

คำวินิจฉัยของ นายมงคล ธรรม์กุล ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๔๑/๒๕๔๘

วันที่ ๗ เมษายน ๒๕๔๘

เรื่อง พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ

ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของนางสาวอุดมลักษณ์ ช้อยหิรัญ และนายนิพันธ์ ช้อยหิรัญ
จำเลยที่ ๒ และจำเลยที่ ๓ ในคดีแพ่งหมายเลขคำที่ ๒๕๔/๒๕๔๕ ขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณา
วินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ในประเด็นว่า พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช
๒๔๗๕ มาตรา ๔๕ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๐ หรือไม่

ข้อเท็จจริงโดยสรุป

๑. กรุงเทพมหานครเป็นโจทก์ฟ้อง นายชัยยุทธ หรือชุกิจ รัตนโพธิ์ขจร จำเลยที่ ๑
นางสาวอุดมลักษณ์ ช้อยหิรัญ จำเลยที่ ๒ นายนิพันธ์ ช้อยหิรัญ จำเลยที่ ๓ และนางสาวศวีวรรณ
ช้อยหิรัญ จำเลยที่ ๔ ต่อศาลภาษีอากรกลาง เรื่อง เรียกค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน ทุนทรัพย์
๓,๓๖๓,๕๗๐ บาท ตามคดีแพ่งหมายเลขคำที่ ๒๕๔/๒๕๔๕ ฟ้องสรุปว่า

(๑) กรุงเทพมหานคร เป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย มีอำนาจหน้าที่จัดเก็บภาษีโรงเรือนและ
ที่ดิน จำเลยที่ ๑ เป็นเจ้าของตึกแถว รวม ๕๗๐ ห้อง ตั้งอยู่ที่ถนนพระราม ๒ แขวงจอมทอง เขตจอมทอง
กรุงเทพมหานคร ได้ปลูกสร้างในที่ดินของนางพเยาว์ ช้อยหิรัญ ตามสัญญาเช่าที่ดิน โฉนดเลขที่ ๘๓๒
ที่ ๘๓๓ และที่ ๘๓๔ มีกำหนด ๒๓ ปี และสัญญาเช่าที่ดินสิ้นสุดในวันที่ ๔ ธันวาคม ๒๕๔๔ โดยจำเลย
ที่ ๑ ให้ผู้อื่นเช่าตึกแถวและได้รับผลประโยชน์จากค่าเช่าตั้งแต่ปี ๒๕๒๑ เป็นต้นมา จึงมีหน้าที่ต้องรับผิดชอบ
ชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินของตึกแถวจำนวน ๕๗๐ ห้อง จำเลยที่ ๒ ได้รับโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดิน
ตามโฉนดเลขที่ ๘๓๒ จำเลยที่ ๓ ได้รับโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินตามโฉนดเลขที่ ๘๓๓ และจำเลยที่ ๔
ได้รับโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินตามโฉนดเลขที่ ๘๓๔ จากนางพเยาว์ ช้อยหิรัญ เมื่อวันที่ ๑๔ เมษายน ๒๕๒๓
และสัญญาเช่าที่ดินที่จำเลยที่ ๑ ได้ทำกับนางพเยาว์ ช้อยหิรัญ สิ้นสุดลงในปี ๒๕๔๔ ดังนั้น จำเลยที่ ๒
ที่ ๓ และที่ ๔ ผู้รับโอนกรรมสิทธิ์ในที่ดินย่อมรับโอนกรรมสิทธิ์ในตึกแถวดังกล่าวเป็นของตน

(๒) จำเลยที่ ๑ ได้ยื่นแบบแจ้งแสดงรายการเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี ๒๕๓๖
จนถึงปีภาษี ๒๕๔๑ สำหรับโรงเรือนอาคารตึกแถวจำนวน ๕๗๐ ห้อง พนักงานเจ้าหน้าที่ตรวจสอบ

แล้วได้ประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินปีละ ๕๗๓,๔๕๐ บาท เมื่อคำนวณเฉพาะภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับปีภาษี ๒๕๓๖ ถึงปีภาษี ๒๕๔๑ คิดเป็นเงินรวม ๓,๔๔๐,๗๐๐ บาท ซึ่งกรุงเทพมหานครได้แจ้งการประเมินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษีสำหรับปี ๒๕๓๖ ถึงปี ๒๕๔๑ ให้จำเลยที่ ๑ ทราบแล้ว จำเลยที่ ๑ ได้ทราบการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับปีภาษี ๒๕๓๖ จนถึงปี ๒๕๔๑ แล้วมิได้ยื่นอุทธรณ์หรือโต้แย้งคัดค้านการประเมินภาษีภายใน ๑๕ วัน จำนวนเงินภาษีซึ่งกรุงเทพมหานครได้ประเมินจึงถือเป็นเด็ดขาด นอกจากนี้ ภายใน ๓๐ วันนับแต่วันถัดจากวันที่จำเลยที่ ๑ ได้รับแจ้งการประเมินภาษี จำเลยที่ ๑ มิได้นำเงินค่าภาษีไปชำระแก่โจทก์แต่อย่างใด

การที่จำเลยที่ ๑ มิได้นำเงินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินไปชำระแก่โจทก์ภายในกำหนดเวลา ๓๐ วัน นับตั้งแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน ทำให้ค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินดังกล่าวเป็นภาษีค้างชำระจำเลยที่ ๑ จึงต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๓ ปรากฏว่าจำเลยที่ ๑ มิได้นำเงินไปชำระจนเกินระยะเวลา ๔ เดือน นับแต่วันพ้นกำหนด ๓๐ วัน นับตั้งแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินของแต่ละปีภาษี จำเลยที่ ๑ จึงต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๓ (๔) ในอัตราร้อยละ ๑๐ ของภาษีที่ค้าง ซึ่งคิดเป็นเงินเพิ่มปีละ ๕๗,๓๔๕ บาท เมื่อรวมเงินเพิ่มค่าภาษีที่ค้างตั้งแต่ปี ๒๕๓๖ ถึงปี ๒๕๔๑ คิดเป็นเงินทั้งสิ้น ๓๔๔,๐๗๐ บาท

(๓) ต่อมาเมื่อวันที่ ๑๕ มิถุนายน ๒๕๔๒ จำเลยที่ ๑ ได้ยื่นคำร้องต่อกรุงเทพมหานครขอผ่อนชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดิน สำหรับปีภาษี ๒๕๓๖ ถึงปีภาษี ๒๕๓๘ ซึ่งมียอดค้างชำระเป็นเงินรวม ๒,๒๕๓,๘๐๐ บาท และเงินเพิ่ม ๒๒๕,๓๘๐ บาท โดยแบ่งชำระเป็น ๔๘ งวด (เดือน) โดยเริ่มงวดแรกในเดือนมิถุนายน ๒๕๔๒ เป็นเงินเดือนละ ๕๒,๖๐๐ บาท จำเลยที่ ๑ ได้ทำสัญญาลงวันที่ ๑๕ มิถุนายน ๒๕๔๒ ยอมรับว่าได้ค้างชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี ๒๕๓๖ ถึงปีภาษี ๒๕๓๘ เป็นเงินค่าภาษี ๒,๒๕๓,๘๐๐ บาท ค่าเงินเพิ่มตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๓ (๔) ในอัตราร้อยละ ๑๐ เป็นเงินจำนวน ๒๒๕,๓๘๐ บาท และยินยอมผ่อนชำระให้แก่โจทก์รวม ๔๘ งวด (เดือน) ภายหลังจากที่ได้ทำสัญญา จำเลยที่ ๑ ได้ผ่อนชำระเพียง ๘ งวดเป็นเงิน ๔๒๐,๘๐๐ บาท และเพิกเฉยไม่นำเงินค่าภาษีและเงินเพิ่มมาชำระอีกเลย ค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับปีภาษี ๒๕๓๖ ถึงปีภาษี ๒๕๓๘ พร้อมเงินเพิ่มจึงมียอดค้างชำระเป็นจำนวน ๒,๑๐๒,๓๘๐ บาท ส่วนค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินพร้อมเงินเพิ่มของปีภาษี ๒๕๔๐

และ ๒๕๔๑ เป็นเงิน จำนวน ๑,๒๖๑,๕๕๐ บาท จำเลยที่ ๑ ยังมีได้ชำระให้แก่โจทก์แต่อย่างใด ดังนั้น เมื่อรวมกับค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินและเงินเพิ่มปีภาษี ๒๕๓๖ ถึงปีภาษี ๒๕๓๕ ที่ค้างชำระ จำนวน ๒,๑๐๒,๑๘๐ บาท จึงเป็นเงินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินและเงินเพิ่มที่จำเลยที่ ๑ คงค้างชำระ ให้แก่โจทก์เป็นเงินรวมทั้งสิ้น ๓,๓๖๓,๕๓๐ บาท

(๔) การที่จำเลยที่ ๒ ที่ ๓ และที่ ๔ เป็นผู้รับโอนที่ดินจากเจ้าของที่ดินซึ่งตึกแถวที่จำเลยที่ ๑ เป็นเจ้าของ เมื่อสัญญาเช่าที่ดินได้สิ้นสุดลงในปี ๒๕๔๔ และจำเลยที่ ๒ ที่ ๓ และที่ ๔ ได้รับโอนกรรมสิทธิ์ในตึกแถวตามสัญญาเช่าที่ดิน จึงต้องรับผิดชอบในหนี้ค่าภาษีและเงินเพิ่มที่ค้างชำระตามสัดส่วนกรรมสิทธิ์ซึ่งแต่ละคนได้รับโอนมาจากเจ้าของที่ดินร่วมกับจำเลยที่ ๑ ซึ่งจำเลยที่ ๑ ยังไม่ได้ชำระตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๕

กรุงเทพมหานครได้ทวงถามจำเลยที่ ๑ ที่ ๒ ที่ ๓ และที่ ๔ ให้ชำระค่าภาษีและเงินเพิ่มที่ค้างชำระหลายครั้ง แต่ทั้งสี่เพิกเฉย จึงได้ฟ้องคดีต่อศาลเพื่อบังคับให้จำเลยทั้งสี่ร่วมกันชำระเงินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินสำหรับปีภาษี ๒๕๓๖ ถึงปีภาษี ๒๕๔๑ พร้อมเงินเพิ่มที่ค้างชำระ

๒. จำเลยที่ ๒ และจำเลยที่ ๓ ยื่นคำโต้แย้งและขอให้ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย สรุปว่า โจทก์ฟ้องให้จำเลยที่ ๒ ที่ ๓ ร่วมรับผิดชอบกับจำเลยที่ ๑ ตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๕ แต่จำเลยที่ ๒ ที่ ๓ เห็นว่ามาตราดังกล่าวมีเนื้อหาสาระที่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๔๐ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๐ เนื่องจากมาตราดังกล่าวได้บัญญัติให้ผู้รับผิดชอบในฐานะลูกหนี้ร่วมกับผู้โอนในภาษีค้างชำระ “ไม่ว่าจะรับโอนมาด้วยเหตุใด ๆ” จากสาระสำคัญดังกล่าวเห็นได้ว่ากฎหมายบัญญัติให้ความคุ้มครองรัฐฝ่ายเดียวด้วยการปิดปากมิให้ผู้รับโอนยกข้อต่อสู้ใด ๆ ได้เลย แม้จะเป็นผู้รับโอนที่สุจริตและมีค่าตอบแทน (เทียบเคียงประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๑๒๕๕) หรือแม้จะเป็นการคบคิดกันฉ้อฉล (ของผู้โอนกับพนักงานเจ้าหน้าที่) ทำให้ผู้รับโอนเสียเปรียบ (เทียบเคียงประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๕๑๖)

เมื่อนำพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๕ มาวิเคราะห์จะพบว่า “มีเนื้อหาสาระที่ปิดปากผู้รับโอนอย่างเด็ดขาด” (กระทบกระเทือนสาระสำคัญแห่งสิทธิที่ต้องกระทำเท่าที่จำเป็นเท่านั้น - ขัดรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๕) “ด้วยการฝืนใจให้ผู้รับโอนเข้ามารับผิดชอบในฐานะลูกหนี้ร่วมโดยไม่มีเงื่อนไขของความคุ้มครอง” (เลือกปฏิบัติด้วยการผลักภาระทั้งหมดไปให้ผู้รับโอน ผู้รับโอน

จึงไม่ได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน - ขั้รัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐) “ส่งผลให้ผู้รับโอนต้องร่วมรับผิดชอบในสิ่งที่ตนไม่ได้ก่อ” (ศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์ - ขั้รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๘) และแม้ในที่สุดจะสามารถใช้สิทธิไต่เบี่ยได้ก็ตาม แต่เป็นที่ทราบกันดีว่าในทางปฏิบัติ “เป็นเรื่องเลื่อนลอยที่จะไปไต่เบี่ยได้จริง”

อนึ่ง ผู้โอนที่ไม่สุจริตสามารถอาศัยมาตราดังกล่าวเปลี่ยนตัวเจ้าหนี้ของตนได้ ตัวอย่างเช่น เดิมผู้โอนเป็นลูกหนี้ของรัฐในคำภาษีโรงเรือนที่ค้างชำระ แต่หากต้องการเปลี่ยนเป็นลูกหนี้ของผู้รับโอนที่เป็นเอกชนแทน ก็ไปขอความร่วมมือจากพนักงานเจ้าหน้าที่ เมื่อได้รับความร่วมมือแล้วผู้โอนจึงมายื่นคำขอผ่อนชำระ โดยกำหนดเวลาผ่อนงวดสุดท้ายให้เลยระยะเวลาเช่า เพื่อป้องกันการผิดสัญญาเช่าอันจะทำให้เจ้าของที่ดินบอกเลิกสัญญาเช่าก่อนกำหนดได้ แล้วยื่นให้พนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อขออนุมัติให้ผ่อนชำระ หลังจากได้รับอนุมัติแล้วและต่อมาผู้โอนผัดผ่อนชำระ พนักงานเจ้าหน้าที่ก็จะไม่ได้ดำเนินการใด ๆ แต่จะรอจนถึงกำหนดที่ผู้รับโอนจะได้รับโอนโรงเรือนเสียก่อน จึงฟ้องผู้โอนและผู้รับโอนพร้อมกันในคราวเดียวกันและเมื่อศาลมีคำพิพากษาแล้ว ก็จะนำคำพิพากษามายบังคับเอากับทรัพย์สินของผู้รับโอนฝ่ายเดียว สำหรับประโยชน์ที่ผู้โอนได้รับจากการเปลี่ยนตัวเจ้าหนี้ คือ ผู้โอนมีโอกาสถูกยึดทรัพย์น้อยลง เพราะผู้รับโอนที่กลายมาเป็นเจ้าหนี้ นั้น ไม่มีอำนาจปกครอง ไม่มีคนและเครื่องมือมากพอเหมือนกับเจ้าหนี้ที่เป็นรัฐและมาตรานี้ขัดต่อหลักนิติธรรม ที่แม้จะมีการคบคิดกันฉ้อฉลทำให้ผู้รับโอนเสียเปรียบ แต่ผู้รับโอนจะต้องทนรับชะตากรรมนั้น เพราะไม่มีเนื้อหาสาระใด ๆ ที่ให้ผู้โอนใช้ต่อสู้บรรจอยู่ในมาตรานี้

การคบคิดกันฉ้อฉลและทำให้ผู้รับโอนเสียเปรียบนั้น เพื่อความเป็นธรรมและเพื่อให้สอดคล้องตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๐ จำเป็นที่จะต้องบัญญัติวิธีการให้ความเป็นธรรมแก่ผู้รับโอนไว้เป็นสาระสำคัญของมาตรา ๔๕ ด้วย

๓. ศาลฎีกาอากรกลางพิจารณาแล้ว เห็นว่า เนื่องจากจำเลยที่ ๒ และจำเลยที่ ๓ ได้แย้งว่า บทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๕ ในการที่ศาลฎีกาอากรกลางจะใช้บังคับแก่คดีนี้ขัดต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๔๐ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๐ และยังไม่มีคำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวข้องกับมาตรา ๔๕ จึงมีคำสั่งให้รอการพิจารณาคดีไว้ชั่วคราวและส่งคำโต้แย้งของจำเลยที่ ๒ และจำเลยที่ ๓ ให้ศาลรัฐธรรมนูญเพื่อพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔

ข้อกฎหมายรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐

มาตรา ๒๘ บุคคลย่อมอ้างศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์หรือใช้สิทธิและเสรีภาพของตนได้เท่าที่ไม่ละเมิดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลอื่น ไม่เป็นปฏิปักษ์ต่อรัฐธรรมนูญหรือไม่ขัดต่อศีลธรรมอันดีของประชาชน

บุคคลซึ่งถูกละเมิดสิทธิหรือเสรีภาพที่รัฐธรรมนูญนี้รับรองไว้ สามารถยกบัญชีแห่งรัฐธรรมนูญนี้เพื่อใช้สิทธิทางศาลหรือยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้คดีในศาลได้

มาตรา ๒๙ การจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้จะกระทำมิได้ เว้นแต่โดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายเฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญนี้กำหนดไว้และเท่าที่จำเป็นเท่านั้น และจะกระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพนั้นมิได้

กฎหมายตามวรรคหนึ่งต้องมีผลใช้บังคับเป็นการทั่วไปและไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง ทั้งต้องระบุบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญที่ให้อำนาจในการตรากฎหมายนั้นด้วย

บทบัญญัติวรรคหนึ่งและวรรคสองให้นำมาใช้บังคับกับกฎหรือข้อบังคับที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายด้วย โดยอนุโลม

มาตรา ๓๐ บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาอบรมหรือความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญจะกระทำมิได้

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อขจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพได้เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม

พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕

มาตรา ๔๐ ค่าภาษีนั้น ท่านให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสีย แต่ถ้าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ เป็นของคนละเจ้าของ เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ต้องเสียค่าภาษีทั้งสิ้น

ในกรณีเช่นนั้นถ้าเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ไม่เสียภาษี ท่านว่าการขายทรัพย์สินทอดตลาดของผู้นั้นตามมาตรา ๔๔ ให้รวมขายสิทธิใด ๆ ในที่ดินอันเจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่น ๆ ยังคงมีอยู่นั้นด้วย

มาตรา ๔๕ ถ้าภาษีค้างอยู่และยังมิได้ชำระขณะเมื่อทรัพย์สินได้โอนกรรมสิทธิ์ไปเป็นของเจ้าของใหม่โดยเหตุใด ๆ ก็ตาม ท่านว่าเจ้าของคนเก่าและคนใหม่เป็นลูกหนี้ค่าภาษีนั้นร่วมกัน

ได้พิเคราะห์แล้ว มีประเด็นวินิจฉัยในเบื้องต้นว่า ผู้ร้องมีสิทธิให้ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งมาให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ หรือไม่

รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “ในการที่ศาลจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมายบังคับแก่คดีใด ถ้าศาลเห็นเองหรือคู่ความโต้แย้งว่าบทบัญญัติแห่งกฎหมายนั้นต้องด้วยบทบัญญัติมาตรา ๖ และยังไม่มีความวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินั้น ให้ศาลรอการพิจารณาพิพากษาคดีไว้ชั่วคราวและส่งความเห็นเช่นนั้นตามทางการเพื่อศาลรัฐธรรมนูญจะได้พิจารณาวินิจฉัย”

เห็นว่า กรณีตามคำร้องเป็นเรื่องที่ศาลภาษีอากรกลางส่งความเห็นของคู่ความซึ่งโต้แย้งว่าบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ศาลจะใช้บังคับแก่คดี ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาเพื่อศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยจึงเป็นกรณีที่เข้าบทบัญญัติมาตรา ๒๖๔ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ผู้ร้องมีสิทธิโต้แย้งและศาลรัฐธรรมนูญมีอำนาจพิจารณาวินิจฉัยเรื่องนี้ได้

ประเด็นหลักตามคำร้องที่ผู้ร้องโต้แย้งว่า พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๕ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๐ หรือไม่ เห็นว่า รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ และมาตรา ๓๐ เป็นบทบัญญัติว่าด้วยสิทธิและเสรีภาพของชนชาวไทย โดยมาตรา ๒๘ เป็นบทบัญญัติที่รับรองในการที่บุคคลจะอ้างศักดิ์ศรีความเป็นมนุษย์หรือใช้สิทธิและเสรีภาพของตนได้เท่าที่ไม่ละเมิดสิทธิและเสรีภาพของบุคคลอื่น และไม่เป็นที่ปฎิบัติต่อรัฐธรรมนูญ หรือไม่ขัดต่อศีลธรรมอันดีของประชาชน และเป็นบทบัญญัติที่ให้หลักประกันสิทธิของบุคคลในการใช้สิทธิทางศาลเมื่อถูกละเมิดสิทธิหรือเสรีภาพที่รัฐธรรมนูญรับรอง มาตรา ๒๙ เป็นบทบัญญัติที่ห้ามการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล เว้นแต่อาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายเฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้และต้องกระทำเท่าที่จำเป็น ทั้งต้องไม่กระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพนั้น ต้องมีผลบังคับเป็นการทั่วไปและไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง และมาตรา ๓๐ เป็นบทบัญญัติรับรองหลักความเสมอภาค

ที่ให้การคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพขั้นพื้นฐานของชนชาวไทย โดยมีหลักการว่า บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลจะกระทำมิได้

ส่วนพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ เป็นกฎหมายที่รัฐสภาได้ตราขึ้นเพื่อให้รัฐ โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หารายได้จากการจัดเก็บภาษีสำหรับใช้จ่ายในการบริหารตามอำนาจหน้าที่ขององค์กร อันเป็นกิจการเพื่อสาธารณประโยชน์ การจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ เป็นการจัดเก็บภาษีจากทรัพย์สินตามค่ารายปีของทรัพย์สิน โดยกำหนดให้นำค่ารายปี (จำนวนเงินซึ่งทรัพย์สินนั้นสมควรให้เข้าได้ในปีหนึ่ง ๆ) เป็นหลักในการคำนวณ และมาตรา ๔๐ บัญญัติให้เจ้าของทรัพย์สินเป็นผู้เสียค่าภาษี แต่ถ้าค่าที่ดินและโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างอย่างอื่นเป็นคนละเจ้าของ เจ้าของโรงเรือนหรือสิ่งปลูกสร้างต้องเสียภาษีทั้งสิ้น มาตรา ๔๕ บัญญัติในกรณีมีค่าภาษีค้างเมื่อทรัพย์สินได้โอนกรรมสิทธิ์ไป เจ้าของคนเก่าและคนใหม่ต้องเป็นลูกหนี้ค่าภาษีร่วมกัน

ได้พิจารณาแล้ว แม้การเรียกเก็บภาษีเป็นหน้าที่ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๖๕ แต่มาตรา ๔๕ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ ได้บัญญัติให้เจ้าของคนใหม่ต้องรับผิดชอบในภาษีที่ค้างชำระของเจ้าของเดิมด้วย โดยเจ้าของคนใหม่อาจไม่ทราบว่ามียาภาษีค้างชำระอยู่หรือไม่ และรัฐยังมีมาตรการที่จะบังคับชำระหนี้ค่าภาษีที่ค้างจากเจ้าของเดิมได้ การที่พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๕ บัญญัติให้ผู้รับโอนตกเป็นลูกหนี้ร่วมโดยผลของกฎหมายทันที โดยไม่ได้บัญญัติเงื่อนไขให้ความคุ้มครองผู้รับโอนกรรมสิทธิ์ ย่อมเป็นการกระทบกระเทือนในสาระสำคัญแห่งสิทธิและเสรีภาพในทรัพย์สินของผู้รับโอนที่เกินความจำเป็น เพราะตราบไคที่รัฐซึ่งเป็นเจ้าหนี้ยังมีช่องทางที่จะเรียกให้ผู้โอนชำระหนี้ได้ก็ถือว่าไม่มีความจำเป็นที่จะบังคับให้ผู้รับโอนต้องร่วมรับผิดชอบกับผู้โอนด้วย แม้ผู้รับโอนจะสามารถใช้สิทธิไล่เบี่ยได้ก็ตาม แต่ผู้รับโอนทรัพย์สินคงไม่ต้องการที่จะรับโอนทรัพย์สินเพื่อที่จะไปใช้สิทธิไล่เบี่ยเอาจากผู้โอนในค่าภาษีค้างชำระแต่อย่างใด การที่ผู้รับโอนตกเป็นลูกหนี้ร่วมและถูกบังคับชำระหนี้ในค่าภาษีค้างชำระนั้น ผู้รับโอนย่อมรับภาระเกินไปกว่าสิทธิที่จะได้จากการไปไล่เบี่ยเอาจากผู้โอน เนื่องจากผู้รับโอนจะใช้สิทธิไล่เบี่ยได้ก็ต่อเมื่อได้ชำระหนี้ให้กับเจ้าหนี้แล้วจึงจะมาใช้สิทธิไล่เบี่ยได้ และการไล่เบี่ยอาจจะต้องนำคดีไปฟ้องร้องต่อศาลเพื่อบังคับชำระหนี้ ซึ่งนอกจากจะต้องถูกติดตามสิทธิในทรัพย์สินแล้วยังถูกติดตามสิทธิในความเป็นอยู่

เพราะต้องเสียเวลาและค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ นอกจากนี้หากผู้รับโอนไม่อาจคาดหมายไว้ก่อนว่าตนต้องตกเป็นลูกหนี้ร่วมในคำพิพากษาชำระแล้ว ผู้รับโอนย่อมได้รับผลกระทบกระเทือนในความรู้สึกว่าไม่ได้รับความเป็นธรรมโดยผลของกฎหมาย เมื่อยังมีทางเลือกที่จะกำหนดเงื่อนไขในการให้ความคุ้มครองแก่ผู้รับโอนทั้งยังมีช่องทางหรือวิธีการอื่นที่กระทบกระเทือนต่อสาระสำคัญแห่งสิทธิน้อยกว่าวิธีการที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๔๕ นี้เรียกร้องให้ผู้โอนชำระหนี้ได้ กรณีจึงเป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่กระทำต่อผู้รับโอนโดยไม่เป็นธรรมและกระทบกระเทือนต่อสาระสำคัญแห่งสิทธิในทรัพย์สินของผู้รับโอน ดังนั้น มาตรา ๔๕ แห่งพระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ จึงขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๘ ใช้บังคับไม่ได้ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๖ ส่วนประเด็นอื่นไม่จำเป็นต้องวินิจฉัย

ด้วยเหตุผลดังกล่าวข้างต้น จึงวินิจฉัยว่า พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พุทธศักราช ๒๔๗๕ มาตรา ๔๕ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๘

นายมงคล สระฐาน
ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ