

บทบาทของการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายก่อนการทำข้อตกลงระหว่างประเทศ : กรณีศึกษาการ
แลกเปลี่ยนข้อมูลของผู้เสียภาษีตามพันธกรณีระหว่างประเทศ

นางสาว ฉัตรติกา มุลละ

เอกัตศึกษานี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต

สาขาวิชากฎหมายการเงินและภาษีอากร

คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2563

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

Regulatory Impact Assessment before Entering International Agreement : the Study of
Information Exchange of Taxpayer under International Commitments

Ms. Chattika Moonla

An Individual Research Paper Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements

For the Degree of Master of Laws Program in Finance and Tax Laws

Faculty of Law

Chulalongkorn University

Academic Years 2020

Copyright of Chulalongkorn University

หัวข้อเอกัตศึกษา	บทบาทของการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายก่อนการทำข้อตกลงระหว่างประเทศ : กรณีศึกษาการแลกเปลี่ยนข้อมูลของผู้เสียภาษีตามพันธกรณีระหว่างประเทศ
โดย	นางสาว ฉัตติกา มุลละ
สาขาวิชา	กฎหมายการเงินและภาษีอากร
อาจารย์ที่ปรึกษา	อาจารย์ ดร.พีรพัฒน์ โชคสุวัฒน์สกุล

กฎหมายเป็นส่วนสำคัญที่ช่วยกำหนดทิศทางของการพัฒนาประเทศ ทั้งยังส่งผลกระทบต่ออีกหลายประการไม่ว่าจะในด้านเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และการปกครอง จึงมีความพยายามที่จะเพิ่มคุณภาพของกฎหมายให้เกิดประโยชน์สูงสุด ในขณะที่หลีกเลี่ยงผลกระทบต่อสังคมน้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ โดยการนำการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมาย (Regulatory Impact Analysis/ Regulatory Impact Assessment หรือ RIA) ซึ่งเป็นเครื่องมือในการพัฒนาคุณภาพของกฎหมายมาเป็นหลักเกณฑ์ในการวิเคราะห์เพื่อใช้ในการประกอบกระบวนการตรากฎหมาย โดยเอกัตศึกษานี้มุ่งเน้นที่จะศึกษาในเรื่องของการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายก่อนการเข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศ โดยจะศึกษาในกรณีของการเข้าร่วมความตกลงว่าด้วยความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี (Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter : MAC) รวมถึงวิเคราะห์ผลกระทบหากมาตรการนี้บังคับใช้

จากการศึกษาพบว่า เพื่อให้ประเทศไทยได้รับประโยชน์สูงสุดจากการเข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศ ควรมีการกำหนดให้มีกระบวนการวิเคราะห์ผลกระทบก่อนที่จะเข้าไปมีผลผูกพันกับความตกลงหรืออนุสัญญานั้น ๆ ทั้งนี้เพื่อพิจารณาว่าการเข้าร่วมความตกลงนั้นคุ้มค่าหรือไม่เมื่อเทียบกับผลกระทบ

.....อาจารย์ที่ปรึกษา

(อาจารย์ ดร.พีรพัฒน์ โชคสุวัฒน์สกุล)

.....นิสิต

(นางสาวฉัตติกา มุลละ)

The Individual research paper	Regulatory Impact Assessment before Entering International Agreement : the Study of Information Exchange of Taxpayer under International Commitments
Researcher	Chattika Moonla
Field of Study	Finance and Tax Laws
Advisor	A. Peerapat Chokesuwattanaskul, Ph.D.

Regulation is significantly determined the direction of development of the country. In addition, regulation impacts various aspects, whether economically, socially, politically, and administratively. Therefore, efforts aim to increase the quality of the regulation for maximum benefit and minimum negative impact, the Regulatory Impact Assessment (RIA) which is a tool for developing the quality of the regulation, has been used for analysis for the implementation of the regulation enactment process. This Individual Study aims to study of Regulatory Impact Assessment before Entering International Agreement and shall focus on joining the Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter and also analyze the subsequent impact if these measures are enforced.

According to studies, in order to gain maximum benefit for Thailand from entering international agreement. RIA should be in place before entering into binding agreements or conventions that shall be considered whether the benefit of entering the international agreement are worth the subsequent consequences.

.....Advisor

(A. Peerapat Chokesuwattanaskul Ph.D)

.....Researcher

(Chattika Moonla)

กิตติกรรมประกาศ

เอกัตศึกษาระดับนี้สำเร็จลุล่วงไปได้ด้วยความเมตตาของท่านอาจารย์ ดร.พีรพัฒน์ โชคสุวัฒน์สกุล ที่กรุณารับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาเอกัตศึกษาระดับนี้ และขอขอบพระคุณท่านอาจารย์ที่ให้ความกรุณาช่วยเหลือให้คำปรึกษา แนวคิด ชี้แนะแนวทางที่เป็นประโยชน์ต่อการศึกษาค้นคว้า รวมถึงตรวจทานแก้ไข ข้อบกพร่อง ตลอดจนให้กำลังใจผู้เขียนจนเอกัตศึกษาระดับนี้เสร็จสมบูรณ์

นอกจากนี้ผู้เขียนขอขอบพระคุณท่านอาจารย์ธิดาพร ศิริภาพร ที่กรุณาชี้แนะแนวทางและให้คำแนะนำ ให้แก่ผู้เขียนในการหาหัวข้อเอกัตศึกษา

และผู้เขียนขอขอบพระคุณคณาจารย์ คณะกรรมการสอบทุกท่านที่กรุณารับเป็นกรรมการสอบ ตลอดจนให้คำแนะนำในการปรับปรุงเอกัตศึกษาให้สมบูรณ์ยิ่งขึ้น และขอขอบพระคุณคณาจารย์ทุกท่าน ที่ได้ให้ความรู้แก่ผู้เขียนมาตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน ขอขอบพระคุณเจ้าหน้าที่ประจำหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชาการเงินและภาษีอากรทุกท่าน ที่คอยให้ความช่วยเหลืออำนวยความสะดวกให้แก่ผู้เขียนตลอดมาจนทำให้เอกัตศึกษาระดับนี้สำเร็จลุล่วงด้วยดี

สุดท้ายนี้ ผู้เขียนขอพระคุณบิดา มารดาที่สนับสนุนการศึกษาของผู้เขียน รวมถึงรุ่นพี่ เพื่อน ๆ ที่คอยให้ความช่วยเหลือและกำลังใจแก่ผู้เขียนเสมอมา ทั้งนี้หากเอกัตศึกษาระดับนี้มีข้อบกพร่องใด ๆ ผู้เขียนขออภัยและน้อมรับไว้แต่เพียงผู้เดียว

สารบัญ

หน้า

บทคัดย่อภาษาไทย.....	ก
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	ข
กิตติกรรมประกาศ.....	ค
สารบัญ.....	ง
บทที่ 1	8
บทนำ.....	8
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	8
1.2 สมมติฐานของการวิจัย.....	9
1.3 วัตถุประสงค์ของการวิจัย.....	9
1.4 ขอบเขตการวิจัย	9
1.5 วิธีดำเนินการวิจัย	10
1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	10
บทที่ 2	11
หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการทำข้อตกลงระหว่างประเทศด้านภาษีอากร	11
2.1 แนวคิด หลักเกณฑ์ และวิธีการที่เกี่ยวข้องกับการทำข้อตกลงระหว่างประเทศ	11
2.1.1 ที่มาและวัตถุประสงค์ของการเข้าร่วมข้อตกลงระหว่างประเทศ.....	12
2.1.1.1 ที่มาของกฎหมายต่างประเทศ.....	12
2.1.2 ความสัมพันธ์ระหว่างกฎหมายระหว่างประเทศกับกฎหมายภายใน	16
2.1.2.1 ทฤษฎีเอกนิยม (Monism Theory).....	16

2.1.2.2 ทฤษฎีทวินิยม (Dualism Theory).....	17
2.1.2.3 ทฤษฎีการประสาน (Coordination Theory).....	17
2.1.3 ทฤษฎีการจัดเก็บภาษีอากร.....	18
2.1.3.1 หลักถิ่นที่อยู่ (Residence Rule).....	18
2.1.3.2 หลักแหล่งเงินได้ (Source Rule).....	19
2.1.3.3 หลักสัญชาติ (Nationality Rule).....	19
2.1.4 รูปแบบข้อตกลงระหว่างประเทศและข้อตกลงระหว่างประเทศด้านภาษีอากร.....	20
2.1.4.1 สนธิสัญญาทวิภาคี.....	20
2.1.4.2 สนธิสัญญาพหุภาคี.....	20
2.1.5 วิธีการทำข้อตกลงระหว่างประเทศและข้อตกลงระหว่างประเทศด้านภาษีอากร.....	20
2.1.5.1 การทำสนธิสัญญา.....	28
2.2 หลักการทั่วไปและแนวคิดในการวิเคราะห์ผลกระทบและประเมินผลสัมฤทธิ์ทางกฎหมาย.....	31
2.2.1 หลักการบริหารบ้านเมืองที่ดี.....	31
2.2.2 หลักความได้สัดส่วน.....	35
2.2.2.1 หลักความเหมาะสม (Principle of suitability).....	35
2.2.2.2 หลักความจำเป็น (Principle of Necessity).....	36
2.2.2.3 หลักความได้สัดส่วนในความหมายอย่างแคบ (Principle of Proportionality strict sensu).....	36
2.2.3 การตรวจสอบความจำเป็นและการวิเคราะห์ผลกระทบในการออกกฎหมาย.....	37
2.2.4 วัตถุประสงค์.....	38
2.2.5 การวิเคราะห์ผลกระทบและผลสัมฤทธิ์ทางกฎหมายในประเทศไทย.....	38
2.2.5.1 การวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายในประเทศไทย.....	42

2.2.5.2 กฎหมายและหลักเกณฑ์การประเมินผลกระทบในประเทศไทย.....	44
2.2.5.3 สถานการณ์ในการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายในประเทศไทย	47
2.2.5.4 แนวคิดการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายต่อการทำข้อตกลงระหว่างประเทศและการ ออกกฎหมายตามพันธกรณี	47
บทที่ 3	54
การทำข้อตกลงระหว่างประเทศเกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนข้อมูลของผู้เสียภาษีระหว่างประเทศ.....	54
3.1 พัฒนาการของความร่วมมือระหว่างประเทศเพื่อการแลกเปลี่ยนข้อมูล.....	54
3.1.1 องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organisation for Economic Co- operation and Development : OECD)	54
3.1.2 สหภาพยุโรป	61
3.1.3 สหรัฐอเมริกา	61
3.2 บทบาทและสถานะของประเทศไทยในปัจจุบันต่อความร่วมมือระหว่างประเทศเพื่อการแลกเปลี่ยน ข้อมูล	62
3.2.1 การออกนโยบายภายใต้ความตกลง	70
3.2.2 การออกกฎหมายภายใน	70
บทที่ 4	74
ความจำเป็นและแนวทางการวิเคราะห์ผลกระทบจากการทำข้อตกลงว่าด้วยความตกลงพหุภาคีว่า ด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี (Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter : MAC).....	74
4.1 ความจำเป็นของการวิเคราะห์ผลกระทบก่อนการทำข้อตกลงระหว่างประเทศว่าด้วยความตกลงพหุ ภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี.....	74
4.2 ตัวอย่างการวิเคราะห์ผลกระทบเนื่องจากการทำข้อตกลง.....	78
4.2.1 บทวิเคราะห์ปัญหา.....	78

4.2.2	บทวิเคราะห์วัตถุประสงค์เชิงนโยบาย.....	79
4.2.3	บทวิเคราะห์มาตรการทางเลือกเพื่อทำความตกลง	80
4.2.3.1	มาตรการที่ 1 : กรณีไม่ทำความตกลง.....	80
4.2.3.2	มาตรการที่ 2 : กรณีทำข้อตกลง แต่ไม่ออกกฎหมายภายในเพิ่มเติม.....	82
4.2.3.3	มาตรการที่ 3 : กรณีทำข้อตกลง และออกกฎหมายภายในเพิ่มเติม.....	86
4.2.4	บทวิเคราะห์มาตรการทางเลือกที่เหมาะสมและแนวทางการทำข้อตกลงว่าด้วยความตกลงพหุ ภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี.....	88
4.2.4.1	ข้อดีและข้อจำกัดของแต่ละมาตรการทางเลือก	88
4.2.4.2	มาตรการทางเลือกที่เหมาะสมกับประเทศไทย.....	91
บทที่ 5	94
บทสรุปและข้อเสนอแนะ	94
5.1	บทสรุป.....	94
5.2	ข้อเสนอแนะ.....	96
	รายการอ้างอิง.....	99
	ประวัติผู้เขียน.....	104

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

กฎหมายเป็นส่วนสำคัญที่ช่วยกำหนดทิศทางของการพัฒนาประเทศ ทั้งยังส่งผลกระทบต่ออีกหลายประการไม่ว่าจะในด้านเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และการปกครอง จึงมีความพยายามที่จะเพิ่มคุณภาพของกฎหมายให้เกิดประโยชน์สูงสุด ในขณะที่ตัวที่ส่งผลกระทบต่อสังคมน้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ เนื่องจากไม่มีเครื่องมือที่จะช่วยกลั่นกรองหรือพิจารณากฎหมายที่ออกมาจึงทำให้มีการออกกฎหมายมากมายที่ไม่มีประสิทธิภาพ แต่ทั้งนี้ประเทศไทยได้มีความพยายามในการควบคุมปริมาณและคุณภาพของกฎหมายตามมาตรา 77 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 กำหนดให้รัฐออกกฎหมายเท่าที่จำเป็น และก่อนตรากฎหมายทุกฉบับจะต้องจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นของผู้ที่เกี่ยวข้องและวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎหมายนั้นอย่างรอบด้านและเป็นระบบ ซึ่งแสดงให้เห็นว่ารัฐให้ความสำคัญกับกระบวนการออกกฎหมายและปฏิรูปกฎหมายเพื่อให้ได้กฎหมายที่มีคุณภาพ

ต่อมาได้มีการออกพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 ขึ้นเพื่อให้สอดคล้องกับเจตนารมณ์ของมาตรา 77 จึงทำให้เกิด การวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมาย (Regulatory Impact Analysis/ Regulatory Impact Assessment หรือ RIA) ซึ่งเป็นเครื่องมือในการพัฒนาคุณภาพของกฎหมายที่มีหลักเกณฑ์การวิเคราะห์ซึ่งถูกกำหนดอยู่ในพระราชบัญญัตินี้ แต่ทั้งนี้ RIA มีอำนาจในการวิเคราะห์ผลกระทบเพียงแค่พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ พระราชบัญญัติ และประมวลกฎหมายเท่านั้นจึงเป็นเหตุผลที่ประเทศไทยยังไม่มีกฎหมายกำหนดให้การวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายสามารถนำไปปรับใช้กับกระบวนการก่อนการทำความตกลงระหว่างประเทศ

ดังนั้นประเทศไทยจึงยังไม่มีกฎหมายที่กำหนดให้จะต้องมีการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายก่อนการทำความตกลงระหว่างประเทศ ซึ่งเป็นกระบวนการที่ทำให้ทราบถึงประโยชน์และผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น เนื่องจากการทำความตกลงระหว่างประเทศนั้นส่งผลให้เกิดพันธกรณีระหว่างประเทศภายใต้ข้อตกลงโดยประเทศที่เข้าร่วมภาคีจำต้องปฏิบัติตามพันธกรณีนั้นซึ่งเป็นการกระทบต่ออำนาจ

อธิปไตยของรัฐ ดังนั้นการไม่มีการวิเคราะห์ผลกระทบและผลสัมฤทธิ์ทางกฎหมายก่อนการทำข้อตกลงระหว่างประเทศอาจทำให้ประเทศภาคีเกิดภาระเกินสมควรหรือไม่บรรลุวัตถุประสงค์สูงสุดจากการเข้าร่วมความตกลงนั้นๆ โดยในวิจัยฉบับนี้จะทำการศึกษาในกรณีการแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่างประเทศของผู้เสียภาษี ภายใต้พันธกรณีของความตกลงว่าด้วยความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี (Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter : MAC)

1.2 สมมติฐานของการวิจัย

การทำข้อตกลงระหว่างประเทศนั้นกระทบอำนาจอธิปไตยของรัฐและสร้างพันธกรณีที่ต้องปฏิบัติตามความตกลงนั้น จึงควรกำหนดให้รัฐต้องวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายก่อนทำความตกลงระหว่างประเทศ เพื่อให้ผลจากการทำความตกลงระหว่างประเทศมีประสิทธิภาพสูงสุด ซึ่งรวมถึงกรณีการพิจารณาทำความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี (Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter : MAC)

1.3 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

เพื่อศึกษาการทำความตกลงระหว่างประเทศและกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากรทั้งไทยและต่างประเทศ และการวิเคราะห์ผลกระทบในการออกกฎหมายตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย รวมถึงแนวคิดของการนำการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายมาใช้ในการทำความตกลงระหว่างประเทศ

1.4 ขอบเขตการวิจัย

งานวิจัยฉบับนี้มุ่งศึกษาแนวคิดและการทำข้อตกลงระหว่างประเทศ โดยเฉพาะความตกลงเกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากรระหว่างประเทศ รวมถึงการวิเคราะห์ผลกระทบในการออกกฎหมายเนื่องจากพันธกรณีภายใต้ความตกลงระหว่างประเทศ

1.5 วิธีดำเนินการวิจัย

วิธีวิจัยที่ใช้ในการทำเอกัตศึกษาเรื่องนี้คือการวิจัยเอกสาร (Documentary research) จากแหล่งเอกสาร ข้อมูลต่าง ๆ เช่น หนังสือคำอธิบาย บทความในวารสารหรืออินเทอร์เน็ต เอกัตศึกษาวิทยานิพนธ์ ผลงานวิจัย กฎหมาย เว็บไซต์ต่าง ๆ รวมถึงเอกสารต่างๆที่เกี่ยวข้องทั้งของประเทศไทยและต่างประเทศ โดยเน้นศึกษาเกี่ยวกับเอกสารที่จัดทำโดยองค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนาระหว่างประเทศ (OECD) รวมถึงกฎหมายต่างประเทศและกฎหมายระหว่างประเทศที่เกี่ยวข้อง เช่น ความตกลงเพื่อแลกเปลี่ยนข้อสนเทศทางภาษีอากรระหว่างประเทศของประเทศสหรัฐอเมริกา (FATCA) และความตกลงว่าด้วยความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี (MAC) มาตรการที่เกี่ยวข้องกับการแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่างประเทศ

1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. สามารถแสดงให้เห็นว่าการวิเคราะห์ผลกระทบก่อนการทำข้อตกลงระหว่างประเทศเป็นสิ่งที่จำเป็นจะต้องทำเพื่อการคาดคะเนความคุ้มค่าและความเสี่ยงจากการทำข้อตกลง
2. เพื่อให้เข้าใจถึงผลกระทบทางกฎหมายเนื่องจากการทำข้อตกลงระหว่างประเทศ กรณีการแลกเปลี่ยนข้อมูลภาษีอากรระหว่างประเทศ
3. ทำให้ทราบแนวทางในการอนุวัติการภายใต้ข้อตกลงระหว่างประเทศ และผลกระทบจากการนั้นเพื่อเตรียมพร้อมรับมือต่อไป

บทที่ 2

หลักการทั่วไปเกี่ยวกับการทำข้อตกลงระหว่างประเทศด้านภาษีอากร

2.1 แนวคิด หลักเกณฑ์ และวิธีการที่เกี่ยวข้องกับการทำข้อตกลงระหว่างประเทศ

หากพิจารณาในมิติของรัฐศาสตร์ระบบระหว่างประเทศหรือสังคมระหว่างประเทศนั้น มีลักษณะเป็น “อนาธิปไตย” (anarchy) กล่าวคือ ไม่มีอำนาจกลางหรือรัฐบาลโลก¹ ซึ่งเป็นรูปแบบของสถานะที่ก่อให้เกิดปฏิสัมพันธ์ระหว่างรัฐ เป็นสถานะที่ขาดอำนาจหน้าที่ตามกฎหมายจากส่วนกลาง กล่าวคือเป็นสถานะที่รัฐยึดมั่นในอำนาจของตนเองและไม่ขึ้นต่อใคร²

Kenneth Waltz นักทฤษฎีด้านความสัมพันธ์ระหว่างประเทศมีแนวคิดที่ว่าอนาธิปไตยเป็นปัจจัยเหตุผลที่สำคัญในความสัมพันธ์ระหว่างประเทศ³

เนื่องจากอนาธิปไตยเป็นภาวะการอยู่ร่วมกันระหว่างรัฐโดยไร้อำนาจปกครองทางการเมืองสูงสุด นอกเสียจากอำนาจอธิปไตยในแต่ละรัฐ อนาธิปไตยกำหนดให้รัฐต้องอาศัยหลักการ “ตนเป็นที่พึ่งแห่งตน” เพื่อจะเอาชีวิตรอดในระบบระหว่างประเทศ กล่าวคือ เมื่อไม่มีอำนาจให้พึ่งพา รัฐแต่ละรัฐต้องจัดการเรื่องความมั่นคงของตนเอง จึงเกิดปฏิสัมพันธ์ระหว่างหน่วยรัฐขึ้นบนฐานการพึ่งพาตนเอง⁴

เพื่อศึกษาการเข้าร่วมข้อตกลงระหว่างประเทศซึ่งเป็นปฏิสัมพันธ์ระหว่างประเทศ จึงต้องพิจารณาถึงแนวคิดของรัฐ อำนาจอธิปไตย กฎหมายระหว่างประเทศ และความสัมพันธ์ระหว่างกฎหมายระหว่างประเทศและกฎหมายภายใน ซึ่งจะศึกษาต่อไปในบทนี้

¹ จิตติภัทร พูนขำ, กฎหมายระหว่างประเทศ บนทางแพร่งแห่งอำนาจ [ออนไลน์] <https://www.the101.world/overlapping-of-power-on-international-law/>

² วีรชน สุคนธปฏิภาค, แนวทางการกำหนดท่าทีและนโยบายด้านต่างประเทศที่เหมาะสมของไทย ท่ามกลางการขยายอิทธิพลเชิงรุกของประชาคมมหาอำนาจ, หน้า 8.

³ Ken Booth (เขียน) จันจิรา สมบัติพูนศิริ (แปล), ความสัมพันธ์ระหว่างประเทศ : รวมเรื่องที่ต้องรู้ (กรุงเทพฯ : สำนักพิมพ์สยามปริทัศน์, 2559). หน้า 3.

⁴ เรื่องเดียวกัน, หน้า 4.

2.1.1 ที่มาและวัตถุประสงค์ของการเข้าร่วมข้อตกลงระหว่างประเทศ

จากที่กล่าวมาข้างต้นถึงแนวความคิดการพึ่งพากันระหว่างรัฐ ซึ่งทำให้เกิดความสัมพันธ์ระหว่างประเทศขึ้นหนึ่งในปฏิสัมพันธ์ระหว่างประเทศคือ กฎหมายระหว่างประเทศ ทั้งนี้แต่ละประเทศมีอำนาจอธิปไตยเหนือรัฐตน โดยอำนาจอธิปไตยหมายถึง สิทธิสูงสุดของรัฐรัฐหนึ่งในการใช้อำนาจอธิปไตยเพื่อปกครองเหนืออาณาเขตและประชากร กล่าวคือ การออกกฎหมายและบังคับใช้กฎหมาย ซึ่งส่งผลให้รัฐอิสระทุกรัฐมีสถานะเท่าเทียมกัน⁵ ถึงแม้ว่าแต่ละรัฐจะมีอำนาจอธิปไตยเป็นของตนเอง แต่จากประวัติศาสตร์ที่ผ่านมา นั้นพิจารณาได้ว่าไม่เคยมีความเป็นอิสระอย่างแท้จริง เนื่องจากรัฐรัฐใดจะมีปฏิสัมพันธ์กับรัฐอื่น จะต้องคำนึงถึงการมีอยู่ของรัฐอื่นรวมถึงปฏิกิริยาโต้ตอบของรัฐอื่นที่มีต่อนโยบายหรือการกระทำของรัฐตน⁶ อาจกล่าวได้ว่าความตกลงระหว่างประเทศเป็นส่วนหนึ่งของความสัมพันธ์ระหว่างประเทศ ซึ่งรัฐที่เข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศนั้นมีอำนาจอธิปไตยเป็นของรัฐตนยอมรับหรือจำกัดอิสระในอำนาจอธิปไตยเพื่อปฏิบัติตามพันธกรณีระหว่างประเทศซึ่งจะกล่าวต่อไปในเรื่องของกฎหมายระหว่างประเทศ ความสัมพันธ์ของกฎหมายระหว่างประเทศและกฎหมายภายใน รวมถึงการเข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศ

2.1.1.1 ที่มาของกฎหมายต่างประเทศ

ในทุกระบบกฎหมายย่อมมีแหล่งกำเนิดหรือที่มาของกฎหมาย ดังนั้นจึงย่อมมีความพยายามที่ระบุแหล่งกำเนิดหรือที่มาของกฎหมายระหว่างประเทศ แม้ว่าในสังคมระหว่างประเทศไม่มีสถาบันหลักที่มีอำนาจและหน้าที่ในการออกกฎหมายแต่ก็ยังมีวิธีการในการสร้างกฎหมายซึ่งเป็นที่ยอมรับว่าได้มีกฎเกณฑ์แห่งกฎหมายได้เกิดขึ้นซึ่งเป็นสิ่งที่ระบุให้เห็นถึงตัวกฎหมาย⁷ ซึ่งในกรณีของกฎหมายระหว่างประเทศ ได้มีการแสดงนัยยะการให้ทิศทางหรืออำนาจหน้าที่แก่ศาลยุติธรรมระหว่างประเทศในการตัดสินข้อพิพาท⁸ ภายใต้ธรรมนูญศาลยุติธรรมระหว่างประเทศ ข้อ 38⁹ ซึ่งกำหนดไว้ว่า

⁵ เรื่องเดียวกัน, หน้า 28.

⁶ Nataliya Tynrina, "REGIONAL ECONOMIC INTEGRATION AND STATE SOVEREIGNTY," InterEULawEast: journal for the international and European law, economics and market intergration, Vol. 1 No.1, (2014): 45. อ้างถึงใน เอกนริทร์ นกุลสุขศิริ, "การกร่อนอำนาจอธิปไตยของรัฐในการจัดเก็บภาษอากรไทยในมิติกฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ" (เอกกัตศึกษานิติศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2562), หน้า 13.

⁷ จันตรี ลินศุภกฤกษ์, กฎหมายระหว่างประเทศ พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2562). หน้า 22.

⁸ เรื่องเดียวกัน, หน้า 23.

⁹ The Statute of the International Court of Justice, Article 38:

“1. ศาลซึ่งมีหน้าที่ระงับข้อพิพาทระหว่างประเทศตามกฎหมายระหว่างประเทศนั้น ศาลพึงต้องใช้

- a. สนธิสัญญาระหว่างประเทศไม่ว่าจะเป็นการทั่วไป หรือมีลักษณะเฉพาะเจาะจง กำหนดกฎเกณฑ์อันเป็นที่ยอมรับโดยชัดแจ้งของรัฐคู่พิพาท
 - b. จารีตประเพณีระหว่างประเทศ เพื่อเป็นแนวทางปฏิบัติทั่วไปซึ่งเป็นที่ยอมรับในฐานะที่เป็นกฎหมาย
 - c. หลักเกณฑ์ทั่วไปของกฎหมายที่ยอมรับโดยชาติที่เจริญแล้ว
 - d. ภายใต้บทบัญญัติของข้อ 59 คำพิพากษาของศาลและความคิดทางทฤษฎีของนักกฎหมายที่มีคุณสมบัติของชาติต่าง ๆ ถือว่าเป็นที่มาของการกำหนดกฎเกณฑ์ของกฎหมายระหว่างประเทศ
2. บทบัญญัตินี้จะไม่กระทบต่อการที่ศาลจะพิจารณาคดีโดยอาศัยหลักแห่งความยุติธรรมและความดี (*ex aequo et bono*) หากคู่กรณียินยอมหรือตกลง”

แต่ทั้งนี้ธรรมนูญศาลยุติธรรมระหว่างประเทศ ข้อ 38 ไม่ได้แสดงถึงลำดับศักดิ์ (Hierarchy) ของกฎหมายระหว่างประเทศ เพียงแต่กำหนดลำดับความสำคัญก่อนหลังของแหล่งกำเนิดหรือที่มาของกฎหมายต่างประเทศโดยมีการกล่าวถึงที่มาลำดับรอง (Subsidiary Means) ทำให้ไม่ทราบลำดับความสำคัญก่อนหลังของแหล่งกำเนิดหรือที่มาอื่นๆตามข้อนี้¹⁰

-
1. The court, whose function is to decide in accordance with international law such disputes as are submitted to it, shall apply:
 - a. International conventions, whether general or particular, establish rules expressly recognized by the contesting states;
 - b. International custom, as evidence of a general practice accepted as law;
 - c. The general principles of law recognized by civilized nations;
 - d. Subject to the provisions of Article 59, judicial decisions and the teachings of the most highly qualified publicists of the various nations, as subsidiary means for the determination of rules of law.
 2. This provision shall not prejudice the power of the Court to decide a case *ex aequo et bono*, if the parties agree thereto.

¹⁰ จันตรี สินศุกถุช, *กฎหมายระหว่างประเทศ*. หน้า 24

เมื่อพิจารณาจากพระธรรมนูญศาลยุติธรรมระหว่างประเทศ ข้อ 38 มีแนวคิดในการจำแนกที่มาของกฎหมายระหว่างประเทศออกเป็นหลายลักษณะ ไม่ว่าจะเป็นการจำแนกออกเป็นที่มาในด้านรูปแบบและในด้านเนื้อหา (Formal and Material Sources) หรือ ที่มาในด้านเนื้อหาและในด้านที่เป็นหลักฐาน (Material and Evidentiary Sources)¹¹

2.1.1.1.1 ที่มาของกฎหมายระหว่างประเทศในด้านรูปแบบและในด้านเนื้อหา (Formal and Material Sources)

จากพระธรรมนูญศาลยุติธรรมระหว่างประเทศ ข้อ 38 หากจำแนกที่มาของกฎหมายระหว่างประเทศในลักษณะนี้ อาจกล่าวได้ว่าที่มาของกฎหมายระหว่างประเทศในด้านรูปแบบ ได้แก่ จารีตประเพณี เพราะกระบวนการในการเกิดจารีตประเพณีเป็นวิธีการหนึ่งซึ่งทำให้เกิดกฎหมายระหว่างประเทศ¹² ในทางตรงกันข้าม ที่มาในด้านเนื้อหาเป็นเรื่องที่ว่าด้วยเนื้อหาและสาระพันธกรณีตามกฎหมาย กล่าวคือ เป็นการระบุถึงพันธกรณีในกฎหมายระหว่างประเทศที่พึงมีและพึงปฏิบัติ อาจจะกล่าวได้ว่าที่มาของกฎหมายระหว่างประเทศในด้านเนื้อหาคือการระบุหรือแสดงให้เห็นถึงเนื้อหาของพันธกรณีซึ่งได้กลายเป็นกฎหมาย กล่าวคือ หลักกฎหมายทั่วไป คำตัดสินของศาล งานเขียนของผู้เชี่ยวชาญกฎหมายคือที่มาของกฎหมายระหว่างประเทศในด้านเนื้อหา¹³

2.1.1.1.2 ที่มาของกฎหมายระหว่างประเทศในด้านเนื้อหาและในด้านที่เป็นหลักฐาน (Material and Evidentiary Sources)

แนวคิดในการแบ่งแยกที่มาของกฎหมายระหว่างประเทศในด้านที่เป็นเนื้อหาและในด้านที่เป็นหลักฐานนั้น โดยในด้านเนื้อหา จากที่ได้กล่าวไปแล้วว่าที่มาในด้านเนื้อหาคือแสดงให้เห็นเนื้อหาสาระของกฎเกณฑ์ซึ่งเป็นพันธกรณีตามกฎหมาย แต่ที่มาในด้านหลักฐานเป็นที่มาที่บอกถึงเนื้อหาสาระที่แน่นอนของพันธกรณีตามกฎหมายซึ่งผูกพันรัฐ เช่น บันทึกทางการทูต แถลงการของผู้แทนรัฐในองค์การระหว่างประเทศที่ได้กล่าวถึงพันธกรณีทางกฎหมาย และข้อบทที่แท้จริงของสนธิสัญญา เมื่อพิจารณาจากแนวคิดนี้อาจกล่าวได้ว่า ที่มาของกฎหมายระหว่างประเทศที่สำคัญที่สุดคือที่มาในด้านหลักฐาน เนื่องจาก

¹¹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 25-26.

¹² เรื่องเดียวกัน.

¹³ เรื่องเดียวกัน.

สามารถระบุได้อย่างแม่นยำว่าการกระทำใดบ้างที่รัฐหรือนิติบุคคลระหว่างประเทศสามารถกระทำได้หรือไม่¹⁴

หากจำแนกออกอย่างง่าย อาจจำแนกที่มาของกฎหมายระหว่างประเทศออกได้เป็น 2 ลักษณะ กล่าวคือ ที่มาที่เป็นลายลักษณ์อักษร ได้แก่ สนธิสัญญา และที่มาที่ไม่เป็นลายลักษณ์อักษร ได้แก่ จารีตประเพณีระหว่างประเทศ และหลักกฎหมายทั่วไป¹⁵

ซึ่งเมื่อพิจารณาจากพระธรรมนูญศาลยุติธรรมระหว่างประเทศ ข้อ 38 ที่มีการลำดับสนธิสัญญาไว้เป็นอันดับแรกในการนำมาพิจารณาเพื่อระงับข้อพิพาท และแนวคิดในการระบุที่มาของกฎหมายต่างประเทศอาจกล่าวได้ว่าที่มาในด้านหลักฐาน หรือที่มาที่เป็นลายลักษณ์อักษรมีความสำคัญมากที่สุด เนื่องจากมีความชัดเจนและแม่นยำในการระบุพันธกรณีระหว่างประเทศ โดยในวิจัยฉบับนี้จะศึกษาในกรณีของการเข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศ จึงจะศึกษาในส่วนของสนธิสัญญาเนื่องจาก สนธิสัญญาเป็นที่มาของกฎหมายระหว่างประเทศที่สำคัญและการเข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศยังเป็นรูปแบบหนึ่งของการทำสนธิสัญญาซึ่งจะกล่าวต่อไป

จากที่กล่าวมาแล้วว่าความตกลงระหว่างประเทศคือรูปแบบหนึ่งของสนธิสัญญาเนื่องจากคำว่าสนธิสัญญาระหว่างประเทศตาม ข้อ 38 หมายถึงสนธิสัญญา ซึ่งอาจมีชื่อเรียกหลายแบบ เช่น สนธิสัญญา อนุสัญญา กติกา กฎบัตร ความตกลง ข้อตกลง เป็นต้น ที่เกิดจากความตกลงระหว่างประเทศซึ่งกระทำโดยความสมัครใจและก่อให้เกิดสิทธิและพันธกรณีตามกฎหมายระหว่างประเทศซึ่งสนธิสัญญาอาจอยู่ในรูปสนธิสัญญาทวิภาคี (Bilateral Treaty) หรือสนธิสัญญาพหุภาคี (Multilateral Treaty)¹⁶

สำหรับหลักเกณฑ์เนื้อหา และรายละเอียดเกี่ยวกับสนธิสัญญาจะศึกษากันในบทเฉพาะว่าด้วยการทำสนธิสัญญาในหัวข้อที่ 2.1.5.1

¹⁴ เรื่องเดียวกัน.

¹⁵ ประสิทธิ์ ปิวาวัฒนพานิช, คำอธิบายกฎหมายระหว่างประเทศ พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2559), หน้า 15-17.

¹⁶ จันตรี สินศุกฤกษ์, กฎหมายระหว่างประเทศ, หน้า 27. อ้างถึงใน เอกนริทร์ นกุลสุขศิริ, “การกร่อนอำนาจอธิปไตยของรัฐในการจัดเก็บภาษอากรไทยในมิติกฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ” (เอกกัตศึกษานิติศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2562), หน้า 25.

2.1.2 ความสัมพันธ์ระหว่างกฎหมายระหว่างประเทศกับกฎหมายภายใน

เนื่องจากกฎหมายระหว่างประเทศและกฎหมายภายในมีความขัดแย้งกันในเรื่องอำนาจบังคับสูงสุดของกฎหมาย (Supremacy of law) เมื่อนำมาปรับใช้กฎหมายทั้งสองระบบจะต้องนำกฎหมายใดมาบังคับใช้ กฎหมายใดจะมีค่าบังคับเหนือกว่ากัน นักนิติศาสตร์จึงพยายามที่จะสร้างทฤษฎีเพื่อตอบปัญหานี้ ซึ่งมีอยู่ด้วยกัน 3 ทฤษฎี¹⁷

1. ทฤษฎีเอกนิยม (Monism Theory)
2. ทฤษฎีทวินิยม (Dualism Theory)
3. ทฤษฎีการประสาน (Coordination Theory)

2.1.2.1 ทฤษฎีเอกนิยม (Monism Theory)

โดยทฤษฎีนี้มาจากแนวคิดที่ว่ากฎหมายระหว่างประเทศและกฎหมายภายในเป็นส่วนหนึ่งของสิ่งเดียวกัน ไม่ว่าจะเป็กฎหมายภายในหรือกฎหมายระหว่างประเทศต่างก็เป็นกฎหมายที่อยู่ในระบบเดียวกัน¹⁸ ปัญหาตามมาก็คือกฎหมายทั้งสองอยู่ในระดับเดียวกันหรือไม่ ในกรณีขัดแย้งกันจะถือว่ากฎหมายใดมีค่าบังคับสูงกว่ากัน ซึ่งสามารถแบ่งออกเป็นสองฝ่าย¹⁹

ในกรณีนี้มีความคิดเห็นแบ่งออกเป็นสองฝ่าย คือ

1. เน้นความสำคัญของกฎหมายระหว่างประเทศ (Classical Monism) ให้ความสำคัญของกฎหมายระหว่างประเทศเหนือกฎหมายภายใน กฎหมายระหว่างประเทศตั้งหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการดำเนินของรัฐบาลและยอมรับรู้ความมีอำนาจอธิปไตยของรัฐบาล ดังนั้นกฎหมายระหว่างประเทศจึงต้องอยู่เหนือรัฐซึ่งหมายถึงอยู่เหนือกฎหมายภายใน²⁰

2. เน้นความสำคัญของกฎหมายภายใน (Inverted Monism) กฎหมายระหว่างประเทศเป็นเพียงการแสดงถึงการจำกัดอำนาจตนเอง ดังนั้นกฎหมายภายในจึงมีค่าบังคับเหนือกว่ากฎหมายระหว่างประเทศ เมื่อกฎหมายภายในขัดกับกฎหมายระหว่างประเทศจึงต้องเลือกใช้กฎหมายภายใน เนื่องจากรัฐ

¹⁷ นพนิธิ สุริยะ, กฎหมายระหว่างประเทศ 1 พิมพ์ครั้งที่ 11 (กรุงเทพฯ: วิญญูชน, 2564), หน้า106.

¹⁸ จันตรี สินศุกฤกษ์, กฎหมายระหว่างประเทศ, หน้า 53.

¹⁹ นพนิธิ สุริยะ, กฎหมายระหว่างประเทศ 1, หน้า 106.

²⁰ เรื่องเดียวกัน.

มีอำนาจอธิปไตยซึ่งทำให้ไม่มีผู้ใดมาบังคับรัฐได้ การที่กฎหมายระหว่างประเทศจะมีผลบังคับใช้แก่รัฐได้นั้นเป็นเพราะรัฐยินยอมปฏิบัติตามกฎหมายระหว่างประเทศ²¹ เนื่องจากรัฐเป็นผู้กำหนดขอบเขตของกฎหมายระหว่างประเทศ

2.1.2.2 ทฤษฎีทวินิยม (Dualism Theory)

ซึ่งมีแนวคิดที่ว่ากฎหมายระหว่างประเทศและกฎหมายภายในนั้นต่างระบบกัน มีเนื้อเรื่องที่แยกออกจากกันได้ นั่นคือกฎหมายระหว่างประเทศ เป็นกฎหมายที่ใช้ในความสัมพันธ์ระหว่างรัฐ ส่วนกฎหมายภายในใช้เป็นกฎหมายในตัวรัฐซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อจัดระเบียบความสัมพันธ์ภายในรัฐ ดังนั้นกฎหมายระหว่างประเทศและกฎหมายภายในจึงอยู่ในระบบกฎหมายที่แตกต่างกันและเป็นอิสระต่อกัน กล่าวคือถือว่ากฎหมายระหว่างประเทศกับกฎหมายภายในเป็นกฎหมายจากสองระบบที่กฎหมายระหว่างประเทศไม่สามารถเข้ามามีผลได้โดยตรงในสังคมภายใน กฎหมายระหว่างประเทศจะเข้ามามีผลผูกพันตามกฎหมายภายในได้นั้นจะต้องมีกระบวนการแปลงรูปเป็นกฎหมายภายในเสียก่อน ไม่ว่าจะโดยวิธีการออกกฎหมายอนุวัติการเพื่อรองรับพันธกรณีตามสนธิสัญญา หรืออาจจะเป็นการประกาศใช้กฎหมายให้มีผลใช้บังคับทั่วไป หรือประกาศให้มีผลบังคับเป็นกฎหมายภายในก็ได้²²

2.1.2.3 ทฤษฎีการประสาน (Coordination Theory)

เป็นแนวคิดที่ว่ากฎหมายทั้งสองไม่ขัดแย้งกันโดยระบบเพราะกฎหมายทั้งสองมีอำนาจสูงสุดอยู่ในระบบของตนเอง ถ้าหากจะมีความขัดแย้งก็เป็นเรื่องของการขัดแย้งในแง่ปัจเจกชน คือการที่รัฐไม่สามารถกระทำการให้กฎหมายภายในของรัฐสอดคล้องกับกฎหมายระหว่างประเทศได้ ทฤษฎีการประสานถือว่ากฎหมายระหว่างประเทศเป็นส่วนหนึ่งของกฎหมายภายใน ดังนั้นผู้พิพากษาของศาลภายในจึงมีอำนาจที่จะเอามาปรับใช้กับข้อเท็จจริงได้ อย่างไรก็ตามหากมีการขัดกันอย่างหลีกเลี่ยงไม่ได้ ผู้พิพากษาจะต้องปฏิบัติตามกฎหมายภายใน²³

²¹ จันตรี สินศุกฤกษ์, กฎหมายระหว่างประเทศ, หน้า 53.

²² เรื่องเดียวกัน, หน้า 55.

²³ นพนิธิ สุริยะ, กฎหมายระหว่างประเทศ 1, หน้า 114.

2.1.3 ทฤษฎีการจัดเก็บภาษีอากร

การที่รัฐจะจัดเก็บภาษีเงินได้จากบุคคลใดนั้น บุคคลนั้นจะต้องมีความสัมพันธ์กับรัฐนั้นเป็นประการสำคัญ พิจารณาจากหลักความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับผู้เสียภาษี (connection หรือ Nexus Rule) ซึ่งแบ่งได้เป็น 3 หลัก²⁴

2.1.3.1 หลักถิ่นที่อยู่ (Residence Rule)

คือหลักที่พิจารณาว่าเมื่อบุคคลใดมีถิ่นที่อยู่อยู่ในประเทศใด บุคคลนั้นมีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศนั้น ไม่ว่าบุคคลนั้นจะถือสัญชาติของประเทศนั้นหรือไม่ และไม่ว่าเงินได้ที่บุคคลนั้นได้รับจะมาจากการทำงานหรือการทำธุรกิจในประเทศนั้นหรือไม่ หรือที่เรียกว่า “หลักเงินได้ทั่วโลก (worldwide Income Basis หรือ Principle of Worldwide Income)” เพราะ ไม่จำกัดเฉพาะเงินได้ที่เกิดขึ้นในประเทศที่ผู้เสียภาษีมียุ่เท่านั้น เป็นการเก็บภาษีจากเงินได้ที่เกิดขึ้นทั่วโลก แต่ทั้งนี้เงินได้ที่เกิดขึ้นนอกประเทศ หากเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา จะนำมาเสียภาษีได้นั้นจะต้องเป็นกรณีที่มีการนำหรือโอนเงินได้เข้ามาในประเทศไทยตามมาตรา 41 วรรคสองและวรรคสามแห่งประมวลรัษฎากรว่า

“ผู้อยู่ในประเทศไทยมีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว เนื่องจากหน้าที่งานหรือกิจการที่ทำในต่างประเทศหรือเนื่องจากทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ ต้องเสียภาษีเงินได้ตามบทบัญญัติในส่วนนี้ เมื่อนำเงินได้พึงประเมินนั้นเข้ามาในประเทศไทย

ผู้ใดอยู่ในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะเวลา รวมทั้งหมดถึงหนึ่งร้อยแปดสิบวันในปีภาษีใด ให้ถือว่าผู้นั้นเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย”

ดังนั้นบุคคลจะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามหลักถิ่นที่อยู่นั้นจะต้องในประเทศไทยชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะเวลารวมทั้งหมดไม่น้อยกว่า 180 วัน ในปีภาษีหนึ่ง (ให้ถือเป็นผู้อยู่ในประเทศไทย) ทั้งนี้ระยะเวลา 180 วัน ไม่จำเป็นต้องติดต่อกันหรือต่อเนื่องกัน เพราะมาตรา 41 วรรคสามบัญญัติไว้ว่า “ชั่วระยะเวลาหนึ่งหรือหลายระยะเวลา รวมทั้งหมดถึงหนึ่งร้อยแปดสิบวันในปีภาษีใด”

²⁴ ชัยสิทธิ์ ตราธรรม, คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 11 แก้ไขเพิ่มเติม (กรุงเทพฯ: กรุงเทพมหานครพาณิชย์, 2561) หน้า 91-96.

และจะต้องมีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้วไม่ว่าจะเป็นเงินได้จากหน้าที่งานที่ทำในต่างประเทศ กิจการที่ทำในต่างประเทศ หรือทรัพย์สินที่อยู่ในต่างประเทศ และจะต้องนำเงินได้พึงประเมินนั้นเข้ามาในประเทศไทยด้วย

2.1.3.2 หลักแหล่งเงินได้ (Source Rule)

หลักนี้พิจารณาจากการที่บุคคลใดมีเงินได้จากแหล่งในประเทศใด บุคคลนั้นมีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศนั้น ไม่ว่าบุคคลนั้นจะถือสัญชาติของประเทศนั้นหรือไม่ และไม่ว่าบุคคลนั้นจะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้นหรือไม่ เป็นการเก็บภาษีจากเงินได้เฉพาะที่เกิดขึ้นภายในอาณาเขตของประเทศนั้น หรือที่เรียกว่า “หลักอาณาเขต (Territory Income Basis หรือ Principle of Territoriality)” หรือ “หลักการเสียภาษีโดยจำกัด (Limited Tax Liability Basis)” โดยหลักนี้บัญญัติอยู่ในมาตรา 41 วรรคหนึ่ง ประมวลรัษฎากรว่า

“ผู้มีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว เนื่องจากหน้าที่งานหรือกิจการที่ทำในประเทศไทยหรือเนื่องจากกิจการของนายจ้างในประเทศไทย หรือเนื่องจากทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย ต้องเสียภาษีตามบทบัญญัติในส่วนนี้ ไม่ว่าเงินได้นั้นจะจ่ายในหรือนอกประเทศ”

ตามบทบัญญัตินี้ดังกล่าวบุคคลจะต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หากมีเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 ในปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว เนื่องจากหน้าที่งานที่ทำในประเทศไทย กิจการที่ทำในประเทศไทย กิจการของนายจ้างในประเทศไทย หรือทรัพย์สินที่อยู่ในประเทศไทย เหตุใดเหตุหนึ่ง²⁵ ไม่ว่าเงินได้นั้นจะจ่ายในหรือนอกประเทศไทย และไม่ว่าบุคคลนั้นจะอยู่ในหรือนอกประเทศไทยก็ตาม

2.1.3.3 หลักสัญชาติ (Nationality Rule)

หลักนี้คือหลักที่ว่าเมื่อบุคคลใดถือสัญชาติของประเทศใด บุคคลนั้นมีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศนั้น ไม่ว่าบุคคลนั้นจะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้นหรือไม่ และไม่ว่าเงินได้ที่บุคคลได้รับจะได้รับจากประเทศนั้นหรือไม่ กล่าวคือผู้ที่มีสัญชาติประเทศใดจะต้องเสียภาษีให้แก่ประเทศนั้น ไม่ว่าผู้นั้นจะมีถิ่นที่อยู่ในประเทศนั้นหรือไม่²⁶

²⁵ ดุลยลักษณ์ ตราจรรยา, กฎหมายภาษีอากร (กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2562), หน้า 79.

²⁶ เรื่องเดียวกัน, หน้า 82.

2.1.4 รูปแบบข้อตกลงระหว่างประเทศและข้อตกลงระหว่างประเทศด้านภาษีอากร
สนธิสัญญาสามารถแบ่งออกได้เป็น 2 ประเภท คือ สนธิสัญญาทวิภาคี และสนธิสัญญาพหุภาคี²⁷

2.1.4.1 สนธิสัญญาทวิภาคี

เป็นสนธิสัญญาสองฝ่ายซึ่งทำขึ้นระหว่างรัฐหนึ่งกับอีกรัฐหนึ่ง หรือระหว่างองค์การระหว่างประเทศ หรือระหว่างรัฐกับองค์การระหว่างประเทศ วางหลักเกณฑ์ผูกพันเฉพาะเรื่องเพื่อแก้ไขปัญหาหรือผลประโยชน์ที่มีร่วมกัน²⁸

2.1.4.2 สนธิสัญญาพหุภาคี

เป็นสนธิสัญญาที่มีรัฐภาคีจำนวนมาก มีลักษณะที่เป็นสัญญาที่ประเทศต่าง ๆ จะต้องปฏิบัติตาม มีลักษณะทั่วไป รัฐร่วมกันทำขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้หลักเกณฑ์ในสนธิสัญญาเรื่องใดเรื่องหนึ่งพัฒนาเป็นหลักเกณฑ์ที่จะกำกับการกระทำของรัฐโดยทั่วไป²⁹

2.1.5 วิธีการทำข้อตกลงระหว่างประเทศและข้อตกลงระหว่างประเทศด้านภาษีอากร

ประเทศไทยกำหนดหลักเกณฑ์การนำสนธิสัญญามาบังคับใช้ไว้ในรัฐธรรมนูญ ดังนั้นการศึกษาทางปฏิบัติในการนำสนธิสัญญามาใช้บังคับใช้จะต้องศึกษาบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญที่เกี่ยวข้องตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบัน³⁰

- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรสยาม พุทธศักราช 2475

“มาตรา 54 พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการประกาศสงคราม ทำหนังสือสัญญา สันติภาพสงบศึกและทำหนังสือสัญญาอื่น ๆ กับนานาประเทศ

การประกาศสงครามนั้นจะทรงทำต่อเมื่อไม่ขัดกับบทบัญญัติแห่งกติกาสันนิบาตชาติ

²⁷ จันตรี สินศุกฤกษ์, กฎหมายระหว่างประเทศ, หน้า 55.

²⁸ เอกนรินทร์ นกุลสุศิริ, “การกร่อนอำนาจอธิปไตยของรัฐในการจัดเก็บภาษีอากรไทยในมิติกฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ” (เอกกัตศึกษานิติศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2562), หน้า 25.

²⁹ นพนิจ สุริยะ, กฎหมายระหว่างประเทศ 1, หน้า 72.

³⁰ จันตรี สินศุกฤกษ์, กฎหมายระหว่างประเทศ, หน้า 55-56

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตสยามหรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามสัญญาไซ้ร้ ท่านว่าต้องได้รับความเห็นชอบของสภาผู้แทนราษฎร”

- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2489

“มาตรา 76 พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการทำหนังสือสัญญาสันติภาพสงบศึก และทำหนังสือสัญญาอื่นกับนานาประเทศ

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทยหรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามสัญญา ต้องได้รับความเห็นชอบของรัฐสภา”

- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2492

“มาตรา 154 พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการทำหนังสือสัญญาสันติภาพสงบศึก และทำหนังสือสัญญาอื่นกับนานาประเทศ

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทยหรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามสัญญา ต้องได้รับความเห็นชอบของรัฐสภา”

- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2745 แก้ไขเพิ่มเติม พุทธศักราช 2495

“มาตรา 92 พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการทำหนังสือสัญญาสันติภาพสงบศึก และทำหนังสือสัญญาอื่นกับนานาประเทศ

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทยหรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามสัญญา ต้องได้รับความเห็นชอบของสภาผู้แทนราษฎร”

- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2511

“มาตรา 150 พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการทำหนังสือสัญญาสันติภาพสงบศึก และทำหนังสือสัญญาอื่นกับนานาประเทศ

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทยหรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามสัญญา ต้องได้รับความเห็นชอบของรัฐสภา”

- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2517

“มาตรา 195 พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการทำหนังสือสัญญาสันติภาพสงบศึก และทำหนังสือสัญญาอื่นกับนานาประเทศ หรือกับองค์กระระหว่างประเทศ

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทยหรือเขตอธิปไตยแห่งชาติ หรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามสัญญา หรือสนธิสัญญาพันธมิตรทางทหารต้องได้รับความเห็นชอบของรัฐสภา ”

- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2521

“มาตรา 162 พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการทำหนังสือสนธิสัญญาสันติภาพ สัญญาสงบศึก และสัญญาอื่นกับนานาประเทศหรือองค์กระหว่างประเทศ

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทย หรือเขตอธิปไตยแห่งชาติ หรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้เป็นไปตามสนธิสัญญาต้องได้รับความเห็นชอบของรัฐสภา”

- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2534

“มาตรา 178 พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการทำหนังสือสนธิสัญญาสันติภาพ สัญญาสงบศึก และสัญญาอื่นกับนานาประเทศหรือองค์กระหว่างประเทศ

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทย หรือเขตอำนาจแห่งรัฐ หรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้เป็นไปตามสนธิสัญญาต้องได้รับความเห็นชอบของรัฐสภา”

- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540

“มาตรา 224 พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการทำหนังสือสนธิสัญญาสันติภาพ สัญญาสงบศึก และสัญญาอื่นกับนานาประเทศหรือองค์กระหว่างประเทศ

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทย หรือเขตอำนาจแห่งรัฐ หรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้เป็นไปตามสนธิสัญญาต้องได้รับความยินยอมของรัฐสภา”

- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550

“มาตรา 190 พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการทำหนังสือสัญญาสันติภาพ สัญญาสงบศึก และสัญญาอื่น กับนานาประเทศหรือกับองค์การระหว่างประเทศ

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทย หรือเขตพื้นที่นอกอาณาเขตซึ่งประเทศไทยมีสิทธิอธิปไตยหรือมีเขตอำนาจตามหนังสือสัญญาหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามหนังสือสัญญา หรือมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจหรือสังคมของประเทศอย่างกว้างขวาง หรือมีผลผูกพันด้านการค้า การลงทุน หรืองบประมาณของประเทศอย่างมีนัยสำคัญ ต้องได้รับความเห็นชอบของรัฐสภา ในการนี้ รัฐสภาจะต้องพิจารณาให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับเรื่องดังกล่าว

ก่อนการดำเนินการเพื่อทำหนังสือสัญญากับนานาประเทศหรือองค์การระหว่างประเทศตามวรรคสอง คณะรัฐมนตรีต้องให้ข้อมูลและจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นของประชาชน และต้องชี้แจงต่อรัฐสภาเกี่ยวกับหนังสือสัญญานั้น ในการนี้ ให้คณะรัฐมนตรีเสนอกรอบการเจรจาต่อรัฐสภาเพื่อขอความเห็นชอบด้วย

เมื่อลงนามในหนังสือสัญญาตามวรรคสองแล้ว ก่อนที่จะแสดงเจตนาให้มีผลผูกพัน คณะรัฐมนตรีต้องให้ประชาชนสามารถเข้าถึงรายละเอียดของหนังสือสัญญานั้น และในกรณีที่การปฏิบัติตามหนังสือสัญญาดังกล่าวก่อให้เกิดผลกระทบต่อประชาชนหรือผู้ประกอบการขนาดกลางและขนาดย่อม คณะรัฐมนตรีต้องดำเนินการแก้ไขหรือเยียวยาผู้ได้รับผลกระทบนั้นอย่างรวดเร็ว เหมาะสม และเป็นธรรม

ให้มีกฎหมายว่าด้วยการกำหนดประเภท กรอบการเจรจา ขั้นตอนและวิธีการจัดทำหนังสือสัญญาที่มีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจหรือสังคมของประเทศอย่างกว้างขวาง หรือมีผลผูกพันด้านการค้า การลงทุน หรืองบประมาณของประเทศอย่างมีนัยสำคัญ รวมทั้งการแก้ไขหรือเยียวยาผู้ได้รับผลกระทบจากการปฏิบัติตามหนังสือสัญญาดังกล่าว โดยคำนึงถึงความเป็นธรรมระหว่างผู้ที่ได้ประโยชน์กับผู้ได้รับผลกระทบจากการปฏิบัติตามหนังสือสัญญานั้นและประชาชนทั่วไป

ในกรณีที่มีปัญหาตามวรรคสอง ให้เป็นอำนาจของศาลรัฐธรรมนูญที่จะวินิจฉัยชี้ขาดโดยให้นำบทบัญญัติตามมาตรา 154 (1) มาใช้บังคับกับการเสนอเรื่องต่อศาลรัฐธรรมนูญโดยอนุโลม”

- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (ฉบับชั่วคราว) พุทธศักราช 2557

“มาตรา 23 พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการทำหนังสือสัญญาสันติภาพสัญญาสงบศึก และสัญญาอื่นกับนานาประเทศหรือกับองค์การระหว่างประเทศ

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทย หรือเขตพื้นที่นอกอาณาเขต ซึ่งประเทศไทยมีสิทธิอธิปไตยหรือมีเขตอำนาจตามหนังสือสัญญาหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามหนังสือสัญญา หรือที่กระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจหรือสังคมของประเทศอย่างกว้างขวาง ต้องได้รับความเห็นชอบของสภานิติบัญญัติแห่งชาติ ในการนี้ สภานิติบัญญัติแห่งชาติจะต้องพิจารณาให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับเรื่อง

หนังสือสัญญาที่กระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจหรือสังคมของประเทศอย่างกว้างขวางตามวรรคสอง หมายถึง หนังสือสัญญาเกี่ยวกับการค้าเสรี เขตศุลกากรร่วม หรือการให้ใช้ทรัพยากรธรรมชาติ หรือทำให้ประเทศต้องสูญเสียสิทธิในทรัพยากรธรรมชาติทั้งหมดหรือบางส่วน หรือการอื่นตามที่กฎหมายบัญญัติ

เมื่อมีปัญหาว่าหนังสือสัญญาใดเป็นกรณีตามวรรคสองหรือวรรคสามหรือไม่ คณะรัฐมนตรีจะขอให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยก็ได้ ทั้งนี้ ให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยให้แล้วเสร็จภายในสามสิบวันนับแต่วันที่“ได้รับคำขอ”

- รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560

“มาตรา 178 พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการทำหนังสือสัญญาสันติภาพสัญญาสงบศึก และสัญญาอื่นกับนานาประเทศหรือกับองค์การระหว่างประเทศ

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทย หรือเขตพื้นที่นอกอาณาเขตซึ่งประเทศไทยมีสิทธิอธิปไตยหรือมีเขตอำนาจตามหนังสือสัญญาหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศหรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามหนังสือสัญญา และหนังสือสัญญาอื่นที่อาจมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจ สังคม หรือการค้าหรือการลงทุนของประเทศอย่างกว้างขวาง ต้องได้รับความเห็นชอบของรัฐสภา ในการนี้ รัฐสภาต้องพิจารณาให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับเรื่อง หากรัฐสภาพิจารณาไม่แล้วเสร็จภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ให้ถือว่ารัฐสภาให้ความเห็นชอบ

หนังสือสัญญาอื่นที่อาจมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจ สังคม หรือการค้า หรือการลงทุนของประเทศอย่างกว้างขวางตามวรรคสอง ได้แก่ หนังสือสัญญาเกี่ยวกับการค้าเสรี เขตศุลกากรร่วมหรือการให้ใช้ทรัพยากรธรรมชาติ หรือทำให้ประเทศต้องสูญเสียสิทธิในทรัพยากรธรรมชาติทั้งหมดหรือบางส่วน หรือหนังสือสัญญาอื่นตามที่กฎหมายบัญญัติ

ให้มีกฎหมายกำหนดวิธีการที่ประชาชนจะเข้ามามีส่วนร่วมในการแสดงความคิดเห็นและได้รับการเยียวยาที่จำเป็นอันเกิดจากผลกระทบของการทำหนังสือสัญญาตามวรรคสามด้วย

เมื่อมีปัญหว่าหนังสือสัญญาใดเป็นกรณีตามวรรคสองหรือวรรคสามหรือไม่ คณะรัฐมนตรีจะขอให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยก็ได้ ทั้งนี้ ศาลรัฐธรรมนูญต้องวินิจฉัยให้แล้วเสร็จภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับคำขอ”

เมื่อพิจารณาจากรัฐธรรมนูญในข้อบทที่เกี่ยวข้องดังกล่าว บทบัญญัติดังกล่าวได้ให้ข้อสังเกตว่าหนังสือสัญญาใดบ้างที่จะต้องขอความเห็นชอบจากรัฐสภาเพื่ออนุวัติการตามหนังสือสัญญานั้น กล่าวคือเป็นหนังสือสัญญาที่เกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทย หรือเขตพื้นที่นอกอาณาเขตซึ่งประเทศไทยมีสิทธิอธิปไตยหรือมีเขตอำนาจตามหนังสือสัญญาหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศหรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามหนังสือสัญญา รวมถึงหนังสือสัญญาอื่นที่อาจมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจ สังคม หรือการค้าหรือการลงทุนของประเทศอย่างกว้างขวาง³¹

คำว่า “หนังสือสัญญา” ดังกล่าวมีความหมายเดียวกับคำว่าอนุสัญญาตามอนุสัญญากรุงเวียนนาว่าด้วยกฎหมายสนธิสัญญา ค.ศ. 1969 และอนุสัญญากรุงเวียนนาว่าด้วยกฎหมายสนธิสัญญาระหว่างรัฐกับองค์กรระหว่างประเทศหรือระหว่างองค์การระหว่างประเทศ ค.ศ. 1986³² กล่าวคือ หนังสือสัญญาหมายถึง ความตกลงระหว่างประเทศที่กระทำขึ้นระหว่างรัฐเป็นลายลักษณ์อักษรและอยู่ภายใต้บังคับของกฎหมายระหว่างประเทศไม่ว่าจะรวมอยู่ในตราสารฉบับเดียวหรือตราสารที่เกี่ยวข้องสองฉบับหรือมากกว่านั้นและไม่ว่าจะเรียกชื่อเฉพาะว่าอย่างไรก็ตาม³³

³¹ จันตรี สินศุกฤกษ์, กฎหมายระหว่างประเทศ, หน้า 61.

³² เรื่องเดียวกัน.

³³ Vienna Convention on the Law of Treaties 1969, Article 2(1)(a) (Use of terms):

1. For the purposes of the present Convention:

โดยประเทศไทยใช้หลักว่าถ้าบทบัญญัติของสนธิสัญญาใดมีผลผูกพันเฉพาะรัฐบาล สนธิสัญญานั้นก็ไม่ต้องมีกฎหมายรองรับ (The Unenacted Treaty) แต่ถ้าบทบัญญัติของสนธิสัญญานั้นมีผลกระทบต่อกระเทือนถึงสิทธิของประชาชน หรือก่อให้เกิดภาระหน้าที่แก่ประชาชน หรือขัดต่อกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ จะต้องมีการมีกฎหมายรองรับสนธิสัญญา (The Enacted Treaty) เพื่อลดขั้นตอนและระยะเวลาในการพิจารณา³⁴ เนื่องจากในการทำสนธิสัญญาฝ่ายบริหารเป็นผู้รับผิดชอบและจะต้องนำสนธิสัญญาให้ฝ่ายนิติบัญญัติพิจารณาเสียก่อนเพราะสนธิสัญญาบางฉบับอาจไม่ต้องการออกกฎหมายอนุวัติการเสมอไป

เมื่อพิจารณาจากแนวทางปฏิบัติของประเทศไทยที่ได้กล่าวไปแล้วในข้างต้นในการจำแนกสนธิสัญญาที่ต้องมีกฎหมายรองรับ (The Unenacted Treaty) และไม่ต้องมีกฎหมายรองรับ (The Enacted Treaty) ในกรณีสนธิสัญญาที่ต้องมีกฎหมายรองรับจะต้องมีการตรวจสอบเสียก่อนว่ามีกฎหมายฉบับใดที่รองรับสนธิสัญญาฉบับนั้นหรือไม่ ถ้าหากไม่มีจะต้องเสนอขอความเห็นชอบจากรัฐสภาเพื่อขอให้รัฐสภาตรากฎหมายอนุวัติการให้เสียก่อน แต่ในทางตรงกันข้าม ถ้ามีกฎหมายรองรับอยู่แล้วให้สามารถทำสนธิสัญญานั้นได้โดยไม่ต้องขอความเห็นชอบจากรัฐสภาเพื่อตรากฎหมายอีก³⁵

ทั้งนี้ไม่ว่าหนังสือสัญญาทุกประเภทที่จะต้องได้รับความเห็นชอบจากรัฐสภา เมื่อพิจารณาจากมาตรา 190 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 ได้กำหนดประเภทหนังสือสัญญาที่ต้องได้รับความเห็นชอบจากรัฐสภา สามารถจำแนกออกเป็น 4 ประเภท³⁶ คือ

(a) ‘treaty’ means an international agreement concluded between States in written form and governed by international law, whether embodied in a single instrument or in two or more related instruments and whatever its particular designation;

Article 2(1)(a) Vienna Convention on the Law of Treaties between States and International Organizations or between International Organizations 1986 (Use of terms):

1. For the purposes of the present Convention:

(a) “treaty” means an international agreement governed by international law and concluded in written form:

(i) between one or more States and one or more international organizations; or

(ii) between international organizations,

whether that agreement is embodied in a single instrument or in two or more related instruments and whatever its particular designation;

³⁴ จันตรี สินศุกฤกษ์, กฎหมายระหว่างประเทศ, หน้า 60.

³⁵ เรื่องเดียวกัน.

³⁶ เรื่องเดียวกัน. หน้า 61.

1. หนังสือสัญญาที่มีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทย
2. หนังสือสัญญาที่มีบทเปลี่ยนแปลงเขตพื้นที่นอกอาณาเขตซึ่งประเทศไทยมีสิทธิอธิปไตยหรือมีเขตอำนาจตามหนังสือสัญญาหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ
3. หนังสือสัญญาที่จะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามหนังสือสัญญา
4. หนังสือสัญญาอื่นที่อาจมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจ สังคม หรือการค้าหรือการลงทุนของประเทศอย่างกว้างขวาง

โดยปัจจุบันหลักเกณฑ์การนำสนธิสัญญามาใช้จะต้องเป็นไปตามบทบัญญัติมาตรา 178 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 ซึ่งกำหนดให้หนังสือสัญญาระหว่างประเทศจะต้องขอความเห็นชอบจากรัฐสภาเช่นเดียวกับมาตรา 190 ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 ดังนั้นในการปฏิบัติเจ้าหน้าที่และหน่วยงานของรัฐที่รับผิดชอบจึงเลือกที่จะส่งหนังสือสัญญาเกือบทุกประเภทให้รัฐสภาพิจารณา เพื่อหลีกเลี่ยงการถูกฟ้องร้องตามประมวลกฎหมายอาญาฐานปฏิบัติหรือละเว้นการปฏิบัติหน้าที่โดยมิชอบ เนื่องจากการกำหนดประเภทของหนังสือสัญญาที่ต้องเสนอให้รัฐสภาเห็นชอบนั้นไม่ได้กำหนดไว้อย่างชัดเจนว่าหนังสือสัญญาประเภทใดเป็นหนังสือสัญญาที่ต้องผ่านความเห็นชอบตามรัฐธรรมนูญ ดังนั้นจึงได้มีการเพิ่มความหมายของหนังสือสัญญาให้ชัดเจนมากยิ่งขึ้นในวรรคสามของมาตรานี้ เพื่อป้องกันไม่ให้มีการนำหนังสือสัญญาทุกประเภทเข้าสู่การพิจารณาของรัฐสภา จึงได้กำหนดความหมายของหนังสือสัญญาไว้ว่า หนังสือสัญญา คือ หนังสือสัญญาอื่นที่อาจมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจ สังคม หรือการค้า หรือการลงทุนของประเทศอย่างกว้างขวาง³⁷

เมื่อพิจารณาจากมาตรา 190 ของรัฐธรรมนูญ ฉบับ 2550 กับมาตรา 178 ของรัฐธรรมนูญ ฉบับ 2560 ในส่วนของการกำหนดให้ประชาชนมีส่วนร่วมในการทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศนั้น ไม่ใช่การกำหนดขั้นตอนและวิธีดำเนินการจัดทำหนังสือสัญญาเพื่อการตรวจสอบถ่วงดุลอำนาจระหว่างคณะรัฐมนตรีและรัฐสภา ตามหลักความโปร่งใสรวมถึงให้ประชาชนมีส่วนร่วมอย่างแท้จริงตามหลักธรรมาภิบาล แต่เพียงกำหนดวิธีการที่ประชาชนสามารถเข้ามามีส่วนร่วมในการแสดงความคิดเห็น และได้รับการเยียวยาที่จำเป็นเท่านั้น ทั้งยังกำหนดให้ในขั้นการพิจารณาหนังสือสัญญา หากรัฐสภาพิจารณาไม่แล้ว

³⁷ สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, บทบาทของรัฐสภากับการให้ความเห็นชอบหนังสือสัญญาระหว่างประเทศตามรัฐธรรมนูญ 2560 [ออนไลน์] <http://www.parliament.go.th>

เสร็จภายใน 60 วัน ให้ถือว่ารัฐสภาให้ความเห็นชอบ ซึ่งขัดต่อหลักหลักการตรวจสอบและถ่วงดุลอำนาจระหว่างฝ่ายบริหารกับฝ่ายนิติบัญญัติ

ทั้งยังเป็น การลดอำนาจการต่อรองของฝ่ายบริหาร เนื่องจากการตัดข้อกำหนดเกี่ยวกับการเสนอกรอบการเจรจาต่อรัฐสภาเพื่อขอความเห็นชอบ และการมีส่วนร่วมของประชาชนในกระบวนการเจรจาจัดทำหนังสือสัญญา ทั้งนี้การมีส่วนร่วมของประชาชนในกระบวนการจัดทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศทำให้การเจรจามีประสิทธิภาพ มีความรอบคอบ สามารถตรวจสอบและรักษาผลประโยชน์สาธารณะ ซึ่งเป็นกลไกที่ช่วยทำให้ระบบการตรวจสอบถ่วงดุลระหว่างฝ่ายบริหารและฝ่ายนิติบัญญัติมีคุณภาพ และมาตรา 178 วรรคสาม กำหนดประเภทหนังสือสัญญาที่อาจมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจ สังคม หรือการค้า หรือการลงทุนของประเทศอย่างกว้างขวางไว้อย่างจำกัด ทำให้ขอบเขตการตรวจสอบและถ่วงดุลระหว่างฝ่ายบริหารกับฝ่ายนิติบัญญัติแคบลง³⁸

2.1.5.1 การทำสนธิสัญญา

สนธิสัญญา หมายถึง ความตกลงระหว่างประเทศที่กระทำขึ้นระหว่างรัฐในรูปแบบลายลักษณ์อักษรและอยู่ภายใต้กฎหมายระหว่างประเทศไม่ว่าจะรวมอยู่ในตราสารฉบับเดียวหรือตราสารที่เกี่ยวข้องสองฉบับหรือมากกว่านั้นและไม่ว่าจะเรียกชื่ออย่างไร³⁹ ตามที่กำหนดไว้ในอนุสัญญากรุงเวียนนาว่าด้วยกฎหมายสนธิสัญญา ค.ศ. 1969 ข้อ 2(1)(a)⁴⁰

เมื่อพิจารณาจากคำนิยามของสนธิสัญญาตามที่กำหนดไว้ในอนุสัญญาข้างต้น สามารถแยกองค์ประกอบของสนธิสัญญาตามกฎหมายนี้ได้ดังนี้⁴¹

1. สนธิสัญญาต้องเป็นความตกลงระหว่างประเทศ

³⁸ iLaw, “สรุปร่างรัฐธรรมนูญ: ตัดขั้นตอนรับฟังประชาชน ก่อนการทำข้อตกลงระหว่างประเทศ” [ออนไลน์] แหล่งที่มา:

<https://ilaw.or.th/node/4216>

³⁹ จันตรี สินศุกฤกษ์, *กฎหมายระหว่างประเทศ*, หน้า 159.

⁴⁰ Vienna Convention on the Law of Treaties 1969, Article 2(1)(a) (Use of terms):

1. For the purposes of the present Convention:

(a) ‘treaty’ means an international agreement concluded between States in written form and governed by international law, whether embodied in a single instrument or in two or more related instruments and whatever its particular designation;

⁴¹ จันตรี สินศุกฤกษ์, *กฎหมายระหว่างประเทศ*, หน้า 159-161.

2. สนธิสัญญาต้องทำขึ้นโดยภาคีซึ่งเป็นรัฐ
3. สนธิสัญญาเป็นความตกลงระหว่างประเทศในรูปแบบที่เป็นลายลักษณ์อักษร
4. สนธิสัญญาที่กระทำขึ้นต้องอยู่ภายใต้กฎหมายระหว่างประเทศ

นอกจากองค์ประกอบที่กล่าวมาแล้วยังมีอีกองค์ประกอบที่สำคัญของสนธิสัญญาคือ ความตกลงระหว่างประเทศต้องมีเจตนาที่จะก่อให้เกิดพันธกรณีที่ผูกพันตามกฎหมายระหว่างประเทศ⁴²

2.1.5.1.1 ขั้นตอนการทำสนธิสัญญา

การทำสนธิสัญญานั้นประเด็นสำคัญที่จะต้องพิจารณาก็คือขั้นตอนการเจรจา เนื่องจากในขั้นตอนการเข้าทำสนธิสัญญาจะต้องพิจารณาก่อนว่าเป็นผู้มีอำนาจในการเจรจาต่อรองหรือไม่ โดยอนุสัญญากรุงเวียนนาว่าด้วยกฎหมายสนธิสัญญา ค.ศ. 1969 ได้ระบุตัวตนผู้มีอำนาจที่ถือว่าเป็นตัวแทนของรัฐที่สามารถยอมรับ หรือรับรองความถูกต้องของสนธิสัญญาหรือแสดงความยินยอมให้สนธิสัญญามีผลผูกพันรัฐได้ไว้ใน ข้อ 7⁴³ ทั้งนี้หากเป็นกรณีที่เป็นตัวแทนในการเจรจาจะมีอำนาจดังกล่าวได้จะต้องได้รับหนังสือมอบอำนาจเต็ม (Full Powers)⁴⁴ เสียก่อน โดย ข้อ 2(1)(c) ได้ให้ความหมายของหนังสือ

⁴² เรื่องเดียวกัน, หน้า 162.

⁴³ Vienna Convention on the Law of Treaties 1969, Article 7 (Full powers) :

1. A person is considered as representing a State for the purpose of adopting or authenticating the text of a treaty or for the purpose of expressing the consent of the State to be bound by a treaty if:

(a) he produces appropriate full powers; or

(b) it appears from the practice of the States concerned or from other circumstances that their intention was to consider that person as representing the State for such purposes and to dispense with full powers.

2. In virtue of their functions and without having to produce full powers, the following are considered as representing their State:

(a) Heads of State, Heads of Government and Ministers for Foreign Affairs, for the purpose of performing all acts relating to the conclusion of a treaty;

(b) heads of diplomatic missions, for the purpose of adopting the text of a treaty between the accrediting State and the State to which they are accredited;

(c) representatives accredited by States to an international conference or to an international organization or one of its organs, for the purpose of adopting the text of a treaty in that conference, organization or organ.

⁴⁴ Article 2 Vienna Convention on the Law of Treaties 1969 (Use of terms) :

1. For the purposes of the present Convention:

มอบอำนาจเต็มไว้ว่า เอกสารที่ออกโดยหน่วยงานของรัฐที่มีอำนาจที่กำหนดบุคคลคนหนึ่งหรือหลายคน เป็นตัวแทนของรัฐในการเจรจา ยอมรับ หรือรับรองสนธิสัญญาหรือในการแสดงความยินยอมของรัฐที่จะผูกพันตามสนธิสัญญาหรือเพื่อกระทำการอื่นอันเกี่ยวข้องกับสนธิสัญญาให้บรรลุผลสำเร็จ

เมื่อพิจารณาจาก ข้อ 7 แล้วสามารถแบ่งผู้ทรงสิทธิและตัวแทนผู้มีอำนาจออกได้ดังนี้⁴⁵

1. ประมุขของรัฐ (Head of State)
2. หัวหน้ารัฐบาล (Head of Government)
3. รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการต่างประเทศ (Minister for Foreign Affairs)
4. บุคคลอื่นที่ได้รับมอบอำนาจเต็ม (Full Powers)
5. บุคคลที่มีใช้บุคคลตามข้อ 1 - 4 แต่ปรากฏจากแนวปฏิบัติของรัฐนั้น หรือจากสถานการณ์อื่นว่า รัฐนั้นมีเจตนาให้บุคคลนั้นกระทำการดังกล่าวโดยได้รับมอบอำนาจเต็ม

เมื่อสามารถระบุผู้ทรงสิทธิหรือตัวแทนผู้มีอำนาจในการทำให้หนังสือสัญญาระหว่างประเทศมีผลผูกพันรัฐได้แล้วนั้นจะเข้าสู่ขั้นตอนต่อไปต่อไปคือ การริเริ่มและการทาบทาม⁴⁶

ในขั้นตอนการริเริ่ม จะต้องพิจารณาถึงนโยบาย กรอบความตกลง และความจำเป็นการทำความตกลง ก่อนจะเข้าสู่ขั้นตอนในการทาบทามหรือเจรจา โดยจะต้องดูท่าทีของอีกฝ่ายว่ามีความสนใจและความพร้อมที่จะทำความตกลงหรือไม่ และขั้นตอนถัดมาคือการทาบทามในขั้นต้น ซึ่งอาจเป็นการทาบทามแบบไม่เป็นทางการหรือไม่ก็ได้แล้วแต่กรณี ขั้นตอนถัดมาคือการลงนามในร่างสนธิสัญญา และการขอให้กระทรวงการต่างประเทศออกหนังสือมอบอำนาจเต็ม กล่าวคือการแสดงเจตนาให้มีผลผูกพัน ซึ่งการแสดงเจตนาดังกล่าวมีหลายวิธี ได้แก่ การให้สัตยาบัน (Ratification) การลงนาม (Definitive

(c) 'full powers' means a document emanating from the competent authority of a State designating a person or persons to represent the State for negotiating, adopting or authenticating the text of a treaty, for expressing the consent of the State to be bound by a treaty, or for accomplishing any other act with respect to a treaty;

⁴⁵ กรมสนธิสัญญาและกฎหมาย, หลักเกณฑ์และกระบวนการทำสนธิสัญญา [ออนไลน์] : <https://treaties.mfa.go.th/สนธิสัญญา/>
หลักเกณฑ์และกระบวนการทำสนธิสัญญา

⁴⁶ เรื่องเดียวกัน.

Signature) หรือหนังสือแจ้งการมีผลใช้บังคับ (Notification)⁴⁷ ทั้งนี้การที่จะแสดงเจตนาข้างต้นแล้วการตกลงนั้นมีผลต่อรัฐจะต้องเป็นในกรณีที่ผู้ให้สัตยาบันเป็นบุคคลตามข้อ 7

2.2 หลักการทั่วไปและแนวคิดในการวิเคราะห์ผลกระทบและประเมินผลสัมฤทธิ์ทางกฎหมาย

กฎหมายเป็นพื้นฐานที่สำคัญในสังคม และเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการกำหนดนโยบาย การพัฒนาและส่งผลต่อเศรษฐกิจ และเนื่องจากระบบสังคมและเศรษฐกิจที่มีความซับซ้อนมากยิ่งขึ้นจึงจะต้องมีการปรับปรุงคุณภาพของกฎหมายอยู่เสมอ การประเมินผลกระทบทางกฎหมายจึงเป็นแนวคิดในการเพิ่มประสิทธิภาพของกฎหมาย และขจัดกฎหมายที่ทำให้เกิดภาวะซึ่งทำให้เกิดเครื่องมือที่สำคัญในการปฏิรูปกฎหมาย กล่าวคือ การตรวจสอบความจำเป็นและการวิเคราะห์ผลกระทบในการออกกฎหมาย RIA (Regulatory Impact Assessment/ Regulatory Impact Analysis)⁴⁸ ซึ่งเป็นกระบวนการที่พัฒนาให้สอดคล้องกับแนวคิดดังต่อไปนี้ในการพิจารณาการออกกฎหมาย

2.2.1 หลักการบริหารบ้านเมืองที่ดี

การดำเนินงานของรัฐย่อมส่งผลกระทบต่อประชาชนไม่ว่าจะเป็นการออกกฎหมายหรือการดำเนินงานอันใดของรัฐ หน่วยงานของรัฐจึงจำต้องดำเนินงานและบริหารงานของหน่วยงานของตนภายใต้หลักการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี ฉะนั้นเพื่อให้การดำเนินงานของรัฐมีความเป็นธรรม สุจริต โปร่งใส และสามารถตรวจสอบได้ ประชาชนจึงสามารถเข้ามามีส่วนร่วมหรือมีส่วนเกี่ยวข้องในการดำเนินงานของรัฐรวมถึงมีส่วนร่วมในการรับรู้ ตัดสินใจ และประเมินผลการดำเนินงานต่าง ๆ ของรัฐด้วย⁴⁹

ภารกิจหลักประการหนึ่งของสำนักงานคณะกรรมการพัฒนาระบบราชการ (ก.พ.ร.) คือการส่งเสริมให้นำหลักการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดีมาใช้ในการบริหารราชการแผ่นดิน ตามเจตนารมณ์ของมาตรา 3/1 แห่งพระราชบัญญัติระเบียบบริหารราชการแผ่นดิน พ.ศ. 2545 และพระราชกฤษฎีกาว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี พ.ศ. 2546 เพื่อประโยชน์สุขของประชาชาติและประชาชน โดยหลักธรรมาภิบาลของการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดีประกอบ ด้วย 10 หลัก ได้แก่

⁴⁷ เรื่องเดียวกัน.

⁴⁸ OECD, Regulatory Impact Analysis in OECD Countries: Challenges for Developing Countries (Paris: OECD, 2005), 2. อ้างถึงแล้วใน วารสารนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยนครสวรรค์, การนำเครื่องมือการวิเคราะห์ผลกระทบในการออกกฎหมายมาใช้ในประเทศไทย (คมพลจันทร์หอม: 2561; 103-104)

⁴⁹ สถาพร ปัญญาดี “การประเมินผลกระทบในการออกกฎหมาย : ศึกษาเฉพาะกรณีการจัดทำร่างพระราชบัญญัติ” วิทยานิพนธ์ หลักสูตรปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 2555 หน้า 16.

หลักการตอบสนอง (Responsiveness) หลักประสิทธิผล (Effectiveness) หลักประสิทธิภาพ/คุ้มค่า (Efficiency/Value for money) หลักความเสมอภาค (Equity) หลักมุ่งเน้นฉันทามติ (Consensus Oriented) หลักการตรวจสอบได้/มีภาระรับผิดชอบ (Accountability) หลักเปิดเผย/โปร่งใส (Transparency) หลักการกระจายอำนาจ (Decentralization) หลักการมีส่วนร่วม (Participation) และหลักนิติธรรม (Rule of Law)⁵⁰

อย่างไรก็ตามได้มีการจัดกลุ่มหลักธรรมาภิบาลของการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี 10 หลักดังกล่าว เพื่อให้เป็นหลักการที่ง่ายต่อความเข้าใจและการนำไปปฏิบัติ ทำให้ได้หลักธรรมาภิบาลของการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี (GG Framework) ซึ่งประกอบด้วย 4 หลักการสำคัญและ 10 หลักการย่อย ดังนี้⁵¹

1) การบริหารจัดการภาครัฐแนวใหม่ (New Public Management) ประกอบด้วย

ก) หลักประสิทธิภาพ (Efficiency)

คำนึงถึงการใช้ทรัพยากรอย่างประหยัด เพื่อความคุ้มค่าและก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดต่อส่วนรวม รวมถึงลดขั้นตอนและระยะเวลาในการปฏิบัติงานเพื่อความสะดวกและลดภาระค่าใช้จ่าย อีกทั้งยังขจัดการดำเนินงานที่ล่าสมัยและไม่จำเป็น

ข) หลักประสิทธิผล (Effective)

ในการปฏิบัติราชการต้องมีวิสัยทัศน์เชิงยุทธศาสตร์ จะต้องมีการกำหนดเป้าหมายการปฏิบัติงานที่ชัดเจนและสามารถตอบสนองความคาดหวังของประชาชน มีกระบวนการปฏิบัติงานที่เป็นระบบและมีมาตรฐาน จัดให้มีวิธีการจัดการความเสี่ยงและประสิทธิภาพของผลการปฏิบัติงาน มีการประเมินผลงานและพัฒนาการปฏิบัติงานให้ดียิ่งขึ้น เพื่อตอบสนองความต้องการของประชาชนและผู้มีส่วนได้ส่วนเสียทุกฝ่ายปฏิบัติหน้าที่ตามพันธกิจให้บรรลุวัตถุประสงค์ของหน่วยงาน

⁵⁰ คณะกรรมการข้าราชการพลเรือน, หลักธรรมาภิบาลของการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี [ออนไลน์], 29 มีนาคม 2564, แหล่งที่มา : https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/article/7.1_hlaktthrrmaaphibaalkhngkaarbrihaarkicchkaarbaanemuengthiidii.pdf

⁵¹ เรื่องเดียวกัน.

ค) หลักการตอบสนอง (Responsive)

เพื่อบรรลุการตอบสนองตามความคาดหวัง/ความต้องการของประชาชน ผู้รับบริการ และผู้มีส่วนได้ส่วนเสียที่มีความหลากหลายและมีความแตกต่างกันได้อย่างเหมาะสม การปฏิบัติงานจะต้องเป็นไปอย่างมีคุณภาพและจัดการให้หน่วยงานสามารถให้บริการอย่างมีคุณภาพและเหมาะสม รวมถึงสามารถดำเนินการให้บรรลุผลได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด

2) ค่านิยมประชาธิปไตย (Democratic Value) ประกอบด้วย

ก) หลักการรับผิดชอบ/สามารถตรวจสอบได้ (Accountability)

จะต้องสามารถตอบคำถามและชี้แจงได้เมื่อมีข้อสงสัย คอยจัดระบบรายงาน ความก้าวหน้าและผลสัมฤทธิ์ตามเป้าหมายต่อสาธารณะเพื่อประโยชน์ในการตรวจสอบ และพร้อมรับมือกับปัญหาและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นโดยจัดให้มีระบบการแก้ไขและบรรเทาปัญหาดังกล่าว

ข) หลักความเปิดเผย/โปร่งใส (Transparency)

จะต้องดำเนินงานด้วยความซื่อสัตย์สุจริต และจะต้องจัดให้มีการเปิดเผยข้อมูล ที่จำเป็นและเชื่อถือได้ให้ประชาชนได้รับทราบ และจัดให้มีการเข้าถึงข้อมูลดังกล่าวได้โดยง่าย

ค) หลักนิติธรรม (Rule of Law)

ในการปฏิบัติราชการต้องใช้อำนาจของกฎหมาย กฎระเบียบ ข้อบังคับในการปฏิบัติงานอย่างเป็นธรรมไม่เลือกปฏิบัติ และคำนึงถึงสิทธิเสรีภาพของประชาชนและผู้มีส่วนได้เสีย

ง) หลักความเสมอภาค (Equity)

ในการปฏิบัติราชการต้องให้บริการอย่างเท่าเทียมกัน ไม่มีการแบ่งแยกไม่ว่าจะโดยเพศ ถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา อายุ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจและสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาอบรม และอื่นๆ และจะต้องจัดให้มีโอกาสความเท่าเทียมกันของการเข้าถึงบริการสาธารณะของกลุ่มบุคคลผู้ด้อยโอกาสในสังคมด้วย

3) ประชาธิปไตย (Participatory State) ประกอบด้วย

ก) หลักการกระจายอำนาจ (Decentralization)

ในการปฏิบัติราชการควรมีการมอบอำนาจและกระจายความรับผิดชอบในการตัดสินใจ และการดำเนินการให้แก่ผู้ปฏิบัติงานในระดับต่าง ๆ ได้อย่างเหมาะสม รวมทั้งมีการกระจายบทบาทและภารกิจให้แก่หน่วยงานอื่นไม่ว่าจะเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นหรือภาคส่วนอื่น ๆ ในสังคม

ข) หลักการมีส่วนร่วม/การมุ่งเน้นฉันทามติ (Participation/Consensus Oriented)

ในการปฏิบัติราชการต้องรับฟังความคิดเห็นของประชาชนรวมทั้งเปิดให้ประชาชนมีส่วนร่วมในการรับรู้ เรียนรู้ ทำความเข้าใจ ร่วมแสดงความคิดเห็น ร่วมเสนอปัญหา/ประเด็นที่สำคัญที่เกี่ยวข้อง ร่วมคิดแก้ไขปัญหา ร่วมในกระบวนการตัดสินใจและการดำเนินงาน และร่วมตรวจสอบผลการปฏิบัติงาน โดยจะต้องมีความพยายามในการหาข้อตกลงร่วมกัน ระหว่างกลุ่มผู้มีส่วนได้ส่วนเสียที่เกี่ยวข้อง โดยเฉพาะกลุ่มที่ได้รับผลกระทบโดยตรงจะต้องไม่มีข้อคัดค้านที่หาข้อยุติไม่ได้ในประเด็นที่สำคัญ

4) ความรับผิดชอบทางการบริหาร (Administrative Responsibility) ประกอบด้วย

ก) หลักคุณธรรม/จริยธรรม (Morality/Ethics)

การมีจิตสำนึกความรับผิดชอบในการปฏิบัติหน้าที่ให้เป็น ไปอย่างมีศีลธรรม คุณธรรม และตรงตามความคาดหวังของสังคม รวมถึงยึดมั่นในมาตรฐานจริยธรรมสำหรับผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองและเจ้าหน้าที่ของรัฐ ประมวลจริยธรรมข้าราชการพลเรือนและจรรยาบรรณวิชาชีพ ตลอดจนคุณลักษณะที่พึงประสงค์ของระบบราชการไทย 8 ประการ (I AM READY) ได้แก่

I (Integrity) - ซื่อสัตย์และกล้ายืนหยัดในสิ่งที่ถูกต้อง

A (Activeness) - ทำงานเชิงรุก คิดเชิงบวกและมีจิตบริการ

M (Morality) - มีศีลธรรม คุณธรรมและจริยธรรม

R (Responsiveness) - คำนึงถึงประโยชน์สุขของประชาชนเป็นที่ตั้ง

E (Efficiency) - มุ่งเน้นประสิทธิภาพ

A (Accountability) - ตรวจสอบได้

D (Democracy) - ยึดมั่นในหลักประชาธิปไตย

Y (Yield) - มุ่งผลสัมฤทธิ์

2.2.2 หลักความได้สัดส่วน

หลักความได้สัดส่วนเป็นหลักการพื้นฐานที่สำคัญประการหนึ่งของแนวคิดตามหลักนิติรัฐ (Legal State) ซึ่งเป็นหลักประกันสิทธิและเสรีภาพของประชาชนจากการใช้อำนาจขององค์กรต่าง ๆ ของรัฐโดยรัฐจะกระทำการใด ๆ ที่มีผลกระทบต่อประชาชน โดยจะต้องทำทุกอย่างตามกฎหมาย ต้องปฏิบัติตามกฎหมายโดยมีองค์กรตุลาการมีอำนาจตรวจสอบการใช้อำนาจของฝ่ายบริหารหรือฝ่ายปกครองว่ามีการใช้ อำนาจโดยเป็นไปตามวัตถุประสงค์หรือเจตนารมณ์ของกฎหมายที่รัฐสภาตราขึ้นหรือไม่ กล่าวคือ “หลักความได้สัดส่วน” เป็นข้อจำกัดการใช้อำนาจของฝ่ายปกครองส่วนในด้านของประชาชน “เครื่องมือควบคุม” ฝ่ายปกครองมิให้ใช้อำนาจตามอำเภอใจ⁵²

หลักความได้สัดส่วน เป็นหลักการสำคัญในการตรวจสอบการกระทำของรัฐทั้งหลาย ว่ามีผล สมบูรณ์หรือความชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ โดยมีสาระสำคัญอยู่ 3 ประการ คือ หลักความเหมาะสม หลักความจำเป็น และหลักความได้สัดส่วนในความหมายอย่างแคบ⁵³

2.2.2.1 หลักความเหมาะสม (Principle of suitability)

หลักความเหมาะสม หรือหลักความสัมฤทธิ์ผล หมายถึงมาตรการที่ฝ่ายปกครองเลือก นำมาใช้จะต้องเป็นมาตรการที่ทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ตามที่กฎหมายกำหนดไว้ แต่หาก มาตรการนั้นไม่อาจทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ที่กฎหมายกำหนดไว้ได้หรือการจะให้บรรลุ วัตถุประสงค์เป็นไปด้วยความยากลำบากย่อมถือได้ว่าเป็นมาตรการที่ไม่เหมาะสม กล่าวคือ

⁵² ปราณี่ สุขศรี, หลักกฎหมายทั่วไปในทางปกครองในคำพิพากษาของศาลปกครองสูงสุด : ศึกษาหลักความได้สัดส่วน (Principle of proportionality) และหลักความเสมอภาค (Principle of Equality), หน้า 10-11.

⁵³ บรรเจิด สิงคะเนติ, หลักพื้นฐานเกี่ยวกับสิทธิเสรีภาพและศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์, (กรุงเทพมหานคร : วิญญูชน, 2522) หน้า 274. อ้างถึง ใน ปราณี่ สุขศรี, 2557:9.

“หลักความเหมาะสม” คือการพิจารณาดุลยภาพระหว่างวัตถุประสงค์ของวิธีการที่รัฐนำมาใช้ ต้องบรรลุวัตถุประสงค์ได้อย่างแน่แท้และกฎหมายที่ให้อำนาจแก่ฝ่ายปกครอง⁵⁴

2.2.2.2 หลักความจำเป็น (Principle of Necessity)

มาตรการหรือวิธีการหลายอย่างที่ล้วนแล้วแต่ชอบด้วยกฎหมายและสามารถดำเนินการ ให้บรรลุวัตถุประสงค์ของกฎหมายเพื่อประโยชน์สาธารณะได้ แต่ฝ่ายปกครองจะต้องเลือก มาตรการหรือวิธีการที่ก่อให้เกิดความรุนแรงน้อยที่สุด หรือเกิดผลกระทบต่อปัจเจกชนน้อยที่สุด ดังนั้นฝ่ายปกครองจึงมีอำนาจจำกัดสิทธิและเสรีภาพของประชาชนได้เท่าที่จำเป็นเพื่อให้การ ดำเนินการทางปกครองเป็นไปตามเจตนารมณ์ของกฎหมายที่ให้อำนาจเท่านั้น แต่ถ้าหากมี มาตรการอื่นที่สามารถบรรลุวัตถุประสงค์นั้นได้และมีผลกระทบต่อปัจเจกชนน้อยกว่ามาตรการที่ได้เลือกย่อม ถือได้ว่ามาตรการที่ฝ่ายปกครองนำมาใช้ขัดต่อหลักความจำเป็น⁵⁵

2.2.2.3 หลักความได้สัดส่วนในความหมายอย่างแคบ (Principle of Proportionality strict sensu)

มาตรการอันใดอันหนึ่งที่น่ามาใช้จะต้องอยู่ในขอบเขตของความสัมพันธ์ระหว่างวิธีการ และวัตถุประสงค์ของการใช้อำนาจที่กฎหมายกำหนดไว้ กล่าวคือ ต้องเกิดดุลยภาพระหว่าง ประโยชน์สาธารณะกับผลกระทบต่อสิทธิพื้นฐานของเอกชนหรือสังคมโดยรวม หากประโยชน์ สาธารณะที่ได้รับนั้นมีเพียงเล็กน้อยเมื่อเปรียบเทียบกับผลกระทบที่เกิดกับของเอกชนหรือสังคม โดยรวม ถือว่าไม่เป็นไปตามหลักความได้สัดส่วนในความหมายอย่างแคบ หลักความได้จึงเป็น หลักการที่ฝ่ายปกครองต้องชั่งน้ำหนักหาความสมดุลระหว่างสิทธิหรือส่วนได้เสียของเอกชนกับ สิทธิหรือส่วนได้เสียของมหาชนว่าหากใช้ดุลพินิจนั้นแล้วจะส่งผลเสียหายแก่เอกชนหรือมหาชน มากน้อยเพียงใด⁵⁶

เนื่องจากกฎหมายเป็นเครื่องมือที่สำคัญของรัฐในการบริหารกิจการบ้านเมืองโดยเฉพาะอย่างยิ่ง การออกกฎหมายของรัฐย่อมมีผลกระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของประชาชนหรือก่อให้เกิดภาระให้กับ

⁵⁴ ปราณี สุขศรี, หลักกฎหมายทั่วไปในทางปกครองในคำพิพากษาของศาลปกครองสูงสุด : ศึกษาหลักความได้สัดส่วน (Principle of proportionality) และหลักความเสมอภาค (Principle of Equality), หน้า 12.

⁵⁵ เรื่องเดียวกัน, หน้า 18.

⁵⁶ เรื่องเดียวกัน, หน้า 22.

ประชาชน รวมถึงการใช้อำนาจรัฐในการพิจารณามาตรการเพื่อบรรลุมูลค่าประสงคที่ตังไว้ รัฐจะต้องพิจารณามาตรการให้สอดคล้องกับหลักความได้สัดส่วน ดังนั้นรัฐจะต้องเลือกมาตรการที่มีผลกระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของประชาชนน้อยที่สุด และเพื่อให้กฎหมายสอดคล้องกับหลักการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี การใช้บังคับเป็นไปตามหลักคุณธรรม มีความโปร่งใส ส่งผลกระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของประชาชนเพียงเท่าที่จำเป็นมีประสิทธิภาพและประสิทธิผลสอดคล้องกับสภาพสังคมจึงจำเป็นที่จะต้องมี “การประเมินผลกระทบในการออกกฎหมาย” มาเป็นเครื่องมือของรัฐ เพื่อให้กระบวนการตรากฎหมายสอดคล้องกับหลักการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี และใช้ตรวจสอบมาตรการทางเลือกให้แก่รัฐบาลสอดคล้องกับหลักความได้สัดส่วน และการประเมินผลกระทบดังกล่าวยังเป็นเครื่องมือในการตรวจสอบว่าจะให้มีกฎหมายใดเกิดขึ้น จะต้องสอดคล้องกับหลักได้สัดส่วนระหว่างประโยชน์ที่สาธารณชนจะได้รับและประโยชน์หรือภาระที่ประชาชนหรือสังคมจะต้องสูญเสีย หากประโยชน์หรือภาระนั้นรุนแรงมากกว่าประโยชน์ที่สาธารณชนจะได้รับ องค์กรของรัฐจะใช้มาตรการทางกฎหมายนั้นมีได้

2.2.3 การตรวจสอบความจำเป็นและการวิเคราะห์ผลกระทบในการออกกฎหมาย

การตรวจสอบความจำเป็นและการวิเคราะห์ผลกระทบในการออกกฎหมาย (Regulatory Impact Assessment /Regulatory Impact Analysis หรือ RIA) เป็นเครื่องมือสำคัญในการพัฒนาคุณภาพของกฎหมายและประเมินผลกระทบที่คาดว่าจะเกิดขึ้นจากกฎหมายหรือระเบียบ โดยใช้วิธีการวิเคราะห์อย่างมีเหตุผลโดยพิจารณาจากข้อมูลและข้อเท็จจริง รวมถึงเป็นตัวช่วยในการค้นหาทางเลือกที่สามารถทำให้บรรลุเป้าหมาย และเพื่อให้สามารถเลือกใช้ทางเลือกที่คุ้มค่าที่ส่งผลกระทบต่อสมเหตุสมผลที่สุด เพื่อนำไปสู่การตัดสินใจเลือกวิธีที่เหมาะสมที่สุดในการแก้ไขปัญหา⁵⁷

เมื่อพิจารณาถึงความหมายของ RIA สามารถจำแนกออกได้เป็น 3 ความหมาย⁵⁸ ดังนี้

1. วิเคราะห์ผลกระทบแบบทั่วไปไม่เฉพาะเจาะจง

⁵⁷ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา, คำอธิบายสาระสำคัญของพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 พิมพ์ครั้งที่ 1 2562 หน้า 15.

⁵⁸ สัมภาษณ์ อภิชน จันทระเสน วันที่ 23 มีนาคม 2566 ณ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

2. RIA ตามความหมายของ OECD ซึ่งได้ให้ความหมายของ RIA ไว้ว่า การประเมินผลกระทบเชิงลบและเชิงบวกของกฎหมายและไม่ใช้กฎหมายอย่างเป็นระบบ⁵⁹

3. RIA ของประเทศไทย หรือที่เรียกว่า “การตรวจสอบความจำเป็นในการตรากฎหมายและการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการตรากฎหมาย”

2.2.4 วัตถุประสงค์

RIA มีขึ้นเพื่อปรับปรุงกฎหมายให้มีคุณภาพ โดยต้องคำนึงถึงต้นทุนและผลประโยชน์ ทั้งยังทำให้เกิดความโปร่งใส และสร้างความมั่นใจว่าร่างกฎหมายได้มีการประเมินความจำเป็นและผลกระทบที่จะขึ้นเนื่องจากการออกกฎหมายนั้น กล่าวคือ RIA มีวัตถุประสงค์หลักอยู่ 2 ประการ⁶⁰ คือ

- 1) พัฒนาระบบการในการกำหนดกฎเกณฑ์เพื่อการกำกับดูแลของภาครัฐ
- 2) ปรับปรุงคุณภาพของกฎหมาย

2.2.5 การวิเคราะห์ผลกระทบและผลสัมฤทธิ์ทางกฎหมายในประเทศไทย

ตามความหมายของ RIA ของประเทศไทย หรือที่เรียกว่า “การตรวจสอบความจำเป็นในการตรากฎหมายและการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการตรากฎหมาย” นั่นคือหลักเกณฑ์การประเมินผลกระทบและผลสัมฤทธิ์ของประเทศไทยในปัจจุบัน โดยประเทศไทยมีการพัฒนาระบบการวิเคราะห์ผลกระทบและผลสัมฤทธิ์ทางกฎหมายมาอย่างต่อเนื่อง จนในปัจจุบันได้มีการบังคับใช้พระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 ซึ่งมีผลบังคับใช้ในวันที่ 27 พฤศจิกายน 2562 ซึ่งมีการกำหนดหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมาย การประเมินผลกระทบและผลสัมฤทธิ์ทางกฎหมายและการเข้าถึงบทบัญญัติของกฎหมายของประชาชน พระราชบัญญัติดังกล่าวมีขึ้นเพื่อให้เป็นไปตามเจตนารมณ์ของรัฐธรรมนูญมาตรา 77 และมาตรา 258 ค.

⁵⁹ OECD, “Regulatory impact analysis”, [online] Available from : <https://www.oecd.org/regreform/regulatory-policy/ria.htm>

⁶⁰ สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, *การวิเคราะห์ผลกระทบในการออกกฎหมาย (RIA) กับการปฏิรูปกฎหมาย*, [ออนไลน์] : <http://parilment.go.th>

ด้านกฎหมาย (1) และ (3)⁶¹ เพื่อกำกับไม่ให้เกิดการตรากฎหมายที่จะก่อให้เกิดความเดือดร้อนหรือไม่สะดวกและสร้างขั้นตอนเกินความจำเป็น⁶²

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560

“มาตรา 77 รัฐพึงจัดให้มีกฎหมายเพียงเท่าที่จำเป็น และยกเลิกหรือปรับปรุงกฎหมายที่หมดความจำเป็นหรือไม่สอดคล้องกับสภาพการณ์ หรือที่เป็นอุปสรรคต่อการดำรงชีวิตหรือการประกอบอาชีพ โดยไม่ชักช้าเพื่อไม่ให้เป็นการแก่ประชาชน และดำเนินการให้ประชาชนเข้าถึงตัวบทกฎหมายต่าง ๆ ได้โดยสะดวกและสามารถเข้าใจกฎหมายได้ง่ายเพื่อปฏิบัติตามกฎหมายได้อย่างถูกต้อง

ก่อนการตรากฎหมายทุกฉบับ รัฐพึงจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นของผู้เกี่ยวข้อง วิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎหมายอย่างรอบด้านและเป็นระบบ รวมทั้งเปิดเผยผลการรับฟังความคิดเห็นและการวิเคราะห์นั้นต่อประชาชน และนำมาประกอบการพิจารณาในกระบวนการตรากฎหมายทุกขั้นตอนเมื่อกฎหมายมีผลใช้บังคับแล้ว รัฐพึงจัดให้มีการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมายทุกระยะเวลาที่กำหนดโดยรับฟังความคิดเห็นของผู้เกี่ยวข้องประกอบด้วย เพื่อพัฒนากฎหมายทุกฉบับให้สอดคล้องและเหมาะสมกับบริบทต่าง ๆ ที่เปลี่ยนแปลงไป

⁶¹ พระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562, มาตรา 5

หน่วยงานของรัฐพึงจัดให้มีกฎหมายเพียงเท่าที่จำเป็น และยกเลิกหรือปรับปรุงกฎหมายที่หมดความจำเป็นหรือไม่สอดคล้องกับสภาพการณ์ หรือที่เป็นอุปสรรคต่อการดำรงชีวิตหรือการประกอบอาชีพ โดยไม่ชักช้าเพื่อไม่ให้เป็นการแก่ประชาชน

ให้หน่วยงานของรัฐดำเนินการให้ประชาชนเข้าถึงตัวบทกฎหมายต่าง ๆ ได้โดยสะดวกและสามารถเข้าใจกฎหมายได้ง่ายเพื่อปฏิบัติตามกฎหมายได้อย่างถูกต้อง

ก่อนการตรากฎหมายทุกฉบับ หน่วยงานของรัฐพึงจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นของผู้เกี่ยวข้องและวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎหมายอย่างรอบด้านและเป็นระบบ รวมทั้งเปิดเผยผลการรับฟังความคิดเห็นและการวิเคราะห์นั้นแก่ประชาชน และนำผลนั้นมาประกอบการพิจารณาในกระบวนการตรากฎหมายทุกขั้นตอน

ในการจัดทำร่างกฎหมาย หน่วยงานของรัฐพึงใช้ระบบอนุญาตและระบบคณะกรรมการเฉพาะกรณีที่เป็นและพึงกำหนดหลักเกณฑ์การใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ของรัฐและระยะเวลาในการดำเนินการ ตามขั้นตอนต่าง ๆ ที่บัญญัติไว้ในกฎหมายให้ชัดเจน รวมทั้งพึงกำหนดโทษอาญาเฉพาะความผิดร้ายแรง

ความในมาตรานี้ให้ใช้บังคับแก่การจัดทำร่างกฎหมายตามที่กำหนดในกฎกระทรวงด้วยโดยอนุโลม

⁶² สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, *การวิเคราะห์ผลกระทบในการออกกฎหมาย (RIA) กับการปฏิรูปกฎหมาย*, [ออนไลน์] :

<http://parilment.go.th>

รัฐพึงใช้ระบบอนุญาตและระบบคณะกรรมการในกฎหมายเฉพาะกรณีที่เป็น พึงกำหนดหลักเกณฑ์การใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ของรัฐและระยะเวลาในการดำเนินการตามขั้นตอนต่าง ๆ ที่บัญญัติไว้ในกฎหมายให้ชัดเจน และพึงกำหนดโทษอาญาเฉพาะความผิดร้ายแรง”

“มาตรา 258 ให้ดำเนินการปฏิรูปประเทศอย่างน้อยในด้านต่าง ๆ ให้เกิดผล ดังต่อไปนี้

ค. ด้านกฎหมาย

(1) มีกลไกให้ดำเนินการปรับปรุงกฎหมาย กฎ ระเบียบ หรือข้อบังคับต่าง ๆ ที่ใช้ บังคับอยู่ก่อนวันประกาศใช้รัฐธรรมนูญนี้ให้สอดคล้องกับหลักการตามมาตรา 77 และพัฒนาให้สอดคล้องกับหลักสากล โดยให้มีการใช้ระบบอนุญาตและระบบการดำเนินการโดยคณะกรรมการเพียงเท่าที่จำเป็นเพื่อให้การทำงานเกิดความคล่องตัว โดยมีผู้รับผิดชอบที่ชัดเจน และไม่สร้างภาระแก่ประชาชนเกินความจำเป็น เพิ่มความสามารถในการแข่งขันของประเทศ และป้องกันการทุจริตและประพฤติมิชอบ

(2) ปฏิรูประบบการเรียนการสอนและการศึกษาอบรมวิชากฎหมายเพื่อพัฒนาผู้ประกอบการวิชาชีพกฎหมายให้เป็นผู้มีความรอบรู้ มีนิติทัศนะ และยึดมั่นในคุณธรรมและจริยธรรมของนักกฎหมาย

(3) พัฒนาระบบฐานข้อมูลกฎหมายของรัฐโดยใช้เทคโนโลยีต่าง ๆ เพื่อให้ประชาชนเข้าถึงข้อมูลกฎหมายได้สะดวก และสามารถเข้าใจเนื้อหาของกฎหมายได้ง่าย

(4) จัดให้มีกลไกช่วยเหลือประชาชนในการจัดทำและเสนอร่างกฎหมาย”

เจตนารมณ์ของมาตรา 77 มีจุดมุ่งหมายเพื่อกำหนดกรอบและหลักการในการตรากฎหมายโดยพิจารณาในเรื่องความจำเป็นของกฎหมายและการมีส่วนร่วมของประชาชน โดยทั่วไปการตรากฎหมายพิจารณาเพียงต้องไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ⁶³ ต่อมาแนวคิดเรื่องการป้องกันไม่ให้รัฐใช้อำนาจที่จะทำให้ประชาชนต้องเสียสิทธิเสรีภาพเกินสมควรทำให้มีการกำหนดกรอบการจำกัดสิทธิและเสรีภาพให้กว้าง

⁶³ สำนักเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, ความมุ่งหมายและคำอธิบายประกอบรายมาตราของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560, หน้า 120 - 122.

ขึ้น ถึงแม้การตรากฎหมายจะอยู่ภายใต้เงื่อนไขของมาตรา 26⁶⁴ อยู่แล้ว แต่มาตรา 26 ไม่เพียงพอที่จะกำหนดไม่ให้ออกกฎหมายที่สร้างภาระต่อประชาชนได้ โดยมาตรา 77 วางหลักการสำคัญไว้ 8 ประการ ดังนี้⁶⁵

1) กำหนดให้รัฐพึงมีกฎหมายเพียงพอที่จำเป็น สิ่งใดที่สามารถดำเนินการได้โดยไม่จำเป็นต้องมีกฎหมาย ให้เลือกใช้วิธีนั้น

ทั้งนี้ความใน 2) ถึง 8) อาจใช้เป็นแนวทางในการประกอบการพิจารณาว่ากฎหมายนั้น จำเป็นหรือไม่

2) เมื่อกำหนดให้มีการตรากฎหมายใหม่ที่เท่าที่จำเป็นแล้ว รัฐจะต้องพิจารณากฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ก่อนแล้วว่ายังมีความจำเป็นหรือไม่ สอดคล้องกับสภาพการณ์เพียงใด เพื่อปรับปรุงหรือยกเลิก

3) เมื่อมีกฎหมายแล้ว รัฐจะต้องดำเนินการให้ประชาชนเข้าถึงตัวบทกฎหมายได้ และต้องดำเนินการให้ประชาชนสามารถเข้าใจกฎหมายนั้นได้อย่างถูกต้อง

4) เพื่อให้ประชาชนได้รับรู้ และมีส่วนร่วมในการแสดงความคิดเห็นหรือผลกระทบที่จะมีต่อประชาชน ต้องจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นของผู้ที่เกี่ยวข้องซึ่งอาจจะมีการเสนอแนะซึ่งสามารถนำความคิดเห็นนั้นไปใช้ประกอบการตรากฎหมายต่อไป

5) ต้องมีการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎหมายในแง่มุมต่าง ๆ เช่น ประโยชน์ที่จะได้รับ ภาระที่จะเกิด รวมทั้งค่าใช้จ่ายที่ต้องเสียไปในการปฏิบัติตามกฎหมาย เพื่อวิเคราะห์ว่ากฎหมายนั้นมีความคุ้มค่าและมีความจำเป็นอย่างแท้จริง

⁶⁴ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560, มาตรา 26

การตรากฎหมายที่มีผลเป็นการจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลต้องเป็นไปตามเงื่อนไขที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ ในกรณีที่รัฐธรรมนูญมิได้บัญญัติเงื่อนไขไว้ กฎหมายดังกล่าวต้องไม่ขัดต่อหลักนิติธรรม ไม่เพิ่มภาระหรือจำกัดสิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลเกินสมควรแก่เหตุ และจะกระทบต่อศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ของบุคคลมิได้ รวมทั้งต้องระบุดูผลความจำเป็นในการจำกัดสิทธิและเสรีภาพไว้ด้วย

กฎหมายตามวรรคหนึ่ง ต้องมีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไป ไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง

⁶⁵ สำนักเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, ความมุ่งหมายและคำอธิบายประกอบรายมาตราของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560, หน้า 120 - 122.

6) มีการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย เมื่อกฎหมายนั้นใช้บังคับแล้ว

7) มาตรา 77 กำหนดเงื่อนไขในการตรากฎหมายโดยให้หลีกเลี่ยงการใช้ระบบอนุญาต ซึ่งเป็นที่มาของการทุจริต และระบบคณะกรรมการ ซึ่งทำให้เกิดขั้นตอน และหาตัวบุคคลที่จะรับผิดชอบไม่ได้ นอกจากนั้น ในกรณีที่ให้อำนาจแก่เจ้าหน้าที่ของรัฐในการใช้ดุลพินิจในเรื่องใด จะต้องกำหนดระยะเวลาและขั้นตอนไว้ให้ชัดเจน เพื่อเป็นการปฏิรูปการบริหารราชการแผ่นดิน และการปฏิรูปการป้องกันและปราบปรามการทุจริต

8) กฎหมายซึ่งตราขึ้นเพื่อบังคับกับประชาชน มักจะมีบทกำหนดโทษสำหรับผู้ไม่ปฏิบัติตามด้วยเสมอ และโทษที่กำหนดไว้ก็ต้องเป็นโทษทางอาญา ซึ่งอาจกลายเป็นเครื่องมือให้เจ้าหน้าที่ของรัฐใช้ไปในทางที่ไม่ชอบได้ จึงได้กำหนดเงื่อนไขว่าการกำหนดโทษอาญาในกฎหมายให้กำหนดแต่เฉพาะเมื่อเป็นความผิดร้ายแรงเท่านั้น ซึ่งจะต้องไปศึกษาและวางแนวทางในการกำหนดผลร้ายแบบใหม่ขึ้นแทนที่โทษทางอาญา เช่น อาจกำหนดเป็นโทษทางปกครองแทน

2.2.5.1 การวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายในประเทศไทย

ตั้งแต่อดีตจนถึงปัจจุบันประเทศไทยมีการตรากฎหมายมาอย่างยาวนาน จนเริ่มมีแนวคิดในการพัฒนาคุณภาพกฎหมายเข้ามาเพื่อให้กฎหมายสอดคล้องกับสภาพของสังคมในยุคนั้น ๆ และมีการพัฒนาแนวทางเพื่อนำไปสู่การมีกฎหมายที่ดี กล่าวคือ มีการรวบรวม วิเคราะห์ ประเมินข้อมูลเพื่อรับรู้ถึงผลกระทบ ผลลัพธ์จากการออกกฎหมายโดยไม่มีรูปแบบและไม่มีหลักเกณฑ์แน่นอน ต่อมาได้มีการออกระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการเสนอเรื่องต่อคณะรัฐมนตรี พ.ศ. 2531 ที่กำหนดให้ส่วนราชการที่จะเสนอร่างกฎหมายให้คณะรัฐมนตรีพิจารณาจัดทำ “บันทึกวิเคราะห์สรุป” ซึ่งอาจกล่าวได้ว่าเป็นจุดเริ่มต้นของการกำหนดให้มีการประเมินผลกระทบในการออกกฎหมายที่เป็นลายลักษณ์อักษรของประเทศไทย⁶⁶

การประเมินผลกระทบในการออกกฎหมายได้มีการพัฒนาอย่างต่อเนื่อง จนกระทั่งปี พ.ศ. 2544 มีการจัดตั้งคณะกรรมการปรับปรุงกฎหมายเพื่อการพัฒนาประเทศ และได้มีการนำแนวทางการตรวจสอบการตัดสินใจออกกฎหมายของ OECD (OECD Reference Checklist for Regulatory

⁶⁶ สถาพร ปัญญาดี, “การประเมินผลกระทบในการออกกฎหมาย : ศึกษาเฉพาะกรณีการจัดทำร่างพระราชบัญญัติ,” (วิทยานิพนธ์ปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2556), หน้า 77.

Decision-Making) มาใช้เป็นต้นแบบในการจัดทำหลักเกณฑ์เพื่อเสนอร่างกฎหมายต่อคณะรัฐมนตรี ซึ่งเป็นก้าวสำคัญของการพัฒนาคุณภาพกฎหมายของไทย เนื่องจากต่อมาในปี พ.ศ. 2548 ได้นำ “หลักเกณฑ์ในกาตรวจสอบความจำเป็นในการตราพระราชบัญญัติ” แนบท้ายระเบียบว่าด้วยหลักเกณฑ์และวิธีการเสนอเรื่องต่อคณะรัฐมนตรี พ.ศ. 2548⁶⁷

ในปัจจุบันได้มีการกำหนดให้มีการทำ RIA ไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 ไว้ในมาตรา 77 และเพื่อให้สอดคล้องกับมาตรา 258 ค. ด้านกฎหมาย (1) และ (3) และมาตรา 26 เพื่อป้องกันการใช้อำนาจของรัฐซึ่งกระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของประชาชน จึงได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการทำ RIA ที่ขึ้นในพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562

โดยหลักการสำคัญของพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 มีดังนี้⁶⁸

1. กำหนดหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมาย

เพื่อตรวจสอบความจำเป็นในการตรากฎหมาย รวมถึงจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นของผู้ที่เกี่ยวข้องและการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎหมาย เพื่อประกอบการพิจารณาการจัดทำร่างกฎหมายและการเปิดเผยผลการรับฟังความคิดเห็น และการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายต่อประชาชน

2. กำหนดหลักเกณฑ์การตรวจสอบเนื้อหาของร่างกฎหมาย

กำหนดหลักเกณฑ์การตรวจสอบไม่ว่าจะเป็นระบบอนุญาต ระบบคณะกรรมการ การใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ของรัฐในการตรวจสอบ รวมถึงระยะเวลาในการดำเนินการตามขั้นตอนต่าง ๆ และการกำหนดโทษอาญาเพื่อให้การตรากฎหมายเป็นไปโดยละเอียดรอบคอบและไม่สร้างภาระแก่ประชาชนเกินความจำเป็น

⁶⁷ คมพล จันทร์หอม และ โชติกา วิทยารากุล, รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์ โครงการการนำเครื่องมือการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายมาใช้ในประเทศไทย (2559), หน้า 81-82.

⁶⁸ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา, คำอธิบายสาระสำคัญของพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 พิมพ์ครั้งที่ 1 2562 หน้า 6.

3. กำหนดหลักเกณฑ์การประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย

จัดให้มีการติดตามผลการบังคับใช้กฎหมาย ประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย เพื่อพัฒนากฎหมายให้ทันสมัยและสอดคล้องกับบริบทของสังคม

4. กำหนดกลไกเกี่ยวกับการเข้าถึงบทบัญญัติของกฎหมาย

กำหนดหน้าที่ของหน่วยงานของรัฐในการดำเนินการเพื่ออำนวยความสะดวกให้ประชาชนสามารถเข้าใจและเข้าถึงบทบัญญัติของกฎหมาย

5. กำหนดกลไกการโต้แย้งหรือตรวจสอบบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่มีโทษอาญา โทษทางปกครอง หรือสภาพบังคับที่เป็นผลร้ายอื่นแก่ผู้ฝ่าฝืนหรือไม่ปฏิบัติตาม ทั้งนี้ เพื่อให้ศาลสามารถนำมาประกอบการพิจารณาคดี

6. กำหนดกลไกเร่งรัดให้หน่วยงานของรัฐต้องออกกฎหมายหรือดำเนินการอื่นใด เพื่อให้ประชาชนสามารถปฏิบัติตามกฎหมายได้โดยเร็ว

2.2.5.2 กฎหมายและหลักเกณฑ์การประเมินผลกระทบในประเทศไทย

ในส่วนของหลักเกณฑ์และวิธีการวิเคราะห์ผลกระทบจากกฎหมายนั้นได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ โดยคณะกรรมการพัฒนากฎหมายโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีซึ่งอาศัยอำนาจตามมาตรา 7⁶⁹ และ 17⁷⁰ แห่งพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 ซึ่งกำหนดขั้นตอนในการวิเคราะห์ RIA ไว้ดังต่อไปนี้

⁶⁹ พระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562, มาตรา 7

ในกรณีที่ เห็นสมควร คณะกรรมการพัฒนากฎหมายจะเสนอแนะหรือให้ความเห็นแก่คณะรัฐมนตรีเกี่ยวกับการออกกฎกระทรวง การกำหนดแนวทาง หรือการดำเนินการอื่นใดเพื่อประโยชน์ในการปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้ก็ได้ รวมตลอดทั้งให้คำปรึกษาแก่หน่วยงานของรัฐเกี่ยวกับการปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้

เพื่อประโยชน์ในการดำเนินการตามมาตรา 13 มาตรา 14 และมาตรา 16 คณะกรรมการพัฒนากฎหมายจะกำหนดแนวทาง เพื่อให้หน่วยงานของรัฐปฏิบัติตามก็ได้

เมื่อมีเหตุอันสมควร ให้คณะกรรมการพัฒนากฎหมายจัดทำรายงานเกี่ยวกับการปฏิบัติตามพระราชบัญญัตินี้เสนอคณะรัฐมนตรี เพื่อพิจารณา

⁷⁰ พระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562, มาตรา 17

ในการวิเคราะห์ผลกระทบหน่วยงานของรัฐต้องกระทำอย่างรอบด้านและเป็นระบบ โดยให้นำผลการรับฟังความคิดเห็นมา ประกอบการพิจารณาและจัดทำเป็นรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบ

(1) ตรวจสอบความจำเป็นในการตรากฎหมาย โดยการวิเคราะห์ปัญหาซึ่งเป็นเหตุผลที่รัฐควรเข้าไปแทรกแซง สาเหตุ และผลกระทบของปัญหา

(2) กำหนดวัตถุประสงค์และเป้าหมายของกฎหมาย

เมื่อได้วิเคราะห์ตาม (1) และ (2) แล้วหากเป็นกรณีที่ต้องตรากฎหมาย และมีการออกกฎหมายในเรื่องนั้นมาใช้บังคับ จะต้องนำประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมายภายหลังการใช้บังคับ

(3) การแก้ปัญหาในปัจจุบัน

จะต้องมีมาตรการอื่นนอกจากมาตรการทางกฎหมายเพื่อใช้ในการแก้ไขปัญหา ก่อน หากเป็นกรณีที่มีการแก้ปัญหาด้วยมาตรการอื่นอยู่แล้วจะต้องมีการประเมินผลของมาตรการนั้นเสียก่อนว่ามีผลสัมฤทธิ์อย่างไร และควรจะต้องมีการตรวจสอบหน่วยงานต่างประเทศด้วยว่ามีมาตรการในการแก้ปัญหาเดียวกันหรือใกล้เคียงกันอย่างไร เพื่อนำมาวิเคราะห์เพื่อนำมาเป็นแนวทางในการแก้ไขปัญหาของประเทศไทยไม่ว่าจะเป็นมาตรการทางกฎหมายหรือมาตรการอื่น

(4) ความสัมพันธ์หรือความใกล้เคียงกับกฎหมายอื่น

ตรวจสอบว่ามีร่างกฎหมายที่เกี่ยวข้องและสามารถแก้ไขปัญหานี้ได้หรือมีความใกล้เคียงกันหรือไม่

รายงานตามวรรคหนึ่ง ให้จัดทำตามแนวทางที่ คณะกรรมการพัฒนากฎหมายกำหนดโดยความเห็นชอบของคณะรัฐมนตรีซึ่งอย่างน้อยต้องประกอบด้วย

(1) เหตุผลความจำเป็นที่ต้องตรากฎหมายสำหรับการดำเนินการตามภารกิจนั้น

(2) ความซ้ำซ้อนกับกฎหมายอื่น

(3) สิทธิหรือเสรีภาพของบุคคลที่ต้องถูกจำกัด

(4) ภาระหรืออุปสรรคต่อการดำรงชีวิตหรือการประกอบอาชีพของประชาชน อันเนื่องมาจากการมีกฎหมายนั้น

(5) ผลกระทบต่องบประมาณ เศรษฐกิจ สังคม สิ่งแวดล้อม หรือผลกระทบอื่นที่สำคัญ

(6) เหตุผลความจำเป็นในการใช้ระบบอนุญาต ระบบคณะกรรมการ หรือการกำหนดโทษอาญารวมทั้งหลักเกณฑ์การใช้ดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ของรัฐ

(7) หน่วยงานผู้รับผิดชอบ จำนวนเจ้าหน้าที่ของรัฐ อุปกรณ์ และงบประมาณที่ต้องใช้ในการบังคับการให้เป็นไปตามกฎหมาย

(8) การเยียวยาผู้ได้รับผลกระทบถ้ามี

(5) การวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎหมาย

จะต้องวิเคราะห์ผลกระทบจากผู้มีส่วนได้เสียหากมีมาตรการทางกฎหมายเกิดขึ้น เพื่อวิเคราะห์ความคุ้มค่าของกฎหมายเปรียบเทียบกับภาระและงบประมาณจากการมีกฎหมายนั้นเพื่อไม่ให้ผู้มีส่วนได้เสียได้รับภาระเกินจำเป็น

ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎหมาย วิเคราะห์ได้เป็น 3 มิติ⁷¹ ได้แก่

1) ผลกระทบต่อการดำรงชีวิตหรือการประกอบอาชีพของประชาชน

จะต้องพิจารณาว่าการตรากฎหมายนี้จะสร้างภาระหน้าที่ จำกัดสิทธิเสรีภาพ หรือเพิ่มต้นทุนที่ต้องปฏิบัติตามกฎหมายนั้น และมีประโยชน์อันใดต่อสังคม

2) ผลกระทบที่เกิดแก่ภาครัฐและความพร้อมของรัฐในการปฏิบัติการให้เป็นไปตามกฎหมาย

จะต้องพิจารณาความพร้อมและศักยภาพของหน่วยงานของรัฐในการปฏิบัติตามและบังคับให้เป็นไปตามกฎหมาย รวมถึงการวางแผนเพื่อดำเนินการในเรื่องดังกล่าวไว้หรือไม่ อย่างไร

3) ผลกระทบโดยรวมอื่นที่อาจเกิดขึ้นจากกฎหมาย

จะต้องพิจารณาผลกระทบโดยรวมที่อาจเกิดขึ้นจากการมีกฎหมายในด้านต่าง เช่น ผลกระทบต่อเศรษฐกิจ สังคม หรือสิ่งแวดล้อม

(6) การตรวจสอบเนื้อหาของร่างกฎหมายในประเด็นที่สำคัญ 4 เรื่อง ได้แก่

1) เหตุผลความจำเป็นในการใช้ระบบอนุญาต

2) เหตุผลความจำเป็นในการใช้ระบบคณะกรรมการ

3) เหตุผลความจำเป็นในการกำหนดโทษอาญา

4) เหตุผลความจำเป็นในการกำหนดให้เจ้าหน้าที่ ของรัฐมีดุลพินิจในการออกคำสั่งทางปกครอง หรือดำเนินกิจการทางปกครอง

⁷¹ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา, คำอธิบายสาระสำคัญของพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 พิมพ์ครั้งที่ 1 2562 หน้า 17.

2.2.5.3 สถานการณ์ในการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายในประเทศไทย

การวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายในประเทศไทย มีหลักเกณฑ์กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 ภายใต้อำนาจของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 มาตรา 77 ดังนั้นเมื่อมีการออกกฎหมายจะต้องได้รับการวิเคราะห์กระทบ

การพิจารณาว่ากฎหมายใดจะต้องได้รับการวิเคราะห์ผลกระทบตามพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว จะต้องพิจารณาจากความหมายตามมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัตินี้ ซึ่งได้ให้นิยามของคำว่า “กฎหมาย” ไว้ว่า “กฎหมาย” หมายความว่า พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ พระราชบัญญัติ และประมวลกฎหมาย ดังนั้นหากกฎหมายที่ออกมาไม่ใช่กฎหมายตามความหมายนี้ ก็ไม่ต้องมีการวิเคราะห์ผลกระทบภายใต้พระราชบัญญัตินี้ ซึ่งหากพิจารณาจนถึงข้อตกลงระหว่างประเทศ ซึ่งมีสถานะเป็นกฎหมายระหว่างประเทศ จึงไม่อยู่ในอำนาจของมาตรา 77 ที่จะทำการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมาย

แต่ทั้งนี้กฎหมายที่เข้าความหมายของกฎหมายในมาตรา 3 จะต้องได้รับการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายตามขั้นตอนที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น

2.2.5.4 แนวคิดการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายต่อการทำข้อตกลงระหว่างประเทศและการออกกฎหมายตามพันธกรณี

จากที่เคยกล่าวไว้ในเรื่องของกรเข้าทำข้อตกลงระหว่างประเทศ เมื่อยินยอมให้ความตกลงระหว่างประเทศมีอำนาจเหนือรัฐตนซึ่งเห็นการถูกร่อนอำนาจอธิปไตยเพื่อความสัมพันธ์ระหว่างประเทศหรือเพื่อประโยชน์อื่นซึ่งเป็นเหตุผลสำคัญในการจะต้องพิจารณาอย่างถี่ถ้วนก่อนเข้าตกลงทำสัญญาจันรัฐตนต้องมีผลผูกพันและมีหน้าที่ตามความตกลง⁷²

อาจกล่าวได้ว่าการปฏิบัติตามพันธกรณีเพียงมาตรฐานขั้นต่ำสุดของข้อตกลงระหว่างประเทศนำมาซึ่งผลประโยชน์ไม่ว่าจะในด้านความสัมพันธ์ระหว่างประเทศหรือในด้านอื่น เช่น การกำหนดมาตรฐานภาษีระหว่างประเทศนำมาซึ่งผลกำไรทางเศรษฐกิจทั่วโลก แต่เมื่อพิจารณาในความจริงที่ว่า

⁷² Luis Calderon Gomez, Transcending “Tax” Sovereignty and Tax Standardization: Three Question, 45 Yale J. Int’l L. 191 (2020): 206.

ประเทศกำลังพัฒนาจะได้ประโยชน์อย่างเต็มที่จริงหรือไม่⁷³ แสดงให้เห็นถึงแนวคิดในการนำการวิเคราะห์ความจำเป็น และผลกระทบในกรณีการเข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศ ซึ่งจำเป็นต้องปฏิบัติตามพันธกรณีระหว่างประเทศ

โดยปกติในการเข้าทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศได้กำหนดการพิจารณาโดยอำนาจของรัฐสภาไว้ในมาตรา 178 ของรัฐธรรมนูญฉบับ 2560⁷⁴ หากเป็นหนังสือสัญญาระหว่างประเทศที่อาจมีผลกระทบต่อความมั่นคง ทางเศรษฐกิจ สังคม หรือการค้าหรือการลงทุนของประเทศอย่างกว้างขวาง ต้องดำเนินการให้ประชาชนเข้ามามีส่วนร่วมในการแสดงความคิดเห็นก่อนที่ คณะรัฐมนตรีจะเสนอให้รัฐสภาพิจารณา หากรัฐสภาพิจารณาไม่แล้วเสร็จภายใน 60 วันจะถือว่าเห็นชอบแล้ว กล่าวคือมาตรา 178 ให้รัฐสภาเป็นตัวแทนเข้ามาตรารตรวจสอบและทำให้การทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศเป็นประโยชน์สูงสุดแต่รัฐสภาไม่ได้มีบทบาทในกระบวนการจัดทำหนังสือสัญญาเพียงแต่ยังคงมีหน้าที่ในการพิจารณาเห็นชอบหนังสือสัญญาดังกล่าว⁷⁵

⁷³ Ibid. p 121.

⁷⁴ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560, มาตรา 178

พระมหากษัตริย์ทรงไว้ซึ่งพระราชอำนาจในการทำหนังสือสัญญาสันติภาพสัญญาสงบศึก และสัญญาอื่นกับนานาประเทศหรือกับองค์การระหว่างประเทศ

หนังสือสัญญาใดมีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทย หรือเขตพื้นที่นอกอาณาเขตซึ่งประเทศไทยมีสิทธิอธิปไตยหรือมีเขตอำนาจตามหนังสือสัญญาหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศหรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามหนังสือสัญญา และหนังสือสัญญาอื่นที่อาจมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจ สังคม หรือการค้าหรือการลงทุนของประเทศอย่างกว้างขวาง ต้องได้รับความเห็นชอบของรัฐสภา ในการนี้ รัฐสภาต้องพิจารณาให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับเรื่อง หากรัฐสภาพิจารณาไม่แล้วเสร็จภายในกำหนดเวลาดังกล่าว ให้ถือว่ารัฐสภาให้ความเห็นชอบ

หนังสือสัญญาอื่นที่อาจมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจ สังคม หรือการค้า หรือการลงทุนของประเทศอย่างกว้างขวางตามวรรคสอง ได้แก่ หนังสือสัญญาเกี่ยวกับการค้าเสรี เขตศุลกากรร่วมหรือการให้ใช้ทรัพยากรธรรมชาติ หรือทำให้ประเทศต้องสูญเสียสิทธิในทรัพยากรธรรมชาติทั้งหมดหรือบางส่วน หรือหนังสือสัญญาอื่นตามที่กฎหมายบัญญัติ

ให้มีกฎหมายกำหนดวิธีการที่ประชาชนจะเข้ามามีส่วนร่วมในการแสดงความคิดเห็นและได้รับการเยียวยาที่จำเป็นอันเกิดจากผลกระทบของการทำหนังสือสัญญาตามวรรคสามด้วย

เมื่อมีปัญหว่าหนังสือสัญญาใดเป็นกรณีตามวรรคสองหรือวรรคสามหรือไม่ คณะรัฐมนตรีจะขอให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยก็ได้ ทั้งนี้ ศาลรัฐธรรมนูญต้องวินิจฉัยให้แล้วเสร็จภายในสามสิบวันนับแต่วันที่รับคำขอ

⁷⁵ สำนักงานเลขาธิการผู้แทนราษฎร, บทบาทของรัฐสภากับการให้ความเห็นชอบหนังสือสัญญาระหว่างประเทศตามรัฐธรรมนูญ 2560,

[ออนไลน์] : <http://www.parliament.go.th>

ทั้งนี้ยังมีหลายประเทศที่ให้อำนาจฝ่ายนิติบัญญัติมีส่วนร่วมในการทำหนังสือสัญญาพร้อมกับฝ่ายบริหาร เช่น สหรัฐอเมริกา ฝรั่งเศส และออสเตรเลีย ในกรณีของออสเตรเลียได้มีการจัดตั้ง คณะกรรมาธิการร่วมด้านสนธิสัญญา (Joint Standing Committee on Treaties: JSCOT) เพื่อตรวจสอบและวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายเพื่อประกอบการพิจารณาความเห็นชอบจากรัฐสภาต่อไป⁷⁶

โดยในกรณีของประเทศออสเตรเลีย JSCOT มีบทบาทในการพิจารณาข้อตกลงตั้งแต่ขั้นตอนการเจรจา พิจารณากระบวนการปรึกษาหารือของกระทรวงการต่างประเทศและการค้า (Department of Foreign Affairs and Trade: DFAT) ทั้งก่อนและระหว่างการเจรจาข้อตกลง รวมถึงพิจารณาผลกระทบเพื่อประโยชน์ต่อการเจรจาและพิจารณาข้อตกลงต่อไป⁷⁷ หน่วยงานที่รับผิดชอบการทำสนธิสัญญาสามารถขอคำปรึกษาจาก รัฐบาล หรือ คณะกรรมการสนธิสัญญา (Treaties Council: TSC) และ คณะกรรมการร่วมไตรภาคีเพื่อการทำสนธิสัญญา (The commonwealth-State-Territory Standing Committee on Treaties: SCOT) และกลุ่มอุตสาหกรรมกลุ่มผลประโยชน์อื่นๆ และองค์กรภาคประชาชน ประกอบด้วยเจ้าหน้าที่ระดับสูงจากสำนักนายกรัฐมนตรี ผู้แทนจากกระทรวงการต่างประเทศ และการค้า และผู้แทนจากสำนักงานอัยการสูงสุดโดยทำหน้าที่ให้คำปรึกษาและพิจารณารายละเอียดของสนธิสัญญาและผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น รวมทั้งพิจารณาความสามารถของรัฐในการจัดการผลกระทบ รวมถึงพิจารณานโยบายหรือความจำเป็นในการเข้าทำสนธิสัญญา และการตรากฎหมายรองรับ ซึ่งผู้แทนการเจรจาสามารถขอคำปรึกษาจากฝ่ายต่าง ๆ ได้ทุกขั้นตอนหากจำเป็น และถึงแม้ว่าจะผ่านกระบวนการเจรจามาแล้วแต่ก่อนที่จะเสนอรายละเอียดของหนังสือสัญญาต่อคณะกรรมาธิการบริหารเพื่อขอความเห็นชอบและทำการลงนามต่อไป หน่วยงานที่รับผิดชอบมีหน้าที่ต้องขอความเห็นชอบจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการต่างประเทศและการค้าและอัยการสูงสุดเสียก่อนถึงจะดำเนินการเสนอเรื่องต่อคณะกรรมาธิการบริหารได้⁷⁸

⁷⁶ เรื่องเดียวกัน.

⁷⁷ Parliament of Australia, Treaty being considered [online] Available from : https://www.aph.gov.au/Parliamentary_Business/Committees/Joint/Treaties/Treaty-makingProcess/Treaty_being_considered

⁷⁸ เตือนเด่น นิคมบริรักษ์ และคณะ, การศึกษาผลกระทบของมาตรา 190 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 ว่าด้วยการจัดทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศต่อการค้าและการลงทุนของประเทศไทย, (กรุงเทพฯ: สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย), 2554, หน้า 3-11.

ต่อมาในขั้นตอนการขอความเห็นชอบจากรัฐสภา หน่วยงานที่รับผิดชอบจะต้องรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบประโยชน์ของชาติ เพื่อวิเคราะห์ความจำเป็นในการทำสนธิสัญญา โดยเปรียบเทียบ ประโยชน์และผลกระทบต่าง ๆ ที่จะเกิดขึ้นจากการทำสนธิสัญญาไม่ว่าจะเป็นด้านเศรษฐกิจ สังคม สิ่งแวดล้อม และกฎหมาย เพื่อเสนอต่อรัฐสภาด้วย จากนั้นคณะกรรมการร่วมสองสภาว่าด้วย สนธิสัญญา (Joint Standing Committee on Treaties: JSCOT) มีหน้าที่ตรวจสอบและรายงานผลการ วิเคราะห์ต่อรัฐสภาและจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นของประชาชน และในการนำเสนอหนังสือสัญญาต่อ รัฐสภา รัฐบาลจะต้องมีหนังสือชี้แจงอย่างเป็นทางการในการรายงานและความเห็นของ JSCOT ด้วย⁷⁹

แต่ถ้าหากมองในเชิงนโยบายก็มีแนวคิดที่ว่า การออกกฎหมายตามพันธกรณีระหว่างประเทศตาม ความจำเป็นขั้นพื้นฐานที่สุดควรเป็นกฎหมายที่ไม่ต้องมีการจัดทำ RIA เนื่องจากประเทศไทยเป็นประเทศ สมาชิกของประชาคมโลกและเป็นภาคีในความร่วมมืออีกมากมาย เนื่องจากการที่ประเทศไทยเข้าไปเป็น ภาคีของความตกลงต่าง ๆ จะต้องผ่านการศึกษาวิเคราะห์มาเป็นอย่างดีแล้วว่าการเข้าร่วมนั้นจะส่งผลดี มากกว่าจึงเห็นว่าควรปฏิบัติตามพันธกรณีให้เร็วที่สุด แต่การยกเว้นไม่ต้องผ่าน RIA นั้นเพียงแคกรณีที่เป็น การอนุวัติการตามพันธกรณีขั้นพื้นฐานเท่านั้น⁸⁰

ที่ผ่านมาเคยมีการถกเถียงเรื่องอำนาจของฝ่ายนิติบัญญัติในการตรวจสอบและมีบทบาทในการ ทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศมาอย่างต่อเนื่อง อาทิ กลุ่มศึกษาข้อตกลงเขตการค้าเสรีภาคประชาชน หรือ เอฟทีเอ วอทช์ (FTA Watch) เคยผลักดันให้มีกฎหมายเพื่อกำหนดขั้นตอนและวิธีการรับฟังความ คิดเห็นของประชาชน ได้มีการเสนอ ร่างพระราชบัญญัติการจัดทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศ พ.ศ. ซึ่งในร่างพระราชบัญญัติดังกล่าวมีประเด็นสำคัญดังนี้⁸¹

1. กำหนดให้จัดตั้ง “คณะกรรมการประสานการเจรจาการจัดทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศ” ซึ่งประกอบด้วยผู้แทนหน่วยงานภาครัฐต่าง ๆ และผู้เชี่ยวชาญจากหลายด้าน ที่มีความรู้เข้าร่วมเจรจา

⁷⁹ เรื่องเดียวกัน,

⁸⁰ คณพล จันทร์หอม และ โชติกา วิทยารากุล, รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์ โครงการการนำเครื่องมือการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายมา ใช้ในประเทศไทย (2559), หน้า 240.

⁸¹ iLaw “ต้องรอบคอบแค่ไหนก่อนทำสัญญาระหว่างประเทศ? ความฝันประชาชน vs ข้อเสนอกระทรวงต่างประเทศ” [ออนไลน์] แหล่งที่มา :<https://ilaw.or.th/node/5674>

และให้มีผู้สังเกตการณ์จากนักวิชาการ ภาคประชาสังคม ภาคเอกชน หรือผู้มีส่วนได้เสียในระหว่างที่มีการเจรจา

2. ต้องจัดให้มีการศึกษาและวิจัยผลกระทบอย่างรอบด้าน จัดทำวิจัยศึกษาผลกระทบอย่างละเอียดถี่ถ้วน โดยรัฐบาลต้องสนับสนุนให้สำนักงานกองทุนสนับสนุนการวิจัยทำหน้าที่ศึกษาวิจัยอย่างเป็นกลางและรอบด้าน

3. กำหนดให้การจัดรับฟังความคิดเห็นของประชาชนต้องจัดทำอย่างน้อย 2 ขั้นตอน คือ

- (1) จัดขึ้นก่อนการชี้แจงวัตถุประสงค์ กรอบและประเด็นการเจรจาของรัฐบาล
- (2) จัดขึ้นภายหลังที่มีการเจรจาหรือภายหลังการลงนาม

ซึ่งร่างพระราชบัญญัติฯ นี้ได้นำแนวปฏิบัติของประเทศออสเตรเลียมาปรับใช้ โดยกำหนดให้ “คณะกรรมการสิทธิมนุษยชนแห่งชาติ” เป็นหน่วยงานผู้รับผิดชอบในการจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นของประชาชน และยังกำหนดให้มีนักวิชาการ ผู้แทนองค์กรประชาสังคม ผู้แทนภาคเอกชน ผู้มีส่วนได้เสียมีส่วนร่วมในกระบวนการเจรจา

4. กำหนดให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องต้องเผยแพร่ข้อมูล และร่างหนังสือสัญญา ก่อนการรับฟังความคิดเห็น 60 วัน และเผยแพร่หนังสือสัญญาระหว่างในราชกิจจานุเบกษา และสามารถให้ประชาชนเข้าถึงหนังสือดังกล่าวได้ เพื่อสร้างความโปร่งใสในการดำเนินการเจรจา

แต่ทั้งนี้ศาลปกครองให้เหตุผลว่าร่างพระราชบัญญัตินี้มีรายละเอียดในการจัดทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศซึ่งส่งผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจหรือสังคม⁸²

ซึ่งในทางปฏิบัติประเทศไทยได้นำแนวคิดนี้มาเป็นส่วนหนึ่งในการพิจารณาความตกลงระหว่างประเทศ แต่เป็นเพียงกระบวนการในชั้นเจ้าพนักงานเท่านั้น มีการประเมินผลกระทบในการเข้าร่วมอยู่เป็นปกติ แต่เป็นการประเมินตามความหมายที่ 1 ในหัวข้อความหมายของ RIA เท่านั้น เนื่องจากขั้นตอนการเจรจาความตกลงแต่ละฉบับนั้นมีระยะเวลายาวนานและมักจะมีการเจรจาหลายครั้งกว่าจะมีการทำข้อตกลงกัน โดยอาจมีการเปลี่ยนแปลงรายละเอียดในข้อตกลงได้ทุกเมื่อที่เกิดการเจรจาขึ้น ดังนั้นการทำ

⁸² เรื่องเดียวกัน.

การประเมินผลกระทบที่ละเอียดและเฉพาะเจาะจงจึงสิ้นเปลืองทรัพยากรเป็นอย่างมาก ไม่ว่าจะป็นค่าใช้จ่ายในการทำการประเมิน บุคลากรที่มีหน้าที่ทำการประเมิน รวมถึงภาระอื่น ๆ และในการเจรจาความตกลงระหว่างประเทศนั้นการเปิดเผยรายละเอียดจะส่งผลกระทบต่อท่าทีและอำนาจต่อรองของประเทศไทยในการเข้าร่วมความตกลงนั้น ๆ ดังนั้นการทำ RIA แบบละเอียดในกระบวนการก่อนเข้าทำ ความตกลงนั้นไม่ใช่ทางออกที่มีประสิทธิภาพสูงสุด⁸³

เนื่องจากการเจรจาหลายครั้งและใช้ระยะเวลายาวนานอย่างที่กล่าวมาข้างต้น ทำให้ข้อตกลงมีการเปลี่ยนแปลงอยู่บ่อยครั้ง การประเมินผลกระทบในระหว่างการเจรจาทุกครั้งจึงอาจทำให้เกิดความคลาดเคลื่อนในข้อมูลที่น่ามาประเมินต่างจากกฎหมายภายในที่ไม่มีปัจจัยภายนอกที่ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลง และใช้ระยะเวลาไม่นาน การทำ RIA ของกฎหมายภายในจึงแม่นยำและมีประสิทธิภาพมากกว่า รวมถึงการทำข้อตกลงนั้นโดยหลักแล้วอยากให้ได้เร็วและง่าย ดังนั้นการทำ RIA ก่อนการทำข้อตกลงจึงไม่สอดคล้องกับหลักการดังกล่าว

แต่ทั้งนี้เมื่อเดือนเมษายน 2563 กรมสนธิสัญญาและกฎหมาย กระทรวงการต่างประเทศ ได้เสนอร่างพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดทำหนังสือสัญญา การเข้ามามีส่วนร่วมของประชาชน และการเยียวยาที่จำเป็นอันเกิดจากผลกระทบของการจัดทำหนังสือสัญญา พ.ศ. เพื่อกำหนดช่องทางการเข้าร่วมแสดงความคิดเห็นของประชาชน ให้สอดคล้องกับมาตรา 178 วรรคสี่ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2560 ให้ประชาชนที่ได้รับการเยียวยาที่เกิดจากผลกระทบของการจัดทำหนังสือสัญญาตามมาตรา 178 วรรคสาม รวมถึงหนังสืออื่นที่อาจมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจ สังคม หรือการค้า หรือการลงทุนของประเทศอย่างกว้างขวาง เช่น หนังสือเกี่ยวกับการค้าเสรี เขตศุลกากรร่วม หรือหนังสือสัญญาอื่นตามที่กฎหมายกำหนด ร่างพระราชบัญญัติฉบับนี้จึงกำหนดรายละเอียดที่ชัดเจนและขั้นตอนการจัดทำหนังสือสัญญา รวมถึงวิธีการให้ประชาชนสามารถเข้ามาแสดงความคิดเห็นตามมาตรา 178 วรรคสี่ รัฐธรรมนูญราชอาณาจักรไทยก่อนเสนอให้คณะรัฐมนตรีเห็นชอบ เนื่องจากหลักพิจารณาที่สำคัญของการประเมินผลกระทบและให้ประชาชนเข้ามามีส่วนร่วมในการแสดงความคิดเห็นนั้นจะต้องเปิดเผยข้อมูล ร่างพระราชบัญญัติฉบับนี้จึงกำหนดข้อจำกัดในการเผยแพร่หนังสือสัญญาและข้อมูลได้เพียงเท่าที่

⁸³ สัมภาษณ์ อภิชน จันทร์เสน วันที่ 23 มีนาคม 2564 ณ คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ไม่ก่อให้เกิดความเสียหายต่อประโยชน์ส่วนรวมของประเทศหรือประชาชน หรือต่อความมั่นคงของประเทศ ความสัมพันธ์ระหว่างประเทศ หรือกระทบต่อท่าทีของไทยในการเจรจากับคู่ภาคี⁸⁴

ถึงแม้กระบวนการ RIA ก่อนการทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศจะยังไม่มีหลักเกณฑ์ที่แน่นอน แต่ท้ายที่สุดในกระบวนการประเมินผลสัมฤทธิ์ทางกฎหมายตามพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 ก็กำหนดให้การประเมินผลสัมฤทธิ์ในการดำเนินการประเมินผลที่เกิดขึ้นจากการบังคับใช้กฎหมายและกฎที่ออกตามกฎหมายนั้นในคราวเดียวกัน เพื่อพัฒนากฎหมายให้สอดคล้องกับหลักสากลและพันธกรณีระหว่างประเทศ⁸⁵ และต้องดำเนินการรับฟังความคิดเห็นของผู้เกี่ยวข้องโดยต้องคำนึงถึงความได้สัดส่วนระหว่างประโยชน์ที่จะได้รับจากการบรรลุตามวัตถุประสงค์ของกฎหมายเพื่อเปรียบเทียบกับภาระของประชาชนและทรัพยากรที่ใช้ในการบังคับการตามกฎหมาย

⁸⁴ ร่างพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดทำหนังสือสัญญา การเข้ามามีส่วนร่วมของประชาชน และการเยียวยาที่จำเป็นอันเกิดจากผลกระทบของการจัดทำหนังสือสัญญา พ.ศ. มาตรา 3, 16, 17 และมาตรา 21

⁸⁵ พระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562, มาตรา 30

บทที่ 3

การทำข้อตกลงระหว่างประเทศเกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนข้อมูลของผู้เสียภาษีระหว่างประเทศ

เนื่องจากปัจจุบันโลกมีความเปลี่ยนแปลงอย่างรวดเร็ว มีความเจริญก้าวหน้าทางเทคโนโลยีซึ่งส่งผลกระทบต่อสังคมในหลายด้านไม่ว่าจะในด้านพฤติกรรมการลงทุน การค้า และการให้บริการ ความเจริญก้าวหน้าในลักษณะไร้พรมแดน ก่อให้เกิดการลงทุนระหว่างประเทศ ซึ่งเป็นผลให้เกิดการโยกย้ายเงินลงทุนและกำไรในการดำเนินธุรกิจไปยังประเทศที่มีความสนใจทางภาษีอากร และธุรกรรมอื่นที่ก่อให้เกิดการหลีกเลี่ยงภาษีที่ซับซ้อนยิ่งขึ้น การจัดเก็บภาษีก็เป็นไปได้ยากขึ้นด้วย เนื่องจากไม่สามารถเข้าถึงข้อมูลธุรกรรมที่อยู่ในสถาบันการเงินหรือหน่วยภาษีในต่างประเทศได้ จึงเป็นเหตุให้สูญเสียรายได้จากภาษีเหล่านี้เป็นจำนวนมาก เพื่อการเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากรจึงก่อให้เกิดความร่วมมือเกี่ยวกับการแลกเปลี่ยนข้อมูลภาษีอากรระหว่างประเทศ ซึ่งกลายเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการตรวจสอบธุรกรรมอันจะต้องเสียภาษีอากร และเป็นเครื่องมือเพื่อเพิ่มความโปร่งใสและไม่เป็นธรรมในการบริหารการจัดเก็บภาษี

3.1 พัฒนาการของความร่วมมือระหว่างประเทศเพื่อการแลกเปลี่ยนข้อมูล

เพื่อการศึกษาถึงพัฒนาการการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากร มีองค์การระหว่างประเทศและประเทศที่สำคัญในการแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่างประเทศคือ องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organisation for Economic Co-operation and Development : OECD) สหภาพยุโรป และประเทศสหรัฐอเมริกา

3.1.1 องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจและการพัฒนา (Organisation for Economic Co-operation and Development : OECD)

องค์การเพื่อความร่วมมือทางเศรษฐกิจแห่งยุโรป (Organisation for European Economic Co-operation : OEEC) เกิดขึ้นเนื่องจากต้องการดำเนินการดูแลกรใช้จ่ายของกองทุนมาร์แชล เพื่อ

ต้องการฟื้นฟูสภาพเศรษฐกิจและสังคมของยุโรปหลังจากสงครามโลกครั้งที่ 2⁸⁶ ซึ่งส่งผลให้รัฐบาลแต่ละประเทศตระหนักถึงการพึ่งพาซึ่งกันและกันเป็นแนวทางของความร่วมมือ ต่อมา OEEC ได้เปลี่ยนเป็น OECD ในปี ค.ศ. 1961⁸⁷

OECD มีความพยายามในการควบคุมการหลีกเลี่ยงภาษีโดยการนำเครื่องมือที่สำคัญในการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีโดยริเริ่มอนุสัญญาภาษีซ้อนขึ้น ในปี ค.ศ. 1977 OECD ได้กำหนดหลักเกณฑ์ว่าด้วยอนุสัญญาภาษีซ้อน (OECD Model Tax Convention) ขึ้น โดยกำหนดการแลกเปลี่ยนข้อมูลซึ่งต่อมาได้กลายเป็นเครื่องมือที่สำคัญในการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีในข้อ 26⁸⁸ แห่งอนุสัญญานี้⁸⁹

⁸⁶ สุเมธ ศิริคุณโชติ, กฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ, หน้า 91.

⁸⁷ OECD. "History" [online] Available from : <https://www.oecd.org/about/history/>

⁸⁸ EXCHANGE OF INFORMATION (1997), Article 26:

1. The competent authorities of the Contracting States shall exchange such information as is necessary for carrying out the provisions of this Convention or of the domestic laws concerning taxes of every kind and description imposed on behalf of the Contracting States, or of their political subdivisions or local authorities, insofar as the taxation thereunder is not contrary to the Convention. The exchange of information is not restricted by Articles 1 and 2. Any information received by a Contracting State shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that State and shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies) concerned with the assessment or collection of, the enforcement or prosecution in respect of, or the determination of appeals in relation to the taxes referred to in the first sentence. Such persons or authorities shall use the information only for such purposes. They may disclose the information in public court proceedings or in judicial decisions.

2. In no case shall the provisions of paragraph 1 be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:

- a) to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;
- b) to supply information which is not obtainable under the laws or in the normal course of the administration of that or of the other Contracting State;
- c) to supply information which would disclose any trade, business, industrial, commercial or professional secret or trade process, or information, the disclosure of which would be contrary to public policy (ordre public).

⁸⁹ Charles Vellutini, Estimating International Tax Evasion by Individuals– Final Report, Publications Office of the European Union, 2019, p. 38-39.

ต่อมา ข้อ 26 ได้มีการถูกแก้ไขเพิ่มเติมเรื่อยมาอย่างต่อเนื่อง เนื่องจากการพัฒนาของรัฐต่าง ๆ จึงต้องมีการปรับปรุงให้ข้อบทดังกล่าวครอบคลุมข้อมูลและเงื่อนไขสำหรับการแลกเปลี่ยนข้อมูล ไม่ว่าจะเป็นการกำหนดมาตรฐานข้อมูลที่แลกเปลี่ยนกันตามข้อบทนี้ ที่ถูกแก้ไขเมื่อ ค.ศ. 2005 หรือการระบุข้อมูลภายใต้รัฐสมาชิกและไม่ใช่สมาชิกของ OECD ด้วย จนในปัจจุบันข้อ 26 ได้ถูกปรับปรุงขึ้นในปี ค.ศ. 2012⁹⁰ โดยมีเนื้อหาดังต่อไปนี้

⁹⁰ EXCHANGE OF INFORMATION (2012) Article 26:

1. The competent authorities of the Contracting States shall exchange such information as is foreseeably relevant for carrying out the provisions of this Convention or to the administration or enforcement of the domestic laws concerning taxes of every kind and description imposed on behalf of the Contracting States, or of their political subdivisions or local authorities, insofar as the taxation thereunder is not contrary to the Convention. The exchange of information is not restricted by Articles 1 and 2.

2. Any information received under paragraph 1 by a Contracting State shall be treated as secret in the same manner as information obtained under the domestic laws of that State and shall be disclosed only to persons or authorities (including courts and administrative bodies) concerned with the assessment or collection of, the enforcement or prosecution in respect of, the determination of appeals in relation to the taxes referred to in paragraph 1, or the oversight of the above. Such persons or authorities shall use the information only for such purposes. They may disclose the information in public court proceedings or in judicial decisions. Notwithstanding the foregoing, information received by a Contracting State may be used for other purposes when such information may be used for such other purposes under the laws of both States and the competent authority of the supplying State authorises such use.

3. In no case shall the provisions of paragraphs 1 and 2 be construed so as to impose on a Contracting State the obligation:

- a) to carry out administrative measures at variance with the laws and administrative practice of that or of the other Contracting State;
- b) to supply information which is not obtainable under the laws or in the normal course of the administration of that or of the other Contracting State;
- c) to supply information which would disclose any trade, business, industrial, commercial or professional secret or trade process, or information the disclosure of which would be contrary to public policy (ordre public).

4. If information is requested by a Contracting State in accordance with this Article, the other Contracting State shall use its information gathering measures to obtain the requested information, even though that other State may not need such information for its own tax purposes. The obligation contained in the preceding sentence is subject to the limitations of paragraph 3 but in no case shall such limitations be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because it has no domestic interest in such information.

“1. เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจของรัฐทำสัญญาแลกเปลี่ยนข้อมูลที่คาดว่าจะเกี่ยวข้องกับการปฏิบัติตามอนุสัญญานี้ หรือการบริหารและการบังคับใช้กฎหมายภายในที่เกี่ยวข้องกับภาษีอากรทุกประเภททั้งที่ออกโดยรัฐ หน่วยงานของรัฐ หรือหน่วยงานท้องถิ่นของรัฐคู่สัญญา ตราบเท่าที่การจัดเก็บภาษีตามกฎหมายภายในดังกล่าวไม่ขัดต่อทบัญญัติแห่งอนุสัญญานี้ การแลกเปลี่ยนข้อมูลย่อมไม่ถูกจำกัดโดยข้อบท 1 และ 2

2. ข้อมูลใดๆที่ได้รับตามวรรคหนึ่งรัฐคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งจะต้องถือเป็นความลับในลักษณะเดียวกับข้อมูลที่ได้รับมาโดยอาศัยอำนาจตามกฎหมายภายในของรัฐนั้น และจะเปิดเผยได้เฉพาะกับบุคคลหรือหน่วยงานผู้มีอำนาจ (รวมถึงศาลและหน่วยงานทางปกครอง) ที่เกี่ยวข้องกับการประเมินหรือการเก็บรวบรวม ในการบังคับให้เป็นไปตามกฎหมายหรือการดำเนินคดี ในการพิจารณาวินิจฉัยข้ออุทธรณ์เกี่ยวกับภาษีอากรที่ได้อ้างไว้ในวรรคหนึ่งหรือในการกำกับดูแลให้เป็นไปตามบทบัญญัติข้างต้น บุคคลหรือหน่วยงานที่มีอำนาจจะใช้ข้อมูลได้เฉพาะเพื่อวัตถุประสงค์ดังกล่าวเท่านั้น บุคคลหรือหน่วยงานที่มีอำนาจอาจเปิดเผยข้อมูลในการดำเนินคดีของศาลหรือการพิจารณาคดีของศาล ข้อมูลที่ได้รับจากรัฐคู่สัญญาอาจถูกนำไปใช้เพื่อวัตถุประสงค์อื่นภายใต้กฎหมายของรัฐคู่สัญญาทั้งสองรัฐหรือหน่วยงานที่มีอำนาจของรัฐให้ข้อมูลได้ให้อำนาจในการนำไปใช้ในกรณีดังกล่าวไว้

3. ไม่ว่าในกรณีใด ห้ามไม่ให้ใช้บทบัญญัติตามวรรคแรกและวรรคสองเพื่อบังคับให้รัฐคู่สัญญาต้อง

ก) ดำเนินมาตรการด้านบริหารโดยขัดกับกฎหมายและแนวปฏิบัติในทางบริหารของรัฐนั้นหรือรัฐคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง

ข) จัดหาข้อมูลที่ไม่สามารถจัดหาให้ได้ภายใต้กฎหมายหรือตามแนวทางการการบริหารปกติของรัฐนั้นหรือรัฐคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง

ค) จัดหาข้อมูลที่จะเปิดเผยความลับทางการค้า ธุรกิจ อุตสาหกรรม ความลับทางวิชาชีพ หรือกรรมวิธีทางการค้าหรือข้อมูลที่มีการเปิดเผยจะขัดต่อนโยบายสาธารณะ (หรือขัดต่อความสงบเรียบร้อย)

5. In no case shall the provisions of paragraph 3 be construed to permit a Contracting State to decline to supply information solely because the information is held by a bank, other financial institution, nominee or person acting in an agency or a fiduciary capacity or because it relates to ownership interests in a person.

4. หากรัฐคู่สัญญาฝ่ายหนึ่งร้องขอข้อมูลตามข้อบทนี้ ให้รัฐคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่งใช้มาตรการรวบรวมข้อมูลเพื่อให้ได้ข้อมูลที่มีการร้องขอ แม้ว่ารัฐคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่งนั้นอาจไม่ต้องการข้อมูลดังกล่าวเพื่อวัตถุประสงค์ทางภาษีของรัฐนั้น ข้อผูกพันตามข้อความดังกล่าวข้างต้นอยู่ภายใต้ข้อจำกัดตามวรรคสาม แต่ไม่ว่าในกรณีใดก็ตาม ไม่ให้ถือว่าข้อจำกัดดังกล่าวอนุญาตให้รัฐคู่สัญญาปฏิเสธการจัดหาข้อมูลเพียงเพราะข้อมูลดังกล่าวไม่มีประโยชน์ภายในรัฐนั้น

5. ไม่ว่าในกรณีใดก็ตามไม่ให้ถือว่าบทบัญญัติในวรรคสามอนุญาตให้รัฐคู่สัญญาปฏิเสธการจัดหาข้อมูลเพียงเพราะข้อมูลนั้นถูกเก็บไว้โดยธนาคารหรือสถาบันการเงินอื่น ตัวแทนไม่เปิดเผยชื่อตัวการหรือบุคคลที่ทำการเป็นตัวแทน หรือผู้ดูแลรักษาประโยชน์ของตัวการ หรือเพราะข้อมูลนั้นเกี่ยวข้องกับผลประโยชน์ในกรรมสิทธิ์ของบุคคล”⁹¹

ในปี ค.ศ. 2001 ได้มีการก่อตั้ง Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax* ขึ้น ซึ่งต่อมาได้กลายเป็นเวทีประชุมระดับโลกว่าด้วยความโปร่งใสและการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษี และมีการพัฒนามาตรฐานว่าด้วยการแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอ (Exchange of Information on Request : EOIR)⁹² และ Global Forum ยังมีบทบาทในการออก Model Agreement on Exchange of Information on Tax Matters ซึ่งเป็นต้นแบบของข้อตกลงการแลกเปลี่ยนข้อมูลภาษีทวิภาคี กล่าวคือ OECD “Model TIEA” จนกระทั่งปี ค.ศ. 2005 ได้มีการนำ TIEAs Model มาใช้เพื่อเพิ่มช่องทางให้ประเทศต่างๆ แลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีระหว่างกันได้ และได้วางแนวทางสำหรับประเทศที่ไม่มี DTA ระหว่างกันสามารถแลกเปลี่ยนข้อมูลกันได้ ถือได้ว่า TIEAs Model เป็นเครื่องมือแรกเริ่มในการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีระหว่างประเทศ⁹³ การแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษี

⁹¹ พัทธพงษ์ บุญแก้ว, “ปัญหาการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากรระหว่างประเทศกับการเปิดเผยข้อมูลภายใต้ข้อห้ามเปิดเผยความลับผู้เสียภาษี,” (เอกัตศึกษาปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2561), หน้า 52-55.

*ต่อไปนี้จะเรียกว่า Global Forum

⁹² Charles Vellutini, Estimating International Tax Evasion by Individuals– Final Report, Publications Office of the European Union, 2019, p. 39.

⁹³ ปรรนาคินทร์ กตัญญูตานนท์ และคณะ, โครงการวิจัยเรื่อง การศึกษาเพื่อพัฒนากฎหมายไทยเพื่อรองรับการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากรระหว่างประเทศ, สำนักเศรษฐกิจการคลัง (2559), หน้า 30.

ในรูปแบบ TIEAs ยังเป็นต้นแบบพื้นฐานของแนวทางในการร่าง Mutual Administrative Assistance in Tax Matter⁹⁴

ทั้งนี้การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอเพียงอย่างเดียวไม่เพียงพอที่จะป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีระหว่างประเทศเนื่องจากการแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอจะต้องมีการระบุโดยเฉพาะเจาะจงในการขอข้อมูล ดังนั้นเพื่อความสะดวกและโปร่งใสมากยิ่งขึ้นจึงนำมาตรฐานการแลกเปลี่ยนอัตโนมัติ (Automatic Exchange of Information : AEOI) มาใช้ โดย AEOI ประกอบด้วย มาตรฐานการรายงานทั่วไป (CRS)⁹⁵

ในการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากรระหว่างประเทศสามารถจำแนกออกได้เป็น 3 รูปแบบ

1. การแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากรแบบร้องขอ (Exchange of Information on Request: EOIR)⁹⁶

การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอเป็นเครื่องมือสำคัญสำหรับหน่วยงานด้านภาษีทั่วโลกเพื่อตรวจสอบว่าผู้เสียภาษีทุกคนจ่ายภาษีในจำนวนที่ถูกต้อง สามารถส่งคำขอเฉพาะไปยังหน่วยภาษีอื่น ๆ เพื่อขอข้อมูลที่เพื่อช่วยในการตรวจสอบภาษี ข้อมูลที่สามารถขอได้ ได้แก่ บันทึกบัญชีรายการเดินบัญชีธนาคาร และข้อมูลเกี่ยวกับความเป็นเจ้าของทรัพย์สิน

มาตรฐานการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากรแบบร้องขอ เพื่อให้แต่ละหน่วยภาษีปฏิบัติตามคำขอที่ได้รับมาจากผู้ร้องขอ และแลกเปลี่ยนกันได้อย่างมีประสิทธิภาพ เกิดขึ้นจากหลัก 3 ประการคือ

- 1) ตรวจสอบความพร้อมของข้อมูลของผู้เดินบัญชีและสถาบันการเงิน
- 2) ให้หน่วยภาษีเท่านั้นที่สามารถเข้าถึงข้อมูลได้
- 3) แลกเปลี่ยนข้อมูลในเวลาที่เหมาะสมกับประเทศผู้ร้องขอที่มีข้อตกลงเหมือนกัน

⁹⁴ เรื่องเดียวกัน, หน้า 31.

⁹⁵ Charles Vellutini, Estimating International Tax Evasion by Individuals– Final Report, Publications Office of the European Union, 2019, p. 41.

⁹⁶ OECD, International tax standards [online] Available from : <http://www.oecd.org/tax/transparency/what-we-do/>

2. การแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีการแบบอัตโนมัติ (Automatic Exchange of Information: AEOI)⁹⁷

การแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติ (AEOI) กำหนดให้มีการแลกเปลี่ยนชุดข้อมูลที่กำหนดไว้ล่วงหน้า โดยอัตโนมัติระหว่างหน่วยภาษี มาตรฐาน AEOI กำหนดให้มีการแลกเปลี่ยนข้อมูลประจำปีเกี่ยวกับบัญชีการเงินที่ถือโดยบุคคลและนิติบุคคลที่ไม่มีถิ่นที่อยู่ในรูปแบบที่กำหนดไว้ล่วงหน้า ข้อมูลที่แลกเปลี่ยนรวมถึงรายละเอียดเกี่ยวกับบัญชีการเงิน เช่น สถาบันการเงินที่ดูแลบัญชี หมายเลขบัญชี และยอดเงินในบัญชี และรายละเอียดเกี่ยวกับเจ้าของบัญชี เช่น ชื่อ ที่อยู่ วันเดือนปีเกิด และหมายเลขประจำตัวผู้เสียภาษี

การดำเนินการตามมาตรฐาน AEOI กำหนดให้หน่วยภาษีต้องรวบรวมข้อมูลจากสถาบันการเงินของตนในแต่ละปี และแลกเปลี่ยนโดยอัตโนมัติกับหน่วยภาษีที่เจ้าของบัญชีเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ซึ่งจะต้องการรักษาข้อมูลไว้เป็นความลับและได้รับการปกป้องอย่างเหมาะสม มาตรฐาน AEOI จึงประกอบไปด้วยหลัก 3 ประการ

- 1) มีกฎหมายกำหนดให้สถาบันการเงินรวบรวมและรายงานข้อมูล
- 2) แลกเปลี่ยนข้อมูลกลางระหว่างประเทศภาคีที่สนใจ โดยประเทศภาคีที่รับข้อมูลจะต้องปฏิบัติตามมาตรการรักษาความลับและปกป้องข้อมูล
- 3) จะต้องมึระบบและกระบวนการรายงานและแลกเปลี่ยนข้อมูลอย่างมีประสิทธิภาพ รวมถึงการปฏิบัติตามข้อกำหนดของสถาบันการเงิน

AEOI กำหนดให้ประเทศภาคีต้องมีมาตรฐานที่จำเป็นเกี่ยวกับการรักษาความลับและการปกป้องข้อมูลโดยเฉพาะอย่างยิ่งในส่วนที่เกี่ยวข้องกับนโยบายและเพื่อให้แน่ใจว่าข้อมูลที่ได้รับจะถูกเก็บไว้อย่างปลอดภัย โดยจะต้องมีกฎหมายภายในและกฎหมายระหว่างที่กำหนดขอบเขตการใช้ข้อมูลตามวัตถุประสงค์ในการแลกเปลี่ยนข้อมูลและห้ามเปิดเผยข้อมูลโดยไม่ได้รับอนุญาต รวมถึงนโยบายและการแลกเปลี่ยนข้อมูลที่ปลอดภัยเพื่อให้ข้อมูลถูกเก็บเป็นความลับและได้รับการปกป้องอย่างเหมาะสม

⁹⁷ Ibid.

3. การแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากรเพื่อแจ้งให้ทราบ (Spontaneous Exchange of Information)⁹⁸

การแลกเปลี่ยนข้อมูลที่เกิดขึ้นเอง ซึ่งเป็นการให้ข้อมูลแก่คู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่งซึ่งคาดว่าจะเกี่ยวข้องกับรัฐคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่งและไม่ได้มีการร้องขอมาก่อน ทั้งนี้การแลกเปลี่ยนข้อมูลที่เกิดขึ้นเองขึ้นอยู่กับความร่วมมือและความร่วมมือของเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้อง เช่น ผู้ตรวจสอบภาษี

3.1.2 สหภาพยุโรป

ในปี ค.ศ. 2003 สหภาพยุโรปได้ออกกฎหมายเพื่อจัดเก็บภาษีจากดอกเบี้ยจากภาษีเงินได้ของผู้มีถิ่นที่อยู่ในสหภาพยุโรปโดยกำหนดให้ประเทศสมาชิกเลือกมาตรการการจัดเก็บภาษีระหว่าง การแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติ หรือการหักภาษี ณ ที่จ่าย หรือ The European Union Savings Directive (EUSD) โดยส่วนใหญ่ประเทศสมาชิกเลือกใช้มาตรการการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติโดยประเทศเหล่านี้เป็นประเทศที่มีมาตรการการรักษาความลับของธนาคาร เช่น ประเทศออสเตรีย เบลเยียม และลักเซมเบิร์ก ในขณะที่ประเทศที่อยู่ในสหราชอาณาจักรเลือกใช้มาตรการการหักภาษี ณ ที่จ่าย⁹⁹

ต่อมาในปี ค.ศ. 2011 สหภาพยุโรปได้นำคำสั่งว่าด้วยความร่วมมือในการบริหาร (The Directive on Administrative Cooperation : DAC) ซึ่งกำหนดให้มีการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติระหว่างประเทศสมาชิกสำหรับรายได้ประเภทอื่นที่ไม่ใช่ดอกเบี้ย และให้หน่วยงานของรัฐในแต่ละประเทศสมาชิกรายงานข้อมูลในประเทศสมาชิกเก็บไว้โดยอัตโนมัติ ต่อมาในปี ค.ศ. 2014 ได้มีการปรับปรุงให้สอดคล้องกับระบบ CRS เพื่อขยายความร่วมมือระหว่างหน่วยภาษีในการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางการเงินโดยอัตโนมัติ¹⁰⁰

3.1.3 สหรัฐอเมริกา

ในปี ค.ศ. 2010 สหรัฐอเมริกาได้ออกกฎหมายเพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี คือ Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) ซึ่งกำหนดให้สถาบันการเงินต่างประเทศจะต้องรายงานข้อมูลโดยอัตโนมัติเกี่ยวกับบัญชีของผู้ที่มีสัญชาติอเมริกันไปยังหน่วยภาษีของสหรัฐอเมริกา

⁹⁸ State Secretariat for International Finance SIF “Spontaneous exchange of information” [online] Available from : https://www.sif.admin.ch/sif/en/home/multilateral/steuer_informationsaust/spontaner-informationsaustausch.html

⁹⁹ Charles Vellutini, *Estimating International Tax Evasion by Individuals– Final Report*, Publications Office of the European Union, 2019. p.43.

¹⁰⁰ Ibid. p.44.

(Internal Revenue Service : IRS) โดยหากไม่ทำตามข้อตกลงจะถูกเรียกเก็บภาษีหัก ณ ที่จ่าย ร้อยละ 30 จากเงินได้ที่ได้จากสหรัฐอเมริกา ทั้งนี้การปฏิบัติตาม FATCA จะต้องเป็นประเทศที่ทำความตกลงระหว่างรัฐบาล (Intergovernmental Agreements : IGAs)¹⁰¹

3.2 บทบาทและสถานะของประเทศไทยในปัจจุบันต่อความร่วมมือระหว่างประเทศเพื่อการแลกเปลี่ยนข้อมูล

ความร่วมมือระหว่างประเทศเพื่อการแลกเปลี่ยนข้อมูลของประเทศไทยถูกกำหนดไว้ในสนธิสัญญาภาษีซ้อนที่ประเทศไทยได้ทำความตกลงกับประเทศคู่สัญญา ซึ่งได้กำหนดไว้ในข้อบทที่ 26 เรื่องการแลกเปลี่ยนข้อมูล รวมถึงประเทศไทยได้เข้าร่วมความตกลง FATCA กับประเทศสหรัฐอเมริกาอันประเทศไทยต้องปฏิบัติตามข้อตกลงนั้นโดยสถาบันการเงินจะต้องส่งข้อมูลบัญชีของชาวอเมริกันโดยการส่งข้อมูลอัตโนมัติไปยังสรรพากรของสหรัฐอเมริกาไม่เช่นนั้นผู้ที่ไม่ปฏิบัติตามความตกลงจะต้องถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย จากเงินได้จากสหรัฐอเมริการ้อยละ 30 โดยประเทศไทยได้ทำความตกลงระหว่างรัฐบาล (IGA) รูปแบบที่ 1A ซึ่งเป็นการแลกเปลี่ยนข้อมูลต่างตอบแทน¹⁰²

รวมถึงประเทศไทยได้เข้าร่วมเป็นสมาชิก Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax (Global Forum) เพื่อส่งเสริมความร่วมมือของ OECD โดยมีจุดมุ่งหมายเพื่อป้องกันการหลบหลีกภาษีและการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีให้เป็นไปตามมาตรฐานสากล โดยในปี พ.ศ. 2563 ประเทศไทยได้เข้ารับการประเมิน (Peer Review) มาตรฐานการแลกเปลี่ยนข้อมูลแบบร้องขอ ประเทศไทยจึงได้มีการออกร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่) พ.ศ. (การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอระหว่างประเทศและการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติระหว่างประเทศ) เพื่อให้เป็นไปตามมาตรฐานของ OECD ตลอดจนเพื่อให้เป็นไปตามพันธกรณีของ Global Forum และเพื่อให้ประเทศไทยสามารถเข้าเป็นภาคีของความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี (Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters: MAC) โดย

¹⁰¹ Ibid. p.44-45.

¹⁰² พัทธพงษ์ บุญแก้ว, “ปัญหาการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากรระหว่างประเทศกับการเปิดเผยข้อมูลภายใต้ข้อห้ามเปิดเผยความลับผู้เสียภาษี,” (เอกัตศึกษาปริญานิติศาสตรมหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2561), หน้า 98.

วัตถุประสงค์หลักของ MAC คือ สร้างกลไกความร่วมมือด้านภาษีระหว่างประเทศเพื่อป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีผ่านความร่วมมือระหว่างประเทศสมาชิก โดยกำหนดให้มีความช่วยเหลือ 3 ด้าน¹⁰³ ได้แก่

- (1) การแลกเปลี่ยนข้อมูล
- (2) การให้ความช่วยเหลือในการติดตามจัดเก็บภาษีค้างชำระ
- (3) การให้บริการจัดหาเอกสารตามที่ได้รับคำร้องขอ

นอกจากการปรับปรุงกฎหมายและกฎระเบียบเพื่อให้การแลกเปลี่ยนข้อมูลภาษีอากรแบบร้องขอได้มาตรฐานสากลแล้ว ประเทศไทยยังมีข้อผูกมัดที่จะต้องดำเนินการให้การแลกเปลี่ยนข้อมูลทางการเงินแบบอัตโนมัติให้ได้ภายในเดือนกันยายน พ.ศ. 2566 อีกด้วยเนื่องจาก ประเทศไทยได้ให้คำมั่นแก่ประธาน Global Forum ว่าจะสามารถแลกเปลี่ยนข้อมูลทางการเงินแบบอัตโนมัติตามมาตรฐานของ Global Forum ได้ภายในกำหนดดังกล่าว¹⁰⁴

ทั้งนี้ประเทศไทยจะสามารถเข้าเป็นภาคีโดยสมบูรณ์ก็ต่อเมื่อร่างพระราชบัญญัติดังกล่าวมีผลบังคับใช้ และประเทศไทยยื่นสัตยาบันแสดงเจตนาให้ความตกลงดังกล่าวมีผลผูกพัน¹⁰⁵ ในกรณีนี้เป็นกรณีที่ต้องเสนอรัฐสภาในการให้ความเห็นชอบความตกลงเสียก่อนการให้สัตยาบันเนื่องจากฝ่ายบริหารยังไม่สามารถให้สัตยาบันได้เพราะร่างพระราชบัญญัติที่ต้องอนุวัติการตามความตกลงดังกล่าวนั้นยังไม่ผ่านซึ่งทำให้ประเทศไทยไม่สามารถปฏิบัติตามพันธกรณีได้ เพราะฉะนั้นจำเป็นต้องให้ร่างพระราชบัญญัติดังกล่าวผ่านเสียก่อนฝ่ายบริหารจึงสามารถให้สัตยาบันความตกลงได้¹⁰⁶

โดยความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี (Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters: MAC) นั้นได้กำหนดขอบเขต

¹⁰³ มติคณะรัฐมนตรี วันที่ 21 มกราคม 2563

¹⁰⁴ รายงานการประชุมคณะรัฐมนตรี วันที่ 12 พฤศจิกายน 2562

¹⁰⁵ สำนักกฎหมาย สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, เอกสารประกอบการพิจารณาเบื้องต้น ร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. (การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอระหว่างประเทศและการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติระหว่างประเทศ) อ.พ.(ร) 5/2564. หน้า 3.

¹⁰⁶ กลุ่มความร่วมมือต่างประเทศระดับนานาชาติ สำนักความสัมพันธ์ต่างประเทศ สป., คู่มือปฏิบัติงานการจัดทำความตกลงกับต่างประเทศ, หน้า 20.

ของข้อมูลทางภาษีที่รัฐภาคีมีหน้าที่จะต้องเก็บรวบรวมและส่งให้กับรัฐสมาชิก ซึ่งความตกลงดังกล่าว กำหนดให้รัฐภาคีจะต้องแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีดังต่อไปนี้¹⁰⁷

- (1) ภาษีที่จัดเก็บจากเงินได้หรือกำไร
- (2) ภาษีที่จัดเก็บจากกำไรส่วนเกินทุน ซึ่งจัดเก็บแยกต่างหากจากภาษีที่จัดเก็บจากเงินได้หรือกำไร
- (3) ภาษีที่จัดเก็บจากความมั่งคั่งสุทธิซึ่งได้จัดเก็บในนามของรัฐภาคี และ

¹⁰⁷ Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters Article 2 – Taxes covered:

- 1 This Convention shall apply:
 - a to the following taxes:
 - i. taxes on income or profits,
 - ii. taxes on capital gains which are imposed separately from the tax on income or profits,
 - iii. taxes on net wealth, imposed on behalf of a Party; and
 - b to the following taxes:
 - i. taxes on income, profits, capital gains or net wealth which are imposed on behalf of political subdivisions or local authorities of a Party,
 - ii. compulsory social security contributions payable to general government or to social security institutions established under public law, and
 - iii. taxes in other categories, except customs duties, imposed on behalf of a Party, namely:
 - A. estate, inheritance or gift taxes,
 - B. taxes on immovable property,
 - C. general consumption taxes, such as value added or sales taxes,
 - D. specific taxes on goods and services such as excise taxes,
 - E. taxes on the use or ownership of motor vehicles,
 - F. taxes on the use or ownership of movable property other than motor vehicles,
 - G. any other taxes;
 - iv. taxes in categories referred to in sub-paragraph iii. above which are imposed on behalf of political subdivisions or local authorities of a Party.

1) ภาษีที่จัดเก็บจากเงินได้ กำไร กำไรส่วนเกินทุน หรือความมั่งคั่งสุทธิ ซึ่งได้จัดเก็บในนามของหน่วยงานของรัฐหรือหน่วยงานส่วนท้องถิ่นของรัฐภาคี

2) เงินสมทบประกันสังคมซึ่งบังคับชำระให้แก่รัฐบาลหรือหน่วยงานประกันสังคมซึ่งจัดตั้งขึ้นตามกฎหมาย และ

3) ภาษีประเภทอื่น ๆ เว้นแต่อากรศุลกากร ซึ่งจัดเก็บในนามของรัฐภาคี ดังต่อไปนี้

(ก) ภาษีกองมรดก ภาษีมรดก หรือภาษีการให้

(ข) ภาษีจากอสังหาริมทรัพย์

(ค) ภาษีบริโภคทั่วไป เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีการขาย

(ง) ภาษีบริโภคสินค้าหรือบริการเฉพาะอย่าง เช่น ภาษีสรรพสามิต

(จ) ภาษีจากการใช้หรือเป็นเจ้าของยานยนต์

(ฉ) ภาษีจากการใช้หรือเป็นเจ้าของอสังหาริมทรัพย์อื่นนอกเหนือจากยานยนต์

(ช) ภาษีอื่น ๆ

ในการแลกเปลี่ยนข้อมูล ตามความตกลงรัฐภาคีจะแลกเปลี่ยนข้อมูลตามที่กล่าวมาข้างต้นเท่านั้นที่รัฐภาคีสังเกตเห็นได้ว่ามีความเกี่ยวข้องกับการบริหารจัดการหรือการใช้บังคับกฎหมายภายในที่เกี่ยวข้องกับข้อมูลภาษีอากรภายใต้ความตกลงนี้¹⁰⁸

ซึ่งความตกลงได้กำหนดวิธีการแลกเปลี่ยนข้อมูลไว้ทั้งหมด 3 แบบ

¹⁰⁸ Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters Article 4 – General provision:

1. The Parties shall exchange any information, in particular as provided in this section, that is foreseeably relevant for the administration or enforcement of their domestic laws concerning the taxes covered by this Convention.

2. Deleted.

3. Any Party may, by a declaration addressed to one of the Depositaries, indicate that, according to its internal legislation, its authorities may inform its resident or national before transmitting information concerning him, in conformity with Articles 5 and 7.

1. การแลกเปลี่ยนข้อมูลแบบร้องขอ¹⁰⁹

เมื่อรัฐผู้ร้องขอมีคำขอ รัฐผู้รับคำขอจะต้องให้ข้อมูลอันเกี่ยวข้องกับบุคคลนั้นหรือธุรกรรมนั้น ๆ และในกรณีที่รัฐผู้รับคำขอมีข้อมูลทางภาษีไม่ครบถ้วนตามคำร้อง รัฐผู้รับคำร้องขอจะต้องใช้ทุกมาตรการที่เกี่ยวข้องเพื่อจัดหาข้อมูลตามที่ถูกร้องขอให้กับรัฐผู้ร้องขอ

2. การแลกเปลี่ยนข้อมูลแบบอัตโนมัติ¹¹⁰

รัฐภาคีตั้งแต่สองรัฐขึ้นไปจะแลกเปลี่ยนข้อมูลที่กำหนดภายใต้ความตกลงนี้โดยอัตโนมัติ

3. การแลกเปลี่ยนข้อมูลแบบไม่ได้ร้องขอ¹¹¹

¹⁰⁹ Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters Article 5 – Exchange of information on request:

1 At the request of the applicant State, the requested State shall provide the applicant State with any information referred to in Article 4 which concerns particular persons or transactions.

2 If the information available in the tax files of the requested State is not sufficient to enable it to comply with the request for information, that State shall take all relevant measures to provide the applicant State with the information requested.

¹¹⁰ Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters Article 6 – Automatic exchange of information

With respect to categories of cases and in accordance with procedures which they shall determine by mutual agreement, two or more Parties shall automatically exchange the information referred to in Article 4.

¹¹¹ Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters Article 7 – Spontaneous exchange of information

1 A Party shall, without prior request, forward to another Party information of which it has knowledge in the following circumstances:

- a. the first-mentioned Party has grounds for supposing that there may be a loss of tax in the other Party;
- b. a person liable to tax obtains a reduction in or an exemption from tax in the first mentioned Party which would give rise to an increase in tax or to liability to tax in the other Party;
- c. business dealings between a person liable to tax in a Party and a person liable to tax in another Party are conducted through one or more countries in such a way that a saving in tax may result in one or the other Party or in both;
- d. a Party has grounds for supposing that a saving of tax may result from artificial transfers of profits within groups of enterprises;
- e. information forwarded to the first-mentioned Party by the other Party has enabled information to be obtained which may be relevant in assessing liability to tax in the latter Party.

รัฐภาคีฝ่ายหนึ่งจะส่งข้อมูลที่มีอยู่ให้แก่รัฐภาคีอีกฝ่ายหนึ่งโดยไม่จำเป็นต้องได้รับการร้องขอเมื่อเข้าข้อใดข้อหนึ่งดังต่อไปนี้

- 1) รัฐภาคีนั้นมิได้มีเหตุอันควรคาดหมายได้ว่ารัฐภาคีอื่นอาจได้รับความสูญเสียทางภาษี
- 2) บุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้รับการลดหย่อนหรือการยกเว้นภาษีจากรัฐภาคีอื่นจะทำให้เกิดภาระภาษีเพิ่มขึ้นหรือความรับผิดทางภาษีเพิ่มขึ้นในรัฐภาคีอื่น
- 3) การประกอบธุรกิจที่เกี่ยวข้องกันระหว่างบุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษีในรัฐภาคีฝ่ายหนึ่งกับบุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษีในรัฐภาคีอีกฝ่ายหนึ่งในหนึ่งประเทศหรือหลายประเทศ ในลักษณะที่อาจเกิดผลเป็นการลดภาระภาษีในรัฐภาคีฝ่ายหนึ่งหรือในรัฐภาคีอีกฝ่ายหนึ่งหรือทั้งสองรัฐภาคี
- 4) รัฐภาคีฝ่ายหนึ่งมิได้มีเหตุอันควรคาดหมายได้ว่าภาระภาษีที่ลดลงนั้นอาจเป็นผลมาจากการถ่ายโอนกำไรที่ไม่สอดคล้องกับความเป็นจริงระหว่างกลุ่มวิสาหกิจ
- 5) รัฐภาคีที่กล่าวถึงรัฐแรกได้รับข้อมูลจากรัฐภาคีอื่น ซึ่งข้อมูลนั้นส่งผลให้ได้มาซึ่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับการประเมินภาระทางภาษีในรัฐภาคีอีกฝ่ายหนึ่ง

ทั้งนี้ความตกลงนี้ยังกำหนดไว้ถึงการให้บริการจัดหาเอกสารไว้ในข้อ 17 ของข้อตกลงนี้¹¹² โดยกำหนดให้เมื่อรัฐผู้ร้องขอมีคำขอให้รัฐผู้รับคำร้องขอให้บริการจัดหาเอกสาร ซึ่งหมายรวมถึงเอกสารที่เกี่ยวข้องกับคำวินิจฉัยของศาล ตามที่ได้รับคำขอจากรัฐผู้ร้องขอที่เกี่ยวข้องกับภาษี

2 Each Party shall take such measures and implement such procedures as are necessary to ensure that information described in paragraph 1 will be made available for transmission to another Party.

¹¹² Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters Article 17 – Service of documents

1 At the request of the applicant State, the requested State shall serve upon the addressee documents, including those relating to judicial decisions, which emanate from the applicant State and which relate to a tax covered by this Convention.

2 The requested State shall effect service of documents:

a. by a method prescribed by its domestic laws for the service of documents of a substantially similar nature;

b. to the extent possible, by a particular method requested by the applicant State or the closest to such method available under its own laws.

และได้กำหนดวิธีการส่งเอกสารดังกล่าวของผู้รับคำขอออกเป็น 2 รูปแบบคือ

- 1) กำหนดภายใต้กฎหมายภายในของรัฐผู้รับคำร้องขอสำหรับการส่งเอกสารที่มีลักษณะสำคัญที่คล้ายคลึงกัน
- 2) วิธีการเฉพาะตามที่ได้รับการร้องขอจากรัฐผู้ร้องขอหรือโดยวิธีการที่ใกล้เคียงที่สุดที่กฎหมายภายในของรัฐผู้รับคำร้องขอให้ทำได้เท่าที่เป็นไปได้

โดยรัฐภาคีฝ่ายหนึ่งอาจส่งเอกสารโดยตรงถึงบุคคลของรัฐภาคีอีกฝ่ายหนึ่งโดยทางไปรษณีย์ และการส่งเอกสารตามบทบัญญัติในข้อนี้ไม่จำเป็นต้องส่งมาพร้อมกับเอกสารฉบับแปล อย่างไรก็ตามเมื่อเป็นที่แน่ใจว่าผู้รับเอกสารไม่สามารถเข้าใจภาษาที่ใช้ในเอกสารได้ รัฐผู้รับคำร้องขอต้องจัดให้มีการแปลหรือสรุปที่จัดทำขึ้นเป็นภาษาทางการหรือหนึ่งในภาษาทางการของรัฐผู้รับคำร้องขอ หรืออาจขอให้รัฐผู้ร้องขอแปลเอกสารหรือจัดทำสรุปประกอบเป็นภาษาทางการของรัฐผู้รับคำร้องขอ หรือสภายุโรป หรือ OECD

แต่ทั้งนี้ประเทศไทยได้ตั้งข้อสงวนไว้ในความตกลงนี้ที่จะไม่ให้ความช่วยเหลือทางภาษีทุกรูปแบบสำหรับประเภทภาษีของรัฐภาคี ดังนี้¹¹³

3. A Party may effect service of documents directly through the post on a person within the territory of another Party.

4. Nothing in the Convention shall be construed as invalidating any service of documents by a Party in accordance with its laws.

5. When a document is served in accordance with this article, it need not be accompanied by a translation. However, where it is satisfied that the addressee cannot understand the language of the document, the requested State shall arrange to have it translated into or a summary drafted in its or one of its official languages. Alternatively, it may ask the applicant State to have the document either translated into or accompanied by a summary in one of the official languages of the requested State, the Council of Europe or the OECD.

¹¹³ Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters Reservations

Pursuant to paragraph 1 a. of Article 30 of the Convention, Thailand reserves the right not to provide any form of assistance in relation to the taxes of other Parties included in any of the following categories listed in sub-paragraph b. of paragraph 1 of Article 2:

- i. taxes on income, profits, capital gains or net wealth which are imposed on behalf of political subdivisions or local authorities of a Party,
- ii. compulsory social security contributions payable to general government or to social security institutions established under public law, and

(1) ภาษีที่จัดเก็บจากเงินได้ กำไร กำไรส่วนเกินทุน หรือความมั่งคั่งสุทธิ ซึ่งได้จัดเก็บในนามหน่วยงานย่อยของรัฐหรือหน่วยงานส่วนท้องถิ่นของรัฐภาคี

(2) เงินสมทบประกันสังคมซึ่งบังคับชำระให้แก่ รัฐบาลกลางหรือหน่วยงานประกันสังคม ที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายมหาชน และ

(3) ภาษีประเภทอื่น ๆ เว้นแต่อากรศุลกากร ซึ่งจัดเก็บในนามของรัฐภาคี ดังนี้

(ก) ภาษีกองมรดก ภาษีมรดก หรือภาษีการให้

(ข) ภาษีจากอสังหาริมทรัพย์

(ค) ภาษีบริโภคทั่วไป เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีการขาย

(ง) ภาษีบริโภคสินค้าหรือบริการเฉพาะอย่าง เช่น ภาษีสรรพสามิต

(จ) ภาษีจากการใช้หรือเป็นเจ้าของยานยนต์

(ฉ) ภาษีจากการใช้หรือเป็นเจ้าของอสังหาริมทรัพย์อื่นนอกเหนือจากยานยนต์

(ช) ภาษีอื่น ๆ

(4) ประเภทของภาษีที่ได้อ้างถึงใน (3) ที่ได้จัดเก็บในนามหน่วยงานของรัฐหรือหน่วยงานส่วนท้องถิ่นของรัฐภาคี

iii. taxes in other categories, except customs duties, imposed on behalf of a Party, namely:

A. estate, inheritance or gift taxes,

B. taxes on immovable property,

C. general consumption taxes, such as value added or sales taxes,

D. specific taxes on goods and services such as excise taxes,

E. taxes on the use or ownership of motor vehicles,

F. taxes on the use or ownership of movables property other than motor vehicles,

G. any other taxes;

iv. taxes in categories referred to in sub-paragraph iii. above which are imposed on behalf of political subdivisions or local authorities of a Party.

Pursuant to paragraph 1 d. of Article 30 of the Convention, Thailand reserves the right not to provide assistance in the service of documents for all taxes listed in paragraph 1 of Article 2 of the Convention.

รวมถึงประเทศไทยตั้งข้อสงวนในการไม่ให้ความช่วยเหลือเกี่ยวกับการติดตามภาษีค้างชำระและ
ไม่ให้ความช่วยเหลือในการบริการจัดหาเอกสารตามบทบัญญัติข้อ 30 กล่าวคือประเทศไทยไม่ให้ความ
ช่วยเหลือในการติดตามภาษีค้างชำระและการจัดหาเอกสารสำหรับประเภทภาษีทุกรายการตั้งแต่ (1) –
(4) ที่ได้กล่าวไปแล้วข้างต้น

3.2.1 การออกนโยบายภายใต้ความตกลง

แนวนโยบายภายใต้ความตกลงในการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางการเงินระหว่างประเทศเพื่อ
ประโยชน์ทางด้านภาษีนั้นมุ่งเน้นเพื่อความโปร่งใสและป้องกันปัญหาการหลีกเลี่ยงภาษีระหว่างประเทศ
เนื่องจากการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางการเงินระหว่างประเทศนั้นเริ่มจากแนวคิดของ OECD ที่มีความ
พยายามในการป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษี โดยประเทศที่เข้าร่วมความตกลงยินดีแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่าง
กันเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ในการป้องกันการหลบหลีกภาษีอากรระหว่างประเทศ

3.2.2 การออกกฎหมายภายใน

การออกกฎหมายภายในเป็นมาตรการสำคัญในการปฏิบัติตามพันธกรณีระหว่างประเทศ
เนื่องจากเป็นแนวทางที่ทำให้บรรลุวัตถุประสงค์ของความตกลงสูงสุดเนื่องจากมีสภาพบังคับจึงมีหน้าที่
ต้องปฏิบัติตาม กรณีแรกที่จะพูดถึงบทบาทของประเทศไทยภายใต้ความตกลงระหว่างประเทศคือกรณี
การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามอนุสัญญาภาษีซ้อน ประเทศไทยมีการทำความตกลงระหว่างประเทศกับ
ประเทศอื่น ๆ ทั้งหมด 61 ประเทศ ซึ่งมีการกำหนดการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากรไว้ในข้อบทที่ 26
ของอนุสัญญาดังกล่าว

ต่อมาคือการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางการเงินระหว่างประเทศที่สำคัญระหว่างประเทศไทยและ
สหรัฐอเมริกา ตาม Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA) ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อป้องกัน
การหลีกเลี่ยงภาษีของบุคคลธรรมดาและนิติบุคคลของสหรัฐอเมริกาที่ทำธุรกรรมทางการเงินระหว่าง
ประเทศ โดยหลักการในการจัดเก็บภาษีของประเทศสหรัฐฯ เป็นไปตามหลักแหล่งเงินได้ทั่วโลก
(Worldwide Income Basis)¹¹⁴ กำหนดให้สถาบันการเงินส่งข้อมูลทางการเงินของชาวอเมริกันให้
สรรพากรของสหรัฐอเมริกาอย่างที่เคยกล่าวไว้แล้ว แต่ทั้งนี้กฎหมาย FATCA เป็นกฎหมายระหว่าง
ประเทศดังนั้นจึงต้องมีการอนุวัติการให้เป็นกฎหมายภายในด้วย จึงมีการออกพระราชบัญญัติออกมาตาม

¹¹⁴ กรมสรรพากร, “ความเป็นมาของ FATCA” [ออนไลน์] แหล่งที่มา : <https://www.rd.go.th/56958.html>

พันธกรณีของ FATCA คือพระราชบัญญัติการปฏิบัติการตามความตกลงระหว่างรัฐบาลแห่งราชอาณาจักรไทยกับรัฐบาลแห่งประเทศสหรัฐอเมริกาเพื่อความร่วมมือในการปรับปรุงการปฏิบัติตามการภาษีอากรระหว่างประเทศ พ.ศ. 2560

ซึ่งสำหรับประเทศไทย ได้ทำความตกลง FATCA กับสหรัฐอเมริกาโดยเลือกทำความตกลงประเภท Model 1A (Reciprocal) คือ ความตกลงระหว่างรัฐบาล ที่รัฐบาลคู่สัญญาเป็นผู้รวบรวมข้อมูลบัญชีชาวสหรัฐอเมริกาจากสถาบันการเงินภายในประเทศของตน เพื่อรายงานให้แก่ประเทศคู่สัญญาผ่านระบบอัตโนมัติ ซึ่งความตกลงประเภทนี้ประเทศคู่สัญญาทั้งสองประเทศตกลงที่จะส่งข้อมูลให้แก่กันและกันผ่านระบบอัตโนมัติ¹¹⁵

กรณีต่อมาคือการออกร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่) พ.ศ. (การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอระหว่างประเทศและการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติระหว่างประเทศ) เพื่อเตรียมพร้อมในการเข้าร่วมภาคีของ MAC เนื่องจากการเข้าร่วมเป็นภาคีความตกลง MAC เป็นหลักเกณฑ์ของ Code of Conduct Group on Business Taxation (COCG) ของสหภาพยุโรปในการประเมินให้ประเทศไทยไม่ให้อยู่ในรายชื่อประเทศที่ไม่ให้ความร่วมมือทางภาษี (EU blacklisted jurisdiction)¹¹⁶

รายชื่อประเทศที่ไม่ให้ความร่วมมือทางภาษี หรือ EU blacklisted คือวิธีการจัดการปรับปรุงและดูแลภาษีระหว่างประเทศต่อฐานภาษีในสหภาพยุโรป จึงจัดทำรายชื่อประเทศที่ไม่ให้ความร่วมมือกับสหภาพยุโรปเพื่อนำเครื่องมือทางภาษีมารจัดการกับประเทศที่ถูกจัดขึ้นรายชื่อดังกล่าวจะถูกกีดกันให้แก้ไขปรับปรุงและปฏิบัติให้สอดคล้องกับแนวทางของสหภาพยุโรป และเพื่อให้แน่ใจว่าพันธมิตรระหว่างประเทศของสหภาพยุโรปปฏิบัติตามมาตรฐานเดียวกันกับประเทศสมาชิกสหภาพยุโรป กีดกันให้มีการแก้ไขให้เกิดการเปลี่ยนแปลงไปในทางที่ดีขึ้นรวมถึงการทำให้เกิดการปฏิบัติด้านภาษีสอดคล้องกับแนวทางของสหภาพยุโรป¹¹⁷

ประเทศที่ถูกจัดเข้ารายการนั้นเป็นผลมาจากกระบวนการกลั่นกรองและการเจรจากับประเทศนอกสหภาพยุโรปอย่างละเอียดเพื่อประเมินว่าประเทศเหล่านั้นถึงเกณฑ์ที่ตกลงกันไว้หรือไม่ ซึ่งเกณฑ์

¹¹⁵ เรื่องเดียวกัน.

¹¹⁶ หนังสือเสนอเรื่องต่อคณะรัฐมนตรี ที่ กค 0717/984

¹¹⁷ European Council Council of the European Union, Taxation: EU list of non-cooperative jurisdictions [online]

Available from : <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/>

ดังกล่าวเกี่ยวข้องกับความโปร่งใสทางภาษี การจัดเก็บภาษีที่เป็นธรรมไม่ว่าจะตามมาตรการของ OECD, BEPS หรือข้อกำหนดอื่นที่สหภาพยุโรปปฏิบัติตาม

เกณฑ์ดังกล่าวได้รับการยอมรับโดยประเทศสมาชิก ECOFIN เมื่อเดือนพฤศจิกายน 2559 และใช้เป็นเกณฑ์ในการคัดกรอง ถ้าหากประเทศใดถูกขึ้นรายชื่อดังกล่าวแล้ว สามารถนำชื่อออกจากรายชื่อได้เมื่อประเทศนั้นได้ดำเนินการผ่านเกณฑ์ดังกล่าวแล้ว¹¹⁸

และเมื่อวันที่ 20 มกราคม 2564 ร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ...) พ.ศ. ... (การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอระหว่างประเทศและการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติระหว่างประเทศ) ได้เข้าสู่การพิจารณาของที่ประชุมสภาผู้แทนราษฎร ซึ่งเป็นการเสนอให้มีการเพิ่มมาตรา 10 ตรี เพื่อให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรในการแลกเปลี่ยนข้อมูลเพื่อให้เป็นไปตามความตกลงหรืออนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน และการป้องกันการเลี่ยงรัษฎากร หรือความตกลงระหว่างประเทศ¹¹⁹

ร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่..) พ.ศ.... (การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอระหว่างประเทศและการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติระหว่างประเทศ) มีสาระสำคัญ ดังนี้

(1) ร่างมาตรา 3 เพิ่มความเป็นมาตรา 10 ตรี วรรคหนึ่ง กำหนดให้อธิบดีกรมสรรพากรในฐานะผู้แทนเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจที่ได้รับมอบหมายตามความตกลงหรืออนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน และการป้องกันการเลี่ยงภาษีอากรที่รัฐบาลไทยได้ทำไว้หรือจะได้อำนาจในการแลกเปลี่ยนข้อมูลที่ได้มาโดยหน้าที่ราชการตามลักษณะนี้กับเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจอีกฝ่ายหนึ่ง

(2) ร่างมาตรา 3 เพิ่มความเป็น มาตรา 10 ตรี วรรคสอง กำหนดให้ในกรณีที่อธิบดีกรมสรรพากรเป็นเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจตามความตกลงเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน และการป้องกันการเลี่ยงภาษีอากรที่สำนักงานการค้าและเศรษฐกิจไทยได้ทำไว้กับสำนักงานการค้าและเศรษฐกิจของต่างประเทศ ให้อธิบดีมีอำนาจแลกเปลี่ยนข้อมูลที่ได้มาโดยหน้าที่ราชการตามลักษณะนี้ กับเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจอีกฝ่ายหนึ่ง

¹¹⁸ European commission, Common EU list of third country jurisdictions for tax purposes [online] Available from : https://ec.europa.eu/taxation_customs/tax-common-eu-list_en

¹¹⁹ สำนักกฎหมาย สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา, เอกสารประกอบการพิจารณาเบื้องต้น ร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่...) พ.ศ. ... (การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอระหว่างประเทศและการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติระหว่างประเทศ) อ.พ.(ร) 5/2564.

(3) ร่างมาตรา 3 เพิ่มความเป็นมาตรา 10 ตรี วรรคสาม ในกรณีที่รัฐบาลไทยได้เข้าผูกพันเป็นคู่สัญญาหรือภาคีตามความตกลงระหว่างประเทศใดซึ่งมีข้อบัญญัติให้มีการแลกเปลี่ยนข้อมูลภาษีอากร เพื่อประโยชน์ในการป้องกันการเลี่ยงภาษีอากร กำหนดให้อธิบดีกรมสรรพากรในฐานะเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจที่ได้รับมอบหมาย มีอำนาจแลกเปลี่ยนข้อมูลที่ได้มาโดยหน้าที่ราชการตามลักษณะนี้ กับเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจอีกฝ่ายหนึ่ง

(4) ร่างมาตรา 3 เพิ่มความเป็นมาตรา 10 ตรี วรรคสี่ การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามร่างมาตรา 10 ตรี ดังกล่าว ให้เป็นไปตามระเบียบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนด ซึ่งต้องสอดคล้องกับบทบัญญัติและเงื่อนไขของความตกลงหรืออนุสัญญานั้น

บทที่ 4

ความจำเป็นและแนวทางการวิเคราะห์ผลกระทบจากการทำข้อตกลงว่าด้วยความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี (Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter : MAC)

4.1 ความจำเป็นของการวิเคราะห์ผลกระทบก่อนการทำข้อตกลงระหว่างประเทศว่าด้วยความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี

เนื่องด้วยการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายเป็นเครื่องมือสำคัญอีกอย่างหนึ่งของรัฐที่นำมาเป็นส่วนสำคัญในการพิจารณาการตัดสินใจเพื่อกำหนดทิศทางนโยบายและการดำเนินการของรัฐ ทั้งนี้ การเข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศทำให้ประเทศภาคีมีพันธกรณีที่จะต้องปฏิบัติตามความตกลง และประเทศไทยใช้ทฤษฎีทวินิยมในการนำกฎหมายต่างประเทศมาปรับใช้กับกฎหมายภายในโดยจะต้องมีการออกกฎหมายภายในเพื่อปรับให้สามารถปฏิบัติตามพันธกรณีนั้นๆที่ประเทศไทยเข้าไปเป็นภาคีสมาชิกได้ จึงเป็นกรณีที่ต้องมีการประเมินผลกระทบทางกฎหมายเสียก่อน เนื่องจากเมื่อเข้าร่วมความตกลงแล้วนั้นจะต้องมีการอนุวัติการกฎหมายภายในเพื่อรองรับพันธกรณี แต่ในทางปฏิบัติเนื่องจากการประเมินผลกระทบและประเมินผลสัมฤทธิ์เป็นแนวคิดในการปรับปรุงและประเมินแนวทางการดำเนินการ การออกนโยบาย การออกกฎ รวมถึงกฎหมายของรัฐไม่ได้มีกฎหมายกำหนดให้ฝ่ายบริหารซึ่งมีหน้าที่ในการจัดทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศมีหน้าที่จะต้องทำการประเมินผลกระทบทางกฎหมายก่อนการเข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศ

ในกรณีของความตกลงระหว่างประเทศว่าด้วยความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี (MAC) เป็นการลงนามโดยมีเงื่อนไขว่าต้องได้รับการสัตยาบันอีกครั้งหนึ่ง (Signature subject to ratification) เนื่องจากในความตกลงฯ ข้อ 28 วรรคแรกกำหนดให้

“ความตกลงฯ เริ่มให้ลงนามโดยรัฐสมาชิกของคณะมนตรีแห่งยุโรปและประเทศสมาชิกของ OECD ซึ่งอยู่ในบังคับที่จะต้องมีการให้สัตยาบัน การยอมรับ หรือการให้ความเห็นชอบโดยตราสารแห่งการสัตยาบัน การยอมรับ หรือการให้ความเห็นชอบ ต้องส่งมอบให้แก่ผู้เก็บรักษาความตกลงฯ คนใดคนหนึ่ง”

การลงนามโดยมีเงื่อนไขเช่นว่านี้เป็นกรณีที่เนื้อหาของสนธิสัญญาเป็นเรื่องที่มีความสำคัญซึ่งจำเป็นต้องมีการพิจารณาอย่างรอบคอบ หรือจำเป็นต้องมีการอนุวัติการกฎหมายภายในเพื่อปฏิบัติตามพันธกรณีระหว่างประเทศอันเนื่องมาจากสนธิสัญญา โดยในทางปฏิบัติในขั้นตอนนี้เป็นขั้นตอนที่ใช้ระยะเวลายาวนาน จึงขอความเห็นชอบจากคณะรัฐมนตรีเพื่อลงนามและขอความเห็นชอบจากรัฐสภาเพื่อให้สัตยาบันตามเงื่อนไขต่อไป¹²⁰

ถึงแม้ว่าการลงนามประเภทนี้จะมีผลเป็นการยินยอมผูกพันตามสนธิสัญญาเมื่อมีการให้สัตยาบัน แต่อุสัญญากรุงเวียนนาว่าด้วยสนธิสัญญา ค.ศ. 1969 ข้อ 18 กำหนดให้รัฐมีหน้าที่ต้องละเว้นจากการกระทำที่จะขัดต่อวัตถุประสงค์ของสนธิสัญญา¹²¹

เมื่อหน่วยงานที่มีหน้าที่เกี่ยวข้องกับเนื้อหาของอนุสัญญาหรือข้อตกลงระหว่างประเทศ และประสงค์จะให้มีการเข้าร่วมเป็นภาคีสนธิสัญญาระหว่างประเทศต้องเสนอเรื่องเพื่อขอความเห็นชอบกับคณะรัฐมนตรี ซึ่งเป็นผู้ใช้อำนาจบริหารตัดสินใจดำเนินปฏิสัมพันธ์กับต่างประเทศ โดยมีหน่วยงานอื่น ๆ ของฝ่ายบริหารทำหน้าที่ประสานงานและให้คำปรึกษาในการดำเนินการ ได้แก่ กระทรวงการต่างประเทศ สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี และสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา¹²² โดยคณะรัฐมนตรีมอบหมายให้กระทรวงการต่างประเทศมีหน้าที่เป็นหน่วยงานกลางในการให้คำปรึกษาหรือให้ความเห็นในเนื้อหาและวัตถุประสงค์ ตลอดจนปัญหาเกี่ยวกับการพิจารณาประเภทของความตกลงระหว่างประเทศให้ได้ข้อยุติและเป็นที่สุดแก่หน่วยงานที่เกี่ยวข้องในการเจรจาและพิจารณาข้อตกลงระหว่างประเทศ¹²³

ในทางปฏิบัติประเทศไทยได้มอบหมายให้กระทรวงการต่างประเทศเป็นเจ้าของเรื่องดำเนินการเจรจาและติดต่อกับหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง หากกระทรวงการต่างประเทศได้ติดต่อไปยังหน่วยงานอื่น

¹²⁰ ชุมพร ปัจจุสานนท์ และสรพล มาลสุชม, “กระบวนการภายในของฝ่ายบริหารในการเข้าร่วมเป็นภาคีและการอนุวัติการพันธกรณีภายใต้ อนุสัญญาระหว่างประเทศ,” วารสารกฎหมาย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 1 (มีนาคม 2564): 16-17.

¹²¹ Vienna Convention on the Law of Treaties 1969, Article 18:

“A State is obliged to refrain from acts which would defeat the object and purpose of a treaty when: (a) it has signed the treaty or has exchanged instruments constituting the treaty subject to ratification, acceptance or approval, until it shall have made its intention clear not to become a party to the treaty; or”

¹²² ชุมพร ปัจจุสานนท์ และสรพล มาลสุชม, “กระบวนการภายในของฝ่ายบริหารในการเข้าร่วมเป็นภาคีและการอนุวัติการพันธกรณีภายใต้ อนุสัญญาระหว่างประเทศ,” วารสารกฎหมาย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 1 (มีนาคม 2564): 8.

¹²³ เรื่องเดียวกัน, หน้า 13.

โดยตรง ก่อนนำเรื่องเสนอคณะรัฐมนตรีหน่วยงานนั้นจะต้องส่งเรื่องนั้นให้กระทรวงการต่างประเทศ พิจารณาเสนอความเห็นชอบเพื่อประกอบการพิจารณาของคณะรัฐมนตรี กล่าวคือหน่วยงานอื่นจะต้องส่ง เรื่องผ่านกระทรวงการต่างประเทศเพื่อพิจารณาเสนอความเห็นชอบประกอบการเจรจาและการพิจารณา ข้อตกลงระหว่างประเทศ¹²⁴ ทั้งนี้กระทรวงการต่างประเทศอาจจัดตั้งคณะกรรมการเพื่อพิจารณาความ จำเป็นเหมาะสมของการจัดทำข้อตกลงระหว่างประเทศก็ได้ ได้แก่ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานเลขาธิการคณะรัฐมนตรี สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และสำนัก บประมาณ ร่วมเป็นกรรมการด้วย¹²⁵ และเมื่อการเจรจาสิ้นสุดลง หน่วยงานที่เกี่ยวข้องจึงจะนำเรื่อง เสนอแก่คณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณาขอเข้าเป็นภาคีในข้อตกลงระหว่างประเทศต่อไป¹²⁶

ในกระบวนการเข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศ คณะรัฐมนตรีได้มีการเสนอกรอบเจรจาให้ รัฐสภาให้ความเห็นชอบตามมาตรา 178 แห่งรัฐธรรมนูญฯ พ.ศ. 2560 แต่ไม่ได้มีกฎหมายกำหนดให้ฝ่าย บริหารที่มีอำนาจในการจัดทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศมีหน้าที่จะต้องทำการประเมินผลกระทบทาง กฎหมายก่อนการเข้าร่วมความตกลง

ในทางปฏิบัติอาจมีการทำการประเมินผลกระทบในขั้นตอนเจรจาอยู่แล้ว แต่เป็นเพียงเอกสาร ระดับเจ้าพนักงานที่ไม่ได้มีการเผยแพร่เนื่องด้วยเป็นการรักษาสถานะของประเทศในการเจรจา อีกทั้งการ ทำการประเมินผลกระทบแบบละเอียดยังต้องใช้เวลาและทรัพยากรในการจัดทำ ซึ่งการเจรจาทุกครั้ง กรอบความตกลงอาจมีการเปลี่ยนแปลง ดังนั้นการทำการประเมินผลกระทบจึงอาจคลาดเคลื่อนและไม่ แม่นยำ ทั้งยังมีเพียงแค่การกำหนดให้มีการให้ข้อมูลและจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นของประชาชน ตาม มาตรา 178 แห่งรัฐธรรมนูญฯ ฉบับ พ.ศ. 2560

¹²⁴ มติคณะรัฐมนตรี เรื่อง การติดต่อทำความตกลงกับต่างประเทศ การทำอนุสัญญา และสนธิสัญญาต่าง ๆ ลงวันที่ 21 กรกฎาคม พ.ศ. 2535 และมติคณะรัฐมนตรี เรื่อง การติดต่อทำความตกลงกับต่างประเทศ การทำอนุสัญญา และสนธิสัญญาต่าง ๆ ลงวันที่ 22 พฤษภาคม พ.ศ. 2561

¹²⁵ มติคณะรัฐมนตรี เรื่อง การทำหนังสือสัญญาที่หน่วยงานสามารถดำเนินการได้ตามอำนาจหน้าที่โดยไม่ต้องเสนอคณะรัฐมนตรี ลงวันที่ 27 มกราคม พ.ศ. 2558 คณะกรรมการประกอบไปด้วยผู้แทนหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักงานเลขาธิการ คณะรัฐมนตรี สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาการเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติและสำนักงบประมาณ ร่วมเป็นกรรมการด้วย

¹²⁶ ชุมพร บัจจุสานนท์ และสรพล มาลสุขุม, “กระบวนการภายในของฝ่ายบริหารในการเข้าร่วมเป็นภาคีและการอนุวัติการพันธกรณีภายใต้ อนุสัญญาระหว่างประเทศ,” วารสารกฎหมาย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย 1 (มีนาคม 2564): 13.

ถึงแม้ว่าการวิเคราะห์ผลกระทบเป็นส่วนสำคัญในการกำหนดนโยบายและการดำเนินการของรัฐ แต่ในกรณีการเข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศ การวิเคราะห์ผลกระทบแบบเต็มรูปแบบนั้นเกินความจำเป็นในทางปฏิบัติ และทำให้หน่วยงานที่รับผิดชอบรับภาระในการประเมิน รวมถึงต้องคำนึงถึงระยะเวลาในการเจรจาอีกด้วย

ในส่วนของ การวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายในระดับการเข้าทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศ นั้นมาตรา 77 กำหนดให้มีกระบวนการตรวจสอบ “กฎหมาย” ทุกฉบับ แต่กรณีของหนังสือสัญญาระหว่างประเทศนั้นจะเป็นกฎหมายภายในได้ต่อเมื่อมีการอนุวัติการ ดังนั้นกระบวนการก่อนเข้าทำสัญญาจึงไม่อยู่ในอำนาจของมาตรา 77 แต่เมื่อถึงในขั้นตอนของการอนุวัติการตามพันธกรณีแล้วนั้น จะต้องมีการออกเป็นพระราชบัญญัติดังนั้นเมื่อเข้าร่วมความตกลงแล้วมีพันธกรณีซึ่งต้องอนุวัติการแล้ว จำต้องผ่านกระบวนการภายใต้มาตรา 77 เพื่อออกเป็นพระราชบัญญัติต่อไป

ในชั้นการจัดทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศ รัฐธรรมนูญ ฉบับ พ.ศ. 2560 มาตรา 178 วรรคสี่¹²⁷ เป็นเพียงการกำหนดให้ต้องมีการออกกฎหมายเพื่อจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็น แต่ในปัจจุบันที่ผู้เขียนได้ทำการศึกษาวิจัยฉบับนี้ยังไม่มีการออกกฎหมายเพื่อกำหนดวิธีการรับฟังความคิดเห็นตามมาตรา 178 วรรคสี่ มีเพียงร่างพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดทำหนังสือสัญญา การเข้ามามีส่วนร่วมของประชาชน และการเยียวยาที่จำเป็นอันเกิดจากผลกระทบของการจัดทำหนังสือสัญญา พ.ศ. ซึ่งจัดทำโดยกระทรวงการต่างประเทศและหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ดังนั้นการอนุวัติการเพื่อออกเป็นพระราชบัญญัติในปัจจุบันจำเป็นต้องจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นจากประชาชน ไม่ถือเป็นการรับฟังความคิดเห็นที่ซ้ำซ้อน รวมถึงเป็นกรณีที่เป็นร่างกฎหมายที่มีผลกระทบต่อประชาชน จึงไม่เข้าข่ายยกเว้นที่ไม่ต้องจัดทำการรับฟังความคิดเห็นอีกตามมาตรา 19¹²⁸ แห่งพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562

¹²⁷ รัฐธรรมนูญฉบับ พ.ศ. 2560, มาตรา 178 วรรคสี่

“ให้มีกฎหมายกำหนดวิธีการที่ประชาชนจะเข้ามามีส่วนร่วมในการแสดงความคิดเห็นและได้รับการเยียวยาที่จำเป็นอันเกิดจากผลกระทบของการทำหนังสือสัญญาตามวรรคสามด้วย”

¹²⁸ พระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562, มาตรา 19

การจัดทำร่างกฎหมายเกี่ยวกับการรักษาความมั่นคงหรือความปลอดภัยของประเทศร่างกฎหมายที่มีได้ใช้บังคับเป็นการทั่วไปกับประชาชน ร่างกฎหมายที่จำเป็นต้องตราขึ้นโดยรีบด่วนเพื่อประโยชน์สำคัญของประเทศเกี่ยวกับความปลอดภัยสาธารณะ ความมั่นคงในทางเศรษฐกิจของประเทศ หรือป้องกันภัยพิบัติสาธารณะ หรือร่างกฎหมายอื่นที่ไม่มีผลกระทบต่อประชาชน เมื่อหน่วยงานของรัฐได้รับฟัง

4.2 ตัวอย่างการวิเคราะห์ผลกระทบเนื่องจากการทำข้อตกลง

4.2.1 บทวิเคราะห์ปัญหา

ในกรณีของการเข้าร่วมความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี (Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matter : MAC) นั้นเป็นผลมาจากพันธกรณีของ Global Forum และ Inclusive Framework on Beps จึงจำเป็นต้องปรับปรุงกฎหมายเพื่อให้ประเทศไทยสามารถเข้าร่วมเป็นภาคีของ MAC จึงได้มีการเสนอร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่) พ.ศ. ... (การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอระหว่างประเทศและการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติระหว่างประเทศ) เนื่องจากการเข้าร่วมเป็นภาคีความตกลง MAC เป็นหลักเกณฑ์ของ Code of Conduct Group on Business Taxation (COCG) ของสหภาพยุโรปในการประเมินให้ประเทศไทยไม่ให้อยู่ในรายชื่อประเทศที่ไม่ให้ความร่วมมือทางภาษี (EU list of non-cooperative jurisdictions for tax purposes) หรือเรียกว่า The EU Blacklist

ซึ่งหากประเทศใดถูกขึ้นเป็นรายชื่อใน The EU Blacklist จะได้รับผลกระทบอันเนื่องมาจากมาตรการเชิงลงโทษจากทั้งสหภาพยุโรปและมาตรการระดับชาติเพื่อใช้บังคับแก่ประเทศที่อยู่ในรายชื่อนี้¹²⁹

ประการแรก ระเบียบทางการเงินของสหภาพยุโรป (The Financial Regulation) ไม่ว่าจะเป็น กองทุนยุโรปเพื่อการพัฒนาที่ยั่งยืน (the European Fund for Sustainable Development (EFSD)) กองทุนยุทธศาสตร์ด้านการลงทุนของสหภาพยุโรป (the European Fund for Strategic Investment (EFSI)) และ the External Lending Mandate (ELM) คณะกรรมาธิการแห่งสหภาพยุโรปได้กำหนด มาตรการเชิงลงโทษไว้ในระเบียบดังกล่าว จำกัดให้ไม่สามารถหมุนเวียนเงินทุนจากกองทุนเหล่านี้ที่มีอยู่ในสหภาพยุโรปผ่านนิติบุคคลของประเทศที่อยู่ในรายชื่อนี้¹³⁰

ความคิดเห็นจากหน่วยงานของรัฐที่เกี่ยวข้องตามที่เห็นว่าจำเป็นแล้ว ให้ถือว่าได้ดำเนินการรับฟังความคิดเห็นโดยชอบตามหมวดนี้แล้ว และเพื่อประโยชน์แห่งการนี้ หน่วยงานของรัฐจะไม่เปิดเผยสรุปผลการรับฟังความคิดเห็นหรือรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบดังกล่าว หรือจะเปิดเผยตามที่เห็นสมควรก็ได้

¹²⁹ European Commission, Questions and answers on the EU list of non-cooperative tax jurisdiction, Situation on 18 February 2020 p.4.

¹³⁰ เอกนรินทร์ นกุลสุขศิริ, “การร่อนอำนาจอธิปไตยของรัฐในการจัดเก็บภาษอากรไทยในมิติกฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ” (เอกกัต ศึกษานิติศาสตร์มหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2562), หน้า 35.

ประการที่สอง มาตรการดังกล่าวยังเชื่อมโยงไปยังกฎหมายอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น the EU Directive on mandatory automatic exchange of information in the field of taxation in relation to reportable cross-border arrangement (DAC 6) โดยจะมีการส่งรายงานทางด้านภาษีไม่ว่าจะเป็น รายงานกลวิธีหรือการวางแผนภาษีที่เกิดขึ้นในประเทศที่มีชื่ออยู่ในรายชื่อนี้ไปยังหน่วยภาษีเพื่อรายงานข้อมูลสาธารณะตามหลัก country-by-country report โดยอัตโนมัติ รวมถึงหากเป็นประเทศที่อยู่ในรายชื่อนี้จะต้องถูกคัดกรองในกระบวนการร่างรายการต่อต้านการฟอกเงินของสหภาพยุโรป และในกรณีที่มีการทำธุรกรรมกับบริษัทข้ามชาติที่เกี่ยวข้องกับประเทศที่อยู่ในรายชื่อนี้ที่ดำเนินงานภายในสหภาพยุโรปนั้นการรายงานดังกล่าวจะถูกตรวจสอบอย่างเข้มงวดยิ่งขึ้นด้วย นอกจากนี้คณะกรรมการกำลังตรวจสอบมาตรการอื่น ๆ เพิ่มเติมมาตรการเชิงลงโทษนอกเหนือจากข้อกำหนดของสหภาพยุโรป โดยประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปได้ตกลงที่จะคว่ำบาตรในระดับชาติ กล่าวคือจัดให้มีมาตรการเชิงลงโทษของแต่ละประเทศต่อประเทศที่อยู่ในรายชื่อ The EU Blacklist เช่น มาตรการการกำกับดูแลและการตรวจสอบบัญชี มาตรการภาษีหัก ณ ที่จ่าย ข้อกำหนดเกี่ยวกับเอกสารพิเศษ และข้อกำหนดในการต่อต้านการละเมิด¹³¹

กล่าวโดยสรุปคือ The EU Blacklist มีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยให้ประเทศสมาชิกในสหภาพยุโรปมีมาตรการต่อต้านประเทศอื่นหรือประเทศที่สามที่มีนโยบายส่งเสริมแนวทางปฏิบัติทางภาษีที่ไม่เหมาะสม และประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปสามารถร่วมมือกันกดดันประเทศที่อยู่ในรายชื่อเพื่อให้เกิดการแก้ไขกฎหมาย¹³²

4.2.2 บทวิเคราะห์วัตถุประสงค์เชิงนโยบาย

วัตถุประสงค์หลักของ MAC คือ สร้างกลไกความร่วมมือด้านภาษีระหว่างประเทศเพื่อป้องกันการหลบหลีกและหลีกเลี่ยงภาษีผ่านความร่วมมือระหว่างประเทศสมาชิกในรูปแบบการให้ความช่วยเหลือ 3 ด้าน คือ

- (1) การแลกเปลี่ยนข้อมูล
- (2) การให้ความช่วยเหลือในการติดตามจัดเก็บภาษีค้างชำระ

¹³¹ เรื่องเดียวกัน..

¹³² เรื่องเดียวกัน. หน้า 33.

(3) การให้บริการจัดหาเอกสารตามที่ได้รับคำร้องขอ

ทั้งนี้ประเทศไทยอยู่ในระหว่างการพิจารณารายชื่อ The EU Blacklist เนื่องจากประเทศไทยยังไม่มีกฎหมายรองรับการแลกเปลี่ยนข้อมูลตามที่ MAC กำหนด และการเข้าร่วมความตกลงดังกล่าวจะต้องมีการแก้ไขกฎหมายทำให้ประเทศไทยสามารถเข้าร่วมภาคีได้ และเมื่อมีการสัตยาบันภายหลังจากการแก้ไขกฎหมายสำเร็จ ประเทศไทยจะไม่ต้องถูกจัดอยู่ในประเทศที่อยู่ใน The EU Blacklist

4.2.3 บทวิเคราะห์มาตรการทางเลือกเพื่อทำความตกลง

4.2.3.1 มาตรการที่ 1 : กรณีไม่ทำความตกลง

เนื่องจากการเข้าร่วม MAC นั้นเป็นผลมาจากพันธกรณีของ Global Forum และ Inclusive Framework on Beps ซ้ำยังเป็นเกณฑ์ในการพิจารณาว่าประเทศไทยจะถูกจัดอยู่ในรายชื่อประเทศที่ไม่ให้ความร่วมมือทางภาษีหรือไม่

The EU Blacklist เป็นเครื่องมือทั่วไปสำหรับประเทศสมาชิกในการจัดการกับความเสี่ยงภายนอกจากการละเมิดทางภาษีและการแข่งขันด้านภาษีที่ไม่เป็นธรรม ทั้งนี้ประเทศไทยอยู่ในรายชื่อของประเทศที่ดำเนินการไปในเชิงบวกเพื่อปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และจะต้องแล้วเสร็จภายในสิ้นปี 2562 เพื่อหลีกเลี่ยงการถูกขึ้น The EU Blacklist ร่วมกับอีก 33 ประเทศ¹³³ ดังนั้นหากไม่ทำความตกลง ประเทศไทยอาจถูกพิจารณาให้อยู่ในรายชื่อประเทศที่ไม่ให้ความร่วมมือทางภาษี

จากที่เคยกล่าวไปแล้วในข้างต้นว่าประเทศที่ถูกจัดให้อยู่ในรายชื่อประเทศที่ไม่ให้ความร่วมมือทางภาษีนั้นจะตกอยู่ภายใต้มาตรการเชิงลงโทษที่ประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปนั้นรวมตัวกันโดยมีมาตรการเพื่อใช้บังคับประเทศที่สาม ซึ่งนอกจากมาตรการข้างต้นแล้วสหภาพยุโรปมีแนวทางให้ประเทศสมาชิกมีมาตรการเชิงป้องกันอย่างน้อย 1 ใน 4 มาตรการเพื่อบังคับกับประเทศที่อยู่ในรายชื่อภายในเดือนมกราคม ปี 2021 ซึ่งมาตรการทั้ง 4 ประกอบด้วย¹³⁴

1) กฎหมายที่ว่าด้วยการควบคุมบริษัทต่างชาติ (Controlled foreign companies legislation)

¹³³ European Commission, Questions and answers on the EU list of non-cooperative tax jurisdictions [online] Available from : https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO_19_1629

¹³⁴ เอกนรินทร์ นกุลสุขศิริ, “การร่อนอำนาจอธิปไตยของรัฐในการจัดเก็บภาษีอากรไทยในมิติกฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ” (เอกกัตศึกษานิตยสารธรรมมาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2562), หน้า 102-103.

- 2) รายการค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถหักได้ (Non-deductibility of cost)
- 3) มาตรการภาษีหัก ณ ที่จ่าย (Withholding taxes measures) และ
- 4) ข้อจำกัดการขจัดความซ้ำซ้อนทางภาษีซ้อนกรณีการจำหน่ายกำไร (Limitation of participation exemption on distribution of profits)

ทั้งนี้ประเทศไทยเคยอยู่ในรายชื่อประเทศที่สุ่มเสี่ยงที่จะถูกพิจารณาขึ้นในเป็นรายชื่อประเทศที่ไม่ให้ความร่วมมือทางภาษีโดย the Code of Conduct Group ซึ่งถูกเฝ้าระวังในสองกลุ่มคือ ความโปร่งใส และสนับสนุนการแข่งขันด้านภาษีที่ไม่เป็นธรรม¹³⁵ จึงเป็นเหตุให้ประเทศไทยมีหน้าที่จะต้องเข้าร่วมความตกลงฯ MAC ภายในปี 2019 ไม่เช่นนั้นจะถูกพิจารณาให้อยู่ในรายชื่อ The EU Blacklist

ถ้าประเทศไทยถูกขึ้นชื่อในรายชื่อดังกล่าวอาจก่อให้เกิดผลกระทบตามมา กล่าวคืออาจถูกจำกัดการเข้าถึงเงินทุนของรัฐบาลสหภาพยุโรปของนิติบุคคลของประเทศไทย และนักลงทุนจากสหภาพยุโรปอาจต้องรับความเสี่ยงที่เพิ่มขึ้นจากการถูกตรวจสอบข้อมูลทางภาษีอากรจากการลงทุนหรือการทำธุรกรรมระหว่างประเทศในสหภาพยุโรปกับประเทศไทย ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อการลงทุนในประเทศไทย รวมถึงส่งผลกระทบต่อสภาพเศรษฐกิจอีกด้วย และประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปอาจกำหนดบทลงโทษอื่นๆในระดับประเทศ คือมาตรการเชิงป้องกัน 4 มาตรการที่เคยกล่าวไปแล้วข้างต้น¹³⁶

ดังนั้น หากประเทศไทยจะออกมาตรการทางภาษีในอนาคตจะต้องนำหลักเกณฑ์ของ The EU Blacklist มาพิจารณาด้วยทุกครั้งเนื่องจากหากมาตรการที่ออกมาไม่เห็นไปตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวอาจถูกมองว่าไม่เป็นไปตามมาตรฐานขัดต่อหลักความโปร่งใส หรือเป็นมาตรการที่สนับสนุนการแข่งขันด้านภาษีที่ไม่เป็นธรรม จนถึงขนาดที่ประเทศไทยอาจถูกขึ้นในรายชื่อของ The EU Blacklist และหากเป็นกรณีประเทศไทยถูกขึ้นในรายชื่อแล้วนั้น ประเทศไทยจะต้องถูกบังคับอยู่ภายใต้มาตรการเชิงลงโทษ ซึ่ง

¹³⁵ Official Journal of the European Union, NOTICES FROM EUROPEAN UNION INSTITUTIONS, BODIES, OFFICES AND AGENCIES (2018)

¹³⁶ เอกนรินทร์ นกุลสุขศิริ, “การร่อนอำนาจอธิปไตยของรัฐในการจัดเก็บภาษอากรไทยในมิติกฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ” (เอกกัตศึกษานิติศาสตร์มหาบัณฑิต จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2562), หน้า 103.

อาจก่อให้เกิดผลกระทบต่อการลงทุนรวมถึงส่งผลกระทบต่อเศรษฐกิจของประเทศ และต้องจัดให้มีการแก้ไขกฎหมายภายในที่เป็นไปตามมาตรฐานสากลเพื่อพิจารณาถอดชื่อออกจาก The EU Blacklist¹³⁷

4.2.3.2 มาตรการที่ 2 : กรณีทำข้อตกลง แต่ไม่ออกกฎหมายภายในเพิ่มเติม

จากที่กล่าวไปแล้วข้างต้นว่าการเข้าร่วมความตกลง MAC นั้นเป็นพันธกรณีของ Global Forum และ Inclusive Framework on BEPS ซึ่งประเทศไทยจำเป็นต้องปรับปรุงกฎหมายเพื่อให้สามารถเข้าร่วมความตกลงได้เนื่องจากประเทศไทยไม่มีกฎหมายรองรับการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีแบบอัตโนมัติ ถ้าหากไม่มีการออกกฎหมายภายในเพื่อให้การแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีของประเทศไทยมีประสิทธิภาพเพื่อสามารถเข้าร่วมความตกลงได้ และในกรณีนี้หากประเทศไทยไม่สามารถเข้าร่วมความตกลงนี้ได้ ประเทศไทยจะถูกพิจารณานำออกจากรายชื่อของประเทศที่ดำเนินการไปในเชิงบวกและจะต้องเข้าไปอยู่ในรายชื่อของประเทศที่ไม่ให้ความร่วมมือทางภาษีซึ่งจะทำให้ประเทศไทยได้รับผลกระทบจากประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปเพื่อกระตุ้นให้มีการปรับปรุงหลักเกณฑ์ให้โปร่งใสและมีประสิทธิภาพ

เนื่องจากประเทศไทยได้ลงนามในความตกลงนี้แล้ว เพียงแต่ต้องการอนุวัติการเพื่อสามารถเข้าเป็นภาคีได้สำเร็จ ในขั้นตอนการอนุวัติการความตกลงระหว่างประเทศเป็นกฎหมายภายในนั้นจะต้องผ่านกระบวนการตามรัฐธรรมนูญมาตรา 77 ดังนั้นจำเป็นต้องจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นและประเมินผลกระทบทางกฎหมายตามพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 ซึ่งการวิเคราะห์มาตรการทางเลือกนี้หากเข้ากระบวนการวิเคราะห์ผลกระทบแล้วการอนุวัติการตามพันธกรณีมีภาระหรือต้นทุนสูงหรือส่งผลกระทบต่อประเทศไทยในลักษณะที่เสียประโยชน์สามารถพิจารณาเพื่อแก้ไขได้ 2 กรณี คือ 1. การแก้ไขเพิ่มเติม (Amendment) และการแก้ไขเปลี่ยนแปลง (Modification) ความตกลง และ 2. การยกเลิก (Termination) หรือการถอนตัว (Withdrawal) จากความตกลง

1. การแก้ไขเพิ่มเติม (Amendment) และการแก้ไขเปลี่ยนแปลง (Modification) สนธิสัญญา

“การแก้ไขเพิ่มเติม” และ “การแก้ไขเปลี่ยนแปลง” มีความหมายที่แตกต่างกัน เนื่องจากการแก้ไขนั้น หมายถึงการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติแห่งสนธิสัญญาอย่างเป็นทางการเพื่อให้มีผลต่อรัฐภาคีแห่งสนธิสัญญานั้นทุกรัฐ แต่ในขณะที่การแก้ไขเปลี่ยนแปลงนั้น หมายถึงการเปิดโอกาสให้รัฐภาคีบางรัฐที่จะ

¹³⁷ เรื่องเดียวกัน, หน้า 103-104.

ทำความเข้าใจตกลงระหว่างกันเองเพื่อแก้ไขเปลี่ยนแปลงบทบัญญัติแห่งสนธิสัญญาให้มีผลบังคับเป็นการเฉพาะระหว่างกันเองได้¹³⁸ ทั้งนี้เมื่อสนธิสัญญาเป็นเรื่องของความตกลง การแก้ไขเพิ่มเติมและแก้ไขเปลี่ยนแปลงสนธิสัญญาย่อมเกิดขึ้นได้ด้วยความตกลง¹³⁹

หากเป็นกรณีที่สนธิสัญญาพหุภาคีนั้นไม่ได้กำหนดการแก้ไขเพิ่มเติมสนธิสัญญาไว้เป็นอย่างอื่น การแก้ไขเพิ่มเติมสนธิสัญญาพหุภาคีนั้นจะมีผลกับรัฐภาคีทั้งหมดนั้นจะต้องแจ้งไปยังรัฐภาคีทั้งหมด ซึ่งรัฐภาคีแต่ละรัฐมีสิทธิที่จะมีส่วนร่วมในการตัดสินใจเกี่ยวกับการดำเนินการต่างๆเกี่ยวกับข้อเสนอข้อแก้ไขต่าง ๆ ทั้งนี้รัฐภาคียังมีสิทธิเข้าร่วมในการเจรจาและทำความเข้าใจเพิ่มเติมสนธิสัญญานั้นด้วย ในเมื่อรัฐทุกรัฐนั้นเป็นภาคีแห่งสนธิสัญญาก็ชอบที่จะเป็นภาคีแห่งความตกลงที่แก้ไขเพิ่มเติมสนธิสัญญาด้วย ความตกลงที่แก้ไขเพิ่มเติมนั้นจะไม่ผูกพันรัฐภาคีซึ่งไม่ได้เป็นภาคีด้วยความตกลงที่แก้ไขเพิ่มเติม ดังนั้นรัฐใดที่เป็นภาคีแห่งสนธิสัญญาให้ถือว่าเป็นภาคีแห่งความตกลงที่ได้แก้ไขเพิ่มเติมแล้ว ภายหลังจากความตกลงในการแก้ไขสนธิสัญญานั้นมีผลใช้บังคับ แต่ก็ยังถือว่าเป็นภาคีแห่งสนธิสัญญาซึ่งยังไม่ได้แก้ไขเพิ่มเติมในส่วนที่รัฐภาคีอื่นไม่ได้ผูกพันตามการแก้ไข¹⁴⁰

¹³⁸ จุมพต สายสุนทร, กฎหมายระหว่างประเทศ เล่ม2, (กรุงเทพฯ: วิทยุชน) พิมพ์ครั้งที่ 11, หน้า 155.

¹³⁹ Vienna Convention on the Law of Treaties 1969, Article 39 (General rule regarding the amendment of treaties):

1. A treaty may be amended by agreement between the parties. The rules laid down in Part II apply to such an agreement except in so far as the treaty may otherwise provide.

¹⁴⁰ Vienna Convention on the Law of Treaties 1969, Article 40 (Amendment of multilateral treaties):

1. Unless the treaty otherwise provides, the amendment of multilateral treaties shall be governed by the following paragraphs.

2. Any proposal to amend a multilateral treaty as between all the parties must be notified to all the contracting States and all the contracting organizations, each one of which shall have the right to take part in:

(a) the decision as to the action to be taken in regard to such proposal;

(b) the negotiation and conclusion of any agreement for the amendment of the treaty.

3. Every State or international organization entitled to become a party to the treaty shall also be entitled to become a party to the treaty as amended.

4. The amending agreement does not bind any State or international organization already a party to the treaty which does not become a party to the amending agreement; article 30, paragraph 4(b), applies in relation to such State or organization.

5. Any State or international organization which becomes a party to the treaty after the entry into force of the amending agreement shall, failing an expression of a different intention by that State or that organization:

รัฐภาคีไม่น้อยกว่าสองรัฐอาจทำความตกลงเพื่อแก้ไขเปลี่ยนแปลงสนธิสัญญา ซึ่งจะมีผลบังคับระหว่างรัฐเหล่านั้นได้หากปรากฏข้อเท็จจริงดังต่อไปนี้¹⁴¹

1. สนธิสัญญาพหุภาคีนั้นกำหนดให้รัฐภาคีทำการแก้ไขเปลี่ยนแปลงได้

2. สนธิสัญญานั้นไม่ได้กำหนดให้ไม่สามารถการแก้ไขเปลี่ยนแปลงได้ แต่ในกรณีนี้การแก้ไขเปลี่ยนแปลงจะต้องไม่กระทบกระเทือนต่อการใช้สิทธิต่างๆ หรือไม่กระทบกระเทือนต่อการปฏิบัติตามพันธกรณีของรัฐภาคีนั้น และจะต้องไม่เกี่ยวข้องกับบทบัญญัติแห่งสนธิสัญญาหากการแก้ไขเปลี่ยนแปลงขัดกับการบังคับให้เป็นไปตามวัตถุประสงค์แห่งสนธิสัญญาทั้งหมด¹⁴²

การเปิดโอกาสให้สามารถทำความตกลงแก้ไขเปลี่ยนแปลงเพื่อให้มีผลบังคับใช้ระหว่างกันเองนั้น ทำให้ความยืดหยุ่นและสอดคล้องกับเงื่อนไขของรัฐภาคีบางรัฐ แต่การแก้ไขเปลี่ยนแปลงนั้นจะต้องไม่ขัดกับวัตถุประสงค์ของสนธิสัญญานั้น¹⁴³

(a) be considered as a party to the treaty as amended; and

(b) be considered as a party to the unamended treaty in relation to any party to the treaty not bound by the amending agreement.

¹⁴¹ จุมพต สายสุนทร, กฎหมายระหว่างประเทศ เล่ม 2, หน้า 157.

¹⁴² Vienna Convention on the Law of Treaties 1969, Article 41 (Agreements to modify multilateral treaties between certain of the parties only):

1. Two or more of the parties to a multilateral treaty may conclude an agreement to modify the treaty as between themselves alone if:

(a) the possibility of such a modification is provided for by the treaty; or

(b) the modification in question is not prohibited by the treaty and:

(i) does not affect the enjoyment by the other parties of their rights under the treaty or the performance of their obligations;

(ii) does not relate to a provision, derogation from which is incompatible with the effective execution of the object and purpose of the treaty as a whole.

2. Unless in a case falling under paragraph 1(a) the treaty otherwise provides, the parties in question shall notify the other parties of their intention to conclude the agreement and of the modification to the treaty for which it provides.

¹⁴³ จุมพต สายสุนทร, กฎหมายระหว่างประเทศ เล่ม 2, หน้า 158.

ทั้งนี้กรณีที่ไม่อนุวัติการกฎหมายเพื่อบรรลุวัตถุประสงค์ของความตกลงนั้นถือว่าเป็นการฝ่าฝืนสนธิสัญญาอย่างร้ายแรง¹⁴⁴ ซึ่งเป็นเหตุให้รัฐภาคีอื่นยกขึ้นกล่าวอ้างเพื่อยกเลิกหรือระงับการบังคับใช้สนธิสัญญาทั้งหมดหรือแต่บางส่วนได้¹⁴⁵

2. การยกเลิก (Termination) หรือการถอนตัว (Withdrawal) จากความตกลง

การยกเลิกสนธิสัญญาหรือการถอนตัวจากสนธิสัญญาสามารถกระทำได้หากปรากฏว่า

1. การยกเลิกหรือถอนตัวสอดคล้องกับบทบัญญัติของสนธิสัญญา กล่าวคือ มีการเปิดช่องหรือบัญญัติไว้ให้มีการยกเลิกหรือการถอนตัวออกจากสนธิสัญญาได้

2. ได้รับความยินยอมจากรัฐภาคีอื่น ๆ หลังจากที่ได้ปรึกษาหารือกับรัฐนั้น ๆ แล้ว¹⁴⁶

ซึ่งในความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี (MAC) ได้กำหนดข้อบทในการยกเลิกหรือถอนตัวออกจากความตกลงฯ ในข้อที่ 31 โดยกำหนดให้รัฐภาคีบอกเลิกได้ โดยจะต้องแจ้งไปยังผู้เก็บรักษาความตกลงฯ และการบอกเลิกให้มีผลในวันแรกของเดือนถัดไปจากระยะเวลาสามเดือนนับแต่วันที่ผู้เก็บรักษาความตกลงฯ ได้รับแจ้ง แต่ทั้งนี้ยังคง

¹⁴⁴ Vienna Convention on the Law of Treaties 1969, Article 60 (Termination or suspension of the operation of a treaty as a consequence of its breach):

3. A material breach of a treaty, for the purposes of this article, consists in:

(b) the violation of a provision essential to the accomplishment of the object or purpose of the treaty.

¹⁴⁵ Vienna Convention on the Law of Treaties 1969, Article 60 (Termination or suspension of the operation of a treaty as a consequence of its breach) :

1.A material breach of a bilateral treaty by one of the parties entitles the other to invoke the breach as a ground for terminating the treaty or suspending its operation in whole or in part.

¹⁴⁶ Vienna Convention on the Law of Treaties 1969, Article 54 (Termination of or withdrawal from a treaty under its provisions or by consent of the parties):

The termination of a treaty or the withdrawal of a party may take place:

(a) in conformity with the provisions of the treaty; or

(b) at any time by consent of all the parties after consultation with the contracting States and contracting organizations.

ผูกพันตามข้อบทที่ 22 ในเรื่องการรักษาความลับตราบเท่าที่ยังครอบครองเอกสารหรือข้อมูลที่ได้รับตามความตกลง¹⁴⁷

ซึ่งเมื่อพิจารณาสิทธิในการให้รัฐภาคีสามารถแก้ไขหรือถอนตัวออกจากความตกลงได้นั้น สอดคล้องกับหลักอำนาจอธิปไตยที่รัฐมีอำนาจในการออกกฎหมายหรือยินยอมเข้าร่วมและปฏิบัติตามพันธกรณีระหว่างประเทศ

การยกเลิกสนธิสัญญาตามที่กำหนดไว้ในอนุสัญญานี้ส่งผลให้รัฐภาคีพ้นจากพันธกรณีที่จะต้องปฏิบัติตามความตกลงนั้น แต่ไม่ส่งผลกระทบต่อสิทธิ หน้าที่ หรือสถานการณ์ทางกฎหมายของรัฐภาคีซึ่งเกิดขึ้นจากการปฏิบัติตามสนธิสัญญาก่อนจะยกเลิกสนธิสัญญา¹⁴⁸

4.2.3.3 มาตรการที่ 3 : กรณีทำข้อตกลง และออกกฎหมายภายในเพิ่มเติม

ในการนำสนธิสัญญามาบังคับเป็นกฎหมายภายในของประเทศไทยนั้น สอดคล้องกับทฤษฎีทวินิยม กล่าวคือการทำข้อตกลงกับนานาประเทศหรือองค์การระหว่างประเทศจะไม่สามารถนำมาเป็นกฎหมายภายในของประเทศไทยโดยอัตโนมัติ จะต้องผ่านการตราและประกาศใช้กฎหมายเสียก่อน เนื่องจากอำนาจในการทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศเป็นอำนาจของพระมหากษัตริย์ตามรัฐธรรมนูญ พ.ศ. 2560 มาตรา 178 วรรคแรก ดังนั้นอำนาจในการทำหนังสือสัญญาจึงเป็นอำนาจของฝ่ายบริหาร เพราะฉะนั้นหนังสือสัญญาระหว่างประเทศจึงจำเป็นต้องผ่านการยินยอมของรัฐสภา ตามมาตรา 81

¹⁴⁷ Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, Article 31 (Denunciation) :

1 Any Party may, at any time, denounce this Convention by means of a notification addressed to one of the Depositories.

2 Such denunciation shall become effective on the first day of the month following the expiration of a period of three months after the date of receipt of the notification by the Depository.

3 Any Party which denounces the Convention shall remain bound by the provisions of Article 22 for as long as it retains in its possession any documents or information obtained under the Convention.

¹⁴⁸ Vienna Convention on the Law of Treaties 1969, Article 70 (Consequences of the termination of a treaty) :

1. Unless the treaty otherwise provides or the parties otherwise agree, the termination of a treaty under its provisions or in accordance with the present Convention (b) does not affect any right, obligation or legal situation of the parties created through the execution of the treaty prior to its termination.

วรรคแรก¹⁴⁹ เสียก่อนที่จะนำมาบังคับเป็นกฎหมายภายในต่อไป และเมื่อหนังสือสัญญาดังกล่าวผ่านกระบวนการนิติบัญญัติตามมาตรา 81 จะอยู่ในรูปของพระราชบัญญัติ¹⁵⁰

เพื่อป้องกันการหลีกเลียงภาษีอากรและเพิ่มประสิทธิภาพในการจัดเก็บ การให้ความร่วมมือระหว่างประเทศในการป้องกันการเลียงภาษีอากรจึงเป็นเครื่องมือสำคัญในการดำเนินการ เช่น การแลกเปลี่ยนข้อมูลภาษีอากรระหว่างประเทศซึ่งกำหนดไว้ในความตกลงหรืออนุสัญญาเพื่อเว้นการเก็บภาษีซ้อน และป้องกันการเลียงรัฐฎากร เนื่องจากวิวัฒนาการของเทคโนโลยีในปัจจุบันทำให้รูปแบบการประกอบธุรกิจเปลี่ยนไปซึ่งทำให้การเคลื่อนย้ายทุนสามารถทำได้ง่ายดายจนนำไปสู่การโยกย้ายกำไรไปยังประเทศที่มีความจุใจด้านภาษีอากร รวมถึงส่งผลให้การติดตามและจัดเก็บภาษีอากรของแต่ละประเทศดำเนินการยากยิ่งขึ้น แต่ทั้งนี้หากไม่ทำมีมาตรการแก้ไขปัญหาดังกล่าว จะส่งผลให้ประเทศไทยเกิดความไม่โปร่งใสและความไม่เป็นธรรมในการบริหารจัดการเก็บภาษี และจะทำให้ประเทศไทยไม่สามารถแลกเปลี่ยนข้อมูลตามพันธกรณีระหว่างประเทศได้ เพื่อปฏิบัติตามพันธกรณีแห่งความตกลงฯ และส่งเสริมความสัมพันธ์ระหว่างประเทศรวมถึงความร่วมมือระหว่างประเทศกรณีการป้องกันการหลีกเลียงภาษีอากร จึงเป็นเหตุให้มีการปรับปรุงบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร กล่าวคือยกร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ...) พ.ศ. ... เพื่อสามารถแลกเปลี่ยนข้อมูลระหว่างประเทศตามพันธกรณีของความตกลงฯ

จากที่กล่าวไปแล้วข้างต้นประเทศไทยประสบปัญหาในการหลบหลีกหรือหลีกเลียงภาษีระหว่างประเทศ โดย the Code of Conduct Group ได้มีหนังสือแจ้งว่าประเทศไทยเป็นหนึ่งในประเทศที่ต้องได้รับการพิจารณาเพื่อขึ้นเป็นรายชื่อประเทศที่ไม่ให้ความร่วมมือทางด้านภาษีหากประเทศไทยไม่มีมาตรการปรับปรุงตามที่กำหนด ดังนั้นจึงจำเป็นต้องมีการออกหรือแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายภายในเพื่อให้อำนาจเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจในการแลกเปลี่ยนข้อมูลกับคู่สัญญาตามความตกลงฯ อันจะเป็นการทำให้ประเทศไทยได้รับข้อมูลที่เป็นประโยชน์ต่อการตรวจสอบภาษีมากขึ้น และการออกกฎหมายฉบับดังกล่าวจะเป็นการรองรับการเข้าเป็นภาคีความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี

¹⁴⁹ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2560, มาตรา 81 วรรคแรก

“ร่างพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญและร่างพระราชบัญญัติจะตราขึ้นเป็นกฎหมายได้ก็แต่โดยคำแนะนำและยินยอมของรัฐสภา”

¹⁵⁰ จุมพต สายสุนทร, รายงานการศึกษาระดับสมบูรณ เรื่อง หนังสือสัญญาระหว่างประเทศที่ต้องได้รับความเห็นชอบจากรัฐสภา. (กรุงเทพฯ: มิสเตอร์ก็อปปี), 2553, หน้า 160-163.

(The Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters : MAC) ของประเทศไทยอีกด้วย

กล่าวคือ การปรับปรุงกฎหมายเป็นแนวทางที่จะต้องปฏิบัติเพื่อให้ประเทศไทยมีมาตรการที่จะทำให้ประเทศไทยสามารถเข้าเป็นภาคีของ MAC ได้เนื่องจากประเทศไทยมีข้อจำกัดในการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษี ดังนั้นจึงต้องมีการอนุวัติการกฎหมายเพื่อให้สามารถแลกเปลี่ยนข้อมูลได้ตามเกณฑ์เพื่อสามารถเข้าเป็นภาคีสมาชิก ดังนั้นในกรณีของความตกลง MAC นั้นจำเป็นต้องมีการอนุวัติการกฎหมายเพื่อที่ประเทศไทยจะสามารถให้สัตยาบันเพื่อเข้าเป็นภาคีสมาชิกและเมื่อประเทศเข้าร่วมความตกลง MAC แล้วนั้นประเทศไทยจะถูกพิจารณาว่าเป็นประเทศที่ให้ความร่วมมือทางภาษี และไม่ต้องถูกจัดอยู่ใน The EU Blacklist

ดังนั้นจึงมีการเสนอร่างพระราชบัญญัติแก้ไขประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ...) พ.ศ. ... (การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอระหว่างประเทศและการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติระหว่างประเทศ) เพื่อให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรในการแลกเปลี่ยนข้อมูลเพื่อให้เป็นไปตามความตกลงหรืออนุสัญญาเพื่อการเว้นการเก็บภาษีซ้อน และการป้องกันการเลี่ยงรัษฎากร หรือความตกลงระหว่างประเทศ เจ้าหน้าที่ผู้ปฏิบัติหน้าที่สามารถอธิบายหลักการของกฎหมาย รวมถึงการเปิดเผยข้อมูลข่าวสารที่เกี่ยวข้องไม่ว่าจะผ่านทางเว็บไซต์ เอกสารเผยแพร่ และข่าว รวมถึงภาคเอกชนที่เกี่ยวข้องเพื่อให้ประชาชนเข้าใจถึงหลักการของกฎหมายดังกล่าวได้

4.2.4 บทวิเคราะห์มาตรการทางเลือกที่เหมาะสมและแนวทางการทำข้อตกลงว่าด้วยความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี

4.2.4.1 ข้อดีและข้อจำกัดของแต่ละมาตรการทางเลือก

ประโยชน์ที่ประเทศไทยจะได้รับจากการเข้าทำความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือการบริหารภาษี และการอนุวัติการกฎหมายเพื่อเข้าร่วมความตกลง คือก่อให้เกิดความเป็นธรรมและโปร่งใสในระบบภาษี ทั้งนี้ประเทศไทยสามารถจัดเก็บภาษีเงินได้จากผู้มีเงินได้ที่โยกย้ายไปต่างประเทศกล่าวคือประเทศไทยสามารถขอและรับข้อมูลทางภาษีจากประเทศสมาชิกเพื่อทราบถึงแหล่งเงินได้ของผู้มีเงินที่อยู่ในประเทศไทยว่ามีเงินได้อยู่ในต่างประเทศหรือไม่ ในจำนวนเท่าใด ซึ่งส่งผลให้ประเทศไทยนำข้อมูลที่ได้รับจากการแลกเปลี่ยนมาพัฒนาเป็นฐานข้อมูลเพื่อปรับปรุงการจัดเก็บภาษีต่อไป รวมถึงสามารถนำไป

วิเคราะห์นโยบายการจัดเก็บภาษีและป้องกันการหลีกเลี่ยงภาษีได้ในอนาคต ส่งเสริมความสามารถในด้านการลงทุนระหว่างประเทศและการเคลื่อนย้ายเงินทุนของสถาบันการเงินไทยและต่างประเทศ เนื่องจากการพัฒนาระบบการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีให้เป็นไปตามมาตรฐานสากล แต่ทั้งนี้ประโยชน์ในการจัดเก็บภาษี การแลกเปลี่ยนข้อมูลภาษีบุคคลธรรมดา นั้น ประเทศไทยจะไม่สามารถจัดเก็บภาษีจากเงินได้ส่วนนี้ได้เนื่องจากประเทศไทยจัดเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาโดยใช้หลักแหล่งเงินได้ และหลักถิ่นที่อยู่ ดังนั้นในกรณีที่ผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยมีเงินได้ในต่างประเทศแต่ไม่ได้นำเงินนั้นเข้าในประเทศไทยหรือบุคคลนั้นไม่ได้พำนักอยู่ในประเทศไทยเป็นจำนวนไม่น้อยกว่า 180 วันภายในปีภาษีเดียวกัน ประเทศไทยจะไม่สามารถจัดเก็บภาษีอากรจากเงินได้ส่วนนี้

แต่ในทางกลับกัน ในกรณีของนิติบุคคลที่จัดเก็บภาษีนิติบุคคลจากหลักเงินได้ทั่วโลก ดังนั้นถ้านิติบุคคลที่จดทะเบียนตามกฎหมายไทยมีเงินได้หรือนำเงินไปฝากธนาคารหรือไปลงทุนไว้ที่สถาบันการเงินต่างประเทศ กรมสรรพากรของประเทศไทยก็จะสามารถทราบข้อมูลและตรวจสอบเงินได้ว่าเป็นรายได้จากกิจการหรือไม่เพื่อจัดเก็บภาษีจากเงินได้ส่วนนั้น

ในส่วนของอนุวัติการกฎหมายตามพันธกรณีเพื่อการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีกับประเทศสมาชิกภายใต้ความตกลงนี้ทำให้ประเทศไทยได้รับข้อมูลของแหล่งเงินได้ของผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศไทยที่มีบัญชีในสถาบันการเงินต่างประเทศของประเทศอื่น ๆ ที่เข้าร่วมความตกลง ซึ่งข้อมูลเหล่านั้นอาจเป็นประโยชน์ในการพัฒนาการจัดเก็บภาษีภายในประเทศไทยในอนาคต และยิ่งไปกว่านั้นยังทำให้ประเทศไทยไม่ต้องถูกจับตามองโดยสมาชิกสหภาพยุโรปในการพิจารณาเรื่องการขึ้นรายชื่อประเทศที่ไม่ให้ความร่วมมือทางภาษี

ในส่วนข้อจำกัดคือ ประเทศไทยไม่สามารถจัดเก็บเงินได้ที่ผู้มีเงินได้ไม่ได้นำเข้ามาในประเทศไทยภายในปีภาษีเดียวกันได้ ดังนั้นการแลกเปลี่ยนข้อมูลของผู้มีเงินได้ที่อยู่นอกประเทศไทยนั้น ประเทศไทยไม่สามารถจัดเก็บเงินได้จากข้อมูลเหล่านั้น

การปฏิบัติตามมาตรฐานการแลกเปลี่ยนข้อมูลภาษีของ OECD สำหรับประเทศกำลังพัฒนามีต้นทุนสูงและไม่มีผลประโยชน์ที่ชัดเจน ดังนั้นประเทศกำลังพัฒนาที่เข้าร่วมใน Global Forum อาจต้องปรับปรุงกฎหมายและระเบียบข้อบังคับภายในจำนวนมากซึ่งมีค่าใช้จ่ายสูง เพื่อให้กฎหมายภายในสอดคล้องกับมาตรฐานการแลกเปลี่ยนข้อมูลดังกล่าว แต่ทั้งนี้การปฏิบัติตาม

ข้อกำหนดอาจไม่เป็นประโยชน์ต่อประเทศกำลังพัฒนาโดยชัดแจ้ง เนื่องจากมาตรฐานดังกล่าวจะพิจารณาว่าประเทศใดจะต้องรวบรวม และสามารถเข้าถึงรวมถึงแลกเปลี่ยนข้อมูลเกี่ยวกับนักลงทุนที่ไม่ใช่ผู้มีถิ่นที่อยู่ แม้ว่าประเทศกำลังพัฒนาจะไม่ได้เป็นแหล่งการลงทุนทางการเงินจากต่างประเทศที่มีการหลบเลี่ยงภาษีจำนวนมาก แต่ก็ยังต้องคำนึงถึงลำดับในการเข้าถึงข้อมูล ดังนั้น หากประเทศกำลังพัฒนาประสงค์ที่จะแลกเปลี่ยนข้อมูลภายใต้ความตกลงฯ จำต้องเข้าเป็นสมาชิกของ Global Forum เสียก่อน แต่อาจก่อให้เกิดความเสี่ยงต่อการแลกเปลี่ยนข้อมูลเพื่อดำเนินการตามพันธกรณีที่อาจไม่เกี่ยวข้องกับการปรับปรุงการจัดเก็บภาษี ดังนั้น TJN-Aus (The Tax Justice Network Australia) ต้องการกระตุ้นให้ออสเตรเลียสนับสนุนประเทศกำลังพัฒนาที่ได้รับเชิญให้เข้าร่วมความตกลงฯ โดยเมื่อผ่านการพิจารณาแล้วรัฐบาลออสเตรเลียจึงมีความประสงค์ที่จะไม่มีการกำหนดข้อสงวนภายใต้ความตกลงฯ นี้¹⁵¹

ในขณะที่ประเทศไทย ได้ทำการเจรจาและกำหนดข้อสงวนภายใต้ความตกลงฯ ดังนี้

ประเทศไทยตั้งข้อสงวนไม่ให้ความช่วยเหลือทางภาษีในทุกรูปแบบสำหรับ

(1) ภาษีที่จัดเก็บจากเงินได้ กำไร กำไรส่วนเกินทุน หรือความมั่งคั่งสุทธิ ซึ่งได้จัดเก็บในนามหน่วยงานย่อยของรัฐหรือหน่วยงานส่วนท้องถิ่นของรัฐภาคี

(2) เงินสมทบประกันสังคมซึ่งบังคับช าระให้แก่รัฐบาลกลางหรือหน่วยงานประกันสังคมที่จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายมหาชน และ

(3) ภาษีประเภทอื่น ๆ เว้นแต่อากรศุลกากร ซึ่งจัดเก็บในนามของรัฐภาคี ดังนี้

(ก) ภาษีจากกองมรดก ภาษีมรดก หรือภาษีการให้

(ข) ภาษีจากอสังหาริมทรัพย์

(ค) ภาษีจากการบริโภคทั่วไป เช่น ภาษีมูลค่าเพิ่ม หรือภาษีการขาย

(ง) ภาษีจากการบริโภคสินค้าหรือบริการเฉพาะอย่าง เช่น ภาษีสรรพสามิต

¹⁵¹ Committee Secretary Joint Standing Committee on Treaties, Submission on the Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters (2012), p.6.

(จ) ภาษีจากการใช้หรือเป็นเจ้าของยานยนต์

(ฉ) ภาษีจากการใช้หรือเป็นเจ้าของสิ่งทอหรือสิ่งประดิษฐ์อื่นนอกเหนือจากยานยนต์

(ช) ภาษีอื่น ๆ

(4) ประเภทของภาษีที่ได้อ้างถึงใน (3) ที่ได้จัดเก็บในนามหน่วยงานย่อยของรัฐหรือหน่วยงานส่วนท้องถิ่นของรัฐภาคี

ประเทศไทยตั้งข้อสงวนไม่ให้ความช่วยเหลือในการติดตามจัดเก็บภาษีค้างชำระ หรือการติดตามจัดเก็บค่าปรับที่เกี่ยวข้อง รวมถึงการบริการจัดหาเอกสาร สำหรับประเภทภาษี (1) - (4)

กล่าวคือประเทศไทยยังคงต้องคำนึงถึงขีดความสามารถรวมถึงข้อจำกัดของประเทศไทยในการจัดการรวบรวมข้อมูลเพื่อแลกเปลี่ยนกับประเทศภาคี ประเทศไทยจะต้องรับภาระในการจัดหาและแลกเปลี่ยนข้อมูล และจะต้องมีหน้าที่ในเรื่องภาระที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนด้วยไม่ว่าจะเป็นการรวบรวมจัดหา และส่งให้แก่ภาคีสมาชิก จึงเป็นหนึ่งในประเด็นสำคัญของประเทศไทยที่จะต้องคำนึงและพิจารณาอย่างรอบคอบ

4.2.4.2 มาตรการทางเลือกที่เหมาะสมกับประเทศไทย

เนื่องด้วยประเทศไทยอยู่ในระหว่างการจับตามองจากประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปว่ามีแนวโน้มในเชิงบวกที่จะปฏิบัติตามเกณฑ์และเพื่อที่ประเทศไทยจะไม่ต้องถูกจัดอยู่ในรายชื่อประเทศที่ไม่ให้ความช่วยเหลือทางภาษี และโดยพันธกรณีของ Global Forum ประเทศไทยจะต้องเข้าเป็นสมาชิกภาคีความตกลง MAC โดยเร็ว ดังนั้นประเทศไทยจำเป็นต้องออกร่างพระราชบัญญัติแก้ไขประมวลรัษฎากรเพื่อให้สามารถแลกเปลี่ยนข้อมูลได้ตามเกณฑ์ของ MAC ถึงแม้ว่าสถาบันการเงินและหน่วยภาษีของประเทศไทยจะต้องรวบรวมข้อมูลเพื่อทำการแลกเปลี่ยนแต่การแลกเปลี่ยนภายใต้ข้อตกลงจะช่วยส่งเสริมความโปร่งใสให้กับระบบการจัดการภาษีของประเทศไทย ดังนั้นเมื่อร่างพระราชบัญญัติฉบับดังกล่าวผ่านแล้ว ประเทศไทยก็จะสามารถเข้าเป็นภาคีความตกลง MAC ได้เมื่อนั้นและมีการให้สัตยาบัน และถ้าหากประเทศไทยไม่เข้าร่วมความตกลงนี้แล้วนั้นประเทศไทยจะไม่สามารถนำประเทศออกจาก The EU Blacklist ได้ ทั้งนี้ข้อมูลที่ประเทศไทยจะได้เมื่อทำการแลกเปลี่ยนกับข้อมูลทางภาษีของประเทศสมาชิกภาคีประเทศอื่น ๆ สามารถนำมาจัดเก็บภาษีได้จริงในส่วนของการจัดเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคล แต่ในส่วน

ของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาถึงแม้ว่าบางส่วนที่ไม่นำเงินได้เข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีหรือเข้ามาอยู่ในประเทศไทยไม่น้อยกว่า 180 วัน จะไม่สามารถจัดเก็บภาษีเงินได้จากส่วนนี้ได้ แต่ประเทศไทยยังสามารถนำข้อมูลดังกล่าวไปประกอบการกำหนดนโยบายหรือหาแนวทางในการจัดการภาษีต่อไป

กล่าวโดยสรุป ขั้นตอนการพิจารณาก่อนการทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศในกรณีนี้ การเข้าร่วมความตกลง MAC เป็นการเข้าทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศที่มีบทเปลี่ยนแปลงอาณาเขตไทยหรือพื้นที่นอกอาณาเขตซึ่งประเทศไทยมีสิทธิอธิปไตยหรือมีเขตอำนาจตามหนังสือสัญญาหรือตามกฎหมายระหว่างประเทศหรือจะต้องออกพระราชบัญญัติเพื่อให้การเป็นไปตามหนังสือสัญญา และหนังสือสัญญาอื่นที่อาจมีผลกระทบต่อความมั่นคงทางเศรษฐกิจ สังคม หรือการค้าหรือการลงทุนของประเทศอย่างกว้างขวาง เช่น หนังสือสัญญาเกี่ยวกับการค้าเสรี เขตศุลกากรร่วมหรือการใช้ทรัพยากรธรรมชาติ หรือทำให้ประเทศต้องสูญเสียสิทธิในทรัพยากรธรรมชาติทั้งหมดหรือบางส่วน หรือหนังสือสัญญาอื่นตามที่กฎหมายบัญญัติ จึงจำต้องขอความเห็นชอบจากรัฐสภา โดยกระทรวงการต่างประเทศอาจจัดตั้งคณะกรรมการเพื่อพิจารณาความจำเป็นเหมาะสมของการจัดทำข้อตกลงระหว่างประเทศก็ได้ โดยคณะกรรมการเพื่อพิจารณาความจำเป็นเหมาะสมของการจัดทำความตกลงฯ ขึ้นโดยให้มีผู้แทนหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และสำนักงบประมาณ ร่วมเป็นกรรมการด้วย ในขณะเดียวกัน การทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศของประเทศออสเตรเลีย กำหนดให้ต้องรายงานการวิเคราะห์ผลกระทบประโยชน์ของชาติ เพื่อวิเคราะห์ความจำเป็นในการทำสนธิสัญญา โดยเปรียบเทียบประโยชน์และผลกระทบต่างๆที่จะเกิดขึ้นจากการทำสนธิสัญญาไม่ว่าจะเป็นด้านเศรษฐกิจ สังคม สิ่งแวดล้อม และกฎหมาย เพื่อเสนอต่อรัฐสภาด้วย เมื่อวิเคราะห์การพิจารณาการทำหนังสือสัญญา ระหว่างประเทศไทยและประเทศออสเตรเลีย ทั้งสองประเทศมีแนวคิดในเรื่องการพิจารณาอย่างรอบคอบ ก่อนการทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศเพียงแต่กระบวนการและรายละเอียดมีความแตกต่างกัน ในขณะที่ประเทศไทยการพิจารณาเนื้อหาและทำการเจรจาเป็นหน้าที่ของฝ่ายบริหาร และมีการตรวจสอบรายละเอียดกันภายใน ไม่มีกฎหมายหรือข้อบังคับให้ขั้นตอนการทำหนังสือสัญญาจะต้องเปิดเผยข้อมูล ในขณะที่ประเทศออสเตรเลียนั้นการพิจารณาทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศมีความละเอียดและมีกระบวนการวิเคราะห์อย่างรอบด้าน รวมถึงมีการเผยแพร่รายงานการวิเคราะห์นั้นให้ประชาชนสามารถเข้าถึงได้รวมถึงหนังสือสัญญาด้วย

ในกรณีนี้ทำให้เห็นว่าทั้งประเทศไทยและประเทศออสเตรเลียมีแนวคิดในการพิจารณาการทำหนังสือสัญญาในแนวเดียวกันเพียงแต่ประเทศไทยยังไม่สามารถใช้กระบวนการแบบเดียวกันในทางปฏิบัติในปัจจุบัน เนื่องจากมีความกังวลว่าการเปิดเผยจะส่งผลต่อการเจรจา ทั้งนี้ในกรณีการเข้าร่วมความตกลงพหุภาคีว่าด้วยความช่วยเหลือทางด้านภาษีอากรประเทศออสเตรเลียพิจารณาแล้วว่ามีความสามารถที่จะปฏิบัติตามความตกลงได้โดยไม่ต้องมีการกำหนดข้อสงวน ในขณะที่ประเทศไทยได้กำหนดข้อสงวน เนื่องจากต้องคำนึงถึงขีดความสามารถรวมถึงข้อจำกัดของประเทศไทยในการจัดการรวบรวมข้อมูลเพื่อแลกเปลี่ยนข้อมูลดังกล่าวกับประเทศภาคี ประเทศไทยจะต้องรับภาระในการจัดหาและแลกเปลี่ยนข้อมูล และจะต้องมีหน้าที่ในภาระที่เกิดจากการแลกเปลี่ยนด้วยไม่ว่าจะเป็นการรวบรวมจัดหา และนำส่งให้แก่ภาคีสมาชิก ซึ่งเป็นไปในทิศทางเดียวกับแนวทางการวิเคราะห์ของประเทศออสเตรเลียที่ว่าประเทศกำลังพัฒนาจะต้องแบกรับภาระค่อนข้างมากไม่ว่าจะเป็นเทคโนโลยีในการรวบรวมและจัดส่งหรือการแก้ไขกฎหมายเพื่อรองรับการแลกเปลี่ยนข้อมูลดังกล่าว

บทที่ 5

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

กฎหมายเป็นส่วนสำคัญที่ช่วยกำหนดทิศทางของการพัฒนาประเทศ ทั้งยังส่งผลกระทบต่ออีกหลายประการไม่ว่าจะส่งผลต่อเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และการปกครอง จึงมีความพยายามที่จะเพิ่มคุณภาพของกฎหมายให้เกิดประโยชน์สูงสุด ในขณะที่เดียวกันก็ส่งผลกระทบต่อสังคมน้อยที่สุดเท่าที่จะทำได้ เนื่องจากไม่มีเครื่องมือที่จะช่วยกลั่นกรองหรือพิจารณากฎหมายที่ออกมาจึงทำให้มีการออกกฎหมายมากมายที่ไม่มีประสิทธิภาพ แต่ทั้งนี้ประเทศไทยได้มีความพยายามในการควบคุมปริมาณและคุณภาพของกฎหมาย ตามมาตรา 77 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2560 โดยมีการกำหนดให้รัฐออกกฎหมายเท่าที่จำเป็น และก่อนตรากฎหมายทุกฉบับจะต้องจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นของผู้ที่เกี่ยวข้องและวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎหมายนั้นอย่างรอบด้านและเป็นระบบ ซึ่งแสดงให้เห็นว่ารัฐให้ความสำคัญกับกระบวนการออกกฎหมายและปฏิรูปกฎหมายเพื่อให้ได้กฎหมายที่มีคุณภาพ ดังนั้นจึงได้นำการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมาย (Regulatory Impact Analysis/ Regulatory Impact Assessment หรือ RIA) มาใช้เป็นเครื่องมือในการพัฒนาคุณภาพของกฎหมายโดยกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการไว้ในพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 เมื่อพิจารณาว่ากฎหมายใดจะต้องได้รับการวิเคราะห์ผลกระทบตามพระราชบัญญัติดังกล่าวจะต้องพิจารณาจากความหมายตามมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัตินี้ ซึ่งได้ให้ความหมายของคำว่า “กฎหมาย” ไว้ว่า พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญ พระราชบัญญัติและประมวลกฎหมาย ดังนั้นหากกฎหมายที่ออกมาไม่ใช่กฎหมายตามความหมายนี้ ก็จะไม่จำเป็นต้องมีการวิเคราะห์ผลกระทบภายใต้พระราชบัญญัตินี้ ซึ่งหากพิจารณาจนถึงข้อตกลงระหว่างประเทศ ซึ่งมีสถานะเป็นกฎหมายระหว่างประเทศแล้วนั้น จึงไม่อยู่ในอำนาจของมาตรา 77 ที่จะต้องทำการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมาย

ดังนั้นประเทศไทยจึงยังไม่มีกฎหมายที่กำหนดให้จะต้องมีการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายก่อนการทำความตกลงระหว่างประเทศ ซึ่งกระบวนการนี้เป็นกระบวนการที่ทำให้ทราบถึงประโยชน์และ

ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎหมาย โดยการทำความตกลงระหว่างประเทศนั้นส่งผลให้เกิดพันธกรณีระหว่างประเทศขึ้นภายใต้ข้อตกลงซึ่งประเทศที่เข้าร่วมภาคีจำเป็นต้องปฏิบัติตามพันธกรณี

โดยในวิจัยฉบับนี้ได้ นำความตกลงระหว่างประเทศเรื่องการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีระหว่างประเทศภายใต้ความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือด้านการบริหารภาษี (Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters: MAC) มาเป็นกรณีศึกษาว่าความตกลงระหว่างประเทศมีความสัมพันธ์กับการวิเคราะห์ผลกระทบก่อนเข้าร่วมอย่างไร ซึ่งมีวัตถุประสงค์เพื่อสร้างกลไกความร่วมมือด้านภาษีระหว่างประเทศเพื่อป้องกันการหลบหลีกและหลีกเลี่ยงภาษีผ่านความร่วมมือระหว่างประเทศสมาชิกในรูปแบบการให้ความช่วยเหลือ 3 ด้าน ได้แก่ (1) การแลกเปลี่ยนข้อมูล (2) การให้ความช่วยเหลือในการติดตามจัดเก็บภาษีค้างชำระ (3) การให้บริการจัดหาเอกสารตามที่ได้รับคำร้องขอ ซึ่งการเข้าร่วมความตกลงนี้เป็นผลมาจากพันธกรณีของ Global Forum จึงต้องเร่งออกร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ...) พ.ศ. ... (การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอระหว่างประเทศและการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติระหว่างประเทศ) เพื่อให้ประเทศไทยสามารถเข้าเป็นภาคีของความตกลงได้

ซึ่งในกรณีของความตกลงนี้เป็นพันธกรณีภายใต้ Global Forum และหากประเทศไทยไม่เข้าร่วมจะเป็นเหตุให้ถูกพิจารณาให้ประเทศไทยอยู่ในรายชื่อประเทศที่ไม่ให้ความร่วมมือทางภาษีได้และจะถูกกดดันจากประเทศสมาชิกสหภาพยุโรปให้มีการปรับปรุงกฎหมายในอนาคตอย่างแน่นอนเพื่อแก้ไขปัญหาค่าความไม่โปร่งใสทางภาษี และเมื่อทำการวิเคราะห์มาตรการที่เหมาะสมกับประเทศไทยจำเป็นต้องออกร่างพระราชบัญญัติแก้ไขประมวลรัษฎากรเพื่อให้ประเทศไทยสามารถแลกเปลี่ยนข้อมูลได้ตามเกณฑ์ของ MAC ถึงแม้ว่าในส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ไม่นำเงินได้เข้ามาในประเทศไทยในปีภาษีหรือเข้ามาอยู่ในประเทศไทยไม่น้อยกว่า 180 วัน จะไม่สามารถจัดเก็บภาษีเงินได้จากส่วนนี้ได้ แต่ก็ยังสามารถนำข้อมูลดังกล่าวไปประกอบการกำหนดนโยบายหรือหาแนวทางในการจัดการภาษีต่อไปในอนาคต

ตามมาตรา 178 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2560 การเข้าร่วมเป็นภาคีสันติสัญญาระหว่างประเทศต้องเสนอเรื่องเพื่อขอความเห็นชอบกับคณะรัฐมนตรี ซึ่งเป็นผู้ใช้อำนาจบริหารตัดสินใจดำเนินปฏิสัมพันธ์กับต่างประเทศ โดยมีหน่วยงานอื่น ๆ ของฝ่ายบริหารทำหน้าที่ประสานงานและให้คำปรึกษาในการดำเนินการ ได้แก่ กระทรวงการต่างประเทศ สำนักเลขาธิการ

คณะรัฐมนตรี และสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา แต่ทั้งนี้การทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศตาม มาตรา 178 ไม่รวมถึงกระบวนการ RIA ภายใต้อำนาจของมาตรา 77 โดยวิธีการจัดทำตามพระราชบัญญัติ หลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 แต่ในแนวปฏิบัติ กระทรวงการต่างประเทศจะเป็นผู้พิจารณาเพื่อการเจรจาและการพิจารณาข้อตกลงระหว่างประเทศเสมอ โดยกระทรวงการต่างประเทศอาจจัดตั้งคณะกรรมการเพื่อพิจารณาความจำเป็นเหมาะสมของการจัดทำ ข้อตกลงระหว่างประเทศก็ได้ โดยคณะกรรมการเพื่อพิจารณาความจำเป็นเหมาะสมของการจัดทำความตกลงฯ ขึ้นโดยให้มีผู้แทนหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง ได้แก่ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สำนักเลขาธิการ คณะรัฐมนตรี สำนักงานคณะกรรมการพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติ และสำนักงบประมาณ ร่วม เป็นกรรมการด้วย ซึ่งเมื่อถึงขั้นตอนที่จะต้องอนุวัติการกฎหมายตามพันธกรณีภายใต้ความตกลงเป็น พระราชบัญญัติจะต้องนำกระบวนการ RIA มาใช้ โดยประเทศไทยจะอยู่ในสถานะที่จะต้องปฏิบัติตาม พันธกรณี ถ้าหากมีการวิเคราะห์ผลกระทบแล้วการอนุวัติการขัดต่อกฎหมายภายในประเทศหรือไม่มี ความสามารถในการปฏิบัติตามซึ่งทำให้ประเทศไทยฝ่าฝืนความตกลง ที่อาจทำให้เกิดต้นทุนในการแก้ไขปัญหา อาทิ การแก้ไขความตกลง หรือการยกเลิกความตกลง

5.2 ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาวิจัยฉบับนี้ ผู้เขียนได้ทำการศึกษากระบวนการเข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศ ของประเทศไทย โดยมุ่งเน้นในการพิจารณาการเข้าร่วมความตกลงพหุภาคีว่าด้วยการให้ความช่วยเหลือ ด้านการบริหารภาษี (Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters: MAC) รวมถึงได้พิจารณาถึงข้อดี ข้อเสียในการเข้าร่วมความตกลงฯ ดังกล่าว เมื่อพิจารณาแนวทางการเข้าร่วมของประเทศไทยและประเทศออสเตรเลียแล้วนั้นแสดงให้เห็นว่ากระบวนการวิเคราะห์ ผลกระทบอย่างรอบด้านรวมถึงการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายเป็นส่วนที่สำคัญในการพิจารณาเข้าร่วมความตกลงฯ ใด ๆ เพื่อประเมินความสามารถของประเทศในการที่จะต้องอนุวัติการกฎหมายเพื่อ ปฏิบัติตามพันธกรณีระหว่างประเทศเมื่อเข้าร่วมความตกลงฯ แล้ว ผู้เขียนจึงเห็นว่าประเทศไทยควร จะต้องนำกระบวนการนี้มาปรับใช้กับการเข้าร่วมความตกลงระหว่างประเทศด้วย โดยประเด็นที่ผู้เขียนขอ เสนอแนะ ดังนี้

1. ผลักดันร่างพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดทำหนังสือสัญญา การเข้ามามีส่วนร่วมของประชาชน และการเยียวยาที่จำเป็นอันเกิดจากผลกระทบของการจัดทำหนังสือสัญญา พ.ศ. ที่จัดทำโดยกระทรวง

การต่างประเทศและกรมสนธิสัญญาและกฎหมาย โดยในร่างพระราชบัญญัติฯนี้กำหนดให้มีการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการทำหนังสือสัญญานั้นอย่างรอบด้าน และเป็นระบบ และครอบคลุมประชาชนจากทุกภาคส่วนให้มากที่สุดเท่าที่พึงกระทำได้รวมทั้งเปิดเผยผลการรับฟังความคิดเห็นและการวิเคราะห์ผลประโยชน์และผลกระทบ ตลอดจนมาตรการและแนวทางในการเยียวยาผลกระทบนั้นแก่ประชาชน ก่อนเสนอให้คณะรัฐมนตรีให้ความเห็นชอบ

ทั้งนี้ควรกำหนดให้ชัดเจนว่าการวิเคราะห์ผลกระทบอย่างรอบด้านนั้นมีรายละเอียดอย่างไร และควรรวมถึงการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายด้วย เนื่องจากการจัดทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศ ก่อให้เกิดพันธกรณีซึ่งอาจก่อให้เกิดหน้าที่ที่จะต้องมีการอนุวัติการกฎหมายตามพันธกรณีดังกล่าว

ดังนั้นเพื่อให้ร่างพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดทำหนังสือสัญญา การเข้ามามีส่วนร่วมของประชาชน และการเยียวยาที่จำเป็นอันเกิดจากผลกระทบของการจัดทำหนังสือสัญญา พ.ศ. ... ผู้เขียนเห็นว่าบทบัญญัติว่าด้วยการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดจากการจัดทำหนังสือสัญญานั้นในร่างพระราชบัญญัติดังกล่าวจำเป็นต้องมีการแก้ไขเพิ่มเติมเพื่อความครบถ้วนสมบูรณ์ ผู้เขียนจึงขอเสนอแนะดังนี้

“ในกรณีที่เป็นการจัดทำหนังสือสัญญาที่อาจมีผลกระทบอย่างกว้างขวาง ให้หน่วยงานที่รับผิดชอบพึงจัดให้มีการรับฟังความคิดเห็นของประชาชน และวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการจัดทำหนังสือสัญญานั้นอย่างรอบด้านและเป็นระบบ ครอบคลุมด้านต่างๆซึ่งอาจส่งผลโดยตรงหรือโดยอ้อมต่อประชาชนให้มากที่สุดเท่าที่พึงกระทำได้ รวมถึงการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากกฎหมายและเปิดเผยผลการรับฟังความคิดเห็นและการวิเคราะห์ผลกระทบนั้นแก่ประชาชน ก่อนเสนอให้คณะรัฐมนตรีให้ความเห็นชอบ“

2. ร่างพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดทำหนังสือสัญญา การเข้ามามีส่วนร่วมของประชาชน และการเยียวยาที่จำเป็นอันเกิดจากผลกระทบของการจัดทำหนังสือสัญญา พ.ศ. ... กำหนดให้หน่วยงานที่รับผิดชอบพิจารณาแล้วว่าการเปิดเผยข้อมูลซึ่งจะก่อให้เกิดความเสียหายต่อประโยชน์ส่วนรวมของประเทศหรือประชาชน หรือต่อความมั่นคงของประเทศ ความสัมพันธ์ระหว่างประเทศ หรือกระทบต่อท่าทีของประเทศไทยในการเจรจา ให้เปิดเผยข้อมูลเพียงเท่าที่จะไม่ก่อให้เกิดความเสียหายเช่นนั้น

เห็นสมควรว่าควรกำหนดว่าข้อมูลประเภทใดเป็นข้อมูลซึ่งจะก่อให้เกิดความเสียหายต่อประโยชน์ส่วนรวมของประเทศหรือประชาชน หรือต่อความมั่นคงของประเทศ ความสัมพันธ์ระหว่าง

ประเทศ หรือกระทบต่อท่าทีของประเทศไทยในการเจรจา และไม่ควรรใช้ดุลพินิจของหน่วยงานในการพิจารณาข้อมูลเหล่านั้น แต่ยังคงต้องมีการเปิดเผยสาระสำคัญของหนังสือสัญญานั้นเพียงเพื่อให้ผู้มีส่วนได้เสียได้ทราบถึงประโยชน์และข้อจำกัดของตนเมื่อประเทศไทยเข้าร่วมความตกลง และควรจัดทำให้ประชาชนสามารถเข้าถึงและสามารถทำความเข้าใจถึงสาระสำคัญของหนังสือสัญญานั้นๆได้ง่ายและชัดเจน ทั้งนี้เพื่อให้ข้อมูลที่ต้องเปิดเผยนั้นสอดคล้องกับการวิเคราะห์ผลกระทบจากการจัดทำหนังสือสัญญาและการวิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมาย ผู้เขียนจึงขอเสนอแนะให้รายงานวิเคราะห์ผลกระทบควรมีเนื้อหาไปในทิศทางเดียวกับมาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562 กล่าวคือ กำหนดให้รายงานการวิเคราะห์ผลกระทบควรมีเนื้อหาที่ครอบคลุมไปถึงเหตุผลความจำเป็นที่ต้องทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศ ที่เป็นประโยชน์และผลกระทบ และเหตุผลและความจำเป็นที่ต้องตรากฎหมายสำหรับดำเนินการตามพันธกรณีระหว่างประเทศนั้น ความซ้ำซ้อนกับกฎหมายอื่น สิทธิเสรีภาพของบุคคลที่ต้องถูกจำกัด ภาวะหรืออุปสรรคต่อการดำรงชีวิตหรือการประกอบอาชีพของประชาชน อันเนื่องมาจากกฎหมายนั้น ผลกระทบต่องบประมาณ เศรษฐกิจ สังคม สิ่งแวดล้อม หรือผลกระทบอื่นสำคัญ หน่วยงานผู้รับผิดชอบ จำนวนเจ้าหน้าที่ของรัฐ อุปกรณ์ และงบประมาณที่ต้องใช้ในการบังคับการให้เป็นไปตามกฎหมาย การเยียวยาผู้ได้รับผลกระทบ ถ้ามี เป็นต้น

รายการอ้างอิง

ภาษาไทย

- กลุ่มความร่วมมือต่างประเทศระดับนานาชาติ สำนักความสัมพันธ์ต่างประเทศ สป., คู่มือปฏิบัติงานการ
จัดทำความตกลงกับต่างประเทศ, กรุงเทพมหานคร: สำนักความสัมพันธ์ต่างประเทศ สป. 2555.
- เคน บุต จันจิรา. ความสัมพันธ์ระหว่างประเทศ : เรื่องที่ต้องรู้. แปลโดย สมบัติพูนศิริ. กรุงเทพฯ :
สำนักพิมพ์สยามปริทัศน์. 2559.
- คณพล จันท์หอม และ โชติกา วิทยารากุล, รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์ โครงการการนำเครื่องมือการ
วิเคราะห์ผลกระทบทางกฎหมายมาใช้ในประเทศไทย. 2559.
- จุมพต สายสุนทร. รายงานการศึกษาฉบับสมบูรณ์ เรื่อง หนังสือสัญญาระหว่างประเทศที่ต้องได้รับความเห็นชอบ
จากรัฐสภา. กรุงเทพฯ:มิสเตอร์ก๊อปปี้. 2553.
- จุมพต สายสุนทร. กฎหมายระหว่างประเทศ เล่ม2. พิมพ์ครั้งที่ 11. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน. 2561.
- จันตรี สินศุภกฤษ. กฎหมายระหว่างประเทศ. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์นิติธรรม. 2562.
- ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม. คำสอนวิชากฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 11. กรุงเทพฯ: กรุงเทพมหานครพาณิชย์. 2561.
- ชุมพร ปัจจุสานนท์ และสรพล มาลสุขุม. กระบวนการภายในของฝ่ายบริหารในการเข้าร่วมเป็นภาคีและการอนุวัติ
การพันธกรณีภายใต้สนธิสัญญาระหว่างประเทศ. วารสารกฎหมาย จุฬาลงกรณ์ มหาวិทยาลัย 1 (มีนาคม
2564): 16-17.
- ดุยลักษณ์ ตราชูธรรม. กฎหมายภาษีอากร. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน. 2562.
- เดือนเด่น นิคมบริรักษ์ และคณะ. การศึกษาผลกระทบของมาตรา 190 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย
พ.ศ. 2550 ว่าด้วยการจัดทำหนังสือสัญญาระหว่างประเทศต่อการค้าและการลงทุนของประเทศไทย.
กรุงเทพฯ: สถาบันวิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย. 2554.
- นพนิธิ สุริยะ, กฎหมายระหว่างประเทศ 1. พิมพ์ครั้งที่ 11. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์วิญญูชน. 2564.
- บรรเจิด สิงคะเนติ. หลักพื้นฐานเกี่ยวกับสิทธิเสรีภาพและศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์. กรุงเทพมหานคร :
สำนักพิมพ์วิญญูชน. 2522. หน้า 274. อ้างถึงใน ปราณี สุขศรี, หลักกฎหมายทั่วไปในทางปกครองในคำ

- พิพากษาของศาลปกครองสูงสุด : ศึกษาหลักความได้สัดส่วน (Principle of proportionality) และหลักความเสมอภาค (Principle of Equality). วารสารวิชาการศาลปกครอง. (พฤศจิกายน 2557).
- ประสิทธิ์ ปิวาวัฒนพานิช, คำอธิบายกฎหมายระหว่างประเทศ. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพฯ: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. 2559.
- ปรานี สุขศรี, หลักกฎหมายทั่วไปในทางปกครองในคำพิพากษาของศาลปกครองสูงสุด : ศึกษาหลักความได้สัดส่วน (Principle of proportionality) และหลักความเสมอภาค (Principle of Equality), วารสารวิชาการศาลปกครอง. (พฤศจิกายน 2557).
- ปรนาคินทร์ กัตัญญุตานนท์ และคณะ. โครงการวิจัยเรื่อง การศึกษาเพื่อพัฒนากฎหมายไทยเพื่อรองรับการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษี อากาศระหว่างประเทศ. กรุงเทพฯ: สำนักเศรษฐกิจการคลัง. 2559.
- พัชรพงษ์ บุญแก้ว. ปัญหาการแลกเปลี่ยนข้อมูลทางภาษีอากาศระหว่างประเทศกับการเปิดเผยข้อมูลภายใต้ข้อห้ามเปิดเผยความลับผู้เสียภาษี. เอกัตศึกษาปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2561.
- วีรชน สุคนธปฏิภาค . แนวทางการกำหนดท่าทีและนโยบายด้านต่างประเทศที่เหมาะสมของไทยท่ามกลางการขยายอิทธิพลเชิงรุกของประเทศมหาอำนาจ, เอกสารวิจัย, วิทยาลัยป้องกันราชอาณาจักร, 2561.
- สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา, คำอธิบายสาระสำคัญของพระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562. พิมพ์ครั้งที่ 1. 2562.
- สถาพร ปัญญาดี. การประเมินผลกระทบในการออกกฎหมาย : ศึกษาเฉพาะกรณีการจัดทำร่างพระราชบัญญัติ. วิทยานิพนธ์ปริญญานิติศาสตรมหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์ มหาวิทยาลัย, 2556.
- สำนักกฎหมาย สำนักงานเลขาธิการวุฒิสภา. เอกสารประกอบการพิจารณาเบื้องต้น ร่างพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร(ฉบับที่..) พ.ศ. (การแลกเปลี่ยนข้อมูลตามคำขอระหว่างประเทศและการแลกเปลี่ยนข้อมูลอัตโนมัติระหว่างประเทศ). 2564.
- สุเมธ ศิริคุณโชติ. กฎหมายภาษีอากาศระหว่างประเทศ. พิมพ์ครั้งที่ 2. โครงการตำราและเอกสารประกอบการสอน คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. 2550.

เอกรินทร์ นกุลสุขศิริ. การกร่อนอำนาจอธิปไตยของรัฐในการจัดเก็บภาษีอากรไทยในมติกฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ. เอกกัตศึกษานิติศาสตรมหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2562.

กรมสนธิสัญญาและกฎหมาย. หลักเกณฑ์และกระบวนการทำสนธิสัญญา [ออนไลน์] แหล่งที่มา : <https://treaties.mfa.go.th/สนธิสัญญา/หลักเกณฑ์และกระบวนการทำสนธิสัญญา> [2564,

มกราคม 25] กรมสรรพากร, ความเป็นมาของ FATCA [ออนไลน์] แหล่งที่มา : <https://www.rd.go.th/56958.html> [2564, กุมภาพันธ์ 3]

คณะกรรมการข้าราชการพลเรือน, หลักธรรมาภิบาลของการบริหารกิจการบ้านเมืองที่ดี [ออนไลน์], แหล่งที่มา : https://www.ocsc.go.th/sites/default/files/attachment/article/7.1_hlakt_hrrmaaphibaalkhngkaarbrihaarkicchkaarbaanemuengthiidi.pdf [2564, มีนาคม 29]

จิตติภัทร พูนขำ, กฎหมายระหว่างประเทศ บนทางแพร่งแห่งอำนาจ [ออนไลน์] แหล่งที่มา : <https://www.the101.world/overlapping-of-power-on-international-law/> [2564, กุมภาพันธ์ 1]

สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, การวิเคราะห์ผลกระทบในการออกกฎหมาย (RIA) กับการปฏิรูปกฎหมาย, [ออนไลน์] กรกฎาคม 2559. แหล่งที่มา : https://library2.parliament.go.th/ejournal/content_af/2559/jul2559-4.pdf

สำนักงานเลขาธิการสภาผู้แทนราษฎร, บทบาทของรัฐสภากับการให้ความเห็นชอบหนังสือสัญญาระหว่างประเทศตามรัฐธรรมนูญ 2560 [ออนไลน์] สิงหาคม 2560. แหล่งที่มา : <https://library2.parliament.go.th/ebook/content-issue/2560/hi2560-055.pdf>

iLaw. สรุปร่างรัฐธรรมนูญ: ตัดขั้นตอนรับฟังประชาชน ก่อนการทำข้อตกลงระหว่างประเทศ [ออนไลน์] แหล่งที่มา : <https://ilaw.or.th/node/4216> [2564, มีนาคม 27]

iLaw. ต้องรอบคอบแค่ไหนก่อนทำสัญญาระหว่างประเทศ? ความฝันประชาชน vs ข้อเสนอกระทรวงต่างประเทศ. [ออนไลน์] แหล่งที่มา : <https://ilaw.or.th/node/5674> [2564, มกราคม 26]

ภาษาอังกฤษ

Charles Vellutini. Estimating International Tax Evasion by Individuals– Final Report, Publications Office of the European Union. 2019.

Luis Calderon Gomez. Transcending “Tax” Sovereignty and Tax Standardization: Three Question. 45 Yale J. Int'l L. 191. 2020.

Nataliya Tynrina. REGIONAL ECONOMIC INTEGRATION AND STATE SOVEREIGNTY, InterEULawEast: journal for the international and European law, economics and market intergration, Vol. 1 No.1, (2014) อ้างถึงใน เอกนริทร์ นุกุลสุขศิริ. การกร่อนอำนาจอธิปไตยของรัฐในการจัดเก็บภาษอากรไทยในมิติกฎหมายภาษีอากรระหว่างประเทศ. เอกกัตศึกษานิติศาสตรมหาบัณฑิต, คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2562.

OECD. Regulatory Impact Analysis in OECD Countries: Challenges for Developing Countries (Paris: OECD, 2005) อ้างถึงใน คณะพล จันทน์หอม. การนำเครื่องมือการวิเคราะห์ผลกระทบในการออกกฎหมายมาใช้ในประเทศไทย. วารสารนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยนเรศวร. 2561.

European Council Council of the European Union. Taxation: EU list of non-cooperative jurisdictions [online] Available from : <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions/> [2021, Mar 25]

European commission. Common EU list of third country jurisdictions for tax purposes [online] Available from : https://ec.europa.eu/taxation_customs/tax-common-eu-list_en [2021, Apr 9]

European Commission. Questions and answers on the EU list of non-cooperative tax jurisdictions [online] Available from : https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/MEMO_19_1629

OECD. Regulatory impact analysis. [online] Available from : <https://www.oecd.org/regrefo/rm/regulatory-policy/ria.htm> [2021, Feb 2]

Parliament of Australia. Treaty being considered [online] Available from : https://www.a-ph.gov.au/Parliamentary_Business/Committees/Joint/Treaties/Treaty-makingProcess/Treaty_being_considered [2021, Mar 31]

OECD. International tax standards [online] Mar 25, 2021. Available from : <http://www.oecd.org/tax/transparency/what-we-do/>

OECD. History. [online] Available from : <https://www.oecd.org/about/history/> [2021, Jan 28]

State Secretariat for International Finance SIF. Spontaneous exchange of information [online] Available from : https://www.sif.admin.ch/sif/en/home/multilateral/_steuer_informationsaust/spontaner-informationsaustausch.html [2021, Mar 25]

สัมภาษณ์

อภิชน จันทรเสน. นักกฎหมายกฤษฎีกาชำนาญการ. สัมภาษณ์. 23 มีนาคม 2564.

กฎหมาย

ประมวลรัษฎากร

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย

พระราชบัญญัติหลักเกณฑ์การจัดทำร่างกฎหมายและการประเมินผลสัมฤทธิ์ของกฎหมาย พ.ศ. 2562

ร่างพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดทำหนังสือสัญญา การเข้ามามีส่วนร่วมของประชาชน และการเยียวยาที่จำเป็นอันเกิดจากผลกระทบของการจัดทำหนังสือสัญญา พ.ศ.

Vienna Convention on the Law of Treaties 1969

Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters

ประวัติผู้เขียน

ชื่อ - นามสกุล นางสาวฉัตรติกา มูลละ

วัน เดือนปีเกิด 15 มีนาคม 2539

การศึกษา มัธยมศึกษา โรงเรียนสารวิทยา

ปริญญาวิทยาศาสตรบัณฑิต มหาวิทยาลัยอัสสัมชัญ ปีการศึกษา 2561

ประกาศนียบัตรหลักสูตรวิชาว่าความ สำนักฝึกอบรมวิชาว่าความแห่งสหภาพนายความ
รุ่นที่ 50 พ.ศ. 2561