



## ในพระปรมาภิไธยพระมหากษัตริย์ ศาลรัฐธรรมนูญ

คำวินิจฉัยที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน พ.ศ. ๒๕๕๕

เรื่อง ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ (บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด) ในคดีหมายเลขคำ  
ที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔

ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ (บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด) ในคดีหมายเลขคำ  
ที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ว่า  
พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และ  
ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ

ข้อเท็จจริงตามคำร้องและเอกสารประกอบคำร้อง สรุปได้ว่า

ผู้ร้องเป็นโจทก์ในคดีภาษีอากรหมายเลขคำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ยื่นฟ้องกรมสรรพากร ที่ ๑  
นายอนันต์ สิริแสงทักษิณ ที่ ๒ นายดิน โต๊ะกาเร็ม ที่ ๓ และนายจุฑาธุช จงเสถียร ที่ ๔  
เป็นจำเลย ต่อศาลภาษีอากรกลาง เมื่อวันที่ ๕ กรกฎาคม ๒๕๕๒ โดยจำเลยที่ ๒ , ๓ , ๔ คือ  
คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ตามคำฟ้องระบุว่า เจ้าพนักงานประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคล และ  
บุคคลธรรมดา กรมสรรพากร ได้ประเมินให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย สำหรับ  
รอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ เป็นเงิน ๒,๓๗๕,๘๕๐ บาท และรอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๕  
เป็นเงิน ๒,๐๑๔,๕๑๔.๓๘ บาท รวมเป็นเงิน ๔,๓๙๐,๓๖๔.๓๘ บาท และออกคำสั่งให้ผู้ร้อง  
เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ๑ มกราคม ถึง ๓๑ ธันวาคม

๒๕๓๔ เป็นเงิน ๗๖,๑๔๓.๖๐ บาท และรอบระยะเวลาบัญชี ๑ มกราคม ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๕ เป็นเงิน ๑,๔๗๘.๑๕ บาท และออกคำสั่งให้ผู้ร้องเปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ เป็น - ๔,๑๑๓,๕๖๕.๑๗ บาท และปี ๒๕๓๕ เป็น - ๕๖๑,๖๒๑.๕๐ บาท

ผู้ร้องไม่เห็นด้วยกับการประเมินและคำสั่งดังกล่าว จึงยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ซึ่งต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยยกอุทธรณ์ผู้ร้อง ผู้ร้องเห็นว่า การประเมินและการให้เปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ถูกต้อง จึงอุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคัดค้านคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลาง

ศาลภาษีอากรกลางนัดสืบพยานโจทก์ วันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ โจทก์ได้ขอยื่นบัญชีระบุพยานต่อศาล เมื่อวันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ อ้างเหตุว่า ได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว แต่ตรวจสำนวนไม่พบบัญชีพยานที่โจทก์ให้เสมือนนำยื่นต่อศาล และเสมือนตนายได้ออกจากงานเป็นเวลาหลายเดือน จึงทำให้คลาดเคลื่อนไป ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาแล้วเห็นว่า ข้ออ้างดังกล่าวไม่ใช่เหตุตามกฎหมายที่จะนำมากล่าวอ้างเพื่อยื่นบัญชีระบุพยาน จึงให้ยกคำร้องของโจทก์ โจทก์จึงยื่นคำร้อง ลงวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๕๓ ต่อศาลภาษีอากรกลางว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ ฯลฯ คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดีขออนุญาตอ้างพยานหลักฐาน เช่นว่านั้น ฯลฯ เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากรฝ่ายเดียว เป็นการจำกัดสิทธิของโจทก์ เพราะในคดีแพ่งทั่วไปให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย คือ ให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมาย และขอให้ส่งคำร้องดังกล่าวให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาคำร้องแล้ว จึงมีคำสั่งให้ส่งคำร้องให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยต่อไป

ข้อเท็จจริงเพียงพอที่ศาลรัฐธรรมนูญจะพิจารณาวินิจฉัยได้แล้ว มีประเด็นที่ศาลรัฐธรรมนูญต้องพิจารณาวินิจฉัยเบื้องต้นว่า ศาลรัฐธรรมนูญจะรับคำร้องไว้พิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ หรือไม่

ศาลรัฐธรรมนูญโดยเสียงข้างมากมีมติ ๑๑ ต่อ ๓ เห็นว่า ตามคำร้องระบุว่า “... พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดต่อรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลยอมเสมอภาคในกฎหมาย...” ซึ่งเข้าใจได้ว่า หมายถึง ขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ วรรคหนึ่ง ซึ่งบัญญัติว่า “บุคคลยอมเสมอภาคในกฎหมาย และได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน” ศาลรัฐธรรมนูญจึงรับคำร้องไว้พิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ โดยตุลาการศาลรัฐธรรมนูญเสียงข้างมาก คือ นายชุมพล ณ สงขลา พลโท จุล อติเรก นายพันธ์ จันทรปาน นายมงคล สระภู่น นายศักดิ์ เตชาชาญ นายสุจิต บุญบงการ นายสุจินดา ยงสุนทร นายสุวิทย์ ชีรพงษ์ นายอมร รักษาสัตย์ นายอิสสระ นิตินันท์ประกาศ และนายอุระ หวังอ้อมกลาง ส่วนตุลาการศาลรัฐธรรมนูญเสียงข้างน้อย คือ นายกระมล ทองธรรมชาติ นายปรีชา เถลิมาณิชย์ และนายอนันต์ เกตุวงศ์ ไม่รับคำร้องไว้พิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔

มีประเด็นที่ศาลรัฐธรรมนูญต้องพิจารณาวินิจฉัยต่อไปว่า

๑. พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

๒. ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุงพยานก่อนพิพากษาคดี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

ประเด็นที่หนึ่ง พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ บัญญัติว่า “เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง โดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้”

รัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ บัญญัติว่า “บุคคลยอมเสมอภาคในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน

ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาอบรม หรือความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญ จะกระทำมิได้

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อขจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพได้ เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม”

ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาแล้วเห็นว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ เป็นเรื่องการให้อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน เพื่อใช้บังคับในศาลภาษีอากรเท่านั้น มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวไม่ได้มีบทบัญญัติเรื่องความไม่เสมอภาคในกฎหมายของบุคคล หรือการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล และไม่มีข้อความที่ทำให้เข้าใจได้ว่าเป็นการเลือกปฏิบัติตามที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ จึงไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

ประเด็นที่สอง ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุพยานก่อนพิพากษาคดี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ กำหนดว่า

“ข้อ ๑๐ ในกรณีที่มีการชี้สองสถาน เมื่อคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงที่จะอ้างอิงเอกสารฉบับใด หรือคำเบิกความของพยานคนใด หรือมีความจำนงที่จะให้ศาลตรวจสอบบุคคล วัตถุ สถานที่ หรืออ้างอิงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญที่ศาลตั้ง เพื่อเป็นพยานหลักฐานสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงของตน ให้คู่ความฝ่ายนั้นยื่นต่อศาลก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน ซึ่งบัญชีระบุพยานโดยแสดงเอกสารหรือสภาพของเอกสารที่จะอ้างและรายชื่อ ที่อยู่ ของบุคคล ซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นระบุอ้างเป็นพยาน หรือคำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบุพยานดังกล่าว ในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่นหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปโดยทางเจ้าพนักงานศาล

ในกรณีที่ไม่มีกรชี้สองสถาน ให้ยื่นบัญชีระบุพยานพร้อมทั้งสำเนาตามวรรคหนึ่งก่อนวัน  
สืบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง  
ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม ให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาล  
พร้อมกับบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าว

เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณี  
ได้สิ้นสุดลงแล้ว ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควร  
ที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ หรือถ้าคู่ความซึ่งได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้แล้ว  
มีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่า ตนไม่สามารถทราบได้ว่าต้องนำพยานหลักฐานบางอย่างมาสืบเพื่อประโยชน์  
ของตน หรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างได้มีอยู่ หรือมีเหตุอันสมควรอื่นใด คู่ความดังกล่าวนั้น  
อาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบุพยานและสำเนาในจำนวนที่เพียงพอ ไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี  
ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น และถ้าศาลเห็นว่าเพื่อให้การวินิจฉัยชี้ขาดข้อสำคัญแห่งประเด็น  
เป็นไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นจะต้องสืบพยานหลักฐานเช่นว่านั้น ก็ให้ศาลอนุญาตตามคำร้อง”

ศาลรัฐธรรมนูญโดยเสียงข้างมากมีมติ ๑๓ ต่อ ๑ ว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕  
ข้อ ๑๐ ออกตามความในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐  
มิใช่กฎหมายที่ออกโดยองค์การที่ใช้อำนาจอธิปไตย จึงไม่เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมาย  
ของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ไม่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของศาลรัฐธรรมนูญที่จะพิจารณาวินิจฉัย ทั้งนี้  
ตามนัยคำวินิจฉัยศาลรัฐธรรมนูญ ที่ ๔/๒๕๔๒ ลงวันที่ ๑ เมษายน ๒๕๔๒ โดยตุลาการศาล  
รัฐธรรมนูญเสียงข้างมาก คือ นายกระมล ทองธรรมชาติ นายจุมพล ณ สงขลา พลโท จุล  
อติเรก นายปรีชา เฉลิมวณิชย์ นายพันธ์ จันทรปาน นายมงคล สระแก้ว นายศักดิ์ เตชะชาญ  
นายสุจิต บุญบงการ นายสุจินดา ยงสุนทร นายสุวิทย์ ธีรพงษ์ นายอนันต์ เกตุวงศ์ นายอิสสระ  
นิติทัศน์ประภาส และนายอูระ หวังอ้อมกลาง ส่วนตุลาการศาลรัฐธรรมนูญเสียงข้างน้อย คือ  
นายอมร รักษาสัตย์ วินิจฉัยว่า ข้อกำหนดดังกล่าวเป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมาย  
ของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ที่ศาลรัฐธรรมนูญจะพิจารณาวินิจฉัยให้ได้

อาศัยเหตุผลดังกล่าวข้างต้น ศาลรัฐธรรมนูญจึงวินิจฉัยว่า

๑. พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘  
มาตรา ๒๐ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

๒. ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุงบประมาณก่อนพิพากษาคดี มิใช่กฎหมายที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจนิติบัญญัติ จึงไม่เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ที่ศาลรัฐธรรมนูญ จะพิจารณาวินิจฉัยให้ได้

นายอิสสระ นิตินันท์ประภาส

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ ปฏิบัติหน้าที่  
ประธานที่ประชุมคณะตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายกระมล ทองธรรมชาติ

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายจุมพล ณ สงขลา

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

พลโท จุล อติเรก

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายปรีชา เฉลิมวณิชย์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายผัน จันทรปาน

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายมงคล สระภู่น

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายศักดิ์ เตชาชาญ

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายสุจิต บุญบงการ

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายสุจินดา ยงสุนทร

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายสุวิทย์ ธีรพงษ์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายอนันต์ เกตุวงศ์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายอมร รักษาสัตย์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

นายอูระ หวังอ้อมกลาง

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

## คำวินิจฉัยของ ศาสตราจารย์ ดร.อิสสระ นิตินันท์ประกาศ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๔๔

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๔๔

เรื่อง การวินิจฉัยว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญหรือไม่

ศาลภาษีอากรกลาง (โดยกระทรวงยุติธรรมเป็นผู้นำส่ง)<sup>(๑)</sup> ส่งความเห็นของกลุ่มความในคดีหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๔๒ ซึ่งโต้แย้งว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มายังศาลรัฐธรรมนูญเพื่อพิจารณาวินิจฉัยตามมาตรา ๒๖๔ ของรัฐธรรมนูญ

ข้อเท็จจริงในเรื่องนี้มีว่า ในคดีหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๔๒ ระหว่างบริษัท ไทยวิวัฒน์ เคหะ จำกัด โดยนายวันชัย อุดลยาศักดิ์ ผู้รับมอบอำนาจ โจทก์ กรมสรรพากรที่ ๑, นายอนันต์ สิริแสงทักษิณ ที่ ๒, นายดิน โต๊ะการเม ที่ ๓, นายจุฑาธุช จงเสถียร ที่ ๔ จำเลย โจทก์ฟ้องว่า เมื่อวันที่ ๓๑ มีนาคม ๒๕๔๑ จำเลยที่ ๑ โดยเจ้าพนักงานประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคลและบุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย สรรพากรเขตพื้นที่ ๑ กรุงเทพมหานครได้ออกคำสั่งให้โจทก์เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๓๔ คือตั้งแต่ ๑ มกราคม ๒๕๓๔ ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๔ เป็นจำนวนเงิน ๒,๓๗๕,๘๔๐ บาท และรอบระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๓๕ ตั้งแต่ ๑ มกราคม ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๕ เป็นเงิน ๒,๐๑๔,๕๑๔.๓๘ บาท รวมเป็นเงินทั้งสิ้น ๔,๓๙๐,๓๕๔.๓๘ บาท และได้ออกคำสั่งให้โจทก์เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ๑ มกราคม ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๔ เป็นเงิน ๗๖,๑๔๓.๖๐ บาท และรอบระยะเวลาบัญชี ๑ มกราคม ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๕ เป็นเงิน ๑,๔๗๘.๑๕ บาท กับได้ออกคำสั่งให้โจทก์เปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๓๔ เป็น - ๔,๑๑๓,๕๖๕.๑๗ บาท และปี ๒๕๓๕ เป็น - ๕๖๑,๖๒๑.๕๐ บาท

(๑) หนังสือกระทรวงยุติธรรม ที่ ยธ ๐๒๐๑/๐๖๖๒๕ ลงวันที่ ๑๔ มีนาคม ๒๕๔๓

โจทก์ไม่เห็นด้วยกับการประเมินดังกล่าว จึงได้ยื่นอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ซึ่งมีจำนวนที่ ๒, ที่ ๓ และที่ ๔ เป็นกรรมการ ซึ่งต่อมาคณะกรรมการดังกล่าวได้วินิจฉัยยกอุทธรณ์ของโจทก์

โจทก์เห็นว่า การประเมินและการให้เปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ถูกต้องและคลาดเคลื่อนจากข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย จึงอุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคัดค้านการวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ต่อศาลภาษีอากรกลาง

ศาลภาษีอากรกลางนัดสืบพยานโจทก์วันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ ในวันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ โจทก์ยื่นคำร้องต่อศาลว่า มีความประสงค์ยื่นบัญชีระบุพยานซึ่งแนบมากับคำร้องฉบับนี้ เพราะด้วยเหตุที่โจทก์เข้าใจว่าได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว แต่จากการตรวจสอบสำนวนของโจทก์ปรากฏว่าไม่พบบัญชีระบุพยานที่โจทก์ได้ให้เสมียนนำยื่นต่อศาล และเสมียนทนายได้ออกจากงานเป็นเวลาหลายเดือนแล้ว จึงทำให้คลาดเคลื่อนไป ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาแล้วเห็นว่า ข้ออ้างดังกล่าวไม่ใช่เหตุตามกฎหมายที่จะนำมากล่าวอ้างเพื่อยื่นบัญชีระบุพยาน จึงให้ยกคำร้องของโจทก์

โจทก์ได้ยื่นคำร้องลงวันที่ ๒ มีนาคม พ.ศ. ๒๕๕๓ ต่อศาลภาษีอากรกลางว่า คำสั่งของศาลที่ยกคำร้องของโจทก์ดังกล่าวคลาดเคลื่อนจากข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย กล่าวคือโจทก์เห็นว่าพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานภายในกำหนดแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดีนั้นเป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากรฝ่ายเดียว เป็นการจำกัดสิทธิของโจทก์ เพราะในคดีแพ่งทั่วไปให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย คือ ให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมาย โจทก์ขอให้งดการนัดฟังคำพิพากษาไว้ก่อน และขอให้ศาลภาษีอากรกลางส่งคำร้องของโจทก์ดังกล่าวให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย

ในเบื้องต้น จะพิจารณาว่า เรื่องดังกล่าวอยู่ในอำนาจของศาลรัฐธรรมนูญตามรัฐธรรมนูญมาตรา ๒๖๔ หรือไม่



รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “ในการที่ศาลจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมาย บังคับแก่คดีใด ถ้าศาลเห็นเองหรือคู่ความโต้แย้งว่าบทบัญญัติแห่งกฎหมายนั้นต้องด้วยบทบัญญัติ มาตรา ๖ และยังไม่มีการวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินั้น ให้ศาลรอ การพิจารณาพิพากษาคดีไว้ชั่วคราว และส่งความเห็นเช่นนั้นตามทางการเพื่อศาลรัฐธรรมนูญจะได้ พิจารณาวินิจฉัย”

มาตรา ๖ ของรัฐธรรมนูญ บัญญัติว่า “รัฐธรรมนูญเป็นกฎหมายสูงสุดของประเทศ บทบัญญัติใดของกฎหมาย กฎ หรือข้อบังคับ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญนี้ บทบัญญัตินั้นเป็นอัน ใช้บังคับมิได้”

เมื่อพิจารณาทบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ วรรคหนึ่ง ประกอบมาตรา ๖ จะเห็นได้ว่า การเสนอเรื่องต่อศาลรัฐธรรมนูญเพื่อพิจารณาวินิจฉัยตามมาตรา ๒๖๔ ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ ดังนี้

(๑) เป็นกรณีที่ศาลจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมายใดบังคับแก่คดีที่กำลังพิจารณาอยู่

(๒) ศาลเห็นเองหรือคู่ความโต้แย้งว่า บทบัญญัติแห่งกฎหมายนั้นต้องด้วยมาตรา ๖ คือขัด หรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ และ

(๓) ยังไม่มีคำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินั้น

พิจารณาแล้ว เห็นว่า การส่งความเห็นของคู่ความในคดีดังกล่าวให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณา วินิจฉัยเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ วรรคหนึ่ง กล่าวคือ เป็นกรณีที่ ศาลจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรบังคับแก่คดี และคู่ความโต้แย้งว่า บทบัญญัติแห่งกฎหมายนั้นขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ อีกทั้งยังไม่มีคำวินิจฉัย ของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินั้น ดังนั้น เรื่องตามคำร้องดังกล่าวจึงอยู่ในอำนาจของ ศาลรัฐธรรมนูญ

ประเด็นตามคำร้องที่ขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย มีดังนี้

๑. มาตรา ๒๐ ของพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

๒. ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชี ระบุพยานก่อนพิพากษาคดี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

จะได้พิจารณาวินิจฉัยประเด็นทั้งสองตามลำดับ

## ประเด็นที่หนึ่ง

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

มาตรา ๒๐ ของพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวว่า “เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้”

รัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ บัญญัติว่า

“บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน

ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาอบรม หรือความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญ จะกระทำมิได้

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพได้ เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม”

พิจารณาแล้ว เห็นว่า มาตรา ๒๐ ของพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ เป็นบทบัญญัติที่ให้อำนาจอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและรับฟังพยานหลักฐานเพื่อใช้บังคับในศาลภาษีอากรโดยมีข้อแม้ว่า การออกข้อกำหนดดังกล่าวต้องได้รับอนุมัติจากประธานศาลฎีกาไม่มีถ้อยคำใดๆ ในบทบัญญัตินี้ที่แสดงให้เห็นโดยชัดแจ้งหรือโดยปริยายว่า บทบัญญัตินั้นให้อำนาจออกข้อกำหนดในลักษณะที่ทำให้คู่ความไม่เสมอกันในกฎหมายหรือมีการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งได้ ในทางตรงกันข้าม มาตรา ๒๐ ของพระราชบัญญัตินี้ได้วางเงื่อนไขไว้ว่า การออกข้อกำหนดตามมาตรานี้ต้องกระทำโดยเที่ยงธรรมซึ่งเป็นปริยายว่าจะมีการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมไม่ได้

ดังนั้น มาตรา ๒๐ ของพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ จึงไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

**ประเด็นที่ ๒**

ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุ  
พยานก่อนพิพากษาคดี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

มีปัญหาที่ต้องวินิจฉัยในเบื้องต้นว่า ข้อกำหนดที่ออกตามความในมาตรา ๒๐ ของพระราช  
บัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ เป็นกฎหมายตามนัยของ  
มาตรา ๒๖๔ แห่งรัฐธรรมนูญหรือไม่

พิจารณาแล้ว เห็นว่า “กฎหมาย” ตามนัยของมาตรา ๒๖๔ แห่งรัฐธรรมนูญ หมายถึง  
พระราชบัญญัติหรือพระราชกำหนดที่ตราขึ้นตามบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญ<sup>(๒)</sup> ความเห็นเช่นว่านี้  
สอดคล้องกับคำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญที่ ๔/๒๕๕๒ ดังนั้น ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕  
จึงมิใช่กฎหมายตามนัยของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔

ฉะนั้น การร้องขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕  
ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุพยานก่อนพิพากษาคดี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ  
มาตรา ๓๐ จึงไม่เป็นไปตามนัยของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ วรรคหนึ่ง ดังกล่าวแล้วข้างต้น  
และไม่อยู่ในอำนาจของศาลรัฐธรรมนูญที่จะวินิจฉัยให้ได้

ด้วยเหตุผลดังกล่าวข้างต้น จึงวินิจฉัยว่า

๑. พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐  
ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

๒. ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชี  
ระบุพยานก่อนพิพากษาคดี มิใช่บทบัญญัติแห่งกฎหมายตามนัยของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ จึงไม่อยู่  
ในอำนาจของศาลรัฐธรรมนูญที่จะวินิจฉัยให้ได้

ศาสตราจารย์ ดร.อิสสระ นิตินันท์ประกาศ  
ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ ปฏิบัติหน้าที่  
ประธานที่ประชุมคณะตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

(๒) เพื่อความกระจ่างชัดในเรื่องนี้ โปรดดูคำวินิจฉัยของศาสตราจารย์ ดร.อิสสระ นิตินันท์ประกาศ ที่ ๔/๒๕๕๒  
เปรียบเทียบกับคำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในเรื่องเดียวกัน

## คำวินิจฉัยของ ศาสตราจารย์ ดร.กระมล ทองธรรมชาติ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๕

เรื่อง ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ ในคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ (กรณีบริษัท ไทยวิวัฒน์ เคหะ จำกัด โต้แย้งว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งกับรัฐธรรมนูญ)

สรุปข้อโต้แย้งของผู้ร้องได้ดังนี้

๑. ผู้ร้องเป็นโจทก์ในคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัท จำกัด ใช้ชื่อว่า “บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด” ได้ยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง ระบุว่าจำเลย คือ กรมสรรพากร กับคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ รวม ๔ คน ประเมินให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ภาษีบุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย และออกคำสั่งให้ผู้ร้องเปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิสำหรับ ระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ และปี ๒๕๓๕ ไม่ชอบด้วยข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย ผู้ร้องจึงอุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน และคัดค้านคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลาง

๒. จำเลยในคดีดังกล่าวได้ให้การปฏิเสธฟ้อง และให้การว่าการประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ชอบด้วยเหตุผลทั้งข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว ผู้ร้องจะต้องรับผิดชอบชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๓๔ และเงินเพิ่มรวมเป็นเงิน ๗๖,๑๔๓.๖๐ บาท รอบระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๓๕ และเงินเพิ่มรวมเป็นเงิน ๑,๔๗๘.๑๕ บาท และต้องชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย รวม ๒ ระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๓๔ - ๒๕๓๕ และเงินเพิ่มเป็นจำนวนทั้งสิ้น ๔,๓๕๔,๓๕๔.๓๘ บาท

๓. ผู้ร้องได้ยื่นคำร้องต่อศาลภาษีอากรกลาง ขอยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม โดยอ้างเหตุว่าได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว แต่จากการตรวจสอบสำนวนไม่พบบัญชีพยานของผู้ร้องที่ให้เสมียนยื่นต่อศาล และเสมียนทนายก็ได้ออกจากงานเป็นเวลาหลายเดือนแล้ว จึงทำให้คลาดเคลื่อน

๔. ศาลภาษีอากรกลาง พิจารณาคำร้องของผู้ร้องตามข้อ ๓ แล้ว เห็นว่า ข้ออ้างดังกล่าว ไม่ใช่เหตุตามกฎหมายที่จะนำมากล่าวอ้าง จึงให้ยกคำร้อง เนื่องจากการขอยื่นบัญชีระบุดพยานเพิ่มเติม ดังกล่าว เป็นการฝ่าฝืนพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐

๕. ผู้ร้องได้ยื่นคำร้องต่อศาลภาษีอากรกลางว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุดพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุดพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุดพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุดพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุดพยานไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญเพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐ และหรือกรมสรรพากรฝ่ายเดียวเท่านั้น เป็นการจำกัดสิทธิของบุคคล เนื่องจากในคดีแพ่งทั่วไป ให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคตามกฎหมาย คือ ให้ยื่นบัญชีระบุดพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน จึงขอให้ศาลภาษีอากรกลาง ส่งคำร้องของผู้ร้องให้ศาลรัฐธรรมนูญ เพื่อพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔

๖. ศาลภาษีอากรกลางพิเคราะห์คำร้องแล้ว ได้ขอให้กระทรวงยุติธรรมดำเนินการส่งสำนวนดังกล่าวเพื่อให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามมาตรา ๒๖๔ ต่อไป

#### ข้อกฎหมาย

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘

มาตรา ๒๐ เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้

ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕

ข้อ ๑๐ ในกรณีที่มีการชี้สองสถาน เมื่อคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงที่จะอ้างอิงเอกสารฉบับใด หรือคำเบิกความของพยานคนใด หรือมีความจำนงที่จะให้ศาลตรวจสอบบุคคล วัตถุ สถานที่ หรืออ้างอิงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญที่ศาลตั้ง เพื่อเป็นพยานหลักฐานสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงของตน ให้คู่ความฝ่ายนั้นยื่นต่อศาลก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน ซึ่งบัญชีระบุดพยานโดยแสดงเอกสารหรือสภาพของเอกสารที่จะอ้างและรายชื่อ ที่อยู่ ของบุคคล ซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นระบุอ้างเป็นพยาน หรือคำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบุดพยานดังกล่าว ในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่นหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปโดยทางเจ้าพนักงานศาล

ในกรณีที่ไม่มีกรงขึ้นสองสถาน ให้ยื่นบัญชีระบุพยานพร้อมทั้งสำเนาตามวรรคหนึ่งก่อนวัน  
สืบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง  
ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำเป็นจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม ให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาล  
พร้อมกับบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าว

เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีได้  
สิ้นสุดลงแล้ว ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควร  
ที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ หรือถ้าคู่ความซึ่งได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้แล้ว  
มีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่า ตนไม่สามารถทราบได้ว่าต้องนำพยานหลักฐานบางอย่างมาสืบเพื่อประโยชน์  
ของตน หรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างได้มีอยู่ หรือมีเหตุอันสมควรอื่นใด คู่ความดังกล่าวนั้น  
อาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบุพยานและสำเนาในจำนวนที่เพียงพอ ไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี  
ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น และถ้าศาลเห็นว่าเพื่อให้การวินิจฉัยชี้ขาดข้อสำคัญแห่งประเด็น  
เป็นไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นจะต้องสืบพยานหลักฐานเช่นว่านั้น ก็ให้ศาลอนุญาตตามคำร้อง

พิจารณาแล้วเห็นว่า ข้อต่อสู้ของผู้ร้องในคดีนี้ที่อ้างว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร  
และวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕  
ข้อ ๑๐ ที่ให้อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางออกข้อกำหนดเพื่อดำเนินการให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติ ฯ  
ดังกล่าว ได้เมื่อได้รับความเห็นชอบจากประธานศาลฎีกามีใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ศาลจะใช้บังคับ  
แก่คดีนี้ ผู้ร้องจึงไม่มีอำนาจที่ยื่นคำร้องให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔  
แต่ผู้ร้องคงมีสิทธิที่จะดำเนินคดีในศาลยุติธรรมได้ต่อไปหากไม่เห็นด้วยกับคำพิพากษาศาลภาษีอากรกลาง  
ที่ไม่รับบัญชีพยานของผู้ร้องที่ยื่นช้ากว่าระยะเวลาที่กำหนดไว้ในข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕  
ข้อ ๑๐

อาศัยเหตุผลดังกล่าว จึงวินิจฉัยให้ยกคำร้อง

ศาสตราจารย์ ดร.กระมล ทองธรรมชาติ

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

## คำวินิจฉัยของ นายชุมพล ณ สงขลา ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๕

เรื่อง ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ (บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด) ในคดีหมายเลขดำ  
ที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔

ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ (บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด) ในคดีหมายเลขดำ  
ที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ว่า  
พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และ  
ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ

ข้อเท็จจริงตามคำร้องและเอกสารประกอบคำร้อง สรุปได้ว่า

เมื่อวันที่ ๘ กรกฎาคม ๒๕๕๒ ผู้ร้องเป็นโจทก์ในคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒  
ยื่นฟ้องกรมสรรพากร ที่ ๑ นายอนันต์ สิริแสงทักษิณ ที่ ๒ นายดิน โต๊ะกาเร็ม ที่ ๓ และนายจุฑาธุช  
จงเสถียร ที่ ๔ เป็นจำเลยต่อศาลภาษีอากรกลาง โดยจำเลยที่ ๒ ที่ ๓ และที่ ๔ คือ คณะกรรมการ  
พิจารณาอุทธรณ์ ตามคำฟ้องระบุว่าเจ้าพนักงานประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคล และบุคคลธรรมดา  
กรมสรรพากร ได้ประเมินให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔  
เป็นเงิน ๒,๓๗๕,๘๕๐ บาท และรอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๕ เป็นเงิน ๒,๐๑๔,๕๑๔.๓๘ บาท  
รวมเป็นเงิน ๔,๓๙๐,๓๖๔.๓๘ บาท และออกคำสั่งให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย  
สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ๑ มกราคม ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๔ เป็นเงิน ๗๖,๑๔๓.๖๐ บาท  
และรอบระยะเวลาบัญชี ๑ มกราคม ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๕ เป็นเงิน ๑,๔๗๘.๑๕ บาท  
และออกคำสั่งให้ผู้ร้องเปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ เป็น  
- ๔,๑๑๓,๕๖๕.๑๗ บาท และปี ๒๕๓๕ เป็น - ๕๖๑,๖๒๑.๕๐ บาท

ผู้ร้องไม่เห็นด้วยกับการประเมินและคำสั่งดังกล่าว จึงยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์  
ซึ่งต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยยกอุทธรณ์ผู้ร้อง ผู้ร้องเห็นว่า การประเมินและการให้  
เปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์  
ไม่ถูกต้อง จึงอุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคัดค้านคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของ  
คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลาง

ศาลฎีกาชั้นกลางนัดสืบพยานโจทก์ วันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ โจทก์ได้ขอยื่นบัญชี  
ระบุพยานต่อศาล เมื่อวันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ อ้างเหตุว่า โจทก์มอบให้เสมียนทนายไปยื่น  
บัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว แต่ตรวจสำนวนไม่พบบัญชีพยานดังกล่าว และเสมียนทนายได้ออกจากงาน  
เป็นเวลาหลายเดือน จึงทำให้คลาดเคลื่อนไป ศาลฎีกาชั้นกลางพิจารณาแล้วเห็นว่า ข้ออ้าง  
ของโจทก์ไม่ใช่เหตุตามกฎหมายที่จะนำมากล่าวอ้างเพื่อยื่นบัญชีระบุพยาน จึงให้ยกคำร้องโจทก์  
โจทก์จึงได้ยื่นคำร้อง ลงวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๕๓ ต่อศาลฎีกาชั้นกลางว่า พระราชบัญญัติจัดตั้ง  
ศาลฎีกาชั้นกลางและวิธีพิจารณาคดีฎีกาชั้นกลาง พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกาชั้นกลาง  
พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน  
เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็น  
ที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความ  
ดังกล่าวอาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใด ๆ ก่อนพิพากษาคดีขออนุญาตอ้างพยานหลักฐาน  
เช่นว่านั้น เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากรฝ่ายเดียว  
เป็นการจำกัดสิทธิของโจทก์ เพราะในคดีแพ่งทั่วไปให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย คือ  
ให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยานเจ็ดวัน ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาชั้นกลางและวิธี  
พิจารณาคดีฎีกาชั้นกลาง พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกาชั้นกลาง พ.ศ. ๒๕๓๕  
ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญและขอให้ส่งคำร้องดังกล่าวให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย

พิเคราะห์แล้ว บทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ศาลจะใช้บังคับแก่คดีตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔  
นอกจากหมายถึงกฎหมายที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจนิติบัญญัติแล้ว จะต้องได้ความว่ากฎหมายนั้น  
ศาลจะนำมาใช้บังคับแก่คู่ความในคดีนั้นโดยตรง แต่ตามคำร้องในคดีนี้ กฎหมายที่ศาลนำมาใช้บังคับแก่  
คดีและเป็นโทษแก่ผู้ต้องหาใช้กฎหมายที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจนิติบัญญัติไม่ เป็นเพียงข้อกำหนด  
ซึ่งออกโดยอธิบดีผู้พิพากษาศาลฎีกาชั้นกลางโดยอนุมัติของประธานศาลฎีกา และใช้บังคับแก่บุคคลทุกคน  
ซึ่งเป็นคู่ความในศาลฎีกาชั้นกลางโดยเท่าเทียมกัน แม้แต่กรมสรรพากรซึ่งเป็นผู้ใช้อำนาจรัฐ หากเป็น  
คู่ความในศาลฎีกาชั้นกลางก็ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวเช่นเดียวกับผู้ร้อง ข้อกำหนดดังกล่าว  
จึงมิใช่บทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ที่ศาลรัฐธรรมนูญจะมี  
อำนาจรับไว้พิจารณาวินิจฉัยได้

อาศัยเหตุผลดังกล่าวมา จึงวินิจฉัยให้ยกคำร้อง

นายจุมพล ณ สงขลา

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ



## คำวินิจฉัยของ พลโท จุล อติเรก ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๕

## เรื่อง บทบัญญัติแห่งกฎหมายและข้อกำหนด ๑ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ

ศาลฎีกาชั้นกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ซึ่งเป็นผู้ร้อง ขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ

ข้อเท็จจริงตามคำร้องได้ความว่า ผู้ร้องเป็นโจทก์ในคดีฎีกาหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ยื่นฟ้องกรมสรรพากร ที่ ๑ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ซึ่งมี นายอนันต์ สิริแสงทักษิณ ที่ ๒ นายดิน โตะกาเรม ที่ ๓ และนายจุฑาธุช จงเสถียร ที่ ๔ เป็นจำเลย ต่อศาลฎีกาชั้นกลางว่า เจ้าพนักงานประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคล และบุคคลธรรมดา ให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย รอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ เป็นเงิน ๒,๓๗๕,๘๕๐ บาท และรอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๕ เป็นเงิน ๒,๐๑๔,๕๑๔.๓๘ บาท รวมเป็นเงิน ๔,๓๙๐,๓๖๔.๓๘ บาท และออกคำสั่งให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย รอบระยะเวลาบัญชี ๑ มกราคม ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๔ เป็นเงิน ๗๖,๑๔๓.๖๐ บาท และรอบระยะเวลาบัญชี ๑ มกราคม ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๕ เป็นเงิน ๑,๔๗๘.๑๕ บาท และออกคำสั่งให้ผู้ร้องเปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิ รอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ เป็นเงิน - ๔,๑๑๓,๕๖๕.๑๗ บาท และปี ๒๕๓๕ เป็นเงิน - ๕๖๑,๖๒๑.๕๐ บาท

ผู้ร้องยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์วินิจฉัยยกอุทธรณ์ผู้ร้อง ผู้ร้องจึงอุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคัดค้านคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลฎีกาชั้นกลาง

ศาลฎีกาชั้นกลางนัดสืบพยานโจทก์ (ผู้ร้อง) วันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ ก่อนวันสืบพยานโจทก์ได้ขอยื่นบัญชีระบุพยานต่อศาล เมื่อวันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ อ้างเหตุว่า ได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว แต่ตรวจสำนวนไม่พบบัญชีพยานที่โจทก์ให้เสมียนนำยื่นต่อศาล และเสมียนทนายได้ออกจากงานเป็นเวลาหลายเดือน จึงทำให้คลาดเคลื่อนไป (ตามข้อกำหนดข้อ ๑๐ ต้องยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน) ศาลฎีกาชั้นกลางเห็นว่า ข้ออ้างดังกล่าวไม่ใช่เหตุตามกฎหมายที่จะนำมากล่าวอ้างเพื่อยื่นบัญชีระบุพยาน ให้ยกคำร้องของโจทก์ โจทก์ได้ยื่นคำร้องว่า

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลงถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นเป็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ ฯลฯ คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใด ๆ ก่อนพิพากษาคดีขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น ซึ่งผู้ร้องเห็นว่าเป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญเพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากรฝ่ายเดียว เป็นการจำกัดสิทธิของโจทก์เพราะในคดีแพ่งทั่วไปให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย คือให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะไม่เสมอภาคในกฎหมาย

พิจารณาคำร้องซึ่งขอให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดต่อรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมายเป็นที่เข้าใจได้ว่า หมายถึงรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ จึงเห็นว่าศาลรัฐธรรมนูญมีอำนาจพิจารณาวินิจฉัยได้ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔

มีประเด็นที่ต้องพิจารณาวินิจฉัยว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุพยานก่อนพิพากษาคดี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

พระราชบัญญัตินี้ดังกล่าว มาตรา ๒๐ บัญญัติว่า “เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้”

ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ กำหนดว่า

“ข้อ ๑๐ ในกรณีที่มีการชี้สองสถาน เมื่อคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงที่จะอ้างอิงเอกสารฉบับใดหรือคำเบิกความของพยานคนใด หรือมีความจำนงที่จะให้ศาลตรวจสอบบุคคล วัตถุ สถานที่ หรืออ้างอิงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญที่ศาลตั้ง เพื่อเป็นพยานหลักฐานสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงของตน ให้คู่ความฝ่ายนั้นยื่นต่อศาลก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน ซึ่งบัญชีระบุพยานโดยแสดงเอกสาร