

## คำวินิจฉัยของ นายปรีชา เถลิมวณิชย์ ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

ที่ ๔๑/๒๕๕๓

วันที่ ๖ พฤษภาคม ๒๕๕๓

เรื่อง ศาลฎีกาส่งคำโต้แย้งของจำเลย (นายประสิทธิ์ กิจเสมอใจ) ในคดีของศาลแพ่ง เพื่อขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๖๔ ว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญ

ศาลฎีกาขอให้สำนักงานศาลยุติธรรมส่งคำโต้แย้งของจำเลยในคดีแพ่งหมายเลขดำที่ ๒๓๒๐๐/๒๕๕๐ หมายเลขแดงที่ ๕๐๔๑/๒๕๕๒ ขอให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๔ มาตรา ๕ มาตรา ๗ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ มาตรา ๓๐ มาตรา ๔๘ วรรคหนึ่ง มาตรา ๖๐ มาตรา ๗๕ วรรคหนึ่ง และมาตรา ๒๓๓ หรือไม่

ข้อเท็จจริงตามคำร้องได้ความว่า กระทรวงการคลัง โดยนายปรีดี บุญยัง อธิบดีกรมธนารักษ์ ผู้รับมอบอำนาจให้ปฏิบัติราชการแทนรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ยื่นฟ้อง นายประสิทธิ์ กิจเสมอใจ ผู้ร้อง เป็นจำเลยต่อศาลแพ่ง เมื่อวันที่ ๒๒ กันยายน ๒๕๕๐ ขอให้ขับไล่และเรียกค่าเสียหายจากผู้ร้อง และขอให้ศาลบังคับให้ผู้ร้องและบริวารขนย้ายทรัพย์สินออกจากที่ดินราชพัสดุ โฉนดเลขที่ ๒๒๗ เลขที่ดิน ๘๕ กับส่งมอบที่ดินดังกล่าวให้โจทก์ และชดเชยค่าเสียหาย จำนวน ๑๖,๗๓๖.๘๕ บาท พร้อมดอกเบี้ยร้อยละ ๗.๕ ต่อปี และชดเชยเงินค่าเสียหายเป็นรายเดือนๆ ละ ๓๑๕.๑๓ บาท นับแต่วันถัดจากวันฟ้องเป็นต้นไปจนกว่าผู้ร้องและบริวารจะขนย้ายทรัพย์สินออกจากที่ดินพิพาท

ตามคำบรรยายฟ้องได้ความว่า โจทก์เป็นนิติบุคคล โดยเป็นกระทรวงในรัฐบาลมีหน้าที่เกี่ยวกับการเงินของแผ่นดิน การภาษีอากร การรัษฎากร ตลอดจนกิจการเกี่ยวกับที่ดินราชพัสดุ โดยมีนายปรีดี บุญยัง อธิบดีกรมธนารักษ์ เป็นผู้รับมอบอำนาจจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ให้ปฏิบัติราชการแทนรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง เมื่อวันที่ ๓๐ มกราคม ๒๕๓๓ ผู้ร้องได้ทำสัญญาเช่าที่ดินราชพัสดุกับโจทก์ แปลงหนึ่งเนื้อที่ ๗๕ ตารางวา อยู่ที่ซอยรามบุตรี ถนนจักรพงษ์ แขวงชนะสงคราม เขตพระนคร กรุงเทพมหานคร ตามโฉนดเลขที่ ๒๒๗ เลขที่ดิน ๘๕ มีกำหนดระยะเวลา ๑ ปี นับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๓๓ ถึงวันที่ ๓๑ ธันวาคม ๒๕๓๓ ในระหว่างอายุสัญญาเช่า ถ้าผู้ให้เช่ามีความจำเป็นจะต้องใช้ที่ดินที่เช่าเพื่อประโยชน์ของรัฐ ผู้เช่ายินยอมให้ผู้ให้เช่าบอกเลิกสัญญาได้ โดยบอกกล่าว

เป็นหนังสือให้ผู้เช่าทราบล่วงหน้าไม่น้อยกว่า ๓๐ วัน โดยผู้ให้เช่าไม่ต้องเสียค่าตอบแทนหรือค่าเสียหายใดๆ ให้แก่ผู้เช่าทั้งสิ้น โจทก์ได้ต่ออายุการเช่าเป็นรายปีให้แก่ผู้ร้องเรื่อยมา จนกระทั่งปี ๒๕๓๗ รัฐบาลต้องการใช้ที่บริเวณดังกล่าวเพื่อสร้างสวน “สันติพร” โจทก์ได้มีหนังสือแจ้งให้จำเลยทราบว่า โจทก์ไม่อาจพิจารณาต่ออายุสัญญาเช่าให้ผู้ร้องได้ ซึ่งเท่ากับเป็นการบอกเลิกสัญญาเช่าโดยปริยาย แต่เพื่อบรรเทาความเดือดร้อนโจทก์ก็ยังผ่อนผันให้ผู้ร้องอยู่ต่อไปอีก โดยผู้อาศัยในที่ดินแปลงดังกล่าวจะต้องชำระค่าตอบแทนการใช้ประโยชน์ที่ดินเท่ากับอัตราค่าเช่าที่ดินพร้อมค่าภาษีบำรุงท้องที่จนกว่าทางราชการจะเข้าใช้ประโยชน์ในที่ดินแปลงพิพาท ต่อมาในวันที่ ๒๓ กุมภาพันธ์ ๒๕๓๘ โจทก์ได้มีหนังสือถึงผู้ร้องแจ้งว่าโครงการสร้างสวนสันติพร จะเริ่มดำเนินการประมาณเดือนเมษายน ๒๕๓๘ ขอให้ผู้ร้องและบริวารดำเนินการรื้อถอนและขนย้ายทรัพย์สินออกจากที่ดินที่เช่าให้แล้วเสร็จภายในวันที่ ๓๑ มีนาคม ๒๕๓๘ แต่ผู้ร้องและบริวารบ่ายเบี่ยงไม่ยอมออกจากที่ดินโจทก์ได้มีหนังสือเตือนอีก ๒ ครั้ง แต่จำเลยก็ยังคงเพิกเฉย ในปี ๒๕๓๘ คณะรัฐมนตรีได้มีมติให้กรมธนารักษ์จัดสร้างอาคารพิพิธภัณฑสถานเหรียญกษาปณ์ และจำหน่ายจ่ายแลกเปลี่ยนเหรียญกษาปณ์ แทนการสร้างสวนสันติพร บนที่ดินโฉนดเลขที่ ๒๒๗ และ ๔๗๗ แขวงชนะสงคราม เขตพระนคร กรุงเทพมหานคร ตามที่โจทก์ได้เคยมีหนังสือแจ้งผู้ร้องให้ขนย้ายทรัพย์สินออกจากที่ดินราชพัสดุดังกล่าวแล้ว ทั้งโจทก์ได้ประสานงานจัดหามาตรการเพื่อช่วยเหลือราษฎรที่เช่ารวมทั้งโจทก์ โดยหาที่เช่าแห่งใหม่ ที่แขวงบางหว้า เขตภาษีเจริญ กรุงเทพมหานคร ให้ผู้เช่าเดิมอยู่อาศัยต่อไปด้วย และพร้อมจะพิจารณาจ่ายเงินค่าชดเชยการขนย้ายในกรณีที่ผู้เช่าเดิมไม่ประสงค์จะเช่าที่ดินแปลงใหม่ ผู้ร้องทราบดีแล้ว แต่ไม่ยอมขนย้ายทรัพย์สินไปจากที่ดินราชพัสดุ โจทก์จึงฟ้องขับไล่และเรียกค่าเสียหายจากผู้ร้อง

ผู้ร้องในฐานะจำเลยให้การปฏิเสธฟ้องโจทก์ว่า นายปรีดี บุญยัง ไม่ได้รับมอบอำนาจจากโจทก์ หนังสือมอบอำนาจไม่ชอบด้วยกฎหมาย ไม่ได้ปิดอากรแสตมป์ตามกฎหมาย นายปรีดี บุญยัง จึงไม่มีอำนาจฟ้องและดำเนินคดีแทนโจทก์ โจทก์ไม่ใช่เจ้าของที่ดินโฉนดเลขที่ ๒๒๗ เลขที่ดิน ๘๕ ตั้งอยู่ริมถนนเจ้าฟ้า - ถนนจักรพงษ์ แขวงชนะสงคราม เขตพระนคร กรุงเทพมหานคร ผู้ร้องไม่ได้เช่าที่ดินโฉนดเลขที่ดังกล่าวจากโจทก์ ผู้ร้องจึงมิได้ละเมิดสิทธิของโจทก์ อีกทั้งผู้ร้องไม่เคยได้รับหนังสือแจ้งจากโจทก์ให้ขนย้ายทรัพย์สินและบริวารออกไปจากที่ดิน โจทก์จึงไม่มีสิทธิฟ้องผู้ร้องให้ขนย้ายทรัพย์สินและบริวารออกไปจากที่ดินดังกล่าว และไม่มีสิทธิเรียกค่าเสียหายจากผู้ร้อง

ศาลแพ่งพิพากษาเมื่อวันที่ ๒๖ เมษายน ๒๕๕๒ โดยได้วินิจฉัยใน ๒ ประเด็น คือ (๑) โจทก์มอบอำนาจให้ฟ้องคดีโดยชอบด้วยกฎหมาย โจทก์จึงมีอำนาจฟ้อง (๒) การเช่าทรัพย์สินนั้น ผู้ให้เช่าไม่จำเป็นต้องเป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินที่ให้เช่า เมื่อผู้ร้องยอมรับว่า ทำสัญญาเช่ากับโจทก์

และได้รับประโยชน์ในที่ดินที่เช่าตามสัญญาที่ตกลงกันจริง โจทก์ยอมมีอำนาจฟ้องขับไล่ผู้ร้อง การที่ผู้ร้องยังคงอยู่ในที่ดินพิพาทต่อมา ภายหลังสัญญาเช่าสิ้นสุดลง จึงเป็นการอยู่โดยละเมิด เมื่อทำให้โจทก์เสียหาย ต้องชดเชยค่าเสียหายแก่โจทก์ด้วย จึงพิพากษาให้ผู้ร้องขนย้ายทรัพย์สินและบริวารออกจากที่ดินราชพัสดุ และส่งมอบที่ดินดังกล่าวแก่โจทก์ ให้ผู้ร้องชำระค่าเสียหายจำนวน ๑๖,๗๓๖.๘๕ บาท พร้อมดอกเบี้ยอัตราร้อยละ ๗.๕ ต่อปี และค่าเสียหายต่อไปอีกเดือนละ ๓๑๕.๑๓ บาท นับถัดจากวันฟ้องเป็นต้นไป จนกว่าผู้ร้องและบริวารจะออกจากที่ดินพิพาท

ผู้ร้องอุทธรณ์ว่า

(๑) เรื่องอำนาจฟ้อง เนื่องจากหนังสือมอบอำนาจของโจทก์ที่มอบให้ นายปรีดี บุญยัง ดำเนินคดีแทน มิได้ปิดอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร หนังสือมอบอำนาจไม่อาจใช้อ้างเป็นเอกสารการมอบอำนาจได้ นายปรีดี บุญยัง จึงไม่มีอำนาจฟ้องและดำเนินคดีแทนโจทก์

(๒) เรื่องโจทก์มิได้เป็นเจ้าของทรัพย์สินที่พิพาท ไม่มีอำนาจฟ้อง เพราะที่ดินที่ผู้ร้องเช่าเป็นที่ดินของวัดชนะสงคราม มีบันทึกปากคำของพยาน ซึ่งได้สอบถามผู้สูงอายุที่เคยอยู่ใกล้เคียงกับวัดชนะสงคราม ชาวบ้านส่วนใหญ่ยืนยันว่า ที่ดินดังกล่าวเป็นของวัดชนะสงคราม ทั้งยังมีลายพระหัตถ์ของรัชกาลที่ ๕ และหลักไม้จารึกที่ขุดได้ในบริเวณที่ดินดังกล่าวเป็นหลักฐานยืนยัน

ศาลชั้นต้นมีคำสั่งไม่รับอุทธรณ์

ผู้ร้องอุทธรณ์คำสั่งศาลชั้นต้น

ศาลอุทธรณ์มีคำสั่งให้รับอุทธรณ์ในประเด็นเรื่องใบมอบอำนาจที่ว่าใบมอบอำนาจที่โจทก์มอบอำนาจให้นายปรีดี บุญยัง ดำเนินคดีแทนมิได้ปิดอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร ใบมอบอำนาจดังกล่าวไม่อาจใช้อ้างเป็นเอกสารในการมอบอำนาจได้ นายปรีดี บุญยัง จึงไม่มีอำนาจฟ้องและดำเนินคดีแทนโจทก์ได้

ศาลอุทธรณ์วินิจฉัยว่า เมื่อโจทก์เป็นนิติบุคคลโดยเป็นกระทรวงในรัฐบาล รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ซึ่งเป็นผู้แทนของกระทรวงโจทก์มอบอำนาจให้อธิบดีกรมธนารักษ์ หรือผู้ว่าราชการจังหวัดฟ้องคดีแทน อากรสำหรับการมอบอำนาจซึ่งกระทรวงโจทก์เป็นฝ่ายที่ต้องเสีย จึงเป็นอันไม่ต้องเสียตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ หนังสือมอบอำนาจโจทก์ใช้เป็นพยานหลักฐานในคดีนี้ได้ อุทธรณ์ของผู้ร้องฟังไม่ขึ้น พิพากษายืน

ผู้ร้องฎีกาว่า

(๑) หนังสือมอบอำนาจโจทก์ไม่ติดอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร จะใช้รับฟังเป็นพยานหลักฐานไม่ได้ (๒) โจทก์มิได้เป็นเจ้าของกรรมสิทธิ์ที่ดินโฉนดเลขที่ ๒๒๗ แขวงชนะสงคราม เขตพระนคร กรุงเทพมหานคร ประเด็นนี้ ผู้ร้อง เห็นว่า เป็นปัญหาข้อกฎหมายอันเกี่ยวด้วยความสงบเรียบร้อยของประชาชน พร้อมกับยื่นคำร้องขอระงับพยานเพิ่มเติม

ศาลชั้นต้นมีคำสั่งรับฎีกาเฉพาะประเด็นที่หนึ่ง ไม่รับฎีกาประเด็นที่สอง

ผู้ร้องอุทธรณ์คำสั่งไม่รับฎีกา

ต่อมาวันที่ ๗ ธันวาคม ๒๕๕๓ ขณะคดีอยู่ระหว่างการพิจารณาของศาลฎีกา ผู้ร้องยื่นคำร้องโต้แย้งว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ ให้สิทธิและยกเว้นแก่โจทก์ซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐ ไม่ต้องปิดอาคารแสดมปีในหนังสือมอบอำนาจ แต่ในขณะเดียวกันฝ่ายผู้ร้องต้องปิดอาคารแสดมปี หากไม่ปิดไม่สามารถรับฟังเป็นพยานหลักฐานได้ เป็นบทบัญญัติที่เป็นการแบ่งชั้นวรรณะ ก่อให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันในกฎหมายจึงขัดต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๔ มาตรา ๕ มาตรา ๗ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ มาตรา ๓๐ มาตรา ๔๘ วรรคหนึ่ง มาตรา ๖๐ มาตรา ๗๕ วรรคหนึ่ง และมาตรา ๒๓๓ ต้องด้วยรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๖ และยังไม่มีคำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินี้ จึงขอให้ศาลฎีกาการพิจารณาพิพากษาคดีของผู้ร้องไว้ชั่วคราว และส่งความเห็นนี้ตามทางการเพื่อศาลรัฐธรรมนูญ จะได้วินิจฉัยต่อไป

ศาลฎีกาพิจารณาแล้ว เห็นว่า ข้อโต้แย้งของผู้ร้องเกี่ยวกับบทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๔ มาตรา ๕ มาตรา ๗ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ มาตรา ๓๐ มาตรา ๔๘ วรรคหนึ่ง มาตรา ๖๐ มาตรา ๗๕ วรรคหนึ่ง และมาตรา ๒๓๓ และขอให้ส่งไปให้ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยนั้น เป็นกรณีที่ศาลฎีกาจะใช้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ บังคับแก่คดีนี้ และยังไม่มีคำวินิจฉัยของศาลรัฐธรรมนูญในส่วนที่เกี่ยวกับบทบัญญัตินี้ดังกล่าว จึงมีคำสั่งให้รอการพิจารณาพิพากษาคดีไว้ชั่วคราว และส่งความเห็นของผู้ร้องดังกล่าวตามทางการเพื่อศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาวินิจฉัยตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๖๔

ศาลรัฐธรรมนูญพิจารณาคำร้องและเอกสารประกอบคำร้องแล้ว เห็นว่า กรณีเป็นไปตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๖๔ วรรคหนึ่ง จึงรับเรื่องไว้พิจารณาวินิจฉัย

คดีมีปัญหาต้องพิจารณาวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๔ มาตรา ๕ มาตรา ๗ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ มาตรา ๓๐ มาตรา ๔๘ วรรคหนึ่ง มาตรา ๖๐ มาตรา ๗๕ วรรคหนึ่ง และมาตรา ๒๓๓ หรือไม่

พิจารณาแล้ว ผู้ร้องโต้แย้งว่าประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ ให้สิทธิและยกเว้นแก่โจทก์ซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐไม่ต้องปิดอาคารแสดมปีในหนังสือมอบอำนาจ แต่ในขณะเดียวกัน ผู้ร้องต้องปิดอาคารแสดมปี หากไม่ปิดอาคารแสดมปีไม่สามารถรับฟังเป็นพยานหลักฐานได้ เป็นบทบัญญัติที่เป็นการ

แบ่งชั้นวรรณะก่อให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันในกฎหมายจึงขัดต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๔ มาตรา ๕ มาตรา ๗ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ มาตรา ๓๐ มาตรา ๔๘ วรรคหนึ่ง มาตรา ๖๐ มาตรา ๗๕ วรรคหนึ่ง และมาตรา ๒๓๓

เห็นว่า ตามคำร้อง นอกจากผู้ร้องมิได้บรรยายให้เห็นโดยชัดแจ้งว่า มาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากรขัดหรือแย้งต่อบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๔ มาตรา ๕ มาตรา ๗ มาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ มาตรา ๓๐ มาตรา ๔๘ วรรคหนึ่ง มาตรา ๖๐ มาตรา ๗๕ วรรคหนึ่ง และมาตรา ๒๓๓ อย่างไรแล้ว ผู้ทำคำวินิจฉัยยังเห็นว่า บทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญดังกล่าวข้างต้นตามมาตรา ๔ มาตรา ๕ มาตรา ๗ เป็นบทบัญญัติในหมวด ๑ ว่าด้วยบททั่วไป ซึ่งเป็นบทบัญญัติที่ใช้โดยทั่วไปมีลักษณะเป็นบทที่ควบคุมการใช้รัฐธรรมนูญทุกมาตรา เช่นเดียวกับหลักทั่วไปในบรรพ ๑ ที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์และบทบัญญัติทั่วไปในภาค ๑ ตามประมวลกฎหมายอาญา ซึ่งเป็นบทบัญญัติที่ใช้ควบคุมการกระทำผิดตามมาตราต่างๆ ที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายอาญา ดังนั้น มาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่มีทางขัดหรือแย้งกับบทบัญญัติในรัฐธรรมนูญทั้ง ๓ มาตรา ดังกล่าวข้างต้นแต่ประการใด

ส่วนมาตรา ๒๖ มาตรา ๒๗ มาตรา ๒๘ มาตรา ๒๙ มาตรา ๔๘ วรรคหนึ่ง มาตรา ๖๐ เป็นบทบัญญัติในหมวด ๓ ว่าด้วยสิทธิและเสรีภาพของชนชาวไทยที่รัฐธรรมนูญรับรองและคุ้มครอง มาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากรเป็นบทบัญญัติในประมวลรัษฎากรที่บัญญัติถึงการยกเว้นค่าอากรแสตมป์ให้แก่รัฐบาล โดยบัญญัติเป็นสาระสำคัญว่า ถ้าฝ่ายที่ต้องเสียอากรเป็นรัฐบาล เจ้าพนักงานผู้กระทำการของรัฐบาลโดยหน้าที่ บุคคลผู้กระทำในนามของรัฐบาล องค์กรบริหารราชการส่วนท้องถิ่น สภากาชาดไทย วัดวาอารามและองค์กรศาสนาใดๆ ในราชอาณาจักรซึ่งเป็นนิติบุคคล อากรเป็นอันไม่ต้องเสีย แต่มิให้ใช้ข้อยกเว้นแก่องค์กรของรัฐบาลที่ใช้ทุนหรือทุนหมุนเวียนเพื่อประกอบการพาณิชย์หรือการพาณิชย์ซึ่งองค์กรบริหารราชการส่วนท้องถิ่นเป็นผู้จัดขึ้น

ดังมีตัวอย่าง กระทรวง ทบวง กรมมอบอำนาจให้ผู้อื่นฟ้องคดี โบนัสมอบอำนาจไม่ต้องเสียอากรแสตมป์ (คำพิพากษาฎีกาที่ ๑๕๒๕/๒๕๐๘)

นอกจากยกเว้นค่าอากรแสตมป์ให้แก่หน่วยงานของรัฐบาลตามมาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ยังมีการยกเว้นค่าอากรแสตมป์และลดค่าอากรแสตมป์ในกรณีอื่นๆ อีกมากมาย ได้แก่

๑. ยกเว้นให้บุคคลตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่
๒. ยกเว้นให้องค์กรระหว่างประเทศตามความตกลง
๓. ยกเว้นให้ทูตหรือคณะทูตตามความตกลง

๔. ยกเว้นให้กับหน่วยงานหรือกิจการพิเศษบางอย่าง
๕. ยกเว้นอากรแสดมปีสำหรับตราสารใบรับบางกรณี
๖. ยกเว้นตามกฎหมายพิเศษ
๗. ยกเว้นอากรแสดมปีเกี่ยวกับการยุทธบางกรณี
๘. ยกเว้นอากรแสดมปีให้สภาตำบล อ.บ.ต. และอื่น ๆ

การยกเว้นและการลดอากรแสดมปีมีเหตุผลหลายประการ เช่น เพื่อเหตุผลทางเศรษฐกิจ การเงิน สังคม หรือการเมือง หรือเหตุผลในด้านการบริหารจัดการเก็บภาษีอากร

ข้อยกเว้นต่างๆ ไม่ใช่มีเฉพาะที่บัญญัติในบัญชีอัตราอากรแสดมปีหรือในมาตราอื่นๆ ในประมวล รัษฎากรเท่านั้น ยังมีข้อยกเว้นตามพระราชกฤษฎีกาที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา ๓ แห่งประมวล รัษฎากรและยังมีการยกเว้นหรือลดอัตราโดยกฎหมายอื่นอีกหลายฉบับ

ลักษณะของการยกเว้นและการลดอากรแสดมปีนั้น อาจทำได้โดยการระบุบุคคล ประเภทบุคคล ประเภทตราสาร หรือประเภทบุคคล รวมทั้งประเภทตราสารเฉพาะกรณีที่ถูกกฎหมายกำหนด ให้ได้รับ ยกเว้นหรือลดอากรแสดมปีก็ได้

(ผู้สนใจโปรดหาอ่านรายละเอียดในหนังสืออากรแสดมปี โดย ดร.สุเมธ ศิริคุณโชติ ผู้ช่วย ศาสตราจารย์ประจำคณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ ๒๕๕๒)

จึงเห็นได้ว่า มาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากรไม่เกี่ยวกับเรื่องสิทธิและเสรีภาพของชนชาวไทย ที่รัฐธรรมนูญรับรองและคุ้มครองแต่ประการใด มาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่มีทางขัดหรือแย้ง ต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยมาตราต่างๆ ดังกล่าวข้างต้น

สาระสำคัญตามข้ออ้างของผู้ร้องมีแต่เพียงว่า มาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากร มีลักษณะ ที่เป็นบทบัญญัติแห่งกฎหมายที่ไม่ทำให้บุคคลมีความเสมอภาคกันในกฎหมาย และได้รับความคุ้มครอง ตามกฎหมายไม่เท่าเทียมกันตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๓๐ ประกอบมาตรา ๒๕ หรือไม่ เท่านั้น

เห็นว่า มาตรา ๒๕ ของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ได้บัญญัติหลักการในการคุ้มครอง สิทธิและเสรีภาพของบุคคลที่รัฐธรรมนูญรับรองไว้ว่าการจำกัดสิทธิและเสรีภาพดังกล่าวจะกระทำมิได้ เว้นแต่จะอาศัยอำนาจตามบทกฎหมายเฉพาะ เพื่อการที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้ และเท่าที่จำเป็นและจะกระทบ กระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพไม่ได้ ส่วนมาตรา ๓๐ เป็นบทบัญญัติที่รับรองและคุ้มครอง ความเสมอภาคตามกฎหมายและสิทธิเท่าเทียมกันโดยไม่ถูกเลือกปฏิบัติอันเป็นบทบัญญัติที่เป็นไปตาม

ปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิมนุษยชน ข้อ ๒ ที่บัญญัติว่า “บุคคลย่อมมีสิทธิและเสรีภาพตามที่บัญญัติไว้ในปฏิญญานี้โดยไม่มีการจำแนกความแตกต่างในเรื่องใดๆ ไม่ว่าจะเกี่ยวกับเชื้อชาติ สีผิว เพศ ภาษา ศาสนา ความคิดเห็นทางการเมืองหรือความคิดเห็นอื่นถิ่นกำเนิดเดิม ฐานะทางเศรษฐกิจ สถานะกำเนิดหรือสถานะอื่นใดก็ตาม จะกระทำมิได้

นอกจากนี้การจำแนกความแตกต่างโดยอาศัยพื้นฐานแห่งสถานะทางการเมือง หรือเขตอำนาจรัฐ หรือสถานะระหว่างประเทศของรัฐหรือดินแดนซึ่งบุคคลนั้นสังกัด จะกระทำมิได้ ไม่ว่าจะดินแดนนั้นจะเป็นเอกราช อยู่ภายใต้ความพิทักษ์ มิได้ปกครองตนเอง หรืออยู่ภายใต้การจำกัดอำนาจอธิปไตยอื่นใดก็ตาม”

หรือตามกติการะหว่างประเทศว่าด้วยสิทธิทางแพ่ง (พลเมือง) และสิทธิทางการเมือง ในส่วนที่ ๒ ข้อ ๒ ที่บัญญัติว่า “รัฐภาคีแห่งกติกานี้จะต้องเคารพและให้ความเชื่อมั่นแก่ประชาชนของตน ไม่ว่าจะที่อยู่ภายใต้อำนาจอัยหรืออยู่ภายใต้อำนาจแห่งรัฐในสิทธิที่พึงได้รับรองไว้ในกติกานี้โดยปราศจากการเลือกปฏิบัติใดๆ ไม่ว่าจะเกี่ยวกับเชื้อชาติ สีผิว เพศ ภาษา ศาสนา ความคิดเห็นทางการเมืองหรือความคิดเห็นอื่น ถิ่นกำเนิดเดิม ฐานะทางเศรษฐกิจ สถานะกำเนิดหรือสถานะอื่นใดก็ตาม” อันเป็นบทบัญญัติที่รัฐหรือประเทศต้องให้หลักประกันดังกล่าว และไม่มีข้อยกเว้นที่จะหลีกเลี่ยงให้รัฐหรือการใช้อำนาจรัฐไปในทางเลือกปฏิบัติได้

ความหมายของ “การเลือกปฏิบัติ” ดังกล่าวกับความเสมอภาคในกฎหมายและการได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ก็คือการออกกฎหมายที่ดี การใช้อำนาจรัฐที่ดี หากจำแนกการปฏิบัติคือความแตกต่างเรื่องถิ่นกำเนิด เชื้อชาติ ภาษา เพศ อายุ สภาพทางกาย หรือสุขภาพ สถานะของบุคคล ฐานะทางเศรษฐกิจหรือสังคม ความเชื่อทางศาสนา การศึกษาอบรม หรือความคิดเห็นทางการเมืองหรือความคิดเห็นอื่นแล้ว ถือได้ว่าบุคคลย่อมไม่เสมอภาคและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายอย่างไม่เท่าเทียมกันอันเป็นหลักการในการพิเคราะห์ว่ากฎหมายหรือการปฏิบัติต่อประชาชนของรัฐหรือในรัฐนั้นเป็นการเลือกปฏิบัติหรือทำให้เกิดความไม่เสมอภาคและได้รับความคุ้มครองไม่เท่าเทียมกันหรือไม่ ซึ่งเป็นหลักหนึ่งของหลักนิติธรรม (THE RULE OF LAW) ที่มีอยู่ในคำปรารภหรืออารัมภบทของปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิมนุษยชนของสหประชาชาติระบุไว้ อันมีความหมายต่อมาว่า แม้รัฐธรรมนูญเองก็ไม่อาจมีบทบัญญัติใดที่ถือว่าเป็นการเลือกปฏิบัติที่มีผลต่อมาว่าทำให้เกิดความไม่เสมอภาคและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายไม่เท่าเทียมกันและผลสุดท้ายก็คือผิดหลักนิติธรรม นิติรัฐหรือการปกครองเช่นนั้นย่อมไม่ใช่อารยชนหรืออารยประเทศ แต่ย้อนกลับไปสู่ความเป็นอนารยประเทศหรือปกครองด้วยความป่าเถื่อนหรืออนาธิปไตย

หลักการไม่เลือกปฏิบัติเป็นหลักการอย่างหนึ่งทำให้บุคคลเสมอกันตามกฎหมายและได้รับความคุ้มครองตามกฎหมายเท่าเทียมกัน ก็เช่นเดียวกับหลักการพิจารณาวินิจฉัยชี้ขาดปัญหาหรือข้อพิพาทโดยเปิดเผยเป็นธรรมจากศาลที่เป็นอิสระและเป็นกลางที่เป็นหลักการอย่างหนึ่งที่จะทำให้บุคคลเสมอกันและได้รับความคุ้มครองเท่าเทียมกันจากศาลหรือจากกฎหมายอย่างเป็นทางการหรือเป็นจริง หลักการแรกเป็นหลักการตามกฎหมายหรือนามธรรม หลักการหลังเป็นหลักการที่จะให้หลักการแรกมีสภาพบังคับหรือเกิดผลในทางปฏิบัติ จึงเป็นหลักการที่ต้องมีอยู่ควบคู่กันเสมอของการปกครองในระบอบประชาธิปไตย

เมื่อจะพิจารณาความเข้าใจในหลักการไม่เลือกปฏิบัติของนักวิชาการของประเทศไทยว่าเข้าใจได้ลึกซึ้งเพียงใด ก็อาจพิจารณาได้จากตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๓๐ วรรคสี่ ที่ว่า “มาตรการที่รัฐกำหนดขึ้นเพื่อจัดอุปสรรคหรือส่งเสริมให้บุคคลสามารถใช้สิทธิและเสรีภาพได้เช่นเดียวกับบุคคลอื่น ย่อมไม่ถือเป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมตามวรรคสาม” และการบัญญัติถ้อยคำลงไปในวรรคสามที่ว่า “การเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคล....” การบัญญัติถ้อยคำว่า “โดยไม่เป็นธรรม” ลงไปก็เพื่อสร้างเป็นข้อยกเว้นในวรรคสี่ดังกล่าว ทำให้บทบัญญัติตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยเป็นเพียงบทบัญญัติที่รับรองจะออกกฎหมายหรือปฏิบัติต่อบุคคลโดยไม่เลือกปฏิบัติโดยไม่ชอบธรรม หรือหลักการไม่เลือกปฏิบัติที่มีข้อยกเว้นให้รัฐอ้างไม่ยอมปฏิบัติตามได้ หากหลักประกันเด็ดขาดที่รัฐจะพึงมีให้แก่ประชาชนตามปฏิญญาสากลว่าด้วยสิทธิมนุษยชน และกติการะหว่างประเทศว่าด้วยสิทธิทางแพ่ง (พลเมือง) และสิทธิทางการเมืองที่จะยอมให้มีการยกเว้น โดยบทบัญญัติตามกติการะหว่างประเทศดังกล่าวเฉพาะกรณีฉุกเฉิน สาธารณะที่คุกคามต่อความปลอดภัยของประเทศ และจะยกเว้นได้เพียงเท่าที่จำเป็นตามสถานการณ์ โดยไม่ขัดแย้งต่อพันธกรณีอื่นตามกฎหมายระหว่างประเทศและในที่สุดจะต้องไม่ก่อให้เกิดการเลือกปฏิบัติบางประการอยู่ดี

การเลือกปฏิบัติตามกฎหมายระหว่างประเทศจึงถือว่ายากที่มีข้อยกเว้นได้ เป็นหลักประกันความเสมอภาคและความเท่าเทียมกันตามกฎหมายอย่างหนึ่ง ตามหลักนิติธรรมให้เกิดผลผูกมัดต่อรัฐอย่างเป็นทางการและมีให้รัฐบัญญัติรัฐธรรมนูญหรือออกกฎหมายยกเว้นหลักการไม่เลือกปฏิบัติได้ การบัญญัติหลักการไม่เลือกปฏิบัติให้เกิดข้อยกเว้นได้ ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๓๐ วรรคสาม และวรรคสี่ จึงอาจจะเกิดความเข้าใจในหลักความเสมอภาคกันและความเท่าเทียมกันตามกฎหมายตามหลักนิติรัฐหรือนิติธรรมไม่ก่อเหตุต้องและไม่ลึกซึ้งเพียงพอดังกล่าว

เมื่อพิจารณามาตรา ๓๐ ประกอบมาตรา ๒๕ ดังกล่าวแล้วจะเห็นว่า หลักการทั้งสองมาตราเป็นบทบัญญัติใหม่ในรัฐธรรมนูญฉบับปัจจุบัน ไม่ได้มีบัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญฉบับที่แล้วมา โดยมาตรา ๓๐



เป็นบทบัญญัติที่บัญญัติขึ้นเพื่อให้สอดคล้องกับกฎหมายระหว่างประเทศที่กล่าวถึงข้างต้น หลักการตามมาตราทั้งสองดังกล่าวมีความกว้างขวางและลึกซึ้งมากกว่าบทบัญญัติในมาตรา ๑๒๑ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นบทบัญญัติที่เว้นให้ฝ่ายรัฐบาลไม่ต้องเสียค่าอากร

มาตรา ๑๒๑ จึงเป็นเรื่องการเสียอากร โดยปกติการที่กฎหมายบัญญัติให้ต้องมีการเสียอากรก็เพื่อให้เป็นรายได้ของรัฐ เป็นเงินได้ของรัฐที่เก็บเอาจากประชาชน เพื่อนำไปใช้จ่ายเป็นเงินงบประมาณแผ่นดิน มีวัตถุประสงค์ที่จะเก็บจากประชาชนที่จะได้รับบริการจากรัฐ แต่ไม่ได้มีวัตถุประสงค์ที่จะเก็บจากหน่วยงานของรัฐเอง การที่มาตรา ๑๒๑ บัญญัติว่า ถ้าฝ่ายที่ต้องเสียอากรเป็นรัฐบาล เจ้าพนักงานของรัฐที่กระทำงานของรัฐบาลโดยหน้าที่ หรือบุคคลผู้กระทำการในนามของรัฐบาล ไม่ต้องเสียอากรแสดมปี จึงเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของกฎหมายดังกล่าวแล้ว ทั้งนี้ แม้บทบัญญัติแห่งประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ จะเป็นบทบัญญัติให้ประโยชน์แก่ฝ่ายรัฐบาล เจ้าพนักงานของรัฐ ที่กระทำงานของรัฐบาลโดยหน้าที่ หรือบุคคลผู้กระทำการในนามของรัฐบาลแต่เพียงฝ่ายเดียว แต่บทบัญญัตินี้ดังกล่าวก็ไม่ได้เป็นการเลือกปฏิบัติโดยไม่เป็นธรรมต่อบุคคลโดยทั่วไป ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๓๐ แต่อย่างใด และตามรัฐธรรมนูญ มาตรา ๖๕ ก็ได้บัญญัติให้บุคคลมีหน้าที่เสียภาษีอากร ตามที่กฎหมายบัญญัติการยกเว้นไม่ต้องเสียอากรตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ ก็เป็นการยกเว้นการเสียค่าอากรอย่างหนึ่งเมื่อมีกฎหมายยกเว้นเช่นนี้ หน่วยงานของรัฐจึงไม่ต้องเสียค่าอากรตามรัฐธรรมนูญมาตราดังกล่าว ฉะนั้น การที่ประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ บัญญัติยกเว้นให้โจทก์ซึ่งเป็นนิติบุคคลโดยเป็นกระทรวงในรัฐบาลไม่ต้องปิดอากรแสดมปีในหนังสือมอบอำนาจ แต่ผู้ร้องต้องปิดอากรแสดมปี จึงจะสามารถรับฟังเป็นพยานหลักฐานได้ ไม่ถือว่าเป็นการจำกัดสิทธิและเสรีภาพของบุคคล ก่อให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๕ และมาตรา ๓๐ เพราะตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๒๕ วรรคหนึ่ง ก็ได้บัญญัติยกเว้นโดยอาศัยอำนาจตามบทบัญญัติแห่งกฎหมายเฉพาะเพื่อการที่รัฐธรรมนูญกำหนดไว้ และเท่าที่จำเป็น และที่ไม่กระทบกระเทือนสาระสำคัญของสิทธิและเสรีภาพ ดังนั้น ประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ จึงไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๓๐ ประกอบมาตรา ๒๕ วรรคหนึ่ง แต่อย่างใด

ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ จำนวน ๑๑ คน คือ นายกระมล ทองธรรมชาติ นายจิระ บุญพจนสุนทร นายปรีชา เฉลิมวณิชย์ นายมงคล สระฐาน นายมานิต วิทยาเต็ม นายสุจิต บุญบงการ นายสุชี สุทธิสมบุรณ์ พลตำรวจเอก สุวรรณ สุวรรณเวช นายสุวิทย์ ชีรพงษ์ นางเสาวนีย์ อัสวโรจน์ และนายอรุระ หวังอ้อมกลาง เห็นว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย มาตรา ๓๐ ประกอบมาตรา ๒๕ อนึ่ง ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ ๑ คน คือ นายผัน จันทรปาน เห็นว่า คำร้องไม่เป็นสาระอันควรได้รับการวินิจฉัย จึงให้ยกคำร้อง

จึงวินิจฉัยว่า ประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒๑ ไม่ขัดหรือแย้งต่อรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย  
มาตรา ๓๐ ประกอบมาตรา ๒๕  
ให้ยกคำร้อง

นายปรีชา เถลิมาวิชัย  
ตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ