจำนวนภาษีที่ขอคืนโดยความเท็จมีจำนวนตั้งแต่สองล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป โดยกระทำในลักษณะเป็นกระบวนการหรือเป็นเครือข่าย และมีพฤติกรรมปิดบังซ่อนเร้นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิด ให้ถือเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน เมื่ออธิบดีโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการพิจารณากลับกรองความผิดทางภาษีอากรที่เข้าข่ายความผิดมูลฐาน จึงมีประเด็นที่ต้องพิจารณาว่า บทบัญญัติดังกล่าว เป็นการเพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลเกินสมควรแก่ความจำเป็นหรือไม่ และเป็นการเลือกปฏิบัติหรือไม่

เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒ และมาตรา ๑๒ ตี ๖ ให้อำนาจเจ้าหน้าที่ในการตรวจสอบและติดตามเรียกเก็บภาษีอากรไว้อย่างครอบคลุม โดยนอกจากจะให้อำนาจเจ้าหน้าที่ในการเรียกบุคคลมาให้ถ้อยคำ สั่งให้นำบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานใด ๆ มาตรวจสอบ และมีอำนาจตรวจค้นหรือยึดบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานอื่น ๆ ได้แล้ว ยังให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจยึดทรัพย์สินและขายทอดตลาดทรัพย์สินซึ่งเป็นอำนาจกึ่งตุลาการได้อีกด้วย อำนาจของกรมสรรพากรจึงครอบคลุมเพียงพอที่จะทำให้การตรวจสอบและติดตามเรียกเก็บภาษีอากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ

การจัดเก็บภาษีเงินได้ของบุคคลตามประมวลรัษฎากร เป็นการจัดเก็บจากเงินได้ของบุคคลที่มีเงินได้ทุกประเภทในปีภาษีที่ผ่านมา โดยผู้มีเงินได้ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีภายในกำหนดเวลาในปีถัดมา เช่น บุคคลธรรมดาต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้ตลอดทั้งปีภายในเดือนมีนาคมของปีถัดมา ซึ่งหมายถึงผู้มีเงินได้จะได้รับเงินจากการประกอบธุรกรรมหรืออาชีพหรือการอื่นใดมาก่อนการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษี ในขณะที่ยังไม่มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อ

เสียภาษี ความผิดฐานหลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกงภาษีจึงยังไม่อาจเกิดขึ้นได้ในขณะได้รับเงิน ทั้งนี้ ผู้มีเงินได้จะเป็นผู้กระทำผิดตามมาตรา ๓๗ ตรี เมื่อล่วงพ้นเวลาที่ได้รับเงินได้แล้ว กล่าวคือ ในขณะที่ผู้มีเงินได้หลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกงภาษีเงินได้ในปีภาษีที่ผ่านมา ผู้มีเงินได้ย่อมไม่ได้รับเงินหรือทรัพย์สินอื่นใดจากการกระทำผิด เงินได้ที่ผู้มีเงินได้ได้รับจากการประกอบธุรกรรมหรืออาชีพหรือการอื่นใดโดยสุจริตก็ยังคงเป็นของผู้มีเงินได้โดยชอบ กรมสรรพากรมีเพียงสิทธิเรียกร้องให้ผู้มีเงินได้ชำระภาษีหนี้อากรตามกฎหมาย ซึ่งอำนาจตามที่กำหนดไว้เพียงพอที่จะตรวจสอบและติดตามภาษีอากรค้างชำระได้ การกระทำผิดตามประมวลรัษฎากรจึงไม่ใช่กรณีร้ายแรงที่มีความจำเป็นที่จะต้องใช้อำนาจตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ที่จะต้องตัดวงจรการใช้เงินเพื่อไม่ให้นำไปใช้ในการกระทำผิดต่อไปตามเจตนารมณ์ของกฎหมาย การบัญญัติให้ความผิดตามมาตรา ๓๗ ตรี เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินจะมีผลทำให้ผู้มีเงินได้ตกอยู่ภายใต้มาตรการที่รุนแรงตามที่บัญญัติไว้ในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน เช่น การยับยั้งการทำธุรกรรม การยึดหรืออายัดทรัพย์สิน รวมถึงการจับกุมบุคคล และยังมีอำนาจร้องขอต่อศาลให้ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดินตามมาตรา ๓๔ มาตรา ๓๕ มาตรา ๓๖ มาตรา ๓๘/๑ มาตรา ๔๘ และมาตรา ๔๙ โดยผลักภาระการพิสูจน์นี้ให้กับผู้ถูกกล่าวหาที่จะต้องพิสูจน์การได้มาของทรัพย์สินซึ่งอาจได้มาเป็นระยะเวลาอันแล้ว และหากพิสูจน์ไม่ได้ยังอาจเป็นความผิดฐานฟอกเงินตามมาตรา ๕ ซึ่งรวมถึงบุคคลผู้รับโอนหรือครอบครองทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำผิดด้วย มาตรการดังกล่าวเป็นมาตรการที่ร้ายแรง การใช้อำนาจของเจ้าหน้าที่ย่อมกระทบต่อบุคคลที่สุจริตได้ จึงเป็นการเพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลเกินสมควรแก่เหตุ ให้ความรับผิดของบุคคลตามประมวลรัษฎากรแตกต่างจากความรับผิดของบุคคลตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร ทั้งที่เป็นกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรเหมือนกัน จึงเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลอื่นด้วย

อาศัยเหตุผลที่กล่าวข้างต้น จึงวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตรี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ วรรคหนึ่งและวรรคสาม มาตรา ๒๙ วรรคหนึ่งและวรรคสอง และมาตรา ๓๗ วรรคหนึ่งและวรรคสอง



(นายจिरินติ หะวานนท์)

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ