

คำวินิจฉัยของ นายมงคล ธรรมัน ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๕

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

ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของบริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด โจทก์ คดีหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยาน ก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ได้สิ้นสุดลง คู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นเป็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุสมควรที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้นได้ ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะแตกต่างจากคดีแพ่งทั่วไป และสิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย ขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ โดยมีข้อเท็จจริงสรุปได้ดังนี้

๑. ผู้ร้องเป็นโจทก์ในคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ยื่นฟ้องกรมสรรพากรที่ ๑ นายอนันต์ สิริแสงทักษิณ ที่ ๒ นายดิน โตะกาเรม ที่ ๓ นายจุฑาธุช จงเสถียร ที่ ๔ จำเลย เรื่องการประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคลที่จำเลยที่ ๑ ออกคำสั่งให้โจทก์เสียภาษี และจำเลยที่ ๒ จำเลยที่ ๓ และจำเลยที่ ๔ ซึ่งเป็นคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ไม่ชอบด้วยกฎหมาย คดีดังกล่าวจำเลยทั้งสี่ให้การปฏิเสธฟ้อง และต่อสู่ว่าการประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ชอบด้วยเหตุผลทั้งข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว ผู้ร้องต้องรับผิดชอบชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย รวม ๒ ระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ - ๒๕๓๕ และเงินเพิ่มเป็นจำนวนทั้งสิ้น ๔,๓๕๔,๓๕๔.๓๘ บาท และออกคำสั่งให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาหัก 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 การประเมินและการให้เปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิของเจ้าพนักงานประเมินและคำสั่งวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ถูกต้อง จึงอุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคัดค้านคำสั่งวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลาง ศาลภาษีอากรกลางนัดสืบพยานโจทก์ วันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓

๒. ผู้ร้องได้ยื่นคำร้องต่อศาลภาษีอากรกลางขอยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมเมื่อวันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ โดยอ้างเหตุเนื่องจากเข้าใจว่า ได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว แต่จากการตรวจสอบจำนวนไม่พบบัญชีพยานของผู้ร้องที่ให้เสมียนยื่นต่อศาล และเสมียนทนายก็ได้ออกจากงานเป็นเวลาหลายเดือนแล้ว จึงทำให้คลาดเคลื่อน ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาคำร้องแล้ว เห็นว่า ข้ออ้างดังกล่าวไม่ใช่เหตุตามกฎหมายที่จะนำมากล่าวอ้าง จึงให้ยกคำร้องเนื่องจากการขอยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมนั้นเป็นการฝ่าฝืนพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐

๓. ผู้ร้องได้ยื่นคำร้องต่อศาลภาษีอากรกลางโต้แย้งว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลว่ามีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดีของอนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐ และหรือกรมสรรพากรฝ่ายเดียวเท่านั้น เป็นการจำกัดสิทธิของบุคคลเนื่องจากในคดีแพ่งทั่วไปให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย คือให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน ขอให้ศาลภาษีอากรกลาง ส่งคำโต้แย้งของผู้ร้องให้ศาลรัฐธรรมนูญเพื่อพิจารณาวินิจฉัย

๔. ศาลภาษีอากรกลางได้ส่งคำร้องดังกล่าวให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔

ข้อกฎหมาย

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐

มาตรา ๖ รัฐธรรมนูญเป็นกฎหมายสูงสุดของประเทศ บทบัญญัติใดของกฎหมาย กฎ หรือข้อบังคับ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญนี้ บทบัญญัตินั้นเป็นอันใช้บังคับมิได้

มาตรา ๓๐ บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

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

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อขจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพ ได้เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม

มาตรา ๒๖๔ วรรคหนึ่ง ในการที่ศาลจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมายบังคับแก่คดีใด ถ้าศาล เห็นเองหรือคู่ความโต้แย้งว่าบทบัญญัติแห่งกฎหมายนั้นต้องด้วยบทบัญญัติมาตรา ๖ และยังไม่มีการวินิจฉัย ของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวข้องกับบทบัญญัตินั้น ให้ศาลรอการพิจารณาพิพากษาคดีไว้ชั่วคราว และส่ง ความเห็นเช่นนั้นตามทางการเพื่อศาลรัฐธรรมนูญจะได้พิจารณาวินิจฉัย

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘

มาตรา ๒๐ เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้

ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕

ข้อ ๑๐ ในกรณีที่มีการชี้สองสถาน เมื่อคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงที่จะอ้างอิงเอกสารฉบับใด หรือคำเบิกความของพยานคนใด หรือมีความจำนงที่จะให้ศาลตรวจสอบบุคคล วัตถุ สถานที่ หรือ อ้างอิงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญที่ศาลตั้ง เพื่อเป็นพยานหลักฐานสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงของตน ให้คู่ความฝ่ายนั้นยื่นต่อศาลก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน ซึ่งบัญชีระบุพยานโดยแสดง เอกสารหรือสภาพของเอกสารที่จะอ้างและรายชื่อ ที่อยู่ ของบุคคล ซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นระบุอ้างเป็นพยาน หรือคำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบุพยานดังกล่าว ในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่นหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปโดยทางเจ้าพนักงานศาล

ในกรณีที่ไม่มีกรณชี้สองสถาน ให้ยื่นบัญชีระบุพยานพร้อมทั้งสำเนาตามวรรคหนึ่งก่อนวันสืบพยาน ไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม ให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาล พร้อมกับบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าว

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

พิเคราะห์แล้ว ข้อเท็จจริงตามคำร้องเป็นเรื่องที่ศาลฎีกาพิจารณากลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ ซึ่งเป็นคู่ความในคดี ให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดี ฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือ แแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ ที่บัญญัติรับรองว่า บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมาย เพราะข้อกำหนด ดังกล่าว ข้อ ๑๐ ได้กำหนดการยื่นบัญชีระบุพยานแตกต่างจากประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง เห็นว่าข้อกำหนดคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕ ได้ออกโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา ๒๐ แห่งพระราช บัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๘ ที่บัญญัติให้อธิบดีศาลฎีกา อากรรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกา ออกข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและ การรับฟังพยานหลักฐานสำหรับคดีฎีกาได้ ดังนั้น ข้อกำหนดคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่ผู้ร้องขอให้วินิจฉัยว่าขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ ข้อกำหนดดังกล่าวไม่ใช่บทบัญญัติแห่งกฎหมาย ที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจนิติบัญญัติ จึงไม่เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๕ วรรคหนึ่ง ที่ผู้ร้องขอให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยว่าข้อกำหนดคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่ จึงไม่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของศาลรัฐธรรมนูญ ที่จะพิจารณาวินิจฉัย

ส่วนพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่ เห็นว่า มาตรา ๒๐ ที่บัญญัติให้อธิบดีศาลฎีกา อากรรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณา

และการรับฟังพยานหลักฐานในศาลภาษีอากรได้ ทั้งนี้ เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็วและเที่ยงธรรม เนื่องจากศาลภาษีอากรเป็นศาลชำนาญพิเศษที่จัดตั้งขึ้นพิจารณาเฉพาะคดีภาษีอากรโดยมีวิธีพิจารณาเป็นพิเศษ ยกเว้นขั้นตอนและวิธีการต่างๆ ที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งบางอย่างเพื่อให้เกิดการคล่องตัวยิ่งขึ้น ดังนั้น มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ ที่บัญญัติขึ้นตามหลักการและความจำเป็นในการจัดตั้งศาลภาษีอากร จึงไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ ที่บัญญัติรับรองว่า บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายแต่อย่างไร

อาศัยเหตุดังกล่าวข้างต้น จึงวินิจฉัยว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ ส่วนข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ไม่รับวินิจฉัย

นายมงคล สระแก้ว

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ