

บทคัดย่อ

หลักกฎหมายระหว่างประเทศว่าด้วยเขตอำนาจรัฐกำหนดให้อำนาจในการบังคับใช้กฎหมายจำกัดไว้ภายในดินแดนของรัฐที่ออกกฎหมายเท่านั้น เพื่อป้องกันมิให้เกิดการบังคับการตามกฎหมายของอีกประเทศหนึ่งเหนือดินแดนของประเทศหนึ่งจนเกิดข้อพิพาทระหว่างประเทศตามมา อันเป็นการรักษาความสัมพันธ์ระหว่างประเทศเป็นไปโดยสงบเรียบร้อย แต่หลักกฎหมายดังกล่าวก็สร้างปัญหาในการบังคับใช้กฎหมายภาษีอากรของแต่ละประเทศด้วย ในกรณีที่ทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบภาษีอยู่ในดินแดนของประเทศอื่นทำให้ไม่สามารถบังคับชำระหนี้ภาษี ไม่ว่าจะสาเหตุที่ทรัพย์สินจะอยู่ในต่างประเทศจะเกิดจากการค้าการลงทุนตามปกติ หรือผู้ต้องรับผิดชอบภาษีใช้วิธีการยกย้ายทรัพย์สินหนีไปเพื่อไม่ให้ถูกบังคับชำระหนี้ภาษีกก็ตาม

แต่เดิมแนวความคิดเกี่ยวกับการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรกับทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศถูกปฏิเสธอย่างสิ้นเชิง เนื่องจากแต่ละประเทศยังคงสงวนอำนาจในการบังคับตามกฎหมายไว้เฉพาะการใช้บังคับตามกฎหมายของประเทศตนเท่านั้น อย่างไรก็ตาม เมื่อสถานการณ์ดังกล่าวสร้างปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากรค้างในแต่ละประเทศเพิ่มมากขึ้น แนวความคิดดังกล่าวจึงเปลี่ยนแปลงไป เริ่มมีการคิดค้นวิธีการที่จะบังคับชำระหนี้ภาษีอากรค้างจากทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศโดยไม่เป็นการละเมิดต่อหลักกฎหมายระหว่างประเทศ จึงเกิดระบบการให้ความร่วมมือระหว่างประเทศในการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรค้างขึ้น ผลของการให้ความช่วยเหลือก็คือ รัฐหนึ่งจะช่วยบังคับชำระหนี้ภาษีอากรค้างที่เกิดขึ้นตามกฎหมายของรัฐอื่นรวมทั้งใช้วิธีการอื่นๆ ที่สนับสนุนการจัดเก็บภาษีอากรค้างนั้นด้วย เป็นต้นว่า การใช้วิธีการชั่วคราวห้ามจำหน่ายจ่ายโอนทรัพย์สินเพื่อประกันการบังคับชำระหนี้ที่เกิดขึ้นในอนาคต หรือการให้ข้อมูลข่าวสารที่เป็นประโยชน์ต่อการจัดเก็บภาษีอากรค้าง

เนื่องจากในปัจจุบัน ไม่มีข้อกฎหมายหรือวิธีการใดที่ประเทศไทยจะสามารถร้องขอให้มีการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรตามกฎหมายไทยเอากับทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบภาษีอากรในต่างประเทศได้ ประกอบกับมีข้อเท็จจริงที่จะทำให้ทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบอยู่ในต่างประเทศเพิ่มมากขึ้น เพื่อแก้ไขและป้องกันปัญหาในการจัดเก็บภาษีอากรตามที่กล่าวมาแล้ว ผู้เขียนจึงเสนอให้ประเทศไทยทำอนุสัญญาว่าด้วยความร่วมมือในการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรค้าง วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จึงได้ทำการศึกษาถึงหลักการและวิธีการให้ความร่วมมือบังคับชำระหนี้ภาษีอากรค้างที่มีการกำหนดไว้ในความตกลงระหว่างประเทศฉบับต่างๆ เช่น ตามที่กำหนดไว้ในอนุสัญญาภาษีซ้อนของประเทศออสเตรเลีย อนุสัญญาภาษีซ้อนของประเทศสหรัฐอเมริกา ข้อที่ 27

ร่างอนุสัญญาภาษีซ้อนของ OECD สนธิสัญญาระหว่างสภาร่วมแห่งยุโรปกับองค์การเพื่อความ
ความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนาว่าด้วยการให้ความร่วมมือทางภาษี ซึ่งจากผล
การศึกษาพบว่าในการที่ประเทศไทยจะการตราอนุสัญญาว่าด้วยความร่วมมือในการบังคับภาษี
อากรค้ำ ต้องดำเนินในลักษณะดังต่อไปนี้

1. กระบวนการตราอนุสัญญาฯ ต้องดำเนินการตามมาตรา 190 รัฐธรรมนูญแห่ง
ราชอาณาจักรไทย โดยต้องได้รับความยินยอมจากรัฐสภา ก่อนทำหนังสือสัญญากับรัฐต่างประเทศ

2. รูปแบบการตราอนุสัญญาฯ ผู้เขียนเสนอให้ข้อ 27 ร่างอนุสัญญาภาษีซ้อนของ
OECD เป็นต้นแบบ เพียงแต่มีการกำหนดให้เงื่อนไขบางประการแตกต่างกันออกไป การตราให้ทำ
เป็นอนุสัญญาอีกฉบับหนึ่งต่างหากจากอนุสัญญาภาษีซ้อน เนื่องจากอนุสัญญาภาษีซ้อนถูก
กำหนดขึ้นตามมาตรา 3 ประมวลรัษฎากร เพื่อลดหรืองดเว้นการเก็บภาษีตามประมวลรัษฎากร
ไม่ได้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีการให้ความร่วมมือจัดเก็บหนี้ภาษีอากรค้ำระหว่างรัฐคู่สัญญา

3. กระบวนการทำงานของอนุสัญญาว่าด้วยความร่วมมือในการบังคับภาษีอากรค้ำ
เป็นไปในลักษณะต่างตอบแทน กล่าวคือ รัฐคู่สัญญาต้องให้ความร่วมมือกันในการบังคับชำระหนี้
ภาษีอากรค้ำตามที่อีกฝ่ายหนึ่งร้องขอมา กระบวนการบังคับชำระหนี้ภาษีใช้กระบวนการตาม
กฎหมายภายในของรัฐผู้ถูกร้องขอ นั้น ภายใต้เงื่อนไขที่ว่าหนี้ภาษีอากรที่จะมาขอให้บังคับชำระ
นั้นต้องเป็นหนี้ที่ถึงที่สุดตามกฎหมายแล้ว และรัฐคู่สัญญาฝ่ายซึ่งร้องขอสามารถบังคับได้โดย
ผู้ต้องรับผิดชอบภาษีไม่อาจอ้างเหตุใดๆ ตามกฎหมายเพื่อปฏิเสธการบังคับชำระหนี้ได้ อย่างไรก็ตาม
ตามหนี้ภาษีอากรที่ดำเนินการบังคับชำระหนี้แทนนั้นไม่อาจมีบุริมสิทธิใดๆ ไม่ว่าจะตั้งตาม
กฎหมายของรัฐผู้ถูกร้องขอหรือรัฐผู้ร้องขอ ทั้งนี้เพื่อรักษาผลประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีตาม
กฎหมายของรัฐผู้ถูกร้องขอ

นอกจากการบังคับชำระหนี้ภาษีแล้ว การให้ความร่วมมือตามอนุสัญญานี้ยังรวมถึง
การใช้วิธีการชั่วคราวก่อนการบังคับคดีหรือการให้ข้อมูลข่าวสารด้วย

4. อย่างไรก็ตาม การให้ความร่วมมือตามอนุสัญญาฯ นี้ รัฐผู้ถูกร้องขอไม่จำเป็นต้อง
ปฏิบัติตาม หากการปฏิบัติตามจะเป็นการขัดต่อกฎหมายหรือวิธีการทางบริหารของรัฐนั้น หรือ
เป็นการขัดต่อความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดี หรือขัดต่อผลประโยชน์อันเป็นสาระสำคัญของ
รัฐผู้ถูกร้องขอ หรือการปฏิบัติตามจะทำให้ภาระของรัฐผู้ถูกร้องขอ ไม่ได้สัดส่วนกับผลประโยชน์ที่
รัฐผู้ร้องขอจะได้รับ ประการสุดท้ายก็คือรัฐผู้ร้องขอไม่ได้ใช้วิธีการติดตามบังคับชำระหนี้หรือวิธีการ
ชั่วคราวก่อนการบังคับคดีตามที่มิในกฎหมายภายในของตนทุกวิธีการแล้ว

เมื่อมีการทำอนุสัญญาฯ แล้ว เพื่อให้อนุสัญญามีผลบังคับเหนือกฎหมายภายใน จึงต้องมีการออกเป็นพระราชบัญญัติเพื่ออนุวัติการให้เป็นตามข้อตกลงระหว่างประเทศ ในการบัญญัติกฎหมายขึ้นใหม่ในกรณีนี้ ผู้เขียนเห็นว่าสามารถอาศัยโครงสร้างของพระราชบัญญัติความร่วมมือระหว่างประเทศในทางอาญา พ.ศ. 2535 มาใช้ เนื่องจากเนื้อหาของพระราชบัญญัติดังกล่าวกำหนดหลักเกณฑ์การให้ความร่วมมือทางอาญาระหว่างประเทศไทยกับประเทศคู่สัญญา ซึ่งให้อำนาจประเทศไทยสามารถดำเนินกระบวนการยุติธรรมทางอาญาแทนรัฐอื่นตามที่ได้รับคำร้องขอมาได้ เช่น การสืบพยานหลักฐาน การค้นและสืบหาตัวบุคคล การริบหรือยึดทรัพย์สิน เป็นต้น นอกจากนี้ยังกำหนดเงื่อนไขที่ประเทศไทยจะไม่ให้ความร่วมมือตามที่ได้รับคำร้องขอทำนองเดียวกับอนุสัญญาที่กล่าวมาแล้วข้างต้นด้วย จึงสามารถให้โครงสร้างของพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวเพื่อกำหนดวิธีการให้ความร่วมมือทางอาญาที่กล่าวมาแล้วข้างต้นระหว่างประเทศไทยกับประเทศคู่สัญญาได้