



รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์

แนวทางการพัฒนาระบบวิธีพิจารณาความในศาลภาษีอากร

(The Approach to Develop the Procedure in the Tax Court)

ห้องสมุดอิเล็กทรอนิกส์ศาลยุติธรรม
(www.library.coj.go.th)

เสนอต่อ

ศาลภาษีอากรกลาง

สถาบันอบรม วิจัย และพัฒนากฎหมายภาษีอากร



รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์

แนวทางการพัฒนาระบบวิธีพิจารณาความในศาลภาษีอากร

(The Approach to Develop the Procedure in the Tax Court)

ห้องสมุดอิเล็กทรอนิกส์
(www.library.goj.go.th)

เสนอต่อ

รายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์

แนวทางการพัฒนาระบบวิธีพิจารณาความในศาลภาษีอากร
(The Approach to Develop the Procedure in the Tax Court)

พิมพ์ครั้งที่ 1 : กรกฎาคม 2553

จำนวนพิมพ์ 200 เล่ม

เสนอต่อ

ศาลภาษีอากรกลาง

สถาบันอบรม วิจัย และพัฒนานักกฎหมายภาษีอากร

ที่ปรึกษาคณะผู้วิจัย :

นางยินดี วัชรพงศ์ ต่อสุวรรณ ผู้พิพากษาอาวุโสในศาลภาษีอากรกลาง

นายอรรถพล วิฑูรกร ผู้ช่วยผู้พิพากษาศาลฎีกา

คณะผู้วิจัย :

นายวิวัฒน์ สุวณะสังข์ ผู้พิพากษาหัวหน้าคณะในศาลภาษีอากรกลาง

นางณัชชา พาณิชวราร์ ผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง

นางสาวจินดาวรรณ แสงกาญจน์วนิช ผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง

นางสาวจิรฉวี อินทจาร ผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง

ผู้ช่วยนักวิจัย :

นายณัฐพล จันทรศิริภาส

คำนำ

กฎหมายเกี่ยวกับวิธีพิจารณาคดีเป็นกฎหมายวิธีสบัญญัติที่กำหนดขึ้นเพื่อวางแนวทางปฏิบัติในกรณีที่บุคคลจะเรียกร้องขอความคุ้มครองตามกฎหมายสบัญญัติ ดังนั้น ในกรณีที่จะมีการฟ้องร้องคดีต่อศาลเพื่อบังคับสิทธิตามกฎหมายสบัญญัติ ศาลจะต้องพิจารณาพิพากษาโดยปฏิบัติตามขั้นตอนและวิธีการของกฎหมายวิธีสบัญญัติที่ได้กำหนดหลักเกณฑ์ต่างๆ เกี่ยวกับวิธีพิจารณาคดีไว้ เช่น ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา และกฎหมายลักษณะพยาน เป็นต้น นอกจากนี้ ในส่วนของการพิจารณาคดีที่มีลักษณะเฉพาะต่างไปจากคดีแพ่งหรือคดีอาญาทั่วไป เช่น การพิจารณาคดีของศาลรัฐธรรมนูญ การพิจารณาคดีของศาลปกครอง การพิจารณาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง คดีเลือกตั้ง คดีแรงงาน คดีทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ คดีผู้บริโภค ได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการพิจารณาคดีไว้เป็นการเฉพาะเพื่อให้เหมาะสมกับลักษณะพิเศษของคดีดังกล่าว

สำหรับในส่วนของการพิจารณาคดีภาษีอัครได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในการพิจารณาคดีไว้เป็นการเฉพาะเพื่อให้เหมาะสมกับลักษณะของคดีภาษีอัครเช่นเดียวกัน โดยได้กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอัครและวิธีพิจารณาคดีภาษีอัคร พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีภาษีอัคร พ.ศ. 2544 ซึ่งได้กำหนดไม่ใช้การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาเป็นหลัก ซึ่งในระบบกล่าวหาคู่ความจะเป็นฝ่ายกำหนดข้อเท็จจริงและมิตบาทสำคัญในการดำเนินกระบวนการพิจารณารวมทั้งการรวบรวมพยานหลักฐานตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งการกำหนดให้ใช้การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา อาจก่อให้เกิดปัญหาสำคัญ 2 ประการ คือ (1) ปัญหาความไม่เท่าเทียมกันระหว่างคู่ความในการดำเนินคดี เช่น ความไม่เท่าเทียมกันของคู่ความในการเข้าถึงพยานหลักฐานที่จะนำมาใช้อ้างอิงเป็นพยานในการพิจารณาคดี และ (2) ปัญหาการแพ้หรือชนะคดีโดยอาศัยเทคนิคของกฎหมายวิธีพิจารณาความ เช่น ศาลอาจยกฟ้องโดยอาศัยเหตุที่ว่าคำฟ้องเคลือบคลุมไม่ชัดแจ้งหรือโจทก์ลืมนำพยานเข้าสืบ เป็นต้น

จากปัญหาสำคัญดังกล่าวจึงได้มีการนำมาสู่การศึกษาวิจัยเพื่อหาแนวทางในการพัฒนาระบบวิธีพิจารณาคดีในศาลภาษีอัครตามรายงานวิจัยฉบับนี้ เพื่อศึกษาหาแนวทางในการกำหนดหลักเกณฑ์วิธีพิจารณาคดีภาษีอัครให้การพิจารณาคดีของศาลภาษีอัครเป็นระบบการพิจารณาคดีที่สามารถคุ้มครองสิทธิของบุคคลตามกฎหมายภาษีอัครในส่วนที่เป็นกฎหมายสบัญญัติให้ได้มากที่สุด ซึ่งมีประเด็นปัญหาสำคัญในการศึกษาวิจัยฉบับนี้ คือ

(1) ระบบวิธีพิจารณาคดีในศาลภาษีอัครที่ใช้อยู่ในปัจจุบันเป็นระบบที่มีความเหมาะสมหรือไม่

(2) ระบบวิธีพิจารณาคดีในศาลอาชญากรรมเป็นระบบที่สามารถอำนวยความสะดวก ความรวดเร็ว และความเป็นธรรมให้แก่คู่ความในคดีได้เพียงพอแล้วหรือไม่

(3) ควรมีการนำระบบวิธีพิจารณาคดีวิธีการอื่นๆ หรือรูปแบบอื่นๆ เช่น การพิจารณาคดีในระบบไต่สวน มาใช้ในการพิจารณาคดีของศาลอาชญากรรมหรือไม่

(4) หากใช้การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนจะช่วยลดปัญหาความไม่เท่าเทียมกันของคู่ความในการเข้าถึงพยานหลักฐาน และปัญหาการแพ้หรือชนะคดีโดยอาศัยเทคนิคของกฎหมายวิธีพิจารณาความ ได้หรือไม่ เพียงใด

(5) หากจะนำการพิจารณาคดีในระบบไต่สวนมาใช้ควรจะนำมาใช้อย่างไรจึงจะเหมาะสมทางคณะผู้วิจัยหวังเป็นอย่างยิ่งว่ารายงานวิจัยฉบับนี้จะเป็นประโยชน์ต่อการกำหนดแนวทางการพัฒนาระบบการพิจารณาคดีในศาลอาชญากรรมต่อไป และหากรายงานวิจัยฉบับนี้มีข้อบกพร่องหรือข้อผิดพลาดประการใดคณะผู้วิจัยขออภัยไว้ ณ ที่นี้ด้วย

คณะผู้วิจัย

ห้องสมุดอิเล็กทรอนิกส์ศาลอาชญากรรม
(www.library.coj.go.th)

บทคัดย่อ

ระบบวิธีพิจารณาคดีในศาล โดยทั่วไปสามารถแบ่งระบบพิจารณาคดีออกเป็น 2 ระบบใหญ่ คือ (1) การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา และ (2) การพิจารณาคดีในระบบไต่สวน การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาเป็นระบบที่ใช้อยู่ในประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายจารีตประเพณี (Common Law) การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาคู่ความเป็นฝ่ายกำหนดขอบเขตของข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายของคดีและมีบทบาทสำคัญในการดำเนินกระบวนการพิจารณารวมทั้งการรวบรวมพยานหลักฐานตามที่กฎหมายกำหนด เพราะถือว่าภาระหน้าที่ต่างๆ ในการนำเสนอคดีเข้าสู่ศาลหรือภาระการพิสูจน์ความจริงตามข้ออ้างหรือข้อต่อสู้ต่างๆ เป็นของตัวความผู้นำเสนอคดีของตนผู้ศาลและตัวความอีกฝ่ายที่จะหักล้างพยานหลักฐานของฝ่ายตรงข้าม ผู้พิพากษาจะวางตนเป็นกลางและมีบทบาทเป็นเสมือนกรรมการตัดสินการแข่งขันเท่านั้น สำหรับการพิจารณาคดีในระบบไต่สวน ศาลจะมีบทบาทในการค้นหาความจริง โดยศาลมีอำนาจที่จะริเริ่มดำเนินกระบวนการพิจารณาต่างๆ ได้ด้วยตนเองไม่ต้องรอให้คู่ความร้องขอและยังไม่ผูกมัดให้พิจารณาเฉพาะข้อเท็จจริงเท่าที่จะสามารถทำได้ด้วย และศาลจะมีผู้ใช้ดุลพินิจของตนว่าพยานหลักฐานใดน่าเชื่อถือ โดยอาจจะไม่จำเป็นต้องพิจารณาเฉพาะพยานหลักฐานที่กฎหมายกำหนดไว้ก็ได้ การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนเป็นระบบที่ใช้ในประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายมีพื้นฐานมาจากระบบกฎหมายลายลักษณ์อักษร (Civil Law) หรือระบบกฎหมายโรมัน (Roman Law) โดยระบบดังกล่าวมีพัฒนาการจากประเทศฝรั่งเศส และเยอรมนี แล้วจึงได้แพร่มาสู่ประเทศในภาคพื้นทวีปยุโรป และหลายๆ ประเทศในทวีปแอฟริกา ทวีปอเมริกาใต้ และทวีปเอเชีย

สำหรับงานวิจัยฉบับนี้มีความมุ่งหมายที่จะศึกษาและวิเคราะห์ระบบวิธีพิจารณาความโดยเฉพาะอย่างยิ่งระบบวิธีพิจารณาความของศาลภาษีอากร โดยได้ทำการศึกษาถึงข้อดีและข้อเสียของระบบการพิจารณาคดีทั้งสองระบบดังที่ได้กล่าวมาข้างต้น ทั้งการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาและการพิจารณาคดีในระบบไต่สวน ทั้งนี้เพื่อที่จะหาแนวทางการพัฒนาระบบวิธีพิจารณาความในศาลภาษีอากรของไทย ในปัจจุบันหากพิจารณาพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 จะพบว่าได้กำหนดหลักเกณฑ์การพิจารณาคดีโดยใช้ระบบกล่าวหาเป็นหลัก ซึ่งมีความแตกต่างจากการพิจารณาคดีภาษีอากรของศาลภาษีอากรบางประเทศ เช่น ประเทศฝรั่งเศส และประเทศเยอรมนี เป็นต้น ที่ได้กำหนดให้ใช้การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนในการพิจารณาคดีภาษีอากร นอกจากนี้ หากพิจารณาระบบการพิจารณาคดีของศาลอื่น คือ ศาลรัฐธรรมนูญ ศาลปกครอง และศาลยุติธรรม เช่น ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง ศาลฎีกาหรือศาลอุทธรณ์ แผนกคดีเลือกตั้ง ศาลแรงงาน และศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศกลางศาล

ต่างๆ เหล่านี้มีการใช้วิธีพิจารณาคดีบางประการที่แตกต่างจากวิธีพิจารณาคดีในศาลภาคีอากร ซึ่งความแตกต่างประการหนึ่งคือในศาลต่างๆ ที่ได้กล่าวมาแล้วมีการใช้ระบบพิจารณาคดีแบบไต่สวน ซึ่งต่างจากการพิจารณาคดีในศาลภาคีอากรที่ใช้ระบบพิจารณาคดีแบบกล่าวหา

จากหลักการพื้นฐานของการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาที่ว่าคู่กรณีมีหน้าที่ในการรวบรวมและนำเสนอพยานหลักฐานต่างๆ ต่อศาล ผู้พิพากษาจะรับฟังข้อเท็จจริงเฉพาะแต่ที่คู่ความได้นำสืบเข้ามาในคดีเท่านั้น หลักการดังกล่าวทำให้การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา มีข้อเสีย คือ ผู้พิพากษาต้องตัดสินคดีโดยใช้พยานหลักฐานเฉพาะที่คู่ความนำสืบเข้ามาในคดีเท่านั้น ซึ่งข้อเท็จจริงบางประการอาจถูกจำกัดโดยเทคนิคของกฎหมายวิธีพิจารณาความ หรือหลักเกณฑ์การสืบพยานซึ่งค่อนข้างมีความเคร่งครัด จึงอาจเกิดปัญหาการแพ้หรือชนะคดีโดยอาศัยเทคนิคของกฎหมายวิธีพิจารณาความ โดยศาลอาจยกฟ้องโดยอาศัยเหตุเพียงเพราะว่าคู่ความมิได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์การสืบพยานบางประการเท่านั้น นอกจากนี้ คดีภาคีส่วนใหญ่เป็นข้อพิพาทระหว่างผู้เสียหายกับหน่วยงานจัดเก็บภาษีซึ่งผู้เสียหายต้องระดมการคลัง จึงอาจก่อให้เกิดปัญหาความไม่เท่าเทียมกันระหว่างคู่ความในคดีอาญา ความไม่เท่าเทียมกันของคู่ความในการเข้าถึงพยานหลักฐานที่จะนำมาใช้อ้างอิงเป็นพยานในการพิจารณาคดี โดยเฉพาะในกรณีที่ผู้เสียหายไม่มีเงินเพียงพอที่จะจ้างทนายความที่มีความรู้ความชำนาญและประสบการณ์ในการดำเนินคดีภาคีอากร ปัญหาดังกล่าวดังกล่าวคณะผู้วิจัยจึงเห็นว่าควรมีการแก้ไขปรับปรุงระบบการพิจารณาคดีของศาลภาคีอากรโดยการนำเอาหลักเกณฑ์การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนมาใช้ในการพิจารณาคดีภาคีอากรให้มากยิ่งขึ้น เพื่อก่อให้เกิดความเป็นธรรมและการคุ้มครองสิทธิของคู่ความอย่างเต็มที่

Abstract

There are two principal methods of taking evidence in court. One of the two methods of taking evidence is the adversary procedure or accusatorial system and the other is inquisitorial procedure. The adversary procedure is generally adopted in common law countries. It requires the opposing party to bring out pertinent information and present and cross-examine witnesses. Under the adversary system each party is responsible for conducting its own investigation. The role of the court is solely an impartial judge for the parties. On the other hand, on the inquisitorial procedure, judge does not take a passive role in the case. Rather, judge is primarily responsible for supervising and gathering the evidence necessary to adjudicate the case. Judge actively steers the search for evidence and questions the witnesses. Attorney plays more passive role, suggesting routes of inquiry for the judge. The inquisitorial procedure is typically of countries that base their legal systems on civil or Roman law. It developed in France and Germany. Later, it spreads to the rest of continental Europe and to African, South American, and Asian countries.

This research aims to study and analyze on the procedures of finding the truth or settling a dispute especially in the Tax Court by studying the pros and cons of the procedures mentioned above, i.e. adversary procedure and inquisitorial procedure, in order to find the means to develop the procedure for Tax Court of Thailand. According to the Act for the Establishment of and Procedure for Tax Court, B.E. 2528 and the Tax Court Rules, B.E. 2544. Central Tax Court adopts adversarial system while the procedure of the tax courts in other countries, e.g. France, Germany, adopt inquisitorial procedure. Besides, in some courts of Thailand such as Constitutional Court, Administrative Court, Labour Court, Central Intellectual Property and International Trade Court and the Supreme Court's Criminal Division for Person Holding Political Positions, the Election Cases Division in the Supreme Court and in the Appeal Court, Consumer Case Procedures, litigation proceedings adopt markedly more inquisitorial procedure.

In accordance with basic features of adversarial procedure, the parties gather evidence and present the evidence, and their arguments, to a judge. The judge knows nothing until the parties present their cases to the judge. Owing to the basic features,

the prime disadvantage of the accusatorial system is that judge have to decide on the basis of the evidence presented in the court, which may be limited by rules of evidence. The same evidence would not be hidden under the inquisitorial system, where all evidence must be put forward. Moreover, in adversarial system the rules of evidence are considerably more strict. The strict rules of evidence may lead to dismissing a plaint merely since the parties do not comply with the rule of evidence. Furthermore, almost all tax cases are the disputes between the taxpayer and Revenue Department, Ministry of Finance; this can lead to injustice when the taxpayer has an unskilled or overworked attorney, which is likely to be the case when the taxpayer is poor. So this research recommends that the procedure for Tax Court should be amended by incorporating some key features of inquisitorial procedure.

ห้องสมุดอิเล็กทรอนิกส์
(www.library.coj.go.th)

สารบัญ

หน้า

คำนำ

บทคัดย่อ..... (1)

Abstract..... (3)

บทที่ 1 1-4

บทนำ..... 1

1. ความสำคัญของปัญหา..... 1

2. วัตถุประสงค์ของการศึกษา..... 2

3. ขอบเขตการศึกษา..... 3

4. วิธีการศึกษา..... 3

5. ผลที่คาดว่าจะได้รับการศึกษา..... 3

บทที่ 2 5-27

ข้อคิดทั่วไปเกี่ยวกับระบบการพิจารณา..... 5

2.1 พัฒนาการและแนวคิดของระบบพิจารณา..... 5

2.1.1 พัฒนาการและแนวคิดของการพิจารณาในระบบกล่าวหา..... 5

2.1.2 พัฒนาการและแนวคิดของการพิจารณาในระบบไต่สวน..... 9

2.2 หลักการพื้นฐานทั่วไปในระบบวิธีพิจารณาความ..... 11

2.2.1 หลักการค้นหาความจริง..... 12

(1) หลักการค้นหาความจริงตามแบบ

(2) หลักการค้นหาความจริงตามเนื้อหา

2.2.2 หลักการฟังความทุกฝ่าย..... 13

2.2.3 หลักการพิจารณาโดยเปิดเผย..... 14

2.2.4 หลักการพิจารณาโดยรวดเร็ว..... 15

2.3 ระบบการพิจารณา..... 17

2.3.1 วิธีพิจารณาความในระบบกล่าวหา..... 18

2.3.1.1 ความหมายและสาระสำคัญของระบบกล่าวหา..... 18

2.3.1.2 หลักการเสนอคดีของคู่ความ (party-presentation).....	20
2.3.1.3 หลักความประสงค์ของคู่ความ (principle of disposition).....	21
2.3.1.4 ข้อดีและจุดบกพร่องของระบบกล่าวหา.....	22
2.3.2 วิธีพิจารณาความในระบบไต่สวน.....	23
2.3.2.1 ความหมายและสาระสำคัญของระบบไต่สวน.....	23
2.3.2.2 หลักการหน้าที่ในการควบคุมกระบวนการพิจารณา	26
(principle of officiality)	
2.3.2.3 หลักการแสวงหาความจริงต่อศาล (Judicial Investigation)....	26
2.3.2.4 ข้อดีและจุดบกพร่องของระบบไต่สวน.....	27
บทที่ 3	28-52
ระบบพิจารณาคดีแบบไต่สวนที่ใช้ในประเทศไทย.....	28
3.1 ศาลรัฐธรรมนูญ.....	28
3.1.1 หลักการสำคัญของการพิจารณาคดีในศาลรัฐธรรมนูญ.....	28
1) หลักการพิจารณาคดีโดยเนติชน	
2) หลักการให้โอกาสคู่กรณีแสดงความเห็นของตนก่อนการวินิจฉัย	
3) หลักการให้สิทธิคู่กรณีขอตรวจสอบเอกสารที่เกี่ยวข้องกับตน	
4) หลักการเปิดโอกาสให้มีการคัดค้านตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ	
5) หลักการระงับเหตุผลประกอบคำวินิจฉัยหรือคำสั่งของศาลรัฐธรรมนูญ	
3.1.2 วิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ	31
3.2 ศาลปกครอง.....	32
3.2.1 หลักการสำคัญของการพิจารณาคดีในศาลปกครอง.....	32
3.2.2 วิธีพิจารณาของศาลปกครอง.....	34
3.3 ศาลยุติธรรม.....	38
3.3.1 ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง.....	38
3.3.1.1 หลักการสำคัญของการพิจารณาคดีอาญาผู้ดำรงตำแหน่ง.....	38
ทางการเมือง	
3.3.1.2 วิธีพิจารณาคดีผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง.....	39
(1) การรับฟ้อง	
(2) การส่งสำเนาคำฟ้องและการนัดพิจารณาคดี	
(3) พิจารณาคดีครั้งแรก	

(4) การตรวจพยานหลักฐาน	
(5) การไต่สวนพยานหลักฐาน	
(6) อำนาจอื่นๆ ของศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง	
3.3.2 ศาลฎีกาและศาลอุทธรณ์แผนกคดีเลือกตั้ง.....	43
3.3.3 ศาลแรงงาน.....	44
3.3.3.1 หลักการสำคัญของการพิจารณาคดีในศาลแรงงาน.....	44
3.3.3.2 วิธีพิจารณาคดีของศาลแรงงาน.....	47
(1) การเสนอคำฟ้อง	
(2) การพิจารณาคดี	
3.3.4 ศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ.....	48
3.3.5 วิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค.....	50
บทที่ 4	53-76
ระบบพิจารณาคดีในต่างประเทศ	
4.1 ประเทศฝรั่งเศส.....	53
4.1.1 แนวความคิดในการพิจารณาคดีอาญาในประเทศฝรั่งเศส.....	53
4.1.1.1 หลักแห่งคดีอาญา.....	53
4.1.1.2 การควบคุมการบังคับใช้กฎหมายอาญาขององค์กรตุลาการ.....	54
4.1.2 ศาลที่มีเขตอำนาจพิจารณาคดีอาญาของประเทศฝรั่งเศส.....	54
4.1.3 รูปแบบการพิจารณาคดีอาญาของประเทศฝรั่งเศส.....	57
(1) การเข้ามาในคดีของฝ่ายบริหาร	
(2) การอ้างพยานหลักฐานในคดี	
(3) การแสวงหาและรวบรวมข้อเท็จจริงในคดี	
(4) วิธีพิจารณาสัมัญในศาลชั้นต้น	
4.2 ประเทศเยอรมนี.....	60
4.2.1 แนวความคิดในการพิจารณาคดีอาญาของประเทศเยอรมนี.....	60
4.2.1.1 หลักแห่งคดีอาญา.....	60
4.2.1.2 การควบคุมการบังคับใช้กฎหมายอาญาขององค์กรตุลาการ.....	61

4.2.2 ศาลที่มีเขตอำนาจพิจารณาคดีภาชีอากรของประเทศเยอรมนี.....	61
4.2.3 รูปแบบการพิจารณาคดีภาชีอากรของประเทศเยอรมนี.....	63
4.2.3.1 หลักการสำคัญในการพิจารณาคดีภาชีอากร.....	63
(1) หลักการไต่สวน	
(2) การตัดพยานหลักฐานที่เป็นของฝ่ายผู้ต้องหาที่ต้องเสียภาษี	
ตามมาตรา 76 (3) และมาตรา 79b	
(3) การนั่งพิจารณาหรือการพิจารณาโดยวาจา	
(4) การพิจารณาคดีโดยเปิดเผย	
(5) หลักการเกี่ยวกับพยานหลักฐาน	
(6) การดำเนินกระบวนการพิจารณา	
4.2.3.2 กระบวนการพิจารณาคดีภาชีอากร.....	65
4.3 ประเทศอังกฤษ.....	66
4.3.1 แนวความคิดในการพิจารณาคดีภาชีอากรของประเทศอังกฤษ.....	66
4.3.2 ศาลที่มีเขตอำนาจพิจารณาคดีภาชีอากรของประเทศอังกฤษ.....	69
4.3.3 รูปแบบการพิจารณาคดีภาชีอากรของประเทศอังกฤษ.....	69
บทที่ 5	77-106
วิธีพิจารณาคดีภาชีอากรในประเทศไทย	
5.1 การยื่นคำฟ้องและคำให้การ.....	78
5.1.1 การยื่นคำฟ้อง.....	78
5.1.1.1 อ่างนาจฟ้องคดีภาชีอากร.....	78
5.1.1.2 รูปแบบคำฟ้องและการบรรยายคำฟ้อง.....	80
5.1.1.3 การยื่นฟ้องต่อศาลที่มีเขตอำนาจ.....	81
5.1.1.4 การตรวจคำฟ้อง.....	82
5.1.1.5 การนำส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้อง.....	83
5.1.2 การยื่นคำให้การ.....	85
5.1.2.1 รูปแบบคำให้การและการบรรยายคำให้การ.....	85
5.1.2.2 ระยะเวลายื่นคำให้การ.....	86
5.1.2.3 การยื่นคำให้การต่อศาลที่มีเขตอำนาจ.....	86
5.1.2.4 การตรวจคำให้การ.....	88
5.2 การยื่นบัญชีระบุพยาน.....	89

(1) การยื่นบัญชีระบุนุพยานครั้งแรก	
(2) การยื่นบัญชีระบุนุพยานเพิ่มเติม	
(3) การยื่นบัญชีระบุนุพยานเมื่อพ้นกำหนดเวลา	
5.3 การชี้สองสถาน.....	92
5.4 การสืบพยาน.....	96
5.5 การพิพาทและการบังคับคดี.....	98
5.5.1 การพิพาท.....	98
5.5.2 การบังคับคดี.....	100
5.6 การอุทธรณ์คดีภาษีอากร.....	100
5.6.1 ข้อจำกัดสิทธิในการอุทธรณ์.....	101
(1) ข้อจำกัดสิทธิในการอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาล ภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 25	
(2) ข้อจำกัดสิทธิในการอุทธรณ์ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณา ความแพ่ง	
5.6.2 ศาลที่รับอุทธรณ์.....	103
บทที่ 6	107-114
บทสรุปและข้อเสนอแนะ.....	107
บรรณานุกรม.....	115

1. ความสำคัญของปัญหา

ประเทศไทยได้มีการตราพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ซึ่งมาตรา 5 ของพระราชบัญญัติดังกล่าวได้กำหนดให้จัดตั้งศาลภาษีอากรกลางขึ้นในกรุงเทพมหานคร และศาลภาษีอากรกลางจะเปิดทำการเมื่อใดนั้นให้ประกาศโดยพระราชกฤษฎีกา ซึ่งก็ได้มีการตรา “พระราชกฤษฎีกากำหนดวันเปิดทำการศาลภาษีอากรกลาง พ.ศ. 2529” และในมาตรา 3 ของพระราชกฤษฎีกานี้ ได้บัญญัติให้เปิดทำการศาลภาษีอากรกลางตั้งแต่วันที่ 7 สิงหาคม พ.ศ. 2529 เป็นต้นไป เมื่อนับถึงปัจจุบันประเทศไทยได้มีการจัดตั้งศาลภาษีอากรกลางมาแล้วกว่า 20 ปี

สำหรับหลักการสำคัญเกี่ยวกับระบบวิธีพิจารณาความในศาลภาษีอากรกลางของไทย ได้บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17 ดังนี้ “กระบวนการพิจารณาในศาลภาษีอากรให้เป็นไปตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้ และข้อกำหนดตามมาตรา 20 ในกรณีที่ไม่มีบทบัญญัติและข้อกำหนดดังกล่าวให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม” กล่าวคือ ในระบบการพิจารณาคดีในศาลภาษีอากรกลางจะต้องเป็นไปตามกฎหมายและระเบียบ ดังต่อไปนี้

- (1) พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528
- (2) ข้อกำหนดคดีภาษีอากร
- (3) ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง

หลักเกณฑ์ต่างๆ สำหรับการพิจารณาคดีในศาลภาษีอากร ตามกฎหมายและระเบียบดังกล่าวข้างต้นนั้น บางหลักเกณฑ์เดิมที่ได้มีการใช้มาตั้งแต่มีการจัดตั้งศาลภาษีอากร และบางหลักเกณฑ์ก็ได้มีการปรับปรุงเปลี่ยนแปลงใหม่ และหากพิจารณาระบบการพิจารณาคดีของศาลอื่น คือ ศาลรัฐธรรมนูญ ศาลปกครอง และศาลยุติธรรม เช่น ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง ศาลฎีกาหรือศาลอุทธรณ์แผนกคดีเลือกตั้ง ศาลแรงงาน และศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ ศาลต่างๆ เหล่านี้มีการใช้วิธีการพิจารณาคดีบางประการที่แตกต่างจากวิธีพิจารณาคดีในศาลภาษีอากร ซึ่งความแตกต่างประการหนึ่งคือในศาลต่างๆ ที่ได้

กล่าวมาแล้วมีการใช้ระบบพิจารณาคดีแบบไต่สวน ซึ่งต่างจากการพิจารณาคดีในศาลภาคีอากรที่ใช้ระบบพิจารณาคดีแบบกล่าวหา

นอกจากนี้ คดีภาคีอากรส่วนใหญ่เป็นคดีพิพาทระหว่างรัฐกับประชาชนผู้เสียภาษี ซึ่งหากใช้วิธีพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาอย่างในปัจจุบันอาจก่อให้เกิดปัญหาความไม่เท่าเทียมกันระหว่างคู่ความในการดำเนินคดี เช่น ความไม่เท่าเทียมกันของคู่ความในการเข้าถึงพยานหลักฐานที่จะนำมาใช้อ้างอิงเป็นพยานในการพิจารณาคดี และอาจก่อให้เกิดปัญหาการแพ้หรือชนะคดีโดยอาศัยเทคนิคของกฎหมายวิธีพิจารณาความ เช่น ศาลอาจยกฟ้องโดยอาศัยเหตุที่ว่าคำฟ้องเคลือบคลุมไม่ชัดแจ้ง หรือโจทก์ลี้ภัยยื่นบัญชีระบุพยานทำให้ไม่มีสิทธินำพยานเข้าสืบ เป็นต้น

ดังนั้น ประเด็นปัญหาสำคัญในศึกษาวิจัยฉบับนี้ คือ

- (1) ระบบวิธีพิจารณาคดีในศาลภาคีอากรที่ใช้อยู่ในปัจจุบันเป็นระบบที่มีความเหมาะสมหรือไม่
- (2) ระบบวิธีพิจารณาคดีในศาลภาคีอากรเป็นระบบที่สมควรลดอำนาจความสะดวก ความรวดเร็ว และความเป็นธรรมให้แก่คู่ความในคดีได้เพียงพอหรือไม่
- (3) ควรมีการนำระบบวิธีพิจารณาคดีวิธีกรออื่นๆ หรือรูปแบบอื่นๆ เช่น การพิจารณาคดีในระบบไต่สวน มาใช้ในการพิจารณาคดีของศาลภาคีอากรหรือไม่
- (4) หากใช้การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนจะส่งผลลดปัญหาความไม่เท่าเทียมกันของคู่ความในการเข้าถึงพยานหลักฐาน และปัญหาการแพ้หรือชนะคดีโดยอาศัยเทคนิคของกฎหมายวิธีพิจารณาความ ได้หรือไม่ เพียงใด
- (5) หากจะนำการพิจารณาคดีในระบบไต่สวนมาใช้ควรจะนำมาใช้อย่างไรจึงจะเหมาะสม

2. วัตถุประสงค์ของการศึกษา

2.1 เพื่อศึกษาระบบวิธีพิจารณาคดีในศาลภาคีอากรของไทย ในขั้นตอนการยื่นคำฟ้อง และคำให้การ การยื่นบัญชีระบุพยาน การชี้แจงสถานที่ การสืบพยาน การพิพากษา การบังคับคดี และการอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา

2.2 เพื่อศึกษาหลักการทั่วไปเกี่ยวกับระบบการพิจารณาคดี ทั้งในส่วนพัฒนาการและแนวความคิดของระบบการพิจารณาคดี หลักการพื้นฐานทั่วไปในระบบวิธีพิจารณาความ และระบบการพิจารณาคดี

2.3 เพื่อศึกษาระบบวิธีพิจารณาการพิจารณาคดีแบบไต่สวนที่ใช้ในศาลต่างๆ ของไทย เช่น ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง ศาลอุทธรณ์แผนกคดีเลือกตั้ง ศาลแรงงาน และศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ

2.4 เพื่อศึกษาระบบการพิจารณาคดีภาชีอากรของต่างประเทศ เช่น ประเทศฝรั่งเศสและประเทศเยอรมนีซึ่งใช้ระบบพิจารณาคดีแบบไต่สวน และประเทศอังกฤษซึ่งใช้ระบบพิจารณาคดีแบบกล่าวหา

2.5 เพื่อศึกษาและหาแนวทางในการพัฒนาระบบวิธีพิจารณาความในศาลภาชีอากรของไทย

3. ขอบเขตการศึกษา

งานวิจัยฉบับนี้มุ่งศึกษาถึงระบบวิธีพิจารณาคดีในศาลภาชีอากรของไทย ตั้งแต่ขั้นตอนการยื่นคำฟ้องและคำให้การ การยื่นบัญชีระบุพยาน การชี้สองสถาน การสืบพยาน การพิพากษา การบังคับคดี จนถึงขั้นตอนการอุทธรณ์ต่อศาลฎีกา โดยจะได้ศึกษาดังกล่าวถึงความสอดคล้องของระบบวิธีพิจารณาคดีในศาลภาชีอากรกับแนวความคิดและหลักการพื้นฐานทั่วไปของระบบวิธีพิจารณาความ และในการศึกษาวิจัยนี้จะได้ทำการศึกษาเปรียบเทียบวิธีพิจารณาความของศาลภาชีอากรกับวิธีพิจารณาคดีของศาลอื่น เช่น ศาลรัฐธรรมนูญ ศาลปกครอง และศาลยุติธรรมอื่นๆ เช่น ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง ศาลอุทธรณ์แผนกคดีเลือกตั้ง ศาลแรงงาน, ศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ นอกจากนี้ ยังได้ทำการศึกษาเปรียบเทียบระบบการพิจารณาคดีในศาลภาชีอากรของไทยกับระบบการพิจารณาคดีในศาลภาชีอากรของต่างประเทศด้วย

4. วิธีการศึกษา

การศึกษาข้อมูลเพื่อจัดทำงานวิจัยฉบับนี้ใช้วิธีการวิจัยเชิงเอกสารเป็นหลัก โดยได้ศึกษาจากตำรา บทความ และวิทยานิพนธ์ ที่เกี่ยวข้องกับระบบวิธีพิจารณาความในศาลภาชีอากร รวมทั้งได้พิจารณาบทบัญญัติกฎหมาย และข้อกำหนดต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง เช่น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาชีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาชีอากร พ.ศ. 2528 ข้อกำหนดศาลภาชีอากร พ.ศ. 2544 และประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง เป็นต้น

5. ผลที่คาดว่าจะได้รับจากการศึกษา

งานวิจัยฉบับนี้มุ่งหวังให้ผู้ศึกษาได้รับความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับพัฒนาการแนวความคิด และหลักการพื้นฐานทั่วไปในระบบวิธีพิจารณาความ โดยเฉพาะระบบวิธีพิจารณา

คดีในศาลภาษีอากรของไทย ตลอดจนได้ทราบถึงระบบวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรของต่างประเทศ
 ทั้งนี้ เพื่อนำไปสู่ผลสำคัญที่คาดว่าจะได้รับ คือ ให้ทราบถึงข้อดีและข้อควรปรับปรุงสำหรับระบบ
 วิธีพิจารณาคดีในศาลภาษีอากรของไทย และได้มีการกำหนดแนวทางการพัฒนาระบบวิธี
 พิจารณาความในศาลภาษีอากรของไทยเพื่อให้เป็นระบบวิธีพิจารณาความที่จะอำนวยความสะดวก
 สะดวก ความรวดเร็ว และความเป็นธรรมให้แก่คู่ความในคดีให้ได้มากที่สุด

ห้องสมุดอิเล็กทรอนิกส์
 (www.library.coj.go.th)

ข้อความคิดทั่วไปเกี่ยวกับระบบการพิจารณาคดี

2.1 พัฒนาการและแนวความคิดของระบบพิจารณาคดี

รูปแบบและหลักเกณฑ์ของวิธีพิจารณาคดีเป็นสิ่งที่มีความสำคัญอย่างยิ่ง เนื่องจากเป็นเครื่องมือที่ช่วยให้กฎหมายในส่วนสารบัญญัติสัมฤทธิ์ผลตามวัตถุประสงค์แห่งเจตนารมณ์ของกฎหมายนั้นๆ¹ จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่จะต้องศึกษาและทำความเข้าใจถึงกระบวนการพิจารณาคดีในศาล ซึ่งโดยทั่วไปสามารถแบ่งระบบพิจารณาคดีออกเป็น 2 ระบบใหญ่ คือ (1) การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา และ (2) การพิจารณาคดีในระบบไต่สวน

หากพิจารณาในเชิงประวัติศาสตร์จะพบว่าในสมัยโบราณ การดำเนินคดีแพ่งและคดีอาญาไม่มีความแตกต่างกัน กล่าวคือ เป็นการดำเนินคดีตามระบบกล่าวหาที่ริเริ่มโดยผู้เสียหาย โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเรียกร้องค่าสินไหมทดแทนความเสียหายที่ตนได้รับ สำหรับวิธีการเพื่อให้ได้มาซึ่งความจริงนั้นอาจให้ผู้ถูกกล่าวหาสาบานตนว่าได้กระทำความผิด หรืออาจรวมไปถึงการทรมานร่างกายผู้ถูกกล่าวหา แต่ต่อมาในภายหลังการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาได้ถูกแทนที่ด้วยการพิจารณาคดีในระบบไต่สวนโดยเจ้าพนักงานฝ่ายบ้านเมือง ซึ่งในระบบไต่สวนนี้ผู้พิพากษามีหน้าที่เป็นทั้งผู้ตั้งข้อหาและผู้พิจารณาพิพากษาคดี คู่กรณีฝ่ายที่ได้รับความเสียหายเข้ามามีส่วนร่วมในการเป็นพยาน ในขณะที่ผู้ถูกกล่าวหาตกเป็นจำเลยในคดี และการดำเนินคดีเป็นไปเพื่อค้นหาความจริงแท้ (Material Truth) อย่างไรก็ดี ในปัจจุบันการค้นหาความจริงด้วยการทรมานร่างกายผู้ถูกกล่าวหาได้ถูกยกเลิกหมดสิ้นไป และมีการนำบุคคลผู้รู้เห็นเหตุการณ์เข้ามาให้การเป็นพยานแทน²

นอกจากนี้ หากพิจารณาระบบการพิจารณาคดีของประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายที่แตกต่างกัน กล่าวคือ ระบบการพิจารณาคดีของประเทศที่ใช้ระบบจารีตประเพณี (Common Law System) กับระบบการพิจารณาคดีของประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายลายลักษณ์อักษร (Civil Law System) จะพบว่าระบบการพิจารณาคดีตามกฎหมายของระบบกฎหมายทั้งสองระบบดังกล่าวมีความแตกต่างกัน ซึ่งเป็นผลมาจากความแตกต่างของวัฒนธรรม สังคม และประวัติศาสตร์

¹ วีระยุทธ สัจจพันธุ์, “วิธีพิจารณาคดีในศาลอาญาอากร ศึกษาเปรียบเทียบ : วิธีพิจารณาคดีในศาลปกครอง,” (สารนิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548), น. 6.

² อุดม รัฐอมฤต, คำอธิบายกฎหมายลักษณะพยานหลักฐาน, พิมพ์ครั้งที่ 1, (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์เดียนตุลา, 2551), น. 25.

กล่าวคือ ประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายจารีตประเพณีจะใช้วิธีพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา (Accusatorial System) ส่วนประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายลายลักษณ์อักษรจะใช้วิธีพิจารณาคดีในระบบไต่สวน (Inquisitorial System) หรือระบบสอบสวน อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันการพิจารณาคดีของประเทศต่างๆ ได้มีการนำเอาข้อดีของทั้งสองระบบดังกล่าวมากำหนดรวมกัน ทำให้ระบบการพิจารณาคดีในปัจจุบันมีลักษณะเป็นการผสมผสานกันระหว่างการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา และการพิจารณาคดีในระบบไต่สวน ซึ่งอาจเรียกว่า ระบบผสม (Mixed System)³

ฉะนั้น ก่อนที่จะได้ทำการศึกษาถึงความหมาย หลักเกณฑ์และสาระสำคัญของการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาและการพิจารณาคดีในระบบไต่สวน คณะผู้วิจัยจึงขออธิบาย พัฒนาการและแนวความคิดของระบบการพิจารณาคดีทั้งสองระบบดังกล่าว ทั้งในด้านประวัติศาสตร์และในด้านการใช้ระบบวิธีพิจารณาความในประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายที่แตกต่างกัน เพื่อเป็นพื้นฐานที่จะทำให้สามารถเข้าใจความหมาย หลักเกณฑ์และสาระสำคัญของการพิจารณาคดีของทั้งสองระบบได้ดียิ่งขึ้น โดยในหัวข้อนี้จะได้อธิบายโดยแบ่งออกเป็น 2 หัวข้อย่อยคือ (1) พัฒนาการและแนวความคิดของการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา และ (2) พัฒนาการและแนวความคิดของการพิจารณาคดีในระบบไต่สวน ตามลำดับดังนี้

2.1.1 พัฒนาการและแนวความคิดของการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา

การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาเป็นระบบพิจารณาคดีระบบแรกที่เกิดขึ้นในโลก กล่าวคือ ในยุคโบราณหากใครทำให้ผู้อื่นได้รับความเสียหายหรือบาดเจ็บอย่างไร ผู้ที่ได้รับความเสียหายหรือบาดเจ็บมีสิทธิตอบโต้และทำให้บุคคลนั้นได้รับความเสียหายหรือบาดเจ็บเป็นการตอบแทนได้ ถือเป็นการตัดสินชนิดตาต่อตาฟันต่อฟัน การเลือกตอบโต้ด้วยวิธีการใดขึ้นอยู่กับคู่กรณีโดยเฉพาะ ไม่ต้องอาศัยการพิจารณาหรือพยานหลักฐานแต่อย่างใด แต่ต่อมาเมื่อมนุษย์ได้รวมตัวกันเป็นชุมชนใหญ่ขึ้น เกิดผู้นำชุมชนหรือหัวหน้าที่ผู้คนในชุมชนนั้นให้ความเคารพเชื่อฟัง กรณีเช่นนี้เมื่อเกิดข้อพิพาทขึ้นก็จะให้หัวหน้าชุมชนเป็นผู้ตัดสินยุติข้อพิพาทดังกล่าว การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาจึงเป็นระบบที่มีบุคคลหนึ่ง ได้แก่ ผู้เสียหาย นำเรื่องราวมาฟ้องร้องว่ากล่าว คือ กล่าวหาบุคคลอีกคนหนึ่งต่อผู้มีอำนาจเพื่อให้ผู้มีอำนาจนั้นชำระความให้แก่ตน ซึ่งในยุคสมัยนั้นยังนับถือผีสงเทวดาและสิ่งศักดิ์สิทธิ์ต่างๆ วิธีการชำระความหรือการพิสูจน์ความจริงจึงใช้

³ สมชาย รัตนเชื้อสกุล, คำอธิบายกฎหมายลักษณะพยาน, พิมพ์ครั้งที่ 1, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์แว่นแก้ว), น. 5.

วิธีการทรมาน (Trial by Ordeal)⁴ เช่น ให้พิสูจน์โดยการดำน้ำ ลุยไฟ เป็นต้น หรือให้พิสูจน์ความจริงโดยการต่อสู้กัน (Trial by Battle)⁵ หรือพิสูจน์ความจริงโดยการบวงสรวงต่อสิ่งศักดิ์สิทธิ์เพื่อให้ดลบันดาลให้แพ้ชนะกัน จึงเป็นการให้พระเจ้าเข้ามาช่วยเป็นผู้ตัดสิน (Judgements of God) กล่าวคือ เชื่อว่าผลสุดท้ายจะขึ้นอยู่กับสิ่งศักดิ์สิทธิ์ทั้งหลายหรือพระเจ้าจะเป็นผู้ตัดสิน ด้วยเหตุนี้ผู้ชำระความต้องตั้งตัวเป็นคนกลางจริงๆ เช่น คอยควบคุมดูแลไม่ให้อาชญาที่ใช้มีการได้เปรียบเสียเปรียบกัน หรือก่อนถึงวันต่อสู้ก็อาจให้มีการควบคุมตัวทั้งจำเลยและผู้เสียหายไว้ด้วย วิธีการต่างๆ ดังว่านี้เราจะเห็นได้ว่า เหมาะสำหรับสังคมล้าหลังที่คนในสังคมยังไม่มีการเรียนรู้พอที่จะค้นหาความจริงจากปรากฏตามข้อเท็จจริงต่างๆ ตามหลักวิทยาศาสตร์ซึ่งอาศัยความรู้ที่ได้จากการลองผิดลองถูก (Trials and errors) คือ การทดลองหรือจากการสังเกตปรากฏการณ์ต่างๆ จนเป็นที่แน่นอน⁶

เมื่อสังคมมีความเจริญขึ้นการระงับข้อพิพาทหรือการพิสูจน์ความจริงด้วยวิธีการดังกล่าวข้างต้นได้เปลี่ยนมาเป็นการนำพยานหลักฐานมาพิสูจน์ต่อผู้มีอำนาจชำระคดี เช่น การพิจารณาว่าฝ่ายใดมีพยานมากกว่ากัน เป็นต้น แต่หลักการสำคัญยังคงเดิม คือ คดีที่จะต้องใช้กับทั้งสองฝ่ายเหมือนกัน ต้องทำโดยเปิดเผย ผู้ชำระคดีต้องตั้งตัวเป็นคนกลาง ระบบนี้เริ่มแรกพยานเป็นเพียงบุคคลที่มาสาบานยืนยันกับศาลว่าจำเลยเป็นคนดีเท่านั้น โดยศาลจะกำหนดจากประเภทของคดีว่า คดีนั้นๆ จำเลยจะต้องหาพยานสาบานกี่คน หากหามาได้ครบตามจำนวน และสาบานได้ถูกต้องตามรูปแบบที่ศาลกำหนด ศาลก็จะยกฟ้องโจทก์ หากหาได้ไม่ครบ หรือกล่าวคำสาบานไม่ถูกต้องตามรูปแบบ ศาลจะพิพากษาลงโทษจำเลย มีข้อน่าสังเกตว่าการพิสูจน์ความผิดของจำเลยในสมัยนี้โดยเฉพาะในประเทศอังกฤษศาลจะตัดสินก่อนว่าจำเลยผิด เว้นแต่

⁴ การพิสูจน์ความจริงด้วยวิธีการทรมาน (Trial by Ordeal) ศาลพิวตัลในประเทศอังกฤษนำมาใช้ในคดีอุกฉกรรจ์ ซึ่งมี 4 วิธี คือ (1) ให้ถือเหล็กที่เผาจนร้อนแดงแล้วเอาฝ่าพ้นมือไว้ อีกสามวันต่อมาหากมือไม่เน่าพองถือว่าผู้นั้นบริสุทธิ์ (2) ให้จุ่มมือลงในหม้อน้ำเดือด หากจำเลยทำได้ถือว่าผู้นั้นบริสุทธิ์ (3) ให้โยนจำเลยลงน้ำหากจำเลยจมถือว่าจำเลยบริสุทธิ์ (4) ให้กลืนก้อนขมบ่งหรือเนยขนาดหนึ่งออนซ์ ถ้าจำเลยกลืนได้ไม่ติดคอถือว่าจำเลยบริสุทธิ์

⁵ การพิสูจน์ความจริงโดยการต่อสู้กัน (Trial by Battle) จะให้โจทก์จำเลยต่อสู้กันจนแพ้ชนะกันไปข้างหนึ่ง การต่อสู้จะทำในที่สาธารณะต่อหน้าหัวหน้าและสมาชิกในชุมชน หัวหน้าจะวางตัวเป็นคนกลาง มีบทบาทเพียงควบคุมให้คู่กรณีทั้งสองฝ่ายปฏิบัติตามกฎเกณฑ์ที่วางไว้เท่านั้นจะไม่เข้าไปก้าวก่ายหรือช่วยเหลือฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง กติกาในการต่อสู้ซึ่งกำหนดขึ้นต้องมีความเท่าเทียมกัน มิให้ได้เปรียบเสียเปรียบกัน และใช้กับคู่กรณีทั้งสองฝ่ายเหมือนกัน ส่วนผลของคดีนั้นถือเป็นเรื่องของสิ่งศักดิ์สิทธิ์ หรือพระเจ้า

⁶ ขวเลิศ โสภณวัต, “กฎหมายลักษณะพยานของไทยเป็นกฎหมายในระบบกล่าวหาจริงหรือ,” วารสารศาลยุติธรรมปริทัศน์ 1, 5 (พ.ศ.2550), น. 36-37; สมชาย รัตนเชื้อสกุล, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 3, น. 5-6.

จำเลยจะหาคนมาสาบานได้ครบตามจำนวนที่ศาลกำหนด ซึ่งตรงข้ามกับวิธีพิจารณาคดีในปัจจุบันที่ให้สันนิษฐานไว้ก่อนว่าจำเลยไม่มีความผิด⁷

ในเวลาต่อมาบทบาทของพยานมีมากขึ้น เพราะเห็นว่าพยานที่อยู่ในท้องถิ่นนั้นน่าจะรู้เห็นข้อเท็จจริง จึงเปลี่ยนแปลงให้พยานมีอำนาจวินิจฉัยข้อเท็จจริงในคดี ซึ่งต่อมาวิวัฒนาการมาเป็นระบบลูกขุน⁸ (Jury⁹ System) โดยลูกขุนจะพิจารณาว່จำเลยผิดหรือไม่ผิด ถ้าฟังว่าไม่ผิดก็ปล่อยจำเลยไป แต่ถ้าผิดผู้พิพากษาก็จะเป็นผู้กำหนดโทษต่อไป เช่น ในประเทศอังกฤษช่วงรัชสมัยพระเจ้าเฮนรี ที่ 2 ได้ทรงแก้ไขกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา เพื่อสนับสนุนให้ใช้ระบบลูกขุนมากยิ่งขึ้นโดยการให้ประชาชนในท้องถิ่นนั้นเข้าไปมีส่วนร่วมในการพิจารณาคัดสินคดี เพราะถือว่าการกระทำความผิดกระทบต่อความสงบเรียบร้อยของชุมชนหรือท้องถิ่นนั้นๆ เป็นต้น สำหรับการคัดเลือกลูกขุนนั้นจะคัดเลือกจากประชาชนทั่วไปในชุมชนนั้น ซึ่งไม่จำเป็นต้องเป็นผู้ที่มีความรู้ความชำนาญทางด้านกฎหมาย จึงทำให้เกิดหลักเกณฑ์ในการรับฟังพยานหลักฐานที่ค่อนข้างละเอียดและเข้มงวด เพราะหากมีการเสนอพยานหลักฐานที่ไม่ถูกต้องลูกขุนอาจจะแยกไม่ออกหรือถูกโน้มน้าวจากพยานหลักฐานนั้น ทำให้การรับฟังข้อเท็จจริงของลูกขุนเบี่ยงเบนไปจากความเป็นจริงได้¹⁰

จากความเป็นมาดังกล่าวจึงทำให้การที่จะหาพยานมาอย่างไรมาพิสูจน์ได้หรือไม่ และหลักเกณฑ์ในการรับฟังพยานหลักฐานในระบบกล่าวหาที่มีความละเอียดและค่อนข้างเคร่งครัด มีวิธีการและขั้นตอนในการสืบพยานชัดเจน มีบทบัญญัติที่ตัดพยาน (Inadmissible) คือ จะมีการกำหนดห้ามมิให้นำพยานประเภทใดประเภทหนึ่งมาสืบค่อนข้างมาก ทั้งนี้ เพื่อมิให้ทั้งสองฝ่ายได้เปรียบเสียเปรียบแก่กัน ผลที่จากนี้ ผู้ซึ่งมีความต้องตั้งตนเป็นกลางคอยดูแลให้ทั้งสองฝ่ายได้ดำเนินคดีของตนไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้โดยเคร่งครัด คู่ความเป็นผู้เสนอพยานหลักฐานของตนต่อศาล และศาลจะตัดสินคดีไปตามพยานหลักฐานที่คู่ความนำสืบ ศาลแทบจะไม่ถามพยานบุคคลที่มาอยู่ต่อหน้าเลย คือ จะถามเฉพาะเมื่อคำตอบของพยานที่ตอบโจทก์หรือจำเลยไม่เป็นที่ชัดแจ้งหรือไม่เป็นที่เข้าใจ ศาลจะไม่ถามเพื่อค้นหาความจริงจากพยานบุคคลที่มาอยู่ต่อหน้า ยิ่งไปกว่านั้น คือ จะไม่ถามเพิ่มเติมออกไปอีกบ้างเพื่อให้ข้อเท็จจริงเพิ่มขึ้น ดังนั้น แนวความคิด

⁷ สมชาย รัตนเชื้อสกุล, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 3, น. 6-7.

⁸ ในประเทศอังกฤษช่วงรัชสมัยพระเจ้าเฮนรี ที่ 2 ได้ทรงแก้ไขกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา เพื่อสนับสนุนให้ใช้ระบบลูกขุนมากยิ่งขึ้นโดยการให้ประชาชนในท้องถิ่นนั้นเข้าไปมีส่วนร่วมในการพิจารณาคัดสินคดี เพราะถือว่าการกระทำความผิดกระทบต่อความสงบเรียบร้อยของชุมชนหรือท้องถิ่นนั้นๆ

⁹ คำว่า "Jury" เป็นคำภาษาฝรั่งเศสโบราณ แปลว่า "ได้สาบานตนแล้ว"

¹⁰ สมชาย รัตนเชื้อสกุล, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 3, น. 7.

ของการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา คือ เป็นวิธีการชำระความที่มีบุคคลเกี่ยวข้อง 3 ฝ่าย ได้แก่ โจทก์ จำเลย และศาลซึ่งเป็นคนกลาง¹¹

พัฒนาการของการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาตั้งที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้นเป็นระบบพิจารณาคดีที่พัฒนาขึ้นในกลุ่มประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายจารีตประเพณี (Common Law System) โดยเริ่มต้นที่ประเทศอังกฤษ แล้วต่อมาได้พัฒนาไปยังประเทศสหรัฐอเมริกา แคนาดา ประเทศในเครือจักรภพหรือกลุ่มประเทศอาณานิคมของอังกฤษ และประเทศที่รับเอาระบบกฎหมายของประเทศอังกฤษไปใช้¹²

2.1.2 พัฒนาการและแนวความคิดของการพิจารณาคดีในระบบไต่สวน

การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนใช้ในประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายลายลักษณ์อักษร เดิมประเทศเหล่านี้ใช้ระบบกล่าวหาเช่นกัน แต่ในยุคกลาง (ศตวรรษที่ 6-11) อิทธิพลของศาสนาคริสต์มีเหนือฝ่ายอาณาจักร โดยศาสนาของยุโรปมีวิธีชำระคดีพระที่ประพฤติฝ่าฝืนคำสอนของศาสนา ที่เรียกว่า “Canon Law” วิธีชำระคดีพระนั้น (ซึ่งจำเป็นต้องมีโดทีกกล่าวโทษ แต่ถือว่าเป็นหน้าที่ของผู้นำทางศาสนาที่จะต้องเสาะแสวงหาความจริงให้ปรากฏ) ซึ่งศาสนาของยุโรปมีวิธีพิจารณาคดีผู้กระทำผิดเกี่ยวกับกฎหมายของทางศาสนาด้วยวิธีการซักฟอกพยานในรูปของคณะกรรมการที่เกี่ยวข้องกับคดีโดยตรง คือ พระผู้ทำการไต่สวนกับผู้กระทำผิดที่เป็นผู้ถูกไต่สวน โดยไม่ต้องมีผู้พิพากษาเป็นคนกลาง โดยพระผู้ทำการไต่สวนซึ่งเป็นผู้ชำระคดีจะเป็นผู้แสวงหาหลักฐานเอง

ต่อมาอิทธิพลของศาสนาจึงได้ถูกนำมาใช้ในศาลของทางบ้านเมือง โดยเฉพาะในคดีความผิดอาญาที่นำไปด้วยใจฉวยคือ เมื่ออิทธิพลของศาสนาคริสต์มีมากขึ้น และถือว่าพระในศาสนาคริสต์เป็นผู้นำด้านจิตวิญญาณของประชาชนทุกคน จึงนำเอาวิธีชำระคดีตามแบบ “Canon Law” มาใช้กับบุคคลทั่วไปด้วย โดยถือว่าคนอยู่ภายใต้อำนาจของพระผู้เป็นเจ้า ถ้าสมาชิกในสังคมประพฤติตนนอกวิสัยที่เป็นหน้าที่พระซึ่งถือว่าเป็นผู้นำทางจิตวิญญาณของคริสต์ศาสนิกชนที่จะต้องพิจารณาหาความจริงให้ได้ ในระบบนี้ผู้ชำระความจึงไม่จำเป็นต้องทำโดยเปิดเผยหรือต่อหน้าจำเลย และเมื่อมุ่งที่จะให้ได้ข้อเท็จจริงจึงอาจมีการทรมานพยานให้ให้การหรือ

¹¹ ขวเลิศ โสภณวัต, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 6, น. 37; เฟื่องอ้าง, น. 8.

¹² เฟื่องอ้าง, น. 37; พรเพชร วิชิตชลชัย, คำอธิบายกฎหมายลักษณะพยาน, พิมพ์ครั้งที่ 4, (กรุงเทพมหานคร : บริษัท เคนโกวิท จำกัด), น. 5; กุมพล พลวัน, “การพิจารณาคดีระบบกล่าวหาและระบบไต่สวนในกฎหมายไทยที่มีผลกระทบต่อการคุ้มครองสิทธิมนุษยชน” วารสารศาลรัฐธรรมนูญ, ปีที่ 5, เล่มที่ 13, (มกราคม-เมษายน 2546), น. 34.

ให้รับสารภาพ ลักษณะสำคัญของระบบนี้ คือ วิธีการชำระความจะมีคู่กรณีเพียง 2 ฝ่าย คือ ผู้ได้ส่วนและผู้ถูกได้ส่วนเท่านั้น และศาลในระบบนี้จะมีอำนาจมาก ดังนั้น ในทางทฤษฎียอมรับกันว่าการพิจารณาคดีในระบบได้ส่วนมีที่มาจากวิธีการชำระคดีพระในศาลทางศาสนาของคริสต์ศาสนานิกายคาทอลิกในสมัยกลางดังกล่าวมาแล้วข้างต้น¹³ และอิทธิพลของวิธีการชำระคดีในศาลทางศาสนาของคริสต์ศาสนานิกายคาทอลิกในสมัยกลางดังกล่าวได้วิวัฒนาการมาเป็นระบบได้ส่วนเช่นปัจจุบัน¹⁴ โดยส่งผลให้ในศตวรรษที่ 12 ประเทศในภาคพื้นยุโรปได้เปลี่ยนระบบพิจารณาความจากเดิมที่เคยใช้ระบบพิจารณาความแบบกล่าวหาไปใช้วิธีพิจารณาความในระบบได้ส่วน ซึ่งให้ผู้พิพากษาทำการได้ส่วนซักถามพยานเอง¹⁵

สำหรับแนวความคิดหรือหลักเกณฑ์เกี่ยวกับวิธีการเสนอพยานหลักฐานในการพิจารณาคดีในระบบได้ส่วนนี้จะไม่ละเอียดเข้มงวดนักเพราะมุ่งหวังเอาผลที่จะได้รู้ถึงความเท็จและจริงมากกว่า กล่าวคือ ถ้าเป็นพยานที่จะพิสูจน์ข้อเท็จจริงอันใดอันหนึ่งได้แล้วก็จะยอมให้นำสืบได้ ศาลมีอิสระในการวินิจฉัยว่าควรเชื่อพยานนั้นมากน้อยเพียงใดหรือไม่ วิธีการเช่นนี้ ศาสตราจารย์แอล ดูปลาตร์ เรียกว่า “พยานโดยการวินิจฉัย” และท่านให้ความเห็นต่อไปอีกว่า “...ไม่น่าจะมีข้อบังคับของกฎหมายอันใดที่สามารถจะชั่งน้ำหนักพยานไว้ล่วงหน้าอันได้ เพราะการชั่งน้ำหนักพยานเป็นเรื่องยาก และไม่สามารถวางหลักตายตัวไว้ได้ จึงน่าจะปล่อยให้ศาลเป็นผู้ใช้ดุลพินิจตามที่เห็นสมควร ความผิดพลาดในการใช้ดุลพินิจซึ่งอาจจะเกิดขึ้นได้นั้นไม่ใช่สิ่งที่จะแก้ไขได้ทางกฎหมาย แต่เป็นปัญหาเรื่องคุณวุฒิของผู้พิพากษา และการที่ศาลไม่ตกอยู่ภายใต้อิทธิพลใดๆ”¹⁶ นอกจากนี้ ผู้เสียหายและจำเลยต้องไม่มีการเผชิญหน้ากัน (Confrontation) ต่อหน้าศาล กล่าวคือในการพิจารณาพิพากษาคดีนั้นอาจกระทำลับหลังจำเลยได้ และการฟ้องร้องกล่าวโทษไม่จำเป็นต้องเริ่มขึ้นจากเอกชนซึ่งเป็นผู้เสียหาย สำหรับการคัดเลือกตุลาการผู้ชำระความในระบบได้ส่วนมีความแตกต่างกันในระบบกล่าวหา กล่าวคือ จะคัดเลือกจากผู้ที่ศึกษากฎหมาย มิได้ให้สามัญชนทั่วไปมาเป็นลูกขุน (Jury) ทำหน้าที่วินิจฉัยข้อเท็จจริงอย่างในระบบกล่าวหา และผู้พิพากษาในระบบได้ส่วนจะได้รับการแต่งตั้งจากผู้มีอำนาจปกครองบ้านเมืองให้เป็นเจ้าพนักงานในกระบวนการยุติธรรม ทำหน้าที่แทนผู้มีอำนาจปกครองบ้านเมืองในการชำระความ การค้นหาความจริงของศาลไม่จำกัดอยู่เพียงพยานหลักฐานเท่าที่คู่ความนำมาสู่ ศาลค้นหาความจริงต่างๆเองได้ตามที่กฎหมายให้อำนาจไว้¹⁷

¹³ กุมพล พลวัน, เพิ่งอ้าง, น. 36-37; สมชาย รัตนเชื้อสกุล, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 3, น. 8-9.

¹⁴ กุมพล พลวัน, เพิ่งอ้าง.

¹⁵ กุมพล พลวัน, เพิ่งอ้าง, น. 39.

¹⁶ สมชาย รัตนเชื้อสกุล, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 3, น. 9

¹⁷ ชาเลศ โสภณวัต, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 6, น. 37-38.

พัฒนาการของการพิจารณาคดีในระบบไต่สวนดังกล่าวข้างต้นมีวิวัฒนาการมาจากการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาและได้วิวัฒนาการมาสู่ระบบไต่สวนในปัจจุบัน โดยเริ่มต้นจากกลุ่มประเทศภาคพื้นยุโรปซึ่งเป็นประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายลายลักษณ์อักษร (Civil Law System) เช่น ประเทศฝรั่งเศส ประเทศเยอรมนี เป็นต้น¹⁸ ซึ่งกระบวนการพิจารณาแบบไต่สวนนั้นได้มีวิวัฒนาการเกิดขึ้นทันทีหลังกระบวนการวิธีพิจารณาแบบกล่าวหา โดยในช่วงปลายศตวรรษที่ 19 นักกฎหมายในระบบกฎหมายลายลักษณ์อักษรเริ่มเห็นถึงความจำเป็นเกี่ยวกับอำนาจของศาลในการควบคุมดูแลการดำเนินกระบวนการพิจารณา และการที่ศาลต้องรู้จักเริ่มใช้อำนาจดังกล่าวให้เป็นประโยชน์ต่อการดำเนินกระบวนการพิจารณา นอกจากนี้ การที่กฎหมายจำกัดขอบเขตอำนาจของศาลมากเกินไปหรือตัวศาลเองไม่พยายามที่จะใช้อำนาจที่มีอยู่นั้น จะมีผลทำให้คู่ความไม่กระตือรือร้นในการดำเนินกระบวนการพิจารณา หรือทำให้คู่ความไม่สุจริต พยายามที่จะหาทางประวิงคดี มีผลทำให้การพิจารณาคดีเป็นไปโดยความล่าช้า ดังนั้นการพิจารณาเพื่อค้นหาความจริงจะง่ายขึ้น และเป็นการป้องกันไม่ให้เกิดอุปสรรคหรือเกิดความผิดพลาดอันเกิดจากการไม่เอาใจใส่หรือด้อยความรู้ความสามารถของคู่ความ จึงควรกำหนดให้ศาลมีบทบาทมากขึ้นในการซักถาม ในการสนับสนุน หรือแนะนำคู่ความ (โดยเฉพาะความและพยานเพื่อให้ได้ข้อเท็จจริงที่ถูกต้องครบถ้วน)¹⁹

2.2 หลักการพื้นฐานทั่วไปในระบบวิธีพิจารณาความ

หลักการพื้นฐานทั่วไปในระบบวิธีพิจารณาความที่สำคัญ ได้แก่ (1) หลักการค้นหาความจริง (2) หลักการฟังความทุกฝ่าย (3) หลักการพิจารณาคดีโดยเปิดเผย (4) หลักการพิจารณาคดีโดยรวดเร็ว และถึงแม้ว่าวิธีพิจารณาความของคดีต่างๆ จะมีรายละเอียดหรือหลักเกณฑ์บางอย่างแตกต่างกันไป แต่หลักการพื้นฐานทั่วไปที่วิธีพิจารณาความทุกระบบต้องมีก็คือหลักการทั้งสี่ประการข้างต้น ซึ่งหลักการดังกล่าวนี้แม้ว่าจะจะเป็นหลักการที่ไม่มีบัญญัติไว้เป็นลายลักษณ์อักษรก็ต้องถือว่าเป็นหลักการกฎหมายทั่วไปที่ศาลจะต้องนำมาใช้ในการดำเนินกระบวนการพิจารณาด้วย²⁰

¹⁸ กุมพล พลวัน, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 12, น. 36.

¹⁹ คีตงาม คงตระกูล, “ระบบไต่สวนในกฎหมายวิธีพิจารณาคดีปกครองของไทย,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2546), น. 23.

²⁰ เฝิงอ้าง, น. 19-20.

2.2.1 หลักการค้นหาความจริง

ในการพิจารณาพิพากษาคดีของศาลนั้นต้องมีการค้นหาความจริงเพื่อนำมาใช้ในการตัดสินคดี ซึ่งหลักการในการค้นหาความจริงของศาลนั้นแบ่งออกได้เป็น 2 รูปแบบ คือ (1) หลักการค้นหาความจริงตามแบบ (2) หลักการค้นหาความจริงตามเนื้อหา ดังจะได้อธิบายตามลำดับดังนี้

(1) หลักการค้นหาความจริงตามแบบ

หลักการค้นหาความจริงตามแบบ คือ การค้นหาความจริงที่ศาลจะพิจารณาพยานหลักฐานที่คู่ความนำเสนอต่อศาล โดยพิจารณาว่าพยานหลักฐานนั้นยืนยันมาโดยชอบตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนดหรือไม่ และพยานหลักฐานที่นำเสนอสามารถวินิจฉัยได้ว่าการกระทำของจำเลยน่าจะเป็นผู้กระทำความผิดหรือไม่ ซึ่งเป็นหลักการค้นหาความจริงหรือการตรวจสอบความจริงของการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา ซึ่งใช้ในประเทศที่มีระบบกฎหมายจารีตประเพณี (Common Law System) เช่น ประเทศอังกฤษ ประเทศสหรัฐอเมริกา เป็นต้น²¹

ในกรณีที่ยึดถือหลักการค้นหาความจริงตามแบบ ผู้พิพากษาจะมีบทบาทในการค้นหาความจริงในคดีน้อยมาก ผู้พิพากษาไม่มีหน้าที่นำเสนอพยานหลักฐานในการวินิจฉัยความจริงในคดี และไม่มีหน้าที่กำหนดประเด็นข้อกฎหมายที่โต้แย้งกัน เพราะการพิสูจน์ดังกล่าวตกเป็นของคู่ความในคดี กล่าวคือ การค้นหาความจริงในคดีจะให้คู่ความทั้งสองฝ่ายต่อสู้แข่งขันกัน ดังนั้นโจทก์และจำเลยในคดีจะมีฐานะเท่าเทียมกันในการนำเสนอพยานหลักฐาน ส่วนศาลจะมีบทบาทเป็นศูนย์กลางของกระบวนการซึ่งทำหน้าที่คอยควบคุมกระบวนการพิจารณาคดีและยังเป็นที่ปรึกษาในกระบวนการพิจารณาและตัดสินข้อเท็จจริงของคณะลูกขุนและจะเป็นผู้พิพากษาชี้ขาดคดี ศาลจะไม่สืบพยานเอง นอกจากจะเป็นการซักถามเพื่อความชัดเจนแน่นอนในการเบิกความหรือทำการซักพยานเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการดำเนินคดี การใช้คำถามในการซักค้านหรือซักถามต้องเป็นไปโดยเคร่งครัด ศาลจึงสามารถใช้ดุลยพินิจได้น้อยมาก²²

(2) หลักการค้นหาความจริงตามเนื้อหา

หลักการค้นหาความจริงตามเนื้อหา เป็นหลักการที่ใช้ในการค้นหาความจริงหรือตรวจสอบความจริงในการพิจารณาคดีในระบบไต่สวน ซึ่งใช้ในประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายลายลักษณ์อักษร (Civil Law System) โดยมีหลักคือ การค้นหาความจริงในคดีที่มีลักษณะการดำเนินคดีระหว่างศาลและจำเลย ซึ่งใช้หลักการดำเนินคดีโดยรัฐ ที่เจ้าหน้าที่รัฐและศาลจะร่วมมือ

²¹ วิภา ปิ่นวีระ, “บทบาทของศาลในการพิจารณาคดีอาญา,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550), น. 25.

²² พงษ์นรินทร์ ศรีประเสริฐ, “กระบวนการตรวจสอบความจริงในคดีอาญา ศึกษากฎหมายตราสามดวง,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549), น. 13-14.

กันในการค้นหาความจริง โจทก์มีหน้าที่ช่วยเหลือศาลในการค้นหาพยานหลักฐาน ศาลจะค้นหาข้อเท็จจริงจากพยานหลักฐานทั้งที่คู่ความนำเสนอต่อศาลหรือศาลเห็นสมควรเรียกมาสืบเอง กล่าวคือ คู่ความไม่มีภาระหน้าที่หลักในการค้นหาความจริง ศาลจะเป็นผู้มีหน้าที่โดยตรงในการค้นหาข้อเท็จจริงจากการสืบพยานหลักฐานและข้อเท็จจริงของการกระทำความผิด แต่เป็นหน้าที่หลักของผู้พิพากษาที่จะเป็นผู้ตรวจสอบความจริง จึงได้กำหนดให้ผู้พิพากษามีอิสระในการรับฟังพยานหลักฐานเพื่อค้นหาความจริงโดยไม่จำเป็นต้องขึ้นอยู่กับ การสืบพยานของคู่ความ ดังนั้น การพิจารณาคดีนั้นมิได้มีหลักเกณฑ์ที่เคร่งครัดในการรับฟังพยานหลักฐานอย่างในการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา ศาลจะเป็นผู้มีบทบาทให้ในการสืบพยานและซักถามพยานโดยคู่ความจะถามพยานได้ก็ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากศาล²³

2.2.2 หลักการฟังความทุกฝ่าย

หลักการฟังความทุกฝ่าย คือ หลักที่ว่าศาลจะต้องรับฟังข้อเท็จจริงจากคู่ความทุกฝ่าย หรือกล่าวอีกนัยหนึ่ง คู่ความแต่ละฝ่ายมีสิทธิที่จะยื่นข้อเท็จจริงของตนต่อศาล หรือตามภาษิตกฎหมายที่ว่า “audi alteram partem” หลักนี้ยังได้แตกออกเป็นหลักการย่อยๆ เพื่อคุ้มครองสิทธิของคู่ความในกระบวนการพิจารณา เช่น เพื่อให้ศาลได้รับฟังข้อเท็จจริงอย่างครบถ้วน คู่ความย่อมจะต้องได้รับแจ้งข้อกล่าวหาและมีสิทธิโต้แย้งคัดค้านข้อกล่าวหาเหล่านั้นได้ในระยะเวลาอันสมควร เป็นต้น หลักที่ว่าศาลต้องรับฟังคู่ความทั้งสองฝ่ายนี้เป็นหลักสำคัญหลักหนึ่งในหลักสองประการของหลักใหญ่ที่เรียกว่า หลักความยุติธรรมตามธรรมชาติ (Natural Justice)²⁴ ซึ่งแต่เดิมนั้นหลักการฟังความทุกฝ่ายเป็นหลักฐานทางกฎหมายวิธีพิจารณาความของศาล และใช้บังคับในกรณีที่ไม่มีกฎหมายบัญญัติไว้หรือบัญญัติไว้ไม่เพียงพอ ซึ่งหลักการดังกล่าวนี้ถือปฏิบัติมาเป็นเวลานานแล้ว และถือว่าเป็นมาตรการขั้นต่ำสุดในการคุ้มครองสิทธิของประชาชน หลักการนี้น่าจะถือว่ามีต้นกำเนิดจากกฎบัตรแมกนา คาร์ตา (Magna Carta)²⁵

หลักการฟังความทุกฝ่ายมีรากฐานมาจากแนวคิดที่ว่า ผู้ทำหน้าที่วินิจฉัยชี้ขาดย่อมถูกจำกัดในการรับรู้ข้อเท็จจริง และบุคคลที่จะรู้ข้อเท็จจริงได้ดีที่สุดก็คือบุคคลที่ถูกกระทบสิทธิจากคำวินิจฉัยนั่นเอง ฉะนั้นการรับฟังข้อเท็จจริงต่างๆ จากบุคคลดังกล่าวย่อมทำให้ผู้ที่ทำหน้าที่วินิจฉัย

²³ วิภา ปิ่นวีระ, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 21, น. 25; เพิ่งอ้าง, น. 16.

²⁴ วรณชัย บุญบำรุง, “หลักทั่วไปของการดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีแห่งของฝรั่งเศส,” วารสารนิติศาสตร์, ปีที่ 30, เล่ม 1, (มีนาคม 2543), น. 105.

²⁵ คีตงาม คงตระกูล, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 19, น. 16.

ขาดสามารถตัดสินใจได้อย่างถูกต้องเหมาะสม²⁶ ซึ่งการเปิดโอกาสให้ผู้ที่เป็นต้นเหตุแห่งข้อพิพาท กล่าวคือ คู่กรณีทั้งสองฝ่ายได้มีโอกาสชี้แจงข้อเท็จจริงต่างๆ ต่อศาล ย่อมจะเป็นประโยชน์ต่อการวินิจฉัยคดีของศาลเป็นอย่างมาก เพราะโดยธรรมชาติคู่กรณีแต่ละฝ่ายย่อมเสนอข้อเท็จจริงในมุมมองที่เป็นประโยชน์แก่ตน เมื่อศาลมีโอกาสฟังความทั้งสองฝ่ายที่มักจะนำเสนอในมุมมองดังกล่าวแล้ว ศาลจะได้นำมาวิเคราะห์วินิจฉัยได้ดียิ่งขึ้น และยังเป็นการให้โอกาสแก่คู่ความทั้งสองฝ่ายได้ชี้แจงข้อเท็จจริงด้วย²⁷ นอกจากนี้ หลักการรับฟังความทุกฝ่ายต้องให้ความเป็นธรรมแก่คู่ความฝ่ายตรงข้ามในการโต้แย้งหรือหักล้างเอกสารในคดีนั้นๆ ด้วย ดังคำกล่าวของลอร์ดเดนนิ่งที่ว่า “สิทธิในการรับฟังความทุกฝ่ายเป็นสิทธิที่มีค่ากว่าสิ่งใดนั้นหมายความว่าต้องรวมเอาสิทธิของผู้ถูกกล่าวหาในการที่จะได้รับรู้เกี่ยวกับคดีที่เขาถูกฟ้องไว้ด้วย และต้องได้รับรู้ถึงพยานหลักฐานที่ถูกกล่าวอ้างและคำกล่าวหาที่กระทบต่อตัวเขา และเขาจะต้องได้รับโอกาสในการปฏิบัติอย่างเป็นธรรมในการโต้แย้งดังกล่าวด้วย”²⁸

ในการพิจารณาคดีของศาลในคดีต่างๆ ทั้งคดีแพ่ง คดีอาญา หรือคดีปกครอง เป็นต้น จึงควรให้สิทธิของคู่ความในการต่อสู้คดีได้อย่างเต็มที่ โดยศาลต้องรับฟังความทุกฝ่าย ทั้งนี้เพราะหลักการฟังคู่ความทุกฝ่ายนี้เป็นหลักการที่สำคัญในการคุ้มครองสิทธิของประชาชน และให้ความสำคัญต่อความเป็นผู้ทรงสิทธิตามกฎหมายของประชาชน โดยการให้โอกาสคู่ความทราบถึงคำฟ้อง คำให้การของคู่ความอย่างเพียงพอ และมีโอกาสโต้แย้งคัดค้านแสดงความคิดเห็นของตน ตลอดจนแสดงพยานหลักฐานต่างๆ ของตนด้วย และเพื่อให้การแสดงพยานหลักฐานหรือข้อโต้แย้งของคู่ความในฐานะผู้ทรงสิทธิตามกฎหมายมีความเป็นไปได้อย่างถูกต้องให้สิทธิแก่เขาในการขอตรวจดูเอกสารที่จำเป็นด้วย²⁹

2.2.3 หลักการพิจารณาคดีโดยเปิดเผย

การพิจารณาคดีโดยเปิดเผยเป็นหลักการสำคัญประการหนึ่งในการดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีของศาล หลักการนี้โดยหลักจะเปิดโอกาสให้สาธารณชนเข้ารับฟังการพิจารณาพิพากษาคดีได้ แม้ว่าบุคคลนั้นจะมิได้มีส่วนได้เสียในคดีดังกล่าวก็ตามก็สามารถเข้าฟังการพิจารณาพิพากษาคดีได้ ด้วยเหตุนี้การดำเนินกระบวนการพิจารณาจะต้องทำในลักษณะที่ให้ผู้มีส่วนร่วมในคดีสามารถให้การหรือแถลงข้อความต่างๆ ต่อศาลได้ด้วยวาจา หลักการดำเนินกระบวนการ

²⁶ เฟิงอ๋าง, น. 17.

²⁷ วีระยุทธ สัจพจน์โรจน์, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 1, น. 20.

²⁸ คีตงาม คงตระกูล, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 19, น. 18.

²⁹ เฟิงอ๋าง.

พิจารณาโดยเปิดเผยจึงสัมพันธ์ใกล้ชิดกับหลักการดำเนินกระบวนการพิจารณาด้วยวาจา (การออกนั่งพิจารณา) เพราะหากไม่มีการดำเนินกระบวนการพิจารณาด้วยวาจาแล้วสาธารณชนก็ไม่อาจเข้าฟังการพิจารณาคดีของศาลได้³⁰ นอกจากนี้ยังเปิดโอกาสให้คู่ความทุกฝ่ายสามารถนำพยานหลักฐานต่างๆ มาสนับสนุนข้ออ้างข้อเถียงของตนและหักล้างข้ออ้างข้อเถียงของฝ่ายตรงกันข้าม การเปิดโอกาสให้สาธารณชนเข้าฟังการพิจารณาพิพากษาคดีจะเป็นหลักประกันว่าศาลจะไม่ใช้อำนาจพิจารณาคดีตามอำเภอใจ เนื่องจากต้องอยู่ในสายตาของสาธารณชนตลอดเวลา ส่วนการเปิดโอกาสให้คู่ความทุกฝ่ายนำพยานหลักฐานต่างๆ มาสืบโดยเต็มที่นั้น จะเป็นหลักประกันได้อีกว่าคำพิพากษาของศาลจะวางอยู่บนพื้นฐานของข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายที่ถูกต้อง³¹ หลักการพิจารณาคดีโดยเปิดเผยดังกล่าวข้างต้นจึงสอดคล้องกับหลักนิติรัฐและแสดงถึงความเป็นประชาธิปไตย ทั้งนี้เพราะไม่เพียงแต่การพิจารณาคดีต้องกระทำโดยเปิดเผยต่อหน้าจำเลยเท่านั้น แต่ยังเปิดโอกาสให้ประชาชนมีส่วนร่วมในการตรวจสอบการทำงานของศาลในฐานะเป็นเจ้าของอำนาจอธิปไตย และยังแสดงออกถึงสิทธิในการรับรู้ข่าวสารของประชาชนตามระบอบประชาธิปไตยด้วย³²

อย่างไรก็ตาม ในบางกรณีอาจมีการกำหนดข้อยกเว้นให้ศาลพิจารณาคดีโดยลับได้ เช่น ในคดีที่ต้องพิจารณาลับเพื่อประโยชน์แห่งความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน หรือเพื่อป้องกันความลับอันเกี่ยวกับความปลอดภัยของประเทศชาติให้ล่วงรู้ถึงประชาชน หรือคดีที่อาจทำให้คู่ความได้รับความอับอายเสื่อมเสียเกียรติ เช่น คดีข่มขืนคู่ความอาจร้องขอต่อศาลให้มีการพิจารณาคดีโดยลับได้ เป็นต้น³³

2.2.4 หลักการพิจารณาคดีโดยรวดเร็ว

การพิจารณาคดีที่เป็นธรรมต้องมีใช้เพียงมุ่งเน้นที่การตัดสินโดยองค์กรตุลาการที่เป็นกลาง สามารถตรวจสอบ วิพากษ์วิจารณ์ได้เท่านั้น หากแต่ต้องเป็นการพิจารณาคดีที่มีความ

³⁰ เฟื่องอ้าง; วรเจตน์ ภาคีรัตน์, วิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ : ศึกษาเปรียบเทียบกรณีของศาลรัฐธรรมนูญต่างประเทศกับศาลรัฐธรรมนูญไทย, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2546), น. 121; ประทุมพร กลัดอำ, “การนำวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับในวิธีพิจารณาความอาญา,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2533), น. 28.

³¹ วรเจตน์ ภาคีรัตน์, เฟื่องอ้าง.

³² ภัทรพี อุ๋นใหม่, “การพิจารณาคดีอาญาต่อหน้าจำเลย : ศึกษากรณีข้อยกเว้นและปัญหา,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550), น. 17.

³³ เฟื่องอ้าง.

รวดเร็วและรอบคอบ มิใช่กระบวนการพิจารณาที่ดีที่ใช้เวลายาวนานเกินสมควร ทั้งนี้เพราะการพิจารณาคดีที่ล่าช้าอาจทำให้ผู้ที่ได้รับความเสียหายไม่ประสงค์ที่จะนำคดีมาฟ้องร้อง หรือการใช้ระยะเวลาพิจารณาคดีที่นานเกินสมควรนั้นจะส่งผลกระทบต่อสิทธิของคุณค่า ทำให้คุณค่าได้รับความเสียหายมากขึ้น กระบวนการพิจารณาคดีที่ล่าช้าจึงอาจนำมาซึ่งความเสียหายและความไม่ยุติธรรม ดังสุภาษิตทางกฎหมายที่ว่า “ความยุติธรรมที่ล่าช้า คือความไม่ยุติธรรม” (Justice delayed, justice denied)³⁴ ดังนั้น ในปัจจุบันการพิจารณาคดีต่างๆ ของศาลจึงได้ให้ความสำคัญกับหลักการพิจารณาคดีโดยรวดเร็ว ดังตัวอย่างต่อไปนี้

- คดีอาญา : เนื่องจากการดำเนินคดีอาญาบางครั้งมีการควบคุมตัวผู้ถูกกล่าวหา หรือทำให้ผู้ถูกกล่าวหาตกอยู่ในฐานะจำเลยของสังคมในระหว่างกระบวนการพิจารณา ดังนั้น เพื่อไม่ให้เกิดผลกระทบต่อสิทธิและเสรีภาพมากเกินไป การพิจารณาคดีอาญาจึงต้องกระทำด้วยความรวดเร็ว ดังนั้น หลักการพิจารณาคดีโดยรวดเร็วในคดีอาญาจึงเห็นว่าการป้องกันมิให้ผู้ถูกกล่าวหาถูกควบคุมไว้เป็นระยะเวลานานเกินสมควร และเป็นสิทธิของผู้ถูกกล่าวหาตั้งแต่วันที่ถูกฟ้องเป็นจำเลยจนถึงเวลาที่มีการพิจารณา โดยบทบัญญัตินี้ได้ถูกรับรองไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย ทั้งศาลสูงแห่งสหรัฐอเมริกาก็ได้วางหลักไว้ว่า “สิทธิที่จะได้รับการพิจารณาคดีโดยรวดเร็วนี้เป็นเครื่องป้องกันการคุมขังที่กดขี่และเกินสมควรของการพิจารณาคดีและจะช่วยบรรเทาความวิตกกังวลและภาระของผู้ถูกกล่าวหาให้น้อยที่สุด รวมทั้งยังได้จำกัดความเป็นไปได้ในการที่จะเลี่ยงการพิจารณาให้ล่าช้าออกไป ซึ่งจะทำให้ความสามารถในการต่อสู้คดีของผู้ถูกกล่าวหาเสียไป”³⁵

- คดีปกครอง : ส่วนในการพิจารณาคดีปกครองนั้น ยึดหลักสำคัญคือความสะดวก ความรวดเร็ว และความยุติธรรม คู่กรณีได้รับความสะดวกที่จะยื่นคำฟ้อง แก่คำฟ้อง ยื่นอุทธรณ์และแก้อุทธรณ์ที่ศาลปกครองใดๆ ก็ได้เพื่อความสะดวกและรวดเร็วในการพิจารณาคดี เนื่องจากคดีปกครองเป็นคดีที่มีผลกระทบต่อประโยชน์สาธารณะ จึงจำเป็นต้องพิจารณาโดยรวดเร็ว และการฟ้องคดีปกครองก็ไม่ใช่ผลทุเลาการบังคับคดีปกครอง หากการพิจารณาคดีเป็นไปโดยล่าช้าจะก่อให้เกิดความเสียหายต่อบุคคลที่ถูกกระทบสิทธิและประโยชน์ส่วนรวม นอกจากนี้กรณีการเพิกถอนคำสั่งทางปกครองหรือกฎอันเนื่องมาจากการกระทำโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งอาจเกิดจากการกระทำโดยไม่มีอำนาจ นอกเหนืออำนาจ ไม่ถูกต้องตามกฎหมาย ไม่ถูกต้องตามรูปแบบ

³⁴ สมชาย ปรีชาศิลปกุล, “ความยุติธรรมที่ล่าช้า คือไม่มีความยุติธรรม,” วารสารกฎหมายใหม่ 4, 80 (ก.พ.2550) 56-57.

³⁵ วีระยุทธ สัจพจน์โรจน์, อ่างแล้ว เชิงอรรถที่ 1, น. 21; คีตงาม คงตระกูล, อ่างแล้ว เชิงอรรถที่ 19, น. 19.

ขั้นตอน หรือวิธีการอันเป็นสาระสำคัญที่กำหนดไว้สำหรับการกระทำนั้น หรือโดยไม่สุจริต หรือมีลักษณะเป็นการเลือกปฏิบัติที่ไม่เป็นธรรม หรือมีลักษณะเป็นการสร้างขั้นตอนโดยไม่จำเป็น

การสร้างภาระให้เกิดกับประชาชนเกินสมควร หรือเป็นการใช้ดุลพินิจโดยมิชอบ ซึ่งเจ้าหน้าที่ของรัฐต้องดำเนินการเพิกถอนคำสั่งทางปกครอง หรือกฎดังกล่าว มิฉะนั้นหลักการที่ว่า “การกระทำทางปกครองต้องชอบด้วยกฎหมาย” ซึ่งเป็นหลักการอันหนึ่งของหลักนิติรัฐก็ย่อมไม่อาจปรากฏเป็นจริงได้³⁶

- คดีแรงงาน : การดำเนินคดีในศาลแรงงานควรเป็นไปโดยรวดเร็วที่สุด เพื่อให้เหมาะสมกับสภาพคดีแรงงานซึ่งคู่ความฝ่ายลูกจ้างไม่มีเวลาในการดำเนินคดีมากนัก ทั้งต้องได้รับเงินเดือนหรือประโยชน์ตามสิทธิเรียกร้องของตนโดยเร็วเพื่อบรรเทาปัญหาหรือความเดือดร้อนในการเลี้ยงดูชีวิตตนเองและครอบครัว และคู่ความฝ่ายนายจ้างก็จะทราบผลคดีโดยรวดเร็วซึ่งเป็นประโยชน์แก่การบริหารการเงินและบัญชี และนายจ้างไม่ต้องเสียดอกเบี้ยหรือเงินเพิ่มตามกฎหมายในจำนวนที่สูงมาก³⁷

2.3 ระบบการพิจารณาคดี

ในแง่ของทฤษฎีของระบบกฎหมายหรือพิจารณาสามารถแบ่งกลุ่มหรือประเภทของระบบการพิจารณาคดีจากอำนาจและหน้าที่ของคู่ความและศาลในการดำเนินกระบวนการพิจารณาได้เป็น 2 ระบบใหญ่ๆ คือ (1) วิธีพิจารณาความระบบกล่าวหา (Accusatorial procedure) และ (2) วิธีพิจารณาความระบบไต่สวน (Inquisitorial procedure)³⁸ อย่างไรก็ตาม ระบบการพิจารณาคดีของประเทศต่างๆ นั้นไม่มีระบบวิธีพิจารณาความของประเทศใดที่ใช้วิธีพิจารณาความระบบกล่าวหาทั้งหมดหรือใช้วิธีพิจารณาความระบบไต่สวนทั้งหมด³⁹ กล่าวคือ ในประเทศต่างๆ นั้น จะมิได้ใช้ระบบวิธีพิจารณาคดีในระบบใดระบบหนึ่งเพียงระบบเดียว แต่จะมีการนำทั้ง 2 ระบบ มาปรับใช้โดยผสมผสานกันตามความเหมาะสมของแต่ละประเทศ เนื่องจากทั้งวิธีพิจารณาความระบบกล่าวหาและวิธีพิจารณาความระบบไต่สวนต่างก็มีทั้งข้อดีและข้อเสีย จึงได้มีการนำเอาข้อดี

³⁶ เพิ่งอ้าง.

³⁷ เกษมสันต์ วิลาวรรณ, การดำเนินคดีในศาลแรงงาน, (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์เดือนตุลา, 2546), น. 16.

³⁸ สิริพันธ์ พลรบ และ วรณชัย บุญบำรุง, “การเร่งรัดวิธีพิจารณาคดีในศาลและคดีไม่มีข้อยุ่งยากกับหลักกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง,” วารสารนิติศาสตร์, ปีที่ 29, ฉบับที่ 3, (กันยายน 2542), น. 441.

³⁹ ธนกร วรปรัชญากุล, “บทบาทของผู้พิพากษาในการค้นหาความจริงตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง,” บทบัณฑิตย, เล่ม 59, ตอน 3, (2546), น. 9.

ของแต่ละระบบมาใช้และตัดเอาข้อเสียออกไป⁴⁰ ดังนั้น ระบบวิธีพิจารณาความของแต่ละประเทศ จะมีได้เป็นระบบใดระบบหนึ่งเสียทั้งหมดทีเดียว แต่อาจจะมีลักษณะที่ค่อนข้างไปในทางระบบใดระบบหนึ่งเท่านั้น กล่าวคือ หากประเทศนั้นให้ความสำคัญเกี่ยวกับเรื่องสิทธิประโยชน์ส่วนตัวของคู่ความมากกว่าประโยชน์ส่วนรวมแล้ว บทบัญญัติของกฎหมายก็จะกำหนดให้สิทธิแก่คู่ความที่จะกำหนดทิศทางในการดำเนินกระบวนการพิจารณา แต่หากเป็นกรณีในทางกลับกันกฎหมายก็จะกำหนดให้อำนาจศาลในการควบคุมกระบวนการพิจารณาไว้อย่างกว้างขวาง⁴¹

ในหัวข้อนี้จึงจะได้อธิบายถึงหลักการของระบบวิธีพิจารณาคดีทั้ง 2 ระบบ คือ (1) วิธีพิจารณาความระบบกล่าวหา และ (2) วิธีพิจารณาความระบบไต่สวน ตามลำดับ

2.3.1 วิธีพิจารณาความในระบบกล่าวหา

2.3.1.1 ความหมายและสาระสำคัญของระบบกล่าวหา

วิธีพิจารณาความในระบบกล่าวหานี้เป็นระบบที่พัฒนามาขึ้นในประเทศกลุ่มคอมมอนลอว์ คือ อังกฤษ แล้วต่อมาพัฒนาไปยังสหรัฐอเมริกา และประเทศในเครือจักรภพ ระบบนี้จะเน้นให้ความสำคัญกับเรื่องสิทธิและหน้าที่คู่ความในการดำเนินกระบวนการพิจารณาค่อนข้างมาก คู่ความไม่เพียงแต่เป็นฝ่ายกำหนดขอบเขตของข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายของคดี แต่ยังมีบทบาทสำคัญในการดำเนินกระบวนการพิจารณารวมทั้งการรวบรวมพยานหลักฐานตามที่กฎหมายกำหนด เพราะถือว่าภาระหน้าที่ต่างๆ ในการนำเสนอข้อเท็จจริง หรือภาระการพิสูจน์ความจริงตามข้ออ้างหรือข้อต่อสู้ต่างๆ เป็นของตัวคู่ความ ผู้นำเสนอข้อเท็จจริงของตนสู่ศาลและตัวความอีกฝ่ายที่จะหักล้างพยานหลักฐานของฝ่ายตรงข้าม ดังนั้น กระบวนการพิจารณาต่างๆ ที่สำคัญจึงเกี่ยวข้องกับกฎเกณฑ์การนำเสนอพยานหลักฐาน ภาระหน้าที่นำสืบการรับฟังพยานหลักฐาน การถามค้าน ความน่าเชื่อถือของพยาน และมีบทตัดพยานต่างๆ เช่น พยานบอกเล่า (Hearsay) หรือ พยานที่ได้มาโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายในระบบนี้ ถึงแม้จะยอมรับอำนาจของศาลในการเรียกพยานมาสืบ หรือในการซักถามพยาน แต่ศาลก็จำกัดบทบาทของตนเองจะกระทำต่อเฉพาะเมื่อจำเป็นเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม ศาลจะไม่ก้าวล่วงไปล้วงข้อเท็จจริงด้วยตนเอง การซักถามของศาลมักจะจำกัดเฉพาะเพื่อให้คำเบิกความนั้นกระจ่างชัด หรือเมื่อศาลมีข้อสงสัยในความหมายของคำ

⁴⁰ ซวเลศ โสภณวัต, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 6, น. 36.

⁴¹ สิริพันธ์ พลรบ และ วรณชัย บุญบำรุง, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 38, น. 442.

เบิกความเท่านั้น ส่วนการเรียกพยานมาสืบเพิ่มเติมโดยศาลนั้นพบว่ามีน้อยมากหรือแทบไม่มีเลย⁴²

กระบวนการพิจารณาแบบกล่าวหา มักจะนำมาใช้ในคดีแพ่ง เนื่องจากคดีแพ่งเป็นเรื่องของสิทธิ ประโยชน์ และหน้าที่ของเอกชนแต่ละฝ่ายที่จะกล่าวอ้างหรือปกป้องสิทธิประโยชน์ของตนเอง จากอีกฝ่าย ซึ่งทั้งสองฝ่ายมีสถานะที่เท่าเทียมกันในทางคดี จึงเป็นธรรมชาติที่คู่ความควรจะมีบทบาทสำคัญในการดำเนินกระบวนการพิจารณา การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาจึงกำหนดให้ตัวความมีภาระหน้าที่ในการที่จะปกป้องรักษาสิทธิของตนเอง ส่วนผู้พิพากษานั้นควรจะวางตนเป็นกลางและมีบทบาทเป็นเสมือนกรรมการตัดสินการแข่งขันเท่านั้น⁴³

สิ่งที่เป็นกลไกสำคัญในการสืบพยานบุคคลในระบบกล่าวหา คือ การถามค้าน (Cross-examination) ระบบกล่าวหาเชื่อว่าการเปิดโอกาสให้คู่ความฝ่ายตรงกันข้ามถามค้านพยานของคู่ความอีกฝ่ายหนึ่งเป็นหนทางที่จะนำไปสู่การพิสูจน์ความจริง และทำให้ผู้พิพากษาหรือลูกขุนวินิจฉัยคดีนั้นได้อย่างถูกต้อง⁴⁴

สำหรับสาระสำคัญของการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาอาจสรุปได้ดังต่อไปนี้⁴⁵

(1) ศาลหรือลูกขุน (Jury) จะวางตนเป็นกลางโดยเคร่งครัด ทดหน้าที่เหมือนเป็นกรรมการตัดสินกีฬา คอยควบคุมให้ทั้งสองฝ่ายปฏิบัติตามกฎหมายวิธีพิจารณาความ หากคู่ความปฏิบัติผิดหลักเกณฑ์อาจถูกศาลพิพากษายกฟ้องได้

(2) ศาลจะมีบทบาทค้นหาคำความจริงน้อยมาก เพราะถือว่าเป็นหน้าที่ของคู่กรณีจะฟ้องแสวงหาพยานแสดงต่อศาลด้วยตนเอง ดังนั้น ในบางครั้งในทางวิชาการจึงเรียกกันว่าระบบกล่าวหา (Adversary system) โดยแพ่งจะอย่างนั้น ในคดีแพ่งศาลจะไม่เข้าไปมีบทบาทในการแสวงหาข้อเท็จจริงเลย ส่วนคดีอาชญากรรมก็จะเข้าไปช่วยหาความจริงบ้างในบางกรณีที่จำเป็นอย่างยิ่งเท่านั้น เช่น ชักถามพยานที่จำเป็นเพื่อความเป็นธรรมแก่จำเลย และศาลจะชักเพื่อให้ข้อเท็จจริงชัดเจนยิ่งขึ้นเท่านั้น แม้ว่าบางกรณีคู่ความจะพลั้งเผลอไม่เสนอพยานหลักฐานให้ศาลทราบ ศาลก็วางตัวเป็นกลางจะไม่แนะนำหรือช่วยเหลือโดยชักถามเพิ่มเติมหรือเรียกพยานมาสืบเอง ดังนั้น คำวินิจฉัยของศาลจึงอยู่บนพื้นฐานของพยานหลักฐานที่ได้รับฟังจากคู่ความเท่านั้น โดยจะไม่นำพยานหลักฐานนอกเหนือมาพิจารณา กล่าวคือ ศาลจะไม่ไปค้นหาพยานหลักฐานนอกเหนือจากที่

⁴² วีระยุทธ สัจพจน์โรจน์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 1, น. 11; คีตงาม คงตระกูล, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 19, น. 26; พรเพชร วิชิตชลชัย, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 12, น. 5.

⁴³ วีระยุทธ สัจพจน์โรจน์, เพิ่งอ้าง, น. 11; เพิ่งอ้าง, น. 27.

⁴⁴ พรเพชร วิชิตชลชัย, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 12, น. 5.

⁴⁵ อุดม รัฐอมฤต, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 2, น. 26; คีตงาม คงตระกูล, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 19, น. 27; วีระยุทธ สัจพจน์โรจน์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 1, น. 11-15.

ปรากฏในสำนวนตามการนำเสนอของคู่ความ กรณีจึงแตกต่างอย่างเห็นได้ชัดจากวิธีพิจารณาคดีในระบบไต่สวนที่ศาลมีอำนาจเต็มที่ในการที่จะค้นหาความจริงรวมถึงการรับฟังพยานหลักฐานที่ได้มาจากการไต่สวนของศาลเอง

(3) มีกฎเกณฑ์ในเรื่องการนำสืบพยานหลักฐานที่ละเอียดและเคร่งครัด เริ่มต้นตั้งแต่การกำหนดประเด็นข้อพิพาทและหน้าที่นำสืบ วิธีการนำเสนอพยานหลักฐานประเภทต่างๆ ไม่เปิดโอกาสให้ศาลใช้ดุลพินิจมากนัก มีบทตัดพยาน (Exclusionary Rule) ไม่ยอมให้ศาลรับเอาพยานหลักฐานที่ขัดกับหลักเกณฑ์การรับฟังพยานหลักฐานเข้าสู่สำนวนความ กระบวนการสืบพยานหลักฐานต่างๆ ต้องยึดกฎเกณฑ์โดยเคร่งครัด

(4) ให้ความสำคัญกับการถามค้าน (Cross-examination) ในการดำเนินกระบวนการพิจารณาโดยธรรมชาติแล้วคู่ความแต่ละฝ่ายย่อมจะนำเสนอพยานหลักฐานหรือพยานบุคคลเฉพาะประเด็นที่จะเป็นประโยชน์ต่อรูปคดีของตน ดังนั้น ในระบบนี้เมื่อศาลวางตัวเป็นกลางพยายามไม่เข้าไปแทรกแซงการดำเนินกระบวนการพิจารณาของคู่ความ คู่ความอีกฝ่ายจึงมีหน้าที่ต้องรักษาสีทริชของตนในการทำลายน้ำหนักพยานของฝ่ายตรงกันข้าม เพื่อให้ได้ความจริงทั้งสองด้าน

(5) ในการพิจารณาคดีคู่ความต้องมาปรากฏตัวในศาล เพื่อแสดงข้ออ้างข้อเถียง และกล่าวแก้ข้อโต้แย้งของแต่ละฝ่ายด้วยวาจา โดยเฉพาะคู่ความฝ่ายจำเลย การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาจึงมีหลักคุ้มครองสิทธิของจำเลยโดยเคร่งครัด โดยเฉพาะอย่างยิ่งการพิจารณาคดีต้องกระทำต่อหน้าจำเลย การให้สิทธิคัดค้านพยานโจทก์และการให้สิทธิจำเลยที่จะมีทนายความคอยช่วยเหลือในการดำเนินคดี

การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาจะมีหลักการที่สำคัญ 2 ประการ คือ (1) หลักการเสนอคดีของคู่ความ (Party-presentation) และ (2) หลักความประสงค์ของคู่ความ (Principle of disposition) ดังจะได้อธิบายในหัวข้อต่อไป

2.3.1.2 หลักการเสนอคดีของคู่ความ (Party-presentation)

หลักการเสนอคดีของคู่ความเป็นหลักการที่มีแนวความคิดว่า ขอบเขตและเนื้อหาสาระของการโต้แย้งกันในคดีเป็นเรื่องที่คู่ความจะกำหนด โดยศาลจะต้องถูกจำกัดกรอบในการพิจารณาคดีเฉพาะสิ่งที่คู่ความนำเสนอต่อศาล ถือว่าการแสดงเจตจำนงโดยอิสระของคู่ความเป็นเพียงวิถีทางเดียวที่จะได้มาซึ่งประโยชน์ตามกฎหมายนั้น⁴⁶

⁴⁶ คีตงาม คงตระกูล, เพิ่งอ้าง, น. 28.

2.3.1.3 หลักความประสงค์ของคู่ความ (Principle of disposition)⁴⁷

หลักความประสงค์ของคู่ความเป็นหลักการสำคัญของวิธีพิจารณาความในระบบกล่าวหา ตามหลักการนี้คู่ความมีสิทธิเต็มที่ในการกำหนดขอบเขตของคดีได้อย่างอิสระ โดยคู่ความมีอำนาจเต็มที่ในการต่อสู้คดีในทางกฎหมายบัญญัติและสิทธิในกระบวนการพิจารณา และมีสิทธิที่จะเลือกได้โดยอิสระว่าจะใช้สิทธิเหล่านั้นหรือไม่⁴⁸ โดยเฉพาะในคดีแพ่งซึ่งเป็นคดีที่เกี่ยวข้องกับสิทธิประโยชน์ส่วนตัวของคู่ความ กระบวนพิจารณาเป็นเพียงมาตรการเพื่อแก้ไขข้อพิพาทระหว่างคู่ความ จึงเป็นธรรมชาติอยู่เองที่คู่ความควรจะมีบทบาทสำคัญในการดำเนินกระบวนการพิจารณา ซึ่งสอดคล้องกับหลักที่เรียกว่า “หลักความประสงค์ของคู่ความ” กล่าวคือ ขอบเขตของคดีและวิธีการสืบพยานต้องเป็นไปตามความประสงค์ของคู่ความ ดังนั้น อำนาจของศาลจึงถูกจำกัดโดยสิทธิต่างๆ ในการดำเนินกระบวนการพิจารณาของคู่ความ ศาลมีบทบาทเพียงเสมือนกรรมการผู้ตัดสิน (Le juge-arbitre) ที่พิจารณาปรับบทกฎหมายเข้ากับข้อเท็จจริงเท่านั้น

ระบบกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งแต่ละประเทศสามารถแบ่งกลุ่มหรือประเภท โดยพิจารณาจากอำนาจและหน้าที่ของคู่ความและศาลในการดำเนินกระบวนการพิจารณา ประเทศต่างๆ ของยุโรปตะวันตกหรือแผ่นดินใหญ่มีระบบกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งซึ่งมีลักษณะที่สำคัญประการหนึ่งคือ อำนาจของศาลจะถูกจำกัดโดยสิทธิต่างๆ ในการดำเนินกระบวนการพิจารณาของคู่ความหรือโดยหลักที่เรียกว่า “หลักความประสงค์ของคู่ความ” อันเป็นหลักดั้งเดิมหลักหนึ่งที่ได้รับการยอมรับเป็นการทั่วไปไม่ว่าจะเป็นวิธีพิจารณาความแพ่งในระบบคอมมอนลอว์ (Common Law) หรือในระบบซีวิลลอว์ (Civil Law) ก็ตาม ตามหลักนี้ขอบเขตของคดีและวิธีการสืบพยานเป็นไปตามความประสงค์ของคู่ความ (Nemo iudex sine actore; ne eat iudex ultra petita et allegata a partibus) คู่ความเป็นผู้ตัดสินใจเลือกว่าควรจะนำคดีมาสู่ศาลหรือไม่ เป็นผู้กำหนดขอบเขตของคดี เป็นผู้กำหนดทิศทางหรือความเป็นไปของกระบวนการพิจารณา เป็นผู้เลือกว่าจะดำเนินกระบวนการพิจารณาต่อไปจนศาลมีคำพิพากษาหรือถอนคดีออกไป ส่วนศาลต้องวางตัวเป็นกลางโดยเคร่งครัดและไม่มีบทบาทในเชิงรุกในกระบวนการพิจารณา หลักนี้จึงส่งผลโดยปริยายทำให้กระบวนการพิจารณามีลักษณะเป็นแบบกล่าวหา⁴⁹

อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบัน “หลักความประสงค์ของคู่ความ” ได้ถูกจำกัดขอบเขตมากขึ้นเรื่อยๆ เช่น ในประเทศฝรั่งเศส ศาลจะเข้ามามีบทบาทมากขึ้นในการรวบรวมข้อมูลและเอกสาร

⁴⁷ เพิ่งอ้าง, น. 28-29.

⁴⁸ สิริพันธ์ พลรบ และ วรณชัย บุญบำรุง, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 38, น. 446, 452; เพิ่งอ้าง, น. 28.

⁴⁹ สิริพันธ์ พลรบ และ วรณชัย บุญบำรุง, เพิ่งอ้าง, น. 441-442.

⁵⁰ วรณชัย บุญบำรุง, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 24, น. 85-86.

ของคดี การที่ศาลมีบทบาทเชิงรุกในการกำหนดข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายของคดี หรือการที่ศาลมีอำนาจใช้ดุลพินิจในกระบวนการพิจารณา⁵¹

2.3.1.4 ข้อดีและจุดบกพร่องของระบบกล่าวหา

การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาที่มีทั้งส่วนที่เป็นข้อดี และส่วนที่เป็นข้อบกพร่อง ซึ่งแยกพิจารณาได้ดังต่อไปนี้

(1) ข้อดีของการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา

- ทำให้คู่ความเข้ามามีส่วนร่วมในการนำเสนอข้อเท็จจริง และร่วมในการค้นหาความจริง ในกระบวนการพิจารณาร่วมกับการทำหน้าที่ของศาล⁵²

- ศาลวางตัวเป็นกลางและคู่ความมีอิสระค่อนข้างมากในการดำเนินกระบวนการพิจารณา ซึ่งจะช่วยป้องกันมิให้เกิดการเอนเอียงที่จะกระทำการให้เป็นผลร้ายแก่คู่ใด และทำให้ศาลได้รับความเชื่อถือจากประชาชนมากพอสมควร⁵³

- การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาเป็นวิธีพิจารณาที่สะดวกรวดเร็ว เนื่องจากศาลเพียงแต่ตั้งน้ำหนักพยานหลักฐานที่คู่ความนำเสนอเท่านั้น ซึ่งคู่ความเสนอพยานหลักฐานเพียงใด ศาลก็จะพิจารณาพยานหลักฐานเท่านั้น⁵⁴

(2) จุดบกพร่องของการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา

- แม้ว่าการวางตัวเป็นกลางโดยเคร่งครัดของศาลในการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาจะทำให้หน้าเชื่อถือศาลมิได้เอนเอียง แต่ผลเสียที่เกิดขึ้นตามมาก็คือ ข้อเท็จจริงที่ศาลได้รับมาจากการพิจารณาคดีอาจเป็นเพียงผลของความกลัวหรือความเกรงกาจของทนายโจทก์หรือทนายจำเลยในเชิงคดีเท่านั้น แต่อาจจะไม่ใช่เรื่องที่เกิดขึ้นจริงๆ ก็ได้ อาจทำให้ความเป็นธรรมตามกฎหมายและความเป็นธรรมตามความเป็นจริงสวนทางกัน⁵⁵ นอกจากนี้ การวางตัวเป็นกลางคอยคุมโจทก์-จำเลยปฏิบัติตามกติกาการต่อสู้คดีโดยเข้มงวดจนเกินไป เช่น ศาลอาจยกฟ้องโดยอาศัยเหตุที่ว่าคำฟ้องเคลือบคลุม ไม่ชัดแจ้ง หรือโจทก์ลืมนำข้อเท็จจริงพยานทำให้ไม่มีสิทธินำพยานเข้าสืบ เป็นต้น

⁵¹ โปรดดูรายละเอียดใน เฟิงอ้วง, น. 92-102.

⁵² ณรงค์ฤทธิ์ เพชรฤทธิ์, "วิธีพิจารณาคดีอาญาตามระบบไต่สวนของศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง," *ดูเฉพาะ*, เล่ม 2, ปี 54, (พฤษภาคม-สิงหาคม 2550), น. 171.

⁵³ กุมพล พลวัน, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่* 12, น. 48.

⁵⁴ วีระยุทธ สัจพจน์โรจน์, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่* 1, น. (1).

⁵⁵ กุมพล พลวัน, *อ้าวแล้ว เชิงอรรถที่* 12, น. 49.

- การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาศาลมีบทบาทในการแสวงหาความจริงน้อยมาก ศาลมีบทบาทจำกัดเป็นเพียงผู้ตัดสินคดีเท่านั้น ไม่มีอำนาจในการสืบพยานเพิ่มเติมหรือช่วยคู่ความฝ่ายหนึ่งฝ่ายใดแสวงหาพยานหลักฐาน เนื่องจากในระบบกล่าวหาแล้วคู่ความแต่ละฝ่ายจะต้องเสนอข้อเท็จจริงและตรวจสอบข้อเท็จจริงกันเอง ดังนั้น การดำเนินการพิจารณาในระบบกล่าวหาจึงมีหลักเกณฑ์ละเอียดปลีกย่อยมาก และมีหลักเกณฑ์การสืบพยานที่เคร่งครัดมาก ศาลมีโอกาสใช้ดุลพินิจได้น้อย มีบทตัดพยานเด็ดขาด ไม่ยอมให้ศาลรับฟังพยานนั้นเข้าสู่สำนวนความเลย ซึ่งกรณีเช่นนี้อาจทำให้จำเลยชนะคดีเนื่องจากกฎหมายวิธีพิจารณาความ เช่น อาจทำให้มีการพิพากษายกฟ้องจำเลยโดยอาศัยเทคนิคทางกระบวนการวิธีพิจารณาคดี โดยศาลอาจยกฟ้องทั้งๆ ที่ปรากฏว่าจำเลยกระทำความผิดก็ได้ แต่พยานหลักฐานโจทก์มีข้อสงสัย จึงต้องยกผลประโยชน์แห่งความสงสัยให้กับจำเลย จำเลยหลุดพ้นคดีเพียงเพราะพยานหลักฐานมีข้อสงสัย เป็นต้น⁵⁶

- อาจมีปัญหาคดีที่คู่ความดำเนินกระบวนการพิจารณาไปในทางที่ไม่สุจริต ทำให้เกิดการได้เปรียบในทางเชิงกระบวนการพิจารณาหรือคู่ความอาจมีการประวิงคดีได้⁵⁷ ทำให้กระบวนการพิจารณาคดีอาจเป็นไปอย่างล่าช้า เนื่องจากคู่ความอาจไม่กระตือรือร้นในการดำเนินกระบวนการพิจารณา หรือใช้สิทธิตามกฎหมายในการประวิงคดี ดังนั้น ในปัจจุบันประเทศต่างๆ จึงมีแนวโน้มที่จะเพิ่มอำนาจให้แก่ศาลในการควบคุมการดำเนินกระบวนการพิจารณาให้มากขึ้น การเพิ่มอำนาจของผู้พิพากษาดังกล่าวมีจุดประสงค์ประการหนึ่งคือ เพื่อให้กระบวนการวิธีพิจารณาคดีเป็นไปด้วยความรวดเร็ว

2.3.2 วิธีพิจารณาความในระบบไต่สวน

2.3.2.1 ความหมายและสาระสำคัญของระบบไต่สวน

การพิจารณาคดีในระบบไต่สวน คือ การที่ยอมให้ศาลมีบทบาทมากขึ้นในการค้นหาความจริงในการดำเนินคดี โดยศาลมีอำนาจที่จะริเริ่มดำเนินกระบวนการพิจารณาต่างๆ ได้ด้วยตนเองไม่ต้องรอให้คู่ความร้องขอและยังไม่ถูกจำกัดให้พิจารณาเฉพาะข้อเท็จจริงเท่าที่จะสามารถทำได้ด้วย และศาลจะเป็นผู้ใช้ดุลพินิจของตนว่าพยานหลักฐานใดน่าเชื่อถือ โดยอาจจะไม่จำเป็นต้องพิจารณาเฉพาะพยานหลักฐานที่กฎหมายกำหนดไว้ก็ได้ กระบวนการพิจารณาแบบนี้จึงขึ้นอยู่กับความเชื่อถือของศาลเป็นสำคัญ และเป็นกระบวนการที่คำนึงถึงประโยชน์ของรัฐหรือความสงบเรียบร้อยของสังคมเป็นหลัก⁵⁸ ทั้งนี้เนื่องจากหากปล่อยให้คู่ความแต่ละฝ่ายอย่าง

⁵⁶ ณรงค์ฤทธิ์ เพชรฤทธิ์, อ่างแล้ว เจริญรทที่ 52, น. 169, 171.

⁵⁷ สิริพันธ์ พลรบ และ วรณชัย บุญบำรุง, อ่างแล้ว เจริญรทที่ 38, น. 461.

⁵⁸ คีตงาม คงตระกูล, อ่างแล้ว เจริญรทที่ 19, น. 23-24.

เดียวแล้ว ถ้าคู่ความผู้มีหน้าที่ดำเนินการไม่ยอมดำเนินการก็จะเป็นการล่าช้าโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อประวิงคดี ซึ่งครั้งคู่ความที่ประสงค์จะประวิงคดีก็มักที่จะหาสาเหตุมาอ้างในการไม่ยอมทำหน้าที่ของตน เช่น อ้างเหตุเจ็บป่วย หรือติดธุระจำเป็นเร่งด่วนของตัวความ หรือพยานหรือทนายความทำให้การดำเนินคดีต่างๆ ล่าช้าออกไป ดังนั้น เพื่อให้ศาลดำเนินการต่อไปได้ เมื่อคู่ความที่มีหน้าที่ดำเนินการ ไม่ดำเนินการตามกฎหมายจึงต้องมีบทลงโทษการไม่ดำเนินการนั้น ๆ เช่น ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง จึงต้องมีบทบัญญัติในเรื่องของการขาดนัดยื่นคำให้การหรือขาดนัดพิจารณา หรือการที่ปล่อยให้เป็นหน้าที่ของคู่ความฝ่ายเดียวอาจก่อให้เกิดการได้เปรียบเสียเปรียบในทางคดีได้หากคู่กรณีอีกฝ่ายอยู่ในฐานะที่ด้อยกว่าคู่กรณีอีกฝ่าย ผู้ที่สนับสนุนการพิจารณาคดีในระบบไต่สวนจึงเห็นว่าศาลควรมีบทบาทในการดำเนินกระบวนการพิจารณามากกว่าจะปล่อยให้เป็นที่ของคู่ความ โดยศาลมีดุลพินิจในการรับฟังพยานหลักฐานที่เสนอมาโดยคู่ความ และดุลพินิจนี้มักจะถูกโต้แย้งไม่ได้ (Unreviewable) นอกจากการรับฟังพยานหลักฐานโดยกว้างขวางแล้ว ศาลยังมีดุลพินิจในการชี้แจงให้พยานหลักฐานอย่างเต็มที่ กระบวนการพิจารณาแบบไต่สวนนี้ส่วนใหญ่จะใช้ในคดีที่มีผลประโยชน์ของส่วนรวมเข้ามาเกี่ยวข้อง รัฐจึงต้องเข้าไปมีบทบาทหน้าที่ในการดำเนินคดีมากกว่าที่จะปล่อยให้เป็นการละหน้าที่ของตัวความ เช่น ในคดีอาญา การนำตัวจำเลยมาลงโทษเป็นการคุ้มครองสังคมทางหนึ่ง หรือในคดีปกครอง การที่ศาลจะมีคำตัดสินไปทางใดก็ย่อมมีผลกระทบต่อประโยชน์ส่วนได้เสียของส่วนรวม เช่น การเพิกถอน ฎีการะเบียบ คำสั่งทางปกครอง ซึ่งในระบบไต่สวนมีวิธีพิจารณาที่สำคัญหลายประการ⁵⁹ อาจกล่าวได้ว่า สาเหตุสำคัญของกระบวนการพิจารณาแบบไต่สวนนั้น ก็เนื่องจากว่าตามหลักความยุติธรรมย่อมบังคับในตัวของมันเองที่จะต้องประกอบด้วยความเร็วในการพิจารณา โดยศาลจะต้องเข้าไปมีบทบาทในการควบคุมดูแลการดำเนินกระบวนการพิจารณาเพื่อป้องกันไม่ให้คู่ความพยายามประวิงคดี และก็ต้องประกอบด้วยความถูกต้องของคำพิพากษา โดยศาลมีหน้าที่ในการชี้ขาดข้อพิพาท ซึ่งถือเสมือนหนึ่งว่าเป็นข้อยุติที่ถูกต้องระหว่างคู่ความ⁶⁰

สำหรับสาระสำคัญของการพิจารณาคดีในระบบไต่สวนอาจสรุปได้ดังต่อไปนี้⁶¹

(1) ศาลไม่ได้ทำหน้าที่วางตัวเป็นกลางอย่างเคร่งครัดเหมือนระบบกล่าวหา แต่ศาลมีหน้าที่ค้นหาความจริงแห่งคดีด้วยตนเอง ดังนั้น ในระบบไต่สวนหากคนอื่นจะซักถามพยานต้องได้รับอนุญาตจากศาลเสียก่อน และเนื่องจากในระบบไต่สวนมิใช่การต่อสู้คดีกันระหว่างคู่ความแต่เป็นการต่อสู้กันระหว่างจำเลยกับรัฐ จึงจะไม่ปล่อยให้การดำเนินการเป็นภาระของคู่ความฝ่าย

⁵⁹ วีระยุทธ สัจพັນโรจน์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 1, น. 8-9.

⁶⁰ คีตงาม คงตระกูล, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 19, น. 24.

⁶¹ กุมพล พลวัน, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 12, น. 36-37; วีระยุทธ สัจพັນโรจน์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 1, น. 9-10; เพ็ญอ้าง, น. 23.

เดียว อย่างเช่นระบบกล่าวหาที่ศาลวางตัวเป็นกลาง เสมือนหนึ่งเป็นกรรมการในการแข่งขันกีฬาที่ปล่อยให้อาการพิสูจน์ความจริงในคดีเป็นหน้าที่ของคุณความ

(2) การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนนี้ศาลจะมีบทบาทในการดำเนินคดีอย่างสูง ผิดกับในระบบกล่าวหาที่ศาลมีบทบาทน้อยมากเพราะต้องวางตัวเป็นกลาง กล่าวคือ ในระบบไต่สวนศาลจะทำหน้าที่ค้นหาความจริงด้วยตนเองตั้งแต่ชั้นสอบสวนตลอดมาจนกระทั่งการดำเนินคดีในศาล การฟ้อง การต่อสู้คดีและการให้การ ปกติกระทำโดยศาลซึ่งจะให้พยานเล่าเรื่องจนจบแล้วศาลจะซักถามเพิ่มเติมในภายหลัง ทนายจะซักถามพยานได้ก็โดยขอให้ศาลเป็นผู้ถามให้ สำหรับคู่ความทั้งหมดในคดีรวมทั้งจำเลยมีหน้าที่เป็นเพียงผู้ช่วยเหลือศาลในการค้นหาความจริงของคดี กล่าวคือ การดำเนินคดีในระบบนี้คล้ายๆ กับศาลเป็นประธานในการดำเนินการเพื่อให้ได้มาซึ่งความจริง แต่มีใช้ว่าจะปล่อยให้ศาลแต่เพียงฝ่ายเดียว คู่ความก็มีหน้าที่เป็นผู้ช่วยศาลในการค้นหาความจริง

(3) การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนเป็นระบบการพิจารณาจากเอกสารมากกว่าพยานบุคคล เนื่องจากเป็นกระบวนการที่มีที่มาจากกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากรรมแบบโรมานอ-แคนนอนิก (La Proce dure Romano - canonique) หมายถึง กระบวนการที่มีที่มาจากกฎหมายโรมันและกฎหมายคริสต์ศาสนาและกระบวนการพิจารณาแบบ จัส คอมมูน (Jus Commune) ซึ่งหมายถึง กฎหมายร่วมกันของประเทศในทวีปยุโรป ซึ่งเริ่มก่อตัวเป็นรูปร่างในอิตาลีตั้งแต่ศตวรรษที่ 12 และแพร่หลายในยุโรป โดยมีลักษณะสำคัญคือเป็นกระบวนการพิจารณาที่ให้ ความสำคัญกับเอกสาร

(4) การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนเน้นในเรื่องการค้นหาความจริงเป็นหลัก เพื่อให้ได้ความจริงที่สมบูรณ์หรือที่พึงประสงค์ (Objective Truth) ดังนั้น กฎเกณฑ์ในการดำเนินคดี เช่น การสืบพยาน การให้การ ฯลฯ ในศาลจึงยืดหยุ่นกว่าระบบกล่าวหา ซึ่งการค้นหาความจริงโดยศาลนี้จะไม่ถูกจำกัดโดยกฎเกณฑ์เกี่ยวกับพยานหลักฐาน กล่าวคือ ไม่มีเรื่องหน้าที่นำสืบ หรือระบบการถามค้าน (Cross-Examination) ซึ่งการค้นหาความจริงในลักษณะนี้เรียกว่า Das Inquisition Sprinzip หรือ Truth Theory เนื่องจากว่าศาลเป็นประธานในคดีดังกล่าวข้างต้น การค้นหาความจริงที่เป็นหน้าที่ร่วมกันระหว่างศาลกับตัวความจึงไม่มีเรื่องหน้าที่นำสืบ และการค้นหาความจริงนี้มิได้เป็นเรื่องที่คุณความจะพยายามทำลายน้ำหนักพยานหลักฐานซึ่งกันและกันจึงไม่ต้องมีเรื่องของการถามค้าน เพราะหากศาลไม่แน่ใจในข้อเท็จจริงใดก็สามารถสอบถามได้จากพยานต่างๆ โดยตรง เนื่องจากเป็นหน้าที่ของศาลอยู่แล้วที่จะสืบพยานไต่ถาม ตามดุลพินิจของศาล

(5) ระบบไต่สวนถือว่าเป็นหน้าที่ของรัฐในการแสวงหาความจริงและให้ความเป็นธรรมแก่คู่ความอยู่แล้ว ดังนั้น การพิจารณาคดีจึงอาจทำลับหลังจำเลยได้

การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนมีหลักการที่สำคัญ 2 ประการ คือ (1) หลักการหน้าที่ในการควบคุมกระบวนการพิจารณา (Principle of officiality) และ(2) หลักการแสวงหาความจริงต่อศาล (Judicial Investigation) ดังจะได้อธิบายในหัวข้อต่อไป

2.3.2.2 หลักการหน้าที่ในการควบคุมกระบวนการพิจารณา (Principle of officiality)

บทบาทและอำนาจหน้าที่ของศาลในการพิจารณาคดีตามระบบไต่สวนนั้น ศาลจะมีบทบาทเป็นทั้งผู้ควบคุมกระบวนการพิจารณาและเป็นผู้รวบรวมพยานหลักฐานทั้งหมด และมีหน้าที่นำมาซึ่งความจริงเพื่อใช้ในการวินิจฉัยคดี หลักการควบคุมกระบวนการพิจารณาจึงเป็นหลักการสำคัญของการพิจารณาคดีในระบบไต่สวน โดยเป็นหลักการที่ตัดอำนาจของคู่ความในการดำเนินกระบวนการพิจารณา และศาลมิได้มีหน้าที่ในการบังคับใช้กฎหมายเท่านั้น แต่ยังมีหน้าที่ในการควบคุมกระบวนการพิจารณา (Official duty) และรวมถึงการกำหนดขอบเขตของสาระสำคัญอันเป็นมูลเหตุแห่งคดีด้วย โจทก์มิใช่เป็นผู้มีบทบาทในการตัดสินใจในคดีกำหนดทิศทางของการรวบรวมข้อมูลของคดี ตัวอย่างของต่างประเทศที่มีการใช้หลักการควบคุมกระบวนการพิจารณา เช่น ในประเทศเยอรมนี ได้มีการนำหลักการดังกล่าวมาใช้ในกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา และในกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งในคดี บางประเภท เช่น คดีสมรส การเป็นผู้ปกครองหรือผู้ดูแลการรับรองบุตร เป็นต้น⁶²

2.3.2.3 หลักการแสวงหาความจริงต่อศาล (Judicial Investigation)

หลักการไต่สวนโดยศาล เป็นหลักที่ใช้มากในกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา เป็นหลักการที่มีแนวคิดที่ว่าศาลสามารถเป็นผู้รวบรวมข้อเท็จจริงทั้งหลายในคดีด้วยตนเอง โดยศาลมีอำนาจในการค้นหาสาระสำคัญ (Material) หรือความจริง (Absolute truth) ในคดี ดังนั้น ศาลจึงมีหน้าที่ต้องพิจารณาให้แน่ใจถึงข้อเท็จจริงที่คู่ความนำเสนอและต้องพิจารณาถึงข้อเท็จจริงที่คู่ความมิได้นำเสนอต่อศาลด้วย กล่าวอีกนัยหนึ่งคือ ศาลจะต้องไม่พิจารณาว่าเรื่องที่กำลังพิจารณาอยู่เป็นความจริงแม้คู่ความจะเห็นตรงกันว่าเป็นความจริงก็ตาม จนกว่าศาลจะได้ไต่สวนให้ได้ความเช่นนั้นก่อน

อำนาจของศาลในการแสวงหาข้อเท็จจริง หรืออำนาจไต่สวนนี้ ศาลสามารถที่จะหาข้อมูลต่างๆ จากฝ่ายปกครองที่เกี่ยวข้องได้ โดยการให้ฝ่ายปกครองแสดงความเห็นและข้อเท็จจริงต่างๆ ที่เกี่ยวกับคำฟ้องของผู้ฟ้องคดีและส่งเอกสารต่อศาลภายในระยะเวลาที่ศาลกำหนด นอกจากนี้

⁶² เฟิงอ้าง, น. 25-26.

ศาลมีอำนาจเรียกให้คู่ความอีกฝ่ายหนึ่งชี้แจงและแสดงพยานหลักฐานประกอบได้ด้วย ซึ่งหลักการดังกล่าวนี้เป็นการแสดงให้เห็นถึงลักษณะเฉพาะของระบบไต่สวน⁶³

2.3.2.4 ข้อดีและจุดบกพร่องของระบบไต่สวน

การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนมีทั้งส่วนที่เป็นข้อดี และส่วนที่เป็นข้อบกพร่อง ซึ่งแยกพิจารณาได้ดังต่อไปนี้

(1) ข้อดีของการพิจารณาคดีในระบบไต่สวน

- ศาลมีบทบาทในการค้นหาความจริงในคดีอย่างมาก ศาลมีดุลพินิจในการรับฟังพยานหลักฐานอย่างกว้างขวาง ทำให้ศาลได้รับข้อเท็จจริงที่พึงประสงค์หรือความจริงที่สมบูรณ์มาใช้ประกอบในการตัดสินคดี ไม่เกิดกรณีที่คู่ความชนะคดีกันเพียงเพราะอาศัยเทคนิคของกฎหมายวิธีพิจารณาความ

- การพิจารณาคดีโดยใช้ระบบไต่สวนจะช่วยให้การพิจารณาคดีของศาลมีความรวดเร็ว คู่ความไม่อาจที่จะประวิงคดีได้ และทำให้คดีได้ข้อเท็จจริงที่รอบด้านครบถ้วน⁶⁴ และคู่ความไม่มีโอกาสเอารัดเอาเปรียบกัน⁶⁵

(2) จุดบกพร่องของการพิจารณาคดีในระบบไต่สวน

- การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนเป็นการให้อำนาจชี้ขาดทั้งกระบวนการอยู่ในดุลพินิจของศาล โดยเน้นบทบาทหน้าที่ของศาลในการพิจารณาตัดสินคดีเป็นสำคัญ โดยไม่มีการตรวจสอบหรือคานอำนาจ ดังนั้น จึงอาจเกิดกรณีที่การพิจารณาคดีและการพิพากษานั้นมิได้เกิดจากความบริสุทธิ์ใจ หรือมีอคติต่อคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งได้โดยง่าย และการที่ถือว่าจำเลยเป็นกรรมแห่งคดี ทำให้ผู้ต้องหาไม่มีโอกาสแก้ข้อกล่าวหา และศาลจะต้องมาทำหน้าที่เป็นทนายความเสียเองด้วย⁶⁶

- การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนนั้นมิได้กำหนดให้ศาลต้องวางตัวเป็นกลางโดยเคร่งครัด ฉะนั้น จึงอาจเกิดผลกระทบต่อความเป็นกลางได้ ในการพิจารณาคดีศาลจึงต้องระมัดระวังในเรื่องการวางตัวเป็นกลางและในเรื่องสิทธิต่อสู้คดีของคู่ความ⁶⁷

⁶³ คีตงาม คงตระกูล, เพิ่งอ้าง, น. 24-25.

⁶⁴ ณรงค์ฤทธิ์ เพชรฤทธิ์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 52, น. 171.

⁶⁵ สิริพันธ์ พลรบ และ วรณชัย บุญบำรุง, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 38, น. 461.

⁶⁶ ณรงค์ฤทธิ์ เพชรฤทธิ์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 52, น. 171-172.

⁶⁷ สิริพันธ์ พลรบ และ วรณชัย บุญบำรุง, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 38, น. 461.

ระบบพิจารณาคดีแบบไต่สวนที่ใช้ในประเทศไทย

ระบบการพิจารณาคดีของศาลรัฐธรรมนูญ ศาลปกครอง และศาลยุติธรรมอื่นๆ เช่น ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง ศาลฎีกาหรือศาลอุทธรณ์แผนกคดีเลือกตั้ง ศาลแรงงาน และศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ ศาลต่างๆ เหล่านี้มีการใช้วิธีการพิจารณาคดีบางประการที่แตกต่างจากวิธีพิจารณาคดีในศาลภาคีอากร ซึ่งความแตกต่างประการหนึ่งคือในศาลต่างๆ ที่ได้กล่าวมา มีการใช้ระบบพิจารณาคดีแบบไต่สวน ซึ่งต่างจากการพิจารณาคดีในศาลภาคีอากรที่ใช้ระบบพิจารณาคดีแบบกล่าวหา แม้ว่ากรใช้ระบบการพิจารณาของแต่ละศาลอาจจะไม่สามารถนำมาใช้เปรียบเทียบกันได้โดยตรง เนื่องจาก ลักษณะของคดีที่พิจารณามีความแตกต่างกันออกไป เช่น การใช้ระบบพิจารณาคดีแบบไต่สวนของศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง ไม่สามารถนำมาใช้เปรียบเทียบกับการพิจารณาคดีภาคีอากรได้ เนื่องจากคดีภาคีอากรที่ศาลภาคีอากรพิจารณาคดีนั้นเป็นการพิจารณาพิพากษาเป็นคดีแพ่งมิใช่คดีอาญา และการพิจารณาคดีของศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองเป็นระบบไต่สวนที่ใช้จำนวนของตุลาการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติเป็นหลักโดยใช้หลักการสันนิษฐานตามความเป็นจริงที่ไม่เกี่ยวข้องกับการใช้หลักไต่สวนในคดีแพ่งเป็นต้น อย่างไรก็ตาม เพื่อให้เห็นถึงแนวทางของระบบพิจารณาคดีแบบไต่สวนเข้ามาใช้ในศาลต่างๆ ในบทที่ 3 นี้จึงจะได้นำมาพิจารณาถึงวิธีการพิจารณาคดีในระบบไต่สวนที่ใช้ในศาลต่างๆ ของไทย ได้แก่ ศาลรัฐธรรมนูญ ศาลปกครอง และศาลยุติธรรมอื่นๆ คือ ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง ศาลฎีกาหรือศาลอุทธรณ์แผนกคดีเลือกตั้ง ศาลแรงงาน และศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ ตามลำดับ

3.1 ศาลรัฐธรรมนูญ

3.1.1 หลักการสำคัญของการพิจารณาคดีในศาลรัฐธรรมนูญ

เนื่องจากคณะตุลาการศาลรัฐธรรมนูญในอดีตมีปัญหาหลายประการ กล่าวคือ ประการแรก มีลักษณะเป็นองค์กรทางการเมืองมากกว่าศาล เพราะนำประธานสภาผู้แทนราษฎรและประธานวุฒิสภาเข้าไปทำหน้าที่โดยตำแหน่ง ทำให้มีปัญหาในเรื่องความเป็นอิสระ ประการที่สอง กระบวนการแต่งตั้งและสรรหาคณะตุลาการศาลรัฐธรรมนูญมีผลกระทบต่อความเป็นอิสระ และ

ประการที่สาม วิธีพิจารณาของคณะตุลาการศาลรัฐธรรมนูญมีปัญหา คือ คำวินิจฉัยบางเรื่องขอได้ ไม่ได้ หรือตุลาการรัฐธรรมนูญออกเสียงได้ ทั้งที่ตามหลักของศาลองค์กรคณะที่ร่วมพิจารณาพิพากษาจะออกเสียงไม่ได้ ดังนี้ รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2540 จึงแก้ปัญหาดังกล่าวด้วยการจัดตั้งศาลรัฐธรรมนูญขึ้นมา และทำให้ศาลรัฐธรรมนูญมีลักษณะเป็นศาลอย่างแท้จริง โดยรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยพ.ศ. 2540 ได้กำหนดวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญไว้ในมาตรา 269 ที่ว่า¹

“วิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญให้เป็นไปตามที่ศาลรัฐธรรมนูญกำหนด ซึ่งต้องกระทำโดยมติเอกฉันท์ของคณะตุลาการศาลรัฐธรรมนูญและให้ประกาศในราชกิจจานุเบกษา

วิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญตามวรรคหนึ่งอย่างน้อยต้องมีหลักการประกันขั้นพื้นฐานเรื่องการพิจารณาคดีโดยเปิดเผย การให้โอกาสคู่กรณีแสดงความเห็นของตนก่อนการวินิจฉัยคดี การให้สิทธิคู่กรณีขอตรวจเอกสารที่เกี่ยวข้องตน การเปิดโอกาสให้มีการคัดค้านตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ และการให้เหตุผลประกอบคำวินิจฉัยหรือคำสั่งของศาลรัฐธรรมนูญด้วย”²

¹ มานิต จุมปา, คำอธิบายรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (พ.ศ. 2540) รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (ฉบับชั่วคราว) พุทธศักราช 2549 พร้อมข้อเสนอแนะปรับปรุงรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (พ.ศ. 2550), พิมพ์ครั้งที่ 8, (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2549), น. 714.

² จะเห็นว่า แม้รัฐธรรมนูญจะกำหนดให้ศาลรัฐธรรมนูญกำหนดวิธีพิจารณาได้เอง แต่ก็ได้กำหนดแนวทางอันเป็นหลักประกันขั้นพื้นฐานของวิธีพิจารณาไว้ โดยกำหนดให้ข้อกำหนดวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญอย่างน้อยต้องมีหลักประกันขั้นพื้นฐานในเรื่องดังต่อไปนี้

1) หลักการพิจารณาคดีโดยเปิดเผย

ในการพิจารณาคดีของศาลรัฐธรรมนูญ หลักการพิจารณาคดีโดยเปิดเผยจะปรากฏเมื่อศาลรัฐธรรมนูญได้ออกมาพิจารณา ศาลรัฐธรรมนูญต้องเปิดโอกาสให้บุคคลทั่วไปเข้าฟังการพิจารณาของศาลในขั้นตอนการดำเนินการด้วยวาจาของฝ่ายต่างๆ เช่น การนำสืบพยานตามข้ออ้างข้อเถียงของคู่ความ และเมื่อศาลรัฐธรรมนูญอ่านคำวินิจฉัยหรือคำสั่งก็ต้องเปิดโอกาสให้บุคคลทั่วไปเข้าฟังการอ่านคำวินิจฉัยหรือคำสั่งได้

2) หลักการให้โอกาสคู่กรณีแสดงความเห็นของตนก่อนการวินิจฉัย

การเปิดโอกาสให้คู่กรณีแสดงความเห็นก่อนการวินิจฉัยคดี มีประโยชน์ทั้งต่อศาลที่จะได้รับฟังข้อเท็จจริงอย่างครบถ้วนจากทุกฝ่าย โดยเฉพาะอย่างยิ่งจากตัวคู่กรณีเอง ซึ่งน่าจะถือว่ารู้ข้อเท็จจริงในคดีอย่างดี และยังเป็นธรรมต่อตัวคู่กรณีในการมีโอกาสที่จะชี้แจงข้อเท็จจริงต่างๆ รวมทั้งเหตุผลประกอบข้อเท็จจริงนั้นๆ ด้วย

3) หลักการให้สิทธิคู่กรณีขอตรวจดูเอกสารที่เกี่ยวข้องตน

หลักการนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อไม่ให้คู่กรณีเสียเปรียบซึ่งกันและกันในทางพยานหลักฐาน เพราะเหตุว่าพยานหลักฐานใดที่เกี่ยวข้องกับคู่กรณีฝ่ายใดศาลควรให้โอกาสฝ่ายนั้นตรวจสอบความถูกต้องของเอกสารหรือเนื้อหาในเอกสารนั้นๆ เพื่อจะได้มีโอกาสชี้แจงตอบโต้ตามข้ออ้างข้อเถียงของตน หรือเพื่อหักล้างตามข้ออ้างข้อเถียงของคู่กรณีอีกฝ่าย

ต่อมารัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 ยังคงกำหนดให้มีศาลรัฐธรรมนูญไว้เช่นเดียวกัน โดยได้กำหนดวิธีพิจารณาคดีของศาลรัฐธรรมนูญไว้ในมาตรา 216 วรรคหก ว่า “วิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ” อย่างไรก็ตาม ในระหว่างที่ยังมิได้มีการตราพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ ให้ศาลรัฐธรรมนูญมีอำนาจออกข้อกำหนดเกี่ยวกับการพิจารณาคดีของศาลรัฐธรรมนูญได้ ซึ่งในปัจจุบันได้มีการออกข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาและการทำคำวินิจฉัย พ.ศ. 2550

4) หลักการเปิดโอกาสให้มีการคัดค้านตุลาการศาลรัฐธรรมนูญ

หลักการนี้ปรากฏตามข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. 2546 ข้อ 8 ซึ่งกำหนดว่า ตุลาการอาจถูกคัดค้านได้ในกรณีต่อไปนี้

- (1) มีส่วนได้เสียเกี่ยวข้องกับเรื่องที่ขอให้วินิจฉัย
- (2) เป็นหรือเคยเป็นสามีหรือภริยา หรือญาติของคู่กรณีฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง คือเป็นบุพการีหรือผู้สืบสันดานไม่ว่าชั้นใดๆ หรือเป็นพี่น้องหรือลูกน้องนับได้เพียงสามชั้น หรือเป็นญาติทางการสมรสนับได้เพียงสองชั้น
- (3) เคยถูกอ้างเป็นพยาน โดยที่รู้เห็นเหตุการณ์ เว้นแต่เคยมีส่วนร่วมในวิธีพิจารณาตามกระบวนการทางนิติบัญญัติ หรือเคยแสดงความเห็นในฐานะเป็นผู้เชี่ยวชาญมีความรู้เป็นพิเศษในปัญหาข้อกฎหมายเกี่ยวข้องกับคำร้องนั้น
- (4) เป็นผู้แทนโดยชอบธรรมของผู้แทน หรือผู้แทนความของผู้ร้องฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งมาก่อน
- (5) เป็นผู้พิพากษาตุลาการในศาลอื่น กรรมการกรฤษฎีกา อนุญาโตตุลาการ กรรมการการเลือกตั้ง กรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ กรรมการตรวจเงินแผ่นดิน ซึ่งพิจารณาคำร้องในเรื่องเดียวกันนั้นมาก่อน
- (6) มีคดีอยู่ในระหว่างการพิจารณาที่ตุลาการนั้นเอง สามี ภริยา หรือญาติสืบสายโลหิตตรงขึ้นไปหรือลงมาของตุลาการนั้นฝ่ายหนึ่ง พินาศกับคู่กรณี สามี ภริยา หรือญาติสืบสายโลหิตตรงขึ้นไปหรือลงมาของตุลาการนั้นฝ่ายหนึ่ง

จึงเห็นได้ว่า ความเกี่ยวพันต่างๆ ระหว่างศาลกับคู่กรณีอาจทำให้เสียความเป็นกลางได้ ดังนั้น กฎหมายจึงเปิดโอกาสให้มีการคัดค้านตุลาการในกรณีดังกล่าวได้

5) หลักการให้เหตุผลประกอบคำวินิจฉัยหรือคำสั่งของศาลรัฐธรรมนูญ

หลักการนี้ถูกรับรองไว้ในข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ พ.ศ. 2546 ข้อ 31 ซึ่งกำหนดว่า “คำวินิจฉัยหรือคำสั่งของศาลต้องประกอบด้วยความเป็นมาหรือคำกล่าวหา สรุปข้อเท็จจริงที่ได้มาจากการพิจารณา เหตุผลในการวินิจฉัยในปัญหาข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย และบทบัญญัติของรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทยและกฎหมายที่ยกขึ้นมาอ้างอิง” ทั้งนี้ เพื่อให้คำวินิจฉัยหรือคำสั่งของศาลรัฐธรรมนูญตั้งอยู่บนพื้นฐานของเหตุผล อันเป็นการป้องกันการตัดสินใจตามอำเภอใจหรือโดยความรู้สึก อีกทั้งยังเป็นการให้สาธารณชนสามารถตรวจสอบความชอบด้วยเหตุผลของศาลในการทำคำวินิจฉัยหรือคำสั่งนั้นๆ ด้วย

3.1.2 วิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ

ข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาและการทำคำวินิจฉัย พ.ศ. 2550 ข้อ 6 ได้กำหนดไว้ว่า

“วิธีพิจารณาตามที่กำหนดในข้อกำหนดนี้ให้ใช้ระบบไต่สวน

วิธีพิจารณาใดซึ่งข้อกำหนดนี้มีได้กำหนดไว้โดยเฉพาะให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับเท่าที่พอจะใช้บังคับได้และไม่ขัดต่อข้อกำหนดนี้”

จึงเห็นได้ว่าข้อกำหนดดังกล่าวได้กำหนดไว้ชัดเจนว่าการพิจารณาคดีของศาลรัฐธรรมนูญให้ใช้ระบบไต่สวน โดยข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาและการทำคำวินิจฉัย พ.ศ. 2550 ยังได้ให้อำนาจศาลรัฐธรรมนูญอย่างกว้างขวางในการค้นหาความจริง ได้แก่

- ศาลมีอำนาจในการกำหนดประเด็นในการซักถามพยาน โดยคู่กรณีสามารถทำการซักถามได้เฉพาะแต่ในประเด็นที่ศาลกำหนด³

- ศาลรัฐธรรมนูญมีอำนาจทำการไต่สวนและไต่สวนพยานของศาลนั้น หากศาลเห็นว่าคดีใดมีข้อเท็จจริงและพยานหลักฐานเพียงพอที่จะพิจารณาวินิจฉัยได้ ศาลอาจใช้อำนาจงดการไต่สวนก็ได้⁴

- การไต่สวนพยานบุคคลหรือพยานผู้เชี่ยวชาญ ให้ศาลกำหนดและกระทำเท่าที่จำเป็น และในการไต่สวนพยานบุคคลหรือพยานผู้เชี่ยวชาญนั้น ให้ศาลสอบถามพยานบุคคลหรือพยานผู้เชี่ยวชาญเอง โดยก่อนทำการไต่สวนให้ศาลแจ้งให้พยานทราบถึงประเด็นและข้อเท็จจริงที่จะทำการไต่สวนแล้วให้พยานเบิกความในใจนั้นโดยวิธีแถลงด้วยตนเองหรือตอบคำถามของศาล⁵

- ศาลรัฐธรรมนูญมีอำนาจเรียกเอกสารหรือหลักฐานที่เกี่ยวข้องจากบุคคลใด หรือเรียกบุคคลใดมาให้ถ้อยคำ ตลอดจนขอให้พนักงานสอบสวน หน่วยราชการ หน่วยงานของรัฐ รัฐวิสาหกิจ หรือราชการส่วนท้องถิ่น ดำเนินการใดเพื่อประโยชน์แห่งการพิจารณาได้⁶

³ ข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาและการทำคำวินิจฉัย พ.ศ. 2550 ข้อ 36

⁴ ข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาและการทำคำวินิจฉัย พ.ศ. 2550 ข้อ 37

⁵ ข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาและการทำคำวินิจฉัย พ.ศ. 2550 ข้อ 38

⁶ ข้อกำหนดศาลรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาและการทำคำวินิจฉัย พ.ศ. 2550 ข้อ 45

3.2 ศาลปกครอง

3.2.1 หลักการสำคัญของการพิจารณาคดีในศาลปกครอง

ศาลปกครองคือ ศาลที่มีอำนาจพิจารณาวินิจฉัยคดีปกครอง ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 9 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542 ซึ่งในการพิจารณาคดีปกครองนี้ก็มีวิธีพิจารณาเป็นของตนเองโดยเฉพาะ โดยอาศัยหลักการสำคัญดังนี้

ประการแรก ในการดำเนินคดีปกครองให้สิทธิแก่คู่กรณีที่จะมีทนายความหรือไม่ก็ได้ ดังที่บัญญัติในมาตรา 45 วรรคท้าย แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542 ว่า “ในการดำเนินกระบวนการพิจารณา คู่กรณีจะดำเนินการทั้งปวงด้วยตนเอง หรือจะมอบอำนาจให้ทนายความหรือบุคคลอื่น ซึ่งมีคุณสมบัติตามระเบียบของที่ประชุมใหญ่ตุลาการในศาลปกครองสูงสุดกำหนดเพื่อฟ้องคดีหรือดำเนินกระบวนการก็ได้” ทั้งนี้เนื่องจากลักษณะของคดีปกครองเป็นคดีที่คู่กรณีฝ่ายหนึ่งมีอำนาจเหนือคู่กรณีอีกฝ่ายหนึ่ง และพยานหลักฐานส่วนใหญ่ของคดีอยู่ในมือของรัฐซึ่งอาจจะทำให้เอกชนต้องเสียเปรียบ การดำเนินวิธีพิจารณาคดีปกครองส่วนใหญ่จึงกำหนดให้ศาลมีบทบาทสำคัญ ทั้งในการแสวงหาข้อเท็จจริงและการควบคุมกระบวนการพิจารณา ดังนั้นในคดีปกครองของคู่กรณีจึงไม่จำเป็นต้องมีทนายความในการช่วยเหลือในการดำเนินคดีดังเช่นในคดีแพ่งและคดีอาญา อย่างไรก็ตาม หากคู่กรณีต้องการให้มีทนายความในการดำเนินคดีปกครอง พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ. 2542 ก็ให้สิทธิแก่คู่กรณีในการมีทนายความได้ด้วย

ประการที่สอง คู่กรณีแต่ละฝ่ายมีสิทธิในการชี้แจงและแสดงพยานหลักฐานประกอบคำชี้แจงและตรวจดูพยานหลักฐาน เนื่องจากในการที่ศาลจะแสวงหาข้อเท็จจริงและพยานหลักฐานในคดีใดๆ หลักการสำคัญประการหนึ่งซึ่งถือเป็นหลักกฎหมายธรรมชาติที่ระบวิธีพิจารณาความทุกระบบจะต้องยึดถือ คือหลักการฟังความทุกฝ่าย กล่าวคือ การเปิดโอกาสให้คู่กรณีแต่ละฝ่ายได้ทราบถึงข้ออ้างและข้อเถียงของอีกฝ่ายหนึ่ง และให้คู่กรณีแสดงพยานหลักฐานของฝ่ายตนเพื่อยืนยันข้อเท็จจริงที่ตนกล่าวอ้างและหักล้างข้อเท็จจริงที่อีกฝ่ายหนึ่งกล่าวอ้าง ในส่วนของคดีปกครองก็เช่นเดียวกัน พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542 ก็ได้บัญญัติรับรองสิทธิดังกล่าวไว้ในมาตรา 55 วรรคสอง ว่า “คู่กรณีมีสิทธิขอตรวจดูพยานหลักฐานที่แต่ละฝ่ายได้ยื่นไว้ในสำนวน เว้นแต่กรณีใดมีกฎหมายคุ้มครองให้ไม่ต้องเปิดเผยหรือศาลปกครองเห็นว่าจำเป็นต้องไม่เปิดเผย เพื่อมิให้เกิดความเสียหายแก่การดำเนินงานของรัฐ แต่กรณีไม่เปิดเผยดังกล่าว ศาลปกครองจะนำมาใช้รับฟังในการพิจารณาพิพากษาคดีไม่ได้”

นอกจากนี้ สิทธิของคู่กรณีในการตรวจดูพยานหลักฐานนั้น ยังถูกรับรองไว้ในข้อ 17 แห่งระเบียบที่ประชุมใหญ่ตุลาการในศาลปกครองสูงสุด ว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2543 ด้วย โดยคู่กรณีมีสิทธิ 4 ประการคือ ขอตรวจดู ทราบ คัดสำเนาหรือขอสำเนาอันรับรองอย่างถูกต้องอย่างใดอย่างหนึ่งหรือหลายอย่างในคราวเดียวกัน และโดยหลักศาลต้องอนุญาต เว้นแต่เป็นกรณีที่มีกฎหมายคุ้มครองไม่ให้เปิดเผย หรือศาลเห็นว่าจำเป็นไม่ต้องเปิดเผยเพื่อมิให้เกิดความเสียหายแก่การดำเนินคดีของรัฐ แต่ศาลมีดุลพินิจที่จะไม่อนุญาตได้หากเป็นเอกสารที่กำหนดชั้นความลับไว้ หรือมีข้อความที่ไม่เหมาะสม นอกจากนี้ศาลอาจจัดให้มีการสรุปเรื่องและเปิดโอกาสให้คู่กรณีใช้สิทธิดังกล่าวแทนได้

ประการที่สาม กระบวนพิจารณาคดีปกครองต้องเป็นไปโดยรวดเร็ว หลักการนี้ได้บัญญัติไว้ในมาตรา 55 วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542 ความว่า “การพิจารณาพิพากษาคดีต้องดำเนินการให้เสร็จสิ้นไปโดยเร็วแต่ต้องเปิดโอกาสให้คู่กรณีชี้แจงและแสดงพยานหลักฐานประกอบคำชี้แจงของตนตามควรแก่กรณี แต่การชี้แจงต้องทำเป็นหนังสือ เว้นแต่กรณีที่ศาลอนุญาตให้ชี้แจงด้วยวาจาต่อหน้าศาล” ทั้งนี้ เพื่อป้องกันความได้เปรียบเสียเปรียบแก่คู่กรณี กระบวนพิจารณาจึงต้องดำเนินไปภายในกำหนดระยะเวลาอันสมควร ประกอบกับลักษณะพิเศษของคดีปกครอง ซึ่งเป็นคดีที่เกี่ยวเนื่องกับการบังคับตามกฎหมายและคำสั่งทางปกครอง จึงต้องอาศัยการบังคับการโดยรวดเร็ว ทั้งการฟ้องคดีปกครองไม่เป็นการทุเลาการบังคับตามกฎหมายหรือคำสั่งทางปกครอง ดังนั้น การพิจารณาคดีที่ล่าช้าอาจนำมาซึ่งความเสียหายแก่คู่กรณีที่ได้รับคำสั่งนั้นได้ นอกจากนี้ คดีบางประเภทที่เป็นคดีพิพาทเกี่ยวกับสัญญาทางปกครอง ซึ่งเกี่ยวเนื่องกับงานบริการสาธารณะ การพิจารณาพิพากษาคดีที่ล่าช้าอาจก่อให้เกิดความเสียหายต่อประโยชน์ส่วนรวมได้

ประการที่สี่ ผู้ฟ้องคดีไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียมศาลในการฟ้องคดี ดังที่บัญญัติไว้ในมาตรา 45 วรรคสี่ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542 ว่า “การฟ้องคดีไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียมศาล เว้นแต่การฟ้องคดีขอให้สั่งให้ใช้เงินหรือส่งมอบทรัพย์สินอันสืบเนื่องจากคดีตามมาตรา 9 วรรคหนึ่ง (3) หรือ (4) ให้เสียค่าธรรมเนียมศาลตามทุนทรัพย์ในอัตราตามที่ระบุไว้ในตาราง 1 ท้ายประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง สำหรับคดีที่มีคำขอปลดเปลื้องทุกข์อันอาจคำนวณเป็นราคาส่งหรือถูกกว่า” หลักการนี้ถือเป็นหลักสำคัญอีกประการหนึ่งของการพิจารณาคดีปกครอง เนื่องจากหัวใจสำคัญของการดำเนินคดีปกครองก็คือ การตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของการกระทำทางปกครอง ซึ่งถ้าฝ่ายปกครองใช้อำนาจโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย ก็เป็นธรรมดาอยู่เองที่จะต้องมีการยกเลิกเพิกถอนคำสั่งหรือกฎดังกล่าว เพื่อมิให้กระทบถึงสิทธิหน้าที่ของเอกชนโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย ดังนั้นจึงมีการบัญญัติให้สิทธิแก่ผู้ฟ้องคดีที่ไม่ต้องเสียค่าธรรมเนียมศาล เนื่องจากการฟ้องคดีดังกล่าวเป็นการฟ้องในลักษณะขอปลดเปลื้อง

ทุกข้ออันไม่อาจคำนวณเป็นราคาเงินได้ แต่หากเป็นการฟ้องคดีขอให้สั่งให้ใช้เงิน หรือส่งมอบทรัพย์สินอันสืบเนื่องจากคดีพิพาทเกี่ยวกับการทำละเมิดหรือความรับผิดชอบอื่นของหน่วยงานทางปกครองหรือเจ้าหน้าที่ของรัฐอันเกิดจากการใช้อำนาจตามกฎหมายหรือจากกฎหรือคำสั่งทางปกครอง หรือคำสั่งอื่น หรือจากการละเลยต่อหน้าที่ตามที่กฎหมายกำหนดให้ต้องปฏิบัติหรือปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวล่าช้าเกินสมควรหรือคดีพิพาทเกี่ยวกับสัญญาทางปกครอง บทบัญญัติในมาตรา 45 วรรคสี่ตอนท้าย กับบัญญัติให้ต้องเสียค่าธรรมเนียมศาล ตามทุนทรัพย์ในอัตราตามที่ระบุไว้ในตาราง 1 ทำยประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง สำหรับคดีที่มีคำขอให้ปลดปล่อยทุกข้ออันอาจคำนวณเป็นราคาเงินได้

3.2.2 วิธีพิจารณาของศาลปกครอง

กระบวนการพิจารณาคดีปกครองของไทย เป็นไปตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542 และระเบียบที่ประชุมใหญ่ตุลาการในศาลปกครองสูงสุดว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2543 ซึ่งมีขั้นตอนดังต่อไปนี้

1) ขั้นตอนการตรวจคำฟ้องโดยเจ้าหน้าที่ผู้รับคำฟ้องของศาลปกครอง

เมื่อมีการฟ้องคดีแล้ว เจ้าหน้าที่ศาลปกครองจะทำการตรวจคำฟ้องเบื้องต้นตามข้อ 35 แห่งระเบียบที่ประชุมใหญ่ตุลาการในศาลปกครองสูงสุด ว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ. 2543 ว่าเป็นคำฟ้องที่สมบูรณ์ครบถ้วนตามที่กฎหมายบัญญัติไว้หรือไม่แล้ว หากมีรายการครบถ้วน ก็จะเสนอสำนวนดังกล่าวต่ออธิบดีศาลปกครองชั้นต้น หรือประธานศาลปกครองสูงสุด แล้วแต่กรณีเพื่อดำเนินการต่อไป ถ้าเห็นว่าคำฟ้องนั้นไม่สมบูรณ์ครบถ้วน ไม่ว่าด้วยเหตุใดๆ หรือผู้ฟ้องคดีชำระค่าธรรมเนียมศาลไม่ครบถ้วน เจ้าหน้าที่ศาลปกครองจะแนะนำให้ผู้ฟ้องคดีแก้ไขหรือชำระค่าธรรมเนียมศาลให้ครบถ้วนภายในระยะเวลาที่กำหนด ถ้าเห็นว่าข้อที่ไม่สมบูรณ์ครบถ้วนนั้นเป็นกรณีที่อาจแก้ไขให้ถูกต้องได้ หรือเป็นคดีที่ไม่อยู่ในอำนาจของศาลปกครอง หรือผู้ฟ้องคดีไม่แก้ไขคำฟ้องหรือไม่ชำระค่าธรรมเนียมศาลให้ครบถ้วนภายในระยะเวลาที่กำหนด เจ้าหน้าที่ศาลปกครองจะบันทึกไว้แล้วเสนอคำฟ้องดังกล่าวต่ออธิบดีศาลปกครองชั้นต้นหรือประธานศาลปกครองสูงสุดเพื่อดำเนินการต่อไป

2) ขั้นตอนการจ่ายสำนวนให้แก่องค์กรและตั้งตุลาการเจ้าของสำนวน

เมื่อได้รับคำฟ้องจากเจ้าหน้าที่ศาลปกครองแล้ว อธิบดีศาลปกครองชั้นต้นหรือประธานศาลปกครองสูงสุดแล้วแต่กรณีจะจ่ายสำนวนคดีให้แก่องค์กรพิจารณาพิพากษาโดยเร็ว ทั้งนี้ ตามหลักเกณฑ์ที่บัญญัติในมาตรา 56 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดี

ปกครอง พ.ศ.2542⁷ และเมื่อองค์คณะใดได้รับสำนวนคดีแล้ว ตุลาการหัวหน้าคณะจะแต่งตั้งตุลาการคนหนึ่งเป็นองค์คณะเพื่อทำหน้าที่เป็นตุลาการเจ้าของสำนวน โดยตุลาการเจ้าของสำนวนจะมีพนักงานคดีปกครองเป็นผู้ช่วยค้นคว้าและให้ความเห็น⁸

3) ขั้นตอนการแสวงหาข้อเท็จจริงโดยตุลาการเจ้าของสำนวน

ตุลาการเจ้าของสำนวนจะเริ่มการแสวงหาข้อเท็จจริงโดยส่งสำเนาคำฟ้องไปให้ผู้ถูกฟ้องคดีเพื่อทำคำให้การ เมื่อได้รับคำให้การแล้ว ศาลก็จะส่งสำเนาคำให้การไปยังผู้ฟ้องคดีเพื่อทำคำคัดค้านคำให้การ และเมื่อศาลได้รับคำคัดค้านคำให้การมาแล้วก็จะส่งสำเนาไปให้ผู้ถูกฟ้องคดีเพื่อทำคำให้การเพิ่มเติม และสุดท้ายศาลก็จะส่งสำเนาคำให้การเพิ่มเติมไปยังผู้ฟ้องคดีเพื่อทราบโดยปกติเมื่อได้เอกสารครบทั้งสี่ฉบับดังกล่าวแล้วก็ถือว่าการแสวงหาข้อเท็จจริงเสร็จและได้ข้อเท็จจริงเพียงพอที่จะพิพากษาคดีแล้ว แต่ถ้าตุลาการเจ้าของสำนวนเห็นว่าข้อเท็จจริงที่ได้ยังไม่เพียงพอ ก็มีอำนาจที่จะดำเนินการนัดไต่สวนโดยอาจเรียกบุคคลใดมาให้การหรือส่งเอกสาร ให้ความเห็นในฐานะผู้เชี่ยวชาญ รวมถึงตรวจสอบสถานที่ บุคคล หรือสิ่งอื่นใดเพื่อประกอบการพิจารณาได้ตามที่เห็นสมควร

4) ขั้นตอนการทำคำวินิจฉัย

เมื่อได้ข้อเท็จจริงเพียงพอที่จะพิพากษาคดีแล้ว ตุลาการเจ้าของสำนวนจะจัดทำบันทึกของตุลาการเจ้าของสำนวนและเสนอตุลาการหัวหน้าคณะเพื่อพิจารณาผลการสอบสวน และเสนอสำนวนให้ตุลาการผู้แถลงคดีเพื่อพิจารณาจัดทำคำแถลงการณ์ต่อไป เมื่อตุลาการผู้แถลงคดีพร้อมที่จะแถลงการณ์แล้วจึงให้มีการนัดพร้อมซึ่งเรียกว่า “การนั่งพิจารณาคดีครั้งแรก” โดยแจ้งให้คู่กรณีทราบ และให้มีสิทธิมาแถลงหรือนำพยานมาให้การได้ในวันนั้น เมื่อคู่กรณีแถลงแล้วจึงให้ตุลาการผู้แถลงคดีแถลงการณ์ในศาลต่อหน้าคู่กรณีทุกฝ่าย และถือเป็นการเสร็จการพิจารณาเพื่อที่องค์คณะจะประชุมวินิจฉัยต่อไป และเมื่อลงมติวินิจฉัยแล้วให้เจ้าของสำนวนเป็นผู้ร่างคำพิพากษาเพื่อให้องค์คณะลงนามและอ่านคำพิพากษาให้คู่กรณีทราบต่อไป

จากขั้นตอนในกระบวนการพิจารณาคดีปกครองดังกล่าวข้างต้น จะเห็นว่าผู้ที่มีอำนาจหน้าที่หลักในการรวบรวมและตรวจสอบข้อเท็จจริงแห่งคดีได้แก่ ตุลาการเจ้าของสำนวน ทั้งนี้ เพราะหลักการสำคัญของวิธีพิจารณาคดีปกครองของไทย คือการใช้ระบบไต่สวน ซึ่งผู้พิพากษามีบทบาทสำคัญในการสอบสวนและแสวงหาข้อเท็จจริง⁹ โดยในข้อ 5 แห่งระเบียบที่ประชุมใหญ่ตุลาการในศาลปกครองสูงสุด ว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2543 กำหนดว่า “วิธีพิจารณา

⁷ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542 มาตรา 56 วรรคหนึ่ง

⁸ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542 มาตรา 56 วรรคสอง

⁹ คีตงาม คงตระกูล, “ระบบไต่สวนในกฎหมายวิธีพิจารณาคดีปกครองไทย”, (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2546), น.80.

คดีปกครองเป็นวิธีพิจารณาคดีโดยใช้ระบบไต่สวนตามที่กำหนดไว้ในกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครองและระเบียบนี้” ถือเป็นการเน้นว่าศาลปกครองไทยได้นำหลักการไต่สวนมาใช้ในการพิจารณาคดีปกครอง เนื่องจากศาลปกครองไม่เพียงแต่จะมีบทบาทในการให้ความคุ้มครองเอกชนจากการใช้อำนาจตามอำเภอใจของฝ่ายปกครองเท่านั้น หากแต่ยังมีบทบาทในการพิทักษ์ประโยชน์สาธารณะอีกด้วย ดังนั้น กฎหมายวิธีพิจารณาคดีปกครองของไทยจึงใช้ระบบไต่สวนเพื่อให้ศาลปกครองสามารถรวบรวมข้อเท็จจริงแห่งคดีและพยานหลักฐานที่จำเป็นแก่การพิสูจน์ข้อเท็จจริงให้ได้มากที่สุดและอย่างรอบด้านที่สุด อันจะทำให้ศาลปกครองสามารถพิพากษาคดีปกครองได้อย่างยุติธรรม กล่าวคือ ก่อให้เกิดดุลยภาพระหว่างประโยชน์สาธารณะและประโยชน์ส่วนตัวของเอกชน

หลักการไต่สวนในคดีปกครองนั้น จะนำมาใช้ในขั้นตอนการรวบรวมและตรวจสอบข้อเท็จจริงแห่งคดี ซึ่งเป็นขั้นตอนที่สำคัญมากของการดำเนินกระบวนการพิจารณาของศาลปกครอง ทั้งนี้เพราะว่าก่อนที่จะพิพากษาคดีใด ศาลจะต้องตรวจสอบให้ได้ความเป็นยุติก่อนว่าข้อเท็จจริงแห่งคดีนั้นมีอยู่อย่างไร พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542 ได้กำหนดให้ระบบการรวบรวมและตรวจสอบข้อเท็จจริงแห่งคดีของศาลปกครองเป็นไปตามระบบไต่สวน กล่าวคือ มาตรา 55 วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542 บัญญัติว่า ในการพิจารณาพิพากษาคดี ศาลปกครองอาจตรวจสอบและแสวงหาข้อเท็จจริงได้ตามสมควรเพื่อความเหมาะสม ในการนี้ศาลปกครองจะรับฟังพยานบุคคล พยานเอกสาร พยานผู้เสียหาย หรือพยานหลักฐานอื่นนอกเหนือจากพยานหลักฐานของคู่กรณีได้ตามที่เห็นสมควร โดยต้องเปิดโอกาสให้คู่กรณีชี้แจงและแสดงพยานหลักฐานประกอบคำชี้แจงของตนตามสมควรแก่กรณี แต่การชี้แจงต้องทำเป็นหนังสือ เว้นแต่เป็นกรณีที่ศาลอนุญาตให้ชี้แจงด้วยวาจาต่อหน้าศาล ในการนี้คู่กรณีมีสิทธิขอตรวจสอบพยานหลักฐานที่แต่ละฝ่ายได้ยื่นไว้ในสำนวน เว้นแต่กรณีใดที่กฎหมายคุ้มครองให้ไม่ต้องเปิดเผยหรือศาลปกครองเห็นว่าจำเป็นต้องไม่เปิดเผย เพื่อมิให้เกิดความเสียหายแก่การดำเนินงานของรัฐ แต่กรณีที่ไม่ต้องเปิดเผยดังกล่าว ศาลปกครองจะนำมาใช้รับฟังในการพิจารณาพิพากษาคดีไม่ได้¹¹

เนื่องจากหัวใจสำคัญของระบบการไต่สวนในศาลปกครองไทยคือ การให้ตุลาการเจ้าของสำนวนซึ่งได้รับการแต่งตั้งโดยตุลาการหัวหน้าคณะในศาลปกครองสูงสุดหรือตุลาการหัวหน้าคณะในศาลปกครองชั้นต้นในองค์คณะนั้น แล้วแต่กรณี ทำหน้าที่ในการรวบรวมและตรวจสอบข้อเท็จจริงแห่งคดี ดังนั้น ในการทำหน้าที่ดังกล่าว ตุลาการเจ้าของสำนวนย่อมมีอำนาจหน้าที่ดังต่อไปนี้ ได้แก่ มีคำสั่งเรียกให้หน่วยงานทางปกครองหรือเจ้าหน้าที่ของรัฐที่เกี่ยวข้องชี้แจง

¹⁰ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542 มาตรา 55 วรรคหนึ่ง

¹¹ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542 มาตรา 55 วรรคสอง

ข้อเท็จจริงหรือให้ความเห็นเป็นหนังสือเกี่ยวกับการปฏิบัติงานของหน่วยงานทางปกครองหรือเจ้าหน้าที่ของรัฐที่เกี่ยวข้อง มีคำสั่งเรียกให้หน่วยงานทางปกครองหรือเจ้าหน้าที่ของรัฐส่งวัตถุ เอกสาร หรือพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้อง หรือให้ความเห็นในเรื่องใดเรื่องหนึ่ง หรือส่งผู้แทนหรือ เจ้าหน้าที่ของรัฐในหน่วยงานทางปกครองนั้นมาชี้แจงหรือให้อัยคำประกอบการพิจารณา มีคำสั่ง เรียกให้คู่กรณีมาให้ถ้อยคำหรือนำพยานหลักฐานมาประกอบการพิจารณา มีคำสั่งเรียกให้บุคคล ที่เกี่ยวข้องกับคดีมาให้ถ้อยคำหรือให้ส่งพยานหลักฐานมาประกอบการพิจารณา เป็นต้น นอกจากนี้ ในกรณีที่จำเป็นตุลาการเจ้าของสำนวนหรือบุคคลที่ได้รับมอบหมายจากตุลาการ เจ้าของสำนวนมีอำนาจไปตรวจสอบสถานที่ บุคคลหรือสิ่งใดเพื่อประกอบการพิจารณาต่อไปได้ ในระหว่างการดำเนินการรวบรวมและตรวจสอบข้อเท็จจริงแห่งคดีตามอำนาจหน้าที่นั้น ตุลาการ เจ้าของสำนวนต้องเปิดโอกาสให้คู่กรณีได้ทราบถึงข้ออ้างหรือข้อแย้งของแต่ละฝ่าย และให้คู่กรณี แสดงพยานหลักฐานของฝ่ายตนเพื่อยืนยันหรือหักล้างข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายได้¹² โดยตุลาการเจ้าของสำนวนมีอำนาจกำหนดให้คู่กรณีแสดงพยานหลักฐานของฝ่ายตนภายในเวลาที่ กำหนด ถ้าคู่กรณีมิได้ปฏิบัติภายในเวลาที่กำหนด ให้ถือว่าคู่กรณีที่ไม่แสดงพยานหลักฐานนั้นไม่มี พยานหลักฐานสนับสนุนหรือยอมรับข้อเท็จจริงตามพยานหลักฐานของคู่กรณีอีกฝ่ายหนึ่ง แล้วแต่ กรณี และให้ศาลปกครองพิจารณาพิพากษาต่อไปตามที่เห็นเป็นการยุติธรรม¹³ อนึ่ง ในกรณีที่ คู่กรณีเป็นหน่วยงานทางปกครองหรือเจ้าหน้าที่ของรัฐไม่ดำเนินการภายในระยะเวลาที่กำหนด ดังกล่าวหรือมีพฤติกรรมประวิงคดีให้ศาล ศาลปกครองอาจรายงานผู้บังคับบัญชา ผู้กำกับดูแล ผู้ ควบคุม หรือนายกรัฐมนตรีเพื่อดำเนินการแก้ไขปรับปรุงหรือสั่งการหรือลงโทษทางวินัยต่อไปก็ได้ ทั้งนี้ โดยไม่เป็นการตัดอำนาจที่ศาลจะมีคำสั่งลงโทษฐานละเมิดอำนาจศาล¹⁴ ในทำนองเดียวกัน ถ้าผู้ฟ้องคดีได้รับคำสั่งให้มาให้อัยคำหรือแสดงพยานหลักฐานแล้ว ไม่ดำเนินการตามคำสั่ง ภายในระยะเวลาที่กำหนดโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ตุลาการเจ้าของสำนวนอาจเสนอความเห็น ให้องค์คณะพิจารณาพิพากษามีคำสั่งให้จำหน่ายคดีเสียก็ได้ แต่คดีที่ศาลปกครองได้จำหน่ายโดย เหตุดังกล่าว ถ้าภายในเก้าสิบวันนับแต่วันที่ศาลปกครองมีคำสั่งให้จำหน่ายคดี ผู้ฟ้องคดีแสดงให้เห็น ว่าเป็นที่พอใจศาลได้ว่าการที่ตนไม่ปฏิบัติตามคำสั่งได้นั้น เป็นเพราะเหตุสุดวิสัยหรือมีเหตุอันควร ศาลปกครองจะอนุญาตให้พิจารณาใหม่หรือฟ้องคดีใหม่ก็ได้¹⁵ เมื่อตุลาการเจ้าของสำนวนเห็นว่า

¹² มาตรา 57 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542.

¹³ มาตรา 57 วรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542.

¹⁴ มาตรา 57 วรรคสี่ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542.

¹⁵ มาตรา 60 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542.

ได้รวบรวมข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายเพียงพอแล้วตุลาการเจ้าของสำนวนก็จะทำความเข้าใจในข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายเสนอให้องค์คณะพิจารณาพิพากษาเพื่อพิจารณาคดีต่อไป¹⁶

3.3 ศาลยุติธรรม

3.3.1 ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง

3.3.1.1 หลักการสำคัญของการพิจารณาคดีอาญาผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง¹⁷

(1) การดำเนินคดีต้องปราศจากการแทรกแซงจากทางการเมือง

(1.1) เพื่อให้ตุลาการที่พิจารณาคดีมีความเป็นอิสระในการพิจารณาคดีอย่างแท้จริง จึงกำหนดให้มี “ศาลพิเศษ” ทำหน้าที่เช่นนี้ โดยเหตุนี้ การได้มาซึ่งการคัดสรร ผู้พิพากษาสำหรับพิจารณาคดี จึงมีความสำคัญเป็นพิเศษ

(1.2) เพื่อให้การสอบสวนคดีที่เกี่ยวข้องกับผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองปราศจากการแทรกแซงจากผู้มีอำนาจทางการเมือง ผู้มีอำนาจสอบสวนคดีพิเศษ คือ พนักงานสอบสวนจึงไม่มีอำนาจทำการสอบสวนคดีเช่นนี้ โดยรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 มาตรา 250 กำหนดให้ “คณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ” (คณะกรรมการ ป.ป.ช.) ซึ่งเป็นองค์กรอิสระตามรัฐธรรมนูญ เป็นผู้มีอำนาจได้สอบสวนสรุปสำนวนพร้อมความเห็นเพื่อการดำเนินคดี

(1.3) เพื่อให้การฟ้องคดีเกี่ยวกับผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองปราศจากการแทรกแซงจากผู้มีอำนาจทางการเมือง รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 มาตรา 272 วรรคสี่ จึงกำหนดให้อัยการสูงสุดเป็นผู้ฟ้องคดีเท่านั้น แต่หากอัยการสูงสุดไม่ดำเนินคดีคณะกรรมการ ป.ป.ช. ก็สามารถดำเนินคดีได้เอง (มาตรา 272 วรรคห้า)

(2) การดำเนินคดีกับผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองจะต้องดำเนินการโดยเปิดเผยและรวดเร็ว

เพื่อให้การพิจารณาเป็นไปโดยรวดเร็วอย่างแท้จริง รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 จึงห้ามมิให้สมาชิกสภาผู้แทนราษฎร และสมาชิกวุฒิสภา ใช้สิทธิเรื่องการคุ้มกัน (มาตรา 277 วรรคสาม) และกำหนดให้คำสั่ง และคำพิพากษาของศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้

¹⁶ มาตรา 57 วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ.2542.

¹⁷ สุรศักดิ์ ลิขสิทธิ์วัฒนกุล, คำอธิบายการดำเนินคดีผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง, (กรุงเทพมหานคร : บริษัท โรงพิมพ์เดียนตุลา จำกัด), น. 36-38.

ดำรงตำแหน่งทางการเมืองให้เปิดเผยและเป็นที่สุด (มาตรา 278 วรรคสอง) เว้นแต่มีพยานหลักฐานใหม่ที่ทำให้ข้อเท็จจริงเปลี่ยนแปลงไปในสาระสำคัญ ซึ่งต่างยื่นอุทธรณ์ภายในกำหนดตามมาตรา 278 วรรคสาม

(3) การดำเนินคดีกับผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองเป็นไปตามหลักการค้นหาความจริงโดยการตรวจสอบข้อเท็จจริงในคดี

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 มาตรา 277 วรรคหนึ่ง จึงบัญญัติหลักที่สำคัญ 2 ประการ คือ

ก. ในการพิจารณาคดี ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองต้องยึดสำนวนการไต่สวนของคณะกรรมการ ป.ป.ช. หรือผู้ไต่สวนอิสระเป็นหลัก

ข. ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง อาจไต่สวนหาข้อเท็จจริงและพยานหลักฐานเพิ่มเติมได้ตามสมควร

แท้จริงแล้ว หลักการค้นหาความจริงนี้มีได้เป็นเรื่องใหม่แต่อย่างใด เพราะในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาของไทยก็ได้บัญญัติไว้แล้วอย่างชัดเจนในมาตรา 229¹⁸ แต่ในทางปฏิบัติมีการดำเนินการเช่นนั้นไม่มากนัก จึงน่าจะเป็นเหตุให้มีการบัญญัติอย่างชัดเจนในรัฐธรรมนูญ มาตรา 277 วรรคหนึ่ง ดังกล่าว

3.3.1.2 วิธีพิจารณาคดีผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง

ในคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง ผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองเป็นผู้ใช้อำนาจรัฐที่มีอำนาจหน้าที่และสามารถรับผิดชอบสูง เพื่อที่ผู้ดำรงตำแหน่งเหล่านั้นจะได้นำอำนาจหน้าที่ที่มีอยู่ไปใช้ในการบริหารราชการแผ่นดิน ให้เกิดประโยชน์แก่ประชาชนเป็นส่วนรวม แต่ในขณะเดียวกันถ้าผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองใช้ออกาสดังกล่าวประพฤติดมิชอบก่อให้เกิดความเสียหายแก่บ้านเมือง ก็ต้องได้รับโทษทางอาญาที่เหมาะสมหรือต้องรับผิดชอบทางแพ่ง เพื่อป้องกันมิให้ผู้เช่นนั้นกระทำการดังกล่าว วิธีพิจารณาความระบบไต่สวนจึงเป็นวิธีการที่ดูจะเหมาะสมและเอื้ออำนวยความยุติธรรมให้แก่คู่ความให้เกิดความเสมอภาคได้มากที่สุดโดยหลักการของวิธีการนี้ศาลจะเป็นผู้ที่มีบทบาทมากที่สุดในกระบวนการพิจารณา¹⁹

¹⁸ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 229 “ศาลเป็นผู้สืบพยาน จะสืบในศาลหรือนอกศาลก็ได้ แล้วแต่เห็นควรตามลักษณะของพยาน”

¹⁹ สุพิชฌาย์ กฤษณพิพัฒน์, “การพิจารณาคดีในระบบไต่สวน ตามกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549), น. 13.

การพิจารณาพิพากษาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง มีหลักเกณฑ์ที่สำคัญ คือ²⁰

(1) การรับฟ้อง

เมื่ออัยการสูงสุด หรือคณะกรรมการป้องกันและปราบปรามการทุจริตแห่งชาติ ยื่นคำฟ้องต่อศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองแล้ว ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองจะทำการตรวจคำฟ้องก่อนว่าควรจะมีคำฟ้องเข้าสู่การพิจารณาของศาลหรือไม่ โดยพิจารณาว่าเป็นคำฟ้องที่ถูกต้องหรือไม่²¹ แต่ไม่ต้องทำการไต่สวนมูลฟ้อง เนื่องจากพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง พ.ศ. 2542 มาตรา 25 วรรคหนึ่ง กำหนดว่าไม่ต้องมีการไต่สวนมูลฟ้อง กรณีจึงแตกต่างจากประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 162(2)²²

(2) การส่งสำเนาคำฟ้องและการนัดพิจารณาคดี

เมื่อศาลได้มีคำสั่งประทับฟ้องของโจทก์แล้ว ศาลจะต้องจัดการส่งสำเนาคำฟ้องแก่จำเลยเพื่อแก้ไขข้อกล่าวหาต่อไป

(3) พิจารณาคดีครั้งแรก

สำหรับการพิจารณาคดีครั้งแรกนั้น กฎหมายกำหนดให้ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง จะต้องดำเนินการเมื่อจำเลยมาอยู่ต่อหน้าศาลและศาลเชื่อว่าเป็นจำเลยจริงแล้ว ดังนี้

ก. อ่านและอธิบายฟ้องให้จำเลยฟัง

²⁰ สุรศักดิ์ ลิขิตวัฒนกุล อ้างแล้ว เจริญพรที่ 17, น. 106.

²¹ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง พ.ศ. 2542 มาตรา 18 วรรคสอง “นอกจากที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญนี้ กระบวนพิจารณาในศาลให้เป็นไปตามข้อกำหนดตามวรรคหนึ่ง ในกรณีที่ไม่มีข้อกำหนดดังกล่าวให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามาใช้บังคับสำหรับคดีอาญา และบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับสำหรับคดีกล่าวหาว่าร้ายยฉกตหรือมีทรัพย์สินเพิ่มขึ้นผิดปกติ โดยอนุโลม” ประกอบมาตรา 161 ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา “ถ้าฟ้องไม่ถูกต้องตามกฎหมาย ให้ศาลสั่งโจทก์แก้ฟ้องให้ถูกต้อง หรือยกฟ้อง หรือไม่ประทับฟ้อง”

²² ประมวลกฎหมายอาญา มาตรา 162 วรรคสอง “ถ้าฟ้องถูกต้องตามกฎหมายแล้ว ให้ศาลจัดการสั่งดังต่อไปนี้

(1) ...

(2) ในคดีพนักงานอัยการเป็นโจทก์ ไม่จำเป็นต้องไต่สวนมูลฟ้อง แต่ถ้าเห็นสมควรจะสั่งให้ไต่สวนมูลฟ้องก่อนก็ได้”

ข. ถามคำให้การของจำเลยว่าได้กระทำผิดจริงหรือไม่

แต่ทั้งนี้เป็นสิทธิของจำเลยที่จะให้การหรือไม่ก็ได้ หากจำเลยให้การก็ให้บันทึกคำให้การไว้ ถ้าไม่ให้การก็ให้บันทึกว่าจำเลยไม่ให้การ

ค. กำหนดวันตรวจพยานหลักฐาน

ศาลต้องกำหนดวันตรวจพยานหลักฐานและแจ้งให้โจทก์และจำเลยทราบล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 14 วัน

(4) การตรวจพยานหลักฐาน

เป็นการกำหนดให้โจทก์จำเลยส่งพยานเอกสารและพยานวัตถุต่อศาลเพื่อให้อีกฝ่ายได้ตรวจสอบ

สำหรับวัตถุประสงค์ของการตรวจพยานหลักฐานคือ เพื่อให้การดำเนินคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองเร็วยิ่งขึ้น โดยมีวัตถุประสงค์ในการดำเนินการตรวจพยานหลักฐาน 2 ประการ คือ

ก. หากคู่ความ คือ โจทก์และจำเลย ไม่มีการโต้แย้งพยานหลักฐานในเรื่องใดแล้ว องค์คณะผู้พิพากษาจะมีคำสั่งให้รับฟังพยานหลักฐานนั้นโดยไม่ต้องไต่สวนก็ได้

ข. หากคู่ความคือโจทก์และจำเลย โต้แย้งพยานหลักฐานใด หรือเมื่อศาลเห็นเอง องค์คณะผู้พิพากษาก็จะดำเนินการในขั้นตอนต่อไป คือ การไต่สวนพยานหลักฐาน

ในการตรวจพยานหลักฐาน หากพยานเอกสารหรือพยานวัตถุที่ต้องการตรวจอยู่ในความครอบครองของบุคคลภายนอก ให้คู่ความคือโจทก์หรือจำเลย ที่ประสงค์จะอ้างถึงยื่นคำร้องขอให้ศาลมีคำสั่งเรียกพยานหลักฐานดังกล่าวจากผู้ที่ครอบครองก็ได้ ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการตรวจพยานหลักฐาน โดยคู่ความฝ่ายใดประสงค์จะให้ศาลออกคำสั่งเรียกพยานหลักฐานจากบุคคลภายนอก จะต้องยื่นคำขอร้องมาพร้อมกับการยื่นบัญชีระบุพยาน เพื่อให้ได้พยานหลักฐานนั้นมาก่อนวันตรวจพยานหลักฐานหรือวันที่ศาลกำหนด

(5) การไต่สวนพยานหลักฐาน

ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองต้องดำเนินการดังต่อไปนี้ คือ องค์คณะผู้พิพากษาต้องแจ้งกำหนดวันเริ่มไต่สวนให้โจทก์ จำเลยทราบล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 7 วัน และศาลต้องดำเนินกระบวนการพิจารณาไต่สวนพยานหลักฐานต่อเนื่องติดต่อกันไปทุกวันจนกว่าจะเสร็จการพิจารณา เว้นแต่จะมีเหตุสุดวิสัย หรือเหตุจำเป็นอันอันมิอาจก้าวล่วงได้²³ ทั้งนี้เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาเป็นไปโดยรวดเร็ว นอกจากนี้ กฎหมายกำหนดให้การพิจารณาและการ

²³ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง

ได้สวณพยานหลักฐานให้กระทำโดยเปิดเผย เว้นแต่มีความจำเป็นเพื่อคุ้มครองประโยชน์สาธารณะ
สำคัญให้ศาลมีคำสั่งให้พิจารณาเป็นการลับได้²⁴

การดำเนินคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองที่แสดงให้เห็นถึงการนำหลักการ
พิจารณาคดีแบบได้สวณมาใช้ และมีลักษณะที่แตกต่างไปจากการดำเนินคดีอาญาปกติ คือ ไม่
จำเป็นต้องดำเนินกระบวนการพิจารณาต่อหน้าจำเลยแต่อย่างใด²⁵ ทั้งนี้ เนื่องจากว่าศาลฎีกาแผนก
คดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมืองทำหน้าที่ตรวจสอบข้อเท็จจริงในคดีโดยยึดรายงานของ
คณะกรรมการ ป.ป.ช. เป็นหลักในการพิจารณา โดยอาจได้สวณหาข้อเท็จจริงและพยานหลักฐาน
เพิ่มเติมได้ตามที่เห็นสมควรอยู่แล้ว²⁶ ดังนั้น องค์คณะผู้พิพากษาจึงสามารถใช้ดุลพินิจดำเนิน
กระบวนการพิจารณาลับหลังจำเลยได้โดยไม่ต้องอาศัยเหตุต่างๆ ตามที่กำหนดไว้ในประมวล
กฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 172 ทวิ แต่อย่างใด

(6) อำนาจอื่นๆ ของศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง

ในการดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีของศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทาง
การเมืองนั้น นอกจากอำนาจต่างๆ ที่มีอยู่ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญาแล้ว
กฎหมายยังได้ให้อำนาจเป็นพิเศษดังต่อไปนี้อีกด้วย

ก. ศาลมีอำนาจออกหมายอาญาหรือหมายใดๆ ตามที่ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณา
ความอาญา หรือประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งบัญญัติ²⁷

ข. ศาลมีอำนาจเรียกเอกสารหรือหลักฐานที่เกี่ยวข้องจากบุคคลใด หรือเรียกบุคคลใดมา
ให้ถ้อยคำ²⁸

ค. ศาลมีอำนาจขอให้ศาลอื่น พนักงานสอบสวน หน่วยราชการ หน่วยงานของรัฐ
รัฐวิสาหกิจ หรือราชองครักษ์ ดำเนินการใดเพื่อประโยชน์แห่งการพิจารณาได้²⁹

²⁴ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง
พ.ศ. 2542 มาตรา 26

²⁵ ข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินคดีของศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง พ.ศ.
2543 ข้อ 10

²⁶ ข้อกำหนดเกี่ยวกับการดำเนินคดีของศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง พ.ศ.
2543 ข้อ 5 วรรคหนึ่ง

²⁷ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง
พ.ศ. 2542 มาตรา 6

²⁸ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง
พ.ศ. 2542 มาตรา 5 วรรคสอง

²⁹ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง
พ.ศ. 2542 มาตรา 5 วรรคสอง

ง. ศาลมีอำนาจแต่งตั้งบุคคลหรือคณะบุคคลเพื่อปฏิบัติหน้าที่ตามที่มอบหมาย³⁰ ซึ่งบุคคล คณะบุคคล หรือหน่วยงานดังกล่าว ต้องให้ความร่วมมือในการดำเนินการใดๆ ตามที่ศาลขอหรือมอบหมาย ทั้งนี้ เพื่อให้กระบวนการพิจารณาพิพากษาคดีเป็นไปโดยรวดเร็วและเป็นธรรม³¹

3.3.2 ศาลฎีกาและศาลอุทธรณ์แผนกคดีเลือกตั้ง

รัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พ.ศ. 2550 มาตรา 219 วรรคสาม ได้บัญญัติให้ศาลฎีกามีอำนาจพิจารณาและวินิจฉัยคดีที่เกี่ยวกับการเลือกตั้งและการเพิกถอนสิทธิเลือกตั้งในการเลือกตั้งสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรและการได้มาซึ่งสมาชิกวุฒิสภา และให้ศาลอุทธรณ์มีอำนาจพิจารณาและวินิจฉัยคดีที่เกี่ยวกับการเลือกตั้งและการเพิกถอนสิทธิเลือกตั้งในการเลือกตั้งสมาชิกสภาท้องถิ่นและผู้บริหารท้องถิ่น ทั้งนี้ วิธีพิจารณาและวินิจฉัยคดีให้เป็นไปตามระเบียบที่ประชุมใหญ่ศาลฎีกากำหนดโดยต้องใช้ระบบไต่สวนและเป็นไปโดยเร็ว

จากบทบัญญัติแห่งรัฐธรรมนูญดังกล่าวข้างต้น จะเห็นได้ว่ารัฐธรรมนูญได้กำหนดไว้อย่างชัดเจนว่าในการพิจารณาวินิจฉัยคดีเลือกตั้งนั้นให้นำระบบการพิจารณาคดีแบบไต่สวนมาใช้บังคับ โดยได้มีการออกระเบียบที่ประชุมใหญ่ศาลฎีกาว่าด้วยวิธีพิจารณาและวินิจฉัยคดีที่เกี่ยวกับการเลือกตั้งและการเพิกถอนสิทธิเลือกตั้งในการเลือกตั้งสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรและการได้มาซึ่งสมาชิกวุฒิสภา พ.ศ. 2550 และระเบียบที่ประชุมใหญ่ศาลฎีกาว่าด้วยวิธีพิจารณาและวินิจฉัยคดีที่เกี่ยวกับการเลือกตั้งและการเพิกถอนสิทธิเลือกตั้งในการเลือกตั้งสมาชิกสภาท้องถิ่นและผู้บริหารท้องถิ่น พ.ศ. 2550 ซึ่งได้กำหนดให้นำระบบไต่สวนมาใช้ในการพิจารณาคดีเลือกตั้งซึ่งมีหลักการที่สำคัญ เช่น

- ในการพิจารณาคดีเลือกตั้งได้มีการบัญญัติไว้อย่างชัดเจนว่าให้นำระบบไต่สวนมาใช้ในการพิจารณาคดีเลือกตั้ง³² โดยการไต่สวนนี้หมายถึงการตรวจพยานหลักฐาน การนั่งพิจารณา

³⁰ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง พ.ศ. 2542 มาตรา 5 วรรคสาม

³¹ พระราชบัญญัติประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง พ.ศ. 2542 มาตรา 5 วรรคสี่

³² ระเบียบที่ประชุมใหญ่ศาลฎีกาว่าด้วยวิธีพิจารณาและวินิจฉัยคดีที่เกี่ยวกับการเลือกตั้งและการเพิกถอนสิทธิเลือกตั้งในการเลือกตั้งสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรและการได้มาซึ่งสมาชิกวุฒิสภา พ.ศ. 2550 และระเบียบที่ประชุมใหญ่ศาลฎีกาว่าด้วยวิธีพิจารณาและวินิจฉัยคดีที่เกี่ยวกับการเลือกตั้งและการเพิกถอนสิทธิเลือกตั้งในการเลือกตั้งสมาชิกสภาท้องถิ่นและผู้บริหารท้องถิ่น พ.ศ. 2550 ข้อ 4 “วิธีพิจารณาให้ใช้ระบบไต่สวนและเป็นไปโดยรวดเร็ว ตามที่กำหนดไว้ในระเบียบนี้

การสืบพยานหรือกระบวนการพิจารณาใดๆ ของศาลเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อเท็จจริงและพยานหลักฐาน³³

- ในการพิจารณาวินิจฉัยคดีได้กำหนดให้ศาลมีอำนาจเรียกพยานหลักฐานมาสืบได้เองตามที่เห็นสมควร และในการสืบพยานไม่ว่าจะเป็นพยานที่ผู้ร้องหรือผู้คัดค้านอ้างหรือที่ศาลเรียกมาเอง ให้ศาลเป็นผู้ซักถามพยานในประเด็นต่างๆ ให้ได้ความครบถ้วน เว้นแต่ในกรณีที่ศาลเห็นว่ามีความจำเป็นก็อาจอนุญาตให้ผู้ร้องหรือผู้คัดค้านซักถามได้³⁴ ทั้งนี้ เนื่องจากในระบบไต่สวนนั้นศาลมิได้ทำหน้าที่วางตัวเป็นกลางอย่างเคร่งครัด แต่ศาลมีอำนาจหน้าที่ค้นหาความจริงแห่งคดี ดังนั้น ในระบบไต่สวนศาลจึงมีอำนาจในการซักถามพยาน และหากบุคคลอื่นจะซักถามพยานต้องได้รับอนุญาตจากศาลเสียก่อน

3.3.3 ศาลแรงงาน

3.3.3.1 หลักการสำคัญของการพิจารณาคดีในศาลแรงงาน

โดยหลักการแรงงานสัมพันธ์ที่แท้จริงควรมีเจตนารมณ์เพื่อเสริมสร้างให้นายจ้างและลูกจ้างมีความเข้าใจอันดีต่อกัน โดยมุ่งให้เกิดผลประโยชน์และหน้าที่ซึ่งกันและกัน ก่อให้เกิดความร่วมมือร่วมใจในการประกอบธุรกิจและรวมถึงวิธีการที่จะระงับปัญหาและข้อขัดแย้งหรือข้อพิพาทแรงงานที่เกิดขึ้นให้ยุติลงโดยรวดเร็วและด้วยความเห็นชอบพร้อมเพรียงกัน ทั้งสองฝ่ายอันจะทำให้เกิดความสงบและสันติสุขในวงงานอุตสาหกรรม ดังนั้น กระบวนการวิธีพิจารณาคดีก็จะต้องสนองความต้องการของกฎหมายแรงงาน โดยเฉพาะอย่างยิ่งการดำเนินคดีที่

วิธีพิจารณาใดซึ่งระเบียบนี้มีได้กำหนดไว้โดยเฉพาะให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาคดีความแฟงมาใช้บังคับเท่าที่พอจะใช้บังคับได้”

³³ ระเบียบที่ประชุมใหญ่ศาลฎีกาว่าด้วยวิธีพิจารณาและวินิจฉัยคดีที่เกี่ยวกับการเลือกตั้งและการเพิกถอนสิทธิเลือกตั้งในการเลือกตั้งสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรและการได้มาซึ่งสมาชิกวุฒิสภา พ.ศ. 2550 และระเบียบที่ประชุมใหญ่ศาลฎีกาว่าด้วยวิธีพิจารณาและวินิจฉัยคดีที่เกี่ยวกับการเลือกตั้งและการเพิกถอนสิทธิเลือกตั้งในการเลือกตั้งสมาชิกสภาท้องถิ่นและผู้บริหารท้องถิ่น พ.ศ. 2550 ข้อ 3 “การไต่สวน หมายความว่า การตรวจพยานหลักฐาน การนั่งพิจารณา การสืบพยานหรือกระบวนการพิจารณาใดๆ ของศาลเพื่อให้ได้มาซึ่งข้อเท็จจริงและพยานหลักฐาน”

³⁴ ระเบียบที่ประชุมใหญ่ศาลฎีกาว่าด้วยวิธีพิจารณาและวินิจฉัยคดีที่เกี่ยวกับการเลือกตั้งและการเพิกถอนสิทธิเลือกตั้งในการเลือกตั้งสมาชิกสภาผู้แทนราษฎรและการได้มาซึ่งสมาชิกวุฒิสภา พ.ศ. 2550 และระเบียบที่ประชุมใหญ่ศาลฎีกาว่าด้วยวิธีพิจารณาและวินิจฉัยคดีที่เกี่ยวกับการเลือกตั้งและการเพิกถอนสิทธิเลือกตั้งในการเลือกตั้งสมาชิกสภาท้องถิ่นและผู้บริหารท้องถิ่น พ.ศ. 2550 ข้อ 12

สะดวก รวดเร็ว และให้เป็นธรรมและเหมาะสมกับการประนีประนอมข้อพิพาทให้คู่กรณีมีโอกาสกลับไปทำงานร่วมกันได้มากที่สุด อีกทั้งจะต้องประหยัดและเรียบง่ายปราศจากแบบพิธีตามกฎหมายวิธีพิจารณาที่ยุ่งยากซับซ้อน การพิจารณาคดีต้องคำนึงถึงสภาพการทำงาน ภาวะค่าครองชีพ ความเดือดร้อนของลูกจ้าง ระดับของค่าจ้าง หรือสิทธิประโยชน์อื่นใดของลูกจ้างที่ทำงานในกิจการประเภทเดียวกันรวมทั้งฐานะแห่งกิจการของนายจ้าง ตลอดจนสภาพทางเศรษฐกิจและสังคม โดยทั่วไป เพื่อกำหนดให้เป็นธรรมแก่คู่ความ ดังนั้น วิธีพิจารณาคดีแรงงานควรเป็นไปโดยสะดวก ประหยัด รวดเร็ว เสมอภาค และเป็นธรรม เพื่อให้คู่ความมีโอกาสประนีประนอมยอมความและสามารถกลับไปทำงานร่วมกันโดยไม่เกิดความรู้สึกเป็นอริต่อกัน เพื่อให้สอดคล้องกับเจตนารมณ์ดังกล่าว วิธีพิจารณาคดีแรงงานควรมีหลักการดังนี้ คือ

1. วิธีพิจารณาแบบไต่สวน ในศาลแรงงานจะใช้ระบบกล่าวหาไม่ได้ ซึ่งอาจจะทำให้เกิดข้อยุ่งยากและล่าช้า ควรใช้ระบบไต่สวนให้เป็นธรรมโดยผู้พิพากษาเป็นผู้ซักถามค้นหาข้อเท็จจริงหรือพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องเองโดยตรงจะเป็นการดี รวดเร็ว ยิ่งกว่า ในกระบวนการวิธีพิจารณาคดีแรงงานแม้คู่ความจะได้รับอนุญาตให้มีทนายความคอยช่วยเหลือก็ตาม แต่ทนายความจะซักถามได้ก็ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากศาลแรงงาน

2. หลักการวินิจฉัยคดีก็สมควรมุ่งหาข้อเท็จจริงให้เกิดความเป็นธรรมแก่คู่กรณีมากที่สุด และการบังคับใช้กฎหมายที่เกี่ยวข้องกับเรื่องนั้นควรจะต้องถึงเจตนาที่แท้จริงของคู่กรณีมากกว่าที่จะกำหนดออกมาเป็นลายลักษณ์อักษร หรือรูปแบบของสารบัญญัติ ดังนั้น หลักพิจารณาคดีของศาลแรงงานควรคำนึงถึง

2.1 หลักความสุจริตและยุติธรรม (Good Faith)

2.2 หลักปกติประเพณีนิยม (Custom)

2.3 หลักการยอมรับได้ (Acceptability)

2.4 หลักการประนีประนอม (Ability to produce settlement both sides can live with)³⁵

สำหรับหลักการสำคัญในการพิจารณาคดีในศาลแรงงานของไทย พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแรงงานและวิธีพิจารณาคดีแรงงาน พ.ศ. 2522 มาตรา 29 ได้บัญญัติว่า “เพื่อให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีแรงงานเป็นไปโดยประหยัด สะดวก รวดเร็ว และเที่ยงธรรม ให้อธิบดีผู้พิพากษาศาลแรงงานกลางมีอำนาจออกข้อกำหนดใดๆ ให้บังคับในศาลแรงงานได้เมื่อได้รับอนุมัติจากประธานศาลฎีกา และได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว”

³⁵ วีระพงษ์ จิระภาค, การยุติข้อพิพาทแรงงานโดยศาลแรงงาน, (วิทยานิพนธ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2525), น. 29-30.

การดำเนินคดีแรงงานเป็นการประหยัดค่าใช้จ่ายของคู่กรณีเพราะการยื่นคำฟ้องตลอดจนการดำเนินกระบวนการพิจารณาต่างๆ ในศาลแรงงานได้รับการยกเว้นไม่ต้องเสียค่าฤชาธรรมเนียม³⁶ และโดยเหตุที่ไม่จำเป็นต้องมีทนาย จึงไม่ต้องเสียค่าทนายด้วย³⁷ นอกจากนี้ ผู้ทรงคุณวุฒิ หรือผู้เชี่ยวชาญตลอดจนพยานจะได้รับค่าป่วยการ ค่าพาหนะเดินทางและค่าเช่าที่พักตามที่ศาลแรงงาน หรือศาลฎีกากำหนด แล้วแต่กรณีเห็นสมควร โดยที่คู่กรณีไม่ต้องออกค่าใช้จ่ายเพื่อการนี้³⁸

สำหรับหลักความรวดเร็วนั้น การดำเนินคดีในศาลแรงงานจะรวดเร็วกว่าการดำเนินคดีในศาลแพ่งคดีทั่วไป เพราะได้มีการกำหนดระยะเวลาให้ยื่นข้อกล่าวหา นอกจากระยะเวลาที่ได้กำหนดไว้แล้วหรือที่ศาลแรงงานกำหนด ศาลแรงงานก็มีอำนาจที่จะยื่นหรือขยายได้ตามความจำเป็นและเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม³⁹ ในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแรงงานและวิธีพิจารณาคดีแรงงาน พ.ศ. 2522 ได้บัญญัติวิธีพิจารณาคดีเพื่อให้คดีรวดเร็วขึ้นหลายประการ เช่น เมื่อศาลแรงงานสั่งรับคดีไว้พิจารณาแล้ว ให้ศาลแรงงานกำหนดวัน เวลา ในการพิจารณาคดีโดยรวดเร็วและออกหมายเรียกจำเลยให้มาศาลตามกำหนด โดยจำเลยจะยื่นคำให้การเป็นหนังสือก่อนวันเวลาที่ศาลแรงงานนัดให้มาศาลหรือไม่ก็ได้ (มาตรา 37) เมื่อโจทก์และจำเลยมาพร้อมกันแล้วให้ศาลแรงงานไกล่เกลี่ยให้คู่ความได้ตกลงกันหรือประนีประนอมยอมความกัน (มาตรา 38) แม้ว่าจะได้มีการพิจารณาคดีไปเพียงใดศาลแรงงานก็มีอำนาจไกล่เกลี่ยได้ (มาตรา 43) เป็นต้น

สำหรับหลักความเสมอภาค การพิจารณาคดีแรงงานใช้ระบบไต่สวน ไม่ใช่ระบบกล่าวหาตามที่ใช้อยู่ในศาลแพ่งคดีทั่วไป กล่าวคือ ศาลแรงงานเป็นผู้ซักถามพยานเอง และสามารถตัดพยานที่เห็นว่าไม่จำเป็นได้ ความหรือพยานความจะซักถามพยานได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากศาลแรงงาน (มาตรา 45) วรรคสอง ศาลแรงงานมีอำนาจเรียกพยานหลักฐานมาสืบเองได้ตามความจำเป็น (มาตรา 42)

³⁶ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแรงงานและวิธีพิจารณาคดีแรงงาน พ.ศ. 2522 มาตรา 27 “การยื่นคำฟ้องตลอดจนการดำเนินกระบวนการพิจารณาใดๆ ในศาลแรงงานให้ได้รับยกเว้นไม่ต้องชำระค่าฤชาธรรมเนียม”

³⁷ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแรงงานและวิธีพิจารณาคดีแรงงาน พ.ศ. 2522 มาตรา 45 วรรคสอง “ในการสืบพยานไม่ว่าจะเป็นพยานที่คู่ความฝ่ายใดอ้างหรือที่ศาลแรงงานเรียกมาเองให้ศาลแรงงานเป็นผู้ซักถามพยาน ตัวความหรือทนายความจะซักถามพยานได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากศาลแรงงาน”

³⁸ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแรงงานและวิธีพิจารณาคดีแรงงาน พ.ศ. 2522 มาตรา 47 “ให้ผู้ทรงคุณวุฒิหรือผู้เชี่ยวชาญที่ศาลแรงงานหรือศาลฎีกาขอให้มาให้ความเห็นและพยานที่ศาลแรงงานเรียกมาได้รับค่าป่วยการ ค่าพาหนะเดินทางและค่าเช่าที่พักตามที่ศาลแรงงานหรือศาลฎีกาแล้วแต่กรณี เห็นสมควร”

³⁹ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแรงงานและวิธีพิจารณาคดีแรงงาน พ.ศ. 2522 มาตรา 26

ส่วนการพิจารณาคดีเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมนั้น การพิจารณาคดีแรงงานจะต้องให้ความเป็นธรรมแก่คู่กรณีมากที่สุด เช่น ให้ศาลแรงงานคำนึงถึงสภาพการทำงาน ภาวะค่าครองชีพ ความเดือดร้อนของลูกจ้าง ระดับของค่าจ้าง หรือสิทธิประโยชน์ใดของลูกจ้างที่ทำงานในกิจการประเภทเดียวกัน รวมทั้งฐานะแห่งกิจการของนายจ้างตลอดจนสภาพทางเศรษฐกิจและสังคมโดยทั่วไป ประกอบการพิจารณา (มาตรา 48) ถ้าศาลแรงงานเห็นสมควรเพื่อความเป็นธรรม แก่คู่ความจะพิพากษาหรือสั่งเกินคำขอบังคับก็ได้ (มาตรา 52) เป็นต้น⁴⁰

3.3.3.2 วิธีพิจารณาคดีของศาลแรงงาน

(1) การเสนอคำฟ้อง

โจทก์อาจยื่นคำฟ้องเป็นหนังสือ หรือมาแถลงข้อหาด้วยวาจาต่อหน้าศาลก็ได้ ในกรณีที่โจทก์หลายคน ศาลจะจัดให้โจทก์เหล่านั้นแต่งตั้งโจทก์คนใดคนหนึ่ง หรือหลายคนเป็นผู้แทนในการดำเนินคดีก็ได้ (มาตรา 35) และนายจ้างหรือลูกจ้างอาจมอบอำนาจให้สมาคมนายจ้างหรือสหภาพแรงงานซึ่งตนเป็นสมาชิก หรือพนักงานเจ้าหน้าที่ที่มีอำนาจดำเนินคดีตามกฎหมายว่าด้วยการคุ้มครองแรงงาน หรือกฎหมายว่าด้วยแรงงานสัมพันธ์ดำเนินคดีแทนก็ได้ (มาตรา 36) การดำเนินกระบวนการพิจารณาในศาลไม่ต้องชำระค่าฤชาธรรมเนียม (มาตรา 27)⁴¹

(2) การพิจารณาคดี

การพิจารณาคดีแรงงานจะต้องกระทำโดยเร็ว (มาตรา 37) โดยศาลแรงงานต้องนั่งพิจารณาคดีติดต่อกันโดยไม่หยุดคดี เว้นแต่มีเหตุจำเป็นที่สำคัญและศาลแรงงานจะเลื่อนครั้งหนึ่งได้ไม่เกิน 7 วัน (มาตรา 45) เมื่อโจทก์จำเลยมาพร้อมกันแล้ว ให้ศาลแรงงานไต่ถามถึงคู่ความได้ตกลงกันหรือประนีประนอมยอมความกัน ซึ่งในการไต่ถามดังกล่าว ศาลแรงงานจะสั่งให้ดำเนินการเป็นการลับเฉพาะต่อหน้าคู่ความเท่านั้นก็ได้ (มาตรา 38)

ในกรณีมีประเด็นที่ยังไม่อาจตกลงกันหรือไม่อาจประนีประนอมยอมความกัน ให้ศาลแรงงานจดประเด็นข้อพิพาทและบันทึกคำแถลงของโจทก์กับคำให้การของจำเลยอ่านให้คู่ความฟัง และให้ลงลายมือชื่อไว้ โดยจะระบุให้คู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งนำพยานมาสืบก่อนหรือหลังก็ได้ แล้วให้ศาลแรงงานกำหนดวันสืบพยานไปทันที ถ้าจำเลยไม่ยอมให้การ ให้ศาลแรงงานบันทึกไว้ และดำเนินกระบวนการพิจารณาต่อไป (มาตรา 39) แต่ศาลมีอำนาจเรียกพยานหลักฐานตามที่จำเป็นมาพิจารณาก่อนชี้ขาดตัดสินคดีได้ (มาตรา 42)

⁴⁰ ไพศิษฐ์ พิพัฒน์กุล, พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแรงงานและวิธีพิจารณาคดีแรงงาน พ.ศ. 2522, การปฏิรูปกระบวนการยุติธรรมเพื่อแรงงาน, (กรุงเทพมหานคร : บริษัท โปรโตไทป์ จำกัด, 2546), น. 18-20.

⁴¹ ธีระพงศ์ จิระภาค, อ้างแล้ว, เจริญรศกที่ 37, น. 130.

การสืบพยานในศาลแรงงานนั้นถือหลักว่าจะต้องให้ได้ความแท้จริงในข้อเท็จจริงแห่งคดี ดังนั้น จึงให้ศาลแรงงานมีอำนาจเรียกพยานหลักฐานมาสืบได้เองตามที่เห็นสมควรโดยในการสืบพยานศาลแรงงานจะเป็นผู้ซักถามพยาน ตัวความหรือทนายความจะซักถามได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากศาลแรงงาน (มาตรา 45) ในการบันทึกคำเบิกความของพยาน ศาลแรงงานจะบันทึกข้อความแต่โดยย่อก็ได้ ซึ่งระบบการนำสืบพยานหลักฐานเช่นนี้เป็นรูปแบบของการพิจารณาคดีในระบบไต่สวน

3.3.4 ศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ

ศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ เป็นศาลชำนาญพิเศษที่กระทรวงยุติธรรมจัดตั้งขึ้นโดยตราเป็นพระราชบัญญัติเฉพาะ เพื่อการพิจารณาคดีทรัพย์สินทางปัญญา และการค้าระหว่างประเทศให้เป็นไปโดยสะดวก รวดเร็ว เทียบธรรม และมีประสิทธิภาพ โดยผู้พิพากษาที่ได้รับการอบรมมีความรู้ความเข้าใจในเรื่องนี้ ร่วมกับผู้พิพากษาสมทบซึ่งเป็นบุคคลภายนอกผู้มีความรู้ในเรื่องดังกล่าวนี้พิจารณา⁴²

สำหรับคดีที่ขึ้นสู่การพิจารณาของศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ นั้นมีทั้งคดีแพ่งและคดีอาญา โดยการดำเนินกระบวนการพิจารณาจะต้องเป็นไปตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศและวิธีพิจารณาคดีทรัพย์สินทางปัญญา และการค้าระหว่างประเทศ พ.ศ. 2539 และข้อกำหนดคดีทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ พ.ศ. 2540 และในกรณีที่ไม่มีบทบัญญัติและข้อกำหนดดังกล่าว ให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งหรือประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา หรือพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแขวงและวิธีพิจารณาความอาญาในศาลแขวงมาใช้บังคับโดยอนุโลมเท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกับหลักการและเจตนารมณ์ของกฎหมายจัดตั้งศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ ซึ่งในที่นี้จะกล่าวในส่วนการดำเนินกระบวนการคดีแพ่งที่สำคัญที่เกี่ยวข้องกับการนำระบบไต่สวนมาใช้ มีดังต่อไปนี้

ดังที่ได้กล่าวมาแล้วว่าการพิจารณาคดีในระบบไต่สวนเป็นกระบวนการพิจารณาที่คำนึงถึงประโยชน์ของรัฐหรือความสงบเรียบร้อยของสังคมเป็นหลัก ทั้งนี้เนื่องจากหากปล่อยให้เป็นที่ของคู่ความแต่เพียงอย่างเดียวแล้ว ถ้าคู่ความผู้มีหน้าที่ดำเนินการไม่ยอมดำเนินการก็จะเป็นการล่าช้าโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อประวิงคดี ซึ่งครั้งคู่ความที่ประสงค์จะประวิงคดีก็มักที่จะหาสาเหตุมาอ้างในการไม่ยอมทำหน้าที่ของตน เช่น อ้างเหตุเจ็บป่วย หรือติดธุระจำเป็นเร่งด่วนของตัวเองหรือพยานหรือทนายความทำให้การดำเนินคดีต่างๆ ล่าช้าออกไป ดังนั้น เพื่อให้ศาลดำเนินการ

⁴² สถิตย์ เล็งไธสง, ศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ, (กรุงเทพมหานคร : วิทยุชน , 2540), น. 9.

ต่อไปได้ เมื่อคู่ความที่มีหน้าที่ดำเนินการ ไม่ดำเนินการตามกฎหมายจึงต้องมีบทลงโทษการไม่ดำเนินการนั้น ๆ เช่น การมีบทบัญญัติในเรื่องของการขาดนัดยื่นคำให้การหรือขาดนัดพิจารณา ซึ่งกรณีของศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศนั้น ได้มีการบัญญัติไว้ในข้อ 11 ว่า ถ้าจำเลยหรือโจทก์มิได้ยื่นคำให้การหรือคำให้การแก้ฟ้องแย้งภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ ให้ศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศกลางมีคำสั่งว่า จำเลยหรือโจทก์ขาดนัดยื่นคำให้การโดยพลัน จากข้อกำหนดดังกล่าว แสดงให้เห็นว่า กรณีจำเลยขาดนัดยื่นคำให้การ ศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศกลาง สามารถมีคำสั่งแสดงว่าจำเลยขาดนัดยื่นคำให้การได้ทันที ไม่ต้องรอให้โจทก์มีคำขอ ซึ่งในทางปฏิบัติเมื่อครบกำหนดระยะเวลายื่นคำให้การแล้ว เจ้าพนักงานศาลจะทำรายงานมาเพื่อให้ศาลพิจารณาสั่ง อย่างไรก็ตาม การชี้ขาดนัดยื่นคำให้การนั้น เป็นการชี้ขาดนัดตามข้อกำหนดที่บัญญัติไว้เท่านั้น มิใช่ว่า ไม่สั่งแล้วจะถือว่ายังไม่ขาดนัดยื่นคำให้การ เพราะเป็นการขาดนัดยื่นคำให้การโดยอัตโนมัติโดยผลของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งอยู่แล้ว และในกรณีที่จำเลยขาดนัดยื่นคำให้การ โจทก์มีหน้าที่ต้องยื่นคำขอเพื่อให้ศาลมีคำพิพากษาหรือคำสั่งชี้ขาดให้ตนเป็นผู้ฝ่ายชนะคดี โดยการขาดนัดตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 198 วรรคหนึ่ง ก็ยังมีอยู่มิใช่ว่าเป็นคดีทรัพย์สินทางปัญญาแล้วและการค้าระหว่างประเทศแล้วจึงไม่ต้องดำเนินการดังกล่าว ซึ่งหากโจทก์ไม่ดำเนินการศาลก็มีอำนาจสั่งให้จำเลยคดีของตนเสียจากกระบวนการความได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 198 วรรคสอง

สำหรับการสืบพยาน กรณีที่เห็นเป็นการสมควร ศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศอาจให้ศาลอื่นหรือเจ้าพนักงานศาลทำการสืบพยานแทน ซึ่งอาจจะเป็นการกระทำในศาลหรือนอกศาลก็ได้ ดังที่มาตรา 21 ได้วางบทบัญญัติไว้ว่า “เมื่อศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศเห็นเป็นการสมควร จะให้ศาลอื่นหรือเจ้าพนักงานศาลทำการสืบพยานหลักฐานส่วนใดส่วนหนึ่งแทนได้ การสืบพยานหลักฐานดังกล่าว จะกระทำในศาลหรือนอกศาลก็ได้”⁴³

ในกรณีที่การสืบพยานหลักฐานตามวรรคหนึ่ง เป็นการสืบพยานหลักฐานของฝ่ายโจทก์ในคดีอาญา จะกระทำกลับหลังจำเลยไม่ได้ ทั้งจะต้องให้จำเลยมีโอกาสถามค้านพยานบุคคลหรือคัดค้านพยานหลักฐานอื่นได้อย่างเต็มที่ เว้นแต่จะเป็นกรณีที่อาจสืบพยานหลักฐานกลับหลังจำเลยได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญามาตรา 172 ทวิ

นอกจากนี้ การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนเน้นในเรื่องการค้นหาความจริงเป็นหลัก เพื่อให้ได้ความจริงที่สมบูรณ์หรือที่พึงประสงค์ (Objective Truth) ดังนั้น กฎเกณฑ์ในการ

⁴³ สุพิศ ปราณีตพลกรัง, การดำเนินคดีในศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ, (กรุงเทพมหานคร : อินเทอร์เน็ตบุ๊คส์, 2544), น. 41-42.

ดำเนินคดี เช่น การสืบพยาน การดำเนินการต่างๆ ในศาลจึงยืดหยุ่นกว่าระบบกล่าวหา ซึ่งการค้นหาคความจริงโดยศาลนี้จะไม่ถูกจำกัดโดยกฎเกณฑ์เกี่ยวกับพยานหลักฐาน กล่าวคือ ไม่มีเรื่องหน้าที่นำสืบ หรือระบบการถามค้าน (Cross-Examination) ซึ่งการค้นหาคความจริงในลักษณะนี้เรียกว่า Das Inquisition Sprinzip หรือ Truth Theory เนื่องจากว่าศาลเป็นประธานในคดีดังกล่าวข้างต้น การค้นหาคความจริงที่เป็นหน้าที่ร่วมกันระหว่างศาลกับตัวความจริงไม่มีเรื่องหน้าที่นำสืบ และการค้นหาคความจริงนี้มิได้เป็นเรื่องที่คู่ความจะพยายามทำลายน้ำหนักพยานหลักฐานซึ่งกันและกันจึงไม่ต้องมีเรื่องของการถามค้าน เพราะหากศาลไม่แน่ใจในข้อเท็จจริงใดก็สามารถสอบถามได้จากพยานต่างๆ โดยตรง เนื่องจากเป็นหน้าที่ของศาลอยู่แล้วที่จะสืบพยานไต่ถามตามดุลพินิจของศาล ในประเด็นนี้ข้อกำหนดข้อที่ 31 ได้บัญญัติให้มีการใช้บันทึกถ้อยคำแทนการสืบพยานได้ โดยเป็นกรณีที่คู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งหรือทั้งสองฝ่ายมีคำขอและศาลเห็นสมควรเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม ศาลอาจอนุญาตให้เสนอบันทึกถ้อยคำยืนยันข้อเท็จจริงหรือความเห็นของผู้ให้ถ้อยคำ ซึ่งมีถิ่นที่อยู่ในต่างประเทศ ต่อศาลแทนการนำผู้ให้ถ้อยคำมาเบิกความเป็นพยานต่อหน้าศาล ทั้งหมดหรือแต่บางส่วนก็ได้ โดยบันทึกถ้อยคำดังกล่าวให้เป็นตามที่ระบุในข้อกำหนดข้อ 30 หรือตามกฎหมายของประเทศ ที่ผู้ให้ถ้อยคำนั้นได้ทำขึ้น กรณีตามข้อกำหนดข้อ 31 นี้ เนื่องจากบุคคลที่ให้ถ้อยคำอยู่ต่างประเทศ เมื่อศาลอนุญาตให้มีการใช้บันทึกถ้อยคำแทนการสืบพยานบุคคลแล้ว ผู้ให้ถ้อยคำจึงไม่ต้องมาศาล ไม่มีการถามค้าน ถามติง แต่ก็ถือว่าบันทึกถ้อยคำดังกล่าวเป็นพยานหลักฐานในคดีได้ เพียงแต่ว่าจะมีน้ำหนัก ความน่าเชื่อถือมายน้อยเพียงใดนั้นเป็นอีกเรื่องหนึ่ง เป็นประเด็นของการชั่งน้ำหนักพยาน ต่างกับกรณีของพยานหรือบุคคลผู้ให้ถ้อยคำที่อยู่ในประเทศจะต้องมาศาลเพื่อเบิกความ ตอบคำถามค้าน ถามติง หากไม่มาศาลจะปฏิเสธไม่รับฟังบันทึกถ้อยคำเป็นพยานหลักฐาน เว้นแต่ศาลเห็นสมควร เพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม⁴⁴

3.3.5 วิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค

ได้มีการประกาศใช้พระราชบัญญัติวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค พ.ศ. 2551 ในราชกิจจานุเบกษา เมื่อวันที่ 25 กุมภาพันธ์ 2551 โดยกำหนดให้พระราชบัญญัตินี้มีผลใช้บังคับเมื่อพ้น 180 วัน นับแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป พระราชบัญญัตินี้จึงมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 23 สิงหาคม พ.ศ. 2551 เป็นต้นมา โดยหลักการสำคัญของพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวคือ ได้เปลี่ยนแปลงระบบการฟ้องร้องและการพิจารณาพิพากษาคดีแพ่งในศาลยุติธรรมที่

⁴⁴ เพิ่งอ้าง, น. 43-44.

เกี่ยวกับคดีผู้บริโภคม⁴⁵ จากเดิมซึ่งใช้การพิจารณาพิพากษาในระบบกล่าวหาเป็นการพิจารณาพิพากษาในระบบไต่สวน โดยจะมีเจ้าพนักงานคดีเป็นผู้ช่วยศาลและช่วยเหลือประชาชนในการฟ้องคดี⁴⁶ ดังนั้น จึงอาจกล่าวได้ว่าในทางปฏิบัติศาลชั้นต้นทั่วประเทศจะกลายเป็นศาลที่พิจารณาคดีผู้บริโภคโดยใช้ระบบไต่สวนแบบใหม่แทนระบบกล่าวหาเดิม⁴⁷

กระบวนการดำเนินคดีผู้บริโภคตั้งแต่ก่อนฟ้อง การฟ้อง การพิจารณาและพิพากษารวมทั้งบังคับคดี จะแตกต่างจากระบบเดิมเกือบทั้งหมดโดยวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภคจะต้องเป็นไปตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัติวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค พ.ศ. 2551 หรือข้อกำหนดของประธานศาลฎีกา ในกรณีที่ไม่มีบทบัญญัติและข้อกำหนดดังกล่าวให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม⁴⁸ สำหรับการดำเนินคดีในช่วงต้นจะดำเนินการโดย “เจ้าพนักงานคดี” ตามที่ศาลมอบหมาย ได้แก่ โกล่เกลี่ย ตรวจสอบ รวบรวมหลักฐาน บันทึกคำพยาน เป็นต้น โดยที่การฟ้องคดีผู้บริโภค โจทก์จะฟ้องด้วยวาจาหรือยื่นหนังสือก็ได้⁴⁹ และในการยื่นคำให้การจะให้การเป็นหนังสือหรือด้วยวาจาก็ได้เช่นเดียวกัน⁵⁰ ซึ่งจะทำให้การดำเนินคดีเป็นไปโดยรวดเร็วและผู้บริโภคง่ายต่อการเข้าถึงคดี ในการสืบพยาน ศาลจะเป็นผู้กำหนดประเด็นและกำหนดให้ฝ่ายใดสืบพยานก่อนหรือหลังโดยศาลมีอำนาจเรียกพยานมาสืบได้เอง⁵¹ บทบัญญัติซึ่งให้อำนาจศาลเรียกพยานมาสืบได้เองทำให้วิธีพิจารณาคดีผู้บริโภคมีความแตกต่างจากวิธีพิจารณาคดีแพ่งทั่วไป กล่าวคือ ในคดีแพ่งก่อนการค้นคว้าความจริงใช้หลักต่อสู้โดยให้คู่ความแต่

⁴⁵ มาตรา 3 พระราชบัญญัติวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค พ.ศ. 2551 กำหนดให้ คดีผู้บริโภค หมายถึง คดีดังต่อไปนี้

- (1) คดีแพ่งระหว่างผู้บริโภค (หรือผู้มีอำนาจฟ้องคดีแทนผู้บริโภค) กับผู้ประกอบการธุรกิจซึ่งพิพาทกันเกี่ยวกับสิทธิหรือหน้าที่ตามกฎหมาย อันเนื่องมาจากการบริโภคหรือบริการ
- (2) คดีแพ่งตามพระราชบัญญัติความรับผิดต่อความเสียหายที่เกิดขึ้นจากสินค้าที่ไม่ปลอดภัย พ.ศ. 2551
- (3) คดีแพ่งที่เกี่ยวข้องกับคดีตาม (1) หรือ (2)
- (4) คดีแพ่งที่มีกฎหมายบัญญัติให้ใช้วิธีพิจารณาคดีตามพระราชบัญญัติวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค พ.ศ. 2551

⁴⁶ เมธี ศรีอนุสรณ์, “แนวปฏิบัติ วิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค,” วารสารกฎหมายใหม่, 97 (กรกฎาคม 2551) : น. 4.

⁴⁷ เพิ่งอ้าง, น. 6.

⁴⁸ พระราชบัญญัติวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค พ.ศ. 2551 มาตรา 7

⁴⁹ พระราชบัญญัติวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค พ.ศ. 2551 มาตรา 20

⁵⁰ พระราชบัญญัติวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค พ.ศ. 2551 มาตรา 26

⁵¹ พระราชบัญญัติวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค พ.ศ. 2551 มาตรา 32-33

ละฝ่ายนำเสนอพยานหลักฐานของตนเอง และตรวจสอบพยานหลักฐานของคู่ความอีกฝ่ายหนึ่ง ส่วนศาลมีหน้าที่เพียงควบคุมการพิจารณาคดีให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของกฎหมายพยานหลักฐาน แต่ในคดีผู้บริโภค พระราชบัญญัติวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค พ.ศ. 2551 กำหนดให้ศาลมีบทบาทในการค้นหาความจริงมากขึ้นดังจะเห็นได้จากบทบัญญัติตามมาตรา 33-36 ที่ให้ศาลมีอำนาจเรียกพยานหลักฐานมาสืบได้เองและเป็นผู้ซักถามพยานเกี่ยวกับข้อเท็จจริงต่างๆ รวมทั้งอาจขอให้ผู้ทรงคุณวุฒิหรือผู้เชี่ยวชาญมาให้ความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณาพิพากษาคดีได้⁵²

ในการซักถามพยานไม่ว่าจะเป็นพยานฝ่ายใดศาลจะเป็นผู้ซักถามเอง คู่ความหรือทนายความจะซักถามพยานได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากศาล และศาลมีอำนาจซักถามข้อเท็จจริงใดๆ ก็ได้ที่เกี่ยวข้องกับคดี⁵³ แม้จะไม่มีคู่ความฝ่ายใดยกขึ้นอ้างก็ตาม⁵⁴ เช่น ศาลอาจซักถามถึงข้อเท็จจริงที่เกี่ยวกับผลกำไรที่คู่ความฝ่ายที่เป็นผู้ประกอบธุรกิจได้รับจากการประกอบกิจการที่ถูกฟ้องร้องเพื่อประโยชน์ในการกำหนดค่าเสียหายเพื่อการลงโทษตามมาตรา 42 เป็นต้น การกำหนดให้ศาลเป็นผู้ซักถามพยานได้เองก็เป็นหลักการที่แตกต่างจากคดีแพ่งทั่วไปที่คู่ความหรือทนายความเป็นผู้ซักถาม ทั้งนี้ เพราะต้องการให้ได้ข้อเท็จจริงที่ถูกต้องและมีให้คู่ความที่ไม่มีทนายต้องเสียเปรียบในการซักถามพยานบุคคลที่มาขึ้นศาล⁵⁵

⁵² ชาญณรงค์ ปราณจิตรต์, คำอธิบายพระราชบัญญัติวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค พ.ศ. 2551, น. 113.

⁵³ พระราชบัญญัติวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค พ.ศ. 2551 มาตรา 34

⁵⁴ เมธี ศรีอนุสรณ์, “แนวปฏิบัติ วิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค,” วารสารกฎหมายใหม่, 97 (กรกฎาคม 2551) : น. 6.

⁵⁵ ชาญณรงค์ ปราณจิตรต์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 52, น. 115.

ระบบพิจารณาคดีภาษีอากรของต่างประเทศ

4.1 ประเทศฝรั่งเศส

4.1.1 แนวความคิดในการพิจารณาคดีภาษีอากรของประเทศไทย

4.1.1.1 หลักแห่งคดีภาษีอากร

ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรของประเทศไทย มาตรา L.190 และ มาตราต่อไปนั้น ข้อพิพาทที่เกิดขึ้นระหว่างผู้เสียภาษีและเจ้าพนักงานผู้เก็บภาษีที่เกี่ยวข้องกับความถูกต้องตามกฎหมายของภาษีที่เก็บเป็นรายบุคคลในกรณีที่เกี่ยวกับการประเมินและกำหนดภาษี ซึ่งก็หมายถึง การกำหนดฐาน (Assiette) และการคำนวณภาษี (Liquidation) ส่วนใหญ่แล้ว ผู้เสียภาษีมักจะร้องขอให้แก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในการคำนวณภาษีของเจ้าหน้าที่ในกรณีที่มีการประเมินภาษีโดยเจ้าหน้าที่ ถ้าหากผู้เสียภาษีเห็นว่าการกำหนดนั้นไม่ถูกต้อง เพราะไม่มีเหตุผลเพียงพอ เขาก็อาจขอให้ผู้ลดภาษี (Demande En Reduction) และได้มีการแยกคดีอื่นๆ ที่ไม่ใช่คดีภาษีอากรออกไปหลังจากกล่าวอีกสิ่งหนึ่งว่า ในประเทศฝรั่งเศสมีการแบ่งคดีที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีออกเป็นประเภทต่างๆ ซึ่งคดีเหล่านี้ไม่ใช่คดีภาษีอากรโดยเฉพาะ เหตุที่ต้องมีการแบ่งประเภทก็เพราะขั้นตอนในการดำเนินคดีเหล่านี้แตกต่างจากคดีภาษีอากร

1) ข้อพิพาทเกี่ยวกับการจัดเก็บเงินที่ไม่ใช่ภาษีอากร เช่น ค่าบำรุงสถานีโทรทัศน์ หรือการจัดเก็บอื่นๆ ที่มีลักษณะคล้ายภาษี

2) ข้อพิพาททางภาษีที่ไม่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการประเมินกำหนดฐานและการคำนวณภาษีรายบุคคล เช่น คดีการใช้อำนาจโดยมิชอบของเจ้าพนักงานภาษี (Contentieux De L'exces De Pouvoir) คดีที่เกี่ยวกับความรับผิดชอบของเจ้าพนักงานภาษี เช่น เกิดจากความผิดในการปฏิบัติงานของเจ้าพนักงานภาษี คดีภาษีที่มีโทษทางอาญา เช่น การหลีกเลี่ยงภาษี การไม่ชำระภาษีโดยไม่ตั้งใจ (Contentieux fiscal repressif) คดีภาษีที่ได้แย้งการจัดเก็บภาษี คดีประเภทนี้ผู้เสียภาษีไม่ได้โต้แย้งความถูกต้องของภาษีแต่โต้แย้งว่าตนไม่มีหน้าที่ต้องจ่าย หรือรับผิดชอบภาษีนั่นๆ และรวมถึงคดีที่ผู้เสียภาษีโต้แย้ง การยึด การอายัดทรัพย์สินโดยมิชอบของเจ้าพนักงานภาษีด้วย

3) วิธีการพิจารณาต่างๆ ที่อาจทำให้การประเมินหรือการกำหนดภาษีเปลี่ยนไปโดยไม่มีลักษณะเป็นข้อพิพาท เช่น การขอความปรานีในการผ่อนปรนหรือลดหย่อนภาษี ด้วยเหตุผลทางคุณธรรม ในกรณีที่ผู้เสียภาษีไม่อยู่ในภาวะที่จะสามารถชำระภาษีได้ การยกเว้นและการคืนภาษีโดยมีต้องร้องขอ เพื่อให้หน่วยงานภาษีมียอำนาจแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้นในการจัดเก็บภาษีโดยมิต้องมีการดำเนินการร้องทุกข์ การขอคำปรึกษาจากคณะกรรมการทางภาษีไม่มีลักษณะเป็นคำตัดสิน¹

จึงเห็นได้ว่า คดีภาษีอากร (Contentieux fiscal) ในประเทศฝรั่งเศสจึงจำแนกออกเป็นสองประเภทใหญ่ๆ โดยพิจารณาจากลักษณะแห่งข้อพิพาทเป็นสำคัญ ประเภทแรก ลักษณะแห่งข้อพิพาทเป็นการโต้แย้งกันในเรื่องความถูกต้องของการประเมินกำหนดจำนวนภาษี เรียกคดีประเภทนี้ว่า “คดีภาษีอากรโดยแท้” ประเภทที่สอง ลักษณะแห่งข้อพิพาทมิใช่เป็นการโต้แย้งกันโดยตรงในเรื่องความถูกต้องของการประเมินกำหนดจำนวนภาษี แต่คดีมีความเกี่ยวพันถึงภาษีอากร เรียกคดีประเภทนี้ว่า “คดีเกี่ยวเนื่องกับการจัดเก็บภาษี” ซึ่งแบ่งออกเป็นคดีขอให้เพิกถอนการกระทำทางปกครองอันไม่ชอบด้วยกฎหมายของฝ่ายบริหารทางภาษี (Le contentieux de l'annulation en matière fiscale) คดีการโต้แย้งเกี่ยวกับหน้าที่ต้องรับผิดชอบในการเสียภาษี (Le contentieux du recouvrement) คดีการกระทำทางอาญาซึ่งมีโทษอาญา (La répression pénale de la fraude fiscale) และคดีฟ้องให้รัฐรับผิดชอบในความเสียหายทางภาษีซึ่งเกิดขึ้นกับเอกชน (Le contentieux de la responsabilité de l'état)²

4.1.1.2 การควบคุมการบังคับใช้กฎหมายภาษีอากรโดยองค์กรตุลาการ

4.1.2 ศาลที่มีเขตอำนาจพิจารณาคดีภาษีอากรของประเทศฝรั่งเศส

ประเทศฝรั่งเศสได้จำแนกคดีภาษีอากรออกเป็นประเภทต่างๆ ศาลชั้นต้นที่มีเขตอำนาจเหนือคดีภาษีอากรซึ่งเป็นระบบศาลคู่จึงแตกต่างกันไปตามสภาพหรือลักษณะของคดีภาษีอากรแต่ละประเภท โดยสามารถพิจารณาได้ดังนี้

(1) คดีภาษีอากรโดยแท้³

¹ วีระยุทธ สัจพันธ์, วิธีพิจารณาคดีในศาลภาษีอากร ศึกษาเปรียบเทียบ : วิธีพิจารณาคดีในศาลปกครอง, (สารนิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548), น. 36-37.

² วุฒวรรษ ดีประชา, การคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีในการดำเนินคดีภาษีอากร, (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549), น. 9.

³ เพิ่งอ้าง, น. 15-18.

คดีภาษีอากรโดยแท้เป็นคดีที่พิพาทกันในเรื่องความถูกต้องตามกฎหมายของการกำหนดภาษี ซึ่งตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความคดีภาษีอากรของฝรั่งเศส (Livre des procédures fiscales : LPF) เรียกคดีประเภทนี้ว่า “คดีโต้แย้งการจัดเก็บภาษี” (Le contentieux de l'imposition) ซึ่งหมายความถึง ข้อพิพาทที่เกิดขึ้นระหว่างผู้เสียภาษีและเจ้าพนักงานจัดเก็บภาษี เกี่ยวกับการประเมินภาษีซึ่งได้แก่ การกำหนดฐาน (Assiette) และการคำนวณภาษี (Liquidation) โดยประเด็นข้อพิพาทในคดีอาจแบ่งได้เป็น 4 กรณี คือ (1) การขอให้ยกเลิกภาษี (2) การขอให้ลดหย่อนภาษี (3) การขอให้คืนภาษีในส่วนที่ได้จ่ายเกินไป (4) การใช้สิทธิเรียกร้องตามกฎหมาย เช่น การขอคืนภาษีเพราะเหตุเลิกสัญญาหรือเลิกกิจการ มีข้อสังเกตว่าการขอคืนภาษีตามข้อนี้ เป็นกรณีที่กฎหมายบัญญัติรับรองให้ใช้สิทธิเรียกร้องได้ ไม่ได้เกิดจากความผิดพลาดของฝ่ายหนึ่งฝ่ายใด ซึ่งต่างจากการขอคืนภาษีตามข้อ (3) ที่มีมูลมาจากความผิดพลาดในการประเมินตนเอง หรือการประเมินของเจ้าพนักงาน

ศาลที่มีเขตอำนาจเหนือ “คดีโต้แย้งการจัดเก็บภาษี” ดังกล่าวนี เป็นระบบศาลคู่ คือ (1) ศาลปกครอง (Le tribunal administratif) ซึ่งเป็นไปตามหลักการควบคุมความชอบด้วยกฎหมายของการกระทำทางปกครอง และศาลยุติธรรม และ (2) ศาลยุติธรรม ซึ่งเป็นไปตามเหตุผลเฉพาะทางประวัติศาสตร์ของฝรั่งเศส กล่าวคือ ภายหลังจากการปฏิวัติใหญ่ในฝรั่งเศสในปี ค.ศ. 1789 ภาษีทางอ้อมซึ่งได้รับการต่อต้านตลอดมาว่าไม่เป็นธรรมได้ถูกยกเลิกไป คงเหลือแต่ภาษีทางตรง ซึ่งโดยผลแห่งหลักการควบคุมความชอบด้วยกฎหมายของการกระทำทางปกครอง ข้อพิพาทเกี่ยวกับภาษีอากรทั้งหมดในขณะนั้นจึงโดยสภาพถือว่าเป็นคดีปกครองจึงถูกกำหนดให้อยู่ในอำนาจของศาลปกครอง แต่ต่อมาจึงได้แยกภาษีทางตรงไม่เพียงพอ จึงได้มีการนำภาษีทางอ้อมกลับมาใช้อีกครั้ง พร้อมกันนั้นก็ได้ออบอำนาจในการวินิจฉัยข้อพิพาทเกี่ยวกับภาษีทางอ้อมไว้แก่ศาลยุติธรรมซึ่งในขณะนั้นมีความเป็นอิสระมากกว่าศาลปกครอง เว้นเสียแต่ภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งเกิดขึ้นในช่วงเวลาที่ศาลปกครองแยกเป็นเอกเทศจากฝ่ายบริหารและศาลยุติธรรมอย่างสมบูรณ์ กฎหมายจึงได้กำหนดให้อยู่ในอำนาจของศาลปกครองตามหลักทั่วไป ทั้งนี้ อำนาจในการพิจารณาคดีของศาลจำแนกตามข้อโต้แย้งหรือการอุทธรณ์ในฝ่ายบริหาร (La phase administrative) ว่าเป็นเรื่องใด ดังนี้

(ก) ในกรณีที่ข้อโต้แย้งเกี่ยวกับภาษีทางตรง (Impôts directs) ภาษีการค้า (Taxe sur le chiffre d'affaires) ภาษีมูลค่าเพิ่ม (Taxe sur la valeur ajoutée) หรือภาษีอื่นๆ ที่มีลักษณะทำนองเดียวกับภาษีทางตรง ศาลที่มีอำนาจพิจารณาได้แก่ ศาลปกครอง

(ข) ในกรณีที่ข้อโต้แย้งเกี่ยวกับค่าธรรมเนียม (Droits d'enregistrement) อากรแสตมป์ (Droit de timbre) หรือภาษีทางอ้อมอื่นๆ นอกจากที่กล่าวใน (ก) ศาลที่มีอำนาจพิจารณาได้แก่ ศาลยุติธรรม

(2) คดีเกี่ยวเนื่องกับการจัดเก็บภาษี⁴

คดีต่อไปนี้เป็นว่าจะมิได้พิพาทกันโดยตรงในเรื่องความถูกต้องของการประเมินภาษีแต่โดยที่ประเด็นแห่งคดีสืบเนื่องมาจากการจัดเก็บภาษี กฎหมายฝรั่งเศสจึงให้ถือว่าเป็นคดีภาษีอากรด้วยเช่นกัน เพียงแต่หลักเกณฑ์เรื่องศาลที่มีเขตอำนาจเหนือคดีประเภทนี้มีความแตกต่างไปจากศาลที่มีอำนาจพิจารณาคดีภาษีอากรโดยแท้ตามที่ได้ศึกษาผ่านมา ดังนี้

(2.1) คดีขอให้เพิกถอนการกระทำทางปกครองอันไม่ชอบด้วยกฎหมายของฝ่ายบริหารทางภาษี (Le Contentieux de l'Annulation en Matière Fiscale) จำแนกได้เป็น 2 ประเภท คือ คดีโต้แย้งความไม่ชอบด้วยกฎหมายของกฎ คำสั่งทางปกครอง แนวปฏิบัติ หรือหนังสือเวียนเกี่ยวกับภาษีอากร และคดีโต้แย้งการกระทำเฉพาะบุคคลของเจ้าพนักงานภาษีว่าไม่ชอบด้วยกฎหมายว่าด้วยวิธีพิจารณาในชั้นฝ่ายบริหาร

(ก) คดีโต้แย้งความไม่ชอบด้วยกฎหมายของกฎ คำสั่งทางปกครอง แนวปฏิบัติ หรือหนังสือเวียนเกี่ยวกับภาษีอากร เป็นการที่ผู้เสียภาษีมุ่งโต้แย้งความสมบูรณ์ของตัวกฎหรือคำสั่งทางปกครองว่าอาจออกมาโดยฝ่าฝืนต่อเงื่อนไขอันชอบด้วยกฎหมาย เช่น การโต้แย้งว่าการออกกฎหรือคำสั่งทางปกครองกระทำโดยมีการใช้อำนาจอันมิชอบของเจ้าหน้าที่และขอให้ศาลเพิกถอนกฎหรือคำสั่งทางปกครองนั้น หรือโต้แย้งว่ากฎหรือคำสั่งทางปกครองนั้นออกมาโดยไม่มีกฎหมายแม่บทให้อำนาจหรือเป็นการขัดต่อกฎหมายแม่บท

(ข) คดีโต้แย้งการกระทำของเจ้าหน้าที่ว่าไม่ชอบด้วยกฎหมายเกี่ยวกับวิธีพิจารณาในชั้นฝ่ายบริหารทางภาษี เป็นการที่ผู้เสียภาษีมุ่งโต้แย้งการกระทำเฉพาะบุคคลของเจ้าพนักงานภาษีว่าไม่ถูกต้องตามวิธีพิจารณาในชั้นฝ่ายบริหารซึ่งกฎหมายบัญญัติไว้ เช่น ได้แย้งว่าเจ้าหน้าที่มีคำวินิจฉัย (Décisions Administratives) หรือทำข้อตกลงทางภาษี (Agréments Fiscaux) โดยไม่ปฏิบัติตามหลักกฎหมายวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง (Procédures Administratives) ซึ่งบัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร คดีประเภทนี้อยู่ในเขตอำนาจของผู้พิพากษาคดีเพิกถอนการกระทำทางปกครองเกี่ยวกับภาษีอากร (Jude de l'Annulation Fiscale) ในศาลปกครอง

(2.2) คดีการโต้แย้งเกี่ยวกับหน้าที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษี (Le Contentieux du Recouvrement) คดีประเภทนี้ผู้เสียภาษีไม่ได้โต้แย้งเกี่ยวกับความถูกต้องของภาษีที่จัดเก็บ แต่โต้แย้งว่าตนไม่มีหน้าที่ความรับผิดชอบที่ต้องชำระภาษีเนื่องด้วยเหตุต่างๆ เช่น ฝ่ายบริหารทางภาษีบังคับคดีโดยไม่ชอบด้วยเงื่อนไขตามคำพิพากษาของศาล หรือฝ่ายบริหารทางภาษีปฏิบัติไม่ถูกต้องตามระเบียบหรือแนวปฏิบัติเกี่ยวกับภาษีซึ่งกำหนดขึ้นโดยกรมสรรพากร เป็นต้น

⁴ เฟ็งอ้าง, น. 21-24.

คดีประเภทนี้อยู่ในอำนาจของผู้พิพากษาคดีได้แย้งหน้าที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีในศาลปกครองหรือศาลยุติธรรมแล้วแต่กรณี โดยให้นำบทบัญญัติว่าด้วยเขตอำนาจศาลเหนือคดีได้แย้งการจัดเก็บภาษีตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 99 มาใช้บังคับโดยอนุโลม กล่าวคือ ในกรณีที่เป็นการโต้แย้งหน้าที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีทางตรง ภาษีมูลค่าเพิ่มหรือภาษีอื่นใดอันมีลักษณะทำนองเดียวกับภาษีทางตรง ศาลที่มีอำนาจพิจารณาพิพากษา ได้แก่ ศาลปกครอง แต่หากเป็นกรณีที่ได้แย้งหน้าที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีบุคคลธรรมดา อัตรารวม ค่าธรรมเนียมการจดทะเบียนประเภทต่างๆ หรืออากรแสตมป์ ศาลที่มีอำนาจพิจารณาพิพากษา ได้แก่ ศาลยุติธรรม

(2.3) คดีการกระทำความผิดทางภาษีซึ่งมีโทษทางอาญา (La Répression Pénale de la Fraude Fiscale) เป็นการพิพาทกันในเรื่องของการกระทำซึ่งกฎหมายภาษีอากรบัญญัติว่าเป็นความผิดอาญาและกำหนดโทษไว้ เช่น การหลีกเลี่ยงไม่ชำระภาษีโดยตั้งใจ คดีประเภทนี้อยู่ในอำนาจของผู้พิพากษาคดีอาญาเกี่ยวกับภาษีอากรในศาลอาญา

(2.4) คดีฟ้องขอให้รัฐรับผิดชอบในความเสียหายทางภาษีซึ่งเกิดขึ้นกับเอกชน (Le Contentieux de la Responsabilité l'État à l'occasion du Fonctionnement des Services Fiscaux) คดีประเภทนี้ความเสียหายที่เอกชนได้รับมีมูลเหตุมาจากการที่รัฐใช้อำนาจหน้าที่ตามกฎหมายในการจัดเก็บภาษี เช่น ความเสียหายอันเกิดจากการกระทำละเมิดในการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าพนักงานภาษี

คดีประเภทนี้โดยสภาพเป็นคดีปกครองเกี่ยวกับการโต้แย้งสิทธิของเอกชนซึ่งศาลมีอำนาจเต็ม (Plein Contentieux Traditionnel) โดยหลักจึงอยู่ในอำนาจของศาลปกครอง เว้นแต่ในสามกรณีต่อไปนี้ศาลยุติธรรมมีอำนาจพิจารณาพิพากษา กล่าวคือ เป็นความเสียหายอันเกิดจากการประเมินกำหนดค่าซึ่งอยู่ในอำนาจของศาลยุติธรรม หรือเป็นความเสียหายอันเกิดจากการที่ฝ่ายบริหารดำเนินการบังคับคดีเพื่อเอาชำระค่าภาษีค้างโดยมูลคดีเริ่มแรกเกี่ยวกับภาษีซึ่งอยู่ในอำนาจของศาลยุติธรรม หรือเป็นความเสียหายโดยตรงอันเกิดจากวิธีพิจารณาในชั้นฝ่ายบริหารเกี่ยวกับคดีความผิดทางภาษีซึ่งมีโทษอาญา

4.1.3 รูปแบบการพิจารณาคดีภาษีอากรของประเทศฝรั่งเศส

ประเทศฝรั่งเศสได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายว่าด้วยวิธีพิจารณาความอาญาเพื่อยังให้สิทธิของผู้เสียภาษีในการดำเนินคดีภาษีอากรในชั้นศาลได้รับการคุ้มครองด้วยวิธีการต่างๆ เป็น

ต้นว่า กำหนดให้คดีภาษีอากรอยู่ในอำนาจพิจารณาพิพากษาของศาลปกครองและให้นำวิธีพิจารณาระบบไต่สวนมาใช้ในคดีภาษีอากร⁵

นอกจากนี้ ประเทศฝรั่งเศสตระหนักดีว่าระบบกล่าวหาในศาลยุติธรรมทำให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาบางขั้นตอนไม่เป็นธรรมต่อผู้เสียหาย จึงได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ไว้ในกฎหมายเพื่อคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหาย ดังนี้

(1) ในส่วนขั้นตอนที่สลับซับซ้อนในศาลยุติธรรมก็ได้กำหนดให้นำระบบไต่สวนมาใช้บังคับเพื่อให้วิธีพิจารณาคดีภาษีอากรในศาลปกครองและในศาลยุติธรรมให้เป็นธรรมแก่ผู้เสียหายได้ใกล้เคียงกันมากที่สุด เช่น การสืบพยานแบบรวบรัด การใช้วิธีพิจารณาคดีแบบเร็วพิเศษ

(2) ให้อำนาจพิเศษแก่ศาลเพื่อประหยัดเวลาในการดำเนินคดี เช่น การวินิจฉัยปัญหาข้อกฎหมายเบื้องต้นในคดี ศาลปกครองและศาลยุติธรรมต่างมีอำนาจวินิจฉัยข้อกฎหมายที่อยู่ในอำนาจของอีกศาลหนึ่งได้

อย่างไรก็ตาม วิธีพิจารณาคดีภาษีอากรในศาลปกครองในหลายขั้นตอนก็ยังให้ความสำคัญธรรมแก่ผู้เสียหายได้มากกว่าวิธีพิจารณาคดีในศาลยุติธรรม อันเนื่องมาจากระบบไต่สวนที่ใช้อยู่ในศาลปกครองนั่นเอง⁶

วิธีพิจารณาคดีภาษีอากรต่อไปนี้เป็นของศาลปกครองถูกกำหนดขึ้นตามระบบไต่สวนซึ่งอาจกล่าวได้ว่าสามารถคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหายได้มากกว่ากรณีของศาลยุติธรรมอันถูกกำหนดขึ้นตามระบบกล่าวหา⁷

(1) การเข้ามาในคดีของฝ่ายบริหาร

ในศาลปกครอง เป็นหน้าที่ของศาลที่จะแจ้งให้ฝ่ายบริหารจัดทำบันทึกคำให้การ (Mémoires en Défense) ยื่นต่อศาล โดยผู้เสียหายไม่มีหน้าที่ต้องขอให้ศาลเรียกฝ่ายบริหารเข้ามาในคดี

ในศาลยุติธรรม เป็นหน้าที่ของผู้เสียหายที่จะต้องขอให้ศาลหมายเรียกฝ่ายบริหารเข้ามาในคดีโดยผ่านทางเจ้าพนักงานศาล (Huissier de justice) แม้ว่าฝ่ายบริหารจะมีฐานะเป็นจำเลยในคดีที่ผู้เสียหายฟ้องโต้แย้งความถูกต้องในการประเมินกำหนดภาษีอยู่แล้วก็ตาม ทั้งนี้ ผู้เสียหายเป็นผู้รับผิดชอบค่าใช้จ่ายในการนำส่งหมายเรียก

⁵ เฟ็งอ้าง, น. (2).

⁶ เฟ็งอ้าง, น. 135-136.

⁷ เฟ็งอ้าง, น. 27-29.

(2) การอ้างพยานหลักฐานในคดี

ในศาลปกครอง ศาลมีอำนาจเรียกเอกสารหลักฐานที่อยู่ในความครอบครองของฝ่ายบริหารมาได้เองตามที่เห็นสมควรเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม

ในศาลยุติธรรม ผู้เสียหายต้องอ้างพยานหลักฐานทุกชั้นไว้ในสำนวนความและต้องขอให้ศาลเรียกเอกสารหลักฐานซึ่งอยู่ในความครอบครองของฝ่ายบริหาร ความข้อนี้นิยมทำให้ผู้เสียหายที่ไม่มีความชัดเจนในเชิงคดีต้องตกเป็นฝ่ายเสียเปรียบเพราะในความเป็นจริงผู้เสียหายอาจไม่สามารถทราบได้ว่าเอกสารหลักฐานใดซึ่งอยู่ในความครอบครองของฝ่ายบริหารนั้นจะเป็นประโยชน์ต่อการพิสูจน์ข้อเท็จจริงเพื่อผลแพ้ชนะคดีของตน

(3) การแสวงหาและรวบรวมข้อเท็จจริงในคดี

ในศาลปกครอง ศาลมีอำนาจช่วยเหลือคู่ความโดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้เสียหายในการแสวงหาและรวบรวมข้อเท็จจริง ทั้งนี้ ไม่ว่าผู้เสียหายจะได้มีคำร้องขอต่อศาลหรือไม่ก็ตาม

ในศาลยุติธรรม คู่ความมีหน้าที่แสวงหาข้อเท็จจริงและต้องขอให้ศาลหมายเรียกพยานหลักฐานที่จะใช้พิสูจน์ข้อเท็จจริงซึ่งมีได้อยู่ในความครอบครองของตน

(4) วิธีพิจารณาสำนวนในศาลชั้นต้น

การดำเนินกระบวนการพิจารณาในศาลปกครอง และในศาลยุติธรรม สำหรับคดีภาษีอากรตามที่กฎหมายกำหนดไว้มีข้อแตกต่างกันหลายประการ เช่น

(ก) อำนาจในการเพิกถอนการประเมินภาษีของจากมีพยานหลักฐานใหม่

ในคดีซึ่งผู้เสียหายยื่นฟ้องโต้แย้งการประเมินภาษีต่อศาลโดยที่ฝ่ายบริหารพิจารณาอุทธรณ์ไม่เสร็จภายในหกเดือน หากในระหว่างการพิจารณาของศาลฝ่ายบริหารมีคำวินิจฉัยให้ยกเลิกภาษี หรือในคดีที่ผู้เสียหายฟ้องโต้แย้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของฝ่ายบริหารต่อศาล โดยในระหว่างการพิจารณาของศาลฝ่ายบริหารตรวจพบความไม่ถูกต้องของการประเมินภาษีรายที่พิพาทกันอยู่จึงได้มีคำวินิจฉัยให้ยกเลิกภาษี คำวินิจฉัยของฝ่ายบริหารเช่นว่านี้ถือเป็นพยานหลักฐานใหม่ในคดี ซึ่งศาลปกครองมีอำนาจรับพยานหลักฐานใหม่ดังกล่าวเข้าสู่สำนวนความโดยผู้เสียหายไม่จำเป็นต้องร้องขอ และมีอำนาจวินิจฉัยให้เพิกถอนการประเมินภาษีได้ ซึ่งนอกจากจะเป็นการประหยัดเวลาทั้งแก่ศาลและผู้เสียหายที่ไม่ต้องดำเนินคดีต่อไปโดยไม่จำเป็นแล้ว จะเห็นได้ว่าการที่กฎหมายวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรกำหนดไว้เช่นนี้เป็นการสอดคล้องกับหลักการของระบบไต่สวนที่ให้การรวบรวมพยานหลักฐานเป็นอำนาจของศาลซึ่งสามารถให้ความเป็นธรรมและลดข้อเสียเปรียบในการดำเนินคดีแก่ผู้เสียหายได้เป็นอย่างดี

ในขณะที่กรณีเดียวกันนี้ศาลยุติธรรมไม่มีอำนาจรับคำวินิจฉัยของฝ่ายบริหารดังกล่าวเข้าสู่สำนวนความในฐานะที่เป็นพยานหลักฐานใหม่หากผู้เสียหายไม่ปฏิบัติให้ถูกต้องตามระเบียบวิธีพิจารณา กล่าวคือ ผู้เสียหายต้องขอให้ศาลหมายเรียกพยานหลักฐานดังกล่าวเข้ามาในคดี

มีฉะนั้นศาลจะรับฟังพยานหลักฐานดังกล่าวเพื่อวินิจฉัยข้อเท็จจริงในคดีไม่ได้แม้ศาลจะทราบดีว่าพยานหลักฐานเช่นนั้นจะมีผลต่อการชั่งน้ำหนักของผู้เสียภาษี

(ข) ดุลพินิจปฏิเสธความเห็นของพยานผู้เชี่ยวชาญ

หากศาลปกครองเห็นว่าความเห็นของพยานผู้เชี่ยวชาญอาจไม่ถูกต้องหรือไม่เป็นประโยชน์แก่คดี ศาลปกครองมีอำนาจสั่งให้ฟังความเห็นของผู้เชี่ยวชาญคนอื่นเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรมในการวินิจฉัยคดี

ในส่วนของศาลยุติธรรม มาตรา R. 202-4 อันเป็นบทบัญญัติว่าด้วยพยานผู้เชี่ยวชาญในศาลยุติธรรมมิได้กำหนดให้ศาลมีอำนาจใช้ดุลพินิจในประการดังกล่าว

4.2 ประเทศเยอรมนี

4.2.1 แนวความคิดในการพิจารณาคดีภาษีอากรของประเทศเยอรมนี

4.2.1.1 หลักแห่งคดีภาษีอากร

กฎหมายเกี่ยวกับเงื่อนไขในการฟ้องคดีศาลภาษีอากรของประเทศเยอรมนี มีบัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความศาลภาษีอากร มาตรา 33 โดยส่วนสำคัญของบทบัญญัติอยู่ที่อนุมาตรา 1 กล่าวคือ การนำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลภาษีอากรจะทำได้ก็ต่อเมื่อได้มีการโต้แย้งสิทธิเกี่ยวกับภาษีอากรเกิดขึ้น โดยคุณสมบัติของประเด็นจะอยู่ที่คำสั่งทางปกครอง และก่อนที่จะนำเรื่องขึ้นสู่การพิจารณาของศาลภาษีอากรได้จะต้องมีการอุทธรณ์ต่อหน่วยงานที่ทำหน้าที่เก็บภาษีตามประมวลรัษฎากรของเยอรมัน มาตรา 347 แล้ว⁸

สำหรับศาลสามารถดำเนินการประเมินพิจารณา ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความคดีภาษีอากร มาตรา 58 บัญญัติเกี่ยวกับความสามารถในการดำเนินการประเมินพิจารณา กล่าวคือ ผู้ที่สามารถดำเนินการประเมินวิธีพิจารณาตามสิทธิของตนได้ด้วยตนเองในศาลภาษีอากรนั้น จะต้องเป็นผู้ที่มีความสามารถตามกฎหมายแพ่งหรือตามกฎหมายมหาชนในการที่จะทำนิติกรรมทั้งหลายได้ ฉะนั้น สำหรับการรวมกลุ่มของบุคคลหรือบุคคลไว้ความสามารถ หรือมีความสามารถจำกัด จึงต้องมีการดำเนินการแทนโดยผู้แทนโดยชอบด้วยกฎหมายหรือโดยผู้แทนที่มีการระบุไว้นอกจากนี้ ผู้ที่สามารถดำเนินการประเมินวิธีพิจารณาตามสิทธิของตนได้ด้วยตนเองในศาลภาษีอากรย่อมสามารถมอบอำนาจให้ผู้อื่นดำเนินการแทนตนได้ด้วย⁹

⁸ สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, ร่างรายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์: บทบาทของศาลภาษีอากรในการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีอากรในศตวรรษที่ 21, น. 216.

⁹ เพิ่งอ้าง, น. 217.

ในส่วนของคำฟ้องนั้นต้องเป็นไปตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 64 และ 65 โดยประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 64 กำหนดว่า คำฟ้องต้องทำเป็นหนังสือ และต้องมีการลงลายมือชื่อของโจทก์ หรือผู้รับมอบอำนาจ อย่างไรก็ตาม มีแนวคำวินิจฉัยของศาลภาษีอากรแห่งสหพันธ์เป็นข้อยกเว้นไว้ว่า หากกรณีไม่เป็นที่สงสัยในความเป็นเจ้าของคำฟ้องก็ไม่จำเป็นต้องมีการลงลายมือชื่อก็ได้ เพราะมิฉะนั้นแล้วก็จะเป็นเรื่องที่ไม่อาจเยียวยาได้หากคดีขาดอายุความเสียก่อน สำหรับในมาตรา 65 ได้กำหนดต่อไปอีกว่า ในคำฟ้องต้องมีการระบุให้ชัดเจนเกี่ยวกับ โจทก์ จำเลย เรื่องที่มีการโต้แย้งสิทธิกันเกิดขึ้น และกรณีฟ้องให้ยกเลิกคำสั่งทางปกครองต้องระบุคำสั่งทางปกครองของหน่วยงานที่ทำหน้าที่เก็บภาษี นอกจากนี้แล้วในคำฟ้องต้องมีการระบุคำขอให้ชัดเจนรวมทั้งให้ข้อมูลเกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่เป็นการยืนยันว่าคำฟ้องนั้นๆ มีมูล พร้อมทั้งพยานหลักฐานประกอบทั้งหมด

นอกจากนี้ คดีภาษีอากรที่ฟ้องนั้นต้องไม่เคยมีการสละสิทธิฟ้องร้อง ตามมาตรา 50 หรือไม่เคยมีการถอนฟ้องมาแล้วตามมาตรา 72 นอกจากนี้แล้วคดีนั้นๆ จะต้องไม่อยู่ในระหว่างการพิจารณาของศาลอื่น ตามมาตรา 68 หรือเป็นกรณีที่ต้องพิจารณาของศาลตัดสินเรียบร้อยแล้วตามมาตรา 110 อนุมาตรา 1 และท้ายที่สุดยังมีการนำแนวคำพิพากษาของศาลภาษีอากรแห่งสหพันธ์ที่ถือได้ว่าเป็นข้อยกเว้น กล่าวคือ ไม่แจ้งข้อหาของโจทก์ฟ้องร้องเช่นกัน เป็นต้นว่าหากเป็นกรณีที่มีความจำเป็นในการที่โจทก์จะต้องได้รับการคุ้มครองสิทธิหมดไป โดยเหตุที่การดำเนินการเพื่อให้เป็นไปตามคำขอตามคำฟ้องโจทก์สามารถดำเนินการให้บรรลุได้ด้วยวิธีการที่ง่ายกว่าการฟ้องคดี¹⁰

4.2.1.2 การคุ้มครองการบังคับใช้กฎหมายภาษีอากรโดยองค์กรตุลาการ

4.2.2 ศาลที่มีเขตอำนาจพิจารณาความคดีภาษีอากรของประเทศเยอรมนี

ศาลที่มีเขตอำนาจในการพิจารณาความคดีภาษีอากร คือ ศาลภาษีอากร ซึ่งถือเป็นศาลปกครองเฉพาะเรื่อง จัดแบ่งออกเป็น 2 ชั้น คือ ศาลภาษีอากรชั้นต้น (Finanzgericht) และศาลภาษีอากรแห่งสหพันธ์¹¹ (Bundesfinanzhof) มีอำนาจในการวินิจฉัยข้อพิพาทในทางมหาชน

¹⁰ เพิ่งอ้าง, น. 217-218.

¹¹ ศาลภาษีอากรแห่งสหพันธ์ (Bundesfinanzhof) หนึ่งในห้าของเป็นศาลสูงสุดระดับสหพันธ์รัฐ (Federal Supreme Court) ของประเทศเยอรมนี ซึ่งศาลสูงสุดระดับสหพันธ์รัฐนี้จะแบ่งออกเป็น 5 ศาลตามประเภทของคดี ศาลภาษีอากรแห่งสหพันธ์รัฐจึงเป็นศาลสูงสุดระดับสหพันธ์รัฐอย่างหนึ่ง โดยเป็นศาลที่มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์คดีเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรที่ศาลภาษีอากรชั้นต้นตัดสินมา

เฉพาะเรื่อง ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 33 ของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากรรม (Finanzgerichtsordnung : FGO) ซึ่งกำหนดให้ศาลภาษีอากรมีเขตอำนาจในเรื่องข้อพิพาทที่เกี่ยวข้องกับเรื่องทางภาษีอากรในกรณีดังต่อไปนี้¹²

(1) ข้อพิพาททางภาษีอากร ซึ่งเป็นเรื่องทางภาษีอากรที่อยู่ภายใต้กฎหมายของสหพันธ์ (มาตรา 33 I Nr. 1 FGO) นอกจากนี้ยังรวมถึงข้อพิพาทเกี่ยวกับศุลกากร ภาษีการบริโภค ภาษีรายได้ ภาษีทรัพย์สิน ภาษีมรดก ทั้งนี้ ให้รวมถึงมาตรการในการตรวจสอบการห้ามนำเข้าและส่งออกด้วย

(2) ข้อพิพาทในทางมหาชนในเรื่องที่เกี่ยวกับการดำเนินการตามคำสั่งทางปกครองที่ไม่ใช่เรื่องทางภาษีอากรเท่าที่ได้กำหนดให้เจ้าหน้าที่ด้านภาษีอากรมลรัฐหรือสหพันธ์รัฐมีอำนาจหน้าที่ตามกฎหมายว่าด้วยภาษีอากร และได้มีการกำหนดเรื่องการใช้สิทธิทางศาลไว้ในกรณีมีข้อพิพาทเกิดขึ้น

(3) ข้อพิพาทในทางวิชาชีพที่เกี่ยวข้องกับเงื่อนไขในการประกอบอาชีพของผู้ให้คำปรึกษาด้านภาษีตามกฎหมายว่าด้วยภาษีอากร เช่น เรื่องใบอนุญาตของผู้ตรวจสอบบัญชี การอนุญาตในการประกอบวิชาชีพ อันมิใช่เรื่องความผิดมรรยาทในทางวิชาชีพ หากแต่เป็นข้อพิพาทในทางมหาชนในเรื่องที่เกี่ยวกับการอนุญาตให้ทำหน้าที่ช่วยเหลือในทางภาษีอากร

(4) ข้อพิพาทในทางมหาชนอื่น ๆ ที่กฎหมายกำหนดไว้อย่างชัดเจนให้ศาลภาษีอากรวินิจฉัย

ศาลภาษีอากรที่มีอำนาจพิจารณาคดีเกี่ยวกับภาษีที่มีการฟ้องร้องเป็นครั้งแรก คือ ศาลภาษีอากรชั้นต้น (ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากรรม มาตรา 35) และหน่วยงานจัดเก็บภาษีที่ถูกฟ้องร้องจะต้องมีที่ตั้งอยู่ในเขตอำนาจของศาลภาษีอากรนั้นด้วย (ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากรรม มาตรา 38 อนุมาตรา 1)

กรณีที่มิมีปัญหาเกี่ยวกับเขตอำนาจของศาลชำนาญพิเศษต่างๆ รัฐธรรมนูญของประเทศเยอรมนีกำหนดไว้ในมาตรา 95 อนุมาตรา 3 ให้มีการจัดตั้งคณะกรรมการร่วมระหว่างศาลชำนาญพิเศษต่างๆ เพื่อพิจารณาชี้ขาดว่ากรณีพิพาทใดควรอยู่ในเขตอำนาจของศาลชำนาญพิเศษใด¹³

¹² สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, อ้างแล้ว เชิงอรรถ ที่ 8, น. 186-187.

¹³ เฟิงอ้าง, น. 216-217.

4.2.3 รูปแบบการพิจารณาคดีภาชีอากรของประเทศเยอรมนี

4.2.3.1 หลักการสำคัญในการพิจารณาคดีภาชีอากร

ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากรรม มาตรา 5 (3) กำหนดให้การพิจารณาคดีดำเนินการโดยองค์คณะ แต่ในขณะเดียวกันก็เปิดช่องให้องค์คณะสามารถมอบหมายให้ผู้พิพากษาหนึ่งคนดำเนินการพิจารณาคดีตัดสินคดีไปได้โดยลำพัง ตามมาตรา 6 (1) หากเป็นกรณีที่ผู้พิพากษาและไม่ได้เกี่ยวกับหลักการพื้นฐานสำคัญ นอกจากนั้นแล้ว ผู้พิพากษาหัวหน้าคณะ หรือผู้พิพากษาผู้รับผิดชอบสำนวนอาจตัดสินข้อพิพาทแทนองค์คณะได้ หากผู้มีส่วนร่วมในคดีให้ความยินยอม นอกจากนี้ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากรรม มาตรา 155 ยังบัญญัติเปิดช่องให้มีการนำประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้ได้โดยอนุโลม สำหรับกรณีที่ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากรรมได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับเรื่องนั้นๆ ไว้

(1) หลักการไต่สวน

ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากรรม มาตรา 76 กำหนดให้ศาลภาชีอากรใช้หลักการไต่สวน เช่นเดียวกับศาลปกครองของเยอรมนี กล่าวคือ ศาลมีส่วนร่วมในการค้นหาความจริง โดยความร่วมมือของผู้มีส่วนร่วมในคดี และประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากรรม มาตรา 96 กำหนดให้ศาลตัดสินโดยอิสระ และด้วยเหตุนี้เอง ศาลจึงมีอิสระโดยรวมนั้นที่ได้รับจากการดำเนินการกระบวนวิธีพิจารณา กรณีที่ไม่อาจหาพยานหลักฐานได้ ให้พิจารณาเช่นเดียวกับคดีปกครองตามหลักเกณฑ์เกี่ยวกับหน้าที่ในการสืบ และในการพิจารณาคดีตัดสินคดีของศาลภาชีอากรนั้น ศาลจะยึดถือตามกฎหมายระดับพระราชบัญญัติเป็นเกณฑ์ ดังนั้น ศาลจึงไม่ถูกผูกมัดโดยระเบียบภายในของฝ่ายปกครองแต่อย่างใด

ในการค้นหาความจริงของศาล อาจใช้เจ้าพนักงานของศาลเป็นผู้ช่วยก็ได้ แต่อย่างไรก็ตาม ข้อมูลจากเจ้าพนักงานของศาลนี้ ศาลจะรับฟังเป็นพยานหลักฐานอย่างหนึ่งเท่านั้น

(2) การตัดพยานหลักฐานที่เป็นของฝ่ายผู้ต้องหาที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา 76 (3) และมาตรา 79b

บทบัญญัติเกี่ยวกับการตัดพยานหลักฐานที่เป็นของฝ่ายผู้ต้องหาที่ต้องเสียภาษีตามมาตรา 76 (3) และมาตรา 79b นั้นนับได้ว่าเป็นบทบัญญัติที่ค่อนข้างใหม่ และเป็นบทบัญญัติที่ศาลเริ่มนำมาใช้มากขึ้น กล่าวคือ กรณีที่หน่วยจัดเก็บภาษีเรียกให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีส่งพยานหลักฐานหรือคำชี้แจงภายในระยะเวลาที่กำหนด หากผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีไม่ยอมส่งตามกำหนดดังกล่าว แต่เพียงจะมาส่งในชั้นศาลศาลอาจไม่รับไว้พิจารณาได้ โดยถือว่าผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเป็นฝ่าย

ถ่วงกระบวนการยุติธรรมให้ล่าช้า นอกจากนี้ในส่วนของตัวเอง ก็กำหนดให้ผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีส่งพยานหลักฐานหรือคำชี้แจงภายในระยะเวลาที่กำหนดได้เช่นกัน¹⁴

(3) การนั่งพิจารณาหรือการพิจารณาโดยวาจา

โดยหลักแล้วประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญา มาตรา 90 (1) กำหนดให้การพิจารณาคดีในศาลอาชญากรเป็นไปบนพื้นฐานของผลที่ได้รับจากการนั่งพิจารณาหรือการพิจารณาโดยวาจา แต่มาตรา 90 (2) กำหนดเป็นข้อยกเว้นไว้ว่า เว้นแต่ ผู้มีส่วนร่วมจะให้ความยินยอม ศาลอาจตัดสินคดีโดยไม่ต้องมีการนั่งพิจารณาคดีก็ได้ และปรากฏว่าในทางปฏิบัติมีคดีเป็นจำนวนมากที่มีการตัดสินโดยที่ไม่ได้มีการนั่งพิจารณา

นอกจากนี้ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากร มาตรา 79 (1) ยังกำหนดต่อไปว่า หัวหน้าคณะหรือผู้พิพากษาผู้รับผิดชอบสำนวนควรกำหนดมาตรฐานที่จำเป็น ก่อนการนั่งพิจารณาเป็นต้นว่า การออกหมายเรียกพยานหรือผู้เชี่ยวชาญเพื่อการ เพื่อให้การพิจารณาข้อพิพาทสามารถดำเนินการให้เสร็จสิ้นได้ในการนั่งพิจารณาหนึ่งครั้งเดียว

(4) การพิจารณาคดีโดยเปิดเผย

สำหรับกระบวนการพิจารณาในศาลอาชญากรนั้นประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากร มาตรา 52 กำหนดให้พิจารณาโดยเปิดเผย แต่ทั้งนี้หากเป็นกรณีที่เกี่ยวข้องกับความลับทางภาษี ผู้มีส่วนเกี่ยวข้องที่มีหน่วยงานจัดเก็บภาษีจะยื่นคำร้องต่อศาลขอให้มีการพิจารณาโดยลับก็ได้

(5) หลักการเกี่ยวกับพยานหลักฐาน

ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากร มาตรา 81 (1) และมาตรา 83 กำหนดให้มีการสืบพยานในการนั่งพิจารณาของศาล และต้องมีการแจ้งกำหนดนัดสืบพยานให้ผู้มีส่วนร่วมในคดีทุกฝ่ายทราบ และร่วมรับฟังการสืบพยานได้ และบทบัญญัติที่นับได้ว่าเป็นมีความสำคัญต่อการแสวงหาข้อเท็จจริงคือ บทบัญญัติตามมาตรา 86 ที่กำหนดให้เป็นหน้าที่ของหน่วยงานจัดเก็บภาษีที่จะต้องเก็บพยานหลักฐานทั้งหลาย และพร้อมที่จะให้ผู้มีส่วนร่วมขอได้เสมอตามมาตรา 78 หากมิใช่เป็นกรณีที่เกี่ยวข้องกับความลับทางภาษี

(6) การดำเนินกระบวนการพิจารณา

ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาชญากร มาตรา 92 (1) กำหนดให้เป็นอำนาจของผู้พิพากษาหัวหน้าคณะ หรือผู้พิพากษาหนึ่งคนที่นั่งพิจารณานั้น เป็นผู้เปิดการนั่งพิจารณา และดำเนินการสืบพยาน และเป็นผู้ทำหน้าที่สรุปประเด็นหรือสาระสำคัญ ตามมาตรา 92 (2) และมีการเปิดโอกาสให้ฝ่ายโจทก์และฝ่ายจำเลยได้แสดงข้อมูลหรือคำขอของฝ่ายตน จากนั้น ผู้

¹⁴ เฟิงอ้าง, น. 219-221.

พิพากษาหัวหน้าคณะหรือผู้พิพากษาคณะหนึ่งที่นั่งพิจารณานั้น จะหารือกับผู้ที่มีส่วนร่วมในคดีเกี่ยวกับข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายที่เป็นสาระสำคัญของคดี การหารือนี้นับได้ว่าเป็นความสำคัญเป็นพิเศษ เพราะเป็นจังหวะที่ผู้ที่มีส่วนร่วมในคดีจะได้ทราบถึงประเด็นของคดี ที่ศาลเห็นว่าเป็นประเด็นสำคัญ ที่จะป็นพื้นฐานที่จะนำไปสู่การตัดสินคดีนั้นต่อไป และเปิดโอกาสให้ผู้ที่มีส่วนร่วมในคดีสามารถตอบสนองหรือดำเนินการปรับปรุงแก้ไขคำชี้แจงของตนได้ นอกจากนี้แล้ว ประเด็นเหล่านี้จะเป็นพื้นฐานสำหรับการพิจารณาคำขอต่อไป โดยศาลจะตัดสินคดีบนพื้นฐานของประเด็นเหล่านี้ และเมื่อศาลตัดสินคดีแล้วคำพิพากษาของศาลชั้นต้น ย่อมเป็นพื้นฐานสำหรับการอุทธรณ์ (หรือฎีกา) ต่อศาลฎีกาหรือศาลฎีกาแห่งสหพันธ์ต่อไป แต่หากไม่มีการอุทธรณ์ (หรือฎีกา) ภายในระยะเวลาที่กำหนด คำพิพากษานั้นย่อมมีผลผูกพันผู้ที่มีส่วนร่วมในคดีตามเนื้อหาที่ได้มีการพิพากษาไปนั้น

โดยที่กระบวนการในการจัดเก็บภาษีที่เป็นการใช้อำนาจของฝ่ายปกครอง คดีที่เกี่ยวข้องกับภาษีอากรจึงเป็นคดีปกครองโดยสภาพ กระบวนวิธีพิจารณาคดีของศาลภาษีอากรจึงมีลักษณะเช่นเดียวกับกระบวนการพิจารณาคดีของศาลปกครอง กล่าวคือ มีการใช้หลักไต่สวนในการพิจารณา โดยศาลมีส่วนในการค้นหาความจริงโดยความร่วมมือของผู้ที่มีส่วนร่วมในคดี โดยศาลไม่ถูกผูกมัดตามพยานหลักฐานของคู่กรณี นอกจากนี้แล้ว ศาลยังไม่ถูกมัดโดยระเบียบภายในของหน่วยจัดเก็บภาษีเนื่องจากศาลจะยึดตามกฎหมายระดับพระราชบัญญัติเป็นเกณฑ์ในการพิจารณาเท่านั้นสำหรับการค้นหาความจริงของศาลอาจตั้งให้เจ้าพนักงานของศาลเป็นผู้ช่วยกระทำการก็ได้ แต่อย่างไรก็ตามข้อมูลจากเจ้าพนักงานของศาลนี้ ศาลจะรับฟังในฐานะเป็นพยานหลักฐานอย่างหนึ่งเท่านั้น¹⁵

4.2.3.2 กระบวนการพิจารณาคดีภาษีอากร

กระบวนการพิจารณาคดีของศาลภาษีอากรเยอรมนีเป็นกระบวนการวิธีพิจารณาแบบสองชั้น โดยศาลภาษีอากรชั้นต้นทำหน้าที่วินิจฉัยข้อเท็จจริง และศาลภาษีอากรแห่งสหพันธ์ทำหน้าที่วินิจฉัยเฉพาะข้อกฎหมาย กล่าวคือ ศาลภาษีอากรแห่งสหพันธ์จะถูกผูกมัดโดยข้อเท็จจริงที่ศาลภาษีอากรชั้นต้นพิจารณาและตัดสินมาแล้วเท่านั้น

นอกจากนี้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร มาตรา 4 กำหนดให้นำกฎหมายพระธรรมนูญศาลมาปรับใช้โดยอนุโลม กฎเกณฑ์ตามกฎหมายพระธรรมนูญศาลที่มีการนำมาปรับใช้ในศาลภาษีอากรก็คือ มาตรา 21a-21i ซึ่งเป็นกฎเกณฑ์เกี่ยวกับการจัดตั้ง

¹⁵ เฟิงอ้าง, น. 227-228.

คณะกรรมการศาลของแต่ละศาล ซึ่งจะทำหน้าที่ในการวางแผนเกี่ยวกับการแบ่งงานภายในศาล โดยเฉพาะอย่างยิ่งการจ่ายสำนวนคดีไปยังผู้พิพากษาต่างๆ¹⁶

4.3 ประเทศอังกฤษ

4.3.1 แนวความคิดในการพิจารณาคดีทางอาญาของประเทศอังกฤษ

ประเทศอังกฤษเป็นประเทศที่อยู่ในกลุ่มประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายจารีตประเพณี (Common Law) ซึ่งแตกต่างจากประเทศไทยที่อยู่ในกลุ่มประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายลายลักษณ์อักษร (Civil Law) ระบบและนิติวิธีทางกฎหมายจึงมีความแตกต่างกัน แต่อย่างไรก็ดี ระบบกฎหมายของประเทศไทย ไม่ว่าจะเป็นเรื่องวิธีพิจารณาคดีของไทยที่ใช้ระบบผสมกันระหว่างระบบกล่าวหาและระบบไต่สวน หรือการยึดถือในแนวคำพิพากษาของศาลไทยเป็นหลักในการพิจารณาคดีซึ่งเป็นลักษณะอย่างหนึ่งของระบบกฎหมายในประเทศอังกฤษ

ประเทศอังกฤษเป็นประเทศที่ใช้ระบบศาลเดี่ยวตรงกับประเทศไทยที่ใช้ระบบศาลคู่ กล่าวคือ ประเทศอังกฤษไม่มีการแยกศาลปกครองออกจากศาลยุติธรรมเช่นเดียวกับประเทศไทย ทั้งนี้ มีเหตุผลมาจากแนวความคิดในเรื่องความเสมอภาคกันในทางกฎหมาย หรือหลัก Equity before the Law ทำให้นักกฎหมายอังกฤษเชื่อว่าคดีทุกประเภทจะต้องถูกตัดสินภายใต้กฎหมายอย่างเดียวกัน และมองว่าการตั้งศาลปกครองในยุโรปเป็นการตั้งขึ้นมาเพื่อปกป้องเจ้าหน้าที่ของรัฐที่ใช้อำนาจโดยมิชอบ ด้วยเหตุนี้ในช่วงแรกๆ ประเทศอังกฤษจึงไม่ยอมรับการมีศาลพิเศษแยกออกจากศาลยุติธรรม ต่อมาในปี ค.ศ. 1957 ได้มีการตั้งคณะกรรมการพิจารณาข้อพิพาทและการไต่สวน (Committee on Tribunals and Inquiries) ทำหน้าที่ศึกษาเกี่ยวกับระบบกรรมการพิจารณาข้อพิพาททางปกครอง ซึ่งส่งผลให้เกิดการตราพระราชบัญญัติคณะกรรมการพิจารณาข้อพิพาททางปกครอง ซึ่งส่งผลให้เกิดการตราพระราชบัญญัติคณะกรรมการพิจารณาข้อพิพาทและการไต่สวน ค.ศ. 1958 (Tribunals and Inquiries Act 1958) มีวัตถุประสงค์ในการให้ความคุ้มครองสิทธิของประชาชนเมื่อมีกรณีพิพาททางปกครองเกิดขึ้น ในขณะเดียวกันก็เป็นการจำกัดการใช้อำนาจของศาลยุติธรรมในการพิจารณาคดีในบางเรื่องให้อยู่ในอำนาจของคณะกรรมการพิเศษทางปกครองซึ่งมีสถานะกึ่งตุลาการ (Quasi-Judicial) แนวความคิดทางกฎหมายปกครองของประเทศอังกฤษจึงได้เริ่มมีการพัฒนามากขึ้น จนปัจจุบันประเทศอังกฤษมีคณะกรรมการซึ่งมีสถานะเป็นตุลาการในฝ่ายบริหารทำหน้าที่ในการพิจารณาเรื่องราวต่างๆ กว่า 2,000 ชุด ครอบคลุมเรื่องที่พิจารณากว่า 50 เรื่อง

¹⁶ เฟิงอ้าง, น. 216.

สำหรับการใช้สิทธิอุทธรณ์คดีต่อศาล ได้มีการกำหนดให้มีขั้นตอนในการนำคดีขึ้นสู่ศาลได้ โดยเฉพาะเช่นกัน ทั้งนี้ ขึ้นอยู่กับความเหมาะสมในแต่ละเรื่องว่าจะเข้าสู่การพิจารณาของศาลได้ แต่คดีทั้งหลายเหล่านั้นจะถูกพิจารณาโดยศาลยุติธรรมไม่ได้มีการตั้งศาลพิเศษแยกออกมาจากศาลยุติธรรมแต่อย่างใด โดยมีกระบวนการในการนำคดีขึ้นสู่ศาลขึ้นอยู่กับว่าคดีดังกล่าวเป็นการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการชุดใด¹⁷

สำหรับการนำข้อพิพาททางภาษีอากรซึ่งเป็นการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของ Tribunals ตามกฎหมายขึ้นสู่การพิจารณาของศาลในประเทศอังกฤษ กฎหมายภาษีอากรของประเทศอังกฤษอนุญาตให้มีการพิจารณาเฉพาะประเด็นข้อกฎหมาย ผู้อุทธรณ์ไม่สามารถนำประเด็นข้อเท็จจริงขึ้นสู่การพิจารณาของศาลได้ สำหรับประเด็นข้อกฎหมาย ได้แก่

- ไม่ได้นำกฎหมายที่ถูกต้องมาใช้ในการพิจารณาข้อพิพาททางภาษี
- มีการแปลหรือตีความกฎหมายผิด
- ในการตัดสินไม่ได้มีการพิจารณาข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นทั้งหมด
- ไม่มีพยานหลักฐานหรือมีพยานหลักฐานไม่เพียงพอสนับสนุนคำตัดสิน
- ไม่ได้มีการให้เหตุผลที่พอเพียงในคำตัดสิน

แต่สำหรับกฎหมายไทยยอมให้มีการฟ้องต่อศาลได้ทั้งในประเด็นข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย เว้นแต่ ในชั้นอุทธรณ์ต่อฝ่ายบริหาร ถ้าผู้อุทธรณ์ไม่ได้อุทธรณ์ภาษีที่กรมสรรพากรประเมินก็จะถือว่าเป็นที่สุด สำหรับอำนาจในการพิจารณาคดีภาษีอากรของศาลในประเทศไทยจะถูกกำหนดไว้ในกรณี ดังต่อไปนี้ (1) คดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ หรือคณะกรรมการวินิจฉัยอากร ตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร (2) คดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากร (3) คดีพิพาทเกี่ยวกับการขอคืนค่าภาษีอากร (4) คดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิหรือหน้าที่ตามข้อผูกพันซึ่งได้ทำขึ้นเพื่อประโยชน์แก่การจัดเก็บภาษีอากร และ (5) คดีที่กฎหมายบัญญัติให้อยู่ในอำนาจของศาลภาษีอากร

การนำคดีขึ้นสู่ศาลของประเทศอังกฤษมีเงื่อนไขสำคัญดังต่อไปนี้

(1) ผู้มีสิทธิฟ้องคดีต่อศาลต้องเป็นบุคคลเดียวกับผู้ใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีต่อ Tribunals ทางภาษีประเภทต่างๆ ซึ่งได้แก่ บุคคลหรือบริษัทที่ได้รับหนังสือแจ้งการประเมินของกรมสรรพากรหรือ C&E เรียกให้ชำระภาษี เบี้ยปรับ หรือเงินเพิ่มให้ถูกต้องตามกฎหมาย เป็นต้น นอกจากนี้หน่วยงานภาษีซึ่งได้แก่ กรมสรรพากรหรือ C&E รวมไม่ถึงเจ้าพนักงานประเมินภาษีที่ไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยของ Tribunals ก็สามารถฟ้องคดีคัดค้านคำตัดสินของ Tribunals ได้

¹⁷ รัฐปรกรณ์ นิพานนท์, การระงับข้อพิพาททางภาษีตามประมวลรัษฎากร : ศึกษาเปรียบเทียบกับประเทศอังกฤษ, (วิทยานพพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2547), น. 145-146.

ในการฟ้องคดี ผู้เสียหายหรือหน่วยงานทางภาษีก่อการในประเทศไทยสามารถตั้งตัวแทนที่ปรึกษากฎหมายหรือทนายความเข้ามาดำเนินกระบวนการในการระงับข้อพิพาททางภาษีได้

(2) ข้อห้ามในการฟ้องคดี

กฎหมายภาษีก่อการของประเทศไทยอนุญาตให้มีการพิจารณาเฉพาะประเด็นข้อกฎหมายผู้อุทธรณ์ไม่สามารถนำประเด็นข้อเท็จจริงขึ้นสู่การพิจารณาของศาลได้

สำหรับเหตุผลที่กฎหมายภาษีก่อการของอังกฤษไม่ยอมให้มีการนำประเด็นข้อเท็จจริงขึ้นสู่การพิจารณาของศาลก็เนื่องจากว่า ในชั้นการอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการ คณะกรรมการได้พิจารณาในปัญหาข้อเท็จจริงที่เกิดขึ้นจนเป็นที่ยุติไปแล้ว และคณะกรรมการก็เป็นอิสระไม่ขึ้นต่อกรมสรรพากร คณะกรรมการจึงมีความเป็นธรรมและเป็นตัวแทนของคนในชุมชนหรือพื้นที่นั่นเอง และนอกจากนี้คณะกรรมการก็ทำการพิจารณาคัดลายศาล มีการสืบพยานซักพยานทั้งทางฝ่ายรัฐบาลและฝ่ายผู้เสียหาย และคำวินิจฉัยหรือคำตัดสินของคณะกรรมการก็มีผลผูกพันทั้งฝ่ายรัฐบาลและฝ่ายผู้เสียหายเหมือนกับคำพิพากษาของศาล

เมื่อพิจารณาจากอำนาจในการพิจารณาคดีภาษีก่อการของศาลภาษีก่อการของไทยจะพบว่าศาลภาษีก่อการของไทยยอมให้มีการนำประเด็นข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายเข้าสู่การพิจารณาของศาลได้เนื่องจากว่า ผู้ที่พิจารณาอุทธรณ์ตามกฎหมายภาษีก่อการของไทย แม้จะมีการตั้งคณะกรรมการในการพิจารณาอุทธรณ์จากหลายฝ่าย กล่าวคือ เจ้าหน้าที่สรรพากร ผู้ว่าราชการจังหวัด และพนักงานอัยการ แต่คณะกรรมการที่ตั้งขึ้นก็มีความสัมพันธ์ใกล้ชิดและไม่ได้เป็นอิสระจากกรมสรรพากร และคณะกรรมการที่ตั้งขึ้นก็ไม่ได้มีความสามารถในทางปฏิบัติหน้าที่พิจารณาการอุทธรณ์ภาษีเช่นเดียวกับผู้ทำหน้าที่ในการพิจารณาอุทธรณ์ของอังกฤษที่มีการแต่งตั้งเจ้าหน้าที่ปรึกษากฎหมายที่มีความรู้ในทางภาษีอยู่แล้ว นอกจากนี้อาจเป็นเพราะกฎหมายต้องการให้มีการพิจารณาและตรวจสอบความถูกต้องด้วยองค์กรทางตุลาการอีกครั้งหนึ่ง ทั้งนี้ ก็เพื่อให้เกิดการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหาย

การฟ้องคดีหรืออุทธรณ์ต่อศาลภาษีก่อการในประเทศไทย ผู้ฟ้องคดีจะต้องทำเป็นคำฟ้อง (ตามแบบของศาล) และในขณะที่กฎหมายไทยถือว่าการอุทธรณ์ขอให้เพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ถือเป็นคดีมีทุนทรัพย์ หรือคำขอปลดเปลื้องทุกข์อันอาจคำนวณเป็นเงินได้ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 150 วรรคหนึ่ง เพราะถ้าผู้อุทธรณ์ซึ่งได้รับแจ้งการประเมินขณะคดีก็ไม่ต้องเสียภาษีตามที่ได้รับแจ้งการประเมิน หรือถ้าได้เสียภาษีไปแล้วก็มีสิทธิที่ได้รับเงินที่เสียไปนั้นคืน และเมื่อเป็นคดีมีทุนทรัพย์ผู้ฟ้องศาล หรือผู้อุทธรณ์คดีต่อศาลจะต้องเสียค่าขึ้นศาลในอัตราร้อยละ 2.50 บาท ของจำนวนเงินภาษีที่ขอให้ศาลเพิกถอนหรือขอคืน และไม่เกินสองแสนบาท

4.3.2 ศาลที่มีเขตอำนาจพิจารณาคดีภาษีอากรของประเทศอังกฤษ

ในการพิจารณาคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้ คณะกรรมการภาษีเงินได้พิเศษ และคณะกรรมการภาษีมูลค่าเพิ่มและอากร จะถูกพิจารณาโดยศาลยุติธรรมซึ่งเป็นศาลที่มีเขตอำนาจ ดังนี้

1. ศาลชั้นต้น (High Court) เป็นศาลชั้นต้นที่มีอำนาจพิจารณาคดีแพ่ง โดยทั่วไปคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้พิเศษ และตุลาการภาษีอากรและภาษีมูลค่าเพิ่ม จะถูกพิจารณาโดย ศาลชั้นต้น (High Court)

2. ศาลอุทธรณ์ (Court of Appeal) มีฐานะเป็นศาลอุทธรณ์จะแบ่งเป็น 2 แผนก ได้แก่ ศาลอุทธรณ์แผนกคดีแพ่ง และศาลอุทธรณ์แผนกคดีอาญา โดยศาลอุทธรณ์ (Court of Appeal) จะรับพิจารณาคดีที่อุทธรณ์ขึ้นมาจาก ศาลชั้นต้น (High Court)

3. ศาลสูง (House of Lords) เป็นศาลสูง คำสั่งหรือคำพิพากษาของศาลสูง (House of Lords) มีผลผูกพันศาลล่างให้ต้องปฏิบัติตาม ซึ่งมีลักษณะเช่นเดียวกับศาลชั้นต้นหรือศาลอุทธรณ์ในประเทศไทยที่ยึดแนวคำวินิจฉัยของศาลฎีกาเป็นหลักในการพิจารณาคดี¹⁸

4.3.3 รูปแบบการพิจารณาคดีภาษีอากรของประเทศอังกฤษ

ประเทศอังกฤษได้กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับวิธีการนำคดีภาษีเข้าสู่การพิจารณาของศาลไว้เป็นพิเศษ กล่าวคือ การที่ผู้เสียภาษีจะนำคดีขึ้นสู่ศาลได้นั้น ผู้เสียภาษีจะต้องดำเนินการตามกระบวนการที่กฎหมายกำหนดไว้เสียก่อน ผู้เสียภาษีไม่สามารถนำคดีไปฟ้องต่อศาลได้ทันที เช่นเดียวกับคดีแพ่งทั่วไป ในกรณีนี้เป็นเช่นเดียวกับการนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรของไทยที่ผู้เสียภาษีจะต้องดำเนินการตามกระบวนการตามกฎหมายกำหนดไว้ก่อน ทั้งนี้ ก็เพื่อเป็นการเยียวยาความเสียหายที่เกิดขึ้นในเบื้องต้นให้กับผู้เสียภาษี เพราะข้อพิพาททางภาษีที่เกิดขึ้นอาจจบได้ในชั้นของฝ่ายบริหารโดยที่ผู้เสียภาษีไม่ต้องเสียเวลาในการฟ้องคดี นอกจากนี้ยังทำให้กระบวนการพิจารณาคดีภาษีเป็นไปอย่างรวดเร็วและเป็นการลดจำนวนคดีที่จะมาสู่ศาล

ในการระงับข้อพิพาททางภาษี ผู้เสียภาษีและหน่วยงานทางภาษีจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และขั้นตอนที่กฎหมายกำหนด ได้แก่ มูลเหตุในการใช้สิทธิอุทธรณ์ภาษีเงินได้ ผู้มีสิทธินำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาล ระยะเวลาหรืออายุความที่กฎหมายกำหนด ค่าใช้จ่ายในการอุทธรณ์และฟ้องคดี องค์กรหรือผู้ที่ทำหน้าที่ในการพิจารณาทางภาษี ตลอดจนกระบวนการ

¹⁸ เฟิงอ้าง, น. 146.

พิจารณาข้อพิพาททางภาษี เป็นต้น แต่สิ่งหนึ่งที่มีความสำคัญต่อการดำเนินกระบวนการในการนำคดีภาษีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลก็คือ การอุทธรณ์ภาษี

การอุทธรณ์ภาษีจึงเป็นขั้นตอนที่กฎหมายภาษีของอังกฤษและกฎหมายภาษีอากรของไทยได้กำหนดไว้ให้เป็นเงื่อนไขในการดำเนินคดีขึ้นสู่ศาล ซึ่งสิ่งแรกที่ผู้เสียภาษีจะต้องพิจารณาก่อนที่จะใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีนั่นคือ ความขัดแย้งที่เกิดขึ้นระหว่างผู้เสียภาษีและผู้ที่ทำหน้าที่ประเมินภาษีเป็นมูลเหตุหรือข้อพิพาททางภาษีที่กฎหมายอนุญาตให้ทำการอุทธรณ์ได้หรือไม่ เพราะหากไม่ใช่ข้อพิพาททางภาษีแล้วผู้เสียภาษีก็ไม่สามารถใช้สิทธิอุทธรณ์ได้ แต่ทั้งนี้ในบางกรณีผู้เสียภาษีก็สามารถใช้สิทธิในการฟ้องศาลได้โดยไม่ต้องอุทธรณ์ ถ้าคดีที่เกิดขึ้นไม่เกี่ยวกับเจ้าพนักงานประเมิน เช่น ผู้เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีเองโดยเข้าใจว่ามีหน้าที่ต้องชำระตามที่สอบถามจากเจ้าหน้าที่กรมสรรพากร

สำหรับในประเทศอังกฤษมีความแตกต่างกับประเทศไทยในเรื่องของการกำหนดข้อพิพาททางภาษี โดยที่ประเทศไทยไม่มีบทบัญญัติที่กำหนดเกี่ยวกับมูลเหตุที่ก่อให้เกิดสิทธิในการอุทธรณ์ซึ่งเปรียบเสมือนอำนาจในการฟ้องคดี ผู้เสียภาษีจึงไม่สามารถที่จะทราบสิทธิของตนในทางภาษีอากรได้โดยชัดแจ้ง อย่างไรก็ตาม มิได้หมายความว่ากฎหมายภาษีอากรของไทยไม่ได้กำหนดเหตุที่จะสามารถอุทธรณ์ภาษีได้ แต่กฎหมายภาษีอากรของไทยกำหนดเพียงเหตุที่เกี่ยวกับการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานเท่านั้นที่จะสามารถใช้สิทธิอุทธรณ์ได้ เช่น เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้แจ้งการประเมินภาษีอากรพร้อมทั้งให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีที่ขาดภายในระยะเวลาที่ระบุไว้ หากผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน ผู้เสียภาษีต้องยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายใน 30 วัน นับตั้งแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินภาษีอากร

การกำหนดว่าผู้เสียภาษีจะสามารถอุทธรณ์ได้ตามเหตุใดบ้างตามกฎหมายภาษีอากรของไทยจึงแคบ แต่หลังจากเหตุที่กำหนดให้สามารถใช้สิทธิอุทธรณ์ได้ในกฎหมายภาษีอากรของอังกฤษที่มีการกำหนดไว้หลายกรณี ได้แก่ (1) หนังสือจากกรมสรรพากรแจ้งไปยังผู้เสียภาษีเพื่อขอเอกสารหรือข้อมูลระหว่างการสอบสวนเกี่ยวกับการประเมินภาษีโดยตนเอง (2) การแก้ไขที่กรมสรรพากรทำการประเมินภาษีโดยตนเองในตอนท้ายของการสืบสวน (3) การประเมินภาษี (4) เงินเพิ่ม เป็นต้น

สำหรับองค์กรที่ทำหน้าที่ในการพิจารณาอุทธรณ์ของประเทศไทยมีความแตกต่างจากองค์กรที่ทำหน้าที่ในการพิจารณาอุทธรณ์ของประเทศไทย กล่าวคือ ประเทศอังกฤษมีองค์กรที่ทำหน้าที่ในการพิจารณาอุทธรณ์ที่เป็นอิสระไม่ขึ้นต่อกรมสรรพากร หรือกรมศุลกากร และกรมสรรพสามิต องค์กรเหล่านี้จะทำหน้าที่ในการพิจารณาทั้งข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายเกี่ยวกับข้อพิพาททางภาษี คำวินิจฉัยในข้อเท็จจริงถือเป็นที่สุด โดยสามารถแบ่งออกได้ 3 องค์กรด้วยกัน ดังนี้ (1) คณะกรรมการภาษีเงินได้ (General Commissioners of Income Tax) (2) คณะกรรมการ

ภาษีเงินได้พิเศษ (Special Commissioners of Income Tax) และ (3) คณะกรรมการภาษีมูลค่าเพิ่มและอากร (Vat and Duties Tribunals)¹⁹

การดำเนินคดีภาษีในชั้นศาลเป็นกระบวนการที่ต่อเนื่องจากการระงับข้อพิพาททางภาษีในชั้นฝ่ายบริหาร ในประเทศอังกฤษมีการตั้งคณะกรรมการ (Tribunals) ขึ้นมาหลายประเภทด้วยกัน ซึ่งในที่นี้จะกล่าวถึงกระบวนการระงับข้อพิพาทของคณะกรรมการ (Tribunals) 3 ประเภท คือ คณะกรรมการภาษีเงินได้ คณะกรรมการภาษีเงินได้พิเศษ และคณะกรรมการภาษีมูลค่าเพิ่มและอากร ซึ่งในแต่ละประเภทนอกจากจะมีกระบวนการระงับข้อพิพาททางภาษีในชั้นฝ่ายบริหารที่แตกต่างกันแล้ว การระงับข้อพิพาททางภาษีชั้นศาลก็มีความแตกต่างกัน อย่างไรก็ตาม ความแตกต่างที่เกิดขึ้นโดยส่วนใหญ่แล้วจะเป็นความแตกต่างกันในเรื่องเขตอำนาจในการพิจารณาอุทธรณ์ ส่วนกระบวนการในการระงับข้อพิพาทของคณะกรรมการ (Tribunals) ในแต่ละประเภทก็มีความคล้ายคลึงกันในหลายๆ เรื่อง เช่นเดียวกับการระงับข้อพิพาททางภาษีในชั้นศาลที่กระบวนการในการพิจารณาพิพากษาคดีมีความคล้ายคลึงกันและรายละเอียดที่ต่างกันบ้างขึ้นอยู่กับความเหมาะสมและเหตุผลของคดีภาษีแต่ละประเภท

(1) คดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้

ภายหลังจากที่คณะกรรมการภาษีเงินได้ได้มีคำวินิจฉัยหรือได้มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ใหม่ ผู้อุทธรณ์ที่ไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้จะต้องเขียนหนังสือไปยังเลขาธิการของคณะกรรมการภาษีเงินได้ภายใน 30 วัน ว่าต้องการนำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลและต้องให้แน่ใจว่าเรื่องที่อุทธรณ์ต่อศาลซึ่งเป็นประเด็นทางข้อกฎหมายเท่านั้น พร้อมกันนี้ผู้อุทธรณ์จะต้องจ่ายเงินจำนวน 25 ปอนด์ให้กับ Clerk ซึ่งเป็นค่าธรรมเนียมตามกฎหมาย

เมื่อ Clerk ได้รับเรื่องแล้วก็จะทำการจัดเตรียมเอกสารของคดีภายใน 56 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือของผู้เสียภาษี ซึ่งเอกสารที่ Clerk จัดเตรียมจะถูกส่งไปให้กรมสรรพากรและผู้เสียภาษีที่ใช้สิทธิอุทธรณ์ต่อศาล ทั้งกรมสรรพากรและผู้เสียภาษีต้องทำความเข้าใจเกี่ยวกับเอกสารที่ Clerk จัดส่งไปให้ภายใน 56 วัน จากนั้นผู้เสียภาษีจะมีเวลาอีก 28 วัน เพื่อให้ความเห็นเกี่ยวกับความเห็นที่กรมสรรพากรได้ให้ไว้ หน้าที่ในการให้ความเห็นดังกล่าวต่างก็เป็นหน้าที่ของผู้เสียภาษีและกรมสรรพากร และเมื่อให้ความเห็นเกี่ยวกับความเห็นของอีกฝ่ายหนึ่งแล้ว ทั้งสองฝ่ายต่างมีหน้าที่ที่จะต้องส่งให้ Clerk และส่งให้กันและกัน จากนั้น Clerk ก็จะเตรียมเอกสารเป็นครั้งสุดท้ายก่อนที่จะทำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาล

¹⁹ เฟิงอ้าง, น. 114-116.

²⁰ เฟิงอ้าง, น. 149-153.

ศาลที่มีเขตอำนาจพิจารณาพิพากษาคดี คือ ศาลชั้นต้น (High Court) ส่วนในสก๊อตแลนด์ผู้อุทธรณ์จะต้องฟ้องคดีต่อ Court of Session และในไอร์แลนด์เหนือผู้อุทธรณ์จะต้องฟ้องคดีต่อศาลอุทธรณ์ (Court of Appeal)

ศาลจะมีอำนาจพิจารณาพิพากษาคดีเฉพาะในประเด็นปัญหาข้อกฎหมายเท่านั้น โดยในการพิจารณาคดี ศาลอาจจะยืนหรือแก้ไขความเห็นของคณะกรรมการภาษีเงินได้หรืออาจส่งสำนวนคดีกลับไปยังคณะกรรมการภาษีเงินได้หรือมีคำสั่งอย่างหนึ่งอย่างใดตามที่เห็นสมควร และการส่งสำนวนกลับไปให้คณะกรรมการภาษีเงินได้ค้นหาข้อเท็จจริงเพิ่มเติมก็เป็นสิ่งที่เกิดขึ้นได้ แม้ว่าจะมีการพิจารณาคดีในศาลไปแล้วก็ตาม ทั้งนี้ ผู้อุทธรณ์จะต้องแสดงให้เห็นว่า (1) มีข้อมูลที่น่าเชื่อถือ (2) ความมีเหตุผลของพยานหลักฐานที่แสดงต่อศาล และ (3) ความไม่สอดคล้องกันในข้อเท็จจริงที่เป็นที่สุดแล้ว หากศาลเห็นสมควรก็จะมีคำสั่งพิสูจน์ข้อเท็จจริงหรือเพิ่มเติมพยานหลักฐานเข้าไป ในการนี้ผู้อุทธรณ์ย่อมมีสิทธิเข้าร่วมการพิจารณาของคณะกรรมการภาษีเงินได้ เว้นแต่ ในกรณีที่ปัญหาข้อกฎหมายเกิดขึ้นใหม่ระหว่างที่มีการพิจารณาคดีของศาล ศาลจะไม่อนุญาตให้เพิ่มเติมพยานหลักฐานอีกทั้งศาลจะไม่พิจารณาพยานหลักฐานที่ไม่ได้มีการแสดงไว้ตั้งแต่การพิจารณาของคณะกรรมการภาษีเงินได้ นอกจากนี้ข้อเท็จจริงที่ผิดพลาดยังสามารถแก้ไขเพิ่มเติมได้ด้วยการตกลงกันระหว่างคู่กรณีถ้าได้กระทำก่อนการพิจารณาคดี

เมื่อศาลได้พิจารณาคดีจนเสร็จสิ้นคดีก็จะมีคำพิพากษา โดยมีสาระสำคัญเป็นการอ้างข้อเท็จจริงที่สนับสนุนคำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้ ซึ่งศาลจะไม่ได้แย้งการค้นหาข้อเท็จจริงถ้าพยานหลักฐานต่อศาลนั้น มีความเป็นเหตุเป็นผล คำพิพากษาของศาลในประเด็นใดๆ จะผูกพันศาลแห่งนั้นและศาลล่างที่จะต้องยึดเป็นแนวทางในการพิพากษาคดี เว้นแต่ ศาลสูง (House of Lords)

เมื่อศาลชั้นต้น (High Court) ได้พิจารณาพิพากษาคดีแล้ว และผู้อุทธรณ์ไม่เห็นด้วยสามารถอุทธรณ์คำพิพากษาของศาลชั้นต้น (High Court) ไปยังศาลอุทธรณ์ (Court of Appeal) และ ศาลสูง (House of Lords) ได้ตามลำดับ อย่างไรก็ตามในบางคดีผู้อุทธรณ์อาจเลือกอุทธรณ์คำพิพากษาของศาลชั้นต้น (High Court) ตรงไปยังศาลสูง (House of Lords) โดยไม่ต้องผ่านศาลอุทธรณ์ (Court of Appeal) ทั้งนี้ โดยใช้กระบวนการที่เรียกว่าการอุทธรณ์โดยตรงต่อศาลสูง (Frog-Leap Procedure) ซึ่งต้องอยู่ภายใต้เงื่อนไขดังต่อไปนี้

- (1) คู่ความทั้งสองฝ่ายตกลงให้อุทธรณ์ต่อศาลสูง (House of Lords) ได้โดยตรง
- (2) ผู้พิพากษาที่พิจารณาคดีได้ให้คำรับรองให้อุทธรณ์ต่อศาลสูง (House of Lords)
- (3) ศาลสูง (House of Lords) อนุญาตให้นำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลได้

ในกระบวนการนี้เป็นการโต้เถียงในปัญหาข้อกฎหมายเป็นสำคัญมีผลให้คดีสามารถเสร็จลงได้อย่างรวดเร็ว อย่างไรก็ดี สำหรับคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้จะถูกห้ามมิให้ฟ้องต่อศาลในปัญหาข้อเท็จจริงอยู่แล้ว

(2) คดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้พิเศษ

เมื่อคณะกรรมการภาษีเงินได้พิเศษได้มีคำวินิจฉัย และผู้เสียภาษีหรือกรมสรรพากรไม่พอใจในประเด็นข้อกฎหมาย สามารถอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้พิเศษสู่ศาลชั้นต้น (High Court) ผู้อุทธรณ์จะต้องส่งคำฟ้องต่อศาลภายใน 28 วัน นับจากวันที่ได้รับคำวินิจฉัย (Notice of Decision)

ศาลที่มีเขตอำนาจในการพิจารณาคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้พิเศษ ได้แก่ ศาลชั้นต้น (High Court) แผนก Chancery Division ในสกอตแลนด์ ได้แก่ Court of Session และในไอร์แลนด์เหนือ ได้แก่ ศาลอุทธรณ์ (Court of Appeal) นอกจากนี้ ผู้อุทธรณ์สามารถเลือกใช้กระบวนการอุทธรณ์โดยตรงต่อศาลอุทธรณ์ (Frog-Leap Procedure) โดยอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้พิเศษสู่การพิจารณาของศาลอุทธรณ์ (Court of Appeal) โดยที่ไม่ต้องผ่านการพิจารณาของศาลชั้นต้น High Court ทั้งนี้ต้องเป็นกรณีที่คู่ความทั้ง 2 ฝ่ายจะต้องตกลงกันและคณะกรรมการภาษีเงินได้พิเศษรับรองว่าเป็นการพิพาทในประเด็นข้อกฎหมายและเป็นเรื่องที่เคยมีการโต้เถียงในคำวินิจฉัยไปแล้ว

ศาลจะทำการพิจารณาคดีเฉพาะปัญหาข้อกฎหมายเช่นเดียวกับคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้ ศาลจะมีคำพิพากษาเฉพาะในประเด็นปัญหาข้อกฎหมายเช่นเดียวกับคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้ ในกรณีที่ผู้อุทธรณ์ไม่เห็นด้วยกับคำพิพากษาของศาลชั้นต้น (High Court) ผู้อุทธรณ์สามารถอุทธรณ์คำพิพากษาของศาลต่อศาลอุทธรณ์ (Court of Appeal) และศาลสูง (House of Lords) ได้ตามลำดับ ส่วนกรณีที่ผู้อุทธรณ์ได้ใช้กระบวนการอุทธรณ์โดยตรงต่อศาลอุทธรณ์ (Frog-Leap Procedure) นำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลอุทธรณ์ (Court of Appeal) แล้ว และไม่เห็นด้วยกับคำพิพากษาของ Court of Appeal สามารถนำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของ House of Lords ต่อไปได้

(3) คดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีมูลค่าเพิ่มและอากร (Vat Tribunals)

การฟ้องคดีต่อศาลจะไม่สามารถเกิดขึ้นได้จนกว่าจะมีคำวินิจฉัยจากคณะกรรมการภาษีมูลค่าเพิ่มและอากร (Vat Tribunals) หรือ Judicial Review และเช่นเดียวกับการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีเงินได้ และคณะกรรมการภาษีเงินได้พิเศษ คดีที่นำเข้าสู่การพิจารณาของศาลชั้นต้น (High Court) จะต้องเป็นประเด็นปัญหาในข้อกฎหมายเท่านั้น

ศาลชั้นต้น (High Court) เป็นศาลที่มีเขตอำนาจในการพิจารณาคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีมูลค่าเพิ่มและอากร (Vat Tribunals) นอกจากนี้ ผู้อุทธรณ์สามารถเลือกใช้

กระบวนการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีมูลค่าเพิ่มและอากร (Vat Tribunals) โดยตรงต่อศาลอุทธรณ์ (Frog-Leap Procedure) โดยไม่ต้องผ่านการพิจารณาของศาลชั้นต้น (High Court) ทั้งนี้ ต้องเป็นกรณีที่คู่ความทั้ง 2 ฝ่ายจะต้องตกลงกันและคณะกรรมการภาษีมูลค่าเพิ่มและอากร (Vat Tribunals) รับรองว่าเป็นการพิพาทในประเด็นข้อกฎหมายซึ่งเกี่ยวกับการตีความกฎหมาย กฎหมายลำดับรอง หรือสนธิสัญญาที่ทำระหว่างประเทศในสหภาพยุโรป (EC Treaty) หรือเป็นเรื่องที่เคยมีการโต้เถียงหรือวินิจฉัยไว้แล้ว

ในกรณีที่ผู้อุทธรณ์ไม่เห็นด้วยกับคำพิพากษาของศาลชั้นต้น (High Court) ผู้อุทธรณ์สามารถอุทธรณ์คำพิพากษาของศาลต่อศาลอุทธรณ์ (Court of Appeal) และ ศาลสูง (House of Lords) ได้ตามลำดับ ส่วนกรณีที่ผู้อุทธรณ์ได้ใช้การอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีมูลค่าเพิ่มและอากร (Vat Tribunals) โดยตรงต่อศาลอุทธรณ์ (Frog-Leap Procedure) และไม่เห็นด้วยกับคำพิพากษาของ Court of Appeal ก็สามารถนำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลสูง (House of Lords) ต่อไปได้

สรุป

วิธีพิจารณาคดีภาษีอากรของต่างประเทศ เช่น ประเทศฝรั่งเศส และประเทศเยอรมนีได้มีการนำเอาระบบวิธีพิจารณาคดีแบบไต่สวนมาใช้มากขึ้น โดยในประเทศฝรั่งเศสได้กำหนดให้คดีภาษีอากรอยู่ในอำนาจพิจารณาพิพากษาของศาลปกครองและให้นำวิธีพิจารณาระบบไต่สวนมาใช้ในคดีภาษีอากร เช่น กำหนดให้ศาลมีหน้าที่แจ้งให้ฝ่ายบริหารจัดการทำบันทึกคำให้การ (Mémoires en Défense) ส่งต่อศาล โดยผู้เสียภาษีไม่มีหน้าที่ต้องขอให้ศาลเรียกฝ่ายบริหารเข้ามาในคดี ศาลมีอำนาจเรียกเอกสารหลักฐานที่อยู่ในความครอบครองของฝ่ายบริหารมาได้เองตามที่เห็นสมควรเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม ศาลมีอำนาจช่วยเหลือคู่ความโดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้เสียภาษีในการแสวงหาและรวบรวมข้อเท็จจริง เป็นต้น

สำหรับประเทศเยอรมนี ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร มาตรา 76 กำหนดให้ศาลภาษีอากรใช้หลักการไต่สวน กล่าวคือ ศาลมีส่วนในการค้นหาความจริงโดยความร่วมมือของผู้มีส่วนร่วมในคดี และประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร มาตรา 96 กำหนดให้ศาลตัดสินโดยอิสระ และด้วยความเชื่อมั่น ตามผลโดยรวมที่ได้รับจากการดำเนินกระบวนการพิจารณา กรณีที่ไม่อาจหาพยานหลักฐานได้ ให้พิจารณาเช่นเดียวกับคดีปกครองตามหลักเกณฑ์เกี่ยวกับหน้าที่ในการนำสืบ และในการค้นหาความจริงของศาล อาจใช้เจ้าพนักงานของศาลเป็นผู้ช่วยก็ได้ แต่อย่างไรก็ตาม ข้อมูลจากเจ้าพนักงานของศาลนี้ ศาลจะรับฟังเป็นพยานหลักฐานอย่างหนึ่งเท่านั้น

กรณีการพิจารณาคดีภาษีอากรของประเทศฝรั่งเศสและประเทศเยอรมนีจึงมีความแตกต่างจากการพิจารณาคดีภาษีอากรของไทย กล่าวคือ การพิจารณาคดีภาษีอากรของทั้งสองประเทศดังกล่าวได้มีการกำหนดไว้ชัดเจนว่าให้นำการพิจารณาคดีในระบบการไต่สวนมาใช้แต่สำหรับการพิจารณาคดีภาษีอากรของไทยมีลักษณะเป็นการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาเป็นหลัก อย่างไรก็ตาม การพิจารณาคดีภาษีอากรก็ได้ถือแนวทางการพิจารณาคดีแบบกล่าวหาอย่างเคร่งครัดเหมือนอย่างในคดีแพ่งทั่วไป โดยศาลภาษีอากรอาจขอให้ผู้ทรงคุณวุฒิหรือผู้เชี่ยวชาญมาให้ความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณาพิพากษาคดีได้ หรือถ้าคู่ความซึ่งยื่นบัญชีระบุพยานไว้แล้วมีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่าตนไม่สามารถทราบได้ว่าต้องนำพยานหลักฐานบางอย่างมาสืบเพื่อประโยชน์ของตน หรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างได้มีอยู่ หรือมีเหตุสมควรอื่นใด ศาลเห็นว่าเพื่อให้การวินิจฉัยชี้ขาดข้อสำคัญแห่งประเด็นเป็นไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นจะต้องสืบพยานหลักฐานเช่นนั้น ก็ให้ศาลอนุญาตให้ยื่นบัญชีระบุพยานได้ กรณีคือ ศาลภาษีอากรก็ได้ถือเอาความผิดพลาดในทางเทคนิคของวิธีพิจารณาคดีดังกล่าวมาเป็นข้อแพ้นะในการตัดสินคดี นอกจากนี้ ยังได้มีการกำหนดให้ศาลภาษีอากรมีอำนาจสืบถามข้อเท็จจริงจากคู่ความได้ โดยกำหนดให้ในกรณีเพื่อประโยชน์ในการชี้สองสถาน (ศาลอาจส่งข้อสอบถามข้อเท็จจริงเป็นหนังสือไปยังคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งหรือทุกฝ่ายเพื่อให้คู่ความฝ่ายนั้นตอบข้อสอบถามนั้นในวันชี้สองสถานก็ได้

สำหรับประเทศอังกฤษมีข้อห้ามในการฟ้องคดี คือ กฎหมายภาษีของประเทศอังกฤษอนุญาตให้มีการพิจารณาเฉพาะประเด็นปัญหาข้อกฎหมาย ผู้อุทธรณ์ไม่สามารถนำประเด็นข้อเท็จจริงขึ้นสู่การพิจารณาของศาลได้ จึงทำให้การพิจารณาคดีภาษีอากรของศาลไม่มีประเด็นปัญหาว่าจะใช้การพิจารณาแบบไต่สวนหรือกล่าวหา เนื่องจากการนำสืบพยานเป็นเรื่องเกี่ยวกับข้อเท็จจริงไม่เกี่ยวข้องกับข้อกฎหมาย กล่าวคือ ในส่วนที่เป็นปัญหาข้อเท็จจริงต้องมีการพิสูจน์ข้อเท็จจริงกันด้วยพยานหลักฐาน แต่ถ้าเป็นปัญหาข้อกฎหมายไม่ต้องมีการพิสูจน์พยานหลักฐาน เพราะศาลสามารถวินิจฉัยไปได้โดยอาศัยความรู้ทางกฎหมายของศาลเอง กรณีของประเทศอังกฤษจึงมีความแตกต่างจากศาลภาษีอากรของไทยที่มีอำนาจในการพิจารณาทั้งปัญหาข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย สำหรับเงื่อนไขในการนำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาล ประเทศอังกฤษได้กำหนดให้ต้องมีการดำเนินอุทธรณ์คำสั่งตามกระบวนการที่กฎหมายกำหนดไว้ก่อนซึ่งเป็นหลักการเดียวกับของไทย นอกจากนี้ประเทศอังกฤษยังมีความแตกต่างกับประเทศไทยเรื่องของการกำหนดข้อพิพาททางภาษี โดยที่ประเทศไทยไม่มีบทบัญญัติที่กำหนดเกี่ยวกับมูลเหตุที่ก่อให้เกิดสิทธิในการอุทธรณ์ ซึ่งเปรียบเสมือนอำนาจในการฟ้องคดี ผู้เสียหายจึงไม่สามารถจะทราบสิทธิของตนในทางภาษีอากรได้โดยชัดแจ้ง แต่กฎหมายภาษีของไทยกำหนดเพียงเหตุที่เกี่ยวข้องกับการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานเท่านั้นที่จะสามารถใช้สิทธิอุทธรณ์ได้ การกำหนดว่าผู้

เสียภาษีจะสามารถอุทธรณ์ได้ตามเหตุใดบ้างตามกฎหมายภาษีของไทยจึงแคบ แตกต่างจากเหตุที่กำหนดให้สามารถใช้สิทธิอุทธรณ์ได้ในกฎหมายภาษีของอังกฤษ อีกทั้งองค์กรที่ทำหน้าที่ในการพิจารณาอุทธรณ์ของประเทศไทยก็มีความแตกต่างจากองค์กรที่ทำหน้าที่ในการพิจารณาอุทธรณ์ของประเทศไทย กล่าวคือ ประเทศไทยอังกฤษมีองค์กรที่ทำหน้าที่ในการพิจารณาอุทธรณ์ที่เป็นอิสระไม่ขึ้นต่อกรมสรรพากร หรือกรมศุลกากร และกรมสรรพสามิต

ห้องสมุดอิเล็กทรอนิกส์ศาลยุติธรรม
(www.library.coj.go.th)

วิธีพิจารณาคดีภาษีอากรในประเทศไทย

ในกรณีที่มีข้อพิพาทในทางภาษีอากรเกิดขึ้นและมีการนำข้อพิพาทดังกล่าวขึ้นสู่การพิจารณาของศาลภาษีอากร เกิดเป็น “คดีภาษีอากร” ตามมาตรา 3 พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ขึ้น ซึ่งหลักเกณฑ์ในการนำคดีภาษีอากรขึ้นสู่การพิจารณาพิพากษาของศาลภาษีอากร ตลอดจนวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรของศาลนั้น คู่ความและศาลจะต้องยึดถือและปฏิบัติตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 วิธีพิจารณาคดีภาษีอากรสำหรับประเทศไทย ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17 หมวด 3 ว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีภาษี กำหนดให้กระบวนการพิจารณาคดีภาษีอากรเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 และในกรณีที่พระราชบัญญัติและข้อกำหนดดังกล่าวมิได้กำหนดหลักเกณฑ์ไว้ให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม¹

ดังนั้น ในบทที่ 2 นี้จะได้ดูรายละเอียดวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรในประเทศไทย โดยพิจารณาหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ใน (1) พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 (2) ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 (3) ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งเป็นหลัก โดยแบ่งพิจารณาเป็น 6 หัวข้อดังต่อไปนี้

- 2.1 การยื่นคำฟ้องและคำให้การ
- 2.2 การยื่นบัญชีระบุพยาน
- 2.3 การชี้แจงสถานที่
- 2.4 การสืบพยาน
- 2.5 การพิพากษาและการบังคับคดี
- 2.6 การอุทธรณ์คดีภาษีอากร

¹ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 17 “กระบวนการพิจารณาในศาลภาษีอากรให้เป็นไปตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้ และข้อกำหนดตามมาตรา 20 ในกรณีที่ไม่มีบทบัญญัติและข้อกำหนดดังกล่าวให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม”

5.1 การยื่นคำฟ้องและคำให้การ

คดีภาษีอากรเริ่มต้นจากขั้นตอนการยื่นคำฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากร กระบวนการในการยื่นฟ้องคดีภาษีอากรจึงถือเป็นขั้นตอนที่มีความสำคัญในการดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีภาษีอากรเพราะเป็นการเริ่มต้นคดีภาษีอากรในชั้นศาล² และเมื่อมีการยื่นฟ้องแล้วจำเลยย่อมมีสิทธิยื่นคำให้การและฟ้องแย้งรวมมาในคำให้การได้ ในหัวข้อ 2.1 จึงแยกพิจารณาเป็น 2 หัวข้อย่อย คือ (1) การยื่นคำฟ้อง (2) การยื่นคำให้การ

5.1.1 การยื่นคำฟ้อง

การยื่นคำฟ้องเป็นกระบวนการพิจารณาที่สำคัญ เนื่องจากเป็นขั้นตอนที่จะเริ่มต้นคดีภาษีอากรในชั้นศาล กล่าวคือ เป็นการนำข้อพิพาททางภาษีอากรขึ้นสู่การพิจารณาพิพากษาคดีของศาลภาษีอากร ดังนั้น กระบวนการในการยื่นคำฟ้องจึงต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ตามที่กฎหมายกำหนดไว้ และเช่นเดียวกันศาลก็ต้องตรวจสอบคำฟ้องโดยยึดถือหลักเกณฑ์ตามที่กฎหมายกำหนด โดยพิจารณาว่าเป็นคำฟ้องที่ชอบและศาลภาษีอากรมีอำนาจพิจารณาพิพากษาหรือไม่ ดังนั้น ในหัวข้อที่ 2.1.1 นี้จะได้อธิบายถึงหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการยื่นคำฟ้องและบทบัญญัติตามกฎหมายที่ศาลภาษีอากรต้องปฏิบัติตาม โดยแบ่งพิจารณาเป็น 5 หัวข้อย่อยดังต่อไปนี้

- 5.1.1.1 อำนาจฟ้องคดีภาษีอากร
- 5.1.1.2 รูปแบบคำฟ้องและการบรรยายคำฟ้อง
- 5.1.1.3 การยื่นฟ้องต่อศาลที่มีเขตอำนาจ
- 5.1.1.4 การตรวจคำฟ้อง
- 5.1.1.5 การนำส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้อง

5.1.1.1 อำนาจฟ้องคดีภาษีอากร

ก่อนยื่นคำฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากร คู่ความต้องตรวจสอบอำนาจฟ้องของตน โดยพิจารณาอำนาจฟ้องดังนี้

- (1) ตรวจสอบว่ามีการโต้แย้งสิทธิตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 55 หรือไม่³

² เจริญ ไชยธรรม, คำอธิบายพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2539, (กรุงเทพมหานคร : ศาลภาษีอากรกลาง, 2539), น. 112.

³ เพิ่งอ้าง, น. 116.

ผู้มีสิทธิฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรซึ่งเป็นคดีตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ต้องเป็นผู้ถูกโต้แย้งสิทธิตามที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 55 กล่าวคือ เป็นผู้ที่ถูกกระทบกระเทือนสิทธิ ซึ่งในกรณีของคดีภาษีอากร หมายถึง ผู้ที่มีสิทธิและหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีหรือผู้มีสิทธิและหน้าที่ในการชำระภาษีหรือขอคืนภาษีอากร และสิทธินั้นจะต้องถูกโต้แย้งแล้ว เช่น กรมสรรพากรเรียกเก็บภาษีจากผู้มีหน้าที่ต้องชำระภาษีอากรแล้วผู้นั้นไม่ยอมชำระ กรมสรรพากร นอกจากจะใช้อำนาจตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากรแล้วยังมีสิทธิฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรได้ หรือในกรณีที่กรมสรรพากรประเมินภาษีอากรแล้วเรียกเก็บภาษีอากรจากผู้เสียภาษีอากร ผู้เสียภาษีอากรไม่พอใจการประเมินภาษีอากรนั้นจึงอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีความเห็นอย่างไรแล้ว หากผู้ถูกประเมินไม่พอใจการประเมินมีสิทธินำคดีมาฟ้องต่อศาลภาษีอากรได้ กล่าวคือ บุคคลผู้ถูกกระทบสิทธิเกี่ยวกับภาษีอากรนั้นเป็นผู้มีสิทธิฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรได้ หากเป็นการอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ยังไม่มีคำวินิจฉัยชี้ขาดออกมา ก็ให้นำคดีมาฟ้องต่อศาลภาษีอากรไม่ได้ แต่หากกรณีเกี่ยวข้องกับอำนาจการประเมินผู้ถูกกระทบสิทธิสามารถฟ้องคดีได้โดยไม่ต้องอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ฎีกาที่ 55/2530⁵

⁴ วีระยุทธ สัจจพันธุ์, “วิธีพิจารณาคดีในศาลภาษีอากร ศึกษาเปรียบเทียบ : วิธีพิจารณาคดีในศาลปกครอง,” (สารนิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548), น. 56.

⁵ มาตรา 30 แห่งพระราชกฤษฎีกาแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 เป็นบทบัญญัติให้ผู้ต้องเสียภาษีที่ยังไม่เสียภาษีอากรหรือเสียไว้ไม่ถูกต้องตามความจริงหรือไม่บริบูรณ์ได้ยื่นคำขอเสียภาษีอากรสำหรับเงินได้หรือรายรับที่มีอยู่ก่อนปีภาษี 2527 นั้น โดยให้ยื่นคำขอเสียภาษีอากรตามแบบที่อธิบดีกำหนดภายในเดือนกรกฎาคม 2529 หากผู้ใดยื่นคำขอเสียภาษีในเวลาดังกล่าวและได้ชำระภาษีอากรภายในระยะเวลาและหลักเกณฑ์ที่อธิบดีกำหนดนั้นแล้ว ก็เป็นอันได้รับยกเว้นจากการตรวจสอบได้ส่วนการประเมินหรือคำสั่งให้เสียภาษีอากรตลอดจนได้รับยกเว้นความผิดทางอาญาตามประมวลรัษฎากร แต่ความตอนท้ายของมาตรา 30 แห่งพระราชกฤษฎีกาดังกล่าวก็บัญญัติเป็นข้อยกเว้นไว้ว่า ผู้ใดที่ยังไม่เสียภาษีอากรหรือเสียไว้ไม่ถูกต้องตามความจริงหรือไม่บริบูรณ์ ถ้าเจ้าพนักงานประเมินได้ทำการประเมินหรือสั่งให้เสียภาษีอากรก่อนวันที่พระราชกฤษฎีกานี้ใช้บังคับแล้วผู้นั้นย่อมไม่ได้รับการผ่อนผันสำหรับเงินได้หรือรายรับที่เจ้าพนักงานประเมินได้ทำการประเมินหรือสั่งให้เสียไว้แล้ว

เจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกโจทก์เพื่อตรวจสอบได้ส่วนภาษีเงินได้ประจำปี พ.ศ. 2524 ก่อนวันที่พระราชกฤษฎีกาแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 ใช้บังคับ แต่เพ่งทำการประเมินและส่งหนังสือแจ้งการประเมินให้โจทก์ทราบภายหลังจากที่พระราชกฤษฎีกาแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 ใช้บังคับแล้ว และอยู่ในช่วงระยะเวลาที่ผ่อนผันให้เสียภาษีได้อยู่ เมื่อปรากฏว่าขณะใดที่โจทก์ได้รับ

(2) ตรวจดูอำนาจฟ้องแล้วยังต้องเข้าใจเนื้อหาว่าคดีอยู่ในอำนาจพิจารณาของศาลภาษีอากรตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 7, มาตรา 8, และมาตรา 9 กล่าวคือ ต้องตรวจดูว่าเป็นคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร ซึ่งต้องดูประกอบกับมาตรา 8 หรือเป็นคดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากร หรือเป็นคดีพิพาทเกี่ยวกับการขอคืนค่าภาษีอากร หรือเป็นคดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิหรือหน้าที่ตามข้อผูกพันซึ่งได้ทำขึ้นเพื่อประโยชน์แก่การจัดเก็บภาษีอากร

หลักเกณฑ์ดังกล่าวข้างต้นนี้เป็นข้อที่ต้องปฏิบัติเพื่อให้มีอำนาจฟ้องประกอบกับอำนาจพิจารณาพิพากษาของศาลภาษีอากร ถ้ามิได้ดำเนินการก่อนยื่นฟ้องคดีต่อศาลแล้ว อาจมีปัญหากรณีอำนาจฟ้องและอำนาจพิจารณาพิพากษาของศาล⁶

5.1.1.2 รูปแบบคำฟ้องและการบรรยายคำฟ้อง

การยื่นคำฟ้องเป็นการเสนอข้อหาต่อศาล โดยอยู่ในบังคับที่จำต้องกระทำตามรูปแบบและบรรยายคำฟ้องตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งในเรื่องรูปแบบและการบรรยายคำฟ้องจะต้องพิจารณาจากข้อกำหนดคดีภาษีอากร ข้อ 13 ประกอบกับมาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 กล่าวคือ คำฟ้องจะต้องกระทำเป็น

หนังสือแจ้งการประเมิณนั้นโดยยื่นคำขอเสียภาษีตามแบบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดภายในระยะเวลาที่มาตรา 30 แห่งพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 บัญญัติไว้โจทก์ย่อมได้รับยกเว้นจากการเรียกตรวจสอบได้ส่วนและประเมินภาษีอากรตามมาตรา 30 แห่งพระราชกำหนดดังกล่าว การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินที่เรียกเก็บภาษีเงินได้จากโจทก์สำหรับปีภาษี พ.ศ. 2524 จึงเป็นการประเมินที่ไม่มีอำนาจ จึงไม่มีผลบังคับ

กรณีที่เจ้าพนักงานทำการประเมินโดยไม่มีอำนาจเป็นการฝ่าฝืนต่อพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ 14) พ.ศ. 2529 มาตรา 30 โจทก์มีสิทธินำคดีมาฟ้องศาลได้โดยไม่ต้องอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์

⁶ เจริญ ไชยธรรม, อ้างแล้ว, *เชิงอรรถที่ 2*, น. 116-117.

⁷ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 13 “คำฟ้องที่แสดงให้เห็นพอเข้าใจได้ถึงสภาพแห่งข้อหา ข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาและคำขอบังคับ ให้ถือว่าเป็นคำฟ้องที่ชอบด้วยกฎหมาย

ถ้าจำเลยให้การต่อสู้ว่าไม่เข้าใจคำฟ้องในส่วนใด ศาลอาจสั่งให้โจทก์แก้ไขเพิ่มเติมคำฟ้องโดยอธิบายรายละเอียดในส่วนนั้นให้ชัดเจนขึ้นก็ได้ และจำเลยมีสิทธิแก้ไขเพิ่มเติมคำให้การในส่วนคำฟ้องที่แก้ไขเพิ่มเติมนั้นได้

ความในวรรคสองให้ใช้บังคับแก่คำให้การแก้ฟ้องแย้งโดยอนุโลม”

หนังสือมีรายการตามที่มาตรา 67 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง กำหนด⁸ และการบรรยายคำฟ้องให้ปฏิบัติตามข้อ 13 ประกอบกับข้อ 12 แห่งข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544

สำหรับข้อ 13 นี้ทำให้ปัจจุบันคดีภาษีอากรไม่มีประเด็นฟ้องเคลือบคลุมและตามความในข้อ 12 ถ้าคำฟ้องหรือคำให้การที่อ้างบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ประกาศ คำสั่ง ระเบียบ หรือคำวินิจฉัยใดที่เกี่ยวข้องเพื่อสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อขัดแย้ง ให้แนบสำเนามาพร้อมกับคำคู่ความดังกล่าวด้วย เว้นแต่ คำคู่ความอีกฝ่ายหนึ่งจะได้อ้างไว้แล้ว

คำฟ้องหรือคำให้การที่ไม่ได้ปฏิบัติตามความในวรรคหนึ่ง ศาลอาจมีคำสั่งให้ปฏิบัติให้ถูกต้องภายในเวลากำหนด ถ้ามิได้ปฏิบัติก็ให้ศาลมีคำสั่งไม่รับคำคู่ความนั้น การที่กฎหมายกำหนดเช่นนี้เพื่อให้การดำเนินคดีเป็นไปโดยรวดเร็ว เพราะคดีภาษีอากรมีเอกสารเป็นจำนวนมาก จึงเป็นการยากที่ศาลจะทราบข้อกฎหมายทั้งหมดได้ ดังนั้น ฝ่ายใดอ้างอิงข้อกฎหมายหรือคำสั่งใด ย่อมถือว่าตนเองทราบเรื่องนั้นดีก็ชอบที่จะนำมาอ้างอิงไว้ด้วย⁹

5.1.1.3 การยื่นฟ้องต่อศาลที่มีเขตอำนาจ

ศาลภาษีอากรตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 5 และมาตรา 6 ได้แก่ ศาลภาษีอากรกลาง และศาลภาษีอากรจังหวัด

ศาลภาษีอากรกลาง : คดีภาษีอากรตามมาตรา 3 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ที่เกิดขึ้นในกรุงเทพมหานคร จังหวัดสมุทรปราการ จังหวัดสมุทรสาคร จังหวัดนครปฐม จังหวัดนนทบุรี และจังหวัดปทุมธานี ซึ่งจำเลยมีภูมิลำเนาอยู่ในเขต 6 จังหวัดดังกล่าว โดยคดีต้องยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง¹⁰ เท่านั้น ซึ่งกรณีพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มิได้บัญญัติไว้ ต้องนำประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 4 มาใช้บังคับ แต่มาตรา 33 แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวซึ่งเป็นบทเฉพาะกาลบัญญัติให้ศาลภาษีอากรกลางมีเขตอำนาจเหนือ

⁸ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 67 กำหนดรายการที่ต้องมีในคำคู่ความหรือเอกสารที่ยื่นส่ง ได้แก่รายการดังต่อไปนี้

- (1) ชื่อศาลที่จะรับคำฟ้อง หรือถ้าคดีอยู่ในระหว่างพิจารณา ชื่อของศาลนั้นและหมายเลขคดี
- (2) ชื่อคู่ความในคดี
- (3) ชื่อคู่ความหรือบุคคล ซึ่งจะเป็นผู้รับคำคู่ความหรือเอกสารนั้น
- (4) ใจความ และเหตุผลถ้าจำเป็นแห่งคำคู่ความหรือเอกสาร
- (5) วัน เดือน ปี ของคำคู่ความ หรือเอกสารและลายมือชื่อของเจ้าพนักงาน คู่ความ หรือบุคคลซึ่งเป็นผู้หรือเป็นผู้ส่ง

⁹ สุชิน กฤตลักษณ์วงศ์, “การคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีในการดำเนินคดีภาษีอากร,” (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549), น. 68.

¹⁰ สุชิน กฤตลักษณ์วงศ์, อ้างแล้ว เชิงบรรณที่ 9, น. 69.

ท้องที่ที่ยังมิได้จัดตั้งศาลภาษีอากรกลางจังหวัด เมื่อมีข้อพิพาทเกิดขึ้น เพื่อความสะดวกจึงบัญญัติให้โจทก์สามารถฟ้องต่อศาลจังหวัดแห่งท้องที่ที่จำเลยมีภูมิลำเนาอยู่ในเขตศาลจังหวัดนั้นได้ เมื่อโจทก์ยื่นฟ้องต่อศาลจังหวัด ให้ศาลจังหวัดส่งคำฟ้องไปยังศาลภาษีอากรกลางเพื่อสั่งรับคดีนั้นไว้พิจารณาต่อไป ซึ่งเป็นไปตามข้อ 9 และข้อ 10 วรรคแรก แห่งข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 สรุปแล้ว โจทก์สามารถยื่นคำฟ้องคดีภาษีอากรได้ 2 ศาล คือ ยื่นคำฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลางโดยตรง และยื่นคำฟ้องต่อศาลจังหวัดที่จำเลยมีภูมิลำเนาอยู่ในเขตศาล

เมื่อโจทก์ยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง และศาลภาษีอากรกลางมีคำสั่งรับคำฟ้องของโจทก์ไว้แล้ว ข้อกำหนดศาลภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 9 กำหนดให้อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางกำหนดองค์คณะในการพิจารณาพิพากษาคดีโดยเร็ว

ศาลภาษีอากรจังหวัด : คดีภาษีอากรที่เกิดขึ้นในจังหวัดอื่นๆ นอกเหนือจากกรุงเทพมหานคร จังหวัดสมุทรปราการ จังหวัดสมุทรสาคร จังหวัดนครปฐม จังหวัดนนทบุรี และจังหวัดปทุมธานี ในระหว่างที่ศาลภาษีอากรจังหวัดยังมิได้เปิดทำการในท้องที่ใด ให้ศาลภาษีอากรกลางมีเขตอำนาจในท้องที่นั้นด้วย ดังนั้น โจทก์สามารถยื่นคำฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง หรือศาลจังหวัดแห่งท้องที่ที่จำเลยมีภูมิลำเนาได้ ในกรณีนี้โจทก์ยื่นฟ้องต่อศาลจังหวัดแห่งท้องที่ที่จำเลยมีภูมิลำเนา ให้ศาลจังหวัดแจ้งไปยังศาลภาษีอากรกลางเพื่อมีคำสั่งต่อไป ศาลจังหวัดไม่มีอำนาจในการสั่งเกี่ยวกับคำฟ้อง¹¹

5.1.1.4 การตรวจคำฟ้อง

เมื่อโจทก์ได้ยื่นคำฟ้องต่อศาลภาษีอากร ศาลก็จะทำการตรวจคำฟ้อง ในการตรวจคำฟ้อง ศาลภาษีอากรจะตรวจดูรูปแบบคำฟ้องคดีแพ่งโดยทั่วไปตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 18 กล่าวคือ ถ้าหากคำฟ้องที่ยื่นมานั้นอ่านไม่ออก หรืออ่านไม่เข้าใจ หรือเขียนฟุ่มเฟือยเกินไป หรือไม่มีรายการ ไม่มีลายมือชื่อ ไม่แนบเอกสารต่างๆ ตามที่กฎหมายต้องการ หรือมิได้ชำระหรือวางเงินค่าธรรมเนียมโดยถูกต้องครบถ้วน ในกรณีเช่นนี้ศาลภาษีอากรกลางอาจสั่งให้คืนคำฟ้องนั้นไปให้ทำมาใหม่ หรือแก้ไขเพิ่มเติม หรือชำระหรือวางเงินค่าธรรมเนียมศาลให้ถูกต้องครบถ้วน ภายในระยะเวลาหรือกำหนดเงื่อนไขใดๆ ตามที่เห็นสมควรได้ ถ้าโจทก์ไม่ปฏิบัติตาม ศาลภาษีอากรก็จะมีคำสั่งไม่รับคำคู่ความนั้น¹² แต่ถ้าคำฟ้องที่ยื่นมาเป็นคำฟ้องที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายแล้ว ศาลภาษีอากรกลางจะสั่งรับคดีนั้นไว้พิจารณา ในกรณีที่โจทก์ยื่นฟ้องต่อศาลจังหวัดแห่งท้องที่ที่จำเลยมีภูมิลำเนา เมื่อศาลภาษีอากรกลางสั่งรับคดีนั้นไว้พิจารณาแล้ว ศาล

¹¹ สุชิน กฤตลักษณ์วงศ์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 9, น. 69.

¹² เขียวไท สุนทรนนท์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 2, น. 132.

ภาษีอากรกลางจะมีหนังสือแจ้งและส่งสำนวนคดีไปยังศาลจังหวัดดังกล่าวเพื่อแจ้งคำสั่งให้โจทก์ทราบ

นอกจากการตรวจคำฟ้องตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 18 ดังกล่าวข้างต้นแล้ว ศาลภาษีอากรกลางยังต้องพิจารณาด้วยว่า คำฟ้องของโจทก์เป็นคดีที่อยู่ในอำนาจพิจารณาพิพากษาของศาลภาษีอากรกลางตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 7 หรือไม่ หากมิใช่คดีที่อยู่ในอำนาจพิจารณาพิพากษาของศาลภาษีอากรแล้ว ศาลภาษีอากรต้องมีคำสั่งไม่รับหรือหากได้รับคำฟ้องนั้นไว้พิจารณาแล้วให้ทำเป็นคำสั่งหรือคำพิพากษาในภายหลัง

แม้ว่าคดีตามคำฟ้องของโจทก์เป็นคดีที่อยู่ในเขตอำนาจพิจารณาพิพากษาของศาลภาษีอากรแล้ว ศาลยังคงต้องพิจารณาต่อไปถึงเงื่อนไขในการนำคดีภาษีอากรขึ้นสู่ศาลภาษีอากรด้วย กล่าวคือ

(ก) ถ้าเป็นคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร ในกรณีที่กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรบัญญัติให้คัดค้านหรืออุทธรณ์คำสั่ง หรือคำวินิจฉัยของเจ้าพนักงาน หรือคณะกรรมการตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้ ต้องพิจารณาว่าในคำฟ้องของโจทก์ได้บรรยายว่าได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้เกี่ยวกับการคัดค้านหรืออุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการแล้วหรือไม่ และได้มีการวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้นเสร็จสิ้นแล้วหรือไม่

(ข) ถ้าเป็นคำฟ้องที่เป็นคดีพิพาทเกี่ยวกับการขอคืนภาษีอากร ในกรณีที่กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรที่ยื่นฟ้องบัญญัติให้ขอคืนค่าภาษีอากรตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้ ต้องพิจารณาว่าในคำฟ้องของโจทก์ได้บรรยายว่าได้ขอคืนค่าภาษีอากรตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้แล้วหรือไม่

ทั้งสองกรณีดังกล่าวข้างต้นนี้หากโจทก์มิได้ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้แล้ว โจทก์ย่อมไม่มีอำนาจฟ้อง ศาลจึงต้องตรวจถึงอำนาจฟ้องของโจทก์ตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 8 และสำหรับมาตรา 9 ศาลอาจทำเป็นคำสั่งหรือคำพิพากษาในภายหลังเมื่อได้ฟังข้อเท็จจริงแล้ว

5.1.1.5 การนำส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้อง

เมื่อศาลได้ทำการตรวจคำฟ้องแล้ว เห็นว่าเป็นคำฟ้องที่ชอบด้วยกฎหมายก็จะมีคำสั่งรับคำฟ้องไว้พิจารณา โดยจะมีคำสั่งเหมือนคดีแพ่งทั่วไปว่า “รับคำฟ้อง หมายส่งสำเนาให้จำเลย ตามข้อบังคับว่าด้วยการส่งคำคู่ความและเอกสารทางคดี ให้โจทก์วางเงินค่านำส่งอย่างช้าภายในวันทำการถัดไป มิฉะนั้นถือว่าโจทก์ทิ้งฟ้อง

ดังนั้น การดำเนินกระบวนการพิจารณาขั้นตอนต่อไปหลังจากที่ศาลมีคำสั่งรับฟ้องไว้พิจารณา โจทก์ต้องปฏิบัติก็คือการนำส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องให้แก่จำเลยเพื่อให้จำเลยทำคำให้การแก้คดียื่นต่อศาลซึ่งสามารถแยกออกไปเป็น 2 กรณี

(1) คดีที่ยื่นฟ้องต่อศาลภาคีอากรกลาง โจทก์ต้องร้องขอต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ของศาลภาคีอากรกลางเพื่อส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องแก่จำเลยภายในเจ็ดวัน นับแต่วันยื่นคำฟ้องตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 173 วรรคหนึ่ง¹³ โดยหากจำเลยมีภูมิลำเนาอยู่ในเขตอำนาจโดยเฉพาะของศาลภาคีอากรกลาง โจทก์เพียงแต่เสียค่าธรรมเนียมในการส่งตามอัตราที่ศาลภาคีอากรกลางกำหนดต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ ไม่ต้องนำพนักงานเจ้าหน้าที่ไปส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องแก่จำเลยด้วยตนเอง เว้นแต่ศาลจะมีคำสั่งให้โจทก์จัดการนำส่ง โจทก์จึงจะมีหน้าที่ต้องนำพนักงานเจ้าหน้าที่ไปส่งด้วยตนเอง ทั้งนี้ไม่ต้องมีการยื่นคำแถลงหรือคำร้องใดๆ ในกรณีที่จำเลยมีภูมิลำเนาอยู่ในจังหวัดอื่น นอกเขตอำนาจโดยเฉพาะของศาลภาคีอากรกลาง โจทก์ต้องยื่นคำแถลงขอให้ศาลภาคีอากรกลางมีหนังสือสั่งศาลจังหวัดที่จำเลยมีภูมิลำเนาอยู่ เพื่อให้ส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องแก่จำเลย โดยโจทก์ก็ต้องแนบตัวแถลงไปรษณีย์มาพร้อมกับคำแถลงเพื่อเป็นค่าธรรมเนียมในการส่งด้วย

(2) คดีที่ยื่นคำฟ้องต่อศาลจังหวัด เมื่อศาลภาคีอากรกลางมีคำสั่งรับคำฟ้องแล้ว ก็จะแจ้งให้ศาลจังหวัดทราบเพื่อให้ศาลจังหวัดแจ้งคำสั่งของศาลภาคีอากรกลางให้โจทก์ทราบ และเมื่อโจทก์ทราบแล้ว โจทก์มีหน้าที่ต้องร้องขอต่อพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อให้ส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องแก่จำเลยภายในเจ็ดวัน นับแต่วันทราบคำสั่ง ตามข้อกำหนดคดีภาคีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 10 วรรคหนึ่ง¹⁴

ในการส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องให้แก่จำเลย หากโจทก์ไม่ปฏิบัติตามหลักเกณฑ์และระยะเวลาตามที่กล่าวข้างต้น ศาลอาจสั่งให้จำเลยนำคดี โดยถือว่าโจทก์ทิ้งฟ้อง ตามมาตรา 174 (1)¹⁵ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง¹⁶

¹³ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 173 วรรคหนึ่ง “เมื่อศาลได้รับคำฟ้องแล้ว ให้ศาลออกหมายส่งสำเนาคำฟ้องให้แก่จำเลยเพื่อแก้คดี และภายในกำหนดเจ็ดวันนับแต่วันยื่นคำฟ้อง ให้โจทก์ร้องขอต่อพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อให้ส่งหมายนั้น”

¹⁴ ข้อกำหนดคดีภาคีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 10 วรรคหนึ่ง “คดีที่โจทก์ยื่นคำฟ้องต่อศาลจังหวัด ให้ศาลจังหวัดที่ได้รับแจ้งคำสั่งจากศาลภาคีอากรกลางแจ้งคำสั่งให้โจทก์ทราบโดยเร็ว ให้โจทก์ร้องขอต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ของศาลจังหวัดเพื่อให้ส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องภายในกำหนดเจ็ดวันนับแต่วันทราบคำสั่ง”

¹⁵ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 174 “ในกรณีต่อไปนี้ให้ถือว่าโจทก์ได้ทิ้งฟ้อง คือ

(1) ภายหลังที่ได้เสนอคำฟ้องแล้ว โจทก์เพิกเฉยไม่ร้องขอต่อพนักงานเจ้าหน้าที่เพื่อให้ส่งหมายเรียกให้แก้คดีแก่จำเลยและไม่แจ้งให้ศาลทราบเหตุแห่งการเพิกเฉยเช่นนั้นภายในกำหนดเจ็ดวันนับแต่วันยื่นคำฟ้อง

(2) ...”

5.1.2 การยื่นคำให้การ

5.1.2.1 รูปแบบคำให้การและการบรรยายคำให้การ

การยื่นคำให้การเป็นกระบวนการพิจารณาขั้นตอนที่สำคัญที่สุดส่วนหนึ่งของการดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีของฝ่ายจำเลย เนื่องจากอาจส่งผลต่อการแพ้ชนะคดีได้ โดยในการยื่นคำให้การจำเลยอยู่ในบังคับที่จะต้องกระทำตามรูปแบบและบรรยายคำให้การตามที่กฎหมายกำหนด กล่าวคือ คำให้การต้องทำเป็นหนังสือมีรายการตามมาตรา 67 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งกำหนด และคำให้การจะต้องชี้แจงว่าจำเลยยอมรับหรือปฏิเสธข้ออ้างของโจทก์ทั้งสิ้นหรือแต่บางส่วน รวมทั้งเหตุผลแห่งการปฏิเสธ¹⁷ ถ้าหากคำให้การไม่ชี้แจงหรือชี้แจงกันเอง จำเลยอาจขอแก้ไขเพิ่มเติมคำให้การหรือความปรากฏแก่ศาล ศาลอาจสอบถามจากจำเลย แล้วอนุญาตให้แก้ไขเพิ่มเติมคำให้การเพื่อให้พอเข้าใจว่ายอมรับหรือปฏิเสธข้ออ้างของโจทก์ทั้งสิ้นหรือแต่บางส่วนรวมทั้งเหตุแห่งการนั้น และในกรณีที่คำให้การมีการอ้างบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ประกาศ คำสั่ง ระเบียบ หรือคำวินิจฉัยที่เกี่ยวข้องเพื่อสนับสนุนข้อเถียงของตน จำเลยจะต้องแนบสำเนาข้ออ้างอิงดังกล่าวมาพร้อมกับคำให้การด้วย มิฉะนั้นศาลอาจมีคำสั่งไม่รับคำให้การนั้น ตามข้อกำหนดคดีภาชีอากร ข้อ 12¹⁸ นอกจากนี้ จำเลยอาจฟ้องแย้งมาในคำให้การก็ได้ แต่ฟ้องแย้งต้องเป็นเรื่องเกี่ยวกับคำฟ้องเดิม¹⁹ คือ เกี่ยวข้องพอที่จะรวมพิจารณาชี้ขาดตัดสินเข้าด้วยกันได้²⁰

¹⁶ พลประเสริฐ ฤทธิ์รักษา, “กับบริหารภาครัฐและเอกชนกับการเตรียมฟ้องคดีภาชีอากร,” วารสารการตรวจเงินแผ่นดิน 1, 3 (กรกฎาคม- กันยายน 2543), น. 43, อ้างถึงใน สุชิน กฤตลักษณ์วงศ์, อ่างแล้ว เชิงอรรถที่ 9, น. 70.

¹⁷ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 177 วรรคสอง “ให้จำเลยแสดงโดยชัดแจ้งในคำให้การว่า จำเลยยอมรับหรือปฏิเสธข้ออ้างของโจทก์ทั้งสิ้นหรือแต่บางส่วน รวมทั้งเหตุแห่งการนั้น”

¹⁸ ข้อกำหนดคดีภาชีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 12 “คำฟ้องหรือคำให้การที่อ้างบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ประกาศ คำสั่ง ระเบียบ หรือคำวินิจฉัยใดที่เกี่ยวข้องเพื่อสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงให้แนบสำเนามาพร้อมกับคำคู่ความดังกล่าวด้วย เว้นแต่ คำคู่ความอีกฝ่ายหนึ่งจะได้อ้างไว้แล้ว

คำฟ้องหรือคำให้การที่มีได้ปฏิบัติตามความในวรรคหนึ่ง ศาลอาจมีคำสั่งให้ปฏิบัติให้ถูกต้องภายในเวลาที่กำหนด ถ้ามิได้ปฏิบัติก็ให้ศาลมีคำสั่งไม่รับคำคู่ความนั้น”

¹⁹ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 177 วรรคสาม “จำเลยจะฟ้องแย้งมาในคำให้การก็ได้ แต่ถ้าฟ้องแย้งนั้นเป็นเรื่องอื่นไม่เกี่ยวกับคำฟ้องเดิมแล้ว ให้ศาลสั่งให้จำเลยฟ้องเป็นคดีต่างหาก”

²⁰ สุชิน กฤตลักษณ์วงศ์, อ่างแล้ว เชิงอรรถที่ 9, น. 70-71.

5.1.2.2 ระยะเวลายื่นคำให้การ

เมื่อจำเลยเรียงคำให้การเสร็จแล้ว จำเลยจะต้องยื่นคำให้การต่อศาลภายใน 15 วัน นับแต่มีการส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องให้แก่จำเลย ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 177 วรรคหนึ่ง²¹ แต่ถ้าจำเลยไม่สามารถยื่นคำให้การได้ทัน จำเลยจะต้องยื่นคำร้องขอขยายเวลายื่นคำให้การต่อศาลก่อนกำหนดเวลายื่นคำให้การสิ้นสุดลง ตามมาตรา 19²² แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 หรือ ตามมาตรา 23²³ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง²⁴

5.1.2.3 การยื่นคำให้การต่อศาลที่มีเขตอำนาจ

คดีภาษีอากรนั้นอาจยื่นฟ้องต่อศาลได้หลายศาล ไม่ว่าจะเป็นคำให้การโดยตรงต่อศาลภาษีอากรกลาง หรือยื่นต่อศาลจังหวัดที่จำเลยมีภูมิลำเนา ดังที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ดังนั้น คำให้การ หรือคำให้การแก้ฟ้องแย้ง จึงอาจยื่นต่อศาลได้หลายศาลเหมือนกัน โดยแยกพิจารณาได้เป็น 2 กรณี คือ

กรณีแรก : ยื่นคำให้การต่อศาลภาษีอากรกลางโดยตรง

กรณีโจทก์ยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง ไม่ว่าจะเป็นคดีที่อยู่ในเขตอำนาจโดยเฉพาะของศาลภาษีอากรกลาง ได้แก่บรรดาคดีที่เกิดขึ้นในเขตกรุงเทพมหานคร จังหวัดสมุทรปราการ จังหวัดสมุทรสาคร จังหวัดนครปฐม จังหวัดนนทบุรี จังหวัดปทุมธานีหรือคดีที่เกิดขึ้นนอกเขตอำนาจโดยเฉพาะของศาลภาษีอากรกลางแต่โจทก์เลือกมายื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลางโดยตรง ในกรณีเช่นนี้จำเลยต้องมายื่นคำให้การต่อศาลภาษีอากรกลางโดยตรง จะยื่นคำให้การต่อศาล

²¹ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 177 วรรคหนึ่ง “เมื่อได้ส่งหมายเรียกและคำฟ้องให้จำเลยแล้ว ให้จำเลยทำคำให้การเป็นหนังสือยื่นต่อศาลภายในสิบห้าวัน”

²² พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 19 “ระยะเวลาตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ หรือตามที่ศาลภาษีอากรกำหนด ศาลภาษีอากรมีอำนาจยื่นหรือขยายได้ตามความจำเป็นและเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม”

²³ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 “เมื่อศาลเห็นว่าสมควรหรือเมื่อคู่ความฝ่ายที่เกี่ยวข้องยื่นคำขอโดยทำเป็นคำร้อง ให้ศาลมีอำนาจที่จะออกคำสั่งขยายหรือย่นระยะเวลาตามที่กำหนดไว้ในประมวลกฎหมายนี้ หรือตามที่ศาลได้กำหนดไว้ หรือระยะเวลาที่เกี่ยวข้องด้วยวิธีพิจารณาความแพ่งอันกำหนดไว้ในกฎหมายอื่น เพื่อให้ดำเนินหรือมิให้ดำเนินกระบวนการพิจารณาใดๆ ก่อนสิ้นระยะเวลานั้น แต่การขยายหรือย่นระยะเวลาเช่นว่านี้ให้พึงทำได้ต่อเมื่อมีพฤติการณ์พิเศษ และศาลได้มีคำสั่งหรือคู่ความมีคำขอขึ้นมาก่อนสิ้นระยะเวลานั้น เว้นแต่ในกรณีที่มิเหตุสุดวิสัย”

²⁴ สุชิน กฤตลักษณ์วงศ์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 9, น. 71.

จังหวัดที่จำเลยมีภูมิลำเนาอยู่ในเขตไม่ได้ ทั้งนี้เพราะศาลจังหวัดดังกล่าวไม่เคยทราบเรื่องการยื่นฟ้องคดีภาษีอากรในเรื่องนั้นๆ มาก่อน

นอกจากนี้ คดีที่โจทก์ยื่นฟ้องต่อศาลจังหวัดแห่งท้องที่ที่จำเลยมีภูมิลำเนา จำเลยจะเลือกมายื่นคำให้การยังศาลภาษีอากรกลางโดยตรงก็ได้ ทั้งนี้เพราะยังมิได้มีการจัดตั้งศาลภาษีอากรจังหวัด ศาลภาษีอากรกลางจึงมีเขตอำนาจทั่วราชอาณาจักร ตามบทเฉพาะกาลของพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 33 และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 10 วรรคหนึ่งและวรรคสอง “คดีที่โจทก์ยื่นคำฟ้องต่อศาลจังหวัด.....จำเลยจะทำคำให้การยื่นต่อศาลจังหวัดที่โจทก์ยื่นคำฟ้องหรือต่อศาลภาษีอากรกลางก็ได้”²⁵

กรณีที่สอง : ยื่นคำให้การต่อศาลจังหวัดที่โจทก์ยื่นคำฟ้อง

คดีภาษีอากรที่โจทก์ยื่นคำฟ้องต่อศาลจังหวัดแห่งท้องที่ที่จำเลยมีภูมิลำเนา จำเลยสามารถยื่นคำให้การหรือคำให้การแก้ฟ้องแย้งต่อศาลจังหวัดที่โจทก์ยื่นคำฟ้องหรือต่อศาลภาษีอากรกลางก็ได้ ทั้งนี้ เพื่อความสะดวกของคู่ความในกรณีคดีที่ต้องเดินทางเข้ามายื่นโดยตรงต่อศาลภาษีอากรกลาง ในกรณีจำเลยยื่นคำให้การต่อศาลจังหวัดจำเลยจะต้องจัดทำสำเนาคำให้การสำหรับศาลจังหวัด 1 ชุดด้วย ให้ศาลจังหวัดส่งต้นฉบับพร้อมกับรายงานการส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องไปยังศาลภาษีอากรกลางเพื่อมีคำสั่ง หากจำเลยมิได้ยื่นคำให้การภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ ก็ให้ศาลจังหวัดแจ้งให้ศาลภาษีอากรกลางทราบพร้อมกับส่งรายงานการส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องและคำขอของโจทก์ที่ขอให้ศาลมีคำพิพากษาหรือคำสั่งให้ตนเป็นฝ่ายชนะคดีโดยขาดนัด ถ้าหากมีเพียงคำสั่ง เมื่อศาลภาษีอากรกลางมีคำสั่งอย่างใดแล้วให้แจ้งศาลจังหวัดเพื่อแจ้งให้คู่ความทราบโดยเร็วตามข้อ 10 วรรคสอง ซึ่งหมายความว่า เมื่อศาลภาษีอากรกลางได้รับคำให้การพร้อมรายงานการส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องแล้วก็จะมิมีคำสั่งในคำให้การนั้นว่าจะรับหรือไม่รับหรือให้ไปทำมาใหม่เพราะเขียนแล้วไม่เข้าใจหรือแล้วแต่กรณี

อย่างไรก็ตาม แม้ว่าโจทก์จะยื่นคำฟ้องต่อศาลจังหวัดจำเลยก็สามารถยื่นคำให้การโดยตรงต่อศาลภาษีอากรกลางได้ ทั้งนี้เพราะในบางกรณีส่วนราชการหรือข้าราชการที่มีอำนาจหน้าที่เกี่ยวกับภาษีอากรถูกฟ้องเป็นจำเลยต่อศาลจังหวัด จำเลยบางคนมีภูมิลำเนาอยู่ในเขตอำนาจของศาลจังหวัดนั้นๆ จำเลยบางคนมีภูมิลำเนาอยู่ในกรุงเทพมหานคร จำเลยที่มีภูมิลำเนาอยู่ในกรุงเทพมหานครอาจยื่นคำให้การโดยตรงยังศาลภาษีอากรกลาง ไม่จำเป็นต้องไปยื่นยังศาลจังหวัดที่โจทก์ยื่นคำฟ้อง หรือในบางกรณีจำเลยถูกฟ้องเป็นจำเลยต่อศาลจังหวัด แต่จำเลยมาติดต่อทนายความซึ่งอยู่ในกรุงเทพมหานครให้แก้ต่างให้ ในกรณีเช่นนี้ทนายจำเลยก็สามารถยื่น

²⁵ เจริญ ไชยธรรม, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 2, น. 138-139.

คำให้การโดยตรงต่อศาลภาษีอากรกลางได้ โดยไม่ต้องเดินทางไปยื่นคำให้การต่อศาลจังหวัดที่โจทก์ยื่นคำฟ้อง ทั้งนี้เพื่อเป็นการอำนวยความสะดวกแก่คู่ความ²⁶

5.1.2.4 การตรวจคำให้การ

คำให้การของจำเลย หรือคำให้การและฟ้องแย้งของจำเลย ถือเป็น “คำคู่ความ” อย่างหนึ่งตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 1 (5)²⁷ ดังนั้น เมื่อจำเลยยื่นคำให้การหรือคำให้การและฟ้องแย้ง ทั้งกรณีที่ยื่นต่อศาลภาษีอากรกลางโดยตรง หรือยื่นต่อศาลจังหวัดและศาลจังหวัดที่ได้รับคำให้การได้ส่งคำให้การมายังศาลภาษีอากรกลาง ศาลภาษีอากรกลางมีหน้าที่ต้องตรวจคำให้การตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 18 เช่นเดียวกับกรณีคำฟ้อง²⁸

การตรวจคำให้การตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 18 ถ้าศาลเห็นว่าคำให้การอ่านไม่ออก หรืออ่านไม่เข้าใจ หรือเขียนฟุ่มเฟือยเกินไป หรือไม่มีการที่กฎหมายกำหนด หรือมิได้ชำระค่าธรรมเนียมศาลให้ถูกต้องครบถ้วน ศาลจะมีคำสั่งให้คืนคำคู่ความนั้นเพื่อให้ทำมาใหม่ หรือแก้ไข เพิ่มเติม หรือชำระค่าธรรมเนียมศาลให้ถูกต้องครบถ้วนภายในระยะเวลาและกำหนดเงื่อนไขใดๆ ตามที่ศาลเห็นสมควร ถ้ามิได้ปฏิบัติตามศาลก็จะมีคำสั่งไม่รับคำให้การหรือคำให้การและฟ้องแย้งนั้น²⁹ เว้นแต่ถ้าคำให้การขอรับหรือถือว่ายอมรับหรืออ้างตัวบทกฎหมาย ประกาศ คำสั่ง ระเบียบ หรือข้อวินิจฉัยใดไว้เช่นเดียวกับคำฟ้องในกรณีเช่นนี้ก็ไม่จำเป็นต้องแนบสำเนามาพร้อมกับคำให้การ เพราะศาลสามารถตรวจสอบจากสำเนาในคำฟ้องได้อยู่แล้ว แต่ถ้าคำให้การถูกต้องครบถ้วนตามที่กฎหมายกำหนด ศาลภาษีอากรกลางจะมีคำสั่งรับคำให้การนั้นและนัดขึ้นสองสัปดาห์ หรือสี่สัปดาห์ หรือมีคำสั่งอื่นๆ ต่อไป นอกจากนี้ หากจำเลยให้การต่อสู้ว่าไม่เข้าใจคำฟ้องในส่วนใด ศาลอาจสั่งให้โจทก์แก้ไขเพิ่มเติมคำฟ้อง โดยอธิบายรายละเอียดในสัจจะนั้นๆ ให้ชัดเจนขึ้นก็ได้ และจำเลยมีสิทธิแก้ไขเพิ่มเติมคำให้การในส่วนคำฟ้องที่แก้ไขเพิ่มเติมนั้นได้³⁰ สำหรับคำให้การที่มีได้ปฏิบัติตามความในข้อ 12 วรรคหนึ่ง ศาลอาจมีคำสั่งให้ปฏิบัติให้ถูกต้องภายในเวลาที่กำหนด ถ้ามิได้ปฏิบัติก็ให้ศาลมีคำสั่งไม่รับคำให้การนั้น

²⁶ เจริญโท สุนทรนนท์, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 2, น. 139.

²⁷ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 1 (5) “คำคู่ความ” หมายความว่า บรรดาคำฟ้อง คำให้การ หรือคำร้องทั้งหลายที่ยื่นต่อศาลเพื่อตั้งประเด็นระหว่างคู่ความ

²⁸ เจริญโท สุนทรนนท์, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 2, น. 137, 139-140.

²⁹ เฟื่องอ้าง, น. 140.

³⁰ สุชิน กฤตลักษณ์วงศ์, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 9, น. 68-72.

5.2 การยื่นบัญชีระบупยาน

การวินิจฉัยชี้ขาดปัญหาข้อเท็จจริงในคดีภาษีอากรของศาลภาษีอากร มีหลักการ เช่นเดียวกับคดีแพ่งทั่วไป กล่าวคือ ต้องพิสูจน์ข้อเท็จจริงด้วยพยานหลักฐาน ซึ่งพยานหลักฐานที่จะนำมาใช้ในการพิสูจน์ข้อเท็จจริงนั้นต้องเป็นพยานหลักฐานในสำนวนคดีเรื่องนั้น เป็นพยานหลักฐานที่ผ่านกระบวนการนำสืบเข้ามาในสำนวนเรื่องนั้นถูกต้องตามหลักกฎหมายว่าด้วยการยื่นพยานหลักฐาน³¹ ซึ่งหลักสำคัญประการหนึ่งคือ หลักเกณฑ์ในการยื่นบัญชีระบупยาน โดย การยื่นบัญชีระบупยานนั้นต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กฎหมายกำหนด ซึ่งคู่ความต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ในการยื่นบัญชีระบупยานอย่างเคร่งครัด และหากคู่ความมิได้ยื่นบัญชีระบупยาน หรือ การยื่นบัญชีระบупยานของคู่ความมิได้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดคู่ความจะไม่มีสิทธินำพยานที่มีได้ระบุไว้ในบัญชีระบупยานเข้าสืบ³²

หลักเกณฑ์ในการยื่นบัญชีระบупยานสำหรับคดีภาษีอากรเป็นคดีที่ต้องดำเนินกระบวนการพิจารณาโดยเร็วเพราะเป็นคดีที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีอากรอันเป็นรายได้ของรัฐ รัฐจึงจัดตั้งศาลภาษีอากรขึ้นเป็นศาลชั้นอุทธรณ์พิเศษเพื่อชี้ขาดข้อพิพาทที่รัฐพิพาทกับเอกชนให้เสร็จสิ้นโดยเร็ว จึงจำเป็นต้องมีบทบัญญัติเป็นพิเศษตามลักษณะเฉพาะของคดีภาษีอากร คดีภาษีอากรที่อยู่ในเขตอำนาจของศาลภาษี ต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 15 และเมื่อมีการบัญญัติหลักเกณฑ์ในการยื่นบัญชีระบупยานไว้ในข้อกำหนดคดีภาษีอากรไว้เป็นการเฉพาะแล้ว กรณีจึงไม่นับหลักเกณฑ์การยื่นบัญชีระบупยานตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 88 4/1 ใช้บังคับ

ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 15³³ กำหนดให้คู่ความที่มีความประสงค์จะอ้างอิงเอกสารฉบับใดหรือคำเบิกความของพยานคนใด หรือมีความประสงค์จะให้ศาลตรวจสอบ

³¹ ธานี สิงหนาท, คำอธิบายพยานหลักฐานคดีแพ่งและคดีอาญา, พิมพ์ครั้งที่ 7, (กรุงเทพมหานคร : บริษัท กรุงสยาม พับลิชชิ่ง จำกัด, 2552), น. 5.

³² วีระยุทธ สัจพจน์โรจน์, อ้างแล้ว เจริญพรทิ 4, น. 62.

³³ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 15 “ในกรณีที่มีการชี้สองสถานเมื่อคู่ความฝ่ายใดมีความจำนงที่จะอ้างอิงเอกสารฉบับใดหรือคำเบิกความของพยานคนใด หรือมีความจำนงที่จะให้ศาลตรวจสอบ บุคคล วัตถุ สถาน ที่ หรืออ้างอิงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญที่ศาลตั้ง เพื่อเป็นพยานหลักฐานสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงของตนให้คู่ความฝ่ายนั้นยื่นต่อศาลก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน ซึ่งบัญชีระบупยานโดยแสดงเอกสารหรือสภาพของเอกสารที่จะอ้างและรายชื่อ ที่อยู่ ของบุคคล ซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นระบุอ้างเป็นพยาน หรือคำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบупยานดังกล่าวในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่นหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปโดยทางเจ้าพนักงานศาล

ในกรณีที่ไม่มี การชี้สองสถานให้ยื่นบัญชีระบупยานพร้อมทั้งสำเนาตามวรรคหนึ่ง ก่อนวันสืบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

บุคคล วัตถุ สถานที่ หรืออ้างอิงความเห็นของผู้เชี่ยวชาญที่ศาลตั้ง เพื่อเป็นพยานหลักฐานสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงของตนให้คู่ความฝ่ายนั้นยื่นบัญชีระบุพยานต่อศาลหรือคำขอให้ศาลไปตรวจหรือขอให้ตั้งผู้เชี่ยวชาญ แล้วแต่กรณี พร้อมทั้งสำเนาบัญชีระบุพยานดังกล่าวในจำนวนที่เพียงพอ เพื่อให้คู่ความฝ่ายอื่นหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมารับไปจากเจ้าพนักงานศาล

สำหรับการยื่นบัญชีระบุพยานตามที่กำหนดไว้ในข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 15 อาจแยกพิจารณาได้เป็น 3 กรณี ดังต่อไปนี้

(1) การยื่นบัญชีระบุพยานครั้งแรก

ข้อกำหนดคดีภาษี พ.ศ. 2544 ข้อ 15 แยกกำหนดระยะเวลาในการยื่นบัญชีระบุพยานไว้สองกรณี คือ สำหรับคดีที่มีการชี้สองสถานซึ่งมีข้อเท็จจริงที่ยังไม่รับกันอยู่จำนวนมาก กำหนดให้คู่ความต้องยื่นบัญชีระบุพยานล่วงหน้าก่อนวันชี้สองสถานไม่น้อยกว่าสามสิบวัน ซึ่งศาลจะใช้ระยะเวลาภายหลังจากที่คู่ความยื่นบัญชีระบุพยานแล้วตรวจสอบเอกสารและเตรียมทำข้อสอบถามข้อเท็จจริงเพื่อการชี้สองสถาน ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 19 ต่อไป สำหรับคดีที่ไม่มีการชี้สองสถาน ไม่จำเป็นต้องยื่นบัญชีระบุพยานล่วงหน้าเป็นเวลานาน ข้อกำหนดคดีภาษีอากรจึงกำหนดให้คู่ความต้องยื่นบัญชีระบุพยานก่อนวันสืบพยานไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน³⁴

(2) การยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติม

กำหนดระยะเวลาในการยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมในคดีภาษีอากรตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 15 นั้นแตกต่างจากกำหนดเวลาในการยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 88 วรรคสอง กล่าวคือ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง บัญญัติให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมพร้อมสำเนา

ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำเป็นจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาลพร้อมกับบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าว

เมื่อระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีได้สิ้นสุดลงแล้ว ถ้าคู่ความซึ่งมิได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เห็นที่พอใจแก่ศาลได้ว่า มีเหตุอันสมควรที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดระยะเวลาดังกล่าวได้ หรือถ้าคู่ความซึ่งได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้แล้วมีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่าตนไม่สามารถทราบได้ว่าต้องนำพยานหลักฐานบางอย่างมาสืบเพื่อประโยชน์ของตน หรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างได้มีอยู่ หรือมีเหตุอันสมควรอื่นใด คู่ความดังกล่าวนั้นอาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบุพยานและสำเนาในจำนวนที่เพียงพอไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดีขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นนั้น และถ้าศาลเห็นว่าเพื่อให้การวินิจฉัยชี้ขาดข้อสำคัญแห่งประเด็นเป็นไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นจะต้องสืบพยานหลักฐานเช่นนั้น ก็ให้ศาลอนุญาตตามคำร้อง"

³⁴ เจริญ ไชยธรรม, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 2, น. 149.

ภายในสิบห้าวันนับแต่วันสืบพยาน ส่วนข้อกำหนดคดีภาชีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 15 วรรคสาม บัญญัติว่า “ก่อนระยะเวลาที่กำหนดให้ยื่นบัญชีระบุพยานตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง แล้วแต่กรณีสิ้นสุดลง ถ้าคู่ความฝ่ายใดมีความจำเป็นจะยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมให้ยื่นคำแถลงขอระบุพยานเพิ่มเติมต่อศาลพร้อมกับบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมและสำเนาบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าว” ทั้งนี้เพราะศาลภาชีอากรให้ความสำคัญต่อการชี้สองสถาน และต้องการทราบถึงพยานหลักฐานของคู่ความก่อนการชี้สองสถานเพื่อการสอบข้อเท็จจริงในคดี อย่างไรก็ตาม กำหนดระยะเวลาในการยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมดังกล่าวนี้อาจขยายได้ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23

(3) การยื่นบัญชีระบุพยานเมื่อพ้นกำหนดเวลา

การยื่นบัญชีระบุพยานเมื่อพ้นกำหนดเวลาเป็นกรณีที่พ้นกำหนดระยะเวลาในการยื่นบัญชีระบุพยานครั้งแรก และพ้นกำหนดระยะเวลาในการยื่นบัญชีระบุพยานเพิ่มเติมแล้ว หากคู่ความที่มีได้ยื่นบัญชีระบุพยานแสดงให้เป็นที่พอใจแก่ศาลได้ซึ่งเหตุอันสมควรที่ไม่สามารถยื่นบัญชีระบุพยานตามกำหนดระยะเวลาดังกล่าวได้ หรือถ้าคู่ความซึ่งได้ยื่นบัญชีระบุพยานไว้แล้วมีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่าตนไม่สามารถทราบได้เนื่องจากพยานหลักฐานบางอย่างมาสืบเพื่อประโยชน์ของตน หรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างอยู่หรือไม่ได้อยู่ หรือมีเหตุอันสมควรอื่นใด คู่ความดังกล่าวนั้นอาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบุพยานและสำเนาในจำนวนที่เพียงพอไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดีขออนุญาตนำพยานหลักฐานเหล่านั้น และถ้าศาลเห็นว่าเพื่อให้การวินิจฉัยชี้ขาดข้อสำคัญแห่งประเด็นข้อไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นจะต้องสืบพยานหลักฐานเช่นนั้น ก็ให้ศาลอนุญาตตามคำร้อง

นอกจากหลักเกณฑ์ในการยื่นบัญชีระบุพยานดังกล่าวข้างต้นแล้ว คู่ความยังต้องคำนึงถึงหลักเกณฑ์ในการยื่นต้นฉบับพยานเอกสารและการยื่นพยานวัตถุด้วย กล่าวคือ คู่ความต้องยื่นต้นฉบับพยานเอกสารทั้งหมดที่ประสงค์จะอ้างอิงและอยู่ในความครอบครองของตน และพยานวัตถุอันเป็นพยานหลักฐานสำคัญที่อยู่ในความครอบครองของตนและสามารถนำมาศาลได้ต่อศาล พร้อมกับการยื่นบัญชีระบุพยาน โดยคู่ความไม่ต้องส่งสำเนาเอกสารต่อศาลและคู่ความฝ่ายอื่น ถ้าคู่ความฝ่ายใดมิได้ยื่นเอกสารหรือพยานวัตถุต่อศาล คู่ความฝ่ายนั้นไม่มีสิทธิที่จะนำพยานหลักฐานนั้นมาสืบภายหลัง เว้นแต่ จะได้รับอนุญาตจากศาล เมื่อคู่ความดังกล่าวแสดงให้เป็นที่พอใจแก่ศาลถึงเหตุที่ไม่สามารถยื่นเอกสาร หรือพยานวัตถุต่อศาลได้เพราะเหตุสุดวิสัย หรือเมื่อศาลเห็นว่าพยานหลักฐานดังกล่าวเป็นพยานหลักฐานอันสำคัญซึ่งเกี่ยวกับประเด็นข้อสำคัญ

ในคดี และเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรมจำเป็นที่จะต้องนำพยานหลักฐานดังกล่าวมาสืบ ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 16³⁵

กรณีที่พยานเอกสารหรือพยานวัตถุอยู่ในความครอบครองของคู่ความฝ่ายอื่น หรือบุคคลภายนอก คู่ความฝ่ายที่ประสงค์จะอ้างอิงต้องขอให้ศาลมีคำสั่งเรียกพยานหลักฐานดังกล่าวมาจากผู้ครอบครอง โดยยื่นคำขอต่อศาลพร้อมกับการยื่นบัญชีระบุพยาน และให้คู่ความฝ่ายนั้นมีหน้าที่ติดตามเพื่อให้ได้พยานหลักฐานนั้นมาก่อนวันชี้สองสถาน หรือภายในเวลาที่ศาลกำหนด ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 17³⁶

5.3 การชี้สองสถาน

การชี้สองสถาน คือ การกำหนดประเด็นข้อพิพาทและการกำหนดหน้าที่นำสืบในคดีว่ามีอย่างไร ซึ่งโดยปกติแล้วหากเป็นคดีที่ย่งยากหรือมีประเด็นมาก ศาลก็จะชี้สองสถานเพราะจะทำให้สะดวกแก่การพิจารณาคดีของศาล คู่ความก็จะสะดวกเนื่องจากสามารถสืบพยานตามที่ศาลกำหนด และในการพิพากษาคดีของศาลก็จะพิจารณาตามประเด็นข้อพิพาทที่สู้กันมาและตัดสินไปตามประเด็นข้อพิพาทแต่ละข้อ อย่างไรก็ตาม สำหรับคดีที่ไม่ใช่ประเด็นยุ่งยาก เป็นคดีเล็กๆ น้อยๆ ศาลก็อาจไม่ชี้สองสถาน

ในส่วนของข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ได้ให้ความสำคัญกับการชี้สองสถานค่อนข้างมากโดยข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 21 วรรคหนึ่ง³⁷ ได้กำหนดให้คู่ความต้อง

³⁵ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 16 “ให้คู่ความยื่นต้นฉบับพยานเอกสารทั้งหมดที่ประสงค์จะอ้างอิงและอยู่ในความครอบครองของตน และพยานวัตถุอันเป็นพยานหลักฐานสำคัญที่อยู่ในความครอบครองของตนและสามารถนำมาศาลได้ต่อศาลพร้อมกับการยื่นบัญชีระบุพยาน โดยคู่ความไม่ต้องส่งสำเนาเอกสารต่อศาลและคู่ความฝ่ายอื่น

คู่ความฝ่ายใดมิได้ยื่นเอกสารหรือพยานวัตถุต่อศาลตามความในวรรคหนึ่ง คู่ความฝ่ายนั้นไม่มีสิทธิที่จะนำพยานหลักฐานนั้นมาสืบภายหลัง เว้นแต่จะได้รับอนุญาตจากศาล เมื่อคู่ความดังกล่าวสามารถแสดงให้เห็นที่พอในแก่ศาลถึงเหตุที่ไม่สามารถปฏิบัติตามข้อกำหนดได้เพราะเหตุสุดวิสัย หรือเมื่อศาลเห็นว่าพยานหลักฐานดังกล่าวเป็นพยานหลักฐานอันสำคัญซึ่งเกี่ยวกับประเด็นข้อสำคัญในคดี และเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรมจำเป็นที่จะต้องนำพยานหลักฐานดังกล่าวมาสืบ”

³⁶ สุชิน กฤตลักษณ์วงศ์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 9, น. 73.

³⁷ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 21 วรรคหนึ่ง “ในวันชี้สองสถานให้คู่ความมาศาล และให้ศาลตรวจคำคู่ความและคำแถลงของคู่ความ แล้วนำข้ออ้าง ข้อเถียง ที่ปรากฏในคำคู่ความและคำแถลงของคู่ความเทียบกันดู และสอบถามคู่ความทุกฝ่ายถึงข้ออ้าง ข้อเถียง และพยานหลักฐานที่ยื่นต่อศาลว่าฝ่ายใดยอมรับหรือโต้แย้งข้ออ้าง ข้อเถียงนั้นอย่างไร ข้อเท็จจริงใดที่คู่ความยอมรับกัน ก็เป็นอันยุติไปตามนั้น ส่วนข้อ

มาศาลในวันขึ้นสองสถาน และศาลจะตรวจคำคู่ความและคำแถลงของคู่ความ แล้วนำข้ออ้างข้อเถียงที่ปรากฏนั้นมาพิจารณาและสอบถามคู่ความว่าจะรับข้อเท็จจริงกันได้หรือไม่เพียงใด ข้อเท็จจริงใดที่คู่ความยอมรับกันก็เป็นอันยุติไปตามนั้น แต่สำหรับข้อเท็จจริงใดที่คู่ความยังมิได้รับกันและเกี่ยวกับประเด็นพิพาท ศาลจะกำหนดไว้เป็นประเด็นพิพาท และกำหนดหน้าที่นำสืบฝ่ายใดมีหน้าที่นำสืบก่อนหลัง³⁸ โดยในการสอบถามคู่ความดังกล่าว คู่ความแต่ละฝ่ายต้องตอบคำถามที่ศาลสอบถามหรือถามตามคำขอของคู่ความฝ่ายอื่น เกี่ยวกับข้อเท็จจริงที่คู่ความฝ่ายอื่นยกขึ้นเป็นข้ออ้าง ข้อเถียง และพยานหลักฐานที่ยื่นต่อศาล ถ้าคู่ความฝ่ายใดไม่ตอบคำถามเกี่ยวกับข้อเท็จจริงใด หรือปฏิเสธข้อเท็จจริงใดโดยไม่มีเหตุผลอันสมควรให้ถือว่ายอมรับข้อเท็จจริงนั้นแล้ว เว้นแต่ คู่ความฝ่ายนั้นไม่อยู่ในวิสัยที่จะตอบหรือแสดงผลแห่งการปฏิเสธได้ในขณะนั้น

หลักเกณฑ์ในการขึ้นสองสถานในคดีภาษีอากรตามข้อกำหนดคดีภาษีอากรได้กำหนดหลักเกณฑ์ประการหนึ่งที่แตกต่างกันจากการขึ้นสองสถานตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง คือ หลักเกณฑ์ในการสอบถามข้อเท็จจริงของศาลก่อนการขึ้นสองสถาน ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร ข้อ 19³⁹ กล่าวคือ เพื่อประโยชน์ในการขึ้นสองสถาน ได้กำหนดให้ศาลอาจทำการสอบถามข้อเท็จจริงเป็นหนังสือไปยังคู่ความก่อนการขึ้นสองสถานก็ได้ ทั้งนี้ เพราะการสอบถามคู่ความด้วยวาจาในวันขึ้นสองสถาน คู่ความใดที่ทราบล่วงหน้าจึงอาจมิได้เตรียมตัวในการตอบการสอบถามข้อเท็จจริงดังกล่าว การสอบถามอาจไม่ได้ประโยชน์เต็มที่ และอาจต้องเลื่อนการขึ้นสองสถานออกไปเพื่อให้ตอบข้อสอบถามดังกล่าวแล้วจึงค่อยกำหนดประเด็นข้อพิพาท ซึ่งอาจทำให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาภาษีอากรล่าช้าออกไป ข้อกำหนดคดีภาษีอากรจึงได้กำหนดให้มีการสอบถามข้อเท็จจริงเป็นหนังสือขึ้น

ในวันขึ้นสองสถานซึ่งศาลต้องทำการกำหนดประเด็นพิพาทและหน้าที่นำสืบ หากคู่ความเห็นว่าศาลกำหนดประเด็นข้อพิพาทหรือหน้าที่นำสืบไม่ถูกต้องคู่ความมีสิทธิคัดค้านตาม

กฎหมายหรือข้อเท็จจริงที่คู่ความฝ่ายหนึ่งยกขึ้นอ้างแต่คู่ความฝ่ายอื่นไม่รับและเกี่ยวเนื่องโดยตรงกับประเด็นข้อพิพาทตามคำคู่ความ ให้ศาลกำหนดไว้เป็นประเด็นข้อพิพาท และกำหนดให้คู่ความฝ่ายใดนำพยานหลักฐานมาสืบในประเด็นใดก่อนหรือหลังก็ได้”

³⁸ วีระยุทธ สัจพจน์โรจน์, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 4, น. 61.

³⁹ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 19 วรรคหนึ่ง “เพื่อประโยชน์ในการขึ้นสองสถาน ศาลอาจส่งข้อสอบถามข้อเท็จจริงเป็นหนังสือไปยังคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งหรือทุกฝ่ายเพื่อให้คู่ความฝ่ายนั้นตอบข้อสอบถามนั้นในวันขึ้นสองสถานก็ได้ เมื่อศาลส่งข้อสอบถามไปยังคู่ความฝ่ายใดให้ส่งสำเนาข้อสอบถามนั้นไปยังคู่ความฝ่ายอื่นเพื่อทราบด้วย”

⁴⁰ เขียวไธ สุนทรนนท์, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 2, น. 155.

ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 21 วรรคท้าย⁴¹ โดยอาจแถลงคัดค้านด้วยวาจาในขณะที่ศาลชี้สองสถาน หรืออาจยื่นคำร้องคัดค้านต่อศาลภายในเจ็ดวัน นับแต่วันที่ศาลชี้สองสถานก็ได้

ตัวอย่างคำพิพากษาศาลฎีกา : คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6703/2541 ในชั้นชี้สองสถาน ศาลภาษีอากรกลางได้กำหนดประเด็นข้อพิพาทไว้เพียงประเด็นเดียวแล้วเห็นว่าคดีพอวินิจฉัยได้ จึงสั่งดสืบพยานทั้งสองฝ่าย เลื่อนคดีไปนัดฟังคำพิพากษาซึ่งหลังจากมีคำสั่งเช่นนี้แล้วก็ไม่ปรากฏว่าโจทก์ได้โต้แย้งคำสั่งของศาลภาษีอากรกลางไว้ภายในเจ็ดวันนับแต่วันที่ศาลสั่งกำหนดประเด็นข้อพิพาทตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2539 ข้อ 16 วรรคท้าย (ปัจจุบันคือข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 21 วรรคท้าย) คงเพิกเฉยเรื่อยมาจนกระทั่งพ้นกำหนดเวลาดังกล่าว ต้องถือว่าโจทก์สละประเด็นข้อพิพาทอื่นแล้ว การหยิบยกประเด็นอื่นนั้นมากล่าวในคำแถลงการณ์ปิดคดี ไม่ถือว่าเป็นการโต้แย้งคำสั่งของศาลภาษีอากรกลาง⁴²

ในวันชี้สองสถานนั้นศาลภาษีอากรกลางมีความประสงค์จะให้คู่ความมาศาลเพื่อสอบถามข้อเท็จจริง ข้อกำหนดคดีภาษีอากรจึงได้กำหนดให้คู่ความมาศาลในวันชี้สองสถานดังที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น ซึ่งหากคู่ความฝ่ายใดไม่มาศาลอีกก็จะเกิดผลเสียแก่คู่ความฝ่ายนั้น กล่าวคือ ในกรณีถ้าคู่ความไม่ไปศาลในวันชี้สองสถาน ศาลมีอำนาจชี้สองสถานไปได้เลย และคู่ความที่ไม่มาศาลไม่มีสิทธิคัดค้านว่าประเด็นข้อพิพาทและหน้าที่นำสืบที่ศาลได้กำหนดไว้นั้นไม่ถูกต้อง เว้นแต่กรณีที่คู่ความนั้นเป็นเพราะเหตุจำเป็นที่ไม่อาจก้าวล่วงได้หรือเป็นการคัดค้านในเรื่องเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชน ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 22⁴³

ตัวอย่างคำพิพากษาศาลฎีกา : คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3304/2543 อ. ได้ยื่นคำขอถอนตัวเองจากการเป็นทนายโจทก์โดยอ้างว่า โจทก์จะแต่งตั้งทนายความใหม่และได้แจ้งให้โจทก์ทราบแล้วเท่านั้น เมื่อไม่ปรากฏว่าตัวโจทก์ได้ลงลายมือชื่อรับทราบการถอนตัวออกจากการเป็น

⁴¹ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 21 วรรคท้าย “คู่ความมีสิทธิคัดค้านว่าประเด็นข้อพิพาทหรือหน้าที่นำสืบที่ศาลกำหนดไว้นั้นไม่ถูกต้อง โดยแถลงด้วยวาจาต่อศาลในขณะนั้นหรือยื่นคำร้องต่อศาลภายในเจ็ดวันนับแต่วันที่ศาลสั่งกำหนดประเด็นข้อพิพาทหรือหน้าที่นำสืบ ให้ศาลชี้ขาดคัดค้านนั้นก่อนวันสืบพยาน”

⁴² บุญส่ง ศิริพันธ์โนน, คู่มือการดำเนินคดีภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 1, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2545), น. 115.

⁴³ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 22 “ในกรณีที่คู่ความทุกฝ่ายหรือฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งไม่มาศาลในวันชี้สองสถาน ให้ศาลทำการชี้สองสถาน โดยให้ถือว่าคู่ความที่ไม่มาศาลได้ทราบกระบวนการพิจารณาในวันนั้นแล้ว

คู่ความที่ไม่มาศาลนั้นไม่มีสิทธิคัดค้านว่าประเด็นข้อพิพาทและหน้าที่นำสืบที่ศาลกำหนดไว้นั้นไม่ถูกต้อง เว้นแต่เป็นกรณีที่คู่ความไม่สามารถมาศาลได้ในวันชี้สองสถานเพราะเหตุจำเป็นอันไม่อาจก้าวล่วงได้ หรือเป็นการคัดค้านในเรื่องที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชน ให้นำข้อ 21 วรรคสามมาใช้บังคับโดยอนุโลม”

ทนายความของ อ. จึงต้องถือว่า อ. ยังมีได้แสดงให้เห็นที่เป็นที่พอใจแก่ศาลว่าทนายความผู้มาถอนตัวได้แจ้งให้ตัวความทราบแล้วตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 22 ประกอบด้วยประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 65 วรรคหนึ่ง การที่ศาลภาษีอากรยังไม่มีคำสั่งอนุญาตให้ อ. ถอนตัวออกจากการเป็นทนายโจทก์แต่รอไว้สั่งในวันนัดชี้สองสถานจึงชอบแล้ว

ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2539 ซึ่งออกโดยอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 20 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 หมวด 3 ได้บัญญัติกระบวนการพิจารณาในชั้นชี้สองสถานไว้โดยชัดเจนในข้อ 16 (ปัจจุบันคือข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 21) ซึ่งเป็นบทบัญญัติในกรณีที่คุณความมาศาล เพื่อศาลจะได้สอบถามให้ได้ความชัดเจนในประเด็นข้อพิพาทและข้อเท็จจริงบางอย่างที่คุณความอาจแถลงร่วมกันได้ อย่างไรก็ดี ถ้าในวันชี้สองสถานคุณความไม่มาศาล ก็ให้ศาลทำการชี้สองสถานไปได้ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร ข้อ 17 (ปัจจุบันคือข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 22) และถือว่าคุณความผู้ไม่มาศาลได้ทราบกระบวนการพิจารณาในวันนั้นแล้ว การที่คุณความไม่มาศาลในวันนัดชี้สองสถานจึงไม่เป็นเหตุขัดข้องแก่การดำเนินกระบวนการพิจารณาของศาล ศาลย่อมให้คุณความชี้สองสถานไปได้ตามข้อเท็จจริงและข้อกำหนดกฎหมายเท่าที่ปรากฏอยู่แล้วในสำนวนความ ดังที่ ก. ทนายโจทก์ยื่นคำร้องขอเลื่อนวันนัดชี้สองสถานโดยอ้างว่าป่วย แม้จะได้ความว่า ก. ไม่จริงจนไม่อาจมาศาลได้ก็ตาม ก็ไม่เป็นเหตุขัดข้องที่ศาลจะต้องเลื่อนการดำเนินกระบวนการพิจารณาในชั้นชี้สองสถานออกไป⁴⁴

นอกจากนี้ คุณความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งซึ่งประสงค์จะอ้างข้อเท็จจริงใดและขอให้คุณความฝ่ายอื่นตอบว่าจะรับรองข้อเท็จจริงนั้นว่าถูกต้องหรือไม่ จะส่งคำบอกกล่าวเป็นหนังสือแจ้งรายการข้อเท็จจริงนั้น ไปให้คุณความฝ่ายอื่นทราบก่อนวันชี้สองสถานหรือวันสืบพยานแล้วแต่กรณีไม่น้อยกว่าเจ็ดวันก็ได้ ไม่เว้นชี้สองสถานหรือวันสืบพยานแล้วแต่กรณีถ้าคุณความฝ่ายที่ได้รับคำบอกกล่าวไม่ตอบคำถามเกี่ยวกับข้อเท็จจริงใด หรือปฏิเสธข้อเท็จจริงใดโดยไม่มีเหตุอันสมควร จะถือว่ายอมรับข้อเท็จจริงนั้นแล้ว เว้นแต่ศาลเห็นว่าคุณความฝ่ายนั้นไม่อยู่ในวิสัยที่จะตอบหรือแสดงเหตุแห่งการปฏิเสธได้ในขณะนั้น ศาลจะมีคำสั่งให้คุณความฝ่ายนั้นทำคำแถลงเกี่ยวกับข้อเท็จจริงนั้นมายื่นต่อศาลภายในระยะเวลาที่ศาลเห็นสมควรก็ได้⁴⁵ ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 20⁴⁶

⁴⁴ บุญส่ง ศิริพันธ์โนน, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 42, น. 115-116.

⁴⁵ ชัยสิทธิ์ ตราฐธรรม, “การดำเนินคดีภาษีอากร,” วารสาร บัญชีและกฎหมายธุรกิจ 6, 62 (พฤศจิกายน 2542) น. 29-30, อ้างถึงใน สุชิน กฤตลักษณ์วงศ์, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 9, น. 74.

⁴⁶ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 20 คุณความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งซึ่งประสงค์จะอ้างจะอ้างอิงข้อเท็จจริงใดและขอให้คุณความฝ่ายอื่นตอบว่าจะรับรองข้อเท็จจริงนั้นว่าถูกต้องหรือไม่ อาจส่งคำบอกกล่าวเป็น

5.4 การสืบพยาน

เมื่อศาลได้กำหนดประเด็นข้อพิพาทและหน้าที่นำสืบแล้ว ศาลจะกำหนดจำนวนวันสืบพยานของคู่ความทุกฝ่ายตามหน้าที่นำสืบ โดยคำนึงถึงค่าแถลงของคู่ความ จำนวนพยานเนื้อหาสาระที่พยานแต่ละคนจะต้องเบิกความตามที่สอบถามจากคู่ความ โดยการเปลี่ยนแปลงเพิ่มเติมวันสืบพยานที่กำหนดไว้ล่วงหน้า คู่ความต้องร้องขอต่อศาลก่อนวันสิ้นสุดวันนัดสืบพยานนัดสุดท้ายของฝ่ายตน ทั้งนี้ เพื่อให้การดำเนินคดีภาชีอากรเป็นไปด้วยความรวดเร็ว ตามข้อกำหนดคดีภาชีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 24⁴⁷ และคู่ความไม่สามารถนำพยานมาศาลได้เอง ให้ร้องขอต่อศาลออกหมายเรียกพยานมาศาล โดยคู่ความต้องส่งหมายให้พยานทราบวันนัดสืบพยานล่วงหน้าไม่น้อยกว่ายี่สิบวัน เว้นแต่ศาลจะเห็นสมควรเป็นอย่างอื่น

สำหรับหลักเกณฑ์ในการสืบพยานในคดีภาชีอากรส่วนใหญ่จะเป็นไปตามหลักในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง เช่น ก่อนเบิกความพยานบุคคลต้องสาบานตน หรือการถามคำถาม ห้ามใช้การถามนำ และหน้าที่นำสืบซึ่งมิได้มีใครกำหนดไว้ในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาชีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาชีอากร พ.ศ. 2528 และในข้อกำหนดคดีภาชีอากร พ.ศ. 2544 จึงต้องเป็นไปตามที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 84 ที่บัญญัติว่าคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งกล่าวอ้างข้อเท็จจริงใด เพื่อสนับสนุนคำฟ้องหรือคำให้การของ

หนังสือแจ้งรายการข้อเท็จจริงนั้นไปยังคู่ความฝ่ายอื่นทราบก่อนวันขึ้นสองสถานหรือวันสืบพยานแล้วแต่กรณีไม่น้อยกว่าเจ็ดวัน

ถ้าคู่ความฝ่ายอื่นได้รับคำบอกกล่าวโดยชอบแล้ว เมื่อคู่ความฝ่ายที่ส่งคำบอกกล่าวร้องขอต่อศาลในวันขึ้นสองสถานหรือวันสืบพยานแล้วแต่กรณี ให้ศาลสอบคู่ความฝ่ายอื่นว่าจะยอมรับข้อเท็จจริงตามที่ได้รับคำบอกกล่าวนั้นว่าถูกต้องหรือไม่ ถ้าคู่ความฝ่ายนั้นไม่ตอบคำถามเกี่ยวกับข้อเท็จจริงใด หรือปฏิเสธข้อเท็จจริงใดโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร ให้ถือว่ายอมรับข้อเท็จจริงนั้นแล้ว เว้นแต่ศาลจะเห็นว่าคู่ความฝ่ายนั้นไม่อยู่ในวิสัยที่จะตอบหรือแสดงเหตุแห่งการปฏิเสธได้ในขณะนั้น ศาลจะมีคำสั่งให้คู่ความฝ่ายนั้นทำคำแถลงเกี่ยวกับข้อเท็จจริงนั้นมายื่นต่อศาลภายในระยะเวลาที่ศาลเห็นสมควรก็ได้

ให้นำบทบัญญัติในข้อ 19 วรรคสอง มาใช้บังคับโดยอนุโลม”

⁴⁷ ข้อกำหนดคดีภาชีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 24 “เมื่อได้กำหนดประเด็นข้อพิพาทและหน้าที่นำสืบแล้ว ให้ศาลกำหนดจำนวนวันนัดสืบพยานของคู่ความทุกฝ่ายโดยคำนึงถึงค่าแถลงของคู่ความ จำนวนพยานเนื้อหาสาระที่พยานจะต้องเบิกความ และให้กำหนดวันนัดฟังคำพิพากษาไว้ล่วงหน้าด้วย

เมื่อได้กำหนดวันนัดสืบพยานไว้ตามวรรคหนึ่งแล้ว คู่ความต้องดำเนินการสืบพยานของฝ่ายตนให้เสร็จสิ้นภายในกำหนด การเปลี่ยนแปลงเพิ่มเติมวันนัดสืบพยานที่กำหนดไว้ล่วงหน้า ให้คู่ความร้องขอภายในวันนัดสืบพยานนัดสุดท้ายของฝ่ายตน แต่วันนัดสืบพยานที่ขอเพิ่มเติมนั้นจะต้องเป็นวันก่อนวันเริ่มสืบพยานของคู่ความที่สืบพยานภายหลัง หรือก่อนวันนัดฟังคำพิพากษาแล้วแต่กรณี”

ตนให้หน้าที่นำสืบข้อเท็จจริงนั้นตกอยู่แก่คู่ความฝ่ายที่กล่าวอ้าง เว้นแต่ข้อเท็จจริงซึ่งเป็นที่ยุ้กันอยู่ทั่วไป หรือซึ่งไม่อาจโต้แย้งได้ หรือคู่ความอีกฝ่ายหนึ่งได้รับหรือถือว่ารับกันแล้วในศาล⁴⁸ เป็นต้น

นอกจากหลักเกณฑ์ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งแล้ว การสืบพยานคดีภาษีอากร ต้องเป็นไปตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ด้วย ซึ่งมีหลักเกณฑ์บางประการที่แตกต่างจากคดีแพ่งทั่วไป คือ ในการสืบพยานบุคคล ศาลจะอนุญาตให้พยานนำบันทึกช่วยจำหรือบันทึกถ้อยคำของพยานที่บันทึกไว้ล่วงหน้ามาใช้ประกอบการเบิกความก็ได้ เนื่องจากการพิจารณาคดีภาษีอากรมีเอกสารอยู่เป็นจำนวนมาก รวมทั้งมีตัวเลขอยู่มากมาย เกินกว่าความสามารถของพยานจะจดจำได้ และการสืบพยานบุคคลประกอบพยานเอกสารต้องใช้เวลามาก ทำให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีภาษีอากรไม่อาจดำเนินการโดยรวดเร็วได้กฎหมายจึงกำหนดให้พยานนำบันทึกช่วยจำ หรือบันทึกถ้อยคำพยานที่บันทึกไว้ล่วงหน้ามาประกอบการเบิกความได้ ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 29⁴⁹ นอกจากนี้ ศาลอาจอนุญาตให้ทำการ

⁴⁸ วีระยุทธ สัจพันธุ์, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 4, น.364

⁴⁹ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 29 ในการสืบพยานบุคคล พยานอาจนำบันทึกทบทวนความจำหรือบันทึกถ้อยคำของพยานที่บันทึกไว้ล่วงหน้ามาใช้ประกอบการเบิกความก็ได้ บันทึกถ้อยคำของพยานที่บันทึกไว้ล่วงหน้าตามวรรคหนึ่ง ให้มีรายการดังต่อไปนี้

- (1) ชื่อศาล และเลขคดี
- (2) วัน เดือน ปี และสถานที่ทำบันทึกถ้อยคำ
- (3) ชื่อและสกุลของคู่ความ
- (4) ชื่อ สกุล อาศัยอยู่ อาชีพ และความสัมพันธ์กับคู่ความของผู้ให้ถ้อยคำ
- (5) รายละเอียดแห่งข้อเท็จจริง และหรือความเห็นของผู้ให้ถ้อยคำ
- (6) ลายมือชื่อผู้ให้ถ้อยคำ

คู่ความที่ประสงค์จะขอเสนอบันทึกถ้อยคำแทนการซักถามพยานตามวรรคหนึ่งจะต้องแถลงแสดงความจำนงต่อศาลก่อนวันสืบพยานบุคคลนั้น โดยให้ส่งต้นฉบับบันทึกถ้อยคำดังกล่าวต่อศาลและส่งสำเนาแก่คู่ความฝ่ายอื่นทราบล่วงหน้าอย่างน้อยเจ็ดวันก่อนวันสืบพยานบุคคลนั้น การสืบพยานดังกล่าวให้เป็นไปตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง บันทึกถ้อยคำของพยานที่ทำไว้ล่วงหน้าดังกล่าว เมื่อพยานเบิกความรับรองแล้วให้ถือว่าเป็นส่วนหนึ่งของคำเบิกความตอบคำซักถาม และถือว่าได้อ่านคำเบิกความดังกล่าวให้พยานฟังแล้ว เมื่อมีการยื่นบันทึกถ้อยคำต่อศาลแล้วคู่ความไม่อาจขอถอนบันทึกถ้อยคำนั้นและให้ถือว่าบันทึกถ้อยคำดังกล่าวเป็นพยานหลักฐานในคดีแล้ว

ให้ผู้ให้ถ้อยคำมาศาลเพื่อเบิกความตอบคำซักถามเพิ่มเติม ถ้าหากมี ตอบคำถามค้านและคำถามติงของคู่ความ หากผู้ให้ถ้อยคำไม่มาศาล ให้ศาลปฏิเสธที่จะรับฟังบันทึกถ้อยคำของผู้นั้นเป็นพยานหลักฐานในคดี แต่ถ้าวศาลเห็นสมควรเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม จะรับฟังบันทึกถ้อยคำที่ผู้ให้ถ้อยคำมิได้มาศาลนั้นประกอบหลักฐานอื่นก็ได้

สืบพยานบุคคลที่อยู่นอกศาลโดยระบบการประชุมทางจอภาพ (Video Conference) ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 26⁵⁰ และศาลอาจรับฟังข้อมูลที่บันทึกหรือประมวลผลโดยเครื่องคอมพิวเตอร์เป็นพยานหลักฐานในคดีได้ ตามข้อ 30⁵¹ ของข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544⁵²

5.5 การพิพากษาและการบังคับคดี

5.5.1 การพิพากษา

ภายหลังการพิจารณาและสืบพยานโจทก์และจำเลยเสร็จสิ้น ศาลภาษีอากรก็จะทำคำพิพากษา สำหรับการอ่านคำพิพากษานั้นข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 39 กำหนดว่า “ให้อ่านคำพิพากษาหรือคำสั่งในศาล โดยเปิดเผยตามกำหนดที่ได้ระบุไว้ตามข้อ 24 แต่ถ้ามีเหตุจำเป็นจะเลื่อนไปอ่านในวันอื่นก็ได้” กล่าวคือ ศาลภาษีอากรจะอ่านคำพิพากษาในศาลโดยเปิดเผยตามกำหนดวันนัดฟังคำพิพากษาที่นัดไว้ล่วงหน้า แต่ถ้ามีเหตุจำเป็นศาลจะเลื่อนไปอ่านในวันอื่นก็ได้

ในกรณีที่คู่ความตกลงกันให้พยานใดของมาศาล หรือคู่ความอีกฝ่ายหนึ่งไม่ติดใจถามค้านพยาน ให้ศาลรับฟังบันทึกถ้อยคำดังกล่าวเป็นพยานหลักฐานในคดี

⁵⁰ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 26 “เมื่อคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งหรือทั้งสองฝ่ายมีคำขอและศาลเห็นสมควรเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม ศาลอาจอนุญาตให้ทำการสืบพยานบุคคลที่อยู่นอกศาลโดยระบบการประชุมทางจอภาพ (VIDEO CONFERENCE) ได้โดยให้คู่ความฝ่ายที่อ้างพยานเป็นผู้ออกค่าใช้จ่ายและไม่ให้ถือว่าค่าใช้จ่ายนั้นเป็นค่าอากรธรรมเนียมในการดำเนินกระบวนการพิจารณา ซึ่งศาลอาจพิพากษาให้คู่ความฝ่ายอื่นรับผิดชอบได้ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 161

การสืบพยานตามวรรคหนึ่งให้ถือเสมือนว่า พยานเบิกความในห้องพิจารณาของศาล”

⁵¹ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 30 “ศาลอาจรับฟังข้อมูลที่บันทึกโดยเครื่องคอมพิวเตอร์หรือประมวลผลโดยเครื่องคอมพิวเตอร์เป็นพยานหลักฐานในคดีได้ หาก

(1) การบันทึกข้อมูลโดยเครื่องคอมพิวเตอร์หรือการประมวลผลโดยเครื่องคอมพิวเตอร์เป็นการกระทำตามปกติในการประกอบกิจการของผู้ใช้เครื่องคอมพิวเตอร์ และ

(2) การบันทึกและการประมวลผลข้อมูลเกิดจากการใช้เครื่องคอมพิวเตอร์ปฏิบัติงานตามขั้นตอนการทำงานของเครื่องคอมพิวเตอร์อย่างถูกต้องและแม้หากมีกรณีการทำงานของเครื่องคอมพิวเตอร์ขัดข้องก็ไม่กระทบถึงความถูกต้องของข้อมูลนั้น

การกระทำตามปกติของผู้ใช้ตาม (1) และความถูกต้องของการบันทึกและการประมวลผลข้อมูลตาม (2) ต้องมีคำรับรองของบุคคลที่เกี่ยวข้องหรือดำเนินการนั้น”

⁵² สุชิน กฤตลักษณ์วงศ์, อ้างแล้ว เชิงอรรถที่ 9, น. 74-75.

กำหนดวันในการอ่านคำพิพากษาตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ได้แก้ไขกำหนดวันอ่านคำพิพากษาจากเดิมที่กำหนดไว้ในข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2539 ข้อ 28 ว่า “ให้อ่านคำพิพากษาหรือคำสั่งในศาลโดยเปิดเผยภายในสิบห้าวันนับแต่วันเสร็จการพิจารณา แต่ถ้ามีเหตุจำเป็นจะเลื่อนไปอ่านในวันอื่นก็ได้” กล่าวคือ เดิมให้ศาลอ่านคำพิพากษภายใน 15 วันนับแต่วันเสร็จการพิจารณา ซึ่งในคดีที่มีเอกสารไม่มากศาลภาษีอากรอาจเรียงคำพิพากษาเสร็จทันตามกำหนดระยะเวลาที่บังคับไว้ แต่ถ้าเป็นคดีที่มีเอกสารจำนวนมากศาลอาจเรียงคำพิพากษาไม่ทัน ซึ่งเดิมนั้นศาลภาษีอากรก็อาจนัดวันอ่านคำพิพากษาหรือคำสั่งเกินกำหนด 15 วันนับแต่วันเสร็จการพิจารณาได้ โดยถือว่ามีเหตุจำเป็นที่จะต้องตรวจสอบจำนวนความและเอกสาร⁵³ แต่สำหรับในปัจจุบันนั้นข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 มิได้กำหนดวันที่แน่นอนไว้ แต่ได้กำหนดให้ศาลสามารถกำหนดวันนัดอ่านคำพิพากษาได้ตามที่เห็นสมควร

สำหรับการพิพากษาคดีนั้นอาจกำหนดให้ผู้เสียหายชำระภาษีหรือไม่ต้องชำระภาษี และศาลมีอำนาจงดหรือลดเบี้ยปรับได้ตามที่เห็นสมควร แม้มาตรา 27 ทวิ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร จะบัญญัติว่าเบี้ยปรับอาจงดหรือลดลงได้ตามระเบียบที่อธิบดีสรรพากรกำหนดโดยอนุมัติของรัฐมนตรี แต่ศาลฎีกาได้วินิจฉัยมาโดยตลอดว่า ศาลมีอำนาจวินิจฉัยให้งดหรือลดเบี้ยปรับได้โดยไม่ต้องปฏิบัติตามระเบียบดังกล่าว เช่น คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3839/2531 “เบี้ยปรับที่ผู้ต้องเสียภาษีต้องรับผิดตามประมวลรัษฎากร มาตรา 22 นั้น แม้มาตรา 27 ทวิ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร จะบัญญัติให้อธิบดีกรมสรรพากรวางระเบียบในการงดหรือลดเบี้ยปรับออกมาใช้บังคับก็ตาม ก็แต่เพียงระเบียบที่เจ้าพนักงานประเมินจะต้องถือปฏิบัติ แต่ไม่มีผลผูกพันให้ศาลต้องปฏิบัติตามระเบียบเช่นนั้น การงดหรือลดเบี้ยปรับเป็นอำนาจของศาลที่จะพิจารณาว่า การที่เจ้าพนักงานงดหรือลดเบี้ยปรับมานั้นถูกต้องตามระเบียบหรือไม่ และศาลยังมีอำนาจที่จะงดหรือลดเบี้ยปรับได้เองในกรณีมีเหตุอันสมควรอีกด้วย” ซึ่งการที่ศาลจะงดหรือลดเบี้ยปรับให้จะพิจารณาจากเหตุผลของผู้เสียหาย เช่น การให้ความร่วมมือของผู้เสียหายต่อเจ้าพนักงานในการตรวจสอบการเสียภาษี ไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี เสียภาษีด้วยดีมาตลอด ไม่เคยถูกตรวจสอบมาก่อน กรณีเป็นการตีความกฎหมายไปคนละเรื่อง เป็นต้น

ส่วนกรณีเงินเพิ่มนั้นศาลไม่มีอำนาจงดหรือลดได้ เพราะถือว่าเงินเพิ่มเป็นเงินที่กฎหมายกำหนดไว้โดยแน่นอนแล้ว ตามคำพิพากษาที่ 115/2536 “โจทก์มีหน้าที่ต้องเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและเสียภาษีการค้ำแต่โจทก์มิได้เสีย โจทก์จึงต้องรับผิดชำระเงินเพิ่มตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากรสำหรับภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ปี 2525 และเงินเพิ่มมาตรา 89 ทวิ สำหรับภาษีการค้ำปี 2524 และ 2525 ซึ่งเป็นเงินเพิ่มเพราะโจทก์ไม่เสียภาษีภายในกำหนดนั้น กฎหมาย

⁵³ เจริญ ไชยธรรม นพ.อ่ำงแล้ว เชิงอรรถที่ 2, น. 215.

กำหนดไว้แน่นอนโดยไม่มีข้อยกเว้นในเชิงหรือลดได้ และจะลดได้ก็ต้องเป็นไปตามกฎหมาย ศาลจึงไม่อาจพิจารณางดหรือลดได้”⁵⁴

5.5.2 การบังคับคดี

ในปัจจุบันศาลภาษีอากรกลางมีเขตอำนาจทั่วราชอาณาจักรตามบทเฉพาะกาลแห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 33 ศาลภาษีอากรกลางจึงมีอำนาจบังคับคดีได้เองทั่วราชอาณาจักร แต่การออกไปบังคับคดีในต่างจังหวัดศาลภาษีอากรกลางต้องใช้ค่าใช้จ่ายสูง เป็นภาระแก่คู่ความ โดยปกติศาลภาษีอากรกลางจะขอให้กรมบังคับคดี กระทรวงยุติธรรมดำเนินการบังคับคดีให้ แต่ในปัจจุบันกรมบังคับคดียังไม่มีสำนักงานบังคับคดีเปิดทำการทั่วราชอาณาจักร การบังคับคดีของศาลภาษีอากรกลางจึงอาจไม่สะดวกเท่าที่ควร ด้วยเหตุนี้ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 40 จึงได้บัญญัติทางแก้ปัญหาไว้ว่า “เพื่อความสะดวกในการบังคับคดี ศาลภาษีอากรกลางอาจออกหมายบังคับคดีส่งไปยังศาลจังหวัดแห่งท้องที่ใดท้องที่หนึ่งดำเนินการบังคับคดีในคดีนั้นได้ ให้ศาลจังหวัดที่ได้รับมอบหมายแจ้งผลการดำเนินการให้ศาลภาษีอากรกลางทราบตามที่เห็นสมควร” กล่าวคือ เมื่อจะต้องมีการบังคับคดีและได้ตรวจพบว่าในท้องที่ที่ทรัพย์สินของคู่ความที่จะต้องบังคับคดีตั้งอยู่ยังไม่มีสำนักงานบังคับคดีของกรมบังคับคดีเปิดทำการ ศาลภาษีอากรกลางก็จะมีหนังสือส่งหมายบังคับคดีให้ศาลจังหวัดที่มีอำนาจเหนือท้องที่ที่ทรัพย์สินที่จะต้องบังคับคดีตั้งอยู่ดำเนินการบังคับคดีให้ ศาลจังหวัดที่ได้รับมอบหมายมีหน้าที่แจ้งผลการดำเนินการบังคับคดีให้ศาลภาษีอากรกลางทราบตามที่ศาลจังหวัดเห็นสมควร เมื่อศาลจังหวัดดำเนินการขายทอดตลาดและหักค่าธรรมเนียมในการบังคับคดีแล้วเหลือเงินใดให้ส่งกลับมายังศาลภาษีอากรกลางเพื่อจ่ายให้แก่คู่ความต่อไป⁵⁵

5.6 การอุทธรณ์คดีภาษีอากร

ในกรณีที่คู่ความไม่พอใจในคำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลภาษีอากร คู่ความย่อมมีสิทธิที่จะอุทธรณ์คำพิพากษาหรือคำสั่งดังกล่าวภายในกำหนด 1 เดือน นับแต่วันที่ได้อ่านคำพิพากษาหรือคำสั่งนั้น เว้นแต่จะเป็นกรณีที่อยู่ภายใต้ข้อจำกัดสิทธิในการอุทธรณ์ ดังนั้น ในการอุทธรณ์คดี

⁵⁴ สุชิน กฤตลักษณ์วงศ์, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 9, น. 75-76.

⁵⁵ เจริญไท สุนทรนนท์, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 2, น. 215-216.

ภาษีอากร คู่ความต้องพิจารณาถึงข้อจำกัดสิทธิในการอุทธรณ์ ตลอดจนต้องพิจารณาด้วยว่าต้องอุทธรณ์ไปยังศาลได้

5.6.1 ข้อจำกัดสิทธิในการอุทธรณ์

โดยหลักแล้วการอุทธรณ์ถือเป็นสิทธิของคู่ความ หากคู่ความไม่พอใจหรือไม่เห็นด้วยกับคำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลภาษีอากรย่อมมีสิทธิอุทธรณ์คำพิพากษาหรือคำสั่งนั้นได้ เว้นแต่จะเข้าข้อจำกัดสิทธิในการอุทธรณ์ สำหรับข้อจำกัดในการอุทธรณ์คดีภาษีอากรมีทั้งข้อจำกัดสิทธิในการอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 25 และข้อจำกัดสิทธิตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง

(1) ข้อจำกัดสิทธิในการอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 25

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 25 บัญญัติว่า “ในคดีที่ราคาทรัพย์สินหรือจำนวนทุนทรัพย์ที่พิพาทไม่เกินห้าหมื่นบาท ห้ามมิให้คู่ความอุทธรณ์ในข้อเท็จจริง เว้นแต่ผู้พิพากษาที่นั่งพิจารณาคดีนั้นในศาลภาษีอากรได้ทำความเห็นแย้งไว้หรือได้รับรองว่ามีเหตุอันควรอุทธรณ์ได้ หรือถ้าไม่มีความเห็นแย้ง หรือคำรับรองเช่นว่านี้ ต้องได้รับอนุญาตให้อุทธรณ์เป็นหนังสือจากอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง” ฉะนั้นคดีที่ต้องห้ามอุทธรณ์ ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 25 คือคดีที่ราคาทรัพย์สินหรือจำนวนทุนทรัพย์ที่พิพาทไม่เกิน 50,000 บาท ซึ่งทำให้คู่ความถูกจำกัดสิทธิเฉพาะในการอุทธรณ์ปัญหาข้อเท็จจริงเท่านั้นไม่รวมถึงปัญหาข้อกฎหมาย เนื่องจากถือว่าคดีที่มีทุนทรัพย์ไม่เกิน 50,000 บาทเป็นคดีที่มีทุนทรัพย์เล็กน้อย สมควรที่จะยุติไปตามคำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลภาษีอากรกลาง โดยมีให้คดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลฎีกาโดยไม่จำเป็น⁵⁶ เว้นแต่เข้าข้อยกเว้นดังต่อไปนี้

- (ก) ผู้พิพากษาที่นั่งพิจารณาคดีนั้นได้ทำความเห็นแย้งไว้ หรือ
- (ข) ผู้พิพากษาที่นั่งพิจารณาคดีนั้นได้รับรองว่ามีเหตุอันควรอุทธรณ์ได้ หรือ
- (ค) ได้รับอนุญาตให้อุทธรณ์เป็นหนังสือจากอธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลาง

(2) ข้อจำกัดสิทธิในการอุทธรณ์ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง

⁵⁶ เพิ่งอ้าง, น. 211.

ส่วนคดีที่ต้องห้ามอุทธรณ์ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง คือ

(2.1) การห้ามอุทธรณ์ในข้อที่มิได้ยกขึ้นว่ากันมาแล้วในศาลฎีกาอากร ตามมาตรา 225 วรรคหนึ่ง

ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 225 วรรคหนึ่ง บัญญัติว่า “ข้อเท็จจริง หรือข้อกฎหมายที่จะยกขึ้นอ้างในการยื่นอุทธรณ์นั้นคู่ความจะต้องกล่าวไว้โดยชัดแจ้งในอุทธรณ์ และต้องเป็นข้อที่มิได้ยกขึ้นว่ากันมาแล้วโดยชัดแจ้งในอุทธรณ์ และต้องเป็นข้อที่มิได้ยกขึ้นว่ากันมาแล้วโดยชอบในศาลชั้นต้นทั้งจะต้องเป็นสาระแก่คดีอันควรได้รับการวินิจฉัยด้วย” บทบัญญัติดังกล่าวนี้จำกัดสิทธิทั้งการอุทธรณ์ปัญหาข้อเท็จจริงและปัญหาข้อกฎหมาย หากมิได้เป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ เงื่อนไขดังกล่าวคือ

(ก) ข้อที่อุทธรณ์ คู่ความต้องกล่าวไว้โดยชัดแจ้งในอุทธรณ์ : คู่ความที่ได้แย้งคำพิพากษาของศาลฎีกาอากรกลางในส่วนใด ต้องยกคำพิพากษาในส่วนนั้นมาโต้แย้งในอุทธรณ์ว่าไม่เห็นด้วยอย่างไร เพราะเหตุใด เป็นต้น

(ข) ข้อที่อุทธรณ์ คู่ความต้องยกว่ากล่าวกันมาแล้วโดยชอบในศาลฎีกาอากร : กล่าวคือ ต้องเป็นประเด็นที่โจทก์ยกขึ้นเป็นข้ออ้างในคำฟ้องหรือที่จำเลยให้การปฏิเสธหรือยกเว้นข้อต่อสู้ข้อเถียงมาในคำให้การมาตั้งแต่ศาลฎีกาอากร มิใช่เป็นข้อวินิจฉัยนอกประเด็นที่คู่ความต่อสู้กันเว้นแต่ เป็นปัญหาอันเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชน หรือปัญหาที่พฤติการณ์ไม่เปิดช่องให้ยกขึ้นอ้างได้ในศาลฎีกาอากร หรือเป็นเรื่องที่ไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติว่าด้วยกระบวนการพิจารณาชั้นอุทธรณ์

(ค) ข้อที่อุทธรณ์ต้องเป็นสาระแก่คดีอันควรได้รับการวินิจฉัย : กล่าวคือ ต้องเป็นข้ออุทธรณ์ที่มีความสำคัญต่อสมมติคดีจะต้องวินิจฉัย มิใช่เป็นข้อกฎหมายหรือข้อเท็จจริงที่ศาลฎีกาเคยวินิจฉัยและชี้ขาดไปแล้ว และต้องเป็นข้อกฎหมายหรือข้อเท็จจริงที่อาจทำให้ผลของคำพิพากษาเปลี่ยนแปลงได้ หากเป็นข้อกฎหมายหรือข้อเท็จจริงที่ไม่เป็นข้อแพ้นะหรือไม่เป็นประโยชน์แก่คดีหรือไม่มีผลทำให้คำพิพากษาเปลี่ยนแปลง ถือเป็นข้อกฎหมายหรือข้อเท็จจริงที่ไม่เป็นสาระแก่คดี

(2.2) การห้ามอุทธรณ์คำสั่งระหว่างพิจารณา

ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 226 บัญญัติว่า “ก่อนศาลชั้นต้นได้มีคำพิพากษาหรือคำสั่งชี้ขาดตัดสินคดี ถ้าศาลชั้นต้นได้มีคำสั่งอย่างใดอย่างหนึ่งนอกจากที่ระบุไว้ในมาตรา 227 และ 228

(1) ห้ามมิให้อุทธรณ์คำสั่งนั้นในระหว่างพิจารณา

(2) ถ้าคู่ความฝ่ายใดโต้แย้งคำสั่งใด ให้ศาลจดข้อโต้แย้งนั้นลงไว้ในรายงาน คู่ความที่โต้แย้งขอพบที่จะอุทธรณ์คำสั่งนั้นได้ภายในกำหนด 1 เดือน นับแต่วันที่ศาลได้มีคำพิพากษาหรือคำสั่งชี้ขาดตัดสินคดีนั้นเป็นต้นไป

เพื่อประโยชน์แห่งมาตรานี้ ไม่ว่าศาลจะได้มีคำสั่งให้รับคำฟ้องไว้แล้วหรือไม่ให้ถือว่าคำสั่งอย่างใดอย่างหนึ่งของศาลนับตั้งแต่มีการยื่นคำฟ้องต่อศาลนอกจากที่ระบุไว้ในมาตรา 227 และ 228 เป็นคำสั่งระหว่างพิจารณา”

คำสั่งระหว่างพิจารณา คือ คำสั่งของศาลที่ได้สั่งก่อนที่ศาลนั้นจะมีคำพิพากษาหรือคำสั่งชี้ขาดตัดสินคดี และไม่ว่าจะสั่งก่อนหรือมีคำสั่งหลังจากนั้นซึ่งคำสั่งนั้นไม่ทำให้คดีเสร็จไปจากศาลไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน และมีใช้คำสั่งอย่างใดอย่างหนึ่งตามที่ระบุไว้ในมาตรา 227 หรือมาตรา 228 ซึ่งไม่ถือเป็นคำสั่งระหว่างพิจารณา โดยบทบัญญัติมาตรา 226 ข้างต้น ห้ามมิให้อุทธรณ์คำสั่งระหว่างพิจารณา แต่การอุทธรณ์คำสั่งนั้นต้องมีการโต้แย้งคำสั่งนั้นไว้ก่อน จึงจะสามารถอุทธรณ์พร้อมกับคำพิพากษาหรือคำสั่งชี้ขาดตัดสินคดีภายใน 1 เดือนนับแต่วันที่ศาลมีคำพิพากษาหรือคำสั่งชี้ขาดคดี

5.6.2 ศาลที่รับอุทธรณ์

โดยหลักแล้วการอุทธรณ์คำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลต้องเป็นไปตามลำดับชั้นศาล คือ ศาลชั้นต้น ศาลอุทธรณ์ และศาลฎีกา ตามลำดับการโต้แย้งคำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลชั้นต้นจะต้องอุทธรณ์ไปยังศาลอุทธรณ์ ส่วนการโต้แย้งคำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลอุทธรณ์ต้องโต้แย้งไปยังศาลฎีกา และสำหรับกรอุทธรณ์คำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลภาษีอากรกลางเป็นกรณียกเว้นโดยกฎหมายวิธีพิจารณาความคดีของศาลภาษีอากร คือ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 24⁵⁷ ได้บัญญัติไว้เป็นพิเศษให้อุทธรณ์คำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลภาษีอากรไปยังศาลฎีกา อันเป็นการอุทธรณ์ข้ามชั้นศาล เพื่อให้การวินิจฉัยอุทธรณ์คำพิพากษาหรือคำสั่งนั้นเป็นไปด้วยความรวดเร็ว

⁵⁷ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 24 “ภายใต้บังคับแห่งพระราชบัญญัตินี้หรือประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง คำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลภาษีอากรให้อุทธรณ์ไปยังศาลฎีกาได้ภายในกำหนดหนึ่งเดือน นับแต่วันที่ได้อ่านคำพิพากษาหรือคำสั่งนั้น”

อย่างไรก็ตาม มิใช่คำสั่งของศาลภาษีอากรทุกคำสั่งที่คู่ความจะต้องอุทธรณ์ไปยังศาลฎีกา คำสั่งของศาลภาษีอากรในเรื่องต่อไปนี้คู่ความจะต้องอุทธรณ์ต่อศาลอุทธรณ์และศาลฎีกาตามลำดับ จะอุทธรณ์ตรงไปยังศาลฎีกาไม่ได้⁵⁸

- (1) คำสั่งให้จำคุก กักขัง หรือปรับผู้ใด ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง
- (2) คำสั่งเกี่ยวกับวิธีการชั่วคราวก่อนพิพากษา หรือคำสั่งเกี่ยวกับการบังคับคดีตามคำพิพากษาหรือคำสั่ง

สรุป

วิธีพิจารณาคดีภาษีอากรของไทยโดยสรุป คือ ผู้มีสิทธิฟ้องคดีต้องเป็นผู้ถูกโต้แย้งสิทธิ กล่าวคือ เช่น กรมสรรพากรเรียกเก็บภาษีจากผู้มีหน้าที่ต้องชำระภาษีอากรแล้วผู้นั้นไม่ยอมชำระ กรมสรรพากรมีสิทธิฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรได้ หรือในกรณีที่กรมสรรพากรประเมินภาษีอากรแล้วเรียกเก็บภาษีอากรจากผู้เสียภาษีอากร ผู้เสียภาษีอากรไม่พอใจการประเมินภาษีอากรนั้นจึงอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีความเห็นอย่างไรแล้ว หากผู้ถูกประเมินไม่พอใจการประเมินมีสิทธินำคดีมาฟ้องต่อศาลภาษีอากรได้ นอกจากนี้ คดีที่ฟ้องร้องนั้นต้องอยู่ในอำนาจของศาลภาษีอากรตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 7 มาตรา 8 และมาตรา 9 สำหรับการยื่นฟ้องต้องยื่นฟ้องต่อศาลที่มีเขตอำนาจ โดยคดีภาษีอากรที่เกิดขึ้นในกรุงเทพมหานคร จังหวัดสมุทรปราการ จังหวัดสมุทรสาคร จังหวัดนครปฐม จังหวัดนนทบุรี และจังหวัดปทุมธานี ซึ่งจำเลยมีภูมิลำเนาอยู่ในเขต 6 จังหวัดดังกล่าว โจทก์ต้องยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลางเท่านั้น สำหรับคดีภาษีอากรที่เกิดขึ้นในจังหวัดอื่นๆ นอกเหนือจากกรุงเทพมหานคร จังหวัดสมุทรปราการ จังหวัดสมุทรสาคร จังหวัดนครปฐม จังหวัดนนทบุรี และจังหวัดปทุมธานี ในระหว่างที่ศาลภาษีอากรจังหวัดยังมิได้เปิดทำการในท้องที่ใด ให้ศาลภาษีอากรกลางมีเขตอำนาจในท้องที่นั้นด้วย ดังนั้น โจทก์สามารถยื่นคำฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง หรือศาลจังหวัดแห่งท้องที่ที่จำเลยมีภูมิลำเนาก็ได้ ในกรณีที่โจทก์ยื่นฟ้องต่อศาลจังหวัดแห่งท้องที่ที่จำเลยมีภูมิลำเนา ให้ศาลจังหวัดแจ้งไปยังศาลภาษีอากรกลางเพื่อมีคำสั่งต่อไป และเมื่อมีการฟ้องคดีภาษีอากรแล้ว

⁵⁸ ตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 26 “คำสั่งของศาลภาษีอากรในเรื่องดังต่อไปนี้ ให้อุทธรณ์ฎีกาตามบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง

- (1) คำสั่งให้จำคุก กักขัง หรือปรับผู้ใดตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง
- (2) คำสั่งเกี่ยวกับวิธีการชั่วคราวก่อนพิพากษา หรือคำสั่งเกี่ยวกับการบังคับคดีตามคำพิพากษาหรือคำสั่ง”

จำเลยก็ต้องยื่นคำให้การโดยทำคำให้การเป็นหนังสือโดยชัดแจ้งว่าจำเลยยอมรับหรือปฏิเสธของโจทก์ทั้งสิ้นหรือบางส่วน รวมทั้งเหตุผลแห่งการปฏิเสธ และยื่นคำให้การต่อศาลภายใน 15 วัน นับแต่มีการส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องให้แก่จำเลย

ในการวินิจฉัยชี้ขาดปัญหาข้อเท็จจริงในคดีภาชีอากรของศาลภาชีอากร มีหลักการเช่นเดียวกับคดีแพ่งทั่วไป กล่าวคือ ต้องพิสูจน์ข้อเท็จจริงด้วยพยานหลักฐาน ซึ่งพยานหลักฐานที่จะนำมาใช้ในการพิสูจน์ข้อเท็จจริงนั้นต้องเป็นพยานหลักฐานในสำนวนคดีเรื่องนั้น เป็นพยานหลักฐานที่ผ่านกระบวนการนำสืบเข้ามาในสำนวนเรื่องนั้นถูกต้องตามหลักกฎหมายว่าด้วยการยื่นพยานหลักฐาน ซึ่งหลักสำคัญประการหนึ่งคือการยื่นบัญชีระบุพยานตามที่ได้กำหนดไว้ในข้อกำหนดคดีภาชีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 15 ซึ่งหากคู่ความมิได้ยื่นบัญชีระบุพยาน หรือการยื่นบัญชีระบุพยานของคู่ความมิได้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดคู่ความจะไม่มีสิทธินำพยานที่มีได้ระบุไว้ในบัญชีระบุพยานเข้าสืบ

หลังจากที่ได้มีการยื่นคำฟ้องและคำให้การแล้วศาลภาชีอากรกลางจะทำการชี้สองสถานเพื่อกำหนดประเด็นข้อพิพาทและการกำหนดหน้าที่นำสืบตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดไว้ในข้อกำหนดคดีภาชีอากร ข้อ 19 ซึ่งแตกต่างจากการชี้สองสถานตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง กล่าวคือ เพื่อประโยชน์ในการชี้สองสถานศาลจะทำการสอบถามข้อเท็จจริงเป็นหนังสือไปยังคู่ความก่อนการชี้สองสถานก็ได้ ทั้งนี้ เพราะการสอบถามคู่ความด้วยวาจาในวันชี้สองสถานคู่ความไม่ทราบล่วงหน้าจึงอาจไม่ได้เตรียมตัวในการตอบการสอบถามข้อเท็จจริงดังกล่าว การสอบถามอาจไม่ได้ประโยชน์เต็มที่ และอาจส่งผลต่อการชี้สองสถานออกไปเพื่อให้ตอบข้อสอบถามดังกล่าวแล้วจึงค่อยกำหนดประเด็นข้อพิพาท ซึ่งอาจทำให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาล่าช้าออกไป ข้อกำหนดคดีภาชีอากรจึงได้กำหนดให้มีการสอบถามข้อเท็จจริงเป็นหนังสือขึ้น และหากคู่ความเห็นว่าการกำหนดประเด็นข้อพิพาทหรือหน้าที่นำสืบไม่ถูกต้องคู่ความมีสิทธิคัดค้านตามข้อกำหนดคดีภาชีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 21 วรรคท้าย โดยอาจแถลงคัดค้านด้วยวาจาในขณะศาลชี้สองสถาน หรืออาจยื่นคำร้องคัดค้านต่อศาลภายใน 7 วัน นับแต่วันที่ศาลชี้สองสถานก็ได้

เมื่อศาลได้กำหนดประเด็นข้อพิพาทและหน้าที่นำสืบแล้ว ศาลจะกำหนดจำนวนวันสืบพยานของคู่ความทุกฝ่ายตามหน้าที่นำสืบ สำหรับหลักเกณฑ์ในการสืบพยานส่วนใหญ่จะเป็นไปตามหลักในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง อย่างไรก็ตาม นอกจากหลักเกณฑ์ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งแล้ว การสืบพยานคดีภาชีอากร ต้องเป็นไปตามข้อกำหนดคดีภาชีอากร พ.ศ. 2544 ด้วย ซึ่งมีหลักเกณฑ์บางประการที่แตกต่างจากคดีแพ่งทั่วไป คือ ในการสืบพยานบุคคล ศาลจะอนุญาตให้พยานนำบันทึกช่วยจำ หรือบันทึกถ้อยคำของพยานที่บันทึกไว้ล่วงหน้ามาใช้ประกอบการเบิกความก็ได้ ตามข้อกำหนดคดีภาชีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 29 นอกจากนี้ ศาลอาจอนุญาตให้ทำการสืบพยานบุคคลที่อยู่นอกศาลโดยระบบการประชุมทาง

จอภาพ (Video Conference) ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 26 และศาลอาจรับฟัง ข้อมูลที่บันทึกหรือประมวลผลโดยเครื่องคอมพิวเตอร์เป็นพยานหลักฐานในคดีได้ ตามข้อ 30 ของ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544

เมื่อการพิจารณาและสืบพยานโจทก์และจำเลยเสร็จสิ้น ศาลภาษีอากรก็จะทำคำพิพากษา และจะต้องอ่านคำพิพากษาหรือคำสั่งในศาล โดยเปิดเผยตามกำหนดที่ได้นัดไว้ แต่หากมีเหตุจำเป็นก็สามารถเลื่อนไปอ่านในวันอื่นได้ สำหรับในส่วนของการบังคับคดีในปัจจุบันศาลภาษีอากรกลางมีเขตอำนาจทั่วราชอาณาจักรแต่การออกไปบังคับคดีในต่างจังหวัดศาลภาษีอากรกลางต้องใช้ค่าใช้จ่ายสูง เป็นภาระแก่คู่ความ โดยปกติศาลภาษีอากรกลางจะขอให้กรมบังคับคดีกระทรวงยุติธรรมดำเนินการบังคับคดีให้ หรือเพื่อความสะดวกในการบังคับคดี ศาลภาษีอากรกลางอาจออกหมายบังคับคดีส่งไปยังศาลจังหวัดแห่งท้องที่ใดท้องที่หนึ่งดำเนินการบังคับคดีให้ก็ได้ และให้ศาลจังหวัดที่ได้รับมอบหมายแจ้งผลการดำเนินการให้ศาลภาษีอากรกลางทราบตามที่เห็นสมควร ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 40

หากคู่ความไม่พอใจในคำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลภาษีอากร คู่ความย่อมมีสิทธิที่จะอุทธรณ์คำพิพากษาหรือคำสั่งดังกล่าวภายในกำหนด ๑ เดือน นับแต่วันที่ได้อ่านคำพิพากษาหรือคำสั่งนั้น เว้นแต่จะเป็นกรณีที่อยู่ภายใต้ข้อจำกัดสิทธิในการอุทธรณ์ โดยอุทธรณ์คำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลภาษีอากรไปยังศาลฎีกา ยกเว้น คำสั่งของศาลภาษีอากรในเรื่องต่อไปนี้คู่ความจะต้องอุทธรณ์ต่อศาลอุทธรณ์และศาลฎีกาตามลำดับ

- (1) คำสั่งให้จำคุก ทัณฑ์ หรือปรับผู้ใดตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง
- (2) คำสั่งเกี่ยวกับเงื่อนไขชั่วคราวก่อนพิพากษา หรือคำสั่งเกี่ยวกับการบังคับคดีตามคำพิพากษาหรือคำสั่ง

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

กระบวนการพิจารณาคดีในศาลโดยทั่วไปสามารถแบ่งระบบพิจารณาคดีออกเป็น 2 ระบบใหญ่ คือ (1) การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหา ซึ่งมีข้อดี คือ คู่ความสามารถเข้ามามีส่วนร่วมในการนำเสนอข้อเท็จจริง และร่วมค้นหาความจริงในกระบวนการพิจารณาร่วมกับศาล โดยศาลจะวางตัวเป็นกลาง แต่ในขณะเดียวกันระบบนี้ก็มีข้อเสีย คือ การวางตัวเป็นกลางโดยเคร่งครัดของศาลอาจทำให้ข้อเท็จจริงที่ศาลได้รับมาจากการพิจารณาคดีอาจเป็นเพียงผลของความสามารถหรือความเก่งกาจของทนายโจทก์หรือทนายจำเลยในเชิงคดีเท่านั้น ไม่ใช่เรื่องที่เกิดขึ้นจริงๆ ก็ได้ อีกทั้งการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาศาลมีบทบาทในการแสวงหาความจริงน้อยมาก การดำเนินการพิจารณาในระบบกล่าวหาจึงมีหลักเกณฑ์ละเอียดปลีกย่อยมาก และมีหลักเกณฑ์การสืบพยานที่เคร่งครัดมาก ซึ่งอาจทำให้จำเลยชนะคดีโดยอาศัยเทคนิคของกระบวนการพิจารณาผิด นอกจากนั้น กระบวนการพิจารณาคดีอาจเป็นไปอย่างล่าช้า เนื่องจากคู่ความอาจไม่กระตือรือร้นในการดำเนินกระบวนการพิจารณา หรือใช้สิทธิตามกฎหมายในการประวิงคดี และ (2) การพิจารณาคดีในระบบไต่สวน ซึ่งมีข้อดี คือ ศาลมีบทบาทในการค้นหาความจริงในคดีอย่างมาก ทำให้ศาลได้รับข้อเท็จจริงที่ฟังประสงค์มาใช้ประกอบในการตัดสินคดี ไม่เกิดกรณีที่คู่ความชนะคดีกันเพียงเพราะอาศัยเทคนิคของกฎหมายวิธีพิจารณาความ และช่วยให้การพิจารณาคดีของศาลมีความรวดเร็ว คู่ความไม่อาจที่จะประวิงคดีได้โดยง่าย และทำให้ได้ข้อเท็จจริงที่รอบด้านครบถ้วน และคู่ความไม่มีโอกาสเอารัดเอาเปรียบกัน แต่ระบบนี้ก็มีข้อเสีย คือ เป็นการให้อำนาจชี้ขาดทั้งกระบวนการอยู่ในดุลพินิจของศาล ไม่ได้กำหนดให้ศาลต้องวางตัวเป็นกลางโดยเคร่งครัด จึงอาจเกิดกรณีที่การพิจารณาคดีและการพิพากษานั้นไม่ได้เกิดจากความบริสุทธิ์ใจ หรือมีอคติต่อคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งได้โดยง่าย และอาจเกิดผลกระทบต่อความเป็นกลางได้ อย่างไรก็ตาม ในปัจจุบันการพิจารณาคดีของประเทศต่างๆ ได้มีการนำเอาข้อดีของทั้งสองระบบดังกล่าวมากำหนดรวมกัน ทำให้ระบบการพิจารณาคดีในปัจจุบันมีลักษณะเป็นการผสมผสานกันระหว่างการพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาและการพิจารณาคดีในระบบไต่สวน ซึ่งอาจเรียกว่า ระบบผสม (Mixed System) ระบบผสมจึงมีข้อดีในแง่ที่เป็นการนำเอาข้อดีของแต่ละระบบมาใช้และตัดเอาข้อเสียออกไป

หากพิจารณาระบบวิธีพิจารณาของศาลไทยจะพบว่า เป็นเป็นกระบวนการพิจารณาที่ใช้ระบบกล่าวหาเป็นหลัก อย่างไรก็ตาม ในบางศาลได้มีการกำหนดวิธีพิจารณาความไว้เป็นการเฉพาะ โดยนำเอาหลักการพิจารณาคดีในระบบไต่สวนมาใช้มากขึ้น ได้แก่ ศาลรัฐธรรมนูญ ศาลปกครอง, และศาลยุติธรรมอื่นๆ คือ ศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง, ศาลฎีกาหรือ

ศาลอุทธรณ์แผนกดีเลิศกตั้ง, ศาลแรงงาน และศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ

สำหรับวิธีพิจารณาความของคดีภาษีอากร เป็นไปตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาความคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ซึ่งกำหนดให้ใช้วิธีพิจารณาความในระบบกล่าวหาเป็นหลัก โดยในระบบกล่าวหาความไม่เพียงแต่เป็นฝ่ายกำหนดขอบเขตของข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายของคดีแต่ยังมีบทบาทสำคัญในการดำเนินกระบวนการพิจารณารวมทั้งการรวบรวมพยานหลักฐานตามที่กฎหมายกำหนด เพราะถือว่าภาระหน้าที่ต่างๆ ในการนำเสนอคดีเข้าสู่ศาล หรือภาระการพิสูจน์ความจริงตามข้ออ้างหรือข้อต่อสู้ต่างๆ เป็นของตัวความผู้นำเสนอคดีของตนสู่ศาลและตัวความอีกฝ่ายที่จะหักล้างพยานหลักฐานของฝ่ายตรงข้าม และแม้ว่าในระบบกล่าวหาจะยอมรับอำนาจของศาลในการเรียกพยานมาสืบ หรือในการซักถามพยาน แต่ศาลก็จำกัดบทบาทของตนที่จะกระทำต่อเฉพาะเมื่อจำเป็นเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม ศาลจะไม่ก้าวล่วงไปถึงข้อเท็จจริงด้วยตนเอง จากหลักการสำคัญของระบบกล่าวหาดังกล่าวอาจก่อให้เกิดปัญหา 2 ประการสำคัญ คือ

(1) ปัญหาความไม่เท่าเทียมกันของคู่ความในการเข้าถึงพยานหลักฐาน หากพิจารณาสภาพแห่งคดีภาษีอากรที่อยู่ในเขตอำนาจของศาลภาษีอากรจะพบว่าโดยหลักแล้วจะเป็นคดีที่พิพาทกันระหว่างหน่วยงานของรัฐกับเอกชนผู้มีหน้าที่เสียภาษี ซึ่งในกรณีเช่นนี้หน่วยงานของรัฐซึ่งเป็นฝ่ายปกครองมีสถานะและอำนาจทางปกครองเหนือกว่าผู้เสียภาษี และความสามารถของเอกชนผู้เสียภาษีในการรวบรวมเอกสารข้อเท็จจริงที่จะนำมาใช้เป็นพยานหลักฐานในการต่อสู้คดีอาจทำได้ยากลำบากกว่าหน่วยงานของรัฐ เช่น กรณีที่ผู้เสียภาษีต้องการขอคัดถ่ายสำเนาเอกสารต่างๆ ที่อยู่ในความครอบครองของหน่วยงานของรัฐอาจจะได้รับการปฏิเสธจากหน่วยงานของรัฐมิให้คัดถ่ายสำเนาดังกล่าว ซึ่งต่างจากกรณีของหน่วยงานของรัฐที่มีความสามารถในการรวบรวมพยานหลักฐานต่างๆ ได้มากกว่าอันเนื่องมาจากสถานะและอำนาจทางปกครองของหน่วยงานของรัฐ โดยเฉพาะในกรณีที่ใช้ระบบกล่าวหาแล้วศาลจะไม่มีอำนาจ หรือจะจำกัดบทบาทของตนในการเข้าไปรวบรวมของเท็จจริงหรือใช้อำนาจเรียกพยานเอกสารมาสืบเอง

(2) ปัญหาการแพ้หรือชนะคดีโดยอาศัยเทคนิคของกฎหมายวิธีพิจารณาความ เช่น ศาลอาจยกฟ้องโดยอาศัยเหตุที่ว่าคำฟ้องเคลือบคลุมไม่ชัดแจ้ง หรือโจทก์ลืมนำพยานมาทำให้ไม่มีสิทธินำพยานเข้าสืบ เป็นต้น และการที่ศาลวางตัวเป็นกลางโดยเคร่งครัดในระบบกล่าวหานี้ อาจส่งผลให้ข้อเท็จจริงที่ศาลได้รับมาจากการพิจารณาคดีอาจเป็นเพียงผลของความสามารถหรือความเก่งกาจของทนายโจทก์หรือทนายจำเลยในเชิงคดีเท่านั้น แต่อาจจะไม่ใช่เรื่องที่เกิดขึ้นจริงก็ได้ ทั้งนี้ เนื่องจากในระบบกล่าวหานี้คู่ความแต่ละฝ่ายจะต้องเสนอข้อเท็จจริงและตรวจสอบข้อเท็จจริงกันเอง ดังนั้น การดำเนินการพิจารณาในระบบกล่าวหาจึงมีหลักเกณฑ์ละเอียด

ปลีกย่อยมาก และมีหลักเกณฑ์การสืบพยานที่เคร่งครัดมาก ศาลมีโอกาสใช้ดุลพินิจได้น้อย มีบทตัดพยานเด็ดขาด ไม่ยอมให้ศาลรับฟังพยานนั้นเข้าสู่สำนวนความเลย ซึ่งกรณีเช่นนี้อาจทำให้จำเลยชนะคดีเนื่องจากกฎหมายวิธีพิจารณาความ จึงส่งผลให้ในบางกรณีอาจเกิดการแพ้หรือชนะโดยอาศัยเทคนิคของกฎหมายวิธีพิจารณาความมิใช่เป็นการแพ้หรือชนะคดีโดยอาศัยข้อเท็จจริงที่เป็นเนื้อหาแห่งคดี

แม้ว่าพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 จะได้กำหนดให้ใช้วิธีพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาเป็นหลัก แต่ก็ไม่ได้ถือแนวทางการพิจารณาคดีแบบกล่าวหาอย่างเคร่งครัดเหมือนอย่างในคดีแพ่งทั่วไป โดยศาลภาษีอากรกลางมีอำนาจบางประการในการค้นหาข้อเท็จจริงแต่ศาลก็จะจำกัดบทบาทของตนในการใช้อำนาจดังกล่าวไว้อย่างจำกัด สำหรับแนวทางในการค้นหาข้อเท็จจริงของศาลภาษีอากร เช่น ศาลภาษีอากรอาจขอให้ผู้ทรงคุณวุฒิหรือผู้เชี่ยวชาญมาให้ความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณาพิพากษาคดีได้¹ หรือถ้าคู่ความซึ่งยื่นบัญชีระบุพยานไว้แล้วมีเหตุอันสมควรแสดงได้ว่าตนไม่สามารถทราบได้ว่าต้องนำพยานหลักฐานบางอย่างมาขึ้นเพื่อประโยชน์ของตนหรือไม่ทราบว่าพยานหลักฐานบางอย่างได้มีอยู่ หรือมีเหตุสมควรอื่นใด คู่ความดังกล่าวอาจยื่นคำร้องพร้อมทั้งบัญชีระบุพยานและสำเนาในจำหนักรวมเพียงพอไม่ว่าเวลาใดๆ ก่อนพิพากษาคดี ขออนุญาตอ้างพยานหลักฐานเช่นนั้น และศาลเห็นว่าการวินิจฉัยชี้ขาดข้อสำคัญแห่งประเด็นเป็นไปโดยเที่ยงธรรม จำเป็นจะต้องสืบพยานหลักฐานเช่นนั้น ก็ให้ศาลอนุญาตตามคำร้อง² นอกจากนี้ ยังได้มีการกำหนดให้ศาลภาษีอากรมีอำนาจสอบถามข้อเท็จจริงจากคู่ความได้ โดยกำหนดให้ในกรณีเพื่อประโยชน์ในการทั้งสองสถาน ศาลอาจส่งข้อสอบถามข้อเท็จจริงเป็นหนังสือไปยังคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งหรือทุกฝ่ายเพื่อให้คู่ความฝ่ายนั้นตอบข้อสอบถามนั้นในวันขึ้นสองสถานก็ได้³

หากพิจารณาระบบวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรของไทยเปรียบเทียบกับวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรของต่างประเทศ จะพบว่าแม้ว่ากฎหมายไทยจะมีได้กำหนดให้ใช้วิธีพิจารณาคดีในระบบไต่สวนไว้อย่างชัดเจนเหมือนกับในบางประเทศ เช่น ประเทศฝรั่งเศส และประเทศเยอรมนี แต่ก็เห็นได้ว่าวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรของไทยก็ได้ยึดถือการพิจารณาคดีในแบบกล่าวหาอย่างเคร่งครัดแต่ได้มีการผ่อนคลายเป็นเพื่อให้ศาลสามารถค้นหาข้อเท็จจริงได้บางตามความเหมาะสมและเท่าที่จำเป็นดังกล่าวมาแล้วข้างต้น จึงอาจกล่าวได้ว่าระบบการพิจารณาคดีภาษีอากรของไทยก็ได้มีการรับเอาแนวทางของระบบไต่สวนมาใช้ในบางส่วน ซึ่งทำให้การพิจารณาคดีภาษีอากร

¹ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 21

² ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 15

³ ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 19

ของไทยมีมาตรฐานไม่แตกต่างจากประเทศที่ใช้ระบบการพิจารณาคดีในระบบไต่สวนเต็มรูปแบบมากนัก อย่างไรก็ตาม หลักเกณฑ์ในการพิจารณาคดีภาษีอากรของประเทศฝรั่งเศสและประเทศเยอรมนีหลายประการที่มีความแตกต่างจากการพิจารณาคดีภาษีอากรของไทย เนื่องจากการพิจารณาคดีภาษีอากรของทั้งสองประเทศดังกล่าวได้เน้นการใช้การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนมากกว่าการพิจารณาคดีภาษีอากรของไทย กล่าวคือ ในประเทศฝรั่งเศสโดยเฉพาะคดีภาษีอากรที่อยู่ในเขตอำนาจของศาลปกครองจะกำหนดให้นำเอาระบบไต่สวนมาใช้ในการพิจารณาคดีภาษีอากร เช่น กำหนดให้ศาลปกครองมีหน้าที่แจ้งให้ฝ่ายบริหารจัดการทำบันทึกคำให้การ (Mémoires en Défense) ยื่นต่อศาล โดยผู้เสียหายไม่มีหน้าที่ต้องขอให้ศาลเรียกฝ่ายบริหารเข้ามาในคดี, กำหนดให้ศาลมีอำนาจเรียกเอกสารหลักฐานที่อยู่ในความครอบครองของฝ่ายบริหารมาได้เองตามที่เห็นสมควรเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม, กำหนดให้ศาลมีอำนาจช่วยเหลือคู่ความ โดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้เสียหายในการแสวงหาและรวบรวมข้อเท็จจริง ทั้งนี้ไม่ว่าผู้เสียหายจะได้มีคำร้องขอต่อศาลหรือไม่ก็ตาม เป็นต้น และสำหรับในประเทศเยอรมนี ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณา คดีภาษีอากร มาตรา 76 กำหนดให้ศาลภาษีอากรใช้หลักกึ่งไต่สวนในการพิจารณาคดีภาษีอากร โดยศาลจะมีบทบาทในการค้นหาความจริงโดยดวงรวมมือของผู้มีส่วนร่วมในคดี และในการ ค้นหาความจริงของศาล ศาลอาจใช้เจ้าพนักงานของศาลเป็นผู้ช่วยก็ได้ กรณีจึงมีความแตกต่าง กับศาลภาษีอากรของไทยที่จะค่อนข้างวางตัวเป็นกลางไม่เข้าไปใช้อำนาจในการค้นหาความจริง ดังเช่นศาลของประเทศฝรั่งเศสและประเทศเยอรมนี

สำหรับประเทศอังกฤษกำหนดให้ศาลพิจารณาเฉพาะประเด็นปัญหาข้อกฎหมาย ผู้ อุทธรณ์ไม่สามารถนำประเด็นข้อเท็จจริงในการพิจารณาของศาลได้ ซึ่งแตกต่างจากศาลภาษี อากรของไทยที่มีอำนาจในการพิจารณาทั้งปัญหาข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย สำหรับเงื่อนไขใน การนำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาล ประเทศอังกฤษได้กำหนดให้ต้องมีการอุทธรณ์คำสั่งก่อนจึง จะสามารถนำคดีมาฟ้องร้องต่อศาลได้ซึ่งเป็นหลักการเดียวกับประเทศไทย นอกจากนี้ประเทศ อังกฤษยังมีความแตกต่างกับประเทศไทยเรื่องของการกำหนดข้อพิพาททางภาษี โดยที่ประเทศ ไทยไม่มีบทบัญญัติที่กำหนดเกี่ยวกับมูลเหตุที่ก่อให้เกิดสิทธิในการอุทธรณ์ ซึ่งเปรียบเสมือน อำนาจในการฟ้องคดี ผู้เสียหายจึงไม่สามารถจะทราบสิทธิของตนในทางภาษีอากรได้โดยชัดแจ้ง แต่กฎหมายภาษีอากรของไทยกำหนดเพียงเหตุที่เกี่ยวกับการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานเท่านั้น ที่จะสามารถใช้สิทธิอุทธรณ์ได้ อีกทั้งองค์กรที่ทำหน้าที่ในการพิจารณาอุทธรณ์ของประเทศอังกฤษ ก็มีความแตกต่างจากองค์กรที่ทำหน้าที่ในการพิจารณาอุทธรณ์ของประเทศไทย กล่าวคือ ประเทศ อังกฤษมีองค์กรที่ทำหน้าที่ในการพิจารณาอุทธรณ์ที่เป็นอิสระไม่ขึ้นต่อกรมสรรพากร หรือกรม ศาลการ และกรมสรรพสามิต

หากการพิจารณาคดีภาคีอากรได้มีการนำการพิจารณาคดีในระบบไต่สวนมาใช้ เช่นเดียวกับประเทศฝรั่งเศสหรือเยอรมนี ก็จะส่งผลให้ผู้เสียหายได้รับการคุ้มครองสิทธิมากยิ่งขึ้น กล่าวคือ ศาลจะมีบทบาทมากขึ้นในการค้นหาความจริงในการดำเนินคดี โดยศาลมีอำนาจที่จะริเริ่มดำเนินกระบวนการพิจารณาต่างๆ ได้ด้วยตนเองไม่ต้องรอให้คู่ความร้องขอ และศาลจะเป็นผู้ใช้ดุลพินิจของตนว่าพยานหลักฐานใดน่าเชื่อถือ โดยอาจจะไม่จำเป็นต้องพิจารณาเฉพาะพยานหลักฐานที่กฎหมายกำหนดไว้ก็ได้ และเนื่องจากโดยหลักสภาพคดีภาคีอากรจะเป็นคดีที่พิพาทระหว่างรัฐกับเอกชนผู้เสียหาย ซึ่งเอกชนผู้เสียหายอาจมีความสามารถในการรวบรวมพยานหลักฐานต่างๆ น้อยกว่าฝ่ายรัฐที่มีอำนาจทางปกครอง ดังนั้น การใช้วิธีพิจารณาคดีในระบบไต่สวนจะทำให้ศาลสามารถเข้ามามีบทบาทในการค้นหาความจริงมากขึ้น โดยศาลจะไม่วางตัวเป็นกลางอย่างเคร่งครัด ไม่ปล่อยให้การนำสืบพยานหลักฐานต่างๆ เป็นหน้าที่ของคู่ความเพียงฝ่ายเดียว ทั้งนี้เพื่อ ก่อให้เกิดความเป็นธรรมต่อคู่ความ ลดปัญหาความไม่เท่าเทียมกันของคู่ความในการเข้าถึงพยานหลักฐานและปัญหาการแพ้หรือชนะคดีโดยอาศัยเทคนิคของกฎหมายวิธีพิจารณาความ ทางคณะผู้วิจัยจึงเห็นว่าในการพิจารณาคดีภาคีอากรของประเทศไทย ควรมีการกำหนดให้นำเอาระบบการไต่สวนมาใช้ในการพิจารณาคดีมากขึ้นและกำหนดให้มีความชัดเจนมากยิ่งขึ้น โดยอาจใช้แนวทางจากระบบวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค เช่น กำหนดให้ศาลมีอำนาจเรียกพยานหลักฐานมาสืบได้เอง และเป็นผู้ซักถามพยานเกี่ยวกับข้อเท็จจริงต่างๆ รวมทั้งอาจขอให้ผู้ทรงคุณวุฒิหรือผู้เชี่ยวชาญมาให้ความเห็นเพื่อประกอบการพิจารณาพิพากษาคดีได้ เพื่อให้ศาลมีบทบาทในการค้นหาความจริงมากขึ้น หรือกำหนดให้ในการซักถามพยานไม่ว่าจะเป็นพยานฝ่ายใดศาลจะเป็นผู้ซักถามเอง คู่ความหรือทนายความจะซักถามพยานได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากศาล และศาลมีอำนาจซักถามข้อเท็จจริงใดๆ ก็ได้ที่เกี่ยวกับคดี แม้จะไม่มีคู่ความฝ่ายใดยกขึ้นอ้างก็ตาม หรืออาจนำวิธีการพิจารณาคดีภาคีอากรของฝรั่งเศสและเยอรมนีมาเป็นแนวทาง เช่น กำหนดให้ศาลภาคีอากรมีอำนาจช่วยเหลือคู่ความโดยเฉพาะอย่างยิ่งผู้เสียหายในการแสวงหาและรวบรวมข้อเท็จจริง โดยให้ศาลภาคีอากรมีอำนาจเรียกเอกสารหลักฐานที่อยู่ในความครอบครองของฝ่ายบริหารมาได้เองตามที่เห็นสมควรเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม เป็นต้น

นอกจากนี้แนวทางการร่างข้อกำหนดคดีภาคีอากร หรือการแก้ไขพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาคีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาคีอากร อาจทำได้โดยการเทียบเคียงจากบทบัญญัติเกี่ยวกับการพิจารณาคดีที่เป็นระบบไต่สวนซึ่งมีใช้อยู่ในประเทศไทย ดังที่ได้กล่าวไว้ในบทที่ 3 เช่น ในการค้นหาข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องกับคดี นอกจากการแสวงหาข้อเท็จจริงจากคำฟ้อง คำให้การของคู่ความแล้ว หากผู้พิพากษาเห็นว่าข้อเท็จจริงตามคำฟ้อง คำให้การ ของคู่ความยังไม่เพียงพอ ยังไม่มีความชัดเจนในประเด็นใด ผู้พิพากษาอาจออกคำสั่งเรียกคู่กรณีหรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมาให้

ถ้อยคำ ส่งพยานหลักฐาน ให้ความเห็นในฐานะผู้เชี่ยวชาญ รวมถึงตรวจสอบสถานที่ บุคคล หรือ สิ่งอื่นใดเพื่อประกอบการพิจารณาได้ตามที่เห็นสมควร แม้จะเป็นพยานหลักฐานนอกเหนือจาก พยานหลักฐานที่คู่ความได้นำเข้าสู่สำนวนคดี และต้องเปิดโอกาสให้คู่ความได้ทราบและมีโอกาส ได้แย้งพยานหลักฐานดังกล่าวด้วย โดยให้อำนาจศาลในการเรียกพยานมาสืบจนกว่าศาลจะมีคำ พิพากษาหรือคำสั่ง ดังนี้

“เพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรมในอันที่จะให้ได้ความแจ้งชัดในข้อเท็จจริงแห่งคดี ให้ ศาลภาษีอากรมีอำนาจตรวจสอบและแสวงหาข้อเท็จจริงได้ตามความเหมาะสม ในการนี้ศาลภาษี อากรจะรับฟังพยานบุคคล พยานเอกสาร พยานผู้เชี่ยวชาญ หรือพยานหลักฐานอื่นนอกเหนือจาก พยานหลักฐานของคู่กรณีได้ตามที่เห็นสมควร

พยานหลักฐานที่ได้มาตามวรรคหนึ่งต้องให้คู่ความทุกฝ่ายทราบและไม่ตัดสิทธิคู่ความใน อันที่จะได้แย้งพยานหลักฐานดังกล่าว”

“เมื่อได้สืบพยานหลักฐานตามที่จำเป็นและคู่ความได้แถลงการณ์ ถ้าหากมีเสร็จแล้วให้ ถือว่าจะพิจารณาเป็นอันสิ้นสุดและให้ศาลมีคำพิพากษาหรือคำสั่งโดยเร็ว แต่ตราบใดที่ยังมิได้มี คำพิพากษาหรือคำสั่ง หากศาลเห็นว่าเป็นการจำเป็นอย่างยิ่งจะต้องนำพยานหลักฐานมาสืบเพิ่มเติม เพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม ให้ศาลทำการสืบพยานหลักฐานต่อไปได้ ซึ่งอาจรวมทั้งการเรียก พยานที่สืบแล้วมาสืบใหม่ด้วย โดยไม่ต้องมีคำขอใดร้องขอ

นอกจากนี้ ยังควรกำหนดให้ศาลภาษีอากรมีอำนาจเรียกเอกสารหลักฐานที่อยู่ในความ ครอบครองของฝ่ายบริหาร หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมาได้เองตามที่เห็นสมควรเพื่อประโยชน์แห่ง ความยุติธรรม ทั้งนี้เพราะผู้เสียภาษีอาจไม่สามารถทราบได้ว่าเอกสารหลักฐานใดซึ่งอยู่ในความ ครอบครองของฝ่ายบริหารนั้นจะเป็นประโยชน์ต่อการพิสูจน์ข้อเท็จจริงเพื่อผลแพ้ชนะคดีของตน ดังนี้

“เพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม ศาลภาษีอากรมีอำนาจออกคำสั่งเรียกเอกสารหรือ หลักฐานที่เกี่ยวข้องจากบุคคลใด หรือออกหมายเรียกบุคคลใดมาให้ถ้อยคำ ตลอดจนให้หน่วย ราชการ หน่วยงานของรัฐ หรือส่วนราชการท้องถิ่น ดำเนินการใดเพื่อประโยชน์แห่งการพิจารณา คดีได้”

ในส่วนของการซักถามพยานอาจกำหนดให้ศาลเป็นผู้ซักถามพยานที่เกี่ยวกับข้อเท็จจริง ต่างๆ เอง ไม่ว่าจะเป็นพยานของฝ่ายใด คู่ความหรือทนายความจะซักถามได้เมื่อได้รับอนุญาต จากศาล ดังนี้

“ในการสืบพยานไม่ว่าจะเป็นพยานที่คู่ความฝ่ายใดอ้างหรือที่ศาลเรียกมาเองให้ศาลเป็น ผู้ซักถามพยาน คู่ความหรือทนายความจะซักถามพยานได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากศาล

ให้ศาลมีอำนาจซักถามพยานเกี่ยวกับข้อเท็จจริงใดๆ ที่เกี่ยวเนื่องกับคดีแม้ว่าจะไม่มีคู่ความฝ่ายใดยกขึ้นอ้างก็ตาม”

นอกจากการวางหลักเกณฑ์เกี่ยวกับการค้นหาข้อเท็จจริงในคดีแล้ว ในส่วนของปัญหาการแพ้ชนะคดีโดยอาศัยเทคนิคของกฎหมายวิธีพิจารณาความ จึงควรผ่อนคลายความเคร่งครัดของหลักเกณฑ์การพิจารณาคดีในระบบกล่าวหาหลง เช่น ในส่วนของคำฟ้อง อยู่ในบังคับที่โจทก์จะต้องกระทำตามรูปแบบและบรรยายคำฟ้องตามที่กฎหมายกำหนด ตามข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ข้อ 13 ประกอบกับมาตรา 17 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 กล่าวคือ คำฟ้องจะต้องกระทำเป็นหนังสือมีรายการตามที่มาตรา 67 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง กำหนด และการบรรยายคำฟ้องให้ปฏิบัติตามข้อ 13⁴ ประกอบกับข้อ 12⁵ แห่งข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ซึ่งทางคณะผู้วิจัยเห็นว่าควรมีการผ่อนคลายความเคร่งครัดเกี่ยวกับรูปแบบและการบรรยายฟ้องลง ดังนี้

“คำฟ้องต้องมีข้อเท็จจริงที่เป็นเหตุแห่งการฟ้องคดีรวมทั้งข้อขอบังคับชัดเจนพอที่จะทำให้เข้าใจได้ หากศาลเห็นว่าคำฟ้องไม่ถูกต้องหรือขาดสาระสำคัญบางเรื่อง ศาลอาจมีคำสั่งให้โจทก์แก้ไขคำฟ้องในส่วนนั้นให้ถูกต้องหรือชัดเจนขึ้นก็ได้”

สำหรับการแก้ไขเพื่อที่จะกำหนดให้แนวทางการพิจารณาคดีส่วนมาที่ใช้ควรแก้ไขเพิ่มเติมโดยการแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร มิใช่เพียงแก้ไขในข้อกำหนดคดีภาษีอากรเท่านั้น ทั้งนี้ เพื่อให้หลักการวิธีพิจารณาความแบบไต่สวนมีสถานะความเป็นกฎหมายที่ชัดเจนยิ่งขึ้น ซึ่งหากมีปัญหาควรขอด้วยรัฐธรรมนูญหรือไม่ประการใดก็สามารถที่จะนำเข้าสู่การพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญได้ อย่างไรก็ตาม ในช่วงต้นของการนำวิธีพิจารณาคดีในระบบไต่สวนมาใช้จริงเป็นการกำหนดไว้ในข้อกำหนดคดีภาษีอากรก่อนก็ได้ ทั้งนี้ เพื่อความยืดหยุ่นในการแก้ไขเปลี่ยนแปลงระบบให้มีความเหมาะสม เนื่องจากการแก้ไขเปลี่ยนแปลง

⁴ ข้อ 13 “คำฟ้องที่แสดงให้พอเข้าใจได้ถึงสภาพแห่งข้อหา ข้ออ้างที่อาศัยเป็นหลักแห่งข้อหาและคำขอบังคับ ให้ถือว่าเป็นคำฟ้องที่ชอบด้วยกฎหมาย

ถ้าจำเลยให้การต่อสู้ว่าไม่เข้าใจคำฟ้องในส่วนใด ศาลอาจสั่งให้โจทก์แก้ไขเพิ่มเติมคำฟ้องโดยอธิบายรายละเอียดในส่วนนั้นให้ชัดเจนขึ้นก็ได้ และจำเลยมีสิทธิแก้ไขเพิ่มเติมคำให้การในส่วนคำฟ้องที่แก้ไขเพิ่มเติมขึ้นได้

ความในวรรคสองให้ใช้บังคับแก่คำให้การแก้ฟ้องแย้งโดยอนุโลม”

⁵ ข้อ 12 “คำฟ้องหรือคำให้การที่อ้างบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ประกาศ คำสั่ง ระเบียบ หรือคำวินิจฉัยใดที่เกี่ยวข้องเพื่อสนับสนุนข้ออ้างหรือข้อเถียงให้แนบสำเนามาพร้อมกับคำคู่ความดังกล่าวด้วย เว้นแต่ คำคู่ความอีกฝ่ายหนึ่งจะได้อ้างไว้แล้ว

คำฟ้องหรือคำให้การที่มีได้ปฏิบัติตามความในวรรคหนึ่ง ศาลอาจมีคำสั่งให้ปฏิบัติให้ถูกต้องภายในเวลาที่กำหนด ถ้ามิได้ปฏิบัติก็ให้ศาลมีคำสั่งไม่รับคำคู่ความนั้น”

ข้อกำหนดคดีภาษีอากร อธิบดีผู้พิพากษาศาลภาษีอากรกลางมีอำนาจในการแก้ไขได้เองโดยได้รับความเห็นชอบจากประธานศาลฎีกา

นอกจากนี้ หากจะนำเอาระบบไต่สวนมาใช้บังคับควรมีการกำหนดผู้เชี่ยวชาญในการทำหน้าที่ในการกลั่นกรองและกำหนดว่าในแต่ละคดีจะต้องใช้พยานหลักฐานอะไรบ้าง เพื่อทำหน้าที่ช่วยศาลในการค้นหาความจริงแห่งคดี ซึ่งมีลักษณะคล้ายกับ “เจ้าพนักงานคดี” ในระบบของวิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค และข้อสำคัญก่อนที่จะนำระบบไต่สวนมาใช้ คือ ควรมีการอบรมให้ผู้พิพากษาและบุคลากรที่เกี่ยวข้องมีความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีพิจารณาความในระบบไต่สวน เพื่อให้การพิจารณาคดีภาษีอากรโดยใช้ระบบไต่สวนเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพมากที่สุด

ห้องสมุดอิเล็กทรอนิกส์ศาลยุติธรรม
(www.library.coj.go.th)

บรรณานุกรม

หนังสือและบทความในหนังสือ

เกษมสันต์ วิจารณ์. การดำเนินคดีในศาลแรงงาน. กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์เดือนตุลา,
2546.

ธานี สิงหนาท. คำอธิบายพยานหลักฐานคดีแพ่งและคดีอาญา. พิมพ์ครั้งที่ 7. กรุงเทพมหานคร :
บริษัท กรุงสยาม พับลิชชิง จำกัด, 2552.

เกียรติ สุนทรนนท์. คำอธิบายพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร
พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2539. กรุงเทพมหานคร : ศาลภาษีอากร
กลาง, 2539.

บุญส่ง ศิริพันธ์โนน. คู่มือการดำเนินคดีภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์
นิติธรรม, 2545.

ไพศิษฐ์ พิพัฒน์กุล. พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลแรงงานและวิธีพิจารณาคดีแรงงาน พ.ศ. 2522,
การปฏิรูปกระบวนการยุติธรรมเพื่อแรงงาน. กรุงเทพมหานคร : บริษัท โปรโตไทป์ จำกัด,
2546.

มานิต จุมปา. คำอธิบายรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย (พ.ศ.2540) รัฐธรรมนูญแห่ง
ราชอาณาจักรไทย (ฉบับชั่วคราว) พุทธศักราช 2549 พร้อมข้อเสนอสำหรับรัฐธรรมนูญ
แห่งราชอาณาจักรไทย (พ.ศ.2550). พิมพ์ครั้งที่ 8. กรุงเทพมหานคร:สำนักพิมพ์นิติธรรม
,2549.

วรเจตน์ ภาคีรัตน์. วิธีพิจารณาของศาลรัฐธรรมนูญ : ศึกษาเปรียบเทียบกรณีของศาลรัฐธรรมนูญ
ต่างประเทศกับศาลรัฐธรรมนูญไทย. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2546.

สมชาย รัตนเชื้อสกุล. คำอธิบายกฎหมายลักษณะพยาน. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร :
สำนักพิมพ์แว่นแก้ว.

สถิตย์ เติ้งไธสง. ศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ. กรุงเทพมหานคร: วิญญูชน , 2540.

สุรศักดิ์ ลิขสิทธิ์วัฒนกุล. คำอธิบายการดำเนินคดีผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง. กรุงเทพมหานคร : บริษัท โรงพิมพ์เดือนตุลา จำกัด.

สุพิศ ปราณีตพลกรัง. การดำเนินคดีในศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศ. กรุงเทพมหานคร : อินเทอร์เน็ตบุ๊คส์, 2544.

อุดม รัฐอมฤต. คำอธิบายกฎหมายลักษณะพยานหลักฐาน. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์เดือนตุลา, 2551.

บทความ

ชวลิต ไสภณวัต. “กฎหมายลักษณะพยานของฝ่ายเป็นกฎหมายในระบบกล่าวหาจริงหรือ.” วารสารศาลยุติธรรมปริทัศน์ 1, 5 (พค.2550).

ชัยสิทธิ์ ตราสุวรรณ. “การดำเนินคดีภาษีอากร.” วารสาร ภาษีและกฎหมายธุรกิจ 6, 62 (พฤศจิกายน 2542).

ณรงค์ฤทธิ์ เพชรฤทธิ์. “วิธีพิจารณาคดีอาญาตามระบบไต่สวนของศาลฎีกาแผนกคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง.” ตุลพาณ, เล่ม 2, ปี 54, (พฤษภาคม-สิงหาคม 2550).

ธนกร วรปรัชญากุล. “บทบาทของผู้พิพากษาในการค้นหาความจริงตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง.” บทบัณฑิตย, เล่ม 59, ตอน 3, (2546).

พลประสิทธิ์ ฤทธิ์รักษา. “นักบริหารภาครัฐและเอกชนกับการเตรียมฟ้องคดีภาษีอากร.” วารสาร การตรวจเงินแผ่นดิน 1, 3 (กรกฎาคม- กันยายน 2543).

เมธี ศรีอนุสรณ์. “แนวปฏิบัติ วิธีพิจารณาคดีผู้บริโภค.” วารสารกฎหมายใหม่, 97 (กรกฎาคม 2551).

วรรณชัย บุญบำรุง. “หลักทั่วไปของการดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีแพ่งของฝรั่งเศส.” วารสารนิติศาสตร์, ปีที่ 30, เล่ม 1, (มีนาคม 2543).

สมชาย ปรีชาศิลปกุล. “ความยุติธรรมที่ล่าช้า คือไม่มีความยุติธรรม.” วารสารกฎหมายใหม่ 4, 80 (ก.พ.2550).

สิริพันธ์ พลรบ และ วรรณชัย บุญบำรุง. “การเร่งรัดวิธีพิจารณาคดีมีโน้ตเร่งและคดีไม่มีข้ออยู่ยาก กับหลักกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง,” วารสารนิติศาสตร์, ปีที่ 29, ฉบับที่ 3, (กันยายน 2542).

วิทยานิพนธ์และเอกสารอื่นๆ

คิงงาม คงตระกูล. “ระบบไต่สวนในกฎหมายวิธีพิจารณาคดีอาญาของไทย.” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2546.

ประทุมพร กลัดอ่ำ. “การนำวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับในวิธีพิจารณาความอาญา.” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2533.

พงษ์นรินทร์ ศรีประเสริฐ. “กระบวนการตรวจสอบความจริงในคดีอาญา ศึกษากฎหมายตราสามดวง.” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549.

ภัทรพี อุ๋นใหม่. “การพิจารณาคดีอาญาต่อหน้าจำเลย : ศึกษากรณีข้อยกเว้นและปัญหา.” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550.

รัฐปกรณ นิภานันท์. การระงับข้อพิพาททางภาษาตามประมวลรัษฎากร : ศึกษาเปรียบเทียบกับประเทศอังกฤษ. วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2547.

วภูวรัช ดีประชา. “การคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหายในการดำเนินคดีอาญา.” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549.

วิภา ปิ่นวีระ. “บทบาทของศาลในการพิจารณาคดีอาญา.” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2550.

วีระยุทธ สัจพันธุ์. “วิธีพิจารณาคดีในศาลภาคีอากร ศึกษาเปรียบเทียบ : วิธีพิจารณาคดีในศาลปกครอง.” สารนิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2548.

สถาบันวิจัยและให้คำปรึกษาแห่งมหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์. ร่างรายงานวิจัยฉบับสมบูรณ์ : บทบาทของศาลภาคีอากรในการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหายอากรในศตวรรษที่ 21.

สุชิน กฤตลักษณ์วงศ์. “การคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหายในการดำเนินคดีอากร.” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2549.

สุพิชฌาย์ กฤษณพัฒน์, “การพิจารณาคดีในระบบไต่สวนด้วยกฎหมายประกอบรัฐธรรมนูญว่าด้วยวิธีพิจารณาคดีอาญาของผู้ดำรงตำแหน่งทางการเมือง” วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์ 2549.

ห้องสมุดอิเล็กทรอนิกส์
(www.library.coi.go.th)