

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 นายตืน 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

มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อขจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพได้ 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 ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบупยานก่อนพิพากษาคดี ชัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ มาตรา ๓๐ หรือไม่

ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ กำหนดว่า

“ข้อ ๑๐ ในกรณีที่มีการชี้สองสถาน เมื่อคู่ความฝ่ายใดมีความจำเป็นที่จะอ้างอิงเอกสารฉบับใด หรือคำเบิกความของพยานคนใด หรือมีความจำเป็นที่จะให้ศาลตรวจสอบบุคคล วัตถุ สถานที่ หรืออ้างอิงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญที่ศาลตั้ง เพื่อเป็นพยานหลักฐานสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงของตน ให้คู่ความฝ่ายนั้นยื่นต่อศาลก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน ซึ่งบัญชีระบупยานโดยแสดงเอกสารหรือสภาพของเอกสารที่จะอ้างและรายชื่อ ที่อยู่ ของบุคคล ซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นระบุอ้างเป็นพยาน หรือคำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบупยานดังกล่าว ในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่น หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปโดยทางเจ้าพนักงานศาล

ในกรณีที่ไม่มีกรณีสองสถาน ให้ยื่นบัญชีระบупยานพร้อมทั้งสำเนาดังกล่าวตามวรรคหนึ่ง ก่อนวันสืบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบупยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำเป็นจะยื่นบัญชีระบупยานเพิ่มเติม ให้ยื่นคำแถลงขอรบุดพยานเพิ่มเติมต่อศาล พร้อมกับบัญชีระบупยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบупยานเพิ่มเติมดังกล่าว

เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบупยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีได้สิ้นสุดลงแล้ว ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบупยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบупยานตามกำหนดเวลาดังกล่าวได้ หรือถ้าคู่ความซึ่งได้ยื่นบัญชีระบупยานไว้แล้ว มีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่า ตนไม่สามารถทราบได้ว่าต้องนำพยานหลักฐานบางอย่างมาสืบเพื่อประโยชน์ของตน หรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างได้มีอยู่ หรือมีเหตุอันสมควรอื่นใด คู่ความดังกล่าวนั้น อาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบупยานและสำเนาในจำนวนที่เพียงพอ ไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นว่านั้น และถ้าศาลเห็นว่าเพื่อให้การวินิจฉัยชี้ขาดข้อสำคัญแห่งประเด็น เป็นไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นจะต้องสืบพยานหลักฐานเช่นว่านั้น ก็ให้ศาลอนุญาตตามคำร้อง”

พิจารณาแล้ว เห็นว่า ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๓๕ ข้อ ๑๐ ออกตามความในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร ฯ พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๒๐ มีฐานะต่ำกว่าพระราชบัญญัติ และมีกฎหมายที่ออกโดยองค์กรที่ใช้อำนาจอธิปไตย 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 ในส่วนที่เป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับการขออนุญาตยื่นบัญชีระบุงบประมาณก่อนพิพากษาคดี ไม่อยู่ในอำนาจหน้าที่ของศาลรัฐธรรมนูญที่จะพิจารณาวินิจฉัย

นายผัน จันทรปาน

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ