

ความเห็นในการวินิจฉัยคดีส่วนตัว
ของ นายบุญส่ง กุลบุปผา ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

คำวินิจฉัยที่ ๑๐/๒๕๕๒

เรื่องพิจารณาที่ ๓๓/๒๕๔๘

วันที่ ๖ พฤษภาคม พุทธศักราช ๒๕๕๒

ประเด็นวินิจฉัย

ประเด็นที่หนึ่ง พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๕ มาตรา ๓๐
ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๓๐ หรือไม่

ประเด็นที่สอง พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๐ วรรคหนึ่ง
ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๗๑ หรือไม่

ความเห็น

ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐

มาตรา ๓๐ บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน
ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ
ภาษา เพศ อายุ ความพิการ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจ
หรือสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาอบรม หรือความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติ
แห่งรัฐธรรมนูญ จะกระทำมิได้

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อขจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพ
ได้เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม

สำหรับพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๕ เป็นกฎหมายที่กำหนด
หลักเกณฑ์เกี่ยวกับกระบวนการในการปฏิบัติราชการและการใช้อำนาจของเจ้าหน้าที่ของรัฐที่ใช้อำนาจมหาชน
ทั้งนี้ โดยเจตนารมณ์หรือความมุ่งหมายของกฎหมายก็เพื่อให้ความคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของประชาชน

หลักการดังกล่าวได้รับการรับรองไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๕๘ ที่บัญญัติว่า “บุคคลย่อมมีสิทธิมีส่วนร่วมในกระบวนการพิจารณาของเจ้าหน้าที่ของรัฐในการปฏิบัติราชการทางปกครองอันมีผลหรืออาจมีผลกระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของตน” บทบัญญัติของรัฐธรรมนูญดังกล่าวจึงมีความผูกพันต่อองค์กรต่าง ๆ ของรัฐที่ใช้อำนาจทางปกครองตามที่กฎหมายให้อำนาจ เมื่อพิจารณาพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๕ มาตรา ๓๐ ที่บัญญัติว่า “ในกรณีที่คำสั่งทางปกครองอาจกระทบถึงสิทธิของคู่กรณี เจ้าหน้าที่ต้องให้คู่กรณีมีโอกาสที่จะได้ทราบข้อเท็จจริงอย่างเพียงพอ และมีโอกาสโต้แย้งและแสดงพยานหลักฐานของตน

ความในวรรคหนึ่งมิให้นำมาใช้บังคับในกรณีดังต่อไปนี้ เว้นแต่เจ้าหน้าที่จะเห็นสมควรปฏิบัติเป็นอย่างอื่น

(๑) เมื่อมีความจำเป็นรีบด่วนหากปล่อยให้เนิ่นช้าไปจะก่อให้เกิดความเสียหายอย่างร้ายแรงแก่ผู้หนึ่งผู้ใดหรือจะกระทบต่อประโยชน์สาธารณะ

(๒) เมื่อจะมีผลทำให้ระยะเวลาที่กฎหมายหรือกฎกำหนดไว้ในการทำคำสั่งทางปกครองต้องล่าช้าออกไป

(๓) เมื่อเป็นข้อเท็จจริงที่คู่กรณีนั้นเองได้ให้ไว้ในคำขอ คำให้การหรือคำแถลง

(๔) เมื่อโดยสภาพเห็นได้ชัดในตัวเองว่าการให้โอกาสดังกล่าวไม่อาจกระทำได้

(๕) เมื่อเป็นมาตรการบังคับทางปกครอง

(๖) กรณีอื่นตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

ห้ามมิให้เจ้าหน้าที่ให้โอกาสตามวรรคหนึ่ง ถ้าจะก่อให้เกิดผลเสียหายอย่างร้ายแรงต่อประโยชน์สาธารณะ” เห็นว่า บทบัญญัติดังกล่าวกำหนดกรณีที่คำสั่งทางปกครองอาจกระทบถึงสิทธิของคู่กรณีดังนั้นในการพิจารณาทางปกครอง เจ้าหน้าที่ต้องให้คู่กรณีมีโอกาสที่จะได้ทราบข้อเท็จจริงอย่างเพียงพอ และมีโอกาสโต้แย้งและแสดงพยานหลักฐานของตน หลักเกณฑ์ดังกล่าวมาจากหลักที่เรียกว่า *audi alteram partem* ซึ่งหมายถึง หลักการฟังความจากทุกฝ่ายที่ถูกกระทบสิทธิจากคำสั่งทางปกครองหรือหลักการเปิดโอกาสให้คู่ความฝ่ายตรงข้ามได้รับทราบข้อมูลเพื่อโต้แย้งคัดค้านและหลักสิทธิต่อสู้เพื่อป้องกันสิทธิของตนเอง เพื่อเป็นหลักประกันสิทธิและเสรีภาพของประชาชนมิให้ถูกล่วงละเมิด

โดยคำสั่งทางปกครองที่ออกมาโดยมิได้รับฟังข้อเท็จจริงอย่างเพียงพอ โดยเฉพาะอย่างยิ่งจากผู้ที่จะต้องอยู่ภายใต้บังคับของคำสั่งทางปกครองนั้นและอีกประการหนึ่งการแจ้งให้คู่กรณีทราบถึงผลกระทบต่อสิทธิและเปิดโอกาสให้มีการโต้แย้งแสดงพยานหลักฐานย่อมเป็นผลให้เจ้าหน้าที่ได้ข้อมูลมากขึ้นเพื่อประกอบการพิจารณาออกคำสั่งทางปกครอง แต่อย่างไรก็ตาม เนื่องจากการพิจารณาทางปกครองของเจ้าหน้าที่เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องระหว่างสิทธิและเสรีภาพของเอกชนกับผลประโยชน์มหาชนซึ่งเจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครองจะต้องพิจารณาเพื่อให้เกิดประโยชน์แก่ส่วนรวมเป็นหลักหรือในบางกรณีเป็นข้อเท็จจริงที่คู่กรณีนั้นได้ให้ไว้เองหรือโดยสภาพเห็นได้ชัดว่าการให้โอกาสดังกล่าวไม่อาจกระทำได้หรือเป็นมาตรการบังคับทางปกครอง เป็นต้น หรือการให้โอกาสดังกล่าวจะก่อให้เกิดผลเสียหายอย่างร้ายแรงต่อประโยชน์สาธารณะ กฎหมายก็บัญญัติยกเว้นมิให้เจ้าหน้าที่ให้โอกาสดังกล่าวแก่คู่กรณีได้ ทั้งนี้ ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๓๐ วรรคสองและวรรคสาม ดังนั้น จึงเห็นได้ว่า พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๕ มาตรา ๓๐ เป็นบทบัญญัติที่ให้หลักประกันในการคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของประชาชนมิให้ถูกละเมิดในการพิจารณาทางปกครองของเจ้าหน้าที่ของรัฐก่อนที่จะออกคำสั่งทางปกครอง หากมีการฝ่าฝืนบทบัญญัติดังกล่าวและมีได้มีการแก้ไขข้อบกพร่องในกระบวนการพิจารณา คำสั่งทางปกครองนั้นก็อาจถูกเพิกถอนโดยผู้บังคับบัญชาของเจ้าหน้าที่ผู้ออกคำสั่งหรือโดยศาลปกครอง พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๕ มาตรา ๓๐ จึงเป็นบทบัญญัติที่ให้ความคุ้มครองบุคคลโดยเสมอกันในกฎหมายและให้ความคุ้มครองตามกฎหมายอย่างเท่าเทียมกัน ดังนั้น พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๕ มาตรา ๓๐ จึงไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๓๐

ประเด็นที่สอง พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๐ วรรคหนึ่งขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๗๑ หรือไม่

พิจารณาแล้วเห็นว่า รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๗๑ เป็นบทบัญญัติในหมวด ๔ หน้าหนึ่งของชนชาวไทย เป็นบทบัญญัติที่รัฐธรรมนูญกำหนดหน้าที่ที่ชนชาวไทยต้องปฏิบัติ ซึ่งหน้าที่นี้เป็นกิจที่ต้องกระทำด้วยความรับผิดชอบ หน้าที่ในการเสียภาษีอากรเป็นหน้าที่ขั้นพื้นฐานที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้ให้ประชาชนต้องปฏิบัติ บทบัญญัติกฎหมายภาษีอากรเป็นบทบังคับ

เป็นการทั่วไป มิได้มุ่งหมายบังคับแก่บุคคลใดโดยเฉพาะดังนั้น กฎหมายภาษีอากรจึงมีผลบังคับใช้กับบุคคลทุกคนที่อาศัยบนผืนแผ่นดินนั้น การเสียภาษีอากรตามกฎหมายภาษีอากรจึงต้องอยู่ภายใต้หลักประโยชน์ของมหาชน โดยรัฐบังคับจัดเก็บจากรายกรและนำมาใช้เพื่อประโยชน์ของสังคมโดยรวม มิได้มีสิ่งตอบแทนโดยตรงแก่ผู้เสียภาษี ในการจัดเก็บภาษีจะจัดเก็บตามประเภทของภาษี การแบ่งประเภทของภาษีอากรนั้นอาจทำได้หลายวิธี เช่น อาจแบ่งตามหลักการผลักระภาษี แบ่งตามฐานภาษี แบ่งตามมูลค่าหรือมูลค่าหรือสภาพของสินค้า แบ่งตามอัตราภาษี และแบ่งตามหน่วยงานที่จัดเก็บ เป็นต้น

การที่ผู้ร้องโต้แย้งว่า “การเสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน ผู้ร้องมีเจตนาและความสุจริตใจในฐานะประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามมาตรา ๖๕ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ และการเสียภาษีดังกล่าวไม่จำเป็นที่เจ้าของทรัพย์สินเท่านั้นที่จะเสียภาษีได้ ผู้รับประเมิน ผู้เช่าหรือผู้ครอบครองทรัพย์สินหรือผู้แทนก็สามารถยื่นเสียภาษีได้เช่นกัน จึงเห็นว่าตามเจตนารมณ์ของพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน กำหนดให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสียภาษีเพื่อเป็นรายได้ให้กับรัฐแต่ก็มีได้บัญญัติห้ามมิให้ผู้เช่า ผู้ครอบครอง เสียภาษีแต่อย่างใด” เห็นว่า พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๐ วรรคหนึ่ง นั้น ผู้มีหน้าที่เสียภาษีโรงเรือนและที่ดิน คือผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายโดยตรงจากรายได้อันเนื่องมาจากการให้เช่าโรงเรือนและที่ดินนั้น คือเจ้าของทรัพย์สิน แต่ผู้เสียภาษีอาจผลักระภาษีไปยังบุคคลอื่นได้ กล่าวคือ ให้ผู้อื่นเสียภาษีแทนตนได้หากได้ตกลงกันได้ แต่ความรับผิดชอบยังคงเป็นของเจ้าของทรัพย์สิน คือเจ้าของกรรมสิทธิ์ผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมายหรือกล่าวอีกนัยหนึ่งคือ เจ้าของกรรมสิทธิ์โรงเรือนและที่ดินเป็นผู้รับภาระภาษีตามกฎหมาย แต่สามารถผลักระภาษี (ค่ารายปี) ไปให้แก่ผู้เช่าโรงเรือนและที่ดินได้ หากผู้เช่าโรงเรือนและที่ดินยินยอม นอกจากนี้ ตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มิได้มีมาตราใดบัญญัติไว้ชัดแจ้งว่า ห้ามมิให้เจ้าของทรัพย์สินตกลงหรือผลักระภาษีให้กับผู้อื่นเป็นผู้เสียภาษีแทน ดังนั้น ผู้เสียภาษีตามกฎหมายอาจไม่ใช่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่แท้จริง แต่ในทางกฎหมายแล้วภาระหน้าที่และความรับผิดชอบทั้งปวงยังคงต้องอยู่ที่เจ้าของกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สิน ซึ่งคือผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมาย นอกจากนี้ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ เป็นกฎหมายภาษีอากรฉบับหนึ่ง

ที่เป็นบทบังคับในการจำกัดสิทธิในทรัพย์สินและกระทบสิทธิของบุคคล การตีความเพื่อบังคับใช้กฎหมายดังกล่าวจึงต้องตีความโดยเคร่งครัด อีกทั้งการเสียภาษีต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ กำหนดไว้โดยเฉพาะ พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ เป็นกฎหมายที่บังคับกับทรัพย์สินหรือสถานะของบุคคลและมีลักษณะเป็นเอกเทศที่รัฐมีอำนาจบัญญัติให้มีเนื้อหาสาระแตกต่างจากการบัญญัติใช้กฎหมายสาขาอื่น ได้ภายใต้กรอบหลักเกณฑ์ทฤษฎีภาษีแต่ละประเภทประกอบกับการบังคับใช้ต้องคำนึงถึงเจตนารมณ์ของกฎหมายภาษีเป็นสำคัญ ดังนั้น บทบัญญัติที่เกี่ยวกับภาษีอากรจึงต้องพิจารณาตามหลักเกณฑ์ที่บังคับใช้ตามประเภทภาษีที่มีการบัญญัติไว้ โดยเฉพาะซึ่งเป็นบทบังคับทั้งผู้เสียภาษีและเจ้าพนักงานของรัฐต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ได้กำหนดไว้ในมาตรา ๔๐ วรรคหนึ่ง โดยชัดเจนว่าเจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษี ซึ่งผู้มีหน้าที่เสียภาษีเป็นผู้รับภาระภาษีโดยตรง แต่อาจผลักภาระภาษีไปให้ผู้เช่าโรงเรือนได้หากผู้เช่ายินยอม การที่ผู้ร้องเสียภาษีโรงเรือนแทนเจ้าของโรงเรือนจึงเป็นกรณีเจ้าของโรงเรือนผลักภาระภาษีไปให้ผู้ร้องเป็นไปตามหลักการเสียภาษีโดยชอบแล้ว พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ หาได้ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๗๑ แต่อย่างใดไม่

อาศัยเหตุผลดังกล่าวข้างต้น จึงเห็นว่า

ประเด็นที่หนึ่ง พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๘ มาตรา ๓๐ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๓๐

ประเด็นที่สอง พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๐ วรรคหนึ่ง ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๗๑

นายบุญส่ง กุลบุปผา

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ