

ความเห็นในการวินิจฉัยคดีส่วนตน
ของ นายสุพจน์ ไข่มุกด์ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

คำวินิจฉัยที่ ๘/๒๕๕๗

เรื่องพิจารณาที่ ๓๕/๒๕๕๖

วันที่ ๒๓ เมษายน พุทธศักราช ๒๕๕๗

ประเด็นวินิจฉัย

พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. ๒๕๑๐ มาตรา ๗ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๔๑ หรือไม่

ความเห็น

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๔๑ บัญญัติว่า “สิทธิของบุคคลในทรัพย์สินย่อมได้รับความคุ้มครอง ขอบเขตแห่งสิทธิและการจำกัดสิทธิเช่นนี้ย่อมเป็นไปตามที่กฎหมายบัญญัติ” และวรรคสอง บัญญัติว่า “การสืบทอดย่อมได้รับความคุ้มครอง สิทธิของบุคคลในการสืบทอดย่อมเป็นไปตามที่กฎหมายบัญญัติ” โดยบทบัญญัติดังกล่าวมีเจตนารมณ์เพื่อประกันความมั่นคงในการถือครองทรัพย์สิน กล่าวคือ บุคคลที่ได้มาซึ่งทรัพย์สินโดยชอบรวมถึงการสืบทอดย่อมได้รับความคุ้มครองความเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครอง รวมทั้งสิทธิใด ๆ ในการใช้สอยหรือจำหน่ายจ่ายโอน ซึ่งสิทธิในทรัพย์สินดังกล่าวอาจถูกจำกัดได้โดยบทบัญญัติแห่งกฎหมายเท่านั้น เช่น การอายัด การยึด หรือการริบทรัพย์สินจะกระทำได้ก็แต่โดยกฎหมายให้อำนาจ เป็นต้น

ส่วนพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. ๒๕๑๐ มาตรา ๗ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีป้าย (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๓๔ บัญญัติว่า “ให้เจ้าของป้ายมีหน้าที่เสียภาษีป้ายโดยเสียเป็นรายปี ยกเว้นป้ายที่เริ่มติดตั้งหรือแสดงในปีแรกให้เสียภาษีป้ายตั้งแต่วันเริ่มติดตั้งหรือแสดงจนถึงวันสิ้นปีและให้คิดภาษีป้ายเป็นรายงวด งวดละสามเดือนของปี โดยเริ่มเสียภาษีป้ายตั้งแต่ววดที่ติดตั้งป้ายจนถึงงวดสุดท้ายของปี ทั้งนี้ ตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวงซึ่งต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายพระราชบัญญัตินี้

การคำนวณพื้นที่ภาษีป้าย ให้คำนวณตามบัญชีอัตราภาษีป้าย (๖) และ (๗) ท้ายพระราชบัญญัตินี้
ป้ายที่ติดตั้งบนอสังหาริมทรัพย์ของบุคคลอื่นและมีพื้นที่เกินสองตารางเมตรต้องมีชื่อและที่อยู่ของเจ้าของป้ายเป็นตัวอักษรไทยที่ชัดเจนที่มุมขวาด้านล่างของป้ายและให้ข้อความดังกล่าวได้รับยกเว้นภาษีป้ายตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดในกฎกระทรวง”

เหตุผลในการประกาศใช้พระราชบัญญัติฉบับนี้ คือ โดยที่พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. ๒๕๑๐ ได้ใช้บังคับมาเป็นเวลานานแล้ว สมควรปรับปรุงบทบัญญัติว่าด้วยการยกเว้นภาษี การกำหนดอัตราภาษี การยื่นแบบแสดงรายการภาษี การประเมินภาษี การชำระภาษี การบังคับชำระภาษีค้าง การคืนเงินค่าภาษี อัตราเงินเพิ่ม และการอุทธรณ์ ตลอดจนปรับปรุงบทกำหนดโทษให้สอดคล้องกับสภาพการณ์และ สภาวะเศรษฐกิจปัจจุบันหรือให้เหมาะสมยิ่งขึ้น จึงจำเป็นต้องตราพระราชบัญญัตินี้

สาระสำคัญของพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. ๒๕๑๐ มาตรา ๗ แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติภาษีป้าย (ฉบับที่ ๒) พ.ศ. ๒๕๓๔ มีว่า ให้เจ้าของป้ายมีหน้าที่เสียภาษีป้ายโดยเสียเป็นรายปี เว้นแต่ป้ายที่เริ่มติดตั้งหรือแสดงในปีแรกให้เสียภาษีป้ายตั้งแต่วันเริ่มติดตั้งหรือแสดงจนถึงวันสิ้นปีและให้คิดภาษีป้ายเป็นรายงวด โดยเริ่มเสียภาษีป้ายตั้งแต่วัดที่ติดตั้งป้ายจนถึงงวดสุดท้ายของปี โดยในกรณีนี้ได้กำหนดให้สำหรับป้ายที่ติดตั้งหรือแสดงในปีแรกเท่านั้น ที่ต้องเสียภาษีเป็นรายงวด ซึ่งในหนึ่งปีมีทั้งหมด ๔ งวด หรือ ๔ ไตรมาส โดยแต่ละงวดมีสามเดือน ฉะนั้น เมื่อติดตั้งป้ายในงวดใด หรือในระหว่างงวดใด ก็ต้องเริ่มเสียภาษีในงวดนั้น ไปจนถึงสิ้นปี ส่วนในปีต่อไปก็จะเสียภาษีเป็นรายปี

พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. ๒๕๑๐ เป็นบทบัญญัติให้ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บภาษีจึงควรแยกออกจากประมวลรัษฎากร การกำหนดให้ราชการบริหารส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดเก็บภาษีป้ายก็เพื่อนำเงินภาษีที่จัดเก็บนั้นไปพัฒนาท้องถิ่นของตน ซึ่งสอดคล้องกับรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๘๓ วรรคหนึ่ง และวรรคสี่ ที่บัญญัติให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจหน้าที่โดยทั่วไปในการดูแลและจัดทำบริการสาธารณะเพื่อประโยชน์ของประชาชนในท้องถิ่น และมีความเป็นอิสระในการกำหนดนโยบาย การบริหาร การจัดบริการสาธารณะ การบริหารงานบุคคล การเงินและการคลัง และมีอำนาจหน้าที่ของตนเองโดยเฉพาะ โดยต้องคำนึงถึงความสอดคล้องกับการพัฒนาของจังหวัดและประเทศเป็นส่วนรวมด้วย จึงให้มีกฎหมายรายได้ท้องถิ่นเพื่อกำหนดอำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีและรายได้อื่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น โดยมีหลักเกณฑ์ที่เหมาะสมตามลักษณะของภาษีแต่ละชนิด ดังนั้น การจัดเก็บภาษีป้ายจึงสอดคล้องกับวัตถุประสงค์หลักของการจัดเก็บภาษีที่มีวัตถุประสงค์เพื่อตอบสนองภารกิจของรัฐ และเพิ่มประสิทธิภาพการจัดเก็บรายได้ให้กับรัฐเพื่อเสริมการปฏิบัติการกิจให้สำเร็จลุล่วงอันเป็นประโยชน์ต่อสังคมส่วนรวม โดยผู้รับภาระเสียภาษีคือประชาชนในท้องถิ่นนั่นเองที่ยอมสละเงินทรัพย์สินส่วนตัวเพื่อให้รัฐนำเงินภาษีไปจัดทำกิจกรรมที่เป็นประโยชน์ต่อสาธารณะ

พิจารณาแล้วเห็นว่า ในการจัดเก็บภาษีของท้องถิ่นเพื่ออำนวยความสะดวกให้กับรัฐนั้น แม้ว่ารัฐจะใช้อำนาจฝ่ายเดียวในการกำหนดอัตราและจัดเก็บภาษี แต่ก็ต้องคำนึงถึงความสามารถ ความเหมาะสม ความเป็นธรรมทางภาษี รวมทั้งหลักของภาษีอากรที่ดีด้วย โดยอัตราในการจัดเก็บอาจแตกต่างกัน เนื่องจากผู้เสียภาษีแต่ละรายมิได้เสียภาษีเป็นจำนวนที่เท่ากันทุกคน ซึ่งฐานในการคำนวณจะพิจารณาจากกำลังความสามารถของเอกชนหรือบุคคลแต่ละราย กล่าวคือเป็นการพิจารณาจากความสามารถทางเศรษฐกิจโดยรวม ส่วนการกำหนดฐานภาษี คือ การกำหนดสิ่งที่เป็นมูลเหตุให้ต้องมีการเสียภาษี และการกำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีต้องตั้งอยู่บนหลักความชอบด้วยกฎหมายหรือหลักความยินยอมนั่นเอง กรณีของภาษีป้ายได้กำหนดให้ฐานภาษี คือ ขนาดพื้นที่ของป้ายให้คำนวณโดยนำพื้นที่กว้างคูณยาว โดยคำนวณเป็นตารางเซนติเมตรหารด้วยห้าร้อยคูณด้วยอัตราภาษีป้ายประเภทนั้น ๆ ซึ่งป้ายที่มีขอบเขตกำหนดได้ ให้คำนวณจากส่วนที่กว้างที่สุดคูณส่วนที่ยาวที่สุด ป้ายที่ไม่มีขอบเขตกำหนด ให้ถือเอาตัวอักษรภาพ หรือเครื่องหมายที่อยู่ริมสุดเป็นขอบเขตของส่วนที่กว้างและยาวที่สุด โดยพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. ๒๕๑๐ มาตรา ๖ กำหนดให้ ป้าย หมายความว่า ป้ายแสดงชื่อ ยี่ห้อหรือเครื่องหมายที่ใช้ในการประกอบการค้าหรือประกอบกิจการอื่นเพื่อหารายได้หรือโฆษณาการค้าหรือกิจการอื่นเพื่อหารายได้ และกำหนดผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้ายและอัตราภาษีไว้ในมาตรา ๗ โดยให้คิดอัตราตามที่กำหนดในกฎกระทรวง ซึ่งต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายพระราชบัญญัติ โดยในการคำนวณภาษีนั้น ให้นำฐานภาษีและอัตราภาษีสคำนวณจากพื้นที่ของป้ายและประเภทของป้ายรวมกัน การที่พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. ๒๕๑๐ ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติม มาตรา ๗ วรรคหนึ่ง โดยบัญญัติว่า “ให้เจ้าของป้าย มีหน้าที่เสียภาษีป้ายโดยเสียเป็นรายปี ยกเว้นป้ายที่เริ่มติดตั้งหรือแสดงในปีแรกให้เสียภาษีป้ายตั้งแต่วันเริ่มติดตั้งหรือแสดงจนถึงวันสิ้นปีและให้คิดภาษีป้ายเป็นรายงวด งวดละสามเดือนของปี โดยเริ่มเสียภาษีป้ายตั้งแต่ววดที่ติดตั้งป้ายจนถึงงวดสุดท้ายของปี ทั้งนี้ ตามอัตราที่กำหนดในกฎกระทรวงซึ่งต้องไม่เกินอัตราที่กำหนดในบัญชีอัตราภาษีป้ายท้ายพระราชบัญญัตินี้” ซึ่งบทบัญญัติของมาตรา ๗ ดังกล่าว เป็นการกำหนดให้เจ้าของป้ายมีหน้าที่เสียภาษีป้ายเป็นรายปี โดยมีข้อยกเว้นสำหรับป้ายที่เริ่มติดตั้งหรือแสดงในปีแรก ให้มีการกำหนดให้คำนวณภาษีโดยแบ่งระยะเวลาเป็น ๔ งวด คือ งวดที่ ๑ เดือนมกราคมถึงเดือนมีนาคม งวดที่ ๒ เดือนเมษายนถึงเดือนมิถุนายน งวดที่ ๓ เดือนกรกฎาคมถึงเดือนกันยายน งวดที่ ๔ เดือนตุลาคมถึงเดือนธันวาคม ย่อมเป็นการปรับปรุงกฎหมายและผ่อนปรนให้เกิดความเป็นธรรมแก่ผู้เสียภาษีแล้ว

กรณีและผู้ร้องโต้แย้งว่า พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. ๒๕๑๐ มาตรา ๗ ในส่วนที่ให้คิดภาษีป้าย เป็นรายงวด งวดละสามเดือนของปี โดยเริ่มเสียภาษีป้ายตั้งแต่งวดที่ติดตั้งป้าย จนถึงงวดสุดท้ายของปี ทำให้ผู้ร้องต้องเสียภาษีเกินกว่าภาระภาษีที่มีอยู่จริง เพราะป้ายติดตั้งเพียง ๒๐ วัน แต่ต้องเสียภาษีถึงสามเดือน เป็นการจำกัดสิทธิในทรัพย์สินของบุคคล จึงเป็นบทบัญญัติที่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๔๑ นั้น เห็นว่า รัฐธรรมนูญ มาตรา ๔๑ วรรคหนึ่ง เป็นบทบัญญัติที่ให้การรับรองสิทธิของบุคคลในทรัพย์สินว่า สิทธิของบุคคลในทรัพย์สินย่อมได้รับความคุ้มครองตามรัฐธรรมนูญ ทั้งนี้ ภายใต้เงื่อนไขที่ว่า ขอบเขตแห่งสิทธิและการจำกัดสิทธิในทรัพย์สินอาจมีได้ตามที่กฎหมายบัญญัติ ซึ่งหมายความว่า รัฐธรรมนูญยอมให้มีการกำหนดขอบเขตแห่งสิทธิ โดยจำกัดสิทธิในทรัพย์สินได้โดยต้องตราเป็นกฎหมาย ซึ่งกฎหมายดังกล่าวก็ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์และเงื่อนไขรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๙ วรรคหนึ่งด้วย ส่วนพระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. ๒๕๑๐ มาตรา ๗ เป็นบทบัญญัติที่กำหนดให้บุคคลมีหน้าที่จะต้องเสียภาษีอากรตามกฎหมาย โดยบัญญัติให้เจ้าของป้ายมีหน้าที่เสียภาษีป้ายโดยเสียเป็นรายปี ยกเว้นป้ายที่ติดตั้งในปีแรกโดยให้เสียภาษีป้ายตั้งแต่วันเริ่มติดตั้งหรือแสดงจนถึงวันสิ้นปี และให้คิดภาษีป้ายเป็นรายงวด งวดละสามเดือนของปี โดยเริ่มเสียภาษีป้ายตั้งแต่งวดที่ติดตั้งป้ายจนถึงงวดสุดท้ายของปีนั้น บทบัญญัติมาตรา ๗ ดังกล่าว กำหนดให้ปีแรกที่ติดตั้งป้ายให้เสียภาษีเป็นรายงวด ถือว่าเป็นการแบ่งเบาภาระของผู้ประกอบการค้าหรือเจ้าของป้ายที่เริ่มติดตั้งป้ายในปีแรก ที่ไม่ต้องรับภาระเสียภาษีป้ายทั้งปีและเนื่องจากการคำนวณภาษีป้ายนั้น ให้คำนวณจากฐานภาษีคือพื้นที่ของป้ายและประเภทของป้าย ดังนั้นผู้ประกอบการค้าหรือเจ้าของป้ายสามารถที่จะกำหนดขนาดของป้ายให้เหมาะสมกับฐานะทางเศรษฐกิจและกิจการของตน และสามารถเลือกที่จะติดตั้งป้ายในระยะเวลาเริ่มต้นของแต่ละไตรมาสตามที่กฎหมายกำหนดได้ การเสียภาษีดังกล่าวยังสอดคล้องกับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี ที่มีความเป็นธรรมต่อการเสียภาษีที่ต้องมีความแน่นอน สะดวก ประหยัด และเป็นกลางด้วย อีกทั้งยังสอดคล้องกับรัฐธรรมนูญ มาตรา ๗๓ ที่บัญญัติให้บุคคลมีหน้าที่เสียภาษีอากร โดยมีเจตนารมณ์เพื่อกำหนดให้ประชาชนชาวไทยมีหน้าที่เสียสละ และมีความรับผิดชอบต่อส่วนรวม

นอกจากนี้ พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. ๒๕๑๐ ยังมีการกำหนดมาตรการบรรเทาความเดือดร้อนและสร้างความเป็นธรรมให้กับผู้ประกอบการค้าหรือเจ้าของป้ายโดยกำหนดให้มีการขออนุญาตชำระภาษีป้ายได้ถึง ๓ งวด ตามมาตรา ๑๙ ทวิ วรรคหนึ่ง ที่บัญญัติว่า “ถ้าภาษีป้ายที่ต้องชำระมีจำนวนตั้งแต่สามพันบาทขึ้นไป ผู้มีหน้าที่เสียภาษีป้ายจะขออนุญาตชำระเป็นสามงวด งวดละเท่า ๆ กัน ก็ได้ โดยแจ้ง

ความจำเป็นหนังสือให้พนักงานเจ้าหน้าที่ทราบก่อนครบกำหนดเวลาชำระภาษีตามมาตรา ๑๙ วรรคหนึ่ง” วิธีการดังกล่าวได้คำนึงถึงภาระของผู้ประกอบการค้าที่ต้องรับภาระเสียภาษีเป็นสำคัญ การที่เจ้าของป้ายเสียภาษีในระหว่างงวด อาจเป็นการเสียภาษีเกินกว่าวันที่ติดตั้งป้ายจริง แต่ก็ถือเป็นส่วนน้อยเมื่อนำมาพิจารณาถึงประโยชน์ที่ท้องถิ่นจะได้รับจากการเสียภาษีดังกล่าว จึงเป็นความร่วมมือของประชาชนที่ยอมสละประโยชน์ของตนเพื่อประโยชน์ส่วนรวม โดยองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นจะได้นำภาษีไปพัฒนาท้องถิ่นที่ผู้ประกอบการค้าหรือเจ้าของป้ายอาศัยอยู่ ให้ประชาชนในท้องถิ่นได้รับประโยชน์ในลักษณะของสาธารณะส่วนรวม

จึงเห็นได้ว่า การจัดเก็บภาษีป้ายเป็นมาตรการที่รัฐกำหนดให้ประชาชนปฏิบัติตามกฎหมาย แต่เมื่อพิจารณาถึงผลของการที่ประชาชนต้องเสียภาษี และรัฐได้นำเงินภาษีไปสร้างประโยชน์สาธารณะให้ท้องถิ่นแล้ว แม้ว่าประชาชนจะถูกกระทบสิทธิในทรัพย์สินบ้าง แต่ประชาชนก็ได้รับประโยชน์ตอบแทนในรูปของประโยชน์สาธารณะที่ท้องถิ่นได้จัดทำให้ และยังได้รับประโยชน์จากการโฆษณาป้ายแสดงการค้าของตนอีกด้วย พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. ๒๕๑๐ มาตรา ๗ จึงเป็นบทบัญญัติที่กำหนดวิธีการคิดอัตราภาษีป้าย เพื่อประโยชน์ในการบริหารการจัดเก็บภาษีและประโยชน์ของสาธารณะหรือประโยชน์ของประเทศโดยรวม แม้จะมีลักษณะเป็นการจำกัดสิทธิในทรัพย์สินอยู่บ้างแต่ก็เป็นการจำกัดสิทธิของบุคคลตามที่กฎหมายให้อำนาจไว้ และพอสมควรแก่เหตุ ทั้งมีผลบังคับเป็นการทั่วไป ไม่มุ่งหมายให้ใช้บังคับแก่กรณีใดกรณีหนึ่งหรือแก่บุคคลใดบุคคลหนึ่งเป็นการเจาะจง ถือเป็นการกระทำเท่าที่จำเป็นเพื่อความเป็นธรรมแก่ทุกฝ่ายที่เกี่ยวข้องอย่างเสมอภาค โดยไม่กระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพและสิทธิในทรัพย์สินตามที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๙ และมาตรา ๔๑ แต่อย่างไร

อาศัยเหตุผลดังกล่าวข้างต้น จึงเห็นว่า พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. ๒๕๑๐ มาตรา ๗ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๔๑

นายสุพจน์ ไข่มุกด์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ