

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 ฯ 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