

ความเห็นส่วนตัว  
ของ นายบรรจงศักดิ์ วงศ์ปราชญ์ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

คำวินิจฉัยที่ ๘/๒๕๖๔

เรื่องพิจารณาที่ ๗/๒๕๖๓

วันที่ ๒ เดือน มิถุนายน พุทธศักราช ๒๕๖๔

ระหว่าง ศาลแพ่ง ผู้ร้อง  
- - ผู้ถูกร้อง

ศาลแพ่งส่งคำโต้แย้งของผู้คัดค้าน (นายสุระพงษ์ พิพัฒน์พัลลภ กับพวก รวม ๒๒ คน) ในคดีแพ่งหมายเลขดำที่ พ. ๘๔/๒๕๖๑ และ พ. ๑๕๘/๒๕๖๑ เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณา วินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๑๒ กรณีที่พนักงานอัยการยื่นคำร้องต่อศาลแพ่ง ขอให้ทรัพย์สิน ที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดของนายธงชัย โรจน์รุ่งรังสี กับพวก ตกเป็นของแผ่นดินตามประมวล รัชฎากร มาตรา ๓๗ เนื่องจากเป็นผู้ประกอบการขายสินค้าแต่ไม่ได้จดทะเบียนเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม และยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาไม่ครบถ้วนตามจำนวนรายได้ที่แท้จริง สำหรับ ปีภาษี ๒๕๕๔ ถึงปีภาษี ๒๕๕๙ เข้าลักษณะเป็นการกระทำโดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือ โดยวิธีการอื่นใดในทำนองเดียวกัน หลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรตามลักษณะ ๒ เป็นความผิดอาญาตามประมวลรัชฎากร มาตรา ๓๗ (๒) เจ้าพนักงานได้ประเมินเรียกเก็บภาษี ที่หลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกงตั้งแต่สิบล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป และเป็นการกระทำในลักษณะที่เป็นกระบวนกร หรือเป็นเครือข่ายโดยสร้างธุรกรรมอันเป็นเท็จหรือปกปิดเงินได้พึงประเมินหรือรายได้ เพื่อหลีกเลี่ยงหรือ ฉ้อโกงภาษีอากรด้วยการกระจายฐานเงินได้ที่ได้รับการประกอบกิจการขายสินค้าไปยังหน่วยภาษีอื่น ซึ่งตนเองได้สร้างขึ้นโดยใช้ชื่อบุคคลอื่นอันเป็นเท็จ มีการกระทำอย่างเป็นขั้นตอนเพื่อมิให้ต้องเสียภาษี จากเงินได้ซึ่งตนได้รับมาจากการขายสินค้า รวมทั้งมีพฤติกรรมปกปิดหรือซ่อนเร้นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการ กระทำความผิดโดยการโอนเงินจากบัญชีของร้านค้าไปยังบุคคลอื่นเพื่อมิให้กรมสรรพากรติดตามทรัพย์สินได้ ถือเป็นการปกปิดซ่อนเร้นจำนวนเงินได้พึงประเมินเพื่อมิให้เงินนั้นไปสู่กระบวนกรคำนวณภาษี

เข้าลักษณะเป็นความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตี ประกอบมาตรา ๓๗ ที่บัญญัติให้เป็น ความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ซึ่งคณะกรรมการธุรกรรม ตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ ได้ตรวจสอบธุรกรรมและ ทรัพย์สินของนายธงชัย โรจน์รุ่งรังสี กับพวก แล้วมีมติให้อายัดทรัพย์สินพร้อมดอกผลไว้ชั่วคราว ต่อมา เห็นว่าทรัพย์สินดังกล่าวเป็นทรัพย์สินเกี่ยวกับการกระทำความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตี ประกอบมาตรา ๓๗ จึงส่งเรื่องให้พนักงานอัยการยื่นคำร้องขอให้ศาลแพ่งมีคำสั่งให้ทรัพย์สินตกเป็นของ แผ่นดินตามพระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๔๙ วรรคหนึ่ง

ระหว่างการพิจารณาคดีของศาลแพ่ง ผู้คัดค้านที่ ๑ ถึงที่ ๙ ผู้คัดค้านที่ ๑๓ ถึงที่ ๒๕ โต้แย้งว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตี ให้อธิบายความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตี เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ส่งผลกระทบต่อผู้สุจริต ในการเสียภาษี เนื่องจากนำไปสู่การกำหนดมาตรการโทษทางอาญา เช่น การยึดอายัดทรัพย์สิน และขัดต่อหลักกฎหมายเนื่องจากเพียงมีหลักฐานอันควรเชื่อก็เข้าข่ายว่าได้กระทำความผิดแล้วโดยไม่ต้อง พิสูจน์เจตนา บทบัญญัติแห่งกฎหมายดังกล่าวขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ เนื่องจากเป็นการ ตรากฎหมายจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคล ขัดต่อหลักนิติธรรม เพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพ ของบุคคลเกินสมควรแก่เหตุ และกระทบต่อศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ และเป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ที่ให้อำนาจแก่เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรเป็นผู้พิจารณาว่าผู้คัดค้านเป็นผู้ต้องลักษณะความผิดมูลฐานทำให้ ถูกบังคับตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน เป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรม ด้วยเหตุแห่งสถานะของบุคคลหรือทางเศรษฐกิจหรือสังคม ขัดต่อหลักศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๗ นอกจากนี้ บทบัญญัติแห่งกฎหมายดังกล่าวเป็นข้อสันนิษฐาน ตามกฎหมาย โดยพนักงานอัยการไม่ต้องพิสูจน์ให้เห็นถึงการกระทำหรือเจตนาของผู้คัดค้านอย่างแท้จริง ทำให้ผู้คัดค้านถูกปิดปาก ทั้งที่ในคดีที่มีโทษทางอาญา โจทก์มีภาระการพิสูจน์ถึงการกระทำที่ครบ องค์ประกอบทั้งภายนอกและภายใน เนื่องจากการให้ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดินเป็นการริบทรัพย์สิน ซึ่งเป็นโทษทางอาญาตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๑๘ ย่อมอยู่ภายใต้บทบัญญัติของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๙ ประกอบกับการกระทำความผิดมูลฐานที่พิพาทในคดีนี้ มีการกล่าวอ้างเพื่อขอให้ศาลแพ่ง สั่งให้ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดินเกิดขึ้นก่อนวันที่พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๔๕) พ.ศ. ๒๕๖๐ มีผลใช้บังคับ ดังนั้น การนำประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตี ที่มีโทษ ทางอาญามาลงโทษแก่บุคคลย้อนหลังมาใช้บังคับแก่คดีนี้ จึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๙ อีกทั้งการใช้อำนาจตามกฎหมายยึดอายัดการทำนิติกรรมรวมถึงสิทธิต่าง ๆ ของผู้คัดค้านโดยยังมิได้ มีการพิสูจน์ ซึ่งการระงับการใช้สิทธิเสรีภาพของบุคคลดังกล่าวควรต้องมีกรอบระยะเวลาจำกัดและ

พอสมควรแก่กรณีเท่าที่จำเป็น เป็นการกระทบสิทธิและเสรีภาพในการใช้ทรัพย์สินของผู้คัดค้าน ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๗

ศาลแพ่งเห็นว่า ผู้คัดค้านโต้แย้งว่าประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตรี ชัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ และมาตรา ๓๗ ซึ่งศาลแพ่งจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมายดังกล่าวบังคับแก่คดี และยังไม่มีคำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินั้น จึงส่งคำโต้แย้งของผู้คัดค้านดังกล่าวต่อศาลรัฐธรรมนูญเพื่อพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๑๒ วรรคหนึ่ง และศาลรัฐธรรมนูญได้รับไว้พิจารณาวินิจฉัย

### บทบัญญัติแห่งกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

#### ๑. รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๖๐

**มาตรา ๒๖** การตรากฎหมายที่มีผลเป็นการจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลต้องเป็นไปตามเงื่อนไขที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ ในกรณีที่รัฐธรรมนูญมิได้บัญญัติเงื่อนไขไว้ กฎหมายดังกล่าวต้องไม่ขัดต่อหลักนิติธรรม ไม่เพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลเกินสมควรแก่เหตุ และจะกระทบต่อศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ของบุคคลมิได้ รวมทั้งต้องระบุเหตุผลความจำเป็นในการจำกัดสิทธิและเสรีภาพไว้ด้วย

กฎหมายตามวรรคหนึ่ง ต้องมีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไป ไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง

**มาตรา ๒๗** บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมาย มีสิทธิและเสรีภาพและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน

ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล ไม่ว่าด้วยเหตุความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ ความพิการ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาอบรม หรือความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญหรือเหตุอื่นใด จะกระทำมิได้

ฯลฯ

ฯลฯ

**มาตรา ๒๘** บุคคลไม่ต้องรับโทษอาญา เว้นแต่ได้กระทำการอันกฎหมายที่ใช้อยู่ในเวลาที่กระทำนั้นบัญญัติเป็นความผิดและกำหนดโทษไว้ และโทษที่จะลงแก่บุคคลนั้นจะหนักกว่าโทษที่บัญญัติไว้ในกฎหมายที่ใช้อยู่ในเวลาที่กระทำความผิดมิได้

ในคดีอาญา ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ต้องหาหรือจำเลยไม่มีความผิด และก่อนมีคำพิพากษาอันถึงที่สุดแสดงว่าบุคคลใดได้กระทำความผิด จะปฏิบัติต่อบุคคลนั้นเสมือนเป็นผู้กระทำความผิดมิได้

ฯลฯ

ฯลฯ

**มาตรา ๓๗** บุคคลย่อมมีสิทธิในทรัพย์สินและการสืบมรดก

ขอบเขตแห่งสิทธิและการจำกัดสิทธิเช่นว่านี้ ให้เป็นไปตามที่กฎหมายบัญญัติ

ฯลฯ

ฯลฯ

**มาตรา ๒๑๒** ในการที่ศาลจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมายบังคับแก่คดีใด ถ้าศาลเห็นเองหรือ คู่ความโต้แย้งพร้อมด้วยเหตุผลว่าบทบัญญัติแห่งกฎหมายนั้นต้องด้วยมาตรา ๕ และยังไม่มีคำวินิจฉัย ของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินั้น ให้ศาลส่งความเห็นเช่นว่านั้นต่อศาลรัฐธรรมนูญเพื่อ วินิจฉัย ในระหว่างนั้น ให้ศาลดำเนินการพิจารณาต่อไปได้แต่ให้รอการพิพากษาคดีไว้ชั่วคราวจนกว่าจะมี คำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญ

ฯลฯ

ฯลฯ

## ๒. ประมวลรัษฎากร

**มาตรา ๓๗** ผู้ใดกระทำการดังต่อไปนี้ ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปีและ ปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท

(๑) โดยเจตนาแจ้งข้อความเท็จ หรือให้ถ้อยคำเท็จ หรือตอบคำถามด้วยถ้อยคำอันเป็นเท็จ หรือนำพยานหลักฐานเท็จมาแสดง เพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรหรือเพื่อขอลดภาษีอากรตามลักษณะนี้ หรือ

(๒) โดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน หลีกเลี่ยงหรือ พยายามหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากรหรือขอลดภาษีอากรตามลักษณะนี้

**มาตรา ๓๗ ทวิ** ผู้ใดโดยเจตนาไม่ยื่นรายการที่ต้องยื่นตามลักษณะนี้ เพื่อหลีกเลี่ยงการเสีย ภาษีอากร ต้องระวางโทษจำคุกไม่เกินหนึ่งปี หรือปรับไม่เกินสองแสนบาท หรือทั้งจำทั้งปรับ

**มาตรา ๓๗ ตริ** ความผิดตามมาตรา ๓๗ มาตรา ๓๗ ทวิ หรือมาตรา ๔๐/๔ ที่ผู้กระทำ ความผิดเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากร และเป็นความผิดที่เกี่ยวกับจำนวนภาษีอากรที่ หลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกงตั้งแต่สิบล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป หรือจำนวนภาษีอากรที่ขอคืนโดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน ตั้งแต่สองล้านบาทต่อปีภาษีขึ้นไป และผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรดังกล่าวได้กระทำในลักษณะที่เป็นกระบวนกรหรือเป็น เครือข่าย โดยสร้างธุรกรรมอันเป็นเท็จหรือปกปิดเงินได้พึงประเมินหรือรายได้ เพื่อหลีกเลี่ยงหรือฉ้อโกง ภาษีอากร และมีพฤติกรรมปกปิดหรือซ่อนเร้นทรัพย์สินที่เกี่ยวกับการกระทำความผิดเพื่อมิให้ติดตาม ทรัพย์สินนั้นได้ ให้ถือว่าความผิดดังกล่าวเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกัน และปราบปรามการฟอกเงิน เมื่ออธิบดีโดยความเห็นชอบของคณะกรรมการพิจารณากลับกรองความผิด

ทางภาษีอากรที่เข้าข่ายความผิดมูลฐานส่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องให้สำนักงานป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินแล้ว ให้ดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงินต่อไป

คณะกรรมการตามวรรคหนึ่งประกอบด้วยอธิบดี รองอธิบดีและที่ปรึกษากรมสรรพากรทุกคน

**มาตรา ๙๐/๔** บุคคลดังต่อไปนี้ฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติที่ระบุไว้ ต้องระวางโทษจำคุกตั้งแต่สามเดือนถึงเจ็ดปี และปรับตั้งแต่สองพันบาทถึงสองแสนบาท

(๑) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิที่จะออกเอกสารดังกล่าวตามมาตรา ๘๖ วรรคสอง หรือมาตรา ๘๖/๑

(๒) ตัวแทนผู้ประกอบการจดทะเบียนที่อยู่นอกราชอาณาจักรโดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ออกใบกำกับภาษีโดยไม่มีสิทธิตามมาตรา ๘๖/๒ วรรคหนึ่ง

(๓) ผู้ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้โดยไม่มีสิทธิจะออกเอกสารดังกล่าวตามมาตรา ๘๖/๑๓

(๔) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ลงรายการหรือลงรายการเป็นเท็จในรายงานตามมาตรา ๘๗ หรือตามที่อธิบดีกำหนดตามมาตรา ๘๗/๑

(๕) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่ออกใบกำกับภาษี ใบเพิ่มหนี้ หรือใบลดหนี้ หรือใบแทนเอกสารดังกล่าว

(๖) ผู้ประกอบการจดทะเบียนโดยเจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่มหรือขอคืนภาษีมูลค่าเพิ่ม กระทำการใด ๆ โดยความเท็จ โดยฉ้อโกงหรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใดทำนองเดียวกัน

(๗) ผู้ประกอบการโดยเจตนา นำใบกำกับภาษีปลอมหรือใบกำกับภาษีที่ออกโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไปใช้ในการเครดิตภาษี

**๓. พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒**

**มาตรา ๓** ในพระราชบัญญัตินี้

"ความผิดมูลฐาน" หมายความว่า

(๑) ความผิดเกี่ยวกับยาเสพติดตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามยาเสพติด หรือกฎหมายว่าด้วยมาตรการในการปราบปรามผู้กระทำความผิดเกี่ยวกับยาเสพติด

(๒) ความผิดเกี่ยวกับการค้ำมนุษย์ตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการค้ามนุษย์ หรือความผิดตามประมวลกฎหมายอาญาในความผิดเกี่ยวกับเพศ เฉพาะที่เกี่ยวกับการเป็นธุระจัดหา ล่อไป พาไป หรือรับไว้เพื่อการอนาจารซึ่งชายหรือหญิง เพื่อสนองความใคร่ของผู้อื่น หรือความผิดฐาน

พรากเด็กและผู้เยาว์ เฉพาะที่เกี่ยวกับการกระทำเพื่อหากำไรหรือเพื่ออนาจาร หรือโดยทุจริต ชื่อ จำหน่าย หรือรับตัวเด็กหรือผู้เยาว์ซึ่งถูกพรากนั้น หรือความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการค้าประเวณี เฉพาะที่เกี่ยวกับการเป็นธุระจัดหา ล่อไปหรือชักพาไปเพื่อให้บุคคลนั้นกระทำการค้าประเวณี หรือที่เกี่ยวกับการเป็นเจ้าของกิจการการค้าประเวณี ผู้ดูแลหรือผู้จัดการกิจการค้าประเวณี หรือสถานการค้าประเวณี หรือเป็นผู้ควบคุมผู้กระทำการค้าประเวณีในสถานการค้าประเวณี

(๓) ความผิดเกี่ยวกับการฉ้อโกงประชาชนตามประมวลกฎหมายอาญาหรือความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการกู้ยืมเงินที่เป็นการฉ้อโกงประชาชน

(๔) ความผิดเกี่ยวกับการยกยอกหรือฉ้อโกงหรือประทุษร้ายต่อทรัพย์หรือกระทำโดยทุจริตตามกฎหมายว่าด้วยธุรกิจสถาบันการเงิน หรือกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ซึ่งกระทำโดยกรรมการ หรือผู้จัดการ หรือบุคคลใด ซึ่งรับผิดชอบหรือมีประโยชน์เกี่ยวข้องในการดำเนินงานของสถาบันการเงินนั้น

(๕) ความผิดต่อตำแหน่งหน้าที่ราชการ หรือความผิดต่อตำแหน่งหน้าที่ในการยุติธรรมตามประมวลกฎหมายอาญา ความผิดตามกฎหมายว่าด้วยความผิดของพนักงานในองค์การหรือหน่วยงานของรัฐ หรือความผิดต่อตำแหน่งหน้าที่หรือทุจริตต่อหน้าที่ตามกฎหมายอื่น

(๖) ความผิดเกี่ยวกับการกรรโชก หรือริดเอาทรัพย์ที่กระทำโดยอ้างอำนาจอั้งยี่ หรือช่องโจรตามประมวลกฎหมายอาญา

(๗) ความผิดเกี่ยวกับการลักลอบหนีศุลกากรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร

(๘) ความผิดเกี่ยวกับการก่อการร้ายตามประมวลกฎหมายอาญา

(๙) ความผิดเกี่ยวกับการพนันตามกฎหมายว่าด้วยการพนัน เฉพาะความผิดเกี่ยวกับการเป็นผู้จัดให้มีการเล่นการพนันโดยไม่ได้รับอนุญาตโดยมีวงเงินในการกระทำผิดรวมกันมีมูลค่าตั้งแต่ห้าล้านบาทขึ้นไป หรือเป็นการจัดให้มีการเล่นการพนันทางสื่ออิเล็กทรอนิกส์

(๑๐) ความผิดเกี่ยวกับการเป็นสมาชิกอั้งยี่ตามประมวลกฎหมายอาญา หรือการมีส่วนร่วมในองค์การอาชญากรรมที่มีกฎหมายกำหนดเป็นความผิด

(๑๑) ความผิดเกี่ยวกับการรับของโจรตามประมวลกฎหมายอาญา เฉพาะที่เกี่ยวกับการช่วยจำหน่าย ชื่อ รับจํานำ หรือรับไว้ด้วยประการใดซึ่งทรัพย์ที่ได้มาโดยการกระทำผิดอันมีลักษณะเป็นการค้า

(๑๒) ความผิดเกี่ยวกับการปลอมหรือการแปลงเงินตรา ดวงตรา แสตมป์ และตั๋วตามประมวลกฎหมายอาญาอันมีลักษณะเป็นการค้า

(๑๓) ความผิดเกี่ยวกับการค้าตามประมวลกฎหมายอาญาเฉพาะที่เกี่ยวกับการปลอม หรือการละเมิดทรัพย์สินทางปัญญาของสินค้า หรือความผิดตามกฎหมายที่เกี่ยวกับการคุ้มครองทรัพย์สินทางปัญญาอันมีลักษณะเป็นการค้า

(๑๔) ความผิดเกี่ยวกับการปลอมเอกสารสิทธิ บัตรอิเล็กทรอนิกส์ หรือหนังสือเดินทางตามประมวลกฎหมายอาญาอันมีลักษณะเป็นปกติธุระหรือเพื่อการค้า

(๑๕) ความผิดเกี่ยวกับทรัพยากรธรรมชาติหรือสิ่งแวดล้อม โดยการใช้ ยึดถือ หรือครอบครองทรัพยากรธรรมชาติหรือกระบวนการแสวงหาประโยชน์จากทรัพยากรธรรมชาติโดยมิชอบด้วยกฎหมายอันมีลักษณะเป็นการค้า

(๑๖) ความผิดเกี่ยวกับการประทุษร้ายต่อชีวิตหรือร่างกายจนเป็นเหตุให้เกิดอันตรายสาหัสตามประมวลกฎหมายอาญา เพื่อให้ได้ประโยชน์ซึ่งทรัพย์สิน

(๑๗) ความผิดเกี่ยวกับการหน่วงเหนี่ยวหรือกักขังผู้อื่นตามประมวลกฎหมายอาญาเฉพาะกรณีเพื่อเรียกหรือรับผลประโยชน์หรือเพื่อต่อรองให้ได้รับผลประโยชน์อย่างใดอย่างหนึ่ง

(๑๘) ความผิดเกี่ยวกับการลักทรัพย์ กรรโชก รีดเอาทรัพย์ ชิงทรัพย์ ปล้นทรัพย์ ฉ้อโกง หรือยักยอก ตามประมวลกฎหมายอาญาอันมีลักษณะเป็นปกติธุระ

(๑๙) ความผิดเกี่ยวกับการกระทำความผิดเป็นโจรสลัดตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการกระทำความผิดเป็นโจรสลัด

(๒๐) ความผิดเกี่ยวกับการกระทำความผิดไม่เป็นธรรมเกี่ยวกับการซื้อขายหลักทรัพย์ตามกฎหมายว่าด้วยหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือความผิดเกี่ยวกับการกระทำความผิดไม่เป็นธรรมเกี่ยวกับสัญญาซื้อขายล่วงหน้าตามกฎหมายว่าด้วยสัญญาซื้อขายล่วงหน้า หรือความผิดเกี่ยวกับการกระทำความผิดไม่เป็นธรรมที่มีผลกระทบต่อราคาการซื้อขายสินค้าเกษตรล่วงหน้าหรือเกี่ยวกับการใช้ข้อมูลภายในตามกฎหมายว่าด้วยการซื้อขายสินค้าเกษตรล่วงหน้า

(๒๑) ความผิดตามกฎหมายว่าด้วยอาวุธปืน เครื่องกระสุนปืน วัตถุระเบิด ดอกไม้เพลิงและสิ่งเทียมอาวุธปืน เฉพาะที่เป็นการค้าอาวุธปืน เครื่องกระสุนปืน และวัตถุระเบิด และความผิดตามกฎหมายว่าด้วยการควบคุมยุทธภัณฑ์เฉพาะที่เป็นการค้ายุทธภัณฑ์เพื่อนำไปใช้ในการก่อการร้าย การรบหรือการสงคราม

ความผิดมูลฐานตามวรรคหนึ่ง ให้หมายความรวมถึงการกระทำความผิดอาญานอกราชอาณาจักรซึ่งหากการกระทำความผิดนั้นได้กระทำลงในราชอาณาจักรจะเป็นความผิดมูลฐานด้วย

## ประเด็นวินิจฉัย

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

## ความเห็น

พิเคราะห์แล้วเห็นว่า ประเทศไทยมีปัญหาเกี่ยวกับอาชญากรรมที่เกี่ยวข้องกับการภาษีอากรที่มี  
การกระทำในลักษณะฉ้อโกงหรือใช้อุบายหลอกลวง จงใจหลีกเลี่ยงการเสียภาษีโดยมีการทำกันเป็น  
กระบวนการหรือเป็นเครือข่าย ทั้งยังมีการปกปิดซ่อนเร้นทรัพย์สินที่หลบเลี่ยงหรือได้มาจากการกระทำ  
อาชญากรรมเกี่ยวกับภาษีดังกล่าว จนก่อให้เกิดความเสียหายแก่ระบบภาษีและการเงินการคลังของ  
ประเทศ การกระทำในลักษณะดังกล่าวจึงเข้าลักษณะเป็นอาชญากรรมทางเศรษฐกิจ ดังจะเห็นได้จาก  
การที่พระราชบัญญัติป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๓ (๗) ได้กำหนดให้  
ความผิดเกี่ยวกับการลักลอบหนีศุลกากรตามกฎหมายว่าด้วยศุลกากร เป็นความผิดมูลฐานหนึ่ง  
ในกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน แต่ยังมีได้มีการกำหนดให้การกระทำ  
อาชญากรรมที่เกี่ยวกับภาษีที่มีลักษณะทำเป็นกระบวนการหรือเป็นเครือข่าย จนทำให้เกิดความเสียหาย  
แก่ประเทศอย่างร้ายแรงดังกล่าวเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปราม  
การฟอกเงิน ดังนั้น เมื่อประเทศไทยได้เข้าร่วมในฐานะเป็นสมาชิกผู้ร่วมก่อตั้ง Asia Pacific Group  
on Money Laundering (APG) จึงมีเหตุผลและความจำเป็นที่จะต้องปฏิบัติตามข้อบังคับ (Terms  
of References) ที่กำหนดให้ประเทศสมาชิกต้องปฏิบัติตามข้อเสนอแนะของ Financial Action Task  
Force (FATF) ในการกำหนดให้อาชญากรรมเกี่ยวกับภาษีอากรที่มีลักษณะร้ายแรงเป็นความผิดมูลฐาน  
ตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน อีกทั้งเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการ  
ปราบปรามการหลีกเลี่ยงและการฉ้อโกงภาษีอากร สมควรกำหนดให้การกระทำความผิดเกี่ยวกับการ  
หลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีอากรและการฉ้อโกงภาษีอากรที่มีลักษณะเป็นอาชญากรรมร้ายแรง  
เป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ดังปรากฏตามเหตุผล  
ในการประกาศให้พระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๔๕) พ.ศ. ๒๕๖๐ การแก้ไข  
เพิ่มเติมประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตีร่ ดังกล่าว อันจะมีผลให้สามารถใช้มาตรการทางกฎหมาย  
เพื่อตัดวงจรทางการเงินของกระบวนการหรือเครือข่ายของผู้ทุจริตเกี่ยวกับภาษีอากรได้ จึงมีเหตุผลและ  
ความจำเป็นที่รับฟังได้ ส่วนการกำหนดเรื่องดังกล่าวไว้ในประมวลรัษฎากรโดยให้อธิบดีกรมสรรพากรและ  
คณะเป็นผู้รับผิดชอบตรวจสอบกลับกรองในเบื้องต้นแล้วจึงส่งเรื่องให้สำนักงานป้องกันและปราบปราม  
การฟอกเงินรับไปพิจารณาดำเนินการตามกฎหมายว่าด้วยการฟอกเงินตามอำนาจหน้าที่ต่อไป ก็เป็น



นิตินโยบายของฝ่ายนิติบัญญัติผู้มีอำนาจตรากฎหมาย ซึ่งได้เคยมีการตรากฎหมายลักษณะนี้ออกมา บังคับใช้แล้วหลายฉบับ และประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตริ ดังกล่าวก็มีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไป มิได้มุ่งหมายบังคับแก่กรณีใดหรือบุคคลใดเป็นการเฉพาะเจาะจง การที่เจ้าหน้าที่บังคับใช้กฎหมาย โดยการพิจารณาข้อเท็จจริงในการกระทำของผู้ถูกกล่าวหาแต่ละรายว่าเข้าองค์ประกอบที่กฎหมายกำหนด หรือไม่ เป็นการใช้และการตีความกฎหมายหรือเป็นเพียงการประเมินข้อเท็จจริงเข้ากับข้อความกฎหมายเท่านั้น กรณีจึงมิได้เป็นการขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ แต่อย่างใด

ส่วนประเด็นที่อ้างว่าประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตริ เป็นกฎหมายอาญาที่มีโทษทางอาญา ที่ใช้บังคับย้อนหลังจึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๙ วรรคหนึ่ง นั้น เห็นว่า บทบัญญัติของ รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๙ วรรคหนึ่ง เป็นหลักที่มุ่งหมายในเรื่องโทษทางอาญา แต่มาตรการที่ให้ ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดินมิใช่โทษทางอาญา เพราะโดยหลักกฎหมายแล้ว การมีคำสั่งให้ทรัพย์สิน ของบุคคลตกเป็นของแผ่นดินเป็นมาตรการตามกฎหมายมหาชน มิใช่มาตรการตามประมวลกฎหมายอาญา หรือประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งมาตรการตามกฎหมายมหาชนดังกล่าวจะใช้บังคับย้อนหลังได้ หรือไม่ มีหลักการสำคัญว่าจะต้องชั่งน้ำหนักระหว่าง “หลักการคุ้มครองความสุจริตของบุคคล” กับ “เหตุผลและความจำเป็นในการคุ้มครองประโยชน์สาธารณะ” ดังนั้น เมื่อได้พิจารณาหลักการและ เหตุผลของประมวลรัษฎากร แก้ไขเพิ่มเติม ฉบับที่ ๔๕ พ.ศ. ๒๕๖๐ ที่ให้เพิ่มมาตรา ๓๗ ตริ แล้ว จะเห็นได้ชัดเจนว่ามีเหตุผลและความจำเป็นในการคุ้มครองประโยชน์สาธารณะ เพราะนอกจาก ประเทศไทยในฐานะสมาชิกผู้ร่วมก่อตั้ง Asia Pacific Group on Money Laundering (APG) มีเหตุผลความจำเป็นที่จะต้องปฏิบัติตามข้อบังคับ (Terms of References) ที่กำหนดให้ประเทศ สมาชิกต้องปฏิบัติตามข้อเสนอแนะของ Financial Action Task Force (FATF) ในการกำหนดให้ อาชญากรรมเกี่ยวกับภาษีอากรที่มีลักษณะร้ายแรงเป็นความผิดมูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกัน และปราบปรามการฟอกเงินแล้ว กฎหมายดังกล่าวยังเป็นการเพิ่มประสิทธิภาพในการปราบปรามการ หลีกเลี่ยงและการฉ้อโกงภาษีอากร จึงสมควรกำหนดให้การกระทำความผิดเกี่ยวกับการหลีกเลี่ยงหรือ พยายามหลีกเลี่ยงภาษีอากรและการฉ้อโกงภาษีอากรที่มีลักษณะเป็นอาชญากรรมร้ายแรง เป็นความผิด มูลฐานตามกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน มาตรการตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตริ เป็นมาตรการที่มีเหตุผลและความจำเป็นในการคุ้มครองประโยชน์สาธารณะ มิใช่มาตรการ ทางอาญาที่จะลงโทษแก่ตัวบุคคลและเป็นไปตามหลักกฎหมายมหาชนที่มีหลักว่าประโยชน์สาธารณะ ย่อมอยู่เหนือประโยชน์ของเอกชน ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตริ จึงมิได้ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๙ วรรคหนึ่ง ดังที่ผู้คัดค้านกล่าวอ้าง ส่วนประเด็นที่ว่ามาตรา ๓๗ ตริ ก่อให้เกิด ข้อสันนิษฐานตามกฎหมายอันมีผลให้พนักงานอัยการไม่ต้องพิสูจน์ในการร้องขอให้ทรัพย์สินตกเป็น

ของแผ่นดิน เป็นการกำหนดให้ผู้คัดค้านต้องถูกผูกพันตามบทสันนิษฐาน ทั้งที่เป็นคดีที่มีโทษทางอาญานั้น เห็นว่า หลักการพิสูจน์จนปราศจากข้อสงสัยเป็นหลักการในทางอาญาที่พนักงานอัยการมีภาระ ในการพิสูจน์ให้ศาลเชื่อจนปราศจากข้อสงสัย แต่การให้ทรัพย์สินตกเป็นของแผ่นดินนั้น ไม่ใช่โทษทาง อาญาตามมาตรา ๑๘ ประมวลกฎหมายอาญาดังได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ดังนั้น เพียงปรากฏหลักฐาน อันเชื่อได้ว่าแล้ว กฎหมายจึงผลักภาระการพิสูจน์ให้แก่ผู้คัดค้านซึ่งเป็นบุคคลที่ต้องรู้ดีที่สุดว่าทรัพย์สิน ที่ตนได้มาหรือครอบครองอยู่นั้นได้มาโดยชอบหรือไม่อย่างไร จึงไม่ถือว่าหลักภาระการพิสูจน์นี้ขัดหรือแย้ง ต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๙ วรรคสอง

ปัญหาที่ต้องพิจารณาต่อไปมีว่า ประมวลรัฐฎากร มาตรา ๓๗ ตรี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๗ วรรคหนึ่งและวรรคสาม หรือไม่ เห็นว่า มาตรา ๒๗ วรรคหนึ่ง บัญญัติถึงความเสมอภาค ของบุคคลต่อกฎหมายอย่างเท่าเทียมกัน ส่วนวรรคสาม บัญญัติถึงการห้ามเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรม แก่บุคคล แต่คำโต้แย้งของผู้คัดค้านอ้างว่า ประมวลรัฐฎากร มาตรา ๓๗ ตรี มีข้อความผูกพันโดยให้ อำนาจเจ้าหน้าที่สรรพากรในการชี้ว่าผู้คัดค้านเป็นผู้มีลักษณะความผิดมูลฐานทำให้ต้องถูกบังคับตาม กฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน เป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรม และเป็น ช่องทางให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันได้นั้น ข้ออ้างดังกล่าวของผู้คัดค้านแม้หากปรากฏเป็นความจริง ก็เป็นเรื่องของปัญหาการใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติงานว่าได้กระทำไปโดยชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ หากใช่ปัญหาว่าประมวลรัฐฎากร มาตรา ๓๗ ตรี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๗ วรรคหนึ่ง และวรรคสาม แต่อย่างใดไม่

มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยในประการสุดท้ายว่า ประมวลรัฐฎากร มาตรา ๓๗ ตรี ขัดหรือแย้งต่อ รัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๗ วรรคหนึ่งและวรรคสอง หรือไม่ เห็นว่า รัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๗ วรรคหนึ่ง บัญญัติถึงการมีสิทธิในทรัพย์สินและการสืบมรดกของบุคคล ส่วนวรรคสองบัญญัติขอบเขตและการจำกัด สิทธิดังกล่าวเป็นไปตามที่กฎหมายบัญญัติ ผู้คัดค้านกล่าวอ้างว่า เมื่อผู้คัดค้านถูกกล่าวหายอมถูกผูกมัด ให้มีมลทินตามความผิดมูลฐานของกฎหมายว่าด้วยการป้องกันและปราบปรามการฟอกเงิน ซึ่งรัฐมีอำนาจ ในการยึดอายัดทรัพย์สิน การทำนิติกรรมและสิทธิต่าง ๆ โดยยังไม่แน่ว่าใครผิดใครถูก จึงเป็นการละเมิด ต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๗ วรรคหนึ่งและวรรคสอง นั้น รัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๗ เป็นการกำหนด หลักประกันในเรื่องสิทธิในทรัพย์สินของบุคคล แต่การที่ทรัพย์สินของบุคคลจะอยู่ภายใต้ข้อจำกัดทาง กฎหมายใด ในเรื่องใดอย่างไร ย่อมเป็นไปตามเงื่อนไขและองค์ประกอบที่กำหนดในกฎหมายที่ว่าด้วย การนั้น เมื่อได้วินิจฉัยมาแล้วว่าประมวลรัฐฎากร มาตรา ๓๗ ตรี กำหนดเงื่อนไขหลักเกณฑ์และ องค์ประกอบต่าง ๆ ในการจำกัดสิทธิในทรัพย์สินไว้โดยชอบด้วยรัฐธรรมนูญแล้ว และเป็นไปเพื่อการ คุ้มครองประโยชน์สาธารณะ อีกทั้งข้อสันนิษฐานที่ผู้คัดค้านกล่าวอ้างก็เป็นเพียงบทสันนิษฐานเบื้องต้น

ซึ่งผู้คัดค้านยังใช้สิทธิที่จะพิสูจน์ได้ว่าทรัพย์สินใดของตนไม่อยู่ในเงื่อนไขที่กฎหมายกำหนดให้ตกเป็นของแผ่นดินได้ ข้อโต้แย้งของผู้คัดค้านประเด็นนี้จึงไม่อาจรับฟังได้

ด้วยเหตุผลดังกล่าวมาข้างต้น จึงวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ ตี ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ วรรคหนึ่งและวรรคสาม มาตรา ๒๙ วรรคหนึ่งและวรรคสอง และมาตรา ๓๗ วรรคหนึ่งและวรรคสอง



(นายบรรจงศักดิ์ วงศ์ปราชญ์)

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ