

(๒๓)

คำวินิจฉัยศาลรัฐธรรมนูญ



ในพระปรมาภิไธยพระมหากษัตริย์

ศาลรัฐธรรมนูญ

คำวินิจฉัยที่ ๙/๒๕๖๖

เรื่องพิจารณาที่ ๑๐/๒๕๖๖

วันที่ ๑๔ เดือน มิถุนายน พุทธศักราช ๒๕๖๖

ระหว่าง



ศาลอาญา

ผู้ร้อง

ผู้ถูกร้อง

เรื่อง ประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๐/๕ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ และมาตรา ๒๙
วรรคสอง หรือไม่

ศาลอาญาส่งคำโต้แย้งของจำเลยทั้งสอง (นายภาคิน ทิพภาเชาวคุณ ที่ ๒ และนางสาวปรียาภรณ์
แสงตา ที่ ๓) ในคดีอาญาหมายเลขดำที่ อ ๑๑๙๔/๒๕๖๔ เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ
มาตรา ๒๑๒ ข้อเท็จจริงตามหนังสือส่งคำโต้แย้งของจำเลยทั้งสองและเอกสารประกอบ สรุปได้ดังนี้

พนักงานอัยการ สำนักงานอัยการพิเศษฝ่ายคดีเศรษฐกิจและทรัพย์สิน ๑ สำนักงานอัยการสูงสุด
เป็นโจทก์ ยื่นฟ้องนางสาวรัชญา ฐิติภาธรนกร จำเลยที่ ๑ กับพวกรวม ๓ คน เป็นจำเลย ต่อศาลอาญา
เนื่องจากในปี ๒๕๕๙ ถึงปี ๒๕๖๑ จำเลยทั้งสามในฐานะกรรมการผู้มีอำนาจกระทำการแทน
บริษัท โอเพ่น เวย์ (เอ็กตรา) จำกัด ร่วมกันยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (แบบ ภ.พ. ๓๐)
โดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี แต่ไม่นำใบกำกับภาษีซื้อมาให้เจ้าพนักงาน
ประเมินตรวจสอบ และบริษัท โอเพ่น เวย์ (เอ็กตรา) จำกัด มีรายรับซึ่งถูกผู้อื่นหักภาษี ณ ที่จ่าย
นำส่งตามแบบยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย (แบบ ภ.ง.ด. ๕๓) แต่กลับยื่นแบบ ภ.พ. ๓๐



0097b6ed



- ๒ -

แสดงยอดขายเป็นศูนย์โดยไม่นำไปกำกับภาษีซื้อมาให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบ เป็นการยื่นแบบ ภ.พ. ๓๐ อันเป็นเท็จโดยรู้อยู่แล้วว่าตนมีเงินได้และมีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม อันเป็นการกระทำใด ๆ โดยความเท็จ โดยฉ้อโกง หรืออุบาย หรือโดยวิธีการอื่นใด ทำนองเดียวกัน เจตนาหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงภาษีมูลค่าเพิ่ม ร่วมกันจงใจไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลสิ้นรอบระยะเวลาบัญชี (แบบ ภ.ง.ด. ๕๐) และแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลครึ่งรอบระยะเวลาบัญชี (แบบ ภ.ง.ด. ๕๑) สำหรับรอบระยะเวลาดังกล่าว ภายในกำหนดระยะเวลาตามกฎหมาย โดยมีเจตนาเพื่อหลีกเลี่ยงการเสียภาษีอากร อันเป็นความผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๗ มาตรา ๓๗ ทวิ มาตรา ๙๐/๔ (๖) และมาตรา ๙๐/๕ และประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๘๓ และมาตรา ๙๑

ระหว่างการพิจารณาคดีของศาลอาญา จำเลยทั้งสองโต้แย้งว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๐/๕ เป็นบทบัญญัติที่ให้ภาระการพิสูจน์ความบริสุทธิ์ตกแก่จำเลยเพียงเพราะมีชื่อเป็นกรรมการซึ่งผู้กระทำความผิดหลักเป็นนิติบุคคล ทำให้จำเลยทั้งสองถูกฟ้องแต่พนักงานอัยการไม่ฟ้องนิติบุคคลดังกล่าวและไม่ได้พิจารณาว่าจำเลยทั้งสองเป็นผู้กระทำความผิดหรือไม่ บทบัญญัติดังกล่าวขัดต่อหลักนิติธรรม เพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลเกินสมควรแก่เหตุ กระทบต่อศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ ขัดต่อหลักการดำเนินคดีอาญาที่โจทก์มีภาระการพิสูจน์ และขัดต่อหลักสันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ต้องหาหรือจำเลยไม่มีความผิดตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๙ วรรคสอง จำเลยทั้งสองขอให้ศาลอาญาส่งคำโต้แย้งดังกล่าวต่อศาลรัฐธรรมนูญเพื่อพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๑๒

ศาลอาญาเห็นว่า จำเลยทั้งสองโต้แย้งว่าประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๐/๕ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ และมาตรา ๒๙ ซึ่งศาลอาญาจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมายดังกล่าวบังคับแก่คดีและยังไม่มีคำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวข้องกับบทบัญญัตินี้ จึงส่งคำโต้แย้งดังกล่าวต่อศาลรัฐธรรมนูญเพื่อวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๑๒ วรรคหนึ่ง

ประเด็นที่ศาลรัฐธรรมนูญต้องพิจารณาเบื้องต้นมีว่า ศาลรัฐธรรมนูญมีอำนาจรับหนังสือส่งคำโต้แย้งของจำเลยทั้งสองไว้พิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๑๒ วรรคหนึ่ง หรือไม่ เห็นว่า ศาลอาญาส่งคำโต้แย้งของจำเลยทั้งสองเพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๐/๕ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ และมาตรา ๒๙ หรือไม่ บทบัญญัติ





ดังกล่าวเป็นบทบัญญัติที่ศาลอาญาจะใช้บังคับแก่คดี เมื่อจำเลยทั้งสองโต้แย้งพร้อมด้วยเหตุผลว่า บทบัญญัติดังกล่าวขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ และยังไม่มีคำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวข้องกับ บทบัญญัตินี้ กรณีเป็นไปตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๑๒ วรรคหนึ่ง จึงมีคำสั่งรับไว้พิจารณาวินิจฉัย

ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาคำโต้แย้งของจำเลยทั้งสองและเอกสารประกอบแล้วเห็นว่า คดีเป็นปัญหา ข้อกฎหมายและมีพยานหลักฐานเพียงพอที่จะพิจารณาวินิจฉัยได้ จึงไม่ทำการไต่สวนตามพระราชบัญญัติ ประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. ๒๕๖๑ มาตรา ๕๘ วรรคหนึ่ง กำหนดประเด็นที่ต้องพิจารณาวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๐/๕ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ และมาตรา ๒๙ วรรคสอง หรือไม่

พิจารณาแล้วเห็นว่า รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ เป็นบทบัญญัติในหมวด ๓ สิทธิและเสรีภาพ ของปวงชนชาวไทย มาตรา ๒๖ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “การตรากฎหมายที่มีผลเป็นการจำกัดสิทธิ หรือเสรีภาพของบุคคลต้องเป็นไปตามเงื่อนไขที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ ในกรณีที่รัฐธรรมนูญมิได้บัญญัติ เงื่อนไขไว้ กฎหมายดังกล่าวต้องไม่ขัดต่อหลักนิติธรรม ไม่เพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคล เกินสมควรแก่เหตุ และจะกระทบต่อศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ของบุคคลมิได้ รวมทั้งต้องระบุเหตุผล ความจำเป็นในการจำกัดสิทธิและเสรีภาพไว้ด้วย” วรรคสอง บัญญัติว่า “กฎหมายตามวรรคหนึ่ง ต้องมีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไป ไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่ง เป็นการเจาะจง” และมาตรา ๒๙ วรรคสอง บัญญัติว่า “ในคดีอาญา ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ต้องหา หรือจำเลยไม่มีความผิด และก่อนมีคำพิพากษาอันถึงที่สุดแสดงว่าบุคคลใดได้กระทำความผิด จะปฏิบัติ ต่อบุคคลนั้นเสมือนเป็นผู้กระทำความผิดมิได้”

ประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๐/๕ บัญญัติว่า “ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดตามหมวดนี้เป็นนิติบุคคล ถ้าการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้นเกิดจากการสั่งการหรือการกระทำของกรรมการหรือผู้จัดการ หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของนิติบุคคลนั้น หรือในกรณีที่บุคคลดังกล่าวมีหน้าที่ต้องสั่งการ หรือกระทำการและละเว้นไม่สั่งการหรือไม่กระทำการจนเป็นเหตุให้นิติบุคคลนั้นกระทำความผิด ผู้นั้นต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้สำหรับความผิดนั้น ๆ ด้วย”





- ๔ -

ข้อโต้แย้งของจำเลยทั้งสองที่ว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๐/๕ เป็นบทบัญญัติที่ให้ภาระการพิสูจน์ความบริสุทธิ์ตกแก่จำเลยเพียงเพราะมีชื่อเป็นกรรมการ ขัดต่อหลักนิติธรรม เพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลเกินสมควรแก่เหตุ และกระทบต่อศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ของบุคคลตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ ขัดต่อหลักการดำเนินคดีอาญาที่โจทก์มีภาระการพิสูจน์ และขัดต่อข้อสันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ต้องหาหรือจำเลยไม่มีความผิดตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๙ วรรคสอง นั้น เห็นว่า เติมประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๐/๕ บัญญัติว่า “ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดซึ่งต้องรับโทษตามหมวดนี้เป็นนิติบุคคล กรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือผู้แทนของนิติบุคคลนั้น ต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้สำหรับความผิดนั้น ๆ ด้วย เว้นแต่จะพิสูจน์ได้ว่าตนมิได้ยินยอมหรือมีส่วนในการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้น” ซึ่งถือเป็นข้อสันนิษฐานที่มีผลเป็นการสันนิษฐานความผิดทางอาญาของจำเลยโดยโจทก์ไม่ต้องพิสูจน์ให้เห็นก่อนว่าจำเลยได้มีการกระทำ หรืองดเว้น หรือไม่กระทำการอันเป็นความผิดตามกฎหมาย ต่อมาเมื่อศาลรัฐธรรมนูญมีคำวินิจฉัยที่ ๑๒/๒๕๕๕ ว่าพระราชบัญญัติขายตรงและตลาดแบบตรง พ.ศ. ๒๕๔๕ มาตรา ๕๔ เฉพาะในส่วนที่สันนิษฐานให้กรรมการผู้จัดการ ผู้จัดการ หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของนิติบุคคลนั้นต้องรับโทษทางอาญาร่วมกับการกระทำความผิดของนิติบุคคล โดยไม่ปรากฏว่ามีการกระทำหรือเจตนาประการใดอันเกี่ยวกับการกระทำความผิดของนิติบุคคลนั้น ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๓๙ วรรคสอง เป็นอันใช้บังคับไม่ได้ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๖ ต่อมาศาลรัฐธรรมนูญยังมีคำวินิจฉัยในทำนองเดียวกันอีก คือ คำวินิจฉัยที่ ๕/๒๕๕๖ กรณีพระราชบัญญัติลิขสิทธิ์ พ.ศ. ๒๕๓๗ มาตรา ๗๔ คำวินิจฉัยที่ ๑๐/๒๕๕๖ กรณีพระราชบัญญัติการประกอบกิจการโทรคมนาคม พ.ศ. ๒๕๔๔ มาตรา ๗๘ คำวินิจฉัยที่ ๑๑/๒๕๕๖ กรณีพระราชบัญญัติสถานบริการ พ.ศ. ๒๕๐๙ มาตรา ๒๘/๔ และคำวินิจฉัยที่ ๑๙-๒๐/๒๕๕๖ กรณีพระราชบัญญัติปุ๋ย พ.ศ. ๒๕๑๘ มาตรา ๗๒/๕ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๓๙ วรรคสอง และเป็นอันใช้บังคับไม่ได้ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๖ เพื่อแก้ไขบทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าวและกฎหมายอื่นที่มีบทบัญญัติในลักษณะเดียวกันมิให้ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มีการตราพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบในทางอาญาของผู้แทนนิติบุคคล พ.ศ. ๒๕๖๐ เพื่อยกเลิกและแก้ไขกฎหมายที่มีบทบัญญัติในลักษณะเดียวกัน





ซึ่งรวมถึงการแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๐/๕ ด้วย ตามบัญชีท้ายพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่เกี่ยวกับความรับผิดในทางอาญาของผู้แทนนิติบุคคล พ.ศ. ๒๕๖๐ โดยประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๐/๕ ที่แก้ไขใหม่นี้บัญญัติกรณีที่นิติบุคคลกระทำความผิด และการกระทำความผิดนั้นเกิดจากการสั่งการหรือการกระทำ หรือมีหน้าที่ต้องสั่งการหรือกระทำการและละเว้นไม่สั่งการหรือไม่กระทำการของกรรมการหรือผู้จัดการหรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของนิติบุคคลนั้นก็ให้บุคคลที่กระทำการหรือละเว้นไม่กระทำการตามหน้าที่ดังกล่าว ต้องรับโทษตามที่บัญญัติไว้สำหรับความผิดที่นิติบุคคลกระทำด้วย บทบัญญัติดังกล่าวเป็นบทบัญญัติที่กำหนดตัวบุคคลที่ต้องรับผิดชอบในทางอาญาร่วมกับนิติบุคคลมิได้บัญญัติให้ต้องรับโทษเหมือนเช่นในบทบัญญัติเดิมที่กำหนดให้บุคคลต้องรับผิดชอบในทางอาญาโดยอาศัยสถานะของบุคคลเป็นเงื่อนไขในการลงโทษ เนื่องจากนิติบุคคลเป็นบุคคลสมมุติตามกฎหมาย ไม่สามารถกระทำการใด ๆ ได้ด้วยตนเอง หรือไม่สามารถก่อให้เกิดนิติสัมพันธ์กับบุคคลภายนอกได้ หากปราศจากบุคคลผู้มีอำนาจกระทำการแทนนิติบุคคล หรือผู้ซึ่งได้รับมอบหมายให้มีอำนาจกระทำการแทนนิติบุคคล และเป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ถือเอาพฤติกรรมหรือการกระทำของผู้ที่มีหน้าที่และความรับผิดชอบซึ่งก่อให้เกิดการกระทำความผิดของนิติบุคคลว่าต้องรับผิดชอบในผลของการกระทำของตนเอง มิใช่เป็นบทสันนิษฐานความผิดของกรรมการหรือผู้จัดการหรือบุคคลซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของนิติบุคคลเป็นผู้กระทำความผิดไว้ก่อนตั้งแต่แรกเริ่มคดีโดยอาศัยสถานะของบุคคลอีกต่อไป หากแต่โจทก์ยังคงต้องมีหน้าที่พิสูจน์การกระทำหรือละเว้นไม่กระทำตามหน้าที่ของบุคคลดังกล่าวก่อนว่าเป็นผู้สั่งการหรือกระทำการ หรือมีหน้าที่ต้องสั่งการหรือกระทำการและละเว้นไม่สั่งการหรือไม่กระทำการรวมทั้งมีความผิดตามที่ประมวลรัษฎากรบัญญัติไว้หรือไม่ อันสอดคล้องกับหลักเกณฑ์ทั่วไปในเรื่องความรับผิดทางอาญาที่ผู้กระทำความผิดจะต้องรับผลแห่งการกระทำการ หรือละเว้นไม่กระทำการนั้นเมื่อมีกฎหมายบัญญัติไว้ว่าเป็นความผิดและการกระทำหรือละเว้นไม่กระทำการนั้นต้องครบองค์ประกอบความผิด ตามหลักพื้นฐานว่าด้วยความรับผิดทางอาญาตามที่ประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๕๙ บัญญัติไว้ว่า “บุคคลจะต้องรับผิดในทางอาญาก็ต่อเมื่อได้กระทำ ...” กล่าวคือ เมื่อนิติบุคคลถูกกล่าวหาว่ากระทำความผิด โจทก์ต้องพิสูจน์ให้ศาลเห็นโดยปราศจากเหตุอันควรสงสัยว่าการกระทำความผิดนั้นเกิดขึ้นจากการสั่งการหรือการกระทำ หรือมีหน้าที่ต้องสั่งการหรือกระทำการและละเว้นไม่สั่งการหรือไม่กระทำการของกรรมการหรือผู้จัดการ หรือบุคคลใดซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของนิติบุคคลนั้น





- ๖ -

และภาระการพิสูจน์การกระทำความผิดของบุคคลดังกล่าวยังคงต้องพิจารณาถึงมาตรฐานการพิสูจน์ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา ๒๒๗ ศาลจะพิพากษาลงโทษจำเลยได้ต่อเมื่อแน่ใจว่ามีการกระทำความผิดจริงตามที่กฎหมายบัญญัติ และในกรณีที่มีความสงสัยตามสมควรว่าจำเลยได้กระทำความผิดหรือไม่ ศาลจะต้องยกประโยชน์แห่งความสงสัยให้แก่จำเลย ในระหว่างการพิจารณาของศาลหรือหน่วยงานในกระบวนการยุติธรรมอื่นนั้น กรรมการหรือผู้จัดการ หรือบุคคลซึ่งรับผิดชอบในการดำเนินงานของนิติบุคคลนั้น ยังถือว่าเป็นผู้บริสุทธิ์อยู่จนกว่าศาลมีคำพิพากษาอันถึงที่สุดว่าจำเลยได้กระทำการอันเป็นความผิดตามที่กฎหมายบัญญัติไว้ ดังนั้น ประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๐/๕ ไม่ขัดต่อหลักนิติธรรม ไม่เพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลเกินสมควรแก่เหตุ ไม่กระทบต่อศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ และไม่ขัดต่อหลักสันนิษฐานไว้ก่อนว่าผู้ต้องหาหรือจำเลยไม่มีความผิด ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ และมาตรา ๒๙ วรรคสอง

อาศัยเหตุผลดังกล่าวข้างต้น จึงวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๙๐/๕ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖ และมาตรา ๒๙ วรรคสอง





(คำวินิจฉัยที่ ๙/๒๕๖๖)

(นายนครินทร์ เมฆไตรรัตน์)
ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

(นายปัญญา อุดชาชน)
ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

(นายอุดม สิทธิวิรัชธรรม)
ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

(นายวิรุฬห์ แสงเทียน)
ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ



(นายจิรนิติ หะวานนท์)
ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

(นายนภดล เทพพิทักษ์)
ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

(นายบรรจงศักดิ์ วงศ์ปราชญ์)
ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

(นายอุดม รัฐอมฤต)
ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

