

บันทึก

เรื่อง อกรแสดงมติสำหรับฉบับแห่งตราสารซึ่งต้นฉบับได้รับยกเว้นอากร

สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้มีหนังสือที่ ๒๐๑๐/๒๕๐๓ ลงวันที่ ๒ มีนาคม ๒๕๐๓ ขอให้คณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาว่า โดยที่ได้มีอนุสัญญาว่าด้วยเอกสิทธิและความคุ้มกันของทบวงการชำนัญพิเศษบัญญัติให้ทบวงการชำนัญพิเศษได้รับยกเว้นอากรแสดงมติตามประมวลรัษฎากร ดังนั้น จึงมีปัญหาเกิดขึ้นว่า เมื่อต้นฉบับตราสารซึ่งทบวงการชำนัญพิเศษเป็นผู้กระทำได้รับยกเว้นอากรแสดงมติแล้ว จะเป็นผลให้ฉบับแห่งตราสารซึ่งมีเอกชนเป็นคู่สัญญาได้รับยกเว้นอากรแสดงมติด้วยหรือไม่ถ้าไม่ได้รับยกเว้นจะต้องเสียอากรแสดงมติในอัตราตราสารต้นฉบับ เพราะเหตุที่ต้นฉบับได้รับยกเว้นอากร หรือว่าจะต้องเสียเพียงในอัตราฉบับตามนัยข้อ ๒๓ แห่งบัญชีอัตราอากรแสดงมติ

คณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๔) ได้พิจารณาปัญหาเรื่องนี้แล้ว ขอเสนอความเห็นดังต่อไปนี้

มาตรา ๓^๑ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งได้แก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๐) พ.ศ. ๒๔๙๖ ได้บัญญัติให้ตราพระราชกฤษฎีกายกเว้นภาษีอากรแก่บุคคลหรือองค์การระหว่างประเทศตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติ หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ ฯลฯ ได้ และได้มีพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการยกเว้นรัษฎากร (ฉบับที่ ๙) พ.ศ. ๒๔๙๙ บัญญัติยกเว้นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรแก่บุคคลตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ตามสัญญาว่าด้วยความร่วมมือทางเศรษฐกิจหรือทางเทคนิคระหว่างรัฐบาลไทยกับรัฐบาลต่างประเทศ นอกจากนั้น อนุสัญญาว่าด้วยเอกสิทธิและความคุ้มกันของทบวงการชำนัญพิเศษ ซึ่งสมัชชาแห่ง

ส่งพร้อมกับหนังสือที่ ๓๐๔๘/๒๕๐๓ ลงวันที่ ๒๐ กันยายน ๒๕๐๓

^๑ มาตรา ๓ บรรดารัษฎากรประเภทต่างๆ ซึ่งเรียกเก็บตามประมวลรัษฎากรนี้จะตราพระราชกฤษฎีกา เพื่อการต่อไปนี้ได้ คือ

(๑) ฯลฯ ฯลฯ

(๒) ยกเว้นแก่บุคคลหรือองค์การระหว่างประเทศตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ต่อองค์การสหประชาชาติ หรือตามกฎหมายระหว่างประเทศ หรือตามสัญญา หรือตามหลักถ้อยที่ถ้อยปฏิบัติต่อกันกับนานาประเทศ

(๓) ฯลฯ ฯลฯ

การลดหรือยกเว้นตาม (๑) (๒) และ (๓) นั้น จะตราพระราชกฤษฎีกายกเลิกหรือเปลี่ยนแปลงก็ได้

สหประชาชาติได้รับเอา เมื่อวันที่ ๒๑ พฤศจิกายน ค.ศ. ๑๙๔๗ มาตรา ๙^๒ ก็ยังได้บัญญัติยกเว้น ทบวงการชำนัญพิเศษในอันที่จะไม่ต้องเสียภาษีอากรอีกด้วย เมื่อพิจารณาประมวลรัษฎากร ประกอบกับอนุสัญญาดังกล่าวแล้ว จะเห็นได้ว่าทบวงการชำนัญพิเศษย่อมได้รับการยกเว้นภาษี อากร แต่บุคคลอื่นหาได้รับเอกสิทธิเช่นนั้นไม่ อนึ่ง กรณีนี้จะนำมาตรา ๑๑๐^๓ แห่งประมวล รัษฎากรมาใช้บังคับก็ไม่ได้ เพราะคำว่า “ปิดแสดมปีบริบูรณ์” ตามมาตรานี้ ต้องหมายความว่า รวมถึงกรณีที่ได้รับยกเว้นไม่ต้องปิดแสดมปีด้วย ฉะนั้น ในการทำสัญญาใดๆ ที่มีทบวงการชำนัญ พิเศษเป็นคู่สัญญา ทบวงการชำนัญพิเศษก็ย่อมจะได้รับการยกเว้นอากรแสดมปีแต่เพียงฝ่ายเดียว ตามนัยดังกล่าวข้างต้น ส่วนเอกชนที่เป็นคู่สัญญาหาได้รับการยกเว้นด้วยไม่

ปัญหาที่จะต้องพิจารณาต่อไปก็คือ ถ้าเอกชนผู้เป็นคู่สัญญาของทบวงการชำนัญ พิเศษไม่ได้รับยกเว้นอากรแสดมปีแล้ว จะต้องเสียในอัตราอย่างไร เรื่องนี้ตามบัญชีอัตราอากร แสดมปี ข้อ ๒๓ แห่งประมวลรัษฎากรปรากฏว่า สำหรับกรณีคู่ฉบับหรือคู่ฉีกแห่งตราสาร ถ้าไม่มี บุคคลอีกฝ่ายหนึ่งเป็นคู่สัญญา คนที่เสียอากรสำหรับต้นฉบับเป็นผู้เสีย แต่ถ้ามีบุคคลอีกฝ่ายหนึ่ง เป็นคู่สัญญา บุคคลอีกฝ่ายหนึ่งนั้นต้องเป็นผู้เสียอากร คณะกรรมการกฤษฎีกาเห็นว่า ในปัญหานี้ มีคู่สัญญาสองฝ่าย คือ ทบวงการชำนัญพิเศษฝ่ายหนึ่ง และเอกชนอีกฝ่ายหนึ่ง แต่เมื่อทบวงการ ชำนัญพิเศษซึ่งเป็นผู้กระทำต้นฉบับตราสารได้รับการยกเว้นตามกฎหมายในอันที่จะไม่ต้องเสีย อากรแสดมปีดังกล่าวข้างต้นแล้ว ก็หมายความว่าคู่สัญญาไม่จำเป็นต้องเสียอากรแสดมปีในอัตรา ต้นฉบับ และคงเสียอากรแสดมปีแต่เพียงในอัตราคู่ฉบับตามนัยข้อ ๒๓ แห่งบัญชีอัตราอากร แสดมปีตามปกติเท่านั้น

(ลงชื่อ) หยุด แสงอุทัย

(นายหยุด แสงอุทัย)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

^๒ มาตรา ๙ ทบวงการชำนัญพิเศษก็ดี สิ้นทรัพย์ รายได้ และทรัพย์สินอย่างอื่นของทบวง การก็ดี จะได้รับ

(ก) ความยกเว้นจากภาษีทางตรงทั้งปวง อย่างไรก็ดี เป็นที่เข้าใจกันว่า ทบวงการชำนัญ พิเศษจะไม่เรียกร้องการยกเว้นจากภาษีซึ่งตามความเป็นจริงไม่เกินกว่าค่าภาระสำหรับบริการสาธารณะ

(ข) ความยกเว้นจากอากรศุลกากร และข้อห้ามและข้อจำกัดว่าด้วยการนำเข้าและการ ส่งออก ในส่วนที่เกี่ยวกับสิ่งของที่ทบวงการชำนัญพิเศษได้นำเข้าหรือได้ส่งออกเพื่อการใช้เป็นทางการของทบวง การ อย่างไรก็ดี เป็นที่เข้าใจกันว่าสิ่งของที่ได้นำเข้าภายใต้ความยกเว้นเช่นนั้น จะไม่ขายในประเทศซึ่งสิ่งของ นั้นๆ ได้ถูกนำเข้า เว้นแต่จะเป็นไปตามเงื่อนไขที่ได้ตกลงกันไว้กับรัฐบาลของประเทศนั้น

(ค) ความยกเว้นจากอากรศุลกากร และข้อห้ามและข้อจำกัดว่าด้วยการนำเข้าและการ ส่งออก ในส่วนที่เกี่ยวกับสิ่งพิมพ์ของทบวงการ

^๓ มาตรา ๑๑๐ คู่ฉบับหรือคู่ฉีกแห่งตราสารใด แม้จะได้ปิดแสดมปีสำหรับคู่ฉบับหรือคู่ฉีก นั้นตามอัตราในบัญชีท้ายหมวดนี้แล้วก็ดี ถ้ามิได้นำตราสารต้นฉบับหรือพยานหลักฐานมาแสดงให้เห็นที่พอใจ ว่า ตราสารต้นฉบับนั้นได้ปิดแสดมปีบริบูรณ์แล้ว มิได้ถือว่าคู่ฉบับหรือคู่ฉีกนั้นได้ปิดแสดมปีบริบูรณ์ จนกว่าจะ ได้เสียอากรโดยปิดแสดมปีครบจำนวนอากรสำหรับตราสารต้นฉบับและขีดฆ่าแล้ว

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
กันยายน ๒๕๐๓

**บันทึกความเห็นในข้อหาหรือเรื่องอากรแสตมป์
สำหรับคู่ฉบับแห่งตราสาร ซึ่งต้นฉบับได้รับยกเว้นอากรแสตมป์**

ตามข้อเท็จจริงที่ปรากฏนั้นเป็นดังนี้

๑) เนื่องจากอนุสัญญาว่าด้วยเอกสิทธิและความคุ้มกันของทบวงการชำนัญพิเศษ จึงประกาศพระราชกฤษฎีกาเมื่อ พ.ศ. ๒๔๙๙ มาตรา ๓ บัญญัติว่า... “ให้ยกเว้นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรแก่บุคคลตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ตามสัญญาว่าด้วยการร่วมมือทางเศรษฐกิจหรือทางเทคนิคระหว่างไทยกับรัฐบาลต่างประเทศ”

๒) เมื่อได้ประกาศพระราชกฤษฎีกาบัญญัติให้ยกเว้นภาษีอากรเช่นนี้และถ้ามี ปัญหาต้องวินิจฉัยต่อไปก็ต้องพิจารณาว่า ยกเว้นภาษีอากรอะไรแก่ตราสารชนิดไหน และใคร เป็นผู้รับยกเว้น ซึ่งตามข้อเท็จจริงปรากฏว่า (ก) ยกเว้นภาษีอากรแสตมป์แก่ตราสารต้นฉบับ และ (ข) ยกเว้นให้แก่บุคคลบางชนิด คือทบวงการชำนัญพิเศษตามข้อผูกพันในอนุสัญญา

๓) เจ้าหน้าที่กองวิชาการสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาตรวจข้อความใน อนุสัญญาประกอบด้วยพระราชกฤษฎีกายกเว้นภาษีดังกล่าวแล้ว เสนอความเห็น ว่า เรื่องนี้ปรากฏ ขึ้นเนื่องจากอนุสัญญาว่าด้วยเอกสิทธิและความคุ้มกันของทบวงการชำนัญพิเศษ ได้บัญญัติให้ ทบวงการชำนัญพิเศษได้รับยกเว้นอากรแสตมป์ตามประมวลรัษฎากร จึงมีปัญหากเกิดขึ้นว่า เมื่อ ต้นฉบับตราสารซึ่งทบวงการชำนัญพิเศษเป็นผู้กระทำได้รับยกเว้นอากรแสตมป์แล้ว จะเป็นผลให้ คู่ฉบับแห่งตราสารนั้น ซึ่งมีเอกชนเป็นคู่สัญญาได้รับยกเว้นอากรแสตมป์ด้วยหรือไม่ ถ้าไม่ได้รับ ยกเว้นจะต้องเสียอากรแสตมป์ในอัตราตราสารต้นฉบับ เพราะเหตุที่ต้นฉบับได้รับการยกเว้น อากร หรือว่าจะเสียเพียงในอัตราคู่ฉบับตามนัยข้อ ๒๓ แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์

กองวิชาการได้ทำการศึกษาเรื่องนี้แล้ว ปรากฏว่าอนุสัญญาว่าด้วยเอกสิทธิและ ความคุ้มกันของทบวงการชำนัญพิเศษ มาตรา ๙ ได้บัญญัติว่า

“มาตรา ๙ ทบวงการชำนัญพิเศษก็ดี สันทรัพย์ รายได้ และทรัพย์สินอย่างอื่น ของทบวงการก็ดี จะได้รับ

(ก) ความยกเว้นจากภาษีทางตรงทั้งปวง อย่างไรก็ดีเป็นที่เข้าใจกันว่า ทบวงการ ชำนัญพิเศษจะไม่เรียกร้องการยกเว้นจากภาษี ซึ่งตามความเป็นจริงไม่เกินกว่าค่าภาระสำหรับ บริการสาธารณะ

(ข) ความยกเว้นจากอากรศุลกากร และข้อห้ามและข้อจำกัดว่าด้วยการนำเข้า และส่งออกในส่วนที่เกี่ยวกับสิ่งของที่ทบวงการชำนัญพิเศษได้นำเข้าหรือได้ส่งออกเพื่อการใช้เป็น ทางการของทบวงการ อย่างไรก็ดีเป็นที่เข้าใจกันว่าสิ่งของที่ได้นำเข้าภายใต้ความยกเว้นเช่นนั้นจะ ไม่ขายในประเทศซึ่งสิ่งของนั้นๆ ได้ถูกทำขึ้นเว้นแต่จะเป็นไปตามเงื่อนไขที่ได้ตกลงกันไว้กับ รัฐบาลของประเทศนั้น

(ค) ความยกเว้นจากอากรศุลกากรและข้อห้ามและข้อจำกัดว่าด้วยการนำเข้า และการส่งออกในส่วนที่เกี่ยวกับสิ่งพิมพ์ของทบวงการ”

ตามอนุสัญญานี้ก็ได้ยกเว้นภาษีอากรให้กับทบวงการชำนัญพิเศษไว้อย่าง

กว้างขวาง นอกจากนั้นก็ยังมีกฎหมายบัญญัติรับรองไว้อีก คือ พระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๙) พ.ศ. ๒๔๙๙ มาตรา ๓ ซึ่งบัญญัติว่า

“มาตรา ๓ ให้ยกเว้นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรแก่บุคคลตามข้อผูกพันที่ประเทศไทยมีอยู่ตามสัญญาว่าด้วยความร่วมมือทางเศรษฐกิจหรือทางเทคนิคระหว่างรัฐบาลไทยกับรัฐบาลต่างประเทศ”

การที่จะพิจารณาปัญหานี้ ก็ต้องพิจารณาพระราชกฤษฎีกาประกอบกับอนุสัญญาดังกล่าวแล้วทั้งสองนี้ กล่าวคือ การยกเว้นภาษีนี้นั้นก็เป็นไปตามพระราชกฤษฎีกานี้ แต่จะให้เท่าไหนเพียงใดนั้นก็ย่อมจะต้องเป็นไปตามอนุสัญญา ผลของการตีความอนุสัญญานี้ในประการแรก ทบวงการชำนัญพิเศษได้รับการยกเว้นภาษีตามที่บัญญัติไว้ในข้อ (๑๑) ฉะนั้น อากรแสตมป์ซึ่งเป็นภาษีอากรประเภทหนึ่งก็ได้รับยกเว้น จะได้รับแต่เฉพาะทบวงการชำนัญพิเศษเท่านั้น บุคคลอื่นหาได้รับเอกสิทธิไม่ การทำสัญญาใดๆ ซึ่งทบวงการชำนัญพิเศษได้ทำขึ้น ถ้าหากต้องเสียอากรแสตมป์แล้วก็ได้รับยกเว้นตามนัยที่ได้กล่าวมาแล้ว แต่ในการทำสัญญานั้นถ้าได้ทำสัญญาซึ่งจะต้องมีคู่ฉบับและคู่ฉบับจะต้องปิดอากรแสตมป์ด้วยแล้ว ปัญหาก็คืออากรแสตมป์ที่จะต้องปิดที่คู่ฉบับนั้นจะได้รับยกเว้นด้วยหรือไม่ ได้กล่าวมาแล้วว่าเอกสิทธินี้ให้เฉพาะแต่ทบวงการชำนัญพิเศษเท่านั้น ฉะนั้น ถ้าคู่ฉบับนั้น ทบวงการชำนัญพิเศษในการเสียค่าอากรแสตมป์แล้วก็ย่อมจะได้รับยกเว้นด้วย เช่นเดียวกัน แต่ถ้าบุคคลภายนอกเป็นผู้รับผิดชอบในอากรแสตมป์แล้ว ก็หาได้รับเอกสิทธินี้แต่อย่างไรไม่ ทั้งนี้ก็เพราะว่าเอกสิทธินี้คงได้รับแต่ทบวงการชำนัญพิเศษเท่านั้น หากอาจะขยายไปให้บุคคลอื่นได้รับสิทธิได้ไม่ อนึ่ง ตามบัญชีอัตราอากรแสตมป์ข้อ ๒๓ ก็ปรากฏว่า ถ้าสัญญานั้นไม่มีคู่สัญญาอีกฝ่ายหนึ่ง ผู้ที่เสียอากรสำหรับต้นฉบับเป็นผู้เสีย แต่ถ้ามีบุคคลอีกฝ่ายหนึ่งเป็นคู่สัญญา บุคคลอีกฝ่ายหนึ่งนั้นต้องเป็นผู้เสียอากร ฉะนั้น เมื่อปรากฏว่าคู่ฉบับเป็นสัญญาสองฝ่าย ซึ่งมีบุคคลอีกฝ่ายหนึ่งเป็นคู่สัญญา คู่สัญญานั้นก็ต้องเป็นผู้เสียอากร บุคคลเช่นนี้ต้องรับผิดชอบในค่าอากรแสตมป์ หาได้รับยกเว้นแต่อย่างไรไม่ การพิจารณานี้จะถือเอาการทำสัญญาเป็นเกณฑ์หาได้ไม่ ต้องพิจารณาถึงความรับผิดชอบในการเสียค่าภาษีอากร ทั้งนี้ ก็เพราะว่ากฎหมายยกเว้นให้แก่ตัวบุคคล หาได้ยกเว้นให้แก่การกระทำไม่ ปัญหาต่อไปก็มีว่า ถ้าคู่ฉบับจะต้องเสียอากรแสตมป์แล้วจะต้องเสียในอัตราใด ในเรื่องนี้เห็นว่าจะต้องเสียในอัตราต้นฉบับ ทั้งนี้ก็เพราะว่าจะต้องถือต้นฉบับเป็นเกณฑ์ และจะถืออัตราในต้นฉบับที่มีได้มีอยู่หรือไม่ได้ ความจริงอัตราในต้นฉบับนั้นมีอยู่ หากแต่ได้รับยกเว้นตามกฎหมายมิให้ต้องเสียเท่านั้น” (บันทึกของกองวิชาการ ลงวันที่ ๒๑ กรกฎาคม ๒๕๐๓)

๔) ข้าพเจ้าเห็นพ้องด้วยกับความเห็นของกองวิชาการดังกล่าว คือว่าตามอนุสัญญา ฯลฯ ก็ดี ตามพระราชกฤษฎีกายกเว้นภาษีอากรที่เกี่ยวข้องเนื่องกันนั้นก็ดีได้บัญญัติยกเว้นภาษีอากรแสตมป์ให้แก่ตราสารต้นฉบับที่ทบวงการชำนัญพิเศษเป็นผู้กระทำ หาได้ยกเว้นให้แก่ตราสารคู่ฉบับซึ่งทบวงการชำนัญพิเศษมิได้เป็นผู้กระทำผู้อื่นนั้นก็ต้องปิดอากรแสตมป์ให้บริบูรณ์ตามกฎหมายเพื่อประโยชน์ของตน

๕) บางท่านเห็นว่า เมื่อต้นฉบับตราสารได้รับยกเว้น เหตุไฉนคู่ฉบับจะไม่ได้รับยกเว้นด้วยเล่า ดูไม่ยุติธรรม ต้นฉบับไม่ต้องเสียอากรแสตมป์ เหตุใดจะมาเก็บเต็มอัตราภาษีจาก

คู่ฉบับ เขาจะยอมเสียแต่ค่าคัดสำเนาติดน้อยเท่านั้นไม่ได้หรือ ข้อนี้ต้องพูดกันมาก “ยุติธรรม” หรือ “ไม่ยุติธรรม” คืออะไรกันแน่ ข้าพเจ้าคิดว่าอย่างนี้ยุติธรรม แต่ท่านอีกผู้หนึ่งคิดว่าไม่ยุติธรรม เอาอะไรมาตัดสินกันได้นั้นต่อข้อบัญญัติกฎหมาย ต้อง “ยุติแน่” ข้าพเจ้าขออ้างคำดำรัสของท่านอาจารย์สอนกฎหมายที่โรงเรียนกฎหมาย กระทรวงยุติธรรม ซึ่งพระองค์ได้ทรงสอนเมื่อตอนกล่าวถึงคำว่า กฎหมาย ว่า “ในเมืองไทย... อ้างความยุติธรรมขึ้นตั้งเสมอๆ แต่ที่เรียกว่า “ยุติธรรม” เป็นคำไม่ดี เพราะเป็นการที่ทุกคนเห็นต่างกันตามนิสัย ซึ่งไม่เป็นกิจของกฎหมาย กฎหมายต้องเป็น “ยุติ” จะเถียงแปลกออกไปไม่ได้ แต่เราเถียงได้ว่า อย่างไรเป็นยุติธรรมอย่างไรไม่ยุติธรรมทุกเมื่อทุกเรื่อง..... บางคนเขาเอาความคิดอื่นมาอ้างเป็นข้อวินิจฉัยกฎหมายต่อไป ใช้สำนวนว่า “ตามแบบและวิธีกฎหมาย” หรือ “ตามความเห็นทางกฎหมาย” หรือตาม “ยุติธรรม” ในการที่ทำทั้งนี้ก็มีตัวอย่างเป็นครูแต่ครั้งโรมัน ที่เรียกชื่อในครั้งนั้น ว่า “ยัสเียนเซียม” (หรือแนวกฎหมายประเทศต่าง ๆ) มิใช่จะผ่าลงไปตาม “อำเภอใจ” เพราะกฎหมายเป็นวิชา เป็นแบบ เป็นร่างกายหมดทั้งสิ้น... กฎหมายไม่ใช่ใจคนอย่างยุติธรรม ทั้งนี้มีคนเข้าใจผิดมาก แต่ผิดก็เพราะไม่เข้าใจคำที่เรียกว่า “วิชา” เท่านั้นเอง จะเป็นวิชาอะไรก็ตามตั้งร้อยแปดพันประการ ฯลฯ ฯลฯ

๖) ในเมืองไทยเมื่อได้เริ่มมีประมวลกฎหมายอาญาและประมวลกฎหมายแพ่ง ฯลฯ แล้วก็บัญญัติคำทางเทคนิคกฎหมายไว้ให้ใช้ และมีคำอธิบายจะเรียกว่า “วิเคราะห์ศัพท์” หรือ “คำนิยาม” อะไรก็ตามที่ ผู้ใช้กฎหมายจะต้องถือคำอธิบายศัพท์ทางเทคนิคเหล่านั้นอย่างเคร่งครัดตามหลักวิชา ถ้าเราไม่มีหลักอะไรยึดก็อาจเข้าป่าเข้าดงไปได้โดยไม่รู้ตัว เพราะไม่เข้าใจคำว่า “วิชา” ตามคำดำรัสเสด็จในกรมผู้เป็นอาจารย์กฎหมาย

ดังนั้นกรรมการผู้ร่างประมวลกฎหมายแพ่ง ฯลฯ จึงร่างข้อบัญญัติไว้ในมาตรา ๔ บังคับ วางหลักวางเกณฑ์ในการตีความบทกฎหมายไว้อย่างชัดเจนไม่ให้ผู้วินิจฉัยกฎหมายออกนอกหลักนอกเกณฑ์ไปตามอารมณ์หรือตาม “อำเภอใจ” ตามคำดำรัสของเสด็จในกรมตามที่กล่าวข้างต้น

๗) ตามมาตรา ๔ ประมวลกฎหมายแพ่ง ฯลฯ บัญญัติว่า “มาตรา ๔ อันกฎหมายนั้น ท่านว่าต้องใช้ในบรรดากรณีซึ่งต้องด้วยบทบัญญัติใด ๆ แห่งกฎหมายตามตัวอักษร หรือตามความมุ่งหมายของบทบัญญัตินั้น ๆ

เมื่อใดไม่มีบทกฎหมายที่จะยกมาปรับคดีได้ ท่านให้วินิจฉัยคดีนั้นตามคลองจารีตประเพณีแห่งท้องถิ่น

ถ้าและไม่มีจารีตประเพณีเช่นนั้น ท่านให้วินิจฉัยคดี อาศัยเทียบบทกฎหมายที่ใกล้เคียงอย่างยิ่ง และถ้าบทกฎหมายเช่นนั้นไม่มีด้วยซ้ำ ท่านให้วินิจฉัยตามหลักกฎหมายทั่วไป”

ดังนั้น ในบทบัญญัติยกเว้นภาษีอากรแสตมป์แก่ตราสารซึ่งเป็นปัญหา และมีกล่าวไว้แล้วว่าเป็นการยกเว้นภาษีอากรแก่ต้นฉบับตราสาร และให้แก่องค์การชำนาญพิเศษอันเป็นเหตุส่วนตัว ซึ่งตามมาตรา ๔ ประมวลกฎหมายแพ่ง ฯลฯ บัญญัติให้ “วินิจฉัยคดีอาศัยเทียบบทกฎหมายที่ใกล้เคียงอย่างยิ่ง” ซึ่งข้าพเจ้าเห็นว่า ในปัญหาเรื่องข้อยกเว้นนี้มีบทกฎหมายซึ่ง

ใกล้เคียงอยู่ยิ่งก็คือ มาตรา ๘๙ ประมวลกฎหมายอาญาซึ่งบัญญัติเป็นใจความว่า “... ถ้ามีเหตุ ส่วนตัวอันควรยกเว้นจะนำเหตุนี้ไปใช้แก่คนอื่นด้วยไม่ได้. แต่ถ้าเหตุอันยกเว้นเป็นเหตุใน ลักษณะคดีจึงให้ใช้ด้วยกันทุกคน”

ถ้าเทียบมาตรา ๘๙ มาเทียบเคียงตีความและวินิจฉัยในเรื่องนี้แล้ว คู่ฉบับตราสารของผู้อื่นที่มีใช้บุคคลชนิดที่กล่าวอ้างไว้ในอนุสัญญาและในพระราชกฤษฎีกา ก็ไม่มีสิทธิอ้าง ข้อยกเว้นในตราสารคู่ฉบับนั้นเพราะการรับยกเว้นนี้เป็นเหตุส่วนตัวของผู้มีสิทธิได้รับยกเว้น คือ องค์การชำนาญพิเศษ

๘) นอกจากนี้ยังปรากฏตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๑๐ ว่า ถ้าผู้ถือคู่ฉบับตราสารแสดงไม่ได้ว่ามีต้นฉบับตราสารซึ่งปิดอากรแสตมป์บริบูรณ์เต็มอัตราของต้นฉบับแล้ว ผู้ นั้นจะต้องปิดอากรแสตมป์ในคู่ฉบับให้ครบเต็มอัตราต้นฉบับ

“การปิดอากรแสตมป์บริบูรณ์” มีคำอธิบายหรือคำนิยามไว้แล้วในกฎหมายจะยึดความแปลหรือตีความให้รวมถึงคำว่า “ยกเว้นอากร” หรือรวมถึงคำว่า “ไม่ต้องปิดอากรโดยเหตุอื่น” นั้น ข้าพเจ้าเห็นว่าจะไปไม่ไหว เพราะมาตรา ๔ ประมวลกฎหมายแพ่ง ฯลฯ บังคับไว้แล้วว่า “อันกฎหมายนั้นต้องใช้ในบรรดากรณีซึ่งต้องด้วยบทบัญญัติใดๆ แห่งกฎหมายตามตัวอักษร” ก็คำว่า “ปิดอากรแสตมป์บริบูรณ์” มีบทอธิบายไว้แล้ว เหตุใดจึงจะฝ่าฝืนไม่ใช้ตามบทบัญญัตินั้น

หากจะโต้เถียงว่า ก็มีความอีกประโยคหนึ่งว่า “หรือตามความมุ่งหมายของบทบัญญัตินั้นๆ” คำตอบก็มีว่า “มีอะไรหรือที่แสดงถึงความมุ่งหมายที่กล่าวอ้างนั้นในตัวบท” แต่กลับมีตัวอักษรในตัวบทกล่าวไว้ถึงว่า “ปิดอากรแสตมป์บริบูรณ์” ว่าหมายถึงอะไร นี่ไม่ใช่แสดงถึงความมุ่งหมายไว้ในตัวบทแล้วหรือ

๙) ในเรื่องให้ตีความในกฎหมายไปตามตัวบทนั้น มีอธิบายไว้ในตำราว่าด้วยระเบียบข้อสำคัญในการตีความตามกฎหมายของ E.Beal พิมพ์ครั้งที่ ๒ หน้า ๓๑๙ ว่า “ศัพท์ในกฎหมายต้องอธิบายความหมายให้ไว้แก่ศัพท์นั้น เว้นแต่ปรากฏชัดในตัวบทว่าหมายอย่างใดอื่น” นี่เป็นหลักกฎหมายทั่วไปซึ่งมาตรา ๔ ประมวลกฎหมายแพ่ง ฯลฯ ก็ว่า ถ้าไม่มีอะไรจะอาศัยวินิจฉัยได้แล้ว “ท่านให้วินิจฉัยตามหลักกฎหมายทั่วไป” ซึ่งเป็นการรับรองหลักเกณฑ์ในตำราของท่าน E.Beal ข้อยกเว้นในเรื่องอากรแสตมป์นี้ก็อาจจะอาศัยหลักเกณฑ์อันนี้ที่ให้ความคำ “ปิดอากรแสตมป์บริบูรณ์” ตามคำอธิบายในบทนิยามของกฎหมายนั้น ซึ่งไม่ได้กล่าวให้รวมถึง “ไม่ต้องปิดอากรแสตมป์โดยได้รับยกเว้น” การเติมคำว่า “ปิดอากรแสตมป์บริบูรณ์” ให้หมายถึง “ตราสารที่ไม่ต้องปิดอากรแสตมป์โดยได้รับยกเว้นหรือโดยประการใดอื่น” นั้น เป็นการเติมข้อความในบทบัญญัติกฎหมาย ซึ่งมีตำราการตีความกฎหมายลายลักษณ์อักษรของ Maxwell พิมพ์ครั้งที่ ๕ หน้า ๒๑ ห้ามไว้มิให้กระทำเช่นนั้น หลักการตีความกฎหมายของ Maxwell วางไว้นั้นก็ย่อมเป็นหลักกฎหมายทั่วไปที่กล่าวไว้ในประมวลกฎหมายแพ่ง ฯลฯ

๑๐) ในการตีความปัญหาเหตุส่วนตัวจะนำมาให้เป็นผลแก่ผู้อื่นได้หรือไม่เพียงใด มีภาษิตกฎหมายอยู่บทหนึ่งว่า “เอ็กเซ็ปเซียว เร ยูดิเคเต” ความหมาย คือ คดีส่วนบุคคลใดซึ่งได้วินิจฉัยไปแล้วนั้นจะนำมาฟ้องซ้ำอีกนั้นมิข้อยกเว้น แต่ข้อยกเว้นที่เป็นเหตุเฉพาะนั้นจะใช้ทั่วไปไม่ได้ (ตำราภาษิตกฎหมายของ Broom พิมพ์ครั้งที่ ๘ หน้า ๒๖๗)

โดยเหตุผลดังกล่าวมา ข้าพเจ้าจึงเห็นพ้องกับความเห็นของกองวิชาการตามเหตุผลบางประการของบันทึกกองวิชาการ ประกอบด้วยเหตุผลอื่นๆ ที่ข้าพเจ้ากล่าวไว้ตอนท้ายบันทึกนี้ว่า คู่ฉบับตราสารที่ผู้อื่นใด (ซึ่งมิใช่ทบวงการชำนัญพิเศษ) เป็นผู้รับผิดชอบปิดอากรแสตมป์แล้ว คู่ฉบับนั้นต้องปิดอากรแสตมป์ตามมาตรา ๑๑๐ เต็มอัตราต้นฉบับ เพราะไม่ได้รับยกเว้นอากรแสตมป์ตามอนุสัญญาและพระราชกฤษฎีกานั้น

แต่ถ้าหากรัฐบาลเห็นควรให้ได้รับยกเว้นแล้ว ก็น่าจะเสนอกฎหมายแก้ไขใหม่ให้ชัดเจน มิฉะนั้น ถ้ามีคดีในศาลยุติธรรมแล้ว เผอิญศาลเห็นพ้องกับความเห็นในบันทึกนี้ คู่ความซึ่งอ้างตราสารคู่ฉบับนั้นเป็นพยานหลักฐานในคดี อาจถูกศาลสั่งปรับให้ปิดอากรแสตมป์อีกหลายเท่าตามที่บัญญัติไว้ในกฎหมายในเมื่อมีการปิดอากรแสตมป์ไม่บริบูรณ์มาเสนอ

(ลงชื่อ) พระยานิติศาสตร์ไพศาลย์

(พระยานิติศาสตร์ไพศาลย์)

ประธานกรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๔