



## 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 ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุดอกก่อนพิพาทคดี 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 แห่งพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวไม่ได้มีบทบัญญัติเรื่องความไม่เสมอกันในกฎหมายของบุคคล 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 เมื่อคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงที่จะอ้างเอกสารฉบับใด 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  
มิใช่กฎหมายที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจอธิปไตย 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 เฉลิมวิชัย 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 นิตินันท์ประภาส 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) ยังไม่มีการวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินั้น

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 ของพระราชบัญญัตินี้กล่าวว่า “เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไป  
โดยสะดวกรวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกา  
มีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับ  
ในศาลภาษีอากรได้

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้”

รัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ บัญญัติว่า

“บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน

ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ  
ภาษา เพศ อายุ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อ  
ทางศาสนา การศึกษาอบรม หรือความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญ  
จะกระทำมิได้

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพได้  
เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม”

พิจารณาแล้ว เห็นว่า มาตรา ๒๐ ของพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ เป็นบทบัญญัติที่ให้อำนาจอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางออก  
ข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและรับฟังพยานหลักฐานเพื่อใช้บังคับในศาล  
ภาษีอากรโดยมีข้อแม้ว่า การออกข้อกำหนดดังกล่าวต้องได้รับอนุมัติจากประธานศาลฎีกาไม่มีถ้อยคำใดๆ  
ในบทบัญญัตินี้ที่แสดงให้เห็นโดยชัดแจ้งหรือโดยปริยายว่า บทบัญญัตินั้นให้อำนาจออกข้อกำหนด  
ในลักษณะที่ทำให้คู่ความไม่เสมอกันในกฎหมายหรือมีการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อคู่ความฝ่ายใด  
ฝ่ายหนึ่งได้ ในทางตรงกันข้าม มาตรา ๒๐ ของพระราชบัญญัตินี้ได้วางเงื่อนไขไว้ว่า การออก  
ข้อกำหนดตามมาตรานี้ต้องกระทำโดยเที่ยงธรรมซึ่งเป็นปริยายว่าจะมีการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมไม่ได้

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 เนื่องจากการขอยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม 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 ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญเพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐ และหรือกรมสรรพากรฝ่ายเดียวเท่านั้น เป็นการจำกัดสิทธิของบุคคล เนื่องจากในคดีแพ่งทั่วไป ให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคตามกฎหมาย คือ ให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน 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 ซึ่งบัญชีระบุพยานโดยแสดงเอกสารหรือสภาพของเอกสารที่จะอ้างและรายชื่อ ที่อยู่ ของบุคคล ซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นระบุอ้างเป็นพยาน หรือคำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบุพยานดังกล่าว 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

ศาลภาษีอากรกลางนัดสืบพยานโจทก์ วันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ โจทก์ได้ขอยื่นบัญชี  
ระบุพยานต่อศาล เมื่อวันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ อ้างเหตุว่า โจทก์มอบให้เสมียนทนายไปยื่น  
บัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว แต่ตรวจสำนวนไม่พบบัญชีพยานดังกล่าว และเสมียนทนายได้ออกจากงาน  
เป็นเวลาหลายเดือน จึงทำให้คลาดเคลื่อนไป ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาแล้วเห็นว่า ข้ออ้าง  
ของโจทก์ไม่ใช่เหตุตามกฎหมายที่จะนำมากล่าวอ้างเพื่อยื่นบัญชีระบุพยาน จึงให้ยกคำร้องโจทก์  
โจทก์จึงได้ยื่นคำร้อง ลงวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๕๓ ต่อศาลภาษีอากรกลางว่า พระราชบัญญัติจัดตั้ง  
ศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร  
พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน  
เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็น  
ที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความ  
ดังกล่าวอาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใด ๆ ก่อนพิพากษาคดีขออนุญาตอ้างพยานหลักฐาน  
เช่นว่านั้น เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากรฝ่ายเดียว  
เป็นการจำกัดสิทธิของโจทก์ เพราะในคดีแพ่งทั่วไปให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย คือ  
ให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยานเจ็ดวัน ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธี  
พิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕  
ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญและขอให้ส่งคำร้องดังกล่าวให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย

พิเคราะห์แล้ว บทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ศาลจะใช้บังคับแก่คดีตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔  
นอกจากหมายถึงกฎหมายที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจนิติบัญญัติแล้ว จะต้องได้ความว่ากฎหมายนั้น  
ศาลจะนำมาใช้บังคับแก่คู่ความในคดีนั้นโดยตรง แต่ตามคำร้องในคดีนี้ กฎหมายที่ศาลนำมาใช้บังคับแก่  
คดีและเป็นโทษแก่ผู้ต้องหาใช้กฎหมายที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจนิติบัญญัติไม่ เป็นเพียงข้อกำหนด  
ซึ่งออกโดยอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติของประธานศาลฎีกา และใช้บังคับแก่บุคคลทุกคน  
ซึ่งเป็นคู่ความในศาลภาษีอากรกลางโดยเท่าเทียมกัน แม้แต่กรมสรรพากรซึ่งเป็นผู้ใช้อำนาจรัฐ หากเป็น  
คู่ความในศาลภาษีอากรกลางก็ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าวเช่นเดียวกับผู้ร้อง 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 ซึ่งบัญญัติให้บุคคลยอมเสมอภาคในกฎหมายเป็นที่เข้าใจได้ว่า 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

หรือสภาพของเอกสารที่จะอ้างและรายชื่อ ที่อยู่ ของบุคคล ซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นระบุอ้างเป็นพยาน หรือ คำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบุพยานดังกล่าว ในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่นหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปโดยทางเจ้าพนักงานศาล

ในกรณีที่ไม่มีกรณีสองสถาน ให้ยื่นบัญชีระบุพยานพร้อมทั้งสำเนาตามวรรคหนึ่งก่อนวันสืบพยาน ไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำเป็นจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม ให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาล พร้อมกับบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าว

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

รัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ บัญญัติว่า “บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครอง ตามกฎหมายเท่าเทียมกัน

ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ สภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อ ทางศาสนา การศึกษาอบรม หรือความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญ จะกระทำมิได้

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อขจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพ ได้เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม”

พิจารณาความตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ มาตรา ๒๐ และรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ แล้ว เป็นกรณีให้อำนาจอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง ออกข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณา และรับฟังพยานหลักฐาน เพื่อใช้บังคับในศาลภาษีอากร ไม่มีข้อความใดบัญญัติถึงหรือหมายถึงความ

ไม่เสมอภาคของบุคคล หรือการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลตามที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ แต่ประการใด และไม่ขัดหรือแย้งกันด้วย

สำหรับข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ซึ่งจะเป็นผลสืบเนื่องมาจากพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ มาตรา ๒๐ ให้อำนาจอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางเป็นผู้กำหนดขึ้น เมื่อพิจารณาความของข้อกำหนดดังกล่าวก็เป็นการให้สิทธิแก่คู่ความในการอ้างอิงเอกสาร และดำเนินกระบวนการพิจารณาในส่วนที่เกี่ยวข้องที่เห็นว่าเป็นประโยชน์แก่ฝ่ายตน โดยให้กระทำภายในกำหนดระยะเวลาที่กำหนดไว้ในข้อกำหนด และหากเกินกำหนดแต่คู่ความฝ่ายนั้นสามารถแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลว่ามีเหตุอันควรที่ไม่สามารถดำเนินการภายในกำหนดเวลานั้นได้ และถ้าศาลเห็นว่าจำเป็นต้องฟังพยานหลักฐานดังกล่าว ศาลก็มีอำนาจอนุญาตได้ จะเห็นได้ว่าข้อกำหนดมิได้กำหนดขึ้นเพื่อประโยชน์ของคู่ความฝ่ายใด โดยเฉพาะแต่เป็นการให้สิทธิแก่คู่ความทุกฝ่าย และแม้จะเกินกำหนดเวลาศาลก็อาจใช้ดุลยพินิจอนุญาตได้อีก จึงเห็นว่ามีใช่เป็นการเลือกปฏิบัติ หรือทำให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันแต่อย่างใด พิจารณาแล้วเห็นว่าความของข้อกำหนดดังกล่าวก็ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ ด้วย อย่างไรก็ตามข้อกำหนดมิใช่บทบัญญัติแห่งกฎหมายตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ซึ่งศาลรัฐธรรมนูญเคยวินิจฉัยไว้ตามนัยคำวินิจฉัย ที่ ๔/๒๕๕๒ เนื่องจากข้อกำหนดมิได้ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจนิติบัญญัติ ศาลรัฐธรรมนูญจึงไม่อาจรับไว้พิจารณาวินิจฉัยในประเด็นนี้ได้

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

สำหรับข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุพยานก่อนพิพากษาคดีนั้น ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่นั้น ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยให้ไม่ได้ ให้ยกคำร้องในประเด็นนี้

พลโท จุล อติเรก

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

## คำวินิจฉัยของ นายปรีชา เถลิงวณิชย์ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๕

เรื่อง ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ (บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด) ในคดีหมายเลขคำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญมาตรา ๒๖๔

ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ (บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด) ในคดีหมายเลขคำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยมาตรา ๒๖๔ ว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญใช้บังคับมิได้ตามมาตรา ๖

ข้อเท็จจริงตามคำร้องและเอกสารประกอบคำร้องของผู้ร้องได้ความว่า

ผู้ร้องเป็นโจทก์ฟ้องกรมสรรพากร ที่ ๑ นายอนันต์ สิริแสงทักษิณ ที่ ๒ นายดิน โต๊ะกาเร็ม ที่ ๓ และนายจุฑาธุช จงเสถียร ที่ ๔ ซึ่งเป็นคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เป็นจำเลย ต่อศาลภาษีอากรกลางเมื่อวันที่ ๕ กรกฎาคม ๒๕๕๒ ในข้อหาว่า เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ ได้ประเมินเรียกเก็บภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายจากโจทก์โดยมิชอบ และโจทก์ได้อุทธรณ์การประเมินของจำเลยที่ ๑ ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ จำเลยที่ ๒ ที่ ๓ และที่ ๔ ในฐานะคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยแล้ว โจทก์ไม่เห็นพ้องด้วย จึงได้อุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลาง โดยมีคำขอท้ายฟ้องดังต่อไปนี้

๑. ขอให้พิพากษาแสดงว่าการประเมินของจำเลยที่ ๑ และคำวินิจฉัยชี้ขาดของจำเลยที่ ๒ ที่ ๓ และที่ ๔ ไม่ชอบด้วยกฎหมาย โจทก์ไม่มีหน้าที่ที่จะต้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย เป็นจำนวนเงิน ๔,๓๕๔,๓๕๔.๓๘ บาท และหรือให้ยกเลิกคำสั่งให้โจทก์เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายจำนวน ๗๖,๑๔๓.๖๐ และ ๑,๔๗๘.๑๕ บาท พร้อมเบี้ยปรับเงินเพิ่มตามกฎหมาย

๒. ให้ศาลพิพากษาเพิกถอนคำสั่งของเจ้าพนักงานประเมินที่สั่งให้โจทก์เปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีปี ๒๕๓๔ เป็น - ๔,๑๑๓,๕๖๕.๑๗ บาท และปี ๒๕๓๕ เป็น - ๕๖๑,๖๒๑.๕๐ บาท

๓. ขอให้ศาลพิพากษาเพิกถอนการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินจำเลยที่ ๑ และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของจำเลยที่ ๒ ที่ ๓ และที่ ๔

๔. ให้จำเลยทั้งสี่ชดใช้ ค่าฤชาธรรมเนียมและค่าทนายความแทนโจทก์

ศาลฎีกาชั้นกลางสั่งรับคำฟ้องของโจทก์และหมายส่งสำเนาคำฟ้องให้จำเลย.....

จำเลยทั้งสี่ได้รับสำเนาคำฟ้องและยื่นคำให้การแก้คดี เมื่อวันที่ ๑๔ กันยายน ๒๕๔๒

ศาลฎีกาชั้นกลางสั่งรับคำให้การจำเลยทั้งสี่และนัดชี้สองสถาน

วันนัดชี้สองสถาน ทนายโจทก์แถลงขอเลื่อนคดี ศาลฎีกาชั้นกลางอนุญาต ถึงวันนัดทนายโจทก์แถลงว่า ผู้มีอำนาจกระทำการแทนโจทก์เดินทางไปต่างประเทศ ทนายโจทก์ไม่อาจแถลงรับข้อเท็จจริงได้ขอให้ศาลนัดสืบพยานโจทก์ไปก่อน ศาลฎีกาชั้นกลางกำหนดประเด็นข้อพิพาทว่าการประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมินจำเลยที่ ๑ และคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามฟ้องชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ และอนุญาตให้นัดสืบพยานโจทก์ วันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๓ และวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๔๓

วันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๓ โจทก์ยื่นคำร้องต่อศาลฎีกาชั้นกลางขอส่งคำเบิกความของพยานโจทก์ที่จะนำสืบในวันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๓ และยื่นคำร้องลงวันที่วันเดียวกันขอยื่นบัญชีระบุพยานโดยอ้างเหตุว่า “คดีนี้ศาลนัดสืบพยานโจทก์ในวันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๓ โจทก์มีความประสงค์ขอยื่นบัญชีระบุพยาน ซึ่งแนบมาพร้อมคำร้องฉบับนี้ เพราะด้วยเหตุที่โจทก์เข้าใจว่าได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว แต่จากการตรวจสอบสำนวนของโจทก์ปรากฏว่าไม่พบบัญชีระบุพยานของโจทก์ที่โจทก์ได้ให้เสมียนนำยื่นต่อศาลและเสมียนทนายก็ได้ออกจากงานเป็นเวลาหลายเดือนแล้ว จึงทำให้คลาดเคลื่อนไป ประกอบกับการปรับภาษีโจทก์เป็นโทษที่ลงโทษโจทก์ และเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม ขอศาลได้โปรดรับบัญชีระบุพยานของโจทก์ด้วย เพื่อโจทก์จะได้ นำพยานเข้าสืบเพื่อบรรเทาโทษของโจทก์ ขอศาลได้โปรดอนุญาต

ศาลฎีกาชั้นกลางสั่งส่งสำเนาให้จำเลย รอตั้งวันนัด

วันนัดสืบพยานโจทก์ (วันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๓) ศาลฎีกาชั้นกลางออกนั่งพิจารณาและจดรายงานกระบวนการพิจารณาสั่งคำร้องขอเลื่อนคดีและคำร้องขอระบุพยานของโจทก์ดังนี้

“นัดสืบพยานโจทก์วันนี้ ผู้รับมอบอำนาจโจทก์และทนายจำเลยมาศาล

ผู้รับมอบอำนาจโจทก์ยื่นคำร้องขอเลื่อนคดี อ้างว่าทนายโจทก์ป่วย รายละเอียดปรากฏตามคำร้องของผู้รับมอบอำนาจโจทก์ลงวันที่วันนี้ ทนายจำเลยรับสำเนาแล้วแถลงไม่ค้าน

ศาลสอบคำร้องของโจทก์ลงวันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ ที่ขออนุญาตยื่นบัญชีระบุพยานแล้ว  
นายจำเลยแถลงไม่ค้าน แต่ขอให้อยู่ในดุลยพินิจของศาล

พิเคราะห์แล้วเห็นว่า ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร  
พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความ  
ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชี  
ระบุพยาน (คู่ความ) สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความดังกล่าว  
อาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใด ๆ ก่อนพิพากษาคดี ขออนุญาตอ้างพยาน  
หลักฐานเช่นว่านั้น ศาลตรวจคำร้องของโจทก์โดยตลอดแล้ว โจทก์อ้างเหตุเพียงเข้าใจว่าได้ยื่น  
บัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว แต่จากการตรวจสอบไม่พบบัญชีพยานของโจทก์ที่ให้เสมือน  
นำยื่นต่อศาล และเสมือนนายก็ได้ออกจากงานเป็นเวลาหลายเดือนแล้ว จึงทำให้คลาดเคลื่อนไปนั้น  
เห็นว่าข้ออ้างดังกล่าวไม่ใช่เหตุตามกฎหมายที่จะนำมากล่าวอ้างเพื่อยื่นบัญชีระบุพยานฝ่าฝืน  
ต่อกฎหมาย จึงให้ยกคำร้องของโจทก์ เมื่อศาลยกคำร้องดังกล่าวแล้วถือว่าโจทก์ไม่มีพยาน  
มาพิสูจน์ข้อเท็จจริงตามคำฟ้อง จึงไม่จำเป็นต้องส่งคำร้องขอเลื่อนคดีของผู้รับมอบอำนาจโจทก์วันนี้  
คดีพอวินิจฉัยได้แล้ว ให้งดสืบพยานคู่ความ

ให้นัดฟังคำพิพากษาวันที่ ๒ มีนาคม สกนี้ เวลา ๑๓.๓๐ น.”

วันนัดอ่านคำพิพากษา นายโจทก์ยื่นคำร้องลงวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๕๓ ความว่า “คดีนี้  
ศาลนัดฟังคำพิพากษาในวันนี้ และศาลได้โปรดมีคำสั่งยกคำร้องของโจทก์ที่ขออนุญาตยื่นบัญชี  
ระบุพยาน เมื่อวันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ โจทก์เห็นด้วยความเคารพว่า คำสั่งของศาลที่  
ยกคำร้องดังกล่าวข้างต้นคลาดเคลื่อนจากข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย กล่าวคือโจทก์เห็นว่า  
พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐  
ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้  
สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความ  
ซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยาน แสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลว่ามีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุ  
พยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความดังกล่าวอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใด ๆ  
ก่อนพิพากษาคดีนั้นขัดต่อกฎหมายรัฐธรรมนูญ ก็คดีนี้เป็นคดีที่ลงโทษปรับโจทก์ โจทก์แม้จะ  
ได้ชื่อว่าโจทก์ก็ตาม แต่ความเป็นจริงหรือข้อเท็จจริงแล้วโจทก์อยู่ในฐานะผู้ต้องโทษ ซึ่งเป็นโทษ  
ทางอาญาชนิดหนึ่ง คือ ถูกปรับเป็นเงินตามฟ้องโดยรัฐ ดังนั้นโจทก์ย่อมมีสิทธิในการที่จะต่อสู้คดี  
ให้ไม่ต้องรับโทษตามกฎหมายรัฐธรรมนูญ และทั้งสามารถต่อสู้ไม่ให้ต้องรับโทษและหรือบรรเทาโทษ

ได้อย่างเต็มที่และเต็มภาคภูมิ อีกทั้งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ดังกล่าวยังเป็นการเอื้ออำนาจกับรัฐเพียงฝ่ายเดียว บุคคลเดียวเท่านั้น เพราะคดีของศาลภาษีอากรเป็นคดีซึ่งผู้ต้องโทษทางภาษีฟ้องต่อรัฐ โดยอ้างว่ารัฐกระทำการไม่ถูกต้องตามประมวลรัษฎากรในการเก็บภาษี ซึ่งในคดีนี้เป็นการลงโทษต่อโจทก์ซึ่งข้อเท็จจริงก็คือผู้ต้องโทษปรับนั่นเอง การที่ต้องให้โจทก์ซึ่งเป็นผู้ต้องโทษและหรือบุคคลอื่นที่เป็นโจทก์ในคดีอื่นของศาลนี้ต้องยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันนัดขึ้นสองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน นั้น จึงเป็นการให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากรแต่เพียงฝ่ายเดียว บุคคลเดียวเท่านั้น โดยจำกัดสิทธิของโจทก์เพราะในคดีแพ่งทั่วไปหรืออื่นๆ ให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย คือให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน ดังนั้นพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อกฎหมายรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมาย...”

ศาลภาษีอากรกลางส่งคำร้องลงวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๕๓ ของโจทก์ดังกล่าวว่า “สำเนาให้จำเลยก่อนที่ศาลอ่านคำพิพากษาให้คู่ความฟัง ไม่มีคู่ความฝ่ายใดแถลงให้ศาลทราบว่าโจทก์ได้ยื่นคำร้องไว้ว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดต่อรัฐธรรมนูญจนกระทั่งศาลอ่านคำพิพากษาเสร็จแล้ว จึงค้นพบคำร้องนี้ในสำนวน จึงให้เพิกถอนการอ่านคำพิพากษาให้ถือเสมือนว่า ศาลยังมีได้อ่านคำพิพากษาให้คู่ความฟัง ให้ส่งคำร้องนี้ไปให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยต่อไป”

กระทรวงยุติธรรมได้ส่งคำร้องของโจทก์มายังศาลรัฐธรรมนูญ เพื่อพิจารณาวินิจฉัยตามหนังสือกระทรวงยุติธรรม ที่ ขธ ๐๒๐๑/๐๖๖๒๕ ลงวันที่ ๑๔ มีนาคม ๒๕๕๓

ศาลรัฐธรรมนูญประชุมปรึกษาแล้ว มีคำสั่งให้รับคำร้องของโจทก์ไว้ดำเนินการต่อไปตามข้อ ๑๐ ของข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. ๒๕๕๑ และได้แจ้งให้ศาลภาษีอากรทราบ

คณะตุลาการศาลรัฐธรรมนูญได้อภิปรายเพื่อนำไปสู่การวินิจฉัย และลงมติในปัญหาว่าจะรับคำร้องนี้ไว้พิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๖๔ หรือไม่ ปราบกฏผลการลงมติดังนี้



- รับคำร้องนี้ไว้พิจารณาวินิจฉัย จำนวน ๑๑ คน คือ นายจุมพล ณ สงขลา พลโท จุล อติเรก นายผัน จันทรปาน นายมงคล สระแก้ว นายศักดิ์ เตชาชาญ นายสุจิต บุญบงการ นายสุจินดา ยงสุนทร นายสุวิทย์ ชีรพงษ์ นายอมร รักษาสัตย์ นายอิสสระ นิตินันท์ประกาศ และนายอุระ หวังอ้อมกลาง
- ไม่รับคำร้องนี้ไว้พิจารณาวินิจฉัย จำนวน ๓ คน คือ นายกระมล ทองธรรมชาติ นายปรีชา เฉลิมวณิช และนายอนันต์ เกตุวงศ์

ต่อจากนั้น คณะตุลาการศาลรัฐธรรมนูญได้แถลงด้วยวาจาก่อนลงมติและลงมติรวม ๒ ปัญหา ดังนี้

ปัญหาที่หนึ่ง พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๓๐ หรือไม่ ปราบกฏผลการลงมติ ดังนี้

- เห็นว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๓๐ จำนวน ๕ คน คือ พลโท จุล อติเรก นายผัน จันทรปาน นายมงคล สระแก้ว นายศักดิ์ เตชาชาญ นายสุจิต บุญบงการ นายสุจินดา ยงสุนทร นายสุวิทย์ ชีรพงษ์ นายอมร รักษาสัตย์ และนายอิสสระ นิตินันท์ประกาศ โดยไม่มีตุลาการผู้ใดเห็นว่า มาตรา ๒๐ ของพระราชบัญญัตินี้ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๓๐

ปัญหาที่สอง ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ตามความหมายของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๖๔ หรือไม่ ปราบกฏผลการลงมติ ดังนี้

- เห็นว่า ไม่เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๖๔ จำนวน ๑๓ คน คือ นายกระมล ทองธรรมชาติ นายจุมพล ณ สงขลา พลโท จุล อติเรก นายปรีชา เฉลิมวณิช นายผัน จันทรปาน นายมงคล สระแก้ว นายศักดิ์ เตชาชาญ นายสุจิต บุญบงการ นายสุจินดา ยงสุนทร นายสุวิทย์ ชีรพงษ์ นายอนันต์ เกตุวงศ์ นายอิสสระ นิตินันท์ประกาศ และนายอุระ หวังอ้อมกลาง

- เห็นว่า เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๖๔ จำนวน ๑ คน คือ นายอมร รักษาสัตย์

อนึ่ง มีตุลาการ จำนวน ๕ คน คือ นายกระมล ทองธรรมชาติ นายจุมพล ณ สงขลา นายปรีชา เฉลิมวณิช นายอนันต์ เกตุวงศ์ และนายอุระ หวังอ้อมกลาง วินิจฉัยให้ยกคำร้อง เนื่องจาก พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ไม่เป็น

บทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ศาลจะใช้บังคับแก่คดี และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ไม่เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๖๔ ที่จะรับไว้พิจารณาวินิจฉัย

ผู้ทำคำวินิจฉัยได้ออกเสียงเป็นฝ่ายไม่รับคำร้องและอภิปรายในชั้นแถลงด้วยวาจาและลงมติให้ยกคำร้อง จึงทำคำวินิจฉัยในส่วนของตนดังต่อไปนี้

พิจารณาแล้ว เห็นว่าศาลภาษีอากรเป็นศาลชำนาญพิเศษจัดตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๕ แยกออกต่างหากจากศาลแพ่งให้มีอำนาจหน้าที่พิจารณาพิพากษาคดีภาษีอากรตามคำจำกัดความคำว่า “ภาษีอากร” ในมาตรา ๓ และบัญญัติให้มีอำนาจพิจารณาพิพากษาคดี เฉพาะคดีแพ่งในเรื่องต่อไปนี้

๑. คดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร
๒. คดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากร
๓. คดีพิพาทเกี่ยวกับการขอคืนค่าภาษีอากร
๔. คดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิหรือหน้าที่ตามข้อผูกพัน ซึ่งได้ทำขึ้นเพื่อประโยชน์แก่การจัดเก็บภาษีอากร
๕. คดีที่มีกฎหมายบัญญัติให้อยู่ในอำนาจศาลภาษีอากร

นอกจากศาลภาษีอากรแล้ว รัฐสภายังได้ตราพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลชำนาญพิเศษขึ้นในระบบศาลยุติธรรมอีก ๓ ศาล คือ

(๑) ศาลแรงงาน จัดตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแรงงานและวิธีพิจารณาคดีแรงงาน พ.ศ. ๒๕๒๒ มาตรา ๕

(๒) ศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ จัดตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศและวิธีพิจารณาคดีทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ พ.ศ. ๒๕๓๕ มาตรา ๕

(๓) ศาลล้มละลาย จัดตั้งขึ้นโดยพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลล้มละลายและวิธีพิจารณาคดีล้มละลาย พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๕ มาตรา ๖

บทบัญญัติจัดตั้งศาลชำนาญพิเศษในศาลยุติธรรมดังกล่าว จึงเท่ากับยอมรับระบบศาลเดี่ยวที่ถือว่าศาลยุติธรรมเป็นศาลใหญ่เพียงศาลเดียว ศาลอื่นนอกจากนั้นถือเป็นระบบศาลเล็กในศาลใหญ่สามารถใช้ความเป็นศาลเล็กที่มีความชำนาญหรือเชี่ยวชาญเฉพาะด้านให้ความเป็นธรรมแก่ประชาชนอย่างเต็มที่และรวดเร็วขณะเดียวกันสามารถใช้ทรัพยากรส่วนรวมร่วมกันสับเปลี่ยนหมุนเวียน และ

สนับสนุนซึ่งกันและกันได้ อันเป็นไปตามหลักความประหยัดและใช้ทรัพยากรของชาติได้อย่างมีประสิทธิภาพ ทั้งสามารถเป็นระบบที่เกื้อกูล และให้ความเป็นธรรมแก่ประชาชนด้วยมาตรฐานที่เสมอกัน

เนื่องจากศาลชำนาญพิเศษดังกล่าวเป็นส่วนหนึ่งของศาลยุติธรรม อำนาจในการพิจารณาพิพากษาคดีจึงต้องอยู่ในบังคับของมาตรา ๒๓๓ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ซึ่งบัญญัติว่า “การพิจารณาพิพากษาอรรถคดีเป็นอำนาจของศาล ซึ่งต้องดำเนินการตามรัฐธรรมนูญ ตามกฎหมาย และในพระปรมาภิไธยพระมหากษัตริย์”

หลักการในมาตรา ๒๓๓ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยดังกล่าว อาจอธิบายได้ ดังนี้

ถ้อยคำว่า “การพิจารณาพิพากษาอรรถคดี” หรือ “การพิจารณาวินิจฉัยคดี” เป็นศัพท์นิติศาสตร์หรือกฎหมายที่ใช้ในความหมายเดียวกันทั้งหมด ไม่ว่าในคดีแพ่งหรืออาญา โดยประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาไม่ได้บัญญัติความหมายของถ้อยคำเหล่านี้ จึงนำความหมายเหล่านี้มาใช้บังคับเท่าที่พอจะใช้บังคับได้ตามมาตรา ๑๕ เช่นเดียวกัน ซึ่งตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๑ (๘) ได้ให้คำนิยามคำว่า “การพิจารณา” หมายความว่า กระบวนพิจารณาทั้งหมดในศาลใดศาลหนึ่ง ก่อนศาลนั้นชี้ขาดตัดสินคดีหรือจำหน่ายคดีโดยคำพิพากษาหรือคำสั่ง และใช้ในความหมายอย่างเดียวกัน เมื่อมีกฎหมายอื่นอ้างอิงถึง “การพิจารณาพิพากษาคดีของศาล” รวมทั้งเป็นความหมายของถ้อยคำเดียวกันดังที่ใช้ทั่วไปในบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๓๓ และบทบัญญัติในมาตราอื่นๆ ซึ่งเป็นถ้อยคำที่ใช้เฉพาะกับศาลเท่านั้น

นอกจากนี้ กระบวนพิจารณาพิพากษาคดีของศาลยุติธรรมยังเป็นระบบหรือวิธีการหรือกระบวนการเดียวที่จัดอยู่บนพื้นฐานหรือเป็นไปตามหลักการของปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิมนุษยชน ข้อ ๑๐ ที่บัญญัติว่า “บุคคลย่อมเสมอกันอย่างบริบูรณ์ที่จะได้รับการพิจารณาอย่างเป็นธรรมโดยศาล ซึ่งเป็นอิสระและเป็นกลางในการวินิจฉัยชี้ขาดเกี่ยวกับสิทธิและหน้าที่ รวมทั้งในกรณีที่บุคคลนั้นถูกกล่าวหาว่ากระทำความผิดและตามกติการะหว่างประเทศว่าด้วยสิทธิทางแพ่ง (พลเมือง) และสิทธิทางการเมืองข้อ ๑๔ (๑) ที่บัญญัติว่า “บุคคลย่อมเสมอกันในการพิจารณาของศาลและตุลาการในการวินิจฉัยชี้ขาดเกี่ยวกับกรณีที่บุคคลถูกกล่าวหาว่ากระทำความผิด หรือการพิจารณาวินิจฉัยปัญหาที่กระทบต่อสิทธิและหน้าที่ของบุคคลตามกฎหมาย โดยบุคคลย่อมมีสิทธิได้รับการพิจารณาอย่างเป็นธรรมและเปิดเผยในศาลที่มีอำนาจอย่างมีอิสระและเป็นกลางซึ่งจัดตั้งขึ้นตามกฎหมาย การห้ามหนังสือพิมพ์และประชาชนเข้าฟังการพิจารณาทั้งหมดหรือแต่บางส่วนในกรณีเพื่อความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชนหรือความมั่นคงของชาติในสังคมประชาธิปไตย หรือกรณี

กระทบต่อความเป็นอยู่ส่วนตัวของคู่กรณีหรือในกรณีที่ศาลเห็นว่าเป็นกรณีจำเป็นอันมิอาจก้าวล่วงเสียได้ เกี่ยวกับการออกโฆษณาเช่นนั้น อาจมีผลกระทบต่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม แต่คำพิพากษา ในคดีอาญาหรือคดีแพ่งย่อมเปิดเผย เว้นแต่ความจำเป็นเพื่อประโยชน์แก่เด็กและเยาวชน หรือกระบวนการ พิจารณาคดีเกี่ยวกับทรัพย์สินของกลุ่มสมรสหรือการเป็นผู้ปกครองเด็ก”

บทบัญญัติของปฏิญญาสากลว่าด้วย สิทธิมนุษยชนและกติการะหว่างประเทศว่าด้วยสิทธิทางแพ่ง (พลเมือง) และสิทธิทางการเมืองดังกล่าว จะเห็นได้ชัดเจนว่า การพิจารณาปัญหาที่มีผลกระทบต่อสิทธิ และหน้าที่ของบุคคลหรือการพิจารณาคดีอาญาเป็นเรื่องของศาลและเป็นศาลที่ตั้งขึ้นโดยกฎหมายเท่านั้น ในข้อหนึ่ง การพิจารณาพิพากษาคดีดังกล่าว ศาลหรือผู้พิพากษาต้องมีความเป็นอิสระและเป็นกลาง ในข้อที่สอง และการพิจารณาวินิจฉัยชี้ขาดปัญหาดังกล่าวอย่างเสมอภาคกันต้องเป็นธรรมและเปิดเผย ในข้อที่สาม

หากจะพิจารณาลงไปในรายละเอียดพอเป็นสังเขปก็อาจแยกพิจารณาเป็นข้อๆ ได้ ดังนี้

ข้อที่หนึ่ง อำนาจพิจารณาวินิจฉัยชี้ขาดปัญหาที่กระทบต่อสิทธิและหน้าที่ของบุคคลหรือ การพิจารณาคดีอาญาเป็นเรื่องของศาลที่ตั้งขึ้นโดยกฎหมายเท่านั้น เป็นการกำหนดห้ามเอาไว้ เพื่อมิให้มีการตั้งศาลเตี้ยชำระความกันเอาเองนั่นเอง หลักการนี้ได้รับการรับรองโดยรัฐธรรมนูญแห่ง ราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๓๓ ที่บัญญัติว่า “การพิจารณาพิพากษาอรรถคดีเป็นอำนาจของศาล ซึ่งต้องดำเนินการตามรัฐธรรมนูญ ตามกฎหมาย และในพระปรมาภิไธยพระมหากษัตริย์”

มาตรา ๒๓๔ ที่บัญญัติว่า “บรรดาศาลทั้งหลายจะตั้งขึ้นได้ก็แต่โดยพระราชบัญญัติ การตั้งศาลขึ้นใหม่เพื่อพิจารณาพิพากษาคดีใดคดีหนึ่งหรือคดีที่มีข้อหาฐานใดฐานหนึ่งโดยเฉพาะ แทนศาลที่มีอยู่ตามกฎหมายสำหรับพิจารณาพิพากษาคดีนั้นจะกระทำมิได้”

มาตรา ๒๓๕ ที่บัญญัติว่า “การบัญญัติกฎหมายให้มีผลเป็นการเปลี่ยนแปลงหรือแก้ไข เพิ่มเติมกฎหมายว่าด้วยธรรมนูญศาลหรือวิธีพิจารณาเพื่อใช้แก่คดีใดคดีหนึ่งโดยเฉพาะจะกระทำมิได้”

ตามความหมายของบทบัญญัติทั้งสามมาตราของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยดังกล่าว เป็นการยืนยันคุ้มครองสิทธิมนุษยชนตามหลักการของปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิมนุษยชนและกติกา ระหว่างประเทศว่าด้วยสิทธิทางแพ่ง (พลเมือง) และสิทธิทางการเมืองดังกล่าวประการหนึ่ง โดยความหมาย ดังกล่าวเท่ากับว่า ปัญหาที่กระทบต่อสิทธิและหน้าที่กับกรณีกล่าวหาว่าบุคคลใดกระทำความผิด ทางอาญาเป็นอำนาจพิจารณาพิพากษาคดีของศาลเท่านั้น ไม่ว่าองค์กรใดหรือจะออกกฎหมาย ให้องค์กรใดมีอำนาจพิจารณาวินิจฉัยชี้ขาดปัญหาที่กระทบต่อสิทธิและหน้าที่ที่ได้รับการรับรองตาม รัฐธรรมนูญหรือกฎหมายและคดีอาญาแทนศาลมิได้

ศาลจะต้องจัดตั้งขึ้นโดยกฎหมายที่ออกโดยฝ่ายนิติบัญญัติหรือรัฐสภาออกเป็นพระราชบัญญัติเท่านั้น องค์กรฝ่ายบริหารหรือองค์กรอื่นใดจะตั้งองค์กรอื่นหรือขยายอำนาจขององค์กรของตนให้มีอำนาจวินิจฉัยชี้ขาดปัญหาที่กระทบต่อสิทธิและหน้าที่ของบุคคลหรือคดีอาญาแทนศาลไม่ได้ รวมทั้งจะออกกฎหมายหรือตราพระราชบัญญัติให้อำนาจองค์กรอื่นที่มีศาลมีอำนาจทำนองนี้ไม่ได้เช่นกัน หรือแม้แต่จะตั้งศาลหรือองค์กรใดก็ตามเพื่อพิจารณาพิพากษาคดีใดคดีหนึ่งหรือคดีที่มีข้อหาฐานใดฐานหนึ่งโดยเฉพาะแทนศาลที่มีอยู่ตามกฎหมายสำหรับการพิจารณาพิพากษาคดีหนึ่งหรือในข้อหาใดข้อหาหนึ่งโดยเฉพาะ ย่อมกระทำมิได้

ศาลตามความหมายสากลจะเป็นองค์กรที่ตั้งขึ้นมาโดยมีอำนาจหน้าที่หลักเพียงประการเดียวเท่านั้น คือพิจารณาพิพากษาคดีหรือปัญหาหรือข้อโต้แย้งที่กระทบต่อสิทธิและหน้าที่ของบุคคลหรือในกรณีที่บุคคลถูกกล่าวหาว่ากระทำความผิด ไม่อาจมีอำนาจหน้าที่ประการอื่น เช่น อำนาจบริหารเทียบเท่าคณะรัฐมนตรี หรือ อำนาจนิติบัญญัติเทียบเท่ารัฐสภา ด้วย ซึ่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๓๓ ที่บัญญัติว่า “การพิจารณาพิพากษาอรรถคดีเป็นอำนาจของศาล” ก็มีความหมายชัดเจนแสดงถึงกรอบและขอบเขตอำนาจศาลและความหมายของศาลได้ หากองค์กรใดมีอำนาจอื่นประกอบด้วย เช่น อำนาจบริหาร แม้จะเรียกเป็นศาลก็หาใช่เป็นศาลตามความหมายนี้ทำนองเดียวกับองค์กรอื่นที่มีศาลจะเข้ามาใช้อำนาจตุลาการอย่างศาลก็ย่อมเป็นไปมิได้เช่นกัน

ดังนั้น หากพิจารณากรอบหรือขอบเขตอำนาจของศาลยุติธรรมว่า ศาลยุติธรรมมีอำนาจเฉพาะกรณีที่กระทบต่อสิทธิซึ่งรวมความถึงสิทธิในเสรีภาพและหน้าที่ของบุคคลเท่านั้น ก็จะทำให้ภารกิจหลักของศาลยุติธรรมได้โดยชัดเจนจากบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๕๕ ที่บัญญัติว่า “เมื่อมีข้อโต้แย้งเกิดขึ้นเกี่ยวกับสิทธิหรือหน้าที่ของบุคคลใดตามกฎหมายแพ่งหรือบุคคลใดจะต้องใช้สิทธิทางศาลบุคคลนั้นชอบที่จะเสนอกฎของตนต่อศาลส่วนแพ่งที่มีเขตอำนาจได้ตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายแพ่งและประมวลกฎหมายนี้” หรือในกรณีที่บุคคลถูกกล่าวหากระทำความผิดก็คือบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา ๒๒ วรรคหนึ่ง ที่บัญญัติว่า “เมื่อความผิดเกิดขึ้น อ่าง หรือเชื่อว่าได้เกิดขึ้นในเขตอำนาจของศาลใดให้ชำระที่ศาลนั้น...” บทบัญญัตินี้ดังกล่าวจึงถือเป็นรายละเอียดของบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๓๓ ทำให้อำนาจของศาลยุติธรรมเป็นอำนาจตามรัฐธรรมนูญและเป็นองค์กรแห่งอำนาจอธิปไตย ที่เป็นกรอบหรือขอบเขตหรือข้อจำกัดมิให้ศาลยุติธรรมใช้อำนาจนอกเหนืออำนาจตามที่รัฐธรรมนูญและกฎหมายเหล่านี้บัญญัติไว้ได้ ในขณะที่เดียวกันก็เป็นบทบัญญัติปกป้องหรือป้องกันองค์กรอื่นมิให้เข้ามาแทรกแซงหรือสอดแทรกเข้ามาใช้อำนาจเหล่านี้แทนศาลยุติธรรมได้เช่นกัน กล่าวคือ หากเดิมเป็น

อำนาจของศาลยุติธรรมในการพิจารณาพิพากษาคดีแล้ว จะออกกฎหมายยกอำนาจส่วนใดส่วนหนึ่งดังกล่าว หรือจำกัดอำนาจศาลยุติธรรมลงไปหรือใช้หรือตีความกฎหมายให้มีผลทำนองเดียวกันนี้ให้ตกเป็นอำนาจหน้าที่ขององค์กรอื่นที่มีใช้ศาลด้วยกันมิได้

ข้อที่สอง การพิจารณาพิพากษาดังกล่าว ศาลหรือผู้พิพากษาต้องมีความเป็นอิสระและเป็นกลาง ตามหลักการนี้เกี่ยวกับความเป็นอิสระมีบัญญัติไว้ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๕๕ ที่บัญญัติว่า “ผู้พิพากษาและตุลาการมีอิสระในการพิจารณาพิพากษาอรรถคดีให้เป็นไปตามรัฐธรรมนูญและกฎหมาย” ความเป็นอิสระดังกล่าวเป็นอิสระในการพิจารณาพิพากษาอรรถคดีจึงต้องปราศจากข้อผูกมัดหรืออิทธิพลใดๆ ไม่ว่าจะข้อผูกมัดหรืออิทธิพลจากภายนอกหรือเกิดจากการที่เคยกระทำมาแล้ว เช่น เคยมีส่วนในการออกความคิดเห็นต่างๆ ที่มีผลผูกพันตนเอง เป็นต้น

ในส่วน “ความเป็นกลาง (IMPARTIAL)” ก็คือไม่เคยมีส่วนได้เสียเกี่ยวกับเรื่องหรือปัญหานั้นๆ มาก่อน หลักการนี้จะมีบัญญัติรับรองเอาไว้ชัดเจนตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๑๑ ที่บัญญัติว่า “เมื่อคดีถึงศาล ผู้พิพากษาคณะหนึ่งคนใดในศาลนั้นอาจถูกคัดค้านได้ในเหตุใดเหตุหนึ่งดังต่อไปนี้

(๑) ถ้าผู้พิพากษานั้นมีผลประโยชน์ได้เสียเกี่ยวข้องกับคดีนั้น

(๒) ถ้าเป็นญาติเกี่ยวข้องกับคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง คือว่าเป็นบุพการีหรือผู้สืบสันดานไม่ว่าชั้นใดๆ หรือเป็นพี่น้องหรือลูกพี่ลูกน้องนับได้เพียงภายในสามชั้น หรือเป็นญาติเกี่ยวพันทางแต่งงาน นับได้เพียงสองชั้น

(๓) ถ้าเป็นผู้ที่ได้ถูกอ้างเป็นพยาน โดยที่ารู้ได้เห็นเหตุการณ์ หรือโดยเป็นผู้เชี่ยวชาญมีความรู้เป็นพิเศษเกี่ยวข้องกับคดีนั้น

(๔) ถ้าได้เป็นหรือเป็นผู้แทนโดยชอบธรรมหรือผู้แทน หรือได้เป็นทนายความของคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งมาแล้ว

(๕) ถ้าได้เป็นผู้พิพากษานั่งพิจารณาคดีเดียวกันนั้นในศาลอื่นมาแล้ว หรือเป็นอนุญาโตตุลาการแล้ว

(๖) ถ้ามีคดีอีกเรื่องหนึ่งอยู่ในระหว่างพิจารณา ซึ่งผู้พิพากษานั้นเอง หรือภริยา หรือญาติทางสืบสายโลหิตตรงขึ้นไป หรือตรงลงมาของผู้พิพากษานั้นฝ่ายหนึ่ง พินาทกับคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง หรือภริยา หรือญาติทางสืบสายโลหิตตรงขึ้นไปหรือตรงลงมาของคู่ความฝ่ายนั้นอีกฝ่ายหนึ่ง

(๗) ถ้าผู้พิพากษานั้นเป็นเจ้าของหรือลูกหนี้ หรือเป็นนายจ้างของคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง

ส่วนคดีอาญามีบทบัญญัติให้นำบทบัญญัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งดังกล่าวมาใช้ในคดีอาญาด้วยตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา ๒๗

ตามบทบัญญัติทั้งหมดในข้อนี้ ก็แสดงว่าในการพิจารณาวินิจฉัยชี้ขาดปัญหาหรือข้อโต้แย้งใด ที่เกี่ยวกับสิทธิและหน้าที่ของบุคคลหรือกรณีที่บุคคลถูกกล่าวหากระทำความผิด จะไม่อาจพิจารณา วินิจฉัยชี้ขาดโดยองค์กรหรือหน่วยงานของรัฐที่มีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับเรื่องหรือกรณีนั้นหรือเป็น ผู้เชี่ยวชาญมีความรู้เป็นพิเศษเกี่ยวข้องกับคดีนั้นได้

ข้อที่สาม การพิจารณาวินิจฉัยปัญหาดังกล่าวอย่างเสมอภาคกันกับต้องเป็นธรรมเปิดเผย อันเป็นเรื่องเกี่ยวกับวิธีพิจารณาหรือกระบวนการพิจารณาและทางปฏิบัติเกี่ยวกับการวินิจฉัยชี้ขาดปัญหา และข้อโต้แย้งต้องเป็นวิธีพิจารณาหรือกระบวนการที่ต้องเน้นเรื่องความเสมอภาคและความเป็นธรรม และเปิดเผย เป็นรากฐานสำคัญ

เกี่ยวกับวิธีพิจารณาหรือกระบวนการพิจารณาที่เน้นความเสมอภาคกับความเป็นธรรมของคู่กรณี ในศาลยุติธรรม ดังเช่น ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๖๗ วรรคหนึ่ง วรรคสอง ที่บัญญัติว่า “ให้ศาลพิจารณาคำขอเป็นการด่วน ถ้าเป็นที่พอใจจากคำแถลงของโจทก์หรือ พยานหลักฐานที่โจทก์ได้นำมาสืบ หรือที่ศาลได้เรียกมาสืบเองว่า คดีนั้นเป็นคดีมีเหตุฉุกเฉินและคำขอนั้น มีเหตุผลสมควรอันแท้จริงให้ศาลมีคำสั่งหรือออกหมายตามที่ขอภายในขอบเขตและเงื่อนไขไปตามที่ เห็นจำเป็นทันที ถ้าศาลมีคำสั่งให้ยกคำขอ คำสั่งเช่นนั้นให้เป็นที่สุด

จำเลยอาจยื่นคำขอโดยพลัน ให้ศาลยกเลิกคำสั่งหรือหมายนั้นเสีย และให้นำบทบัญญัติแห่ง วรรคก่อนมาใช้บังคับโดยอนุโลม คำขอเช่นนี้อาจทำเป็นคำขอฝ่ายเดียวโดยได้รับอนุญาตจากศาล ถ้าศาลมีคำสั่งยกเลิกคำสั่งเดิมตามคำขอ คำสั่งเช่นนี้ให้เป็นที่สุด”

ตามบทบัญญัตินี้ดังกล่าว เป็นตัวอย่างหนึ่งของหลักความเสมอภาคและเป็นธรรมแก่คู่กรณี ด้วยวิธีพิจารณาหรือกระบวนการพิจารณาตามที่กฎหมายกำหนดไว้ เมื่อโจทก์ได้รับสิทธิเช่นใด จำเลยก็ย่อม มีสิทธิทำนองเดียวกันหากล้างสิทธิของโจทก์ตามที่ได้รับนั้นด้วยเช่นกัน

เกี่ยวกับวิธีพิจารณาหรือกระบวนการพิจารณาอย่างเปิดเผยถือเป็นแก่นหรือหัวใจหรือรากฐาน สำคัญอย่างหนึ่งของการพิจารณาพิพากษาอรรถคดีของศาล ทำนองเดียวกับหลักการเสมอภาค และหลักความเป็นธรรม ซึ่งจะปรากฏคลี่คลายออกมาเป็นบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณา ความแพ่งและประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ประกอบเข้าด้วยกันหลักการอื่นๆ ทำให้ การดำเนินกระบวนการพิจารณาพิพากษาคดีของศาลเป็นการใช้อำนาจตามรัฐธรรมนูญหรือเป็นการ ใช้อำนาจอธิปไตยทุกชั้นตอนที่จะถูกสอดแทรกหรือแทรกแซงมิได้ หลักการดังกล่าวจะต้องปรากฏ ทั้งในแง่วิธีพิจารณาหรือกระบวนการพิจารณาและในเนื้อหาด้วย

หลักการพิจารณาวินิจฉัยชี้ขาดโดยเปิดเผยมีความหมายในแง่หนึ่ง อาจหมายถึงเปิดเผยต่อ คู่ความหรือคู่กรณีเท่านั้น หรือเปิดเผยต่อสาธารณชนด้วยก็ได้ โดยบางประเทศก็กำหนดไว้ในรัฐธรรมนูญ เฉพาะการพิจารณาคดีอาญาโดยเปิดเผย ดังเช่นตามรัฐธรรมนูญแห่งประเทศญี่ปุ่น มาตรา ๓๗ วรรคหนึ่ง ที่บัญญัติว่า “ในคดีอาญาทั้งปวง ผู้ต้องหาย่อมมีสิทธิได้รับการพิพากษาคดีอย่างเปิดเผย ด้วยความรวดเร็ว โดยศาลที่มีความเป็นธรรม” แต่ประเทศไทยเกี่ยวกับศาลยุติธรรมจะบัญญัติไว้ตาม กฎหมายเท่านั้น เช่น ในเรื่องการนั่งพิจารณาดังปรากฏตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๓๖ ที่บัญญัติว่า “การนั่งพิจารณาคดีจะต้องกระทำในศาลต่อหน้าคู่ความที่มาศาลและโดยเปิดเผย เว้นแต่

(๑) ในคดีเรื่องใดที่มีความจำเป็นเพื่อรักษาความเรียบร้อยในศาล เมื่อศาลได้จับไล่คู่ความ ฝ่ายใดออกไปเสียจากบริเวณศาลโดยที่ประพฤติน่าสมควร ศาลจะดำเนินการนั่งพิจารณาคดีต่อไป ลับหลังคู่ความฝ่ายนั้นก็ได้

(๒) ในคดีเรื่องใด เพื่อความเหมาะสม หรือเพื่อคุ้มครองสาธารณประโยชน์ ถ้าศาลเห็นสมควร จะห้ามมิให้มีการเปิดเผยซึ่งข้อเท็จจริง หรือพฤติการณ์ต่างๆ ทั้งหมด หรือแต่บางส่วนแห่งคดีซึ่งปรากฏ จากคำคู่ความหรือคำแถลงการณ์ของคู่ความหรือจากคำพยานหลักฐานที่ได้สืบมาแล้ว ศาลจะมีคำสั่ง ดังต่อไปนี้ก็ได้

(ก) ห้ามประชาชนมิให้เข้าฟังการพิจารณาทั้งหมดหรือแต่บางส่วนแล้วดำเนินการพิจารณาไป โดยไม่เปิดเผย หรือ

(ข) ห้ามมิให้ออกโฆษณาข้อเท็จจริงหรือพฤติการณ์ต่างๆ เช่นว่านั้น ในบรรดาคดีทั้งปวง ที่ฟ้องขอหย่าหรือฟ้องชายชู้หรือฟ้องให้รับรองบุตร ให้ศาลห้ามมิให้มีการเปิดเผยซึ่งข้อเท็จจริงหรือ พฤติการณ์ใดๆ ที่ศาลเห็นเป็นการไม่สมควร หรือพอเห็นได้ว่าจะทำให้เกิดการเสียหายอันไม่เป็นธรรม แก่คู่ความหรือบุคคลที่เกี่ยวข้อง

ไม่ว่าศาลจะได้มีคำสั่งตามอนุมาตรา (๒) นี้หรือไม่ คำสั่งหรือคำพิพากษาชี้ขาดคดีของศาลนั้น ต้องอ่านในศาลโดยเปิดเผยและมีให้ถือว่าการออกโฆษณาทั้งหมดหรือแต่บางส่วนแห่งคำพิพากษานั้น หรือย่อเรื่องแห่งคำพิพากษาโดยเป็นกลางและถูกต้องนั้น เป็นผิดกฎหมาย”

คดีอาญาก็ได้แก่ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา ๑๗๒ วรรคหนึ่ง ที่บัญญัติว่า “การพิจารณาและสืบพยานในศาล ให้ทำโดยเปิดเผยต่อหน้าจำเลย เว้นแต่บัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น



มาตรา ๑๓๗ ศาลมีอำนาจสั่งให้พิจารณาเป็นการลับ เมื่อเห็นสมควรโดยผลการหรือโดยคำร้องขอของกลุ่มความฝ่ายใด แต่ต้องเพื่อประโยชน์แห่งความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน หรือเพื่อป้องกันความลับอันเกี่ยวกับความปลอดภัยของประเทศมิให้ล่วงรู้ถึงประชาชน

มาตรา ๑๓๘ เมื่อมีการพิจารณาเป็นการลับ บุคคลเหล่านี้เท่านั้นมีสิทธิอยู่ในห้องพิจารณาได้ คือ

- (๑) โจทก์และทนาย
- (๒) จำเลยและทนาย
- (๓) ผู้ควบคุมตัวจำเลย
- (๔) พยานและผู้ชำนาญการพิเศษ
- (๕) ล่าม
- (๖) บุคคลผู้มีประโยชน์เกี่ยวข้องและได้รับอนุญาตจากศาล
- (๗) พนักงานศาลและเจ้าหน้าที่รักษาความปลอดภัยแก่ศาลแล้วแต่จะเห็นสมควร

การพิจารณาโดยเปิดเผยในแง่เนื้อหา คดีคลายขยายออกมาเป็นรายละเอียดมากมาย เช่น การต้องยื่นบัญชีพยานหลักฐานหรือการส่งสำเนาคำคู่ความหรือเอกสารยื่นต่อศาลหรือคู่ความอีกฝ่ายหนึ่ง การให้โอกาสแก่คู่ความอีกฝ่ายหนึ่งได้โต้แย้งคัดค้านก่อน การต้องสืบพยานหรือเปิดเผยพยานหลักฐาน ต่อหน้าศาลและคู่ความทุกฝ่าย หรือคำสั่งหรือคำพิพากษาต้องให้เหตุผลหรือมีเหตุผลแห่งคำวินิจฉัย ทั้งปวง เป็นต้น ที่ทำให้กระบวนการพิจารณาหรือวิธีพิจารณาของศาลยุติธรรมยุ่งยากซับซ้อน แต่สามารถคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของบุคคลได้อย่างดีที่สุดใน แตกต่างกับวิธีพิจารณาของฝ่ายอื่น

ศาลชั้นอุทธรณ์พิเศษดังกล่าวข้างต้น นอกจากต้องอยู่ในบังคับของมาตรา ๒๓๓ ของรัฐธรรมนูญ แห่งราชอาณาจักรไทยดังกล่าวข้างต้นแล้ว ในพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดตั้งศาลชั้นอุทธรณ์พิเศษดังกล่าว ยังมีบทบัญญัติกำหนดให้ศาลชั้นอุทธรณ์พิเศษเหล่านี้ ต้องดำเนินกระบวนการพิจารณาให้เป็นไปโดยสะดวก รวดเร็ว และเที่ยงธรรม โดยให้อำนาจอธิบดีศาลนั้นๆ ออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาโดยอนุมัติประธานศาลฎีกา เมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้ เช่น

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่ใช้บังคับอยู่ในขณะพิจารณาพิพากษาคดีนั้นนั้น บัญญัติว่า

มาตรา ๒๐ เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวก รวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลฎีกาหรืออธิบดีผู้พิพากษาศาลชั้นต้นโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐานใช้บังคับในศาลฎีกาหรือศาลชั้นต้นได้

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้

ข้อกำหนดคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕

ข้อ ๑๐ ในกรณีที่มีการชี้สองสถานเมื่อคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงที่จะอ้างอิงเอกสารฉบับใด หรือคำเบิกความของพยานคนใด หรือมีความจำนงที่จะให้ศาลตรวจสอบบุคคล วัตถุ สถานที่ หรือ อ้างอิงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญที่ศาลตั้ง เพื่อเป็นพยานหลักฐานสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงของตน ให้คู่ความฝ่ายนั้นยื่นต่อศาลก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน ซึ่งบัญชีระบุพยานโดยแสดง เอกสารหรือสภาพของเอกสารที่จะอ้างและรายชื่อ ที่อยู่ ของบุคคล ซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นระบุอ้างเป็นพยาน หรือคำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบุพยานดังกล่าว ในจำนวนที่เพียงพอเพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่น หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปโดยทางเจ้าพนักงานศาล

ในกรณีที่ไม่มี การชี้สองสถาน ให้ยื่นบัญชีระบุพยานพร้อมทั้งสำเนาตามวรรคหนึ่ง ก่อนวัน สืบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม ให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาล พร้อมกับบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าว

เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณี ได้สิ้นสุดลงแล้ว ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควร ที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ หรือถ้าคู่ความซึ่งได้ยื่นบัญชีระบุพยาน ไว้แล้วมีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่า ตนไม่สามารถทราบได้ว่าต้องนำพยานหลักฐานบางอย่างมาสืบ เพื่อประโยชน์ของตน หรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างได้มีอยู่ หรือมีเหตุอันสมควรอื่นใด คู่ความดังกล่าวนั้นอาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบุพยานและสำเนาในจำนวนที่เพียงพอ ไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น และถ้าศาลเห็นว่าเพื่อให้การวินิจฉัยชี้ขาด ข้อสำคัญแห่งประเด็นเป็นไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นจะต้องสืบพยานหลักฐานเช่นว่านั้น ก็ให้ศาลอนุญาต ตามคำร้อง

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแรงงานและวิธีพิจารณาคดีแรงงาน พ.ศ. ๒๕๒๒ มาตรา ๒๕  
ซึ่งบัญญัติว่า

มาตรา ๒๕ เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีแรงงานเป็นไปโดยประหยัด สะดวก รวดเร็ว และเที่ยงธรรม ให้อธิบดีผู้พิพากษาศาลแรงงานกลางมีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ ใช้บังคับในศาลแรงงานได้เมื่อได้รับอนุมัติจากประธานศาลฎีกาแล้ว

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศและวิธีพิจารณาคดีทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ พ.ศ. ๒๕๓๕ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๓๐ ซึ่งบัญญัติว่า

มาตรา ๒๖ กระบวนการพิจารณาในศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศให้เป็นไปตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้และข้อกำหนดตามมาตรา ๓๐ ในกรณีที่ไม่มีบทบัญญัติและข้อกำหนดดังกล่าวให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งหรือประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาหรือพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแขวงและวิธีพิจารณาความอาญาในศาลแขวงมาใช้บังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๒๗ ให้ศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศดำเนินการนั่งพิจารณาคดีติดต่อกันไปโดยไม่เลื่อนคดีจนกว่าจะเสร็จการพิจารณา เว้นแต่มีเหตุจำเป็นอันมิอาจก้าวล่วงเสียได้ และคู่ความอีกฝ่ายหนึ่งหรือบุคคลภายนอกที่เกี่ยวข้องมาศาลและเมื่อได้ฟังบุคคลเหล่านั้นแล้ว ให้ศาลสั่งคำขอตามที่เห็นสมควร ถ้าศาลสั่งอนุญาตตามคำขอแล้วให้สืบพยานหลักฐานไปตามที่บัญญัติไว้ในกฎหมาย ส่วนรายงานและเอกสารอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการนั้นให้ศาลเก็บรักษาไว้

มาตรา ๓๐ เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวก รวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศกลาง โดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับในศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศได้ แต่ข้อกำหนดดังกล่าวจะต้องไม่ทำให้สิทธิในการต่อสู้คดีอาญาของจำเลยต้องลดน้อยกว่าที่บัญญัติไว้ในกฎหมาย

ข้อกำหนดนั้น เมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลล้มละลายและวิธีพิจารณาคดีล้มละลาย พ.ศ. ๒๕๔๒ มาตรา ๑๔ มาตรา ๑๕ ซึ่งบัญญัติว่า

มาตรา ๑๔ นอกจากที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้ กระบวนการพิจารณาในศาลล้มละลายให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยล้มละลาย และข้อกำหนดตามมาตรา ๑๕ ในกรณีที่ไม่มีบทบัญญัติและข้อกำหนดดังกล่าวให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม

มาตรา ๑๕ เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวก รวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลล้มละลายกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับในศาลล้มละลายได้

จึงเห็นได้ว่า ศาลชั้นอุทธรณ์ที่จัดตั้งขึ้นตามพระราชบัญญัติดังกล่าว นอกจากจะต้องมีลักษณะตามหลักการดังกล่าวข้างต้นแล้ว พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลดังกล่าว ยังมีบทบัญญัติบังคับให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาของศาลชั้นอุทธรณ์เป็นไปโดยสะดวก รวดเร็ว และเที่ยงธรรม โดยมีบทบัญญัติให้อำนาจแก่อธิบดีของศาลนั้นๆ มีอำนาจออกข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐานต่างๆ โดยอนุมัติประธานศาลฎีกา ซึ่งตามปกติจะต้องตราเป็นพระราชบัญญัติขึ้นใช้บังคับในศาลนั้นๆ อันแสดงให้เห็นว่ารัฐสภามีความมุ่งหมายพิเศษที่จะให้ศาลชั้นอุทธรณ์มีอำนาจดำเนินกระบวนการพิจารณาสืบพยานหลักฐาน รับฟังพยานหลักฐานให้เป็นไปโดยสะดวก รวดเร็ว และเที่ยงธรรม แตกต่างจากศาลยุติธรรมในคดีอื่นๆ ที่ใช้ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาในการดำเนินกระบวนการพิจารณา ดังจะเห็นได้จากบทบัญญัติในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลและวิธีพิจารณาความของศาลชั้นอุทธรณ์ทั้งสามศาล กำหนดให้คดีที่ศาลชั้นต้นพิจารณาพิพากษาแล้ว คู่ความอาจอุทธรณ์ไปยังศาลฎีกาได้ โดยไม่ต้องอุทธรณ์ไปยังศาลอุทธรณ์ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๕๔ มาตรา ๕๕ มาตรา ๕๖ และมาตรา ๕๗ ของพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแรงงานและวิธีพิจารณาคดีแรงงาน พ.ศ. ๒๕๒๒ ในมาตรา ๒๔ มาตรา ๒๕ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ และมาตรา ๒๘ ของพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลล้มละลายและวิธีพิจารณาคดีล้มละลาย พ.ศ. ๒๕๔๒ (เฉพาะคำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลล้มละลายในคดีฟื้นฟูกิจการของลูกหนี้ รวมถึงคดีแพ่งที่เกี่ยวข้องกับคดีดังกล่าว) ในมาตรา ๓๘ มาตรา ๔๑ มาตรา ๔๒ มาตรา ๔๓ มาตรา ๔๔ และมาตรา ๔๕ ของพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศและวิธีพิจารณาคดีทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ พ.ศ. ๒๕๓๕ ในมาตรา ๒๔ มาตรา ๒๕ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ และมาตรา ๒๙ ของพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘

โดยพระราชบัญญัติทั้งสามฉบับดังกล่าว มีบทบัญญัติให้ประธานศาลฎีกาจัดตั้งแผนกคดีขึ้นในศาลฎีกา เพื่อรับพิจารณาพิพากษาคดีที่อุทธรณ์มาจากศาลชั้นอุทธรณ์นั้นๆ เป็นแผนกคดีโดยเฉพาะด้วย แต่คำวินิจฉัยคดีนี้จะวินิจฉัยเฉพาะแต่ปัญหาของมาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่ออกตามความในมาตรา ๒๐ ที่ผู้ร้องอ้างว่าขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๓๐ เท่านั้น

พิจารณาแล้ว ตามพยานหลักฐานที่ศาลฎีกาอากรกลางส่งมาได้ความว่า คดีนี้เมื่อศาลฎีกาอากรกลางสั่งรับคำให้การจำเลยแล้ว จึงสั่งนัดชี้สองสถาน เมื่อถึงวันนัดชี้สองสถาน ทนายโจทก์แถลงขอเลื่อนคดี อ้างว่าผู้มีอำนาจทำการแทนโจทก์เดินทางไปต่างประเทศ ทนายโจทก์ไม่อาจแถลงรับข้อเท็จจริงได้ ขอให้ศาลนัดสืบพยานโจทก์ไปก่อน ศาลฎีกาอากรกลางได้เลื่อนไปนัดชี้สองสถานในวันที่ ๗ ธันวาคม ๒๕๔๒ และในวันนัดชี้สองสถาน ศาลฎีกาอากรกลางได้กำหนดประเด็นข้อพิพาทและนัดสืบพยานโจทก์ในวันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๓ และวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๔๓

ปรากฏว่าในวันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๓ โจทก์ยื่นคำร้องขอยื่นบัญชีระบุพยาน อ้างว่าโจทก์เข้าใจว่าได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว แต่จากการตรวจสอบสำนวนของโจทก์ปรากฏว่าไม่พบบัญชีระบุพยานของโจทก์ที่โจทก์ได้ให้เสมียนนำมายื่นต่อศาลและเสมียนทนายก็ได้ออกจากงานเป็นเวลาหลายเดือนแล้ว จึงทำให้คลาดเคลื่อนไป...

ศาลฎีกาอากรกลางส่งคำร้องขอยื่นบัญชีระบุพยานของโจทก์ในรายงานกระบวนการพิจารณา ลงวันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๓ ว่า...

พิเคราะห์แล้วเห็นว่า ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาอากรและวิธีพิจารณาคดีฎีกาอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ข้อกำหนดคดีฎีกาอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยาน (คู่ความ) ไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความดังกล่าวอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดีขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น ศาลตรวจคำร้องของโจทก์โดยตลอดแล้ว โจทก์อ้างเหตุเพียงเข้าใจว่าได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว แต่จากการตรวจสอบสำนวนไม่พบบัญชีระบุพยานของโจทก์ที่ให้เสมียนนำมายื่นต่อศาล และเสมียนทนายก็ได้ออกจากงานเป็นเวลาหลายเดือนแล้ว จึงทำให้คลาดเคลื่อนไปนั้น เห็นว่าข้ออ้างดังกล่าวไม่ใช่เหตุตามกฎหมายที่จะนำมากล่าวอ้างเพื่อยื่นบัญชีระบุพยานฝ่าฝืนต่อกฎหมาย จึงให้ยกคำร้องของโจทก์เมื่อศาลยกคำร้องดังกล่าวแล้วถือว่าโจทก์ไม่มีพยานมาพิสูจน์ข้อเท็จจริงตามคำฟ้อง จึงไม่จำเป็นต้องส่งคำร้องขอเลื่อนคดีของผู้รับมอบอำนาจโจทก์วันนี้ คดีพอวินิจฉัยได้แล้ว ให้งดสืบพยานคู่ความ...

คำสั่งของศาลฎีกาอากรกลางดังกล่าวจะชอบด้วยข้อกำหนดคดีฎีกาอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ หรือไม่ ศาลรัฐธรรมนูญและผู้ทำคำวินิจฉัยไม่มีอำนาจก้าวล่วงไปวินิจฉัย เพราะเป็นการใช้ดุลยพินิจของศาลฎีกาอากรกลางในการสั่งคำร้องของคู่ความ ถ้าคู่ความไม่เห็นด้วยกับคำสั่งดังกล่าวก็ชอบที่จะดำเนินการต่อไป ตามกฎหมายว่าด้วยวิธีพิจารณาความเพื่ออุทธรณ์คำสั่งศาลฎีกาอากรกลางไปยังศาลฎีกาแผนกคดีฎีกาอากรเพื่อพิจารณาต่อไป

แต่โจทก์ได้ยื่นคำร้องลงวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๔๓ ต่อศาลรัฐธรรมนูญอ้างว่า คำสั่งของศาล ที่ยกคำร้องดังกล่าวข้างต้นคลาดเคลื่อนจากข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย กล่าวคือโจทก์เห็นว่าพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอแก่ศาลว่ามีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความดังกล่าวอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใด ๆ ก่อนพิพากษาคดีนั้น ขัดต่อกฎหมายรัฐธรรมนูญ โดยอ้างเหตุผลว่า

“คดีนี้เป็นคดีที่ลงโทษปรับโจทก์ โจทก์แม้จะได้ชื่อว่าโจทก์ก็ตาม แต่ความเป็นจริงหรือข้อเท็จจริงแล้วโจทก์อยู่ในฐานะผู้ต้องโทษ ซึ่งเป็นโทษทางอาญาชนิดหนึ่ง คือ ถูกปรับเป็นเงินตามฟ้องโดยรัฐ ดังนั้น โจทก์ย่อมมีสิทธิในการที่จะต่อสู้คดีให้ไม่ต้องรับโทษตามกฎหมายรัฐธรรมนูญ และทั้งสามารถต่อสู้ให้ไม่ต้องรับโทษหรือบรรเทาโทษได้อย่างเต็มที่และเต็มภาคภูมิ อีกทั้งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ดังกล่าวยังเป็นการเอื้ออำนาจกับรัฐเพียงฝ่ายเดียว บุคคลเดียวเท่านั้น เพราะคดีของศาลภาษีอากรเป็นคดีซึ่งผู้ต้องโทษทางภาษีฟ้องต่อรัฐ โดยอ้างว่ารัฐกระทำการไม่ถูกต้องตามประมวลรัษฎากรในการเก็บภาษี ซึ่งในคดีนี้เป็น การลงโทษต่อโจทก์ซึ่งข้อเท็จจริงก็คือผู้ต้องโทษปรับนั่นเอง การที่ต้องให้โจทก์ซึ่งเป็นผู้ต้องโทษและหรือบุคคลอื่นที่เป็นโจทก์ในคดีอื่นของศาลนี้ต้องยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันนัดชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน นั้น จึงเป็นการให้สิทธิแก่รัฐหรือกรมสรรพากรแต่เพียงฝ่ายเดียว บุคคลเดียวเท่านั้น โดยจำกัดสิทธิของโจทก์เพราะในคดีแพ่งทั่วไปหรืออื่นๆ ให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย คือให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อกฎหมายรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมาย...”

เห็นว่า ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๖๕ บัญญัติว่า บุคคลมีหน้าที่...เสียภาษีอากร... ดังนั้น การเสียภาษีอากรจึงเป็นหน้าที่ของบุคคลตามรัฐธรรมนูญและตามนโยบายของรัฐบาล โดยรัฐสภาได้ตราประมวลรัษฎากรขึ้นใช้บังคับวางหลักเกณฑ์การใช้อำนาจรัฐเพื่อจัดเก็บภาษีอากร การเสียภาษีอากรจึงไม่ใช่โทษตามที่โจทก์อ้าง การที่โจทก์อ้างว่า คดีภาษีอากรเป็นคดีที่ลงโทษปรับโจทก์ โจทก์แม้จะได้ชื่อว่าโจทก์ก็ตามแต่ความเป็นจริงหรือข้อเท็จจริงแล้วโจทก์อยู่ในฐานะผู้ต้องโทษ ซึ่งเป็นโทษทางอาญาชนิดหนึ่งคือถูกปรับเป็นเงินตามฟ้องโดยรัฐ จึงเป็นข้อเท็จจริงที่ไม่มีกฎหมายสนับสนุน

เกี่ยวกับนโยบายของรัฐบาล ในการจัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร มีหลักการว่าในการบริหารประเทศรัฐบาลมีหน้าที่ในทางเศรษฐกิจด้วย การที่รัฐบาลจะปฏิบัติหน้าที่ในทางเศรษฐกิจให้บรรลุผลหรือเป้าหมายได้นั้น รัฐบาลจะต้องใช้นโยบายเศรษฐกิจเป็นเครื่องมือ นโยบายภาษีอากรถือเป็นส่วนหนึ่งของนโยบายเศรษฐกิจ นโยบายภาษีอากรจึงมีส่วนช่วยให้การปฏิบัติหน้าที่ในทางเศรษฐกิจของรัฐบาลบรรลุผลหรือเป้าหมายได้

การที่รัฐบาลจะปฏิบัติหน้าที่ในทางเศรษฐกิจดังกล่าวให้บรรลุผลหรือเป้าหมายได้นั้น รัฐบาลจะต้องใช้นโยบายเศรษฐกิจเป็นเครื่องมือ นโยบายเศรษฐกิจที่สำคัญก็คือ นโยบายการคลัง นโยบายการเงิน และนโยบายราคาและรายได้

นโยบายการคลัง ประกอบด้วยนโยบายรายจ่าย นโยบายรายได้ และนโยบายหนี้สาธารณะหรือนโยบายการกู้ยืม เนื่องจากภาษีอากรเป็นรายได้ที่สำคัญที่สุดและมีมากที่สุด ฉะนั้น นโยบายภาษีอากรจึงถือเป็นส่วนหนึ่งของนโยบายรายได้ เมื่อนโยบายภาษีอากรเป็นส่วนหนึ่งของนโยบายรายได้ นโยบายภาษีอากรจึงเป็นส่วนหนึ่งของนโยบายการคลัง มีส่วนช่วยให้การปฏิบัติหน้าที่ในทางเศรษฐกิจของรัฐบาลบรรลุผลหรือเป้าหมายได้ เช่น ในการจัดสรรการใช้ทรัพยากรของสังคมให้เกิดประโยชน์มากที่สุด รัฐบาลอาจใช้นโยบายเก็บภาษีสินค้าฟุ่มเฟือย สิ่งเสพติดหรือของมีค่าในอัตราสูงเพื่อลดการบริโภคของประชาชน และในทางตรงกันข้ามลดอัตราภาษีหรือยกเว้นภาษีสำหรับสินค้าที่จำเป็นต่อการครองชีพ

ในด้านการกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรม รัฐบาลก็ใช้นโยบายการเก็บภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาในอัตราก้าวหน้า เพื่อให้คนรวยเสียภาษีมากกว่าคนจน และเก็บภาษีมรดกเพื่อลดความได้เปรียบของบุคคลหรือทายาทที่ได้รับมรดก เพราะระบบมรดกตกทอดนับเป็นจุดเริ่มต้นของความไม่เสมอภาคในทางเศรษฐกิจของบุคคลในสังคม

ในด้านการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ เช่น เมื่อเกิดภาวะเงินเฟ้อ รัฐบาลก็อาจเพิ่มภาษีทางอ้อมสำหรับสินค้าและบริการ ทำให้ราคาสินค้าและบริการสูงขึ้น ประชาชนจะได้ลดการบริโภคลง เมื่อประชาชนลดการบริโภคลง ราคาสินค้าและบริการก็ลดลง ภาวะเงินเฟ้อก็ผ่อนคลายได้ หรือในด้านการรักษาดุลการชำระเงินไม่ให้เกิดขาดดุล รัฐบาลก็อาจใช้นโยบายยกเว้นหรือลดอัตราภาษีสินค้าออก เพื่อให้สินค้าออกมีราคาถูกลง ต่างประเทศจะได้สนใจซื้อของเรามากกว่า และในด้านสินค้านำเข้าก็เก็บภาษีในอัตราสูงเพื่อลดการนำเข้า เป็นต้น

ส่วนในด้านการส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจหรือการพัฒนาเศรษฐกิจนั้น รัฐบาลก็ส่งเสริมให้มีการลงทุนโดยการใช้นโยบายยกเว้นหรือลดอัตราภาษีสำหรับกิจการที่ต้องการส่งเสริม

การลงทุนดังเช่นที่รัฐบาลทำอยู่ในขณะนี้ เป็นต้น (ดูพระราชบัญญัติส่งเสริมการลงทุน พ.ศ. ๒๕๒๐) หรือในด้านการส่งเสริมการออมนัฐบาลก็อาจใช้นโยบายลดหรือยกเว้นภาษีดอกเบี้ยสำหรับเงินฝากประเภทออมทรัพย์ หรือในด้านการส่งเสริมให้มีการนำเอาเทคโนโลยีใหม่ๆ มาใช้ ก็ยอมให้นำค่าใช้จ่ายในการวิจัยมาหักเป็นรายจ่ายเพื่อคำนวณกำไรสุทธิได้มากกว่าปกติ และในกรณีการซื้อสิทธิต่างๆ เช่น สิทธิบัตร กรรมวิธีในการผลิตหรือสูตรต่างๆ จากต่างประเทศ ซึ่งจ่ายไปในรูปของค่าสิทธิ (Royalty) รัฐบาลก็อาจยกเว้นหรือลดการเก็บภาษีจากค่าสิทธิที่ต่างประเทศได้รับนั้น เพื่อส่งเสริมให้มีการนำเอาเทคโนโลยีใหม่ๆ มาใช้ เป็นต้น

ตามที่กล่าวมาอาจสรุปได้ว่า รัฐบาลมีหน้าที่ในทางเศรษฐกิจ คือ หน้าที่ในการจัดสรรการใช้ทรัพยากรของสังคมให้เกิดประโยชน์มากที่สุด หน้าที่ในการกระจายรายได้และทรัพย์สินของสังคมให้เป็นธรรม หน้าที่ในการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจ และหน้าที่ในการส่งเสริมความเจริญเติบโตทางเศรษฐกิจหรือการพัฒนาเศรษฐกิจ ในการปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวให้บรรลุผลหรือเป้าหมายนั้น รัฐบาลจะต้องใช้นโยบายทางเศรษฐกิจเป็นเครื่องมือ ซึ่งนโยบายทางเศรษฐกิจที่สำคัญก็คือ นโยบายการคลัง นโยบายการเงิน และนโยบายราคาและรายได้

นโยบายภาษีอากรถือเป็นส่วนหนึ่งของนโยบายการคลัง ฉะนั้น นโยบายภาษีอากรจึงใช้เป็นเครื่องมือทำให้การปฏิบัติหน้าที่ในทางเศรษฐกิจของรัฐบาลบรรลุผลหรือเป้าหมาย อย่างไรก็ตามเนื่องจากการปฏิบัติหน้าที่ทางเศรษฐกิจอย่างหนึ่งอาจมีผลกระทบทำให้การปฏิบัติหน้าที่อีกอย่างหนึ่งหรืออย่างอื่นเสียหายได้ เช่น การที่รัฐบาลเก็บภาษีจากคนรวยหรือผู้มีรายได้สูงในอัตราสูงกว่าคนจนหรือผู้มีรายได้ต่ำ แล้วนำเงินภาษีนั้นไปจัดสวัสดิการให้คนจนหรือผู้มีรายได้ต่ำ การกระทำเช่นนี้แม้จะทำให้เกิดการกระจายรายได้และทรัพย์สินที่เป็นธรรม แต่ในขณะเดียวกันก็อาจเป็นผลเสียต่อการจัดสรรการใช้ทรัพยากรของสังคมให้เกิดประโยชน์มากที่สุดได้ เพราะเมื่อคนรวยหรือผู้มีรายได้สูงซึ่งถือเป็นทรัพยากรอย่างหนึ่งของสังคมต้องเสียภาษีมากๆ คนรวยหรือผู้มีรายได้สูงก็ขาดกำลังใจในการทำงาน ทำให้ทำงานน้อยลง เป็นต้น

เมื่อการปฏิบัติหน้าที่ในทางเศรษฐกิจอย่างหนึ่งอาจมีผลกระทบทำให้การปฏิบัติหน้าที่อีกอย่างหนึ่งหรืออย่างอื่นเสียหายได้ การจะเลือกใช้นโยบายหนึ่งนโยบายใดเป็นเครื่องมือในการปฏิบัติหน้าที่ทางเศรษฐกิจให้บรรลุผลหรือเป้าหมาย จึงต้องพิจารณาให้รอบคอบ ต้องพยายามเลือกใช้นโยบายที่ทำให้บรรลุเป้าหมายต่างๆ ได้มากที่สุด หรือก่อให้เกิดผลเสียน้อยที่สุด

วัตถุประสงค์ในการจัดเก็บภาษีอากรในการบริหารประเทศ รัฐบาลต้องใช้จ่ายเงินเป็นจำนวนมากเมื่อรัฐบาลต้องใช้จ่ายเงินรัฐบาลก็ต้องมีรายรับ รายรับส่วนใหญ่จะได้มาจากการเก็บ



ภาษีอากร ดังนั้น วัตถุประสงค์ที่สำคัญในการเก็บภาษีอากรก็คือ เพื่อหารายได้มาใช้จ่ายในกิจการของรัฐ อย่างไรก็ดี การเก็บภาษีอากรนั้นยังมีวัตถุประสงค์เพื่อการอย่างอื่นอีกคือ เพื่อควบคุมหรือส่งเสริมพฤติกรรมทางเศรษฐกิจเพื่อการกระจายรายได้และทรัพย์สินให้เป็นธรรมหรือเพื่อการรักษาเสถียรภาพทางเศรษฐกิจได้

คดีนี้ตามคำบรรยายฟ้องของโจทก์ได้ความว่า โจทก์เป็นนิติบุคคล โจทก์มีปัญหาโต้แย้งกับเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ โดยโจทก์อ้างว่าเจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ ได้สั่งให้โจทก์นำส่งภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่ายและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย โดยอ้างว่าโจทก์นำส่งไม่ถูกต้องขาดไปรวมเป็นเงิน ๔,๐๐๐,๐๐๐ บาทเศษ โจทก์ได้อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยอุทธรณ์ของโจทก์ว่า การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินเป็นการถูกต้องแล้วและชอบด้วยกฎหมาย จึงให้ยกอุทธรณ์

โจทก์จึงได้อุทธรณ์การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากร

เห็นว่า เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ ๑ ได้ใช้อำนาจตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๕ กรณีเจ้าพนักงานประเมินมีเหตุอันควรเชื่อว่าผู้ใดแสดงรายการตามแบบที่ยื่นไม่ถูกต้องตามความเป็นจริงหรือไม่บริบูรณ์ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการนั้นมาได้สวน และออกหมายเรียกพยานกับสั่งให้ผู้ยื่นรายการหรือพยานนั้นนำบัญชีเอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาแสดงได้เพื่อตรวจสอบ ผลการตรวจสอบพบว่าโจทก์ได้ชำระภาษีไว้ไม่ถูกต้อง ดังปรากฏในคำให้การจำเลยลงวันที่ ๑๕ กันยายน ๒๕๕๒

กรณีนี้เป็นการประเมินโดยเจ้าพนักงานประเมินตามอำนาจในมาตรา ๑๕ และมาตรา ๒๐ แห่งประมวลรัษฎากร ผลการตรวจสอบของเจ้าพนักงานประเมินพบว่าโจทก์เสียภาษีไม่ถูกต้องครบถ้วน มาตรา ๒๒ และมาตรา ๒๗ ของประมวลรัษฎากรบัญญัติให้โจทก์ต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มโดยมาตรา ๒๗ ทวิ ให้ถือเป็นเงินภาษีด้วย ซึ่งเป็นมาตรการทางภาษีอย่างหนึ่งที่บังคับให้ผู้เสียภาษีไม่ถูกต้องและถูกตรวจสอบพบโดยเจ้าพนักงานประเมินจะต้องปฏิบัติตาม หาได้เป็นโทษปรับตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๑๘ (๔) แต่ประการใด เพราะบทบังคับให้ผู้เสียภาษีไม่ถูกต้องต้องเสียภาษีรวมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่มเป็นมาตรการบังคับในทางแพ่ง ซึ่งต่างกับมาตรการบังคับในกรณีเป็นโทษปรับในคดีอาญา กล่าวคือโทษปรับในคดีอาญาตามประมวลกฎหมายอาญา มาตรา ๒๕ ถ้าผู้ต้องโทษปรับไม่ชำระค่าปรับภายในเวলাกำหนดก็ต้องถูกยึดทรัพย์สินใช้ค่าปรับหรือมิฉะนั้นจะต้องถูกกักขังแทนค่าปรับ แต่ตามประมวลรัษฎากรไม่มีมาตรการบังคับเหมือนคดีอาญาในกรณีไม่ชำระเบี้ยปรับแล้ว

ผู้นั้นจะถูกกักขังแทนค่าปรับ ที่โจทก์อ้างว่าโจทก์มีสิทธิต่อสู้คดีให้ไม่ต้องรับโทษตามกฎหมายรัฐธรรมนูญ จึงรับฟังไม่ได้

ที่โจทก์อ้างในคำร้องต่อไปว่า “พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ เป็นการเอื้ออำนาจกับรัฐเพียงฝ่ายเดียว บุคคลเดียวเท่านั้น เพราะคดีของศาลภาษีอากรเป็นคดีซึ่งผู้ต้องโทษทางภาษีฟ้องต่อรัฐ โดยอ้างว่ารัฐกระทำการไม่ถูกต้องตามประมวลรัษฎากรในการเก็บภาษี ซึ่งในคดีนี้เป็นการลงโทษต่อโจทก์ ซึ่งข้อเท็จจริงก็คือผู้ต้องโทษปรับนั่นเอง การที่ต้องให้โจทก์ซึ่งเป็นผู้ต้องโทษและหรือบุคคลอื่นที่เป็นโจทก์ในคดีอื่นของศาลนี้ ต้องยื่นบัญชีระบупยานก่อนวันนัดชี้สองสถาน ไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน นั้น จึงเป็นการให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากรแต่เพียงฝ่ายเดียว บุคคลเดียวเท่านั้น โดยจำกัดสิทธิของโจทก์เพราะในคดีแพ่งทั่วไปหรืออื่นๆ ให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย คือให้ยื่นบัญชีระบупยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อกฎหมายรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมาย”

เห็นว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ เป็นบทบัญญัติที่บังคับให้คู่ความที่มีความจำนงที่จะอ้างอิงเอกสาร หรือคำเบิกความของพยานคนใดหรือมีความจำนงที่จะให้ศาลตรวจสอบบุคคล วัตถุ สถานที่ หรืออ้างอิงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญที่ศาลตั้ง เพื่อเป็นพยานหลักฐานสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงของตน ให้คู่ความฝ่ายนั้นยื่นต่อศาลก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน ในกรณีที่ไม่มี การชี้สองสถานให้ยื่นบัญชีระบупยานเช่นว่านั้น พร้อมสำเนา ก่อนวันสืบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน เป็นบทบัญญัติที่กำหนดหลักการที่ให้สิทธิแก่คู่ความที่จะขอใช้สิทธินั้นตามวิธีการหรือเงื่อนไขที่กฎหมายระบุไว้ ซึ่งตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๑๗ บัญญัติว่า “กระบวนการพิจารณาในศาลภาษีอากรให้เป็นไปตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้ และข้อกำหนดตามมาตรา ๒๐ ในกรณีที่ไม่มีบทบัญญัติและข้อกำหนดดังกล่าวให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม” ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๑ (๑๑) ได้ให้บทนิยามคำว่า “คู่ความ” หมายความว่า “บุคคลผู้ยื่นคำฟ้องหรือถูกฟ้องต่อศาล และเพื่อประโยชน์แห่งการดำเนินกระบวนการพิจารณาให้รวมถึงบุคคลผู้มีสิทธิกระทำการแทนบุคคลนั้นๆ ตามกฎหมายหรือในฐานะทนายความ” บุคคลผู้ยื่นคำฟ้องคือโจทก์ บุคคลผู้ถูกฟ้องคือจำเลย ด้วยเหตุนี้ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ จึงใช้บังคับแก่ทั้งโจทก์และจำเลยหาใช่เป็นบทที่เอื้ออำนาจกับรัฐเพียงฝ่ายเดียว บุคคลเดียวเท่านั้น ตามที่โจทก์ผู้ยื่น

คำร้องอ้างไม่ ซึ่งพอเทียบเคียงได้กับหลักการที่กำหนดให้คู่ความต้องยื่นบัญชีระบุพยานหลักฐานต่อศาล ก่อนวันสืบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบุพยานดังกล่าวในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้ คู่ความฝ่ายอื่นมารับไปจากศาลตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๘๘ และมีบทบัญญัติ ทำนองเดียวกันนี้ตามมาตรา ๘๕ มาตรา ๕๐ มาตรา ๕๘ มาตรา ๑๐๐ มาตรา ๑๐๑ มาตรา ๑๑๗ มาตรา ๑๒๕ วรรคหนึ่ง เป็นต้น

หลักการตามข้อกำหนด ข้อ ๑๐ ดังกล่าวข้างต้นเป็นเรื่องที่กฎหมายกำหนดให้คู่ความต้อง ปฏิบัติอย่างใดอย่างหนึ่งภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้เป็นหลักและมีการบังคับใช้โดยเคร่งครัด ดังเช่นตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๑๗๔ ที่ว่า “ในกรณีต่อไปนี้ให้ถือว่าโจทก์ ได้ทิ้งฟ้อง คือ

(๑) ภายหลังจากที่เสนอคำฟ้องแล้ว โจทก์เพิกเฉยไม่ร้องขอต่อพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อให้ส่ง หมายเรียกให้แก้คดีแก่จำเลย และไม่แจ้งให้ศาลทราบเหตุแห่งการเพิกเฉยเช่นว่านั้นภายในกำหนด เจ็ดวันนับแต่วันที่ยื่นคำฟ้อง

(๒) โจทก์เพิกเฉยไม่ดำเนินคดีภายในเวลาตามที่ศาลเห็นสมควรกำหนดไว้เพื่อการนั้น โดยได้ส่งคำสั่งนั้นให้แก่โจทก์โดยชอบแล้ว” หรือตามมาตรา ๑๗๗ วรรคหนึ่ง ที่ว่า “เมื่อได้ส่งหมาย เรียกและสำเนาคำฟ้องให้จำเลยแล้วให้จำเลยทำคำให้การเป็นหนังสือยื่นต่อศาลภายในสิบห้าวัน” เป็นต้น กฎหมายจะบัญญัติบังคับให้คู่ความหรือผู้มีส่วนได้เสียหรือพนักงานเจ้าหน้าที่อื่นต้องปฏิบัติตาม กฎหมายหรือตามคำสั่งศาลอย่างใดอย่างหนึ่งภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้เท่านั้น มิใช่บังคับศาล หรือผู้พิพากษาศาลยุติธรรมจนเสียความเป็นอิสระหรือไม่อาจใช้ดุลยพินิจโดยอิสระได้

ระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ใช้บังคับแก่คู่ความเท่านั้น ไม่กระทบต่อการใช้ดุลยพินิจโดย อิสระของผู้พิพากษาศาลยุติธรรม ดังเช่นกรณีที่ว่าโจทก์ทิ้งฟ้องโดยไม่ได้แจ้งให้ศาลทราบ เหตุที่ เพิกเฉยไม่ร้องขอให้มีการส่งหมายเรียกให้แก้คดีแก่จำเลยภายในกำหนดเจ็ดวันนับแต่วันยื่นคำฟ้อง หรือโจทก์เพิกเฉยไม่ดำเนินคดีภายในเวลาที่ศาลกำหนดตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๑๗๔ ก็ตาม โดยโจทก์ปฏิบัติตามเมื่อล่วงเลยกำหนดเวลาดังกล่าว ศาลยุติธรรมก็อาจใช้ ดุลยพินิจยอมให้โจทก์ดำเนินคดีต่อไป โดยไม่มีคำสั่งว่าโจทก์ทิ้งฟ้องก็ได้ หรือในกรณีการค้านเรื่อง ผิดระเบียบตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๗ ศาลยุติธรรมมีอำนาจเพิกถอน การพิจารณาที่ผิดระเบียบนั้นตามที่เห็นสมควรเสียเมื่อเวลาใดก่อนมีคำพิพากษาก็ได้ แต่หากเป็นคู่ความ ฝ่ายที่เสียหายจะต้องยกขึ้นกล่าวอ้างไม่ช้ากว่าแปดวันนับแต่วันที่คู่ความฝ่ายนั้นได้ทราบข้อความ หรือพฤติการณ์อันเป็นมูลแห่งข้ออ้างนั้น หรือศาลยุติธรรมมีอำนาจออกคำสั่งขยายหรือย่นระยะเวลา

ตามที่กำหนดไว้ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง หรือตามที่ศาลกำหนดไว้ หรือระยะเวลาที่เกี่ยวข้องวิธีพิจารณาความแพ่งอันกำหนดไว้ในกฎหมายอื่น เพื่อให้ดำเนินหรือมิให้ดำเนินกระบวนการพิจารณาใดๆ ก่อนสิ้นระยะเวลานั้น อันเป็นอำนาจตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๓ เป็นต้น

บทบัญญัติที่ยกขึ้นมากล่าวนั้นแสดงให้เห็นว่าระยะเวลาใดก็ตามที่กฎหมายบัญญัติไว้ไม่อาจนำไปใช้ให้กระทบต่อการใช้อำนาจหรือการปฏิบัติหน้าที่หรือการใช้ดุลยพินิจโดยอิสระของผู้พิพากษาหรือตุลาการได้ การบัญญัติกฎหมายจะบัญญัติได้เพียงกำหนดข้อจำกัด เงื่อนไข หรือขั้นตอนการใช้อำนาจหรือการปฏิบัติหรือการใช้ดุลยพินิจของผู้พิพากษาหรือตุลาการได้เท่านั้น ไม่อาจบัญญัติกำหนดระยะเวลาในการปฏิบัติหน้าที่ของศาล ให้ศาลหรือผู้พิพากษาหรือตุลาการต้องประพฤติปฏิบัติภายในกำหนดเวลาดังกล่าวได้ หรือกล่าวง่ายๆ ความเป็นอิสระในการพิจารณาพิพากษาอรรถคดีของผู้พิพากษาหรือตุลาการในแง่นี้ ก็คือผู้พิพากษาหรือตุลาการต้องมีอำนาจเหนือกาลเวลาที่ออกมาเพื่อใช้บังคับให้ผู้พิพากษาหรือตุลาการกระทำหรือละเว้นการกระทำใดภายในกำหนดเวลาเช่นนั้น

แต่ในทางกลับกันระยะเวลาหรือข้อบังคับเกี่ยวกับกำหนดเวลากลับเป็นเครื่องมือหรือมาตรการสำคัญอย่างหนึ่งที่ศาลหรือผู้พิพากษาหรือตุลาการใช้เพื่อให้การดำเนินคดีเป็นไปโดยเรียบร้อยและเป็นธรรม ดังจะเห็นได้จากบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๑๗๔ (๒) ที่บัญญัติว่าหากโจทก์เพิกเฉยไม่ดำเนินคดีภายในเวลาตามที่ศาลเห็นสมควรกำหนดไว้เพื่อการนั้น ให้ถือว่าโจทก์ทิ้งฟ้องซึ่งศาลมีอำนาจใช้ดุลยพินิจจำหน่ายคดีโดยไม่ได้รับคืนค่าธรรมเนียมศาลนั้น และมีผลให้คู่ความกลับคืนเข้าสู่ฐานะเดิมเหมือนหนึ่งมิได้มีการยื่นฟ้องเลย และคดีอาจมีอายุความในการยื่นฟ้องใหม่ แต่การใช้อำนาจหรือการปฏิบัติหน้าที่หรือใช้ดุลยพินิจของศาลหรือผู้พิพากษาหรือตุลาการดังกล่าวเป็นเพียงอิสระที่จะสั่งตามข้อจำกัดเงื่อนไข และขั้นตอนตามที่กฎหมายบัญญัติ เมื่อมีคำสั่งแล้วอาจตรวจสอบและทบทวนโดยการโต้แย้งคำสั่งศาลขอให้สั่งใหม่หรืออุทธรณ์หรือฎีกาได้ต่อไป ดังเช่นคดีนี้ โจทก์ได้ยื่นคำแถลงคัดค้านคำสั่งของศาลฎีกาที่สั่งยกคำร้องขออนุญาตระบุงพยานและถือว่าโจทก์ไม่มีพยานมาสืบข้อเท็จจริงตามฟ้องไว้แล้ว ตามคำแถลงลงวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๔๓ เพื่อให้สิทธิดำเนินกระบวนการพิจารณาต่อไป มิใช่เป็นความอิสระโดยแท้แบบกรณีไม่อาจกำหนดเวลาให้ศาลหรือผู้พิพากษาหรือตุลาการต้องกระทำการหรือละเว้นการกระทำหรือปฏิบัติอย่างใดอย่างหนึ่งภายในเวลาดังกล่าวที่ไม่อาจตรวจสอบและทบทวนได้เลย เพราะเป็นส่วนที่เกี่ยวกับศาลหรือผู้พิพากษาตุลาการนั้นโดยแท้หาได้เกี่ยวข้องกับคดีและคู่ความโดยตรงแต่อย่างใด

ด้วยเหตุนี้ หากสังเกตให้ดีถึงหลักการเกี่ยวกับระยะเวลาในกฎหมายเกี่ยวกับวิธีพิจารณาความของศาลยุติธรรมดังกล่าว เป็นหลักการที่วางอยู่บนพื้นฐานหลักการสำคัญหลายหลักการ ได้แก่ หลักการแห่งอำนาจตุลาการ ความเป็นอิสระในการพิจารณาพิพากษาอรรถคดีของผู้พิพากษาและตุลาการ ระบบตรวจสอบและถ่วงดุลหรือคานอำนาจในอำนาจตุลาการหรือระบบศาลที่เปิดช่องให้แก่คู่ความหรือผู้มีส่วนได้เสียโดยตรงเท่านั้นและใช้ในระบบปิดก็ว่าได้ มิได้เปิดช่องให้แก่บุคคลภายนอกหรือประชาชนทั่วไปหรือองค์กรอื่นไม่ว่าจะเป็นองค์กรแห่งอำนาจอธิปไตยหรือองค์กรตามรัฐธรรมนูญก็ตามให้เข้ามาเกี่ยวข้อง แตกต่างกับการตรวจสอบและควบคุมอำนาจฝ่ายอื่นโดยประชาชน

ข้อกำหนดเกี่ยวกับระยะเวลาจึงเป็นเรื่องละเอียดอ่อน สลับซับซ้อน และเข้าใจได้ยากสำหรับผู้ไม่เชี่ยวชาญในการใช้กฎหมายดังกล่าว รวมทั้งเป็นไปตามหลักสากลที่ต้องอาศัยการพัฒนาอย่างยาวนานและต่อเนื่อง จนเกิดเป็นหลักการที่มีลักษณะพิเศษแตกต่างกับอำนาจฝ่ายอื่น เช่น ฝ่ายบริหารที่ข้อกำหนดเกี่ยวกับระยะเวลามีใช่เป็นความอิสระโดยแท้ แต่เป็นข้อกำหนดอย่างหนึ่งให้ต้องปฏิบัติตาม จึงเป็นดุลยพินิจอย่างหนึ่งที่ต้องตรวจสอบและถ่วงดุลหรือคานอำนาจได้โดยศาล เป็นต้น อันมีลักษณะกลับกันกับอำนาจตุลาการ

ดังนั้น ข้อกำหนดเกี่ยวกับระยะเวลาเป็นข้อกำหนดที่ใช้บังคับแก่คู่ความหรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้อง มิได้ใช้บังคับแก่ศาลหรือผู้พิพากษาหรือศาล และเป็นเครื่องมือหรือมาตรการที่ศาลหรือผู้พิพากษาหรือตุลาการเป็นผู้บังคับใช้ ระยะเวลาชำระคดีดังกล่าวจึงมีองค์ประกอบแยกได้เป็น ๓ ประการ ได้แก่ เงื่อนไขหรือเงื่อนไขในการบังคับ คู่ความ หรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้องกับคดีผู้ถูกบังคับใช้ และศาลหรือผู้พิพากษาหรือตุลาการผู้บังคับใช้ เมื่อพิจารณาจากองค์ประกอบดังกล่าวจะเห็นว่า ผลสุดท้ายไม่ว่าผลดีหรือผลเสียของข้อกำหนดเกี่ยวกับระยะเวลาดังกล่าวย่อมตกแก่คู่ความหรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้องในคดีนั้นเอง มิได้เกี่ยวข้องกับบุคคลภายนอกหรือประชาชนแต่อย่างใด

ข้อกำหนดเกี่ยวกับระยะเวลาดังกล่าว จึงถือได้ว่าเกี่ยวกับความเป็นธรรมในการดำเนินคดีที่กฎหมายและศาลจะต้องให้แก่คู่ความหรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้องอย่างเสมอกัน และคู่ความหรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้องต้องได้รับความคุ้มครองจากกฎหมายและศาลอย่างเท่าเทียมกัน ความล่าช้าหรือรวดเร็วในการพิจารณาพิพากษาคดีย่อมกระทบต่อความเป็นธรรม ความเสมอกัน และการได้รับความคุ้มครองที่คู่ความหรือผู้มีส่วนเกี่ยวข้องจะได้รับจากกฎหมายและศาลหรือผู้พิพากษาหรือตุลาการหาได้มีส่วนเกี่ยวข้องกับบุคคลภายนอกหรือประชาชนโดยรวมแต่อย่างใด

ดังนั้น หลักการตามข้อกำหนดข้อ ๑๐ จึงไม่ใช่กรณีที่ให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากร แต่เพียงฝ่ายเดียว บุคคลเดียว โดยจำกัดสิทธิของโจทก์ เพราะในคดีแพ่งทั่วไปหรืออื่นๆ ให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมายดังข้ออ้างของโจทก์แต่ประการใด

สรุปแล้ว ผู้ทำคำวินิจฉัยเห็นว่าเหตุผลของโจทก์ที่อ้างว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร และวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ไม่ชอบด้วยรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย เป็นการกล่าวอ้างถึงหลักการในกฎหมายวิธีพิจารณาความ ซึ่งศาลต้องใช้ในการดำเนินกระบวนการพิจารณาควบคู่ไปกับกฎหมายสารบัญญัติซึ่งศาลจะต้องใช้บังคับแก่คดีตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๖๔ ในที่นี้คือประมวลรัษฎากร ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๓๓ โดยบัญญัติขึ้นเพื่อเร่งรัดในการพิจารณาคดีภาษีอากรให้ดำเนินไปโดยรวดเร็วและเป็นธรรม และเพื่อให้ความคุ้มครองแก่คู่ความหรือผู้เกี่ยวข้องอย่างเท่าเทียมกัน จึงไม่ใช่เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ศาลจะใช้บังคับแก่คดีตามความหมายของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๖๔ ไม่จำเป็นต้องวินิจฉัยว่าบทบัญญัตินี้ดังกล่าวขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๓๐ หรือไม่

ให้ยกคำร้องของผู้ร้อง

นายปรีชา เถลิมนิชย์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

## คำวินิจฉัยของ นายผัน จันทรปาน ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๕

เรื่อง ศาลภาษีอากรส่งคำโต้แย้งของโจทก์ (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

๑. ผู้ร้องเป็นโจทก์ในคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ยื่นฟ้องกรมสรรพากร  
ที่ ๑ นายอนันต์ สิริแสงทักษิณ ที่ ๒ นายสิน โต๊ะกาเร็ม ที่ ๓ และนายจุฑาทุช จงเสถียร ที่ ๔  
เป็นจำเลย ต่อศาลภาษีอากรกลาง เมื่อวันที่ ๕ กรกฎาคม ๒๕๕๒ โดยจำเลยที่ ๒, ๓, ๔ คือ  
คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ตามคำฟ้องระบุว่าเจ้าพนักงานประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคล และ  
บุคคลธรรมดา กรมสรรพากร ได้ประเมินให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย สำหรับ  
รอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ เป็นเงิน ๒,๓๗๕,๘๔๐ บาท และรอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๕  
เป็นเงิน ๒,๐๑๔,๕๑๔.๓๘ บาท รวมเป็นเงิน ๔,๓๙๐,๓๕๔.๓๘ บาท และออกคำสั่งให้ผู้ร้อง  
เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก 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 สำหรับ  
รอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ เป็น - ๔,๑๑๓,๕๖๕.๑๗ บาท และปี ๒๕๓๕ เป็น - ๕๖๑,๖๒๑.๕๐ บาท

๒. ผู้ร้องไม่เห็นด้วยกับการประเมินและคำสั่งดังกล่าว จึงยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการ  
พิจารณาอุทธรณ์ ซึ่งต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยยกอุทธรณ์ผู้ร้อง ผู้ร้องเห็นว่า  
การประเมินและการให้เปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการ  
พิจารณาอุทธรณ์ไม่ถูกต้อง จึงอุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคัดค้านคำวินิจฉัย  
อุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลาง

๓. ศาลภาษีอากรกลางนัดสืบพยานโจทก์ วันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ โจทก์ได้ขอยื่น  
บัญชีระบุพยานต่อศาล เมื่อวันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ อ้างเหตุว่า ได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้  
ต่อศาลแล้ว แต่ตรวจสำนวนไม่พบบัญชีพยานที่โจทก์ให้เสมียนทนายนำยื่นต่อศาล และเสมียนทนาย  
ได้ออกจากงานเป็นเวลาหลายเดือน จึงทำให้คลาดเคลื่อนไปศาลภาษีอากรกลางพิจารณาแล้วเห็นว่า  
ข้ออ้างดังกล่าวไม่ใช่เหตุตามกฎหมายที่จะนำมากล่าวอ้างเพื่อยื่นบัญชีระบุพยาน จึงให้ยกคำร้องของโจทก์  
โจทก์จึงได้ยื่นคำร้อง ลงวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๕๓ ต่อศาลภาษีอากรกลางว่า พระราชบัญญัติจัดตั้ง  
ศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร  
พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน  
เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็น  
ที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ ฯลฯ  
คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใด ๆ ก่อนพิพากษาคดีขออนุญาตอ้างพยานหลักฐาน  
เช่นว่านั้น ฯลฯ เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากร  
ฝ่ายเดียว เป็นการจำกัดสิทธิของโจทก์ เพราะในคดีแพ่งทั่วไปให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย  
คือ ให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและ  
วิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕  
ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในทางกฎหมาย และขอให้ส่งคำร้อง  
ดังกล่าวให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาคำร้องแล้วจึงมีคำสั่งให้ส่งคำร้อง  
ให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยต่อไป

#### ประเด็นการพิจารณา

ข้อเท็จจริงเพียงพอที่ศาลรัฐธรรมนูญจะพิจารณาวินิจฉัยได้แล้ว มีประเด็นที่ศาลรัฐธรรมนูญ  
ต้องพิจารณาวินิจฉัยเบื้องต้นว่า ศาลรัฐธรรมนูญจะรับคำร้องไว้พิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ  
มาตรา ๒๖๔ หรือไม่

ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาแล้วเห็นว่า ตามคำร้องระบุว่า “... พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร  
และวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕  
ข้อ ๑๐ ขัดต่อรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมาย...” ซึ่งเข้าใจได้ว่า หมายถึง  
ขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ วรรคหนึ่ง ซึ่งบัญญัติว่า “มาตรา ๓๐ บุคคลย่อมเสมอภาคกัน  
ในกฎหมาย และได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน” ศาลรัฐธรรมนูญจึงรับคำร้องไว้พิจารณา  
วินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔



มีประเด็นที่ศาลรัฐธรรมนูญต้องพิจารณาวินิจฉัยต่อไปว่า

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

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

ข้อพิจารณาและคำวินิจฉัย

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

มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวบัญญัติว่า “มาตรา ๒๐ เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและรับฟังพยานหลักฐาน 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 พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ เป็นเรื่องการให้อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกา มีอำนาจออกข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและรับฟังพยานหลักฐาน เพื่อใช้บังคับในศาลภาษีอากร ไม่ได้มีบทบัญญัติเรื่องความไม่เสมอภาคของบุคคล หรือการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลตามที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ แต่ประการใด จึงเป็นคนละเรื่องกันและไม่ขัดแย้งกันแต่อย่างใด

ประเด็นที่สอง ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุพยานก่อนพิพากษาคดี ชัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ 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 เพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่น หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปโดยทางเจ้าพนักงานศาล

ในกรณีที่ไม่มีกรณีสองสถาน ให้ยื่นบัญชีระบุพยานพร้อมทั้งสำเนาดังกล่าวตามวรรคหนึ่ง ก่อนวันสืบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม ให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาล พร้อมกับบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าว

เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีได้สิ้นสุดลงแล้ว ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ หรือถ้าคู่ความซึ่งได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้แล้ว มีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่า ตนไม่สามารถทราบได้ว่าต้องนำพยานหลักฐานบางอย่างมาสืบเพื่อประโยชน์ของตน หรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างได้มีอยู่ หรือมีเหตุอันสมควรอื่นใด คู่ความดังกล่าวนั้น อาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบุพยานและสำเนาในจำนวนที่เพียงพอ ไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น และถ้าศาลเห็นว่าเพื่อให้การวินิจฉัยชี้ขาดข้อสำคัญแห่งประเด็น เป็นไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นจะต้องสืบพยานหลักฐานเช่นว่านั้น ก็ให้ศาลอนุญาตตามคำร้อง”

พิจารณาแล้ว เห็นว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ออกตามความในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ มีฐานะต่ำกว่าพระราชบัญญัติ และมีกฎหมายที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจอินติบัญญัติ จึงไม่เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๕ ไม่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของศาลรัฐธรรมนูญที่จะพิจารณาวินิจฉัย ทั้งนี้

ตามนัยคำวินิจฉัยศาลรัฐธรรมนูญที่ ๔/๒๕๕๒ เรื่อง ศาลจังหวัดสงขลาส่งข้อโต้แย้งของจำเลย (นายเกรียงศักดิ์ แซ่เล่า) ให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๒๖๔

อาศัยเหตุผลดังกล่าว จึงวินิจฉัยว่า

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

๒. ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุงานก่อนพิพากษาคดี ไม่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของศาลรัฐธรรมนูญที่จะพิจารณาวินิจฉัย

นายผัน จันทรปาน

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

## 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 แต่จากการตรวจสอบสำนวนไม่พบบัญชีพยานของผู้ร้องที่ให้เสมียนยื่นต่อศาล 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

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อขจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพได้เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม

มาตรา ๒๖๕ วรรคหนึ่ง ในการที่ศาลจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมายบังคับแก่คดีใด ถ้าศาลเห็นเองหรือคู่ความโต้แย้งว่าบทบัญญัติแห่งกฎหมายนั้นต้องด้วยบทบัญญัติมาตรา ๖ และยังไม่มีการวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวข้องกับบทบัญญัตินั้น ให้ศาลรอการพิจารณาพิพากษาคดีไว้ชั่วคราว และส่งความเห็นเช่นนั้นตามทางการเพื่อศาลรัฐธรรมนูญจะได้พิจารณาวินิจฉัย

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 ซึ่งบัญชีระบุพยานโดยแสดงเอกสารหรือสภาพของเอกสารที่จะอ้างและรายชื่อ ที่อยู่ ของบุคคล ซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นระบุอ้างเป็นพยาน หรือคำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบุพยานดังกล่าว ในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่นหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปโดยทางเจ้าพนักงานศาล

ในกรณีที่ไม่มีกรณชี้สองสถาน ให้ยื่นบัญชีระบุพยานพร้อมทั้งสำเนาตามวรรคหนึ่งก่อนวันสืบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

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 ข้อเท็จจริงตามคำร้องเป็นเรื่องที่ศาลฎีกาออกคำสั่งโต้แย้งของโจทก์ 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



## คำวินิจฉัยของ นายศักดิ์ เตชาชาญ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๕

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

ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ (บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด) ในคดีภาษีอากร  
หมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร  
และวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕  
ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลา  
ที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลว่ามีเหตุอันสมควรไม่สามารถ  
ยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใดๆ  
ก่อนพิพากษาคดี ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น เป็นการให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากร  
ฝ่ายเดียวเท่านั้น เป็นการจำกัดสิทธิของบุคคล เนื่องจากคดีแพ่งทั่วไป ให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาค  
ทางกฎหมาย เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญหรือไม่

ข้อเท็จจริงตามคำร้องได้ความว่า ผู้ร้องเป็นโจทก์ในคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒  
เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด ใช้ชื่อว่า “บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด” ได้ยื่นฟ้องกรมสรรพากรกับ  
คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์รวม ๔ คนเป็นจำเลยต่อศาลภาษีอากรกลางระบุว่าจำเลยได้ประเมินภาษี  
ให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคลและภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย ทั้งมีหนังสือแจ้งให้ผู้ร้อง  
เปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิสำหรับระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ และปี ๒๕๓๕ โดยไม่ชอบด้วยข้อเท็จจริง  
และข้อกฎหมาย ผู้ร้องจึงอุทธรณ์คัดค้านการประเมินและคัดค้านคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของเจ้าพนักงาน  
ประเมินและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามลำดับต่อศาลภาษีอากรกลาง

จำเลยในคดีดังกล่าวปฏิเสธและให้การโต้แย้งว่า การประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงานและ  
คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบด้วยเหตุผลทั้งข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย  
ผู้ร้องจะต้องรับผิดชอบชำระภาษีเงินได้นิติบุคคล หัก ณ ที่จ่าย รวม ๒ ระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ - ๒๕๓๕  
และเงินเพิ่มเป็นจำนวนทั้งสิ้น ๔,๓๕๔,๓๕๔.๓๘ บาท และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย สำหรับ  
รอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ และเงินเพิ่มเป็นจำนวน ๗๖,๑๔๓.๖๐ บาท และรอบระยะเวลาบัญชี  
ปี ๒๕๓๕ และเงินเพิ่มเป็นจำนวน ๑,๔๗๘.๑๕ บาท

ผู้ร้องได้ยื่นคำร้องขอยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาลภาษีอากรกลาง โดยอ้างเหตุเข้าใจว่า ได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้วซึ่งคลาดเคลื่อนไม่มีบัญชีระบุพยานของผู้ร้องตามที่กล่าวอ้างแต่อย่างใด

ศาลภาษีอากรกลางได้พิจารณาแล้วจึงยกคำร้องขอระบุพยานเพิ่มเติมของผู้ร้อง โดยอ้างว่าเป็น การยื่นฝ่าฝืนพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐

โจทก์จึงยื่นคำร้อง ลงวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๕๓ ต่อศาลภาษีอากรกลางว่า พระราชบัญญัติ จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็น เป็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ ฯลฯ คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดีขออนุญาตอ้างพยานหลักฐาน เช่นว่านั้น ฯลฯ เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากร ฝ่ายเดียว เป็นการจำกัดสิทธิของโจทก์ เพราะในคดีแพ่งทั่วไปให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย คือ ให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและ วิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมาย และขอให้ส่งคำร้องดังกล่าวให้ ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัย

ศาลภาษีอากรกลางพิเคราะห์คำร้องแล้ว ได้ขอให้กระทรวงยุติธรรม ดำเนินการส่งสำนวน ดังกล่าวเพื่อให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามมาตรา ๒๖๔ แห่งรัฐธรรมนูญ

ศาลรัฐธรรมนูญรับคำร้องไว้ดำเนินการเมื่อวันที่ ๒๑ มีนาคม ๒๕๕๓

พิเคราะห์คำร้องแล้ว มีปัญหาที่จะต้องวินิจฉัยในเบื้องต้นว่าการที่ผู้ร้องอ้างว่า พระราชบัญญัติ จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ โดยไม่ระบุว่าขัดหรือแย้งต่อมาตราใดของรัฐธรรมนูญ กรณีจึงไม่เป็นไปตามข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. ๒๕๕๑ ข้อ ๕ (๒) ซึ่งกำหนดว่า

“ข้อ ๕ คำร้องต้องทำเป็นหนังสือ ใช้อัตยคำสุภาพและมีรายการดังต่อไปนี้

(๑) ชื่อและที่อยู่ของผู้ร้อง

(๒) ระบุมาตราของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยที่เกี่ยวกับเหตุในคำร้อง.....”

ศาลรัฐธรรมนูญจะรับคำร้องไว้พิจารณาวินิจฉัยได้หรือไม่นั้น เห็นว่าตามคำร้องมีข้อความระบุไว้สรุปได้ว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ เป็นการเอื้ออำนาจแก่รัฐเพียงฝ่ายเดียวเท่านั้น เพราะคดีทางศาลภาษีอากรเป็นคดีซึ่งผู้ต้องโทษทางภาษีฟ้องรัฐ โดยอ้างว่ารัฐกระทำการไม่ถูกต้องตามประมวลรัษฎากรในการเก็บภาษี ซึ่งในคดีนี้เป็นการลงโทษต่อโจทก์ก็ต้องปรับ การที่ต้องให้โจทก์ซึ่งเป็นผู้ต้องโทษหรือบุคคลอื่นที่เป็นโจทก์ในคดีอื่นของศาลนี้ ต้องยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันนัดชี้สองสถาน ไม่น้อยกว่า ๓๐ วันจึงเป็นการให้สิทธิแก่รัฐหรือกรมสรรพากรแต่เพียงฝ่ายเดียว บุคคลเดียวเท่านั้น โดยจำกัดสิทธิของโจทก์เพราะในคดีแพ่งทั่วๆ ไปหรือคดีอื่นๆ ให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคตามกฎหมายคือ ให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อกฎหมายรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมาย ดังนี้ จึงเห็นว่า แม้ในคำร้องมิได้ระบุมาตราของรัฐธรรมนูญเกี่ยวกับเหตุในคำร้อง แต่ข้อความที่ระบุว่า “...ขัดกฎหมายรัฐธรรมนูญซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมาย.....” นั้น เป็นข้อความที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ วรรคหนึ่ง ที่ว่า “บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน..... ฯลฯ ....” ซึ่งมีผลเท่ากันกับระบุมาตราของรัฐธรรมนูญนั้น จึงสมควรรับคำร้องไว้พิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ได้ต่อไป

ประเด็นตามคำร้องที่ต้องพิจารณาวินิจฉัย ๒ ประเด็น คือ มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

เห็นว่าในประเด็นที่หนึ่ง มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ บัญญัติว่า “เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็วและเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและรับฟังพยานหลักฐาน ใช้นบังคับในศาลภาษีอากรได้

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้นบังคับได้”

ส่วนมาตรา ๓๐ แห่งรัฐธรรมนูญ บัญญัติว่า “บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมาย และได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน

ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

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

ดังนั้น จะเห็นได้ว่า บทบัญญัติของมาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาในศาลภาษีอากร โดยที่คดีภาษีอากรเป็นคดีแพ่งที่มีเอกสารเป็นจำนวนมาก จึงเป็นคดีที่มีลักษณะพิเศษ แตกต่างไปจากคดีแพ่งสามัญทั่วไป กฎหมายที่เกี่ยวข้องมีความยุ่งยากมาก ผู้พิพากษาที่จะพิจารณาควรจะต้องมีความรู้ความชำนาญและเข้าใจในปัญหาด้านภาษีอากรโดยเฉพาะ เพื่อที่จะพิจารณาและพิพากษาคดีภาษีอากรจะได้ดำเนินไปโดยรวดเร็ว ถูกต้อง เทียบธรรม เอื้ออำนวยและก่อประโยชน์แก่ธุรกิจการค้าโดยรวมของประเทศ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ จึงได้กำหนดให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาในศาลภาษีอากรไว้โดยเป็นเรื่องการให้อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐานเพื่อใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้ มิได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับเรื่องความไม่เสมอภาคของบุคคลหรือการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมของบุคคล ดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๓๐ แห่งรัฐธรรมนูญแต่อย่างใด กรณีจึงหาได้ขัดหรือแย้งต่อกันไม่

สำหรับประเด็นที่สองก็เห็นว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ มีว่า “ในกรณีที่มีการชี้สองสถาน เมื่อคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงที่จะอ้างอิงเอกสารฉบับใดหรือคำเบิกความของพยานคนใด หรือมีความจำนงที่จะให้ศาลตรวจสอบบุคคล วัตถุ สถานที่ หรืออ้างอิงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญที่ศาลตั้ง เพื่อเป็นพยานหลักฐานสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงของตน ให้คู่ความฝ่ายนั้นยื่นต่อศาลก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน ซึ่งบัญชีระบุพยานโดยแสดงเอกสารหรือสภาพของเอกสารที่จะอ้างและรายชื่อ ที่อยู่ ของบุคคล ซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นระบุอ้างเป็นพยาน หรือคำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบุพยานดังกล่าว ในจำนวนที่เพียงพอเพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่นหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปโดยทางเจ้าพนักงานศาล

ในกรณีที่ไม่มีกรณีชี้สองสถาน ให้ยื่นบัญชีระบุพยานพร้อมทั้งสำเนาตามวรรคหนึ่งก่อนวันสืบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม ให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาลพร้อมกับบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าว

เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบупยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีได้สิ้นสุดลงแล้ว ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบупยานแสดงให้เป็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบупยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ หรือถ้าคู่ความซึ่งได้ยื่นบัญชีระบупยานไว้แล้วมีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่า ตนไม่สามารถทราบได้ว่าต้องนำพยานหลักฐานบางอย่างมาสืบเพื่อประโยชน์ของตน หรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างได้มีอยู่ หรือมีเหตุอันควรอื่นใดคู่ความดังกล่าวนั้นอาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบупยานและสำเนาในจำนวนที่เพียงพอ ไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นนั้น และถ้าศาลเห็นว่าเพื่อให้การวินิจฉัยชี้ขาดข้อสำคัญแห่งประเด็นเป็นไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นต้องสืบพยานหลักฐานเช่นว่านั้น ก็ให้ศาลอนุญาตตามคำร้อง”

ดังนี้ ข้อกำหนดศาลฎีกาฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ดังกล่าวข้างต้น จึงเป็นเพียงระเบียบหรือข้อบังคับที่อธิบดีผู้พิพากษาศาลฎีกากลางกำหนดขึ้นโดยอนุมัติของประธานศาลฎีกาเกี่ยวกับการพิจารณาคดีฎีกาและการรับฟังพยานหลักฐานในคดีฎีกา ซึ่งออกตามความในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ เท่านั้น ข้อกำหนดดังกล่าวจึงมิใช่กฎหมายที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจนิติบัญญัติคือรัฐสภา ข้อกำหนดคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ มิใช่เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ วรรคหนึ่ง ทั้งนี้ เทียบเคียงตามนัยคำวินิจฉัยที่ ๔/๒๕๔๒, ที่ ๑๔ - ๑๕/๒๕๔๓ และที่ ๒๕/๒๕๔๓ ของศาลรัฐธรรมนูญ จึงไม่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของศาลรัฐธรรมนูญที่จะพิจารณาวินิจฉัย

อาศัยเหตุผลดังกล่าว จึงวินิจฉัยว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ ส่วนข้อกำหนดคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เกี่ยวกับการขออนุญาต ยื่นบัญชีระบупยานก่อนพิพากษาคดี ไม่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของศาลรัฐธรรมนูญที่จะพิจารณาวินิจฉัย

นายศักดิ์ เตชะชาล

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

## คำวินิจฉัยของ นายสุจิต บุญบงการ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๕

เรื่อง ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ในคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๑๕๓/๒๕๕๒ ให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ (กรณีพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ)

## ข้อเท็จจริง

ผู้ร้องเป็นโจทก์ในคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๑๕๓/๒๕๕๒ เป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัด ใช้ชื่อว่า “บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด” ได้ยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง ระบุว่าจำเลย คือ กรมสรรพากรกับคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์รวม ๔ คน ประเมินให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้นิติบุคคล หัก ณ ที่จ่าย ภาษีบุคคลธรรมดา หัก ณ ที่จ่าย และมีหนังสือแจ้งให้ผู้ร้องเปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ปี พ.ศ. ๒๕๓๔ และปี พ.ศ. ๒๕๓๕ โดยไม่ชอบด้วยข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย ผู้ร้องจึงอุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน และคัดค้านคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลาง

จำเลยได้ให้การปฏิเสธฟ้อง และให้การว่าการประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชอบด้วยข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย

ผู้ร้องได้ยื่นคำร้องต่อศาลภาษีอากรกลาง ขอยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม โดยอ้างว่าได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว แต่จากการตรวจสอบสำนวนไม่พบบัญชีพยานของผู้ร้องที่ให้เสมียนทนายยื่นต่อศาลและเสมียนทนายได้ออกจากงานเป็นเวลาหลายเดือนแล้ว จึงทำให้คลาดเคลื่อน

ศาลภาษีอากรกลางได้พิจารณาคำร้องแล้วให้ยกคำร้องเนื่องจากการขอยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม นั้น เป็นการฝ่าฝืนพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐

ผู้ร้องได้ยื่นคำร้องต่อศาลภาษีอากรกลางว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนด

ให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่ามีเหตุอันสมควรที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมระบุพยานไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐ และ/หรือ กรมสรรพากรฝ่ายเดียวเท่านั้นเป็นการจำกัดสิทธิของบุคคล เนื่องจากคดีแพ่งทั่วไปให้สิทธิของบุคคลเสมอภาคตามกฎหมายคือให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันนัดสืบพยาน ๗ วัน จึงขอให้ศาลฎีกาอัยการกลางส่งคำร้องของผู้ร้องให้ศาลรัฐธรรมนูญเพื่อพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔

ศาลรัฐธรรมนูญได้มีคำสั่งรับไว้ดำเนินการและพิจารณาวินิจฉัยตามข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณา ฯ พ.ศ. ๒๕๕๑ ข้อ ๑๐

#### ข้อพิจารณาวินิจฉัย

ประเด็นที่ต้องวินิจฉัยมีว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาอัยการและวิธีพิจารณาคดีฎีกาอัยการ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกาอัยการ พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญหรือไม่

ประเด็นที่จะต้องพิจารณาก่อนมีว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาอัยการ ฯ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกาอัยการ ฯ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อมาตราใดในรัฐธรรมนูญ ผู้ร้องไม่ได้อ้างมาตราในรัฐธรรมนูญที่เห็นว่าขัดหรือแย้ง จึงไม่เป็นไปตามข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. ๒๕๕๑ ข้อ ๕ (๒) ที่บัญญัติให้คำร้องต้องระบุมาตราของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยที่เกี่ยวกับเหตุในคำร้อง อย่างไรก็ตาม ในคำร้องที่ผู้ร้องได้อ้างว่า เหตุที่พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาอัยการ ฯ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกาอัยการ ฯ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญเนื่องจากมาตราและข้อกำหนดดังกล่าวเป็นบทบัญญัติที่จำกัดสิทธิของบุคคล ไม่ได้ให้สิทธิบุคคลเสมอภาคกันตามกฎหมาย ข้ออ้างนี้จึงตรงกับบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ วรรคแรก ที่บัญญัติว่า “บุคคลย่อมเสมอภาคกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน” ดังนั้น จึงอนุมานได้ว่า ผู้ร้องเห็นว่าพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาอัยการ ฯ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกาอัยการ ฯ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

อีกประเด็นหนึ่งที่ต้องพิจารณาวินิจฉัยคือ ผู้ร้องได้อ้างว่าข้อกำหนดคดีฎีกาอัยการ ฯ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ ศาลรัฐธรรมนูญจะรับไว้พิจารณาวินิจฉัยได้หรือไม่ พิจารณาแล้วเห็นว่าผู้ร้องเป็นคู่ความในคดีฎีกาอัยการ และได้มีคำโต้แย้งว่าข้อกำหนดคดีฎีกาอัยการ ฯ ข้อ ๑๐ ที่ศาลใช้บังคับแก่คดีขัด





## คำวินิจฉัยของ นายสุจินดา ยงสุนทร ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๕

เรื่อง กระทรวงยุติธรรมส่งคำโต้แย้งของบริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด โจทก์ในคดีหมายเลขคำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ของศาลฎีกาชั้นกลาง ให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย ตามมาตรา ๒๖๔ ของรัฐธรรมนูญ ว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดีฎีกาชั้นกลาง พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกาชั้นกลาง พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดแย้งกับรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. ๒๕๕๐ หรือไม่

## ความเป็นมา

กระทรวงยุติธรรมได้มีหนังสือ ที่ ขธ ๐๒๐๑/๐๖๖๒๕ ลงวันที่ ๑๔ มีนาคม ๒๕๕๓ ส่งคำโต้แย้งของบริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด โจทก์ ในคดีหมายเลขคำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ของศาลฎีกาชั้นกลาง ให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย ตามมาตรา ๒๖๔ ของรัฐธรรมนูญ โดยชี้แจงว่า ในคดีฎีกาชั้นกลาง หมายเลขคำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ระหว่าง บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร ที่ ๑ กับพวก รวม ๔ คน จำเลย ศาลฎีกาชั้นกลางเห็นว่ากรณีมีการโต้แย้งว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดีฎีกาชั้นกลาง พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกาชั้นกลาง พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดแย้งกับรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. ๒๕๕๐ จึงขอให้กระทรวงยุติธรรมส่งสำเนาสำนวนให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามมาตรา ๒๖๔ ของรัฐธรรมนูญ

## การรับเรื่องไว้พิจารณาวินิจฉัย

ในคดีดังกล่าวข้างต้น ศาลฎีกาชั้นกลางเห็นว่ากรณีมีการโต้แย้งโดยโจทก์ว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดีฎีกาชั้นกลาง พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ข้อกำหนดคดีฎีกาชั้นกลาง พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดแย้งกับรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. ๒๕๕๐ จึงขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามมาตรา ๒๖๔ ของรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติในวรรคหนึ่งว่า “ในการที่ศาลจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมายบังคับแก่คดีใด ถ้าศาลเห็นเองหรือคู่ความโต้แย้งว่า บทบัญญัติแห่งกฎหมายนั้นต้องด้วยบทบัญญัติมาตรา ๖ และยังไม่มีคำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินั้น ให้ศาลรอการพิจารณาพิพากษาคดีไว้ชั่วคราว และส่งความเห็นเช่นนั้นตามทางราชการเพื่อศาลรัฐธรรมนูญจะได้พิจารณาวินิจฉัย”

ได้ตรวจสอบและพิจารณาคำร้องและสำนวนแล้ว ปรากฏว่า ผู้ร้อง (โจทก์) ได้โต้แย้งว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ “ขัดต่อกฎหมายรัฐธรรมนูญ” โดยผู้ร้องมิได้ระบุบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญที่ตนเห็นว่าถูกละเมิดโดยพระราชบัญญัติและข้อกำหนดคดีภาษีอากรดังกล่าว คำร้องของผู้ร้องจึงไม่เป็นไปตามข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. ๒๕๕๑ ข้อ ๕ (๒) ที่กำหนดไว้ว่า คำร้องต้อง “ระบุมาตราของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยที่เกี่ยวกับเหตุในคำร้อง” ทั้งนี้ เห็นว่า น่าจะเป็นเหตุให้ศาลรัฐธรรมนูญยกคำร้องของผู้ร้องได้แล้ว

อย่างไรก็ดี แม้ผู้ร้องจะไม่ได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญ ฯ ตามที่ได้กล่าวผู้ร้องก็ได้อ้างว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ “ขัดต่อกฎหมายรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมาย” โดยที่หลักแห่งความเสมอภาคในกฎหมายมีบัญญัติไว้โดยชัดแจ้งในมาตรา ๓๐ ของรัฐธรรมนูญ จึงเห็นได้ว่าผู้ร้องต้องหมายถึงมาตรา ๓๐ ของรัฐธรรมนูญว่าเป็นบทบัญญัติที่เกี่ยวกับเหตุในคำร้อง ดังนั้น จึงมีเหตุที่ศาลรัฐธรรมนูญจะผ่อนปรนการใช้บังคับข้อ ๕ (๒) แห่งข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญและยอมรับเรื่องไว้พิจารณาวินิจฉัยได้

#### คำวินิจฉัย

สิ่งที่ผู้ร้องโต้แย้งว่าขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญมีดังนี้

๑. มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ ซึ่งบัญญัติว่า “เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้

“....”

๒. ข้อ ๑๐ แห่งข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ซึ่งระบุว่า “ในกรณีที่มีการชี้สองสถาน เมื่อคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงที่จะอ้างอิงเอกสารฉบับใด หรือคำเบิกความของพยานคนใด หรือมีความจำนงที่จะให้ศาลตรวจสอบบุคคล วัตถุ สถานที่ หรืออ้างอิงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญที่ศาลตั้ง เพื่อเป็นพยานหลักฐานสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงของตน ให้คู่ความฝ่ายนั้นยื่นต่อศาลก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน ซึ่งบัญชีระบุพยาน โดยแสดงเอกสารหรือสภาพของเอกสารที่จะอ้างและรายชื่อ ที่อยู่ของบุคคล ซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นระบุอ้างเป็นพยานหรือคำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบุพยานดังกล่าวในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่นหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปโดยทางเจ้าพนักงานศาล

“ในกรณีที่ไม่มีกรชี้สองสถาน ให้ยื่นบัญชีระบุพยานพร้อมทั้งสำเนาตามวรรคหนึ่งก่อนวันสืบพยาน ไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

“ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำเป็นจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม ให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาล พร้อมกับบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าว

“เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณี ได้สิ้นสุดลงแล้ว ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควร ที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ หรือถ้าคู่ความซึ่งได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้แล้ว มีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่าตนไม่สามารถทราบได้ว่าต้องนำพยานหลักฐานบางอย่างมาสืบเพื่อประโยชน์ ของตน หรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างได้มีอยู่หรือมีเหตุอันสมควรอื่นใดคู่ความดังกล่าวนั้น อาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบุพยานและสำเนาในจำนวนที่เพียงพอ ไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น และถ้าศาลเห็นว่าเพื่อให้การวินิจฉัยชี้ขาดข้อสำคัญแห่งประเด็น เป็นไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นจะต้องสืบพยานหลักฐานเช่นว่านั้น ก็ให้ศาลอนุญาตตามคำร้อง”

เกี่ยวกับประเด็นแรกที่ว่า มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่ นั้น พิจารณาแล้วเห็นว่า เงื่อนไขสำคัญประการหนึ่งตามมาตรา ๒๖๔ ของรัฐธรรมนูญมีอยู่ว่า บทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ผู้ร้อง อ้างว่าขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ นั้น จะต้องเป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ศาลจะใช้บังคับแก่คดี ในคดี พิพาทนี้จะเห็นได้ว่า ศาลภาษีอากรกลางมิได้ใช้มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ บังคับแก่คดีโดยตรง แต่ได้ใช้ข้อกำหนดคดีภาษีอากร ข้อ ๑๐ ในการสั่งยกคำร้องของโจทก์เกี่ยวกับ เรื่องการยื่นบัญชีระบุพยาน ดังนั้น หากจะยึดถือเงื่อนไขดังกล่าวอย่างเคร่งครัดแล้วคำร้องของผู้ร้อง ในส่วนที่เกี่ยวกับมาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ ก็จะไม่เป็นไปตามมาตรา ๒๖๔ ของรัฐธรรมนูญ อย่างไรก็ดี โดยที่มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ เป็นแหล่ง ที่มาของข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่เป็นปัญหา ก็อาจถือได้ว่าบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ดังกล่าวอยู่ในขอบข่ายของมาตรา ๒๖๔ ของรัฐธรรมนูญ ที่ศาลรัฐธรรมนูญจะมีอำนาจพิจารณาวินิจฉัยได้ แต่เมื่อพิจารณามาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ แล้วเห็นว่าเป็นบทบัญญัติที่มี ข้อความเป็นกลาง ไม่มีข้อความใดๆ ที่จะสื่อว่ามีการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรม หรือสื่อว่าไม่ให้ความคุ้มครอง ตามกฎหมายเท่าเทียมกันระหว่างบุคคล จึงเห็นว่าบทบัญญัตินี้ไม่มีข้อความที่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ แต่อย่างไร

สำหรับประเด็นที่สองที่ว่า ข้อ ๑๐ แห่งข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่ นั้น พิจารณาแล้วเห็นว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากรดังกล่าวซึ่งออกโดยอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางเป็นกฎหมายที่มีศักดิ์ต่ำกว่าพระราชบัญญัติและพระราชกำหนดซึ่งรัฐธรรมนูญเองบัญญัติให้มีศักดิ์เทียบเท่าพระราชบัญญัติ ข้อกำหนดดังกล่าวจึงไม่เป็น “บทบัญญัติแห่งกฎหมาย” ตามความหมายของมาตรา ๒๖๔ ของรัฐธรรมนูญ ที่จะให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยให้ได้ ทั้งนี้ เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่ศาลรัฐธรรมนูญได้วางไว้ในคำวินิจฉัยหลายเรื่องที่ผ่านมา เช่น คำวินิจฉัยศาลรัฐธรรมนูญที่ ๔/๒๕๕๒ เป็นต้น

อาศัยเหตุและผลตามที่กล่าว จึงวินิจฉัยว่า

๑. มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ หากแม้จะถือว่าเป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ศาลจะใช้บังคับแก่คดีได้ก็ตาม ไม่มีข้อความที่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ และ

๒. ศาลรัฐธรรมนูญไม่มีอำนาจที่จะพิจารณาวินิจฉัยว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อใดขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญหรือไม่ จึงให้ยกคำร้องในประเด็นนี้ด้วย

นายสุจินดา ยงสุนทร

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

## คำวินิจฉัยของ นายสุวิทย์ ชีรพงษ์ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๕

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

ศาลภาษีอากรกลางส่งคำร้องของบริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด ผู้ร้อง เพื่อให้ศาลรัฐธรรมนูญ พิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ โดยผู้ร้องอ้างว่า

ผู้ร้องเป็นโจทก์ในคดีภาษีอากรหมายเลขคำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ได้ยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง ว่าจำเลย คือกรมสรรพากร กับคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ รวม ๔ คน ที่ประเมินให้ผู้ร้องเสียภาษี เงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ออกคำสั่งให้เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย และออกคำสั่ง ให้เปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธินั้น ไม่ชอบด้วยข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย ผู้ร้องจึงอุทธรณ์คัดค้าน การประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน และคัดค้านคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ต่อศาลภาษีอากรกลาง

จำเลยได้ให้การปฏิเสธฟ้อง และให้การว่าการประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมินและ คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ชอบด้วยเหตุผลทั้งข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายแล้ว ผู้ร้องจะต้องรับผิดชอบชำระภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย รวม ๒ ระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ - ๒๕๓๕ และเงินเพิ่มเป็นจำนวนทั้งสิ้น ๔,๓๕๔,๓๕๔.๓๘ บาท และภาษีเงินได้นิติบุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ และเงินเพิ่มเป็นจำนวน ๗๖,๑๔๓.๖๐ บาท และ รอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๕ และเงินเพิ่มเป็นจำนวน ๑,๔๗๘.๑๕ บาท

ระหว่างการพิจารณาของศาลภาษีอากรกลางผู้ร้องยื่นคำร้อง ขอยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม โดยอ้างเหตุเนื่องจากเข้าใจว่า ผู้ร้องได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ต่อศาลแล้ว เพราะผู้ร้องให้เสมียนทนาย ยื่นต่อศาล แต่จากการตรวจสอบสำนวนไม่พบบัญชีพยานของผู้ร้องและเสมียนทนายของผู้ร้องก็ได้ออกจากงาน เป็นเวลาหลายเดือนแล้ว

ศาลภาษีอากรกลาง พิจารณาคำร้องของผู้ร้องแล้ว เห็นว่า ข้ออ้างดังกล่าวไม่ใช่เหตุตามกฎหมาย ที่จะนำมากล่าวอ้างได้ จึงให้ยกคำร้องของผู้ร้องที่ขอยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมเพราะเป็นการฝ่าฝืน พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐

ผู้ร้องจึงยื่นคำร้องต่อศาลภาษีอากรกลางว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความต้องยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะเป็นการจำกัดสิทธิของบุคคล เนื่องจากในคดีแพ่งทั่วไป ให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย คือ ให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน จึงขอให้ศาลภาษีอากรกลางส่งคำร้องของผู้ร้องให้ศาลรัฐธรรมนูญเพื่อพิจารณาวินิจฉัย ตามมาตรา ๒๖๔

พิเคราะห์แล้วตามคำร้องของผู้ร้องมีประเด็นที่ขอให้ศาลรัฐธรรมนูญวินิจฉัยว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งกับรัฐธรรมนูญหรือไม่

ข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. ๒๕๔๑ ข้อ ๕ กำหนดว่า “คำร้องต้องทำเป็นหนังสือใช้ถ้อยคำสุภาพและมีรายการดังต่อไปนี้

(๑) .....

(๒) ระบุมาตราของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยที่เกี่ยวกับเหตุในคำร้อง

(๓) .....

เมื่อพิจารณาคำร้องแล้ว แม้ผู้ร้องจะไม่ได้ระบุว่าพระราชบัญญัติ ฯ ดังกล่าว มาตรา ๒๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญมาตราอะไรซึ่งไม่เป็นไปตามข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญ ข้อ ๕ (๒) ก็ตาม แต่ผู้ร้องก็ระบุในคำร้องไว้ชัดเจนว่า “.....พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อกฎหมายรัฐธรรมนูญซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมาย” จึงเป็นที่เข้าใจได้ว่า ผู้ร้องหมายถึงขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ วรรคหนึ่ง เพราะมาตรา ๓๐ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า

“มาตรา ๓๐ บุคคลย่อมเสมอกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน”

แสดงให้เห็นว่า ผู้ร้องประสงค์จะร้องว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ จึงร้องว่า มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ พ.ศ. ๒๕๒๘ ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะเป็นบทบัญญัติที่ให้อำนาจอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง โดยอนุมัติประธานศาลฎีกาออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณา และการรับฟังพยานหลักฐานใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้ อันเป็นบทบัญญัติที่ให้อำนาจในการออกข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕

ก่อนที่จะวินิจฉัยว่า มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ พ.ศ. ๒๕๒๘ ขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่นั้น สมควรวินิจฉัยในเบื้องต้นว่าศาลรัฐธรรมนูญมีอำนาจหน้าที่ในการพิจารณาวินิจฉัยข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ซึ่งออกโดยอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางหรือไม่ เพราะศาลรัฐธรรมนูญเคยวินิจฉัยไว้แล้วว่า “บทบัญญัติแห่งกฎหมาย” ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ นั้น ต้องเป็นกฎหมายที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจนิติบัญญัติคือรัฐสภา เมื่อข้อกำหนดดังกล่าวมิได้ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจนิติบัญญัติ ข้อกำหนดดังกล่าวจึงไม่ใช่กฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ศาลรัฐธรรมนูญจึงไม่มีอำนาจที่จะพิจารณาวินิจฉัยได้ตามนัยคำวินิจฉัยศาลรัฐธรรมนูญ ที่ ๒๕/๒๕๔๓ ซึ่งวินิจฉัยว่า บทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ วรรคหนึ่ง ต้องออกโดยองค์กรผู้ใช้อำนาจนิติบัญญัติ ดังนั้น ระเบียบคณะกรรมการการเลือกตั้ง ฯ ดังกล่าว จึงไม่เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ วรรคหนึ่ง

จึงไม่จำเป็นต้องวินิจฉัยว่า ข้อ ๑๐ แห่งข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

ส่วนพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ขัดต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

มาตรา ๒๐ บัญญัติว่า

“เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวก รวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใด ๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้”

มาตรา ๒๐ เป็นเรื่องที่พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ ให้อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและรับฟังพยานหลักฐาน เพื่อใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้

ส่วนรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ เป็นเรื่องความเสมอภาคของบุคคล มีหลักการว่า

๑. บุคคลย่อมเสมอภาคกันในกฎหมาย และได้รับความคุ้มครองทางกฎหมายเท่าเทียมกัน
๒. ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

๓. การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ สถานภาพทางกายหรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาอบรม หรือความคิดเห็นทางการเมืองอันไม่ขัดต่อบทบัญญัติรัฐธรรมนูญจะกระทำมิได้

จะเห็นได้ว่ามาตรา ๓๐ ของรัฐธรรมนูญกับมาตรา ๒๐ ของพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ เป็นคนละเรื่องคนละกรณีไม่ได้เกี่ยวข้องหรือสัมพันธ์กันและไม่ขัดหรือแย้งกันแต่อย่างใด

ด้วยเหตุผลดังกล่าว จึงวินิจฉัยว่าพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ ส่วนข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่นั้นไม่ใช่อำนาจหน้าที่ของศาลรัฐธรรมนูญที่จะวินิจฉัย จึงให้ยกคำร้องในประเด็นนี้

นายสุวิทย์ ชีรพงษ์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ



## คำวินิจฉัยของ ศาสตราจารย์อนันต์ เกตุวงศ์ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๕๔

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๔

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

ศาลภาษีอากรกลางส่งสำนวนคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ระหว่าง บริษัท  
ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด โจทก์ กรมสรรพากร ที่ ๑ นายอนันต์ สิริแสงทักษิณ ที่ ๒ นายดิน โต๊ะกาเรม  
ที่ ๓ นายจุฑาธุช จงเสถียร ที่ ๔ จำเลย ตามหนังสือที่ ยธ ๐๒๐๑/๐๖๖๒๕ ลงวันที่ ๑๔ มีนาคม  
๒๕๕๓ โดยมีคำร้องของบริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด โจทก์ ซึ่งเป็นผู้ร้องในคดีดังกล่าว ลงวันที่  
๒ มีนาคม ๒๕๕๓ เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ว่า  
พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และ  
ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ สรุปความได้ว่า ผู้ร้อง  
ในคดีดังกล่าวเป็นโจทก์ฟ้องคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ต่อกรมสรรพากรกับพวกรวม  
๔ คน เป็นจำเลย ในข้อหาหรือฐานความผิด ประมวลรัษฎากรประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก  
 ณ ที่จ่าย และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย ไม่ถูกต้องต่อศาลภาษีอากรกลาง เมื่อวันที่ ๕  
กรกฎาคม ๒๕๕๒ โดยจำเลยที่ ๒, ๓ และ ๔ เป็นคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ได้ประเมินให้ผู้ร้อง  
เสียภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก 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  
และออกคำสั่งให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก 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 โดยผู้ร้องเห็นว่าการประเมินและการให้เปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิของเจ้าพนักงาน  
ประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ถูกต้อง จึงอุทธรณ์คัดค้านการประเมินและ  
คัดค้านคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการดังกล่าวต่อศาลภาษีอากรกลาง

ระหว่างการพิจารณาคดีของศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์ ผู้ร้องได้ขอยื่นบัญชีระบุพยานต่อศาลโดยอ้างว่าได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ก่อนแล้ว แต่ตรวจในสำนวนไม่พบตามที่ได้ให้เสมียนทนายนำมายื่นต่อศาล อีกทั้งเสมียนทนายก็ได้ออกจากงานไปแล้ว โดยศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์พิจารณาแล้วไม่อนุญาตให้ยื่นบัญชีระบุพยานได้ จึงให้ยกคำร้อง จากข้อเท็จจริงดังกล่าว ผู้ร้องจึงได้ยื่นคำร้องต่อศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์ ลงวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๔๓ ขอให้ส่งเรื่องให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย โดยมีสาระสำคัญว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์และวิธีพิจารณาคดีฎีกาชั้นอุทธรณ์ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกาชั้นอุทธรณ์ พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถาน ไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นเป็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใด ๆ ก่อนพิพากษาคดีขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญ เพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐหรือกรมสรรพากรฝ่ายเดียว และเป็นการจำกัดสิทธิของโจทก์ ซึ่งในคดีแพ่งทั่วไปให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคทางกฎหมาย

พิจารณาแล้วเห็นว่า ประเด็นที่ผู้ร้องขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย คือ

๑. พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์และวิธีพิจารณาคดีฎีกาชั้นอุทธรณ์ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญหรือไม่

๒. ข้อกำหนดคดีฎีกาชั้นอุทธรณ์ พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญหรือไม่ นั้น

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ บัญญัติว่า “เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็วและเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษาศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์ โดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับในศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์ได้

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้”

การที่ผู้ร้องโต้แย้งว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ในส่วนที่ให้อธิบดีผู้พิพากษาศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์โดยอนุมัติประธานศาลฎีกาออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐานเป็นการให้สิทธิแก่กรมสรรพากรฝ่ายเดียวและจำกัดสิทธิของผู้ร้องว่าเป็นการขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ นั้น พิจารณาดูแล้วเห็นว่า ผู้ร้องได้โต้แย้งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ โดยไม่ได้ระบุว่าขัดหรือแย้งกับมาตราใดของรัฐธรรมนูญที่เกี่ยวกับเหตุในคำร้องตามข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาของ

ศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. ๒๕๔๑ หมวด ๑ การยื่นและถอนคำร้อง ข้อ ๕ กำหนดว่า คำร้องต้องทำเป็นหนังสือ ใช้ถ้อยคำสุภาพและมีรายการดังต่อไปนี้ (๒) ระบุมาตราของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยที่เกี่ยวกับเหตุในคำร้อง ดังนั้นเมื่อผู้ร้องไม่ได้ดำเนินการในการเตรียมคำร้องให้ถูกต้องตามข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. ๒๕๔๑ หมวด ๑ ข้อ ๕ (๒) จึงวินิจฉัยให้ยกคำร้อง

ในส่วนประเด็นที่สองที่เกี่ยวกับข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุนายก่อนพิพากษาคดีขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ นั้น รัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “ในการที่ศาลจะใช้บทบัญญัติแห่งกฎหมายบังคับแก่คดีใด ถ้าศาลเห็นเองหรือคู่ความโต้แย้งว่าบทบัญญัติแห่งกฎหมายนั้นต้องด้วยบทบัญญัติมาตรา ๖ และยังไม่มีความวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินั้น ให้ศาลรอการพิพากษาคดีไว้ชั่วคราว และส่งความเห็นเช่นนั้นตามทางการเพื่อศาลรัฐธรรมนูญจะได้พิจารณาวินิจฉัย”

ดังนั้น การที่ผู้ร้องโต้แย้งว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ซึ่งออกตามความในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ นั้น พิเคราะห์แล้วเห็นว่า ข้อกำหนด ฯ ดังกล่าวมิใช่เป็นกฎหมายที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจนิติบัญญัติ จึงไม่เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ตามความหมายของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ ตามนัยคำวินิจฉัยศาลรัฐธรรมนูญที่ ๔/๒๕๔๒ ลงวันที่ ๑ เมษายน ๒๕๔๒ จึงไม่อยู่ในอำนาจของศาลรัฐธรรมนูญที่จะพิจารณาวินิจฉัย

ด้วยเหตุผลดังกล่าว จึงวินิจฉัยว่า

๑. พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ ไม่เป็นกฎหมายที่ศาลจะใช้บังคับแก่คดีจึงยกคำร้อง

๒. ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ไม่เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ จึงไม่อยู่ในอำนาจของศาลรัฐธรรมนูญจะพิจารณาวินิจฉัย

ศาสตราจารย์อนันต์ เกตุวงศ์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

## คำวินิจฉัยของ ศาสตราจารย์ ดร.อมร รักษาสัตย์ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

คำวินิจฉัยที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๕

เรื่อง ศาลภาษีอากรกลางส่งคำโต้แย้งของโจทก์ ในคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ (กรณี บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด โต้แย้งว่าพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดหรือแย้งกับรัฐธรรมนูญ)

## ข้อเท็จจริงและความเป็นมา

๑. ผู้ร้อง คือ บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด ซึ่งเป็นโจทก์ในคดีแพ่งหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ มีนายวันชัย อุดลยาศักดิ์ เป็นผู้รับมอบอำนาจ โดยยื่นฟ้องกรมสรรพากร จำเลยที่ ๑, นายอนันต์ สิริแสงทักษิณ จำเลยที่ ๒, นายดิน โต๊ะการม จำเลยที่ ๓ และนายจุฑาธุช จงเสถียร จำเลยที่ ๔ ฐานประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายไม่ถูกต้องเป็นจำนวนทุนทรัพย์ ๔,๔๗๑,๕๗๖.๑๓ บาท

๒. ผู้ร้องไม่เห็นด้วยกับการประเมินดังกล่าว จึงได้ยื่นอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ซึ่งมีจำเลยที่ ๒, ที่ ๓, ที่ ๔ เป็นคณะกรรมการ ต่อมาคณะกรรมการฯ ดังกล่าว ได้วินิจฉัยยกอุทธรณ์ของโจทก์ โจทก์เห็นว่าการประเมินและการให้เปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิโดยเจ้าพนักงานประเมิน และคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่ถูกต้องและคลาดเคลื่อนจากข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย จึงได้ยื่นฟ้องจำเลยทั้งสี่ต่อศาลภาษีอากรกลาง

๓. จำเลยทั้งสี่ ได้ยื่นคำให้การลงวันที่ ๑๔ กันยายน ๒๕๕๒ ต่อศาลภาษีอากรกลาง ในกรณีเกี่ยวกับการประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย ของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ว่าเป็นการถูกต้อง และชอบด้วยกฎหมายแล้ว

๔. เมื่อวันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ โจทก์ได้ยื่นคำร้องต่อศาลขออนุญาตยื่นบัญชีระบุพยาน ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร ข้อ ๑๐ วรรคสี่ และเมื่อวันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ ศาลได้พิจารณาแล้วสรุปว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถาน

ไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน แต่ถ้าพ้นระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานแล้วคู่ความก็ยังยื่นบัญชีระบุพยานหลังกำหนดเวลาดังกล่าวได้ โดยคู่ความดังกล่าวต้องยื่นคำร้อง (พร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี) เพื่อขออนุญาตศาลขออ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น อย่างไรก็ตามศาลเห็นว่าข้ออ้างของโจทก์ไม่ใช่เหตุตามกฎหมายที่จะนำมากล่าวอ้างเพื่อยื่นบัญชีระบุพยานฝ่าฝืนต่อกฎหมายได้ จึงยกคำร้องของโจทก์

๕. เมื่อวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๔๓ โจทก์ได้ยื่นคำร้องต่อศาลฎีกาขอการที่ศาลมีคำสั่งยกคำร้องขอยื่นบัญชีระบุพยานของโจทก์นั้นเป็นการขัดต่อรัฐธรรมนูญ อีกทั้งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้โจทก์ต้องยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันนัดชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เป็นการให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากรแต่เพียงฝ่ายเดียว บุคคลเดียวเท่านั้น จึงเป็นการจำกัดสิทธิของโจทก์ เพราะในคดีแพ่งทั่วไป หรือคดีอื่นๆ จะให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อกฎหมายรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมาย

#### ประเด็นพิจารณา

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ขัดต่อรัฐธรรมนูญหรือไม่

#### ประเด็นข้อกฎหมายเบื้องต้น

คำร้องเข้าเกณฑ์องค์ประกอบของรัฐธรรมนูญ พุทธศักราช ๒๕๔๐ มาตรา ๒๖๔ หรือไม่ มีประเด็นย่อยดังนี้

๑) พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกาและวิธีพิจารณาคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ใช้บังคับแก่คดีนี้หรือไม่

๒) ข้อกำหนดคดีฎีกา พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ออกตามความในมาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลฎีกา ๑ ถือเป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายตามความหมายของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ หรือไม่

๓) การที่ผู้ร้องมิได้ระบุนามตราของรัฐธรรมนูญจะทำให้ศาลรัฐธรรมนูญจะรับคำร้องไว้พิจารณา มิได้ตามข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. ๒๕๒๑ ข้อ ๕ หรือไม่

## แนวทางพิจารณา

๑) พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐  
ใช้บังคับแก่คดีนี้หรือไม่

มาตรา ๒๐

“เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็ว และเที่ยงธรรม  
อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง โดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการ  
การดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้”

จะเห็นได้ว่า มาตรา ๒๐ นี้ เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่จะใช้บังคับแก่กรณีนี้ได้  
เพราะเป็นมาตราที่ให้อำนาจศาลภาษีอากร ฯ ออกข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและ  
การรับฟังพยานหลักฐานที่ใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้ หากศาลไม่อ้างมาตรา ๒๐ นี้ก็คงพิจารณาคดี  
ต่อไปไม่ได้

อนึ่ง มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษี ฯ ได้ระบุวัตถุประสงค์  
ไว้แล้วว่า “เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวก รวดเร็ว และเที่ยงธรรม” จึงให้อธิบดี  
ผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนิน  
กระบวนการพิจารณาและรับฟังพยานหลักฐานขึ้นใช้บังคับในศาลภาษีอากรให้ต่างกับกระบวนการ  
ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งที่ใช้ในศาลทั่วไป นอกจากนี้ มาตรา ๒๐ ก็ใช้บังคับกับ  
บุคคลทั่วไป โดยไม่มีข้อความที่เห็นว่าเป็นความไม่เสมอภาคหรือการเลือกปฏิบัติแต่ประการใด ดังนั้น  
มาตรา ๒๐ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ จึงไม่ขัด  
หรือแย้งกับรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

๒) ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ เป็นบทบัญญัติตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔  
หรือไม่

ข้อ ๑๐

“ในกรณีที่มีการชี้สองสถาน เมื่อคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงที่จะอ้างอิงเอกสาร  
ฉบับใด หรือคำเบิกความของพยานคนใด หรือมีความจำนงที่จะให้ศาลตรวจสอบบุคคล วัตถุ สถานที่  
หรืออ้างอิงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญที่ศาลตั้ง เพื่อเป็นพยานหลักฐานสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงของตน  
ให้คู่ความฝ่ายนั้นยื่นต่อศาลก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน ซึ่งบัญญัติระบุพยานโดยแสดงเอกสาร  
หรือสภาพของเอกสารที่จะอ้างและรายชื่อ ที่อยู่ ของบุคคล ซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นระบุอ้างเป็นพยาน หรือ  
คำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบุพยานดังกล่าวในจำนวน  
ที่เพียงพอ เพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่นหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปโดยทางเจ้าพนักงานศาล

“ในกรณีที่ไม่มีกรณีสองสถาน ให้ยื่นบัญชีระบุพยานพร้อมทั้งสำเนาตามวรรคหนึ่ง ก่อนวันสืบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

“ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำเป็นจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม ให้ยื่นคำแถลงขอ ระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาลพร้อมกับบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าว

“เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง แล้วแต่กรณีได้สิ้นสุดลงแล้ว ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุ อันสมควรที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ หรือถ้าคู่ความซึ่งได้ยื่นบัญชีระบุ พยานไว้แล้วมีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่า ตนไม่สามารถทราบได้ว่าต้องนำพยานหลักฐานบางอย่างมาสืบ เพื่อประโยชน์ของตน หรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างได้มีอยู่ หรือมีเหตุอันสมควรอื่นใด คู่ความ ดังกล่าวนั้นอาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบุพยานและสำเนาในจำนวนที่เพียงพอ ไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อน พิพากษาคดีขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น และถ้าศาลเห็นว่าเพื่อให้การวินิจฉัยชี้ขาดข้อสำคัญ แห่งประเด็นเป็นไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นจะต้องสืบพยานหลักฐานเช่นว่านั้น ก็ให้ศาลอนุญาตตามคำร้อง”

ถือได้ว่าข้อกำหนดข้างต้นเป็นกฎหมายชนิดหนึ่ง เพราะได้ตราขึ้นโดยองค์การที่มีอำนาจ ในการออกข้อกำหนดนี้ คือ ตามกระบวนการที่กำหนดไว้ในมาตรา ๒๐ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติ จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ และมาตรา ๒๐ วรรคสอง ได้ระบุไว้ ชัดเจนว่า “ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้” ซึ่งเป็นการใช้บังคับ แก่ประชาชนทุกคนที่จะนำคดีขึ้นสู่ศาลนี้ จึงมีลักษณะเป็นกฎหมายโดยสมบูรณ์แล้ว

สำหรับข้ออภิปรายว่าสิ่งใดเป็นกฎหมายนั้นได้วินิจฉัยไว้แล้วในคำวินิจฉัยส่วนบุคคลของ ศาสตราจารย์ ดร.อมร รักษาสัตย์ ตามคำวินิจฉัยที่ ๒๗/๒๕๕๔ ลงวันที่ ๔ กันยายน ๒๕๕๔ ทั้ง มาตรา ๖ แห่งรัฐธรรมนูญก็ได้บัญญัติไว้ว่า “บทบัญญัติใดของกฎหมาย กฎ ข้อบังคับ ขัดหรือแย้ง ต่อรัฐธรรมนูญนี้ บทบัญญัตินั้นเป็นอันใช้บังคับมิได้” ดังนั้น ข้อบังคับ ของศาลภาษีอากรหากขัด ต่อรัฐธรรมนูญก็ใช้บังคับต่อไปไม่ได้ และผู้ที่มีอำนาจจะตัดสินว่าสิ่งใดจะขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญหรือ ไม่โดยชอบที่สุด ก็คือศาลรัฐธรรมนูญนั่นเอง

ดังนั้น ข้อกำหนดข้อ ๑๐ จึงเป็น “บทบัญญัติแห่งกฎหมาย” และเป็นบทบัญญัติที่ใช้ บังคับแก่คดีนี้ด้วย

ประเด็นที่เกี่ยวข้องกับข้อเท็จจริง

ข้อกำหนดข้อ ๑๐ ได้ให้สิทธิแก่คู่กรณีที่จะยื่นบัญชีระบุพยานไว้หลายขั้นตอน ดังนี้

- ข้อ ๑๐ วรรคหนึ่ง กรณีที่มีการชี้สองสถาน ให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน
- ข้อ ๑๐ วรรคสอง ถ้าไม่มีการชี้สองสถานให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยานไม่น้อยกว่า ๗ วัน
- ข้อ ๑๐ วรรคสาม ก่อนระยะเวลาที่กำหนดข้างต้นสิ้นสุดลง คู่ความต้องการจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมก็ให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาลได้
- ข้อ ๑๐ วรรคสี่ เมื่อพ้นกำหนดระยะเวลาแล้ว ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานจะขอยื่นก็ได้โดยต้องแสดงเหตุผลให้เป็นที่พอใจแก่ศาล ซึ่งเป็นการที่ต้องอยู่ในดุลยพินิจของศาลด้วย เพราะตนเองมิได้ปฏิบัติภายในกำหนดเวลาอันอาจทำให้เกิดข้อโต้แย้งเปรียบเทียบกับคู่ความ

การตราข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ จึงถือได้ว่าได้ดำเนินการถูกต้องแล้ว

จึงเห็นได้ว่าข้อกำหนดข้อ ๑๐ ให้ความเป็นธรรมแก่ทุกฝ่ายแล้ว ไม่เห็นว่าจะทำให้เสียความเสมอภาคแต่ประการใด

๓) การที่ผู้ร้องมิได้ระบุมাত্রาของรัฐธรรมนูญจะทำให้ศาลรัฐธรรมนูญรับคำร้องไว้พิจารณาได้หรือไม่

ในกรณีนี้เห็นว่าศาลรัฐธรรมนูญควรอนุโลมรับไว้พิจารณาได้ เพราะผู้ร้องได้อ้างว่าคำวินิจฉัยของศาลภาษีอากรมิให้ตนส่งบัญชีระบุพยานเป็นการจำกัดสิทธิของบุคคลที่ให้สิทธิทุกคนเสมอภาคกันทางกฎหมายอันเป็นเนื้อหาและเจตนารมณ์ของมาตรา ๓๐ วรรคแรก แห่งรัฐธรรมนูญ แม้ถ้อยคำจะไม่ตรงกันเสียทีเดียว

อนึ่ง เห็นว่าการระบุมাত্রาของรัฐธรรมนูญไม่ใช่เงื่อนไขตายตัวของการรับพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญเสมอไป เพราะรัฐธรรมนูญตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา ๒ หมายถึงรัฐธรรมนูญของประเทศไทยที่มีการปกครองในระบอบประชาธิปไตยอันมีพระมหากษัตริย์ทรงเป็นประมุข และมาตรา ๗ ยังระบุให้นำประเพณีการปกครองในระบอบประชาธิปไตยมาใช้วินิจฉัยได้ อันประเพณีการปกครองในระบอบ



ประชาธิปไตยก็ได้ยอมรับการใช้จารีตประเพณี เจตนารมณ์ จิตวิญญาณของระบอบนี้มาใช้บังคับได้ มิได้จำกัดแต่ด้วยบทบัญญัติที่เป็นลายลักษณ์อักษร ฉะนั้นรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ จึงมีได้มีเพียง ๓๓๖ มาตรา ตามลายลักษณ์อักษรเท่านั้น

ดังนั้น ประชาชนจึงมีสิทธิจะอ้างถึงบทบัญญัติในมาตราต่างๆ แห่งรัฐธรรมนูญหรือความชอบด้วยรัฐธรรมนูญโดยไม่ระบุมาตราก็ได้ แต่จะต้องระบุถึงหลักการและอุดมการณ์ที่เกี่ยวข้องพอที่ศาลจะนำมาใช้เป็นกรอบในการพิจารณาได้

#### คำวินิจฉัย

จากการพิจารณาประเด็นข้อกฎหมายเบื้องต้น และประเด็นข้อเท็จจริงดังที่กล่าวมาแล้ว จึงวินิจฉัยได้ว่าพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ไม่ขัดหรือแย้งกับรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๕๐ มาตรา ๓๐ วรรคแรก

ศาสตราจารย์ ดร.อมร รักษาสัตย์

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

## คำวินิจฉัยของ นายอรรถ หวังอ้อมกลาง ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๕๐/๒๕๕๕

วันที่ ๒๗ พฤศจิกายน ๒๕๕๕

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

ข้อเท็จจริงได้ความว่า เจ้าพนักงานประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคล และบุคคลธรรมดา กรมสรรพากร ได้ประเมินให้บริษัท ไทยวิวัฒน์เคหะ จำกัด ผู้ร้อง ให้เสียภาษีเงินได้ประเภทนิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ เป็นเงินจำนวน ๒,๓๗๕,๘๔๐ บาท และรอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๕ เป็นเงินจำนวน ๒,๐๑๔,๕๑๔.๓๘ บาท รวมเป็นเงินจำนวน ๔,๓๙๐,๓๕๔.๓๘ บาท และออกคำสั่งให้ผู้ร้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ๑ มกราคม ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๔ เป็นเงินจำนวน ๗๖,๑๔๓.๖๐ บาท และรอบระยะเวลาบัญชี ๑ มกราคม ถึง ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๕ เป็นเงินจำนวน ๑,๔๗๘.๑๕ บาท และออกคำสั่งให้ผู้ร้องเปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิ สำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ เป็น - ๔,๑๑๓,๕๖๕.๑๗ บาท และปี ๒๕๓๕ เป็น - ๕๖๑,๖๒๑.๕๐ บาท ผู้ร้องไม่เห็นด้วยกับการประเมินและคำสั่งที่ให้ผู้ร้องเปลี่ยนแปลงผลการขาดทุนสุทธิสำหรับรอบระยะเวลาบัญชี ปี ๒๕๓๔ และปี ๒๕๓๕ ได้ยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้วินิจฉัยยกอุทธรณ์ ผู้ร้องเห็นว่า การประเมินการที่ออกคำสั่งให้เปลี่ยนแปลงผลขาดทุนสุทธิของเจ้าพนักงานประเมิน และคำวินิจฉัยของคณะกรรมการอุทธรณ์ไม่ถูกต้อง จึงได้อุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินและคัดค้านคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลภาษีอากรกลาง โดยเป็นโจทก์ยื่นฟ้องกรมสรรพากร เป็นจำเลยที่ ๑ นายอนันต์ สิริแสงทักษิณ เป็นจำเลยที่ ๒ นายดิน โต้ะการม เป็นจำเลยที่ ๓ และนายจุฑาธุช จงเสถียร เป็นจำเลยที่ ๔ ต่อศาลภาษีอากรกลาง ขอให้ประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย และภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย ไม่ถูกต้องตามคดีภาษีอากรหมายเลขดำที่ ๑๔๓/๒๕๕๒ ศาลภาษีอากรกลางนัดสืบพยานผู้ร้อง วันที่ ๒๕ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ ปรากฏว่า ก่อนวันนัดสืบพยานผู้ร้องไม่ยื่นบัญชีระบุพยานภายในกำหนด ๓๐ วัน ผู้ร้องจึงได้ขอยื่นบัญชีระบุพยาน ในวันที่ ๑๗ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๓ อ้างว่าเคยให้เสมียนทนายมายื่นบัญชีระบุพยานไว้แล้ว แต่เมื่อตรวจสอบจำนวนกลับพบว่าผู้ร้องยังไม่ได้ยื่นบัญชีระบุพยาน ทำให้เกิดความคลาดเคลื่อน จึงขอยื่นบัญชี

ระบุพยานใหม่ตามวันเวลาดังกล่าว ศาลภาษีอากรกลางเห็นว่า ข้ออ้างของผู้ร้องฟังไม่ขึ้น ให้ยกคำร้องของผู้ร้อง ผู้ร้องจึงได้ยื่นคำร้อง ลงวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๔๓ ได้แย้งต่อศาลภาษีอากรกลางว่า พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ที่กำหนดให้คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันชี้สองสถาน ไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ ฯลฯ คู่ความอาจยื่นคำร้องพร้อมบัญชีระบุพยานไม่ว่าเวลาใด ๆ ก่อนพิพากษาคดีขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น ฯลฯ เป็นบทบัญญัติที่ขัดต่อรัฐธรรมนูญเพราะเป็นการให้สิทธิแก่รัฐและหรือกรมสรรพากรฝ่ายเดียว เป็นการจำกัดสิทธิของโจทก์ เพราะในคดีแพ่งทั่วไปให้สิทธิบุคคลทุกคนเสมอภาคตามกฎหมาย คือ ให้ยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยาน ๗ วัน ดังนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ จึงขัดต่อรัฐธรรมนูญ ซึ่งบัญญัติให้บุคคลย่อมเสมอภาคในกฎหมายและขอให้ส่งคำร้องดังกล่าวให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย ศาลภาษีอากรกลางพิจารณาคำร้องแล้ว จึงมีคำสั่งให้ส่งคำร้องให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัย

ตามข้อโต้แย้งพอเข้าใจได้ว่า ผู้ร้อง ร้องว่า กฎหมายที่ศาลจะใช้บังคับแก่คดีขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญนั้น เป็นบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญที่ให้บุคคลมีความเสมอภาคกันในกฎหมาย และได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกันซึ่งหมายความว่าความถึงรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐

คดีมีปัญหาต้องพิจารณาวินิจฉัยว่า

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

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

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

รัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ บัญญัติว่า “บุคคลย่อมเสมอภาคกันในกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน

ชายและหญิงมีสิทธิเท่าเทียมกัน

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

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อขจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพ ได้เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม”

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ บัญญัติว่า “เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยสะดวกรวดเร็ว และเที่ยงธรรม อธิบดีผู้พิพากษา ศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและการรับฟังพยานหลักฐาน ใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้

ข้อกำหนดนั้นเมื่อได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้วให้ใช้บังคับได้”

พิจารณาแล้วเห็นว่า ตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ บัญญัติให้บุคคลเสมอกันในกฎหมาย และได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลเพราะเหตุแห่งความแตกต่างในเรื่องถิ่นกำเนิด สภาพทางกาย สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาอบรม หรือความคิดเห็นทางการเมืองจะกระทำมิได้ เป็นบทบัญญัติที่วางหลักการในเรื่องสิทธิและเสรีภาพของชนชาวไทยเป็นการทั่วไป องค์กรที่มีอำนาจออกกฎหมายจะออกกฎหมาย มาให้มีผลแตกต่างไปจากหลักการนี้หาได้ไม่ กรณีตามข้อโต้แย้งของผู้ร้อง เป็นเรื่องเกี่ยวกับการพิจารณาคดี ภาษีอากรของศาลภาษีอากร คดีเกี่ยวกับภาษีอากรนั้นเป็นเรื่องที่ต้องดำเนินการให้แตกต่างไปจากคดีแพ่งธรรมดาทั่วไป เพราะเจ้าหน้าที่ของรัฐจะต้องประเมินการจัดเก็บภาษีจากผู้มีรายได้ตามที่กำหนดให้ต้อง เสียภาษีให้แก่รัฐ เพื่อนำมาเป็นงบประมาณรายจ่ายในการบริหารประเทศโดยถือว่ามีความจำเป็นและ สำคัญโดยเร่งด่วน กฎหมายภาษีอากรมีรายละเอียดและยุ่งยากกว่าคดีแพ่งธรรมดาโดยทั่วไป หากมีปัญหา โต้แย้งก็ต้องมีวิธีพิจารณาและหลักการฟังพยานหลักฐานให้แตกต่างไปจากการพิจารณาและการฟัง พยานหลักฐานในคดีแพ่ง หากใช้วิธีพิจารณาและหลักการฟังพยานหลักฐานอย่างในคดีแพ่งธรรมดา อาจมีการประวิงคดี ทำให้ล่าช้า ก่อให้เกิดความเสียหายแก่คู่ความ และกระทบต่อปัญหางบประมาณ ของประเทศ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ จึงได้บัญญัติให้อธิบดีศาลภาษีอากรกลางโดยอนุมัติประธานศาลฎีกามีอำนาจออกข้อกำหนด เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาและรับฟังพยานหลักฐานใช้บังคับในศาลภาษีอากรได้ พระราช บัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรดังกล่าว ไม่ได้บัญญัติให้บุคคลแตกต่างกัน

ในกฎหมาย หรือมีการเลือกปฏิบัติเพราะมีความแตกต่างกันในเรื่องฐานะของบุคคล หรือฐานะทางเศรษฐกิจ ดังที่ผู้ร้องกล่าวอ้างแต่อย่างใด

ตามปัญหาข้อต่อมาที่ว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติ เกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุพยานก่อนการพิพากษาคดี ชัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่ นั้น

ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ มีข้อความว่า

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

ในกรณีที่ไม่มีกรณีชี้สองสถาน ให้ยื่นบัญชีระบุพยานพร้อมทั้งสำเนาตามวรรคหนึ่งก่อนวัน สิบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม ให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาล พร้อมกับบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าว

เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณี ได้สิ้นสุดลงแล้ว ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควร ที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ หรือถ้าคู่ความซึ่งได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้ แล้วมีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่า ตนไม่สามารถทราบได้ว่าต้องนำพยานหลักฐานบางอย่างมาสืบเพื่อ ประโยชน์ของตน หรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างได้มีอยู่ หรือมีเหตุอันสมควรอื่นใด คู่ความ ดังกล่าวนั้นอาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบุพยานและสำเนาในจำนวนที่เพียงพอ ไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดีขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น และถ้าศาลเห็นว่าเพื่อให้การวินิจฉัยชี้ขาด ข้อสำคัญแห่งประเด็นเป็นไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นจะต้องสืบพยานหลักฐานเช่นว่านั้น ก็ให้ศาล อนุญาตตามคำร้อง”

พิจารณาแล้ว เห็นว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ เป็นข้อกำหนดที่อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางออกตามความในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ มิใช่กฎหมายที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจนิติบัญญัติ ไม่ใช่บทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ศาลจะใช้บังคับแก่คดีตามความหมายของรัฐธรรมนูญ มาตรา ๒๖๔ และมาตรา ๖ กรณีจึงไม่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของศาลรัฐธรรมนูญที่จะพิจารณาวินิจฉัย ทั้งนี้ ศาลรัฐธรรมนูญได้วินิจฉัยไว้เป็นบรรทัดฐานแล้วตามแนวคำวินิจฉัยที่ ๔/๒๕๔๒ เรื่อง ศาลจังหวัดสงขลาส่งข้อโต้แย้งของจำเลย (นายเกรียงศักดิ์ แซ่เล่า) ให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช ๒๕๔๐ มาตรา ๒๖๔ จึงไม่จำเป็นต้องพิจารณาวินิจฉัยกรณีนี้อีก

อาศัยเหตุผลดังกล่าวข้างต้น จึงวินิจฉัยว่า

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

๒. ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบупยานก่อนพิพากษาคดี ไม่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของศาลรัฐธรรมนูญที่จะพิจารณาวินิจฉัย

นายอุระ หวังอ้อมกลาง

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ