

# สารบัญ

## สรรพากรสาร

### CONTENTS

ปีที่ 61 ฉบับที่ 7 กรกฎาคม พ.ศ. 2557



- 47 วิเคราะห์รายได้ในช่วง 2 ไตรมาสแรก ประจำปีงบประมาณ 2557  
(ตุลาคม 2556 – มีนาคม 2557)
- 65 ฎีกาภาษี
- 75 Welcome to AEC : เล่าเรื่องภาษีเพื่อการลงทุนในฟิลิปปินส์  
(Tax Issues on Investment in the Philippines)
- 85 บัญชี NPAs กับภาษี ตอน ต้นทุนการกู้ยืม
- 95 เล่าเรื่องหนึ่ง ฟังเรื่องภาษี : National Treasure
- 105 ท่องโลกภาษี
- 113 คำวินิจฉัยกฎหมายภาษีสรรพากร : หมวดรายจ่ายต้องห้าม  
ตามมาตรา 65 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

# บทบรรณาธิการ

## EDITOR

# สรรพากรสาร

**ข่าวเล็กๆ** เกี่ยวกับบริษัทจัดอันดับความน่าเชื่อถือที่น่าเชื่อถืออย่างยิ่งของสหรัฐ ออกรายงานเดือนให้ประเทศไทยเร่งเดินหน้าปฏิรูปเศรษฐกิจซึ่งจะส่งผลต่อการเติบโตของผลิตภัณฑ์มวลรวมภายในประเทศ ในขณะที่อันดับเครดิตของไทยยังอยู่ในระดับที่ไม่ถือว่าเป็นประเทศที่เสี่ยงต่อการลงทุนอันเป็นผลจากความแข็งแกร่งในภาคอุตสาหกรรมการผลิต น่าจะยังเป็นสัญญาณที่ดีหลังจากภาวะเศรษฐกิจชะลอตัวมาอย่างต่อเนื่อง ส่วนภาคส่วนใดมีความเคลื่อนไหวที่ส่งผลต่อการจัดเก็บรายได้ในช่วงที่ผ่านมาเป็นอย่างไร ติดตามได้จากบทความวิเคราะห์ผลจัดเก็บรายได้ฯ ครึ่งปีงบประมาณ 2557 ซึ่งจะช่วยให้ได้เห็นภาพชัดเจนขึ้น ส่วนเรื่องจากปกก็ยังคงนำเสนอประเด็นยากๆ แต่พบเจอได้บ่อยอย่างเรื่องของ “สิทธิเรียกร้องค่าภาษีอากร” ที่มุ่งเน้นประเด็นอายุความในกรณีต่างๆ ให้ได้ไขข้อข้องใจกัน ส่วนท่านที่รอคอยคอลัมน์บันเทิงผ่านเบาความเครียดรอบตัวก็พลิกไปหา “เล่าเรื่องหนัง ฟังเรื่องภาษี” ที่นานๆ จะมาครั้งหนึ่ง แต่พกพาความสนุกเข้มข้นพร้อมสาระภาษีครบครัน..

●●● UK.

### คณะผู้จัดทำ

ผู้อุปถัมภ์ อธิบดีกรมสรรพากร

ที่ปรึกษา ที่ปรึกษาฯ รองอธิบดี

ผู้อำนวยการสำนัก ผู้ตรวจราชการ

สรรพากรภาค 1-12 สรรพากรพื้นที่

ประธานกรรมการบริหารสรรพากรสารฯ ชนาทิพย์ วีระสืบพงศ์

คณะกรรมการบริหารสรรพากรสารฯ กริช วิบูลานุสาสน์

วัชรภรณ์ มาตยานันท์

ทัศนีย์ มหาธนะกิติวงศ์

พัชชา พงศ์กิริติยศ

สุขจิต บุญรำลึกถนอม

วสันต์ วัฒนศิริ

บรรณาธิการอำนวยการ วสันต์ วัฒนศิริ

บรรณาธิการบริหาร ฉันทนา วินิจจะกุล

คณะทำงานวิชาการ ชุมพร เสนโสม มงคล ขนาดนิต

เสาวคนธ์ มีแสง ดร.ยาริกา เรืองศิริ เรืองฤทธิ์ เรืองเนตร

กัมปนาท บุญรอด

ผู้จัดการฝ่ายขายและโฆษณา เครือวัลย์ ชยุติมันต์

ฝ่ายขายและโฆษณา นฤทธิ์ สมนึก ประมาต บุญโกศล

วันतीय เจียมสินดี มานิตย์ พิริยะสุรวงศ์

ผู้จัดการฝ่ายบัญชี เนติมา ชิมโรจน์ประเสริฐ

ผู้จัดการฝ่ายการเงิน ปรียาดา ธรรมญาญู

ผู้สอบบัญชี สุชาติดา กรวิฑายศิลป์

ฝ่ายสมาชิก สรรพากรสารฯ

ชั้น 1 อาคารสวัสดิการ กรมสรรพากร

เลขที่ 90 ถนนพหลโยธิน ซอย 7 แขวงสามเสนใน

เขตพญาไท กรุงเทพฯ 10400

โทร. 02-617-3239, 02-272-9558, 02-272-9559

www.sanpakornsarn.com

E-mail : sanpakornsarn@rd.go.th



พิมพ์ที่ : บริษัท พงษ์วินทร์การพิมพ์ จำกัด

299-299/1 หมู่ 10 สุขุมวิท 107 ต.สาโรจน์เหนือ

อ.เมืองสมุทรปราการ จ.สมุทรปราการ 10270

© บทความและข้อคิดเห็นทั้งหมดภายในสรรพากรสารฯ

สงวนลิขสิทธิ์ตามกฎหมาย หากนำไปเผยแพร่ไม่ว่าส่วนหนึ่งส่วนใด

และในสื่อใดๆ จะต้องได้รับอนุญาตจากสรรพากรสารฯแล้วเท่านั้น

หากผู้ใดละเมิดไม่ว่าการลอกเลียนหรือนำส่วนหนึ่งส่วนใด

ของบทความไปใช้ โดยไม่ได้รับอนุญาตเป็นลายลักษณ์อักษร

จะถูกดำเนินคดีตามที่กฎหมายบัญญัติไว้สูงสุด

# สิทธิ เรียกร้อง ค่าภาษีอากร

● กับบันทึก นุสรอด\*

## ความนำ

สิทธิเรียกร้องประเภทต่างๆ ตามกฎหมาย จะกำหนดอายุความไว้ไม่เท่ากัน เหตุที่แตกต่าง กันนั้นอาจจะขึ้นอยู่กับความสำคัญของสิทธิ เรียกร้องและโอกาสในการพิสูจน์สิทธิเรียกร้อง นั้นเป็นประการสำคัญ แต่กฎหมายก็ไม่อาจ

กำหนดอายุความให้ครอบคลุมสิทธิเรียกร้องได้ ทุกประเภท จึงกำหนดอายุความทั่วไปเพื่อรองรับ กรณีอื่นๆ อีกส่วนหนึ่ง โดยความหมายของ อายุความ<sup>1</sup> คือการที่กฎหมายกำหนดไว้เพื่อให้ คู่กรณีดำเนินการเรียกร้องสิทธิต่อกันภายใน กำหนดระยะเวลาตามกำหนดนั้น หากคู่กรณี

*“สสพจนรสาสน” ปีที่ 61 ฉบับที่ 7 กรกฎาคม 2557*

*\* บัณฑิต สำนักกฎหมาย นสสพจนร*

<sup>1</sup> โปรดดูประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/9 ซึ่งกำหนดความหมายของอายุความไว้ 2 ความหมาย คือ

1. อายุความได้สิทธิ หมายถึงอายุความที่ทำให้ได้สิทธิเมื่อได้ใช้สิทธินั้นครบระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนดไว้

2. อายุความเสียสิทธิ หมายถึง อายุความที่ทำให้สิทธิเรียกร้องขาดสิทธิฟ้องร้อง ถ้ามิได้ใช้บังคับภายในระยะเวลาที่ กฎหมายกำหนดไว้

(ศักดิ์ สนองชาติ คำอธิบายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ว่าด้วยนิติกรรมและสัญญา (แก้ไขเพิ่มเติม พิมพ์ครั้งที่ 8) หน้า 559-560)

ไม่ใช่สิทธิเรียกร้องภายในระยะเวลาอันกฎหมายกำหนดไว้ ย่อมเป็นผลให้คู่กรณีสูญสิ้นเรียกร้องต่อกันหรือที่เรียกว่าคดีขาดอายุความ บทความเรื่องนี้ เป็นการอธิบายความเกี่ยวกับการกำหนดอายุความค่าภาษีอากรของรัฐตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/31 กล่าวคือการที่รัฐจะเรียกเอาค่าภาษีอากรได้นั้นกฎหมายได้กำหนดให้มีอายุความถึง 10 ปี เพราะภาษีอากรมีความสำคัญในการพัฒนาประเทศ ประกอบกับประชาชนที่ต้องเสียภาษีอากรมีเป็นจำนวนมาก หากกำหนดอายุความไว้สั้น รัฐก็จะเสียประโยชน์ได้ จึงมีความจำเป็นที่จะต้องให้หลักประกันต่อความแน่นอนของสิทธิเรียกร้องในแต่ละกรณี โดยรอบการนำเสนอขออธิบายในสาระสำคัญและกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับสิทธิเรียกร้องค่าภาษีอากร พร้อมประเด็นปัญหาและแนววินิจฉัยที่น่าสนใจซึ่งมีความเกี่ยวพันกับหลักเกณฑ์ทางแพ่งและภาษีอื่นๆ ยกตัวอย่างเช่น ภาษีศุลกากร ภาษีสรรพสามิต และภาษีโรงเรือน เป็นต้น

## 1. สาระสำคัญและกฎหมายที่เกี่ยวข้อง

เมื่อเจ้าพนักงานประเมินทำการประเมินให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีอากรแล้ว บุคคลนั้นไม่ชำระค่าภาษีอากรตามระยะเวลาที่เจ้าพนักงานกำหนดให้ชำระหรือภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ และไม่มีการอุทธรณ์การประเมิน (ถ้ามี) ถือว่าบุคคลนั้นเป็นหนี้ค่าภาษีอากรรัฐ หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง เช่น กรมสรรพากร กรมสรรพสามิต กรมศุลกากร กรุงเทพมหานคร เทศบาล ฯลฯ ย่อมมีอำนาจยื่นฟ้องต่อศาลเพื่อขอให้บังคับบุคคลนั้นให้ชำระค่าภาษีอากรได้ จึงเป็นเรื่องที่รัฐโดยหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีอากรเป็นโจทก์ยื่นฟ้องผู้เสียภาษีซึ่งอาจเป็นบุคคลธรรมดาหรือนิติบุคคลเป็นจำเลยให้ชำระค่าภาษีอากรที่ค้างชำระพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ในส่วนของกรมสรรพากรซึ่งมีหน้าที่จัดเก็บภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ประมวลรัษฎากร มาตรา 12 ให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากร สรรพากรภาค

<sup>2</sup> ต้องเป็นภาษีซื้อที่เกิดจากการซื้อสินค้าหรือรับบริการที่ถูกเรียกเก็บจากผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มรายอื่นหรือภาษีซื้อที่เกิดจากการนำเข้าสินค้า การรับโอนสินค้านำเข้า การขายทอดตลาดทรัพย์สิน การชำระราคาสินค้าหรือราคาค่าบริการให้กับผู้ประกอบการที่อยู่นอกราชอาณาจักร และการรับโอนสินค้าหรือรับโอนสิทธิบริการในการขายสินค้าหรือการให้บริการที่ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 โดยสินค้าหรือบริการดังกล่าวต้องนำมาใช้ในการประกอบกิจการของตนและไม่เป็นภาษีซื้อที่กฎหมายไม่ให้นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อ

<sup>3</sup> ภาษีซื้อต้องห้ามเป็นภาษีซื้อที่กฎหมายไม่ให้นำมาหักออกจากภาษีขายหรือขอคืนภาษีซื้อโดยได้กำหนดลักษณะภาษีซื้อต้องห้ามไว้ตามมาตรา 82/5 แห่งประมวลรัษฎากร และประกาศอธิบดีกรมสรรพากรเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17) และ (ฉบับที่ 42)

<sup>4</sup> ประมวลรัษฎากร มาตรา 82/5

<sup>5</sup> ประมวลรัษฎากรมาตรา 82/5 (1) และข้อ 2 ของประกาศอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม (ฉบับที่ 17)

สั่งยึดหรืออายัดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดเสียภาษีได้ทันที โดยไม่ต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่งอายัด และให้มีอำนาจขายทอดตลาดทรัพย์สินดังกล่าวได้ เป็นการใช้อำนาจทางบริหารบังคับคดีภาษีอากรโดยตรง แม้ผู้เสียภาษีอากรจะอุทธรณ์การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินก็ตาม เพราะประมวลรัษฎากรมาตรา 31 บัญญัติว่า การอุทธรณ์ไม่เป็นการทุเลาการเสียภาษีเว้นแต่จะรับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้รอคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือคำพิพากษา

สำหรับกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรอื่นๆ ถ้ามีบทบัญญัติให้อำนาจหน่วยงานที่เกี่ยวข้องดำเนินการยึดหรืออายัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่ค้างชำระได้ หน่วยงานนั้นๆ ก็ดำเนินการบังคับคดีเพื่อการชำระค่าภาษีอากรได้เองโดยไม่ต้องบังคับสิทธิเรียกร้องทางศาล

แต่ถ้ามิได้มีบทบัญญัติเช่นว่านี้ ก็จำเป็นต้องบังคับสิทธิเรียกร้องค่าภาษีอากรทางศาล จะดำเนินการบังคับคดีเองโดยที่กฎหมายมิได้ให้อำนาจไว้ไม่ได้<sup>2</sup>

ในเรื่องสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากร มีกำหนดไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/31 ซึ่งบัญญัติว่า **“สิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากรให้มีกำหนดอายุความสิบปี ส่วนสิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาน้อย่างอื่นให้บังคับตามบทบัญญัติในลักษณะนี้”**

จากบทบัญญัติดังกล่าว บรรดาคดีแพ่งทั้งปวงไม่ว่าจะเป็นเรื่องในกฎหมายแพ่งนี้หรือกฎหมายอื่นก็ตาม จะต้องมีการกำหนดอายุความฟ้องคดีทุกเรื่อง ถ้ากฎหมายกำหนดอายุความในเรื่องนั้นๆ ไว้แล้ว ก็ใช้อายุความที่กฎหมายกำหนดไว้ แต่ถ้ากฎหมายมิได้กำหนดอายุความไว้ ต้องใช้อายุความ 10 ปี ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/30<sup>3</sup>

ส่วนประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/31 กล่าวเฉพาะถึงสิทธิของรัฐ<sup>4</sup> ในเรื่องหนี้สินเท่านั้น คือ เฉพาะค่าภาษีอากรกับหนี้อื่นๆ ไม่กินความไปถึงเรื่องทรัพย์สินที่ไม่ใช่หนี้เป็นการกำหนดอายุความในกรณีที่รัฐเป็นเจ้าของ ซึ่งถ้าหนี้สินเป็นหนี้ค่าภาษีอากรแล้ว กฎหมาย

<sup>2</sup> เจริญโท สุนทรนนท์ คำอธิบาย พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528, ศาลภาษีอากร หน้า 28-29

<sup>3</sup> อายุความตามสิทธิเรียกร้องทั่วไปในกรณีนี้ หมายถึงกรณีของสิทธิเรียกร้องบางชนิดที่กฎหมายมิได้กำหนดอายุความไว้โดยเฉพาะ จึงต้องมาใช้อายุความทั่วไป คือสิบปี (คนันท์กรณ (จำปี) โสทธิพันธุ์ คำอธิบาย นิติกรรมสัญญา พิมพ์ครั้งที่ 16 หน้า 243)

<sup>4</sup> รัฐ ย่อมหมายความถึงส่วนราชการต่างๆ ซึ่งเป็นนิติบุคคลและมีอำนาจหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีอากร ภาษีอากร ย่อมหมายความถึงภาษีอากรทุกชนิด แต่ไม่น่าจะรวมถึงค่าธรรมเนียมต่างๆ ที่รัฐจัดเก็บ (โปรดดูคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 725/2540)

ให้มีอายุความ 10 ปี

สิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากร ตามมาตรา 193/31 นั้น เป็นเรื่องอายุความ เสียสิทธิ ซึ่งมีข้อสังเกตดังนี้<sup>5</sup>

(1) จะต้องมิสิทธิเรียกร้องที่สามารถจะ ใช้ได้ ซึ่งสิทธิเรียกร้องหมายถึงการที่บุคคลฝ่าย หนึ่งมีสิทธิที่จะฟ้องร้องบุคคลอีกฝ่ายหนึ่ง เพื่อผลในกฎหมายอย่างใดอย่างหนึ่งหากสิทธิ เรียกร้องนั้นยังไม่เกิดขึ้น เช่นหนี้ที่อีกฝ่ายต้อง ชำระยังไม่ถึงกำหนดอายุความก็จะยังไม่เริ่มนับ

(2) มิได้มีการใช้สิทธิเรียกร้องดังกล่าว กล่าวคือเมื่อเจ้าหนี้ “มีสิทธิ” ที่จะเรียกร้องให้ ลูกหนี้ชำระหนี้แล้วมิได้ใช้สิทธิ คือมิได้ฟ้องร้อง ต่อศาล

(3) ได้ล่วงเลยเวลาที่กฎหมายกำหนด สำหรับการใช้สิทธิเรียกร้องนั้น กล่าวคือการไม่ ใช้สิทธิเรียกร้องหรือฟ้องร้อง กับเจ้าหนี้อ่อนย อเวลาให้ล่วงเลยไปนานเกินกว่าที่กฎหมายกำหนด ไว้สำหรับการใช้สิทธิเรียกร้องแต่ละประเภท

(4) สิทธิเรียกร้องนั้นขาดอายุความ

● **ข้อพิจารณาเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้อง ของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากร<sup>6</sup>**

1. ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/31 ได้แสดงถึงอายุความเกี่ยวกับ เรื่องหนี้สินที่รัฐบาลเป็นเจ้าหนี้ อันได้แก่เงินภาษี

อากร อันหมายถึงความถึงภาษีอากรที่ประชาชน ต้องเสียให้รัฐบาลตามกฎหมายและประชาชน ผู้เสียภาษีอากรนั้น ได้ค้างชำระค่าภาษีนั้นโดย รัฐบาลมิสิทธิเรียกร้องภายใน 10 ปี นับแต่วัน จะใช้สิทธิเรียกร้องได้เป็นต้นไป ส่วนหนี้สินอัน เกี่ยวกับเงินภาษีอากรนั้นก็ได้แก่เงินภาษีอากร ของกรมสรรพากร เช่น ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล หรือภาษีการค้า และ ภาษีอื่นๆ ตามที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร ตลอดจนภาษีอากรของกรมสรรพสามิต เช่น อากรสุรา ยาสูบ หรือไม้ขีดไฟ น้ำอัดลม ฯลฯ นอกจากนั้นยังมีภาษีอากรของกรมศุลกากร อันได้แก่อากรขาเข้า อากรขาออกของสินค้าที่ได้ ลังเข้าหรือส่งออกไปยังต่างประเทศ ซึ่งสิทธิ เรียกร้องในภาษีอากรดังกล่าวนี้มีกำหนดอายุ ความภายใน 10 ปี ตามมาตรา 193/31

2. ความหมายของคำว่า “...ที่จะเรียกเอา หนี้อย่างอื่นให้บังคับตามบทบัญญัติในลักษณะนี้” อันได้แก่ ป.พ.พ. มาตรา 193/30 – 193/35 อันทำให้อายุความตามประเภทของสิทธิเรียกร้อง ในมาตรา 193/34 และ 193/35 มีกำหนดอายุ ความ 2 ปี แต่ถ้าหากเป็นกรณีเกี่ยวกับลักษณะ ตามมาตรา 193/33 ก็มีกำหนดอายุความ 5 ปี ถ้าหากไม่เข้าอายุความตามมาตรา 193/33 และ มาตรา 193/34 ก็ให้มีกำหนดอายุความตาม

<sup>5</sup> ศนันทกรณ (จำปี) โสทธิพันธุ์ คำอธิบาย นิติกรรมสัญญา พิมพ์ครั้งที่ 16 หน้า 240-261

<sup>6</sup> ไชยยศ เหมะรัชตะ กฎหมายว่าด้วยนิติกรรม พิมพ์ครั้งที่ 3 สำนักพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย หน้า 601-602

มาตรา 193/30 คือกำหนดอายุความ 10 ปี จึงเกิดมีปัญหาตามมาว่า ในกรณีเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องบางอย่างซึ่งนอกเหนือจากบทบัญญัติตามมาตรา 193/30 193/33 193/34 และ 193/35 ทั้งหมด ผลจะเป็นว่าสิทธิเรียกร้องดังกล่าวนั้นไม่เข้าตามมาตรา 193/33 -193/35 จึงจะต้องเป็นไปตามมาตรา 193/30 ซึ่งมีกำหนดอายุความ 10 ปี ดังนั้นในเรื่องสิทธิเรียกร้องในกรณีละเมิดหรือเรื่องซื้อขายตั้งนี้ย่อมมีอายุความ 10 ปีทั้งสิ้น อันจะเป็นผลให้อายุความในเรื่องนั้นของรัฐบาลมีกำหนดอายุความยาวกว่าของเอกชน สำหรับปัญหานี้มีความเห็นส่วนใหญ่เห็นว่า กรณีบทบัญญัติอายุความโดยเฉพาะในมาตรา 193/31 นี้ จะใช้เป็นหลักทั่วไปในกรณีเรื่องบทบัญญัติอายุความในเรื่องอื่นๆ เป็นการเฉพาะนั้นโดยตรงไม่ได้ ด้วยเหตุนี้เมื่อเรื่องนั้นๆ มีกำหนดอายุความไว้เป็นการเฉพาะแล้ว ก็ต้องมีอายุความตามที่กฎหมายบัญญัติไว้ในเรื่องนั้นๆ เช่นตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 448 หรือมาตรา 474 เป็นต้น จึงเท่ากับว่าอายุความเกี่ยวกับเรื่องสิทธิเรียกร้องในบทบัญญัติเฉพาะของรัฐบาลนั้นๆ ของเอกชนหาได้แตกต่างกันแต่ประการใดไม่

3. มาตรา 193/31 นี้ ได้กล่าวถึงเฉพาะ สิทธิเรียกร้องของรัฐบาล เพื่อเอาค่าภาษีอากรกับหนี้อย่างอื่นซึ่งแปลว่ามาตรานี้เป็นบทกำหนด

อายุความเฉพาะแต่ในเรื่องหนี้และไม่ให้กินความไปถึงเรื่องทรัพย์สินที่ไม่ใช่หนี้ เช่น ในเรื่องทรัพย์สินอันเป็นสาธารณสมบัติของแผ่นดิน ซึ่งตามมาตรา 1306 บัญญัติว่า “ท่านห้ามมิให้ยกอายุความขึ้นเป็นข้อต่อสู้กับแผ่นดิน...”

#### ● การนำไปใช้กับประมวลรัษฎากร

กรณีที่ประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดระยะเวลาในประเมินภาษีไว้ ต้องใช้กำหนดเวลาตามอายุความทั่วไป ตามมาตรา 193/31 แห่งป.พ.พ. ที่ให้สิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเก็บค่าภาษีอากรได้ภายใน 10 ปีเช่น

กรณีที่ประมวลรัษฎากรกำหนดระยะเวลาในประเมินภาษีไว้

- บทบัญญัติมาตรา 88/6 (1) (ก) และ (ข) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีกำหนดเวลาสองปีในการประเมินภาษีเฉพาะในกรณีที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษี และมาตรา 88/6 (1) (ค) แห่งประมวลรัษฎากร โดยมีกำหนดเวลาสิบปีในการประเมินภาษีสำหรับกรณีที่ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลาตามกฎหมาย

กรณีที่ประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดระยะเวลาในประเมินภาษีไว้

- อายุความการประเมินเพื่อเรียกเก็บภาษี

ธุรกิจเฉพาะให้ใช้อายุความ 10 ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 เนื่องจากบทบัญญัติเรื่องอายุความการประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะมิได้มีบัญญัติไว้โดยเฉพาะ และมาตรา 91/21 แห่งประมวลรัษฎากร มิได้ระบุให้นำมาตรา 88/6 มาใช้บังคับโดยอนุโลม<sup>7</sup>

- กรณีที่บุคคลธรรมดาได้เงินได้ถึงเกณฑ์ต้องเสียภาษีแต่มีได้ยื่นแบบแสดงรายการภายในกำหนดเวลา เจ้าพนักงานจึงออกหมายเรียกตาม มาตรา 23 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีได้กำหนดเวลาบังคับไว้ เจ้าพนักงานประเมินจึงมีอำนาจออกหมายเรียกและประเมินภาษีได้ภายในอายุความสิบปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31<sup>8</sup>

## 2. ประเด็นปัญหาและแนววินิจฉัยที่น่าสนใจ

### 2.1 แนววินิจฉัยของกรมสรรพากร

#### เรื่องที่ 1 อายุความการออกหมายเรียก<sup>9</sup>

**ประเด็นปัญหา** ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่นาย ก. ถูกหักภาษี ณ ที่จ่าย และเรียกเก็บค่าอากรแสตมป์ขณะที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ณ สำนักงานที่ดินจังหวัด เมื่อวันที่ 16 ตุลาคม 2533 และนาย ก. มิได้ยื่นแบบแสดง

รายการ ภ.ง.ด. 90 และ 91 ไว้เนื่องจากไม่มีเงินได้ประเภทอื่น ดังนั้น

1. กรณีมีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่ต้องชำระเพิ่มเติม จะถือว่านาย ก. ยื่นรายการและชำระภาษีไว้ไม่ครบถ้วนซึ่งมีอายุความการออกหมายเรียกตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากร เนื่องจากตามมาตรา 48 (4) ให้สิทธิเลือกที่จะคำนวณภาษีโดยไม่ต้องนำเงินได้จากการขายที่ดินโดยมิได้มุ่งในทางการค้าหรือหากำไรไปรวมกับเงินได้อื่น หรือจะถือว่าเป็นกรณีที่นาย ก. มิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา มีอายุความการออกหมายเรียกตามมาตรา 23 แห่งประมวลรัษฎากร

2. ตามที่สำนักงานที่ดินจังหวัด ได้หักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 50 (5) (ข) ของนาย ก. ไว้ไม่ครบถ้วน จังหวัดฯ มีอำนาจที่จะสั่งให้นาย ก. นำส่งเงินได้บุคคลธรรมดาส่วนที่ขาดเพิ่มเติมได้หรือไม่

**แนววินิจฉัย** กรณีเจ้าพนักงานเจ้าหน้าที่ผู้รับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมได้รับชำระภาษีเงินได้ ณ ที่จ่ายและหรือค่าอากรแสตมป์ไว้ไม่ครบถ้วนถูกต้อง ให้ดำเนินการดังนี้

1. ให้เจ้าพนักงานประเมินเรียกเก็บภาษี

<sup>7</sup> หนังสือที่ กค 0811/9960 ลงวันที่ 17 ตุลาคม 2544

<sup>8</sup> คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2432/2531 และฎีกาที่ 1281/2525 เทียบเคียงตามหนังสือกรมสรรพากรที่ กค 0802 (กม)/451 ลงวันที่ 28 มีนาคม 2538

<sup>9</sup> หนังสือที่ กค 0811/09008 ลงวันที่ 30 สิงหาคม 2542



ดังกล่าวจากผู้จ่ายเงินเนื่องจากผู้จ่ายเงินต้องรับผิดชอบตามมาตรา 54 แห่งประมวลรัษฎากร

2. ส่วนอากรแสตมป์ เจ้าหน้าที่อากรแสตมป์จะต้องประเมินเรียกเก็บอากรแสตมป์เพิ่มเติมจากผู้มีเงินได้ซึ่งมีหน้าที่ออกใบรับตามมาตรา 114 (2) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร

3. การดำเนินการตาม 1. และ 2. ให้ประเมินได้ภายใน 10 ปี ตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ.

**เรื่องที่ 2** กรณีไม่ยื่นรายการ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกตัวผู้นั้นมาไต่สวนและออกหมายเรียกพยานกับสั่งให้ผู้ที่ไม่ยื่นรายการหรือพยานนั้นนำบัญชีหรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาแสดงได้ตามมาตรา 23 แห่งประมวลรัษฎากร แต่อย่างไรก็ดีกรณีดังกล่าวประมวลรัษฎากรมิได้กำหนดเวลาการออกหมายเรียกไว้แต่อย่างใด จึงต้องใช้อายุความ 10 ปี ตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. ดังนั้นเจ้าพนักงานประเมินจึงมีอำนาจออกหมายเรียกสำหรับกรณีไม่ยื่นรายการภายในอายุความ 10 ปี<sup>10</sup>

**เรื่องที่ 3** เจ้าพนักงานฯ ประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 88/2 มาตรา 88/5 และมาตรา 88/6 พร้อมเงินเพิ่มตามมาตรา 89/1 และเบี้ยปรับตามมาตรา

89 (1) แห่งประมวลรัษฎากร โดยไม่ได้ระบุมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. ในหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.73.1) ปัญหาเกี่ยวกับการอ้างอิงบทมาตรากฎหมายคลาดเคลื่อนไปถือเป็นเหตุที่ทำให้หนังสือแจ้งการประเมินดังกล่าวไม่ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่

ในการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม มาตรา 88/6 แห่งประมวลรัษฎากร ได้บัญญัติกำหนดเวลาในการประเมินภาษีไว้เป็นการเฉพาะแล้ว ดังนั้นในการประเมินภาษีจะต้องระบุมาตรา 88/6 แห่งประมวลรัษฎากร ที่เป็นฐานของอำนาจในการประเมินภาษีไว้ในแบบแจ้งการประเมิน

แต่มีข้อพิจารณาต่อไปว่า หากเป็นในกรณีที่มีได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มซึ่งไม่มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ดังนั้นกำหนดเวลาในการประเมินภาษีตามมาตรา 88/6 แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่อาจนำมาใช้บังคับกับการประเมินในประเด็นดังกล่าวได้ และเมื่อประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดระยะเวลาในการประเมินภาษีไว้จึงต้องใช้กำหนดเวลาอายุความทั่วไปตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. ที่ให้สิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเก็บค่าภาษีอากรได้ภายใน 10 ปี นับตั้งแต่วันที่อาจบังคับสิทธิเรียกร้องได้มาเป็นเหตุผลในข้อกฎหมายที่อ้างอิง ดังนั้น ในการประเมินภาษี

<sup>10</sup> หนังสือที่ กค 0702/642 ลงวันที่ 23 มกราคม 2555

จึงต้องระบุมตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. ที่เป็น  
ฐานของอำนาจซึ่งกำหนดระยะเวลาในการใช้  
สิทธิเรียกร้องไว้ในหนังสือแจ้งการประเมิน  
ดังกล่าว<sup>11</sup>

### ข้อสังเกต

1. เนื่องจากศาลฎีกาได้วินิจฉัยมาหลาย  
เรื่องแล้วรวมทั้งคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 621/  
2538 ว่าการประเมินภาษีเป็นการก้อสิทธิให้แก่  
รัฐที่จะบังคับเก็บภาษีแก่ประชาชนโดยอาจนำไป  
สู่อำนาจในการยึดอายัดทรัพย์สินของผู้ถูก  
ประเมินภาษีตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร  
และมีผลให้สิทธิเรียกร้องของรัฐในค่าภาษีอากร  
สะดุดหยุดลงโดยถือเสมือนกับการฟ้องคดี  
ผลก็คือเมื่อมีการแจ้งการประเมินแก่ผู้ต้องเสีย  
ภาษีแล้วย่อมถือได้ว่าเท่ากับเป็นการฟ้องคดีตาม  
มาตรา 193/14 (2) แห่ง ป.พ.พ. ดังนั้นอายุ  
ความสิทธิเรียกร้องค่าภาษีอากรจึงสะดุดหยุดลง  
ผลกระทบต่อไปซึ่งเป็นประโยชน์แก่เจ้าหน้าที่คือ  
ระยะเวลาที่ล่วงไปก่อนแล้ว ไม่ต้องนำมานับเข้า  
ในอายุความและเริ่มนับใหม่นับแต่อายุความ  
สะดุดหยุดลงตามมาตรา 193/15 แห่ง ป.พ.พ.  
เมื่อสิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษี

อากรมีกำหนด 10 ปี ตามมาตรา 193/31 แห่ง  
ป.พ.พ. ดังนั้นการนับอายุความใหม่จึงต้องนับ  
ไปอีก 10 ปีด้วยเหตุผลดังกล่าวจึงจะต้องระบุ  
มาตราที่ให้อำนาจไว้ในหนังสือแจ้งการประเมิน  
ภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ. 73.1) และใบแนบเพื่อ  
แสดงว่าเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่จะใช้  
สิทธิเรียกร้องในการประเมินภาษีได้ภายใน  
กำหนดเวลา 10 ปี

2. คำว่า อายุความสะดุดหยุดลง<sup>12</sup> คือ  
เมื่อเกิดเหตุใดเหตุหนึ่งตาม ป.พ.พ. มาตรา  
193/14 อายุความหรือเวลาที่นับมาเรื่อยๆ นั้น  
สะดุดหยุดลง คือจบไปเลย ดังนั้นเวลาที่ผ่านมา  
แล้วจึงไม่นับเข้าในอายุความ และจากนั้นต้อง  
เริ่มนับอายุความใหม่ตามกำหนดอายุความของ  
หนี้ประเภทนั้นๆ

ส่วนคำว่า อายุความสะดุดหยุดอยู่ เป็น  
กรณีที่อายุความสะดุดหยุดอยู่เพราะมีสาเหตุ  
บางประการและระหว่างช่วงเวลาที่มิสาเหตุของ  
การสะดุดอยู่นี้อายุความจะไม่นับ เมื่อไรที่สาเหตุ  
ดังกล่าวหมดไปอายุความก็จะกลับมานับใหม่  
แต่จะนับรวมกับอายุความที่นับมาก่อนการสะดุด  
หยุดอยู่ด้วย

<sup>11</sup> หนังสือที่ กค 0702/7033 ลงวันที่ 14 สิงหาคม 2555

<sup>12</sup> กรณีลูกหนี้รับสภาพหนี้ต่อเจ้าหนี้ตามสิทธิเรียกร้อง โดยทำเป็นหนังสือรับสภาพหนี้ตามมาตรา 193/14 (1) แห่ง ป.พ.พ. อันมีผลให้  
อายุความสะดุดหยุดลงนั้น ต้องเป็นกรณีที่การรับสภาพหนี้ที่ยังไม่ขาดอายุความหลังจากหนี้ที่ลูกหนี้จะต้องรับผิดชอบเจ้าหนี้ขาด  
อายุความแล้วลูกหนี้ได้ทำหนังสือรับว่าเป็นหนี้เจ้าหนี้โดยลงลายมือชื่อในหนังสือฉบับนั้นไม่เป็นเหตุให้อายุความสะดุดหยุดลง เพราะหนี้  
ได้ขาดอายุความไปแล้วจึงไม่มีอายุความสะดุดหยุดลงอีก แต่เป็นเรื่องคู่กรณีได้ทำหนังสือรับสภาพหนี้โดยสัญญาที่เกิดขึ้นใหม่  
ถือว่าลูกหนี้ได้สละประโยชน์แห่งอายุความนั้น แต่การสละประโยชน์ของลูกหนี้ไม่มีผลกระทบต่อสิทธิของบุคคลภายนอก  
ตามมาตรา 193/24 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ (หนังสือที่ กค 0702/3624 ลงวันที่ 4 มิถุนายน 2557)

อย่างไรก็ตาม เรื่องอายุความสะดุดหยุด  
อยู่มิได้มีบัญญัติใน ป.พ.พ. บรรพ 1 ในปัจจุบัน  
เพราะคณะกรรมการพิจารณาปรับ ป.พ.พ.  
บรรพ 1 เห็นว่า อาจก่อให้เกิดความสับสนกับ  
เรื่องอายุความสะดุดหยุดลงได้<sup>13</sup>

**เรื่องที่ 4** การประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม  
ภายหลังถูกเพิกถอนการจดทะเบียนภาษีมูลค่า-  
เพิ่ม เมื่อมิได้เป็นผู้ประกอบการจดทะเบียน จึง  
ไม่มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม  
กำหนดเวลาในการประเมินภาษีตามมาตรา 88/6  
แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่อาจนำมาใช้กับการ  
ประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มในกรณีนี้ได้ เมื่อประมวล-  
รัษฎากรมิได้กำหนดเวลาในการประเมินภาษีใน  
กรณีนี้ไว้จึงต้องใช้กำหนดเวลาตามอายุความ  
ทั่วไป ตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. ที่ให้  
สิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเก็บค่าภาษีอากร  
ได้ภายใน 10 ปี<sup>14</sup>

**เรื่องที่ 5**<sup>15</sup> การรับสภาพหนี้ต่อเจ้าหนี้ตาม  
สิทธิเรียกร้องโดยทำหนังสือรับสภาพหนี้ให้ตาม  
มาตรา 193/14 (1) แห่ง ป.พ.พ. อันเป็นผลให้  
ไม่เป็นเหตุให้อายุความสะดุดหยุดลง เพราะหนี้  
ได้ขาดอายุความไปแล้วจึงไม่มีอายุความสะดุด  
หยุดลงอีก แต่กรณีลูกหนี้รับสภาพความรับผิด  
ทำให้เจ้าหนี้สามารถใช้สิทธิเรียกร้องต่อลูกหนี้อัน

เกิดจากการที่ลูกหนี้รับสภาพความรับผิดโดยมี  
หลักฐานเป็นหนังสือโดยมีกำหนดอายุความสองปี  
นับแต่วันที่ได้รับสภาพความรับผิด ถือว่าลูกหนี้  
สละเสียซึ่งอายุความตามมาตรา 193/24 และ  
มาตรา 193/35 แห่ง ป.พ.พ. กรณีผู้ค้างภาษี  
อากรค้างชำระภาษีอากรตามใบแจ้งการค้าง  
ชำระภาษีอากร (บ.ช. 35) จำนวนเงิน 4,800  
บาท กรมสรรพากรมีสิทธิเรียกร้องตามกฎหมาย  
เพื่อเอาค่าภาษีอากรกับผู้ค้างภาษีอากรในอายุ  
ความสิบปีตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. ซึ่ง  
หนี้ภาษีอากรรายผู้ค้างภาษีอากรได้สิ้นสุดระยะ  
เวลาในการใช้สิทธิเรียกร้องตามกฎหมายแล้วใน  
วันที่ 31 มีนาคม 2551 แต่ผู้ค้างภาษีอากรได้รับ  
สภาพความรับผิดในหนี้ภาษีอากรค้างดังกล่าว  
โดยทำหนังสือรับสภาพความรับผิดในวันที่ 23  
กรกฎาคม 2551 ถือว่าผู้ค้างภาษีอากรได้สละ  
เสียซึ่งอายุความตามมาตรา 193/24 แห่ง  
ป.พ.พ. ผู้ค้างภาษีอากรจะต้องรับผิดในหนี้ภาษี  
อากรค้างนี้ ดังนั้น เมื่อหนี้ภาษีอากรดังกล่าวกรม  
สรรพากรยังมีสิทธิเรียกร้องเอาจากผู้ค้างภาษี  
อากรได้ตามบทกฎหมายข้างต้น กรมสรรพากรก็  
มีอำนาจที่จะดำเนินการตามมาตรา 12 แห่ง  
ประมวลรัษฎากร และดำเนินการทางศาลกับผู้  
ค้างภาษีอากรต่อไปได้<sup>16</sup>

<sup>13</sup> ศนันท์กรรณ์ (จำปี) โสทธิพันธ์ คำอธิบาย นิตกรรมสัญญา พิมพ์ครั้งที่ 16 หน้า 262-267

<sup>14</sup> หนังสือที่ กค 0702/93 ลงวันที่ 7 มกราคม 2552

<sup>15</sup> หนังสือที่ กค 0702 (กม.05)/2729 ลงวันที่ 17 ธันวาคม 2551

<sup>16</sup> เทียบได้กับทางปฏิบัติที่กรมสรรพากรได้วางไว้ตามบันทึกที่ กค 0802/298 ลงวันที่ 19 สิงหาคม 2535

**เรื่องที่ 6<sup>17</sup>** การเก็บรักษาเอกสารตามประมวลรัษฎากร มาตรา 87/3 ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มมีหน้าที่ต้องเก็บและรักษารายงานเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ใบกำกับภาษี และสำเนาใบกำกับภาษีพร้อมทั้งเอกสารประกอบการรายงานหรือเอกสารอื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดไว้ ณ สถานที่ประกอบการหรือสถานที่อื่นที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดเป็นเวลาไม่น้อยกว่าห้าปีนับแต่วันที่ได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีหรือวันทำรายงาน แล้วแต่กรณี และในกรณีที่เห็นสมควร อธิบดีกรมสรรพากรจะกำหนดให้เก็บและรักษาไว้เกินห้าปีก็ได้ แต่ต้องไม่เกินเจ็ดปี ดังนั้น บริษัทฯ จึงมีหน้าที่จะต้องเก็บและรักษารายงานเกี่ยวกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ใบกำกับภาษีและสำเนาใบกำกับภาษีพร้อมทั้งเอกสารประกอบการรายงานไว้เป็นเวลานานไม่น้อยกว่าห้าปี แต่ไม่เกินเจ็ดปี อย่างไรก็ตาม เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกหรือมีอำนาจเรียกเก็บภาษีอากรจากผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีหรือผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีตามมาตรา 23 มาตรา 83/6 และมาตรา 91/16 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งประมวลรัษฎากรมิได้กำหนดระยะเวลาดำเนินการ เจ้าพนักงานประเมินจึงมีอำนาจออกหมายเรียกหรือประเมิน

ภาษีอากรได้ภายใน 10 ปี ทั้งนี้ ตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. ผู้มีหน้าที่ยื่นแบบแสดงรายการหรือผู้มีหน้าที่นำส่งภาษี จึงต้องมีเอกสารเกี่ยวกับการประกอบกิจการเพื่อให้เจ้าพนักงานประเมินตรวจสอบในกรณีดังกล่าว

**เรื่องที่ 7<sup>18</sup>** การโอนอสังหาริมทรัพย์ เมื่อวันที่ 23 มีนาคม 2535 หากเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เป็นทางค้าหรือหากำไร ที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 3 แห่งพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 244) พ.ศ. 2534 เมื่อผู้ขายอสังหาริมทรัพย์มิได้ยื่นแบบแสดงรายการ (ภ.ธ. 40) และมีได้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะได้ภายในสิบปีนับแต่วันพ้นกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการ ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 โดยไม่ต้องออกหมายเรียกแต่ประการใด

**เรื่องที่ 8<sup>19</sup>** ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ให้กรมสรรพากรมีอำนาจเรียกเก็บภาษีทุกชนิดได้ภายในระยะเวลา 10 ปี นับจากวันที่เกิดภาระภาษีขึ้นนั้น ระยะเวลาดังกล่าวเป็นระยะเวลาที่นานมากทำให้ผู้เสียภาษีต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มในอัตราสูงดังเช่นกรณีที่มี

<sup>17</sup> หนังสือที่ กค 0706/4151 ลงวันที่ 20 เมษายน 2550

<sup>18</sup> หนังสือที่ กค 0706/3560 ลงวันที่ 2 พฤษภาคม 2549

<sup>19</sup> หนังสือที่ กค 0706/3530 ลงวันที่ 1 พฤษภาคม 2549

ผู้ร้องเรียนซึ่งมีการแจ้งการประเมินเมื่อเกือบล่วงพ้นระยะเวลาตามกฎหมาย อีกทั้งการกำหนดให้ต้องจัดเก็บภาษีภายในระยะเวลาอันสั้น ก็จะทำให้เจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่แจ้งการจัดเก็บเร่งรัดดำเนินการแจ้งให้ผู้ต้องเสียภาษีทราบโดยเร็วด้วย ประเด็นจึงมีว่ากรณีดังกล่าวจะปรับลดระยะเวลาตามกฎหมายให้สั้นลงเพื่อความเป็นธรรมต่อไปได้หรือไม่

กรมสรรพากรวินิจฉัยว่ากำหนดระยะเวลาในการเรียกเก็บภาษีอากรตามบทบัญญัติมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. เป็นการกำหนดระยะเวลาสำหรับการเรียกเก็บภาษีอากรทุกประเภท หากมีการแก้ไขโดยปรับลดระยะเวลาดังกล่าวให้สั้นลงก็อาจกระทบกระเทือนต่อการจัดเก็บภาษีอากรบางประเภทได้ นอกจากนี้การแก้ไขกำหนดระยะเวลาดังกล่าวก็เป็นอำนาจของสภานิติบัญญัติซึ่งไม่อยู่ในอำนาจที่กรมสรรพากรจะพิจารณาได้

**เรื่องที่ 9<sup>20</sup>** ห้างฯ ผู้ค้างได้ติดต่อขอผ่อนชำระภาษีอากรค้างบางส่วนครั้งสุดท้าย เมื่อวันที่ 13 กันยายน 2539 ซึ่งเป็นการที่ห้างฯ ผู้ค้างได้มาติดต่อขอผ่อนชำระหนี้ให้จังหวัดฯ บางส่วนหลังจากที่ได้รับแจ้งการประเมินแล้ว การที่ห้างฯ ผู้ค้างชำระหนี้ให้จังหวัดฯ บางส่วนซึ่งทำให้อายุความสะดุดหยุดลงอีก ทั้งนี้ ตาม ป.พ.พ. มาตรา

193/14 (1) เป็นการที่ห้างฯ ผู้ค้างมาติดต่อขอผ่อนชำระหนี้ให้กับจังหวัดฯ เอง มิใช่เกิดจากการชำระหนี้จากการดำเนินการตามประมวลรัษฎากร มาตรา 12 จึงมิใช่เป็นขั้นตอนในการบังคับชำระหนี้แต่อย่างใด และในแนวทางปฏิบัติของกรมสรรพากร คำพิพากษาหรือคำสั่งใดๆ ของศาลในแต่ละคดีย่อมผูกพันเฉพาะคู่ความในกระบวนการพิจารณาของศาลที่พิพากษาหรือมีคำสั่งเท่านั้น ไม่มีผลผูกพันบุคคลภายนอกซึ่งมิใช่คู่ความในคดีตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 145 จึงควรพิจารณาและยึดถือตามคำพิพากษาของศาลได้เพียงเท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกับระเบียบและคำสั่งของกรมสรรพากรจนกว่ากรมสรรพากรจะมีคำสั่งเป็นอย่างอื่น<sup>21</sup> ดังนั้นเมื่อผู้ค้างได้ชำระหนี้ภาษีอากรค้างให้บางส่วนอายุความในการเรียกเอาค่าภาษีอากรจากผู้ค้างรายนี้ก็จะสะดุดหยุดลงอีก<sup>22</sup> จึงถือว่าหนี้ภาษีอากรยังไม่ขาดอายุความการใช้สิทธิเรียกร้องภายในกำหนด 10 ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 การดำเนินการขออนุญาตจำหน่ายหนี้ภาษีอากรค้างรายนี้ จึงไม่เข้าหลักเกณฑ์การขออนุญาตจำหน่ายหนี้ เมื่อหนี้ภาษีอากรยังไม่ขาดอายุความการใช้สิทธิเรียกร้อง หากมีการขายทรัพย์สินดังกล่าวและมีผู้ซื้อ จังหวัดฯ สามารถ

<sup>20</sup> หนังสือที่ กค 0706 (กม.14)/134 ลงวันที่ 8 พฤศจิกายน 2545

<sup>21</sup> หนังสือด่วนที่สุด ที่ กค 0811/ว.14154 ลงวันที่ 30 กันยายน 2541

<sup>22</sup> หนังสือที่ กค 0811 (กม.14)/142 ลงวันที่ 29 พฤษภาคม 2545

ดำเนินการยื่นขอเฉลี่ยทรัพย์สินได้ ส่วนกรณีที่ต้องฟ้องคดีแพ่งเพื่อเป็นการตั้งหลักฐานสิทธิเรียกร้องนั้น เนื่องจากมีหนี้ภาษีอากรคงค้างเพียง 26,509.05 บาท หากฟ้องเป็นคดีแพ่งจะไม่คุ้มกับหนี้ภาษีอากรคงค้าง จึงให้จังหวัดฯ ดำเนินการติดต่อกับห้างฯ ผู้ค้างให้ทำการชำระภาษีอากรคงค้างจำนวนดังกล่าวให้เสร็จสิ้นภายในอายุความต่อไป

**เรื่องที่ 10<sup>23</sup>** การใช้ที่อยู่ตามแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา เป็นที่อยู่ในขณะที่ส่งหนังสือแจ้งการประเมิน หากมีข้อโต้แย้งเกิดขึ้นเกี่ยวกับเรื่องภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่หรือสำนักงานในภายหลัง เป็นหน้าที่ของเจ้าพนักงานประเมินจะต้องพิสูจน์ให้ปรากฏชัดว่าที่อยู่นั้นเป็นภูมิลำเนาหรือถิ่นที่อยู่หรือสำนักงาน โดยไม่จำเป็นต้องเป็นสถานที่ซึ่งมีเลขทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรเท่านั้น และหากมีกรณีจะต้องส่งหนังสือแจ้งการประเมินฉบับใหม่ไปให้เจ้าพนักงานประเมินในท้องที่ที่ผู้ต้องเสียภาษีอากรมีชื่ออยู่ในทะเบียนตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรเพื่อดำเนินการต่อไป การแจ้งการประเมินตามหนังสือฉบับหลังเป็นเพียงการแก้ไขการส่งหนังสือแจ้งการประเมินเสียใหม่ให้ถูกต้องเท่านั้น มิใช่การ

ประเมินซ้ำซ้อนกันสองครั้ง ทั้งกรณีดังกล่าวไม่มีกฎหมายใดบัญญัติห้ามมิให้เจ้าพนักงานประเมินกระทำเช่นนั้น การประเมินภาษีและการส่งหนังสือแจ้งการประเมินตามหนังสือฉบับหลังจึงชอบแล้วตามมาตรา 8 แห่งประมวลรัษฎากร<sup>24</sup> และต้องประเมินภายในอายุความเรียกเก็บภาษีอากร 10 ปี ตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ.<sup>25</sup>

**เรื่องที่ 11** มาตรา 12 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติว่า “ภาษีอากรซึ่งต้องเสียหรือนำส่งตามลักษณะนี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสียหรือนำส่งให้ถือเป็นภาษีอากรค้าง” ดังนั้น กรณีผู้เสียภาษีอากรมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการพร้อมกับชำระภาษีหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาใด หากไม่เสียหรือนำส่งให้ครบถ้วนภายในกำหนดเวลา ภาษีส่วนที่ค้างชำระจึงเป็นหนี้ภาษีอากรค้างตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร โดยถือว่ามูลหนี้ภาษีเกิดขึ้นตั้งแต่เวลายื่นรายการเสียภาษีไม่ครบถ้วนแล้ว ซึ่งสิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากรมีกำหนดอายุความ 10 ปี ตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. โดยอายุความให้เริ่มนับแต่ขณะที่อาจบังคับสิทธิเรียกร้องได้เป็นต้นไปตามมาตรา 193/12 ดังนั้น อายุความ 10 ปี จึงต้องนับตั้งแต่เวลายื่นรายการเสียภาษี

<sup>23</sup> หนังสือที่ กค 0706 (กม.02)/639 ลงวันที่ 19 กรกฎาคม 2547

<sup>24</sup> เทียบเคียงได้กับคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5533/2536 ฎีกาที่ 337/2544 และฎีกาที่ 663/2544

<sup>25</sup> เทียบเคียงได้กับหนังสือที่ กค0732 (สค. 1)/96 ลงวันที่ 8 มกราคม 2546

ไม่ครบถ้วน<sup>26</sup>

**เรื่องที่ 12** แนวทางปฏิบัติในการเร่งรัดภาษีอากรค้างจากการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 88/6 แห่งประมวลรัษฎากร<sup>27</sup> ซึ่งเป็นบทบัญญัติที่กำหนดระยะเวลาการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มของเจ้าพนักงานประเมินว่าต้องกระทำภายในกำหนดเวลาใด และเมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มโดยชอบตามมาตรา 88 หรือมาตรา 88/1 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว มาตรา 88/5 กำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินต้องแจ้งการประเมินเป็นหนังสือไปยังผู้มีหน้าที่เสียภาษี แต่มิได้กำหนดว่าต้องแจ้งการประเมินดังกล่าวภายในกำหนดระยะเวลาการประเมินภาษีตามมาตรา 88/6 แต่อย่างใด ดังนั้น กรณีเจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มโดยชอบแล้ว แม้จะมีได้ส่งหนังสือแจ้งการประเมินไปยังผู้มีหน้าที่เสียภาษีภายในกำหนดเวลาตามมาตรา 88/6 ก็ไม่ทำให้การประเมินภาษีที่ชอบด้วยกฎหมายเสียไป และยังคงมีหนี้ภาษีอากรค้างที่สามารถดำเนินการเร่งรัดได้ตามมาตรา 12 เนื่องจากมูลหนี้ภาษีได้เกิดขึ้นแล้วตั้งแต่เวลายื่นรายการเสียภาษีไม่ครบถ้วน

แต่อย่างไรก็ดี กรณีเจ้าพนักงานประเมินไม่ส่งหนังสือแจ้งการประเมินให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษี

ทราบตามมาตรา 8 และมาตรา 88/5 หรือส่งไม่ถึงผู้รับ จะทำให้หนี้ภาษีอากรค้างดังกล่าวเป็นหนี้ที่ไม่อาจกำหนดจำนวนได้แน่นอน เนื่องจากจะต้องส่งหนังสือแจ้งการประเมินให้ถึงผู้มีหน้าที่เสียภาษีโดยชอบ และผู้มีหน้าที่เสียภาษีมิได้อุทธรณ์การประเมินภาษีอากรภายในกำหนดเวลาสามสิบวันนับแต่วันได้รับแจ้งการประเมินตามมาตรา 30 จึงจะเป็นหนี้ที่อาจกำหนดจำนวนได้แน่นอน อยู่ในหลักเกณฑ์ที่จะฟ้องลูกหนี้ภาษีอากรค้างให้ตกเป็นบุคคลล้มละลายได้ตามมาตรา 9 แห่งพระราชบัญญัติล้มละลาย พ.ศ. 2483 อีกทั้งการแจ้งการประเมินภาษีให้ถึงผู้มีหน้าที่เสียภาษีโดยชอบตามมาตรา 8 แห่งประมวลรัษฎากรนั้น มีผลเป็นอย่างเดียวกับการฟ้องคดีเพื่อตั้งหลักฐานสิทธิเรียกร้องหรือเพื่อให้ชำระหนี้ อันเป็นเหตุให้อายุความสะดุดหยุดลงตามมาตรา 193/14 (2) แห่ง ป.พ.พ. ระยะเวลาที่ล่วงไปก่อนนั้นจึงไม่นับเข้าในอายุความ 10 ปีตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. โดยเริ่มนับใหม่ตั้งแต่เมื่อพ้นระยะเวลาที่กำหนดให้นำค่าภาษีอากรไปชำระตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีและพ้นกำหนดเวลาอุทธรณ์การประเมินตามมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ซึ่งจะทำให้ระยะเวลาในการบังคับสิทธิเรียกร้องของรัฐ

<sup>26</sup> หนังสือที่ กค 0811/ก.1549 ลงวันที่ 13 ตุลาคม 2543 คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1055/2511 และฎีกา ที่ 419/2522

<sup>27</sup> หนังสือที่ กค 0811 (กม. 06)/1137 ลงวันที่ 21 กันยายน 2544



ที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากรนานยิ่งขึ้น ดังนั้น เมื่อพบสำนวนการเร่งรัดภาษีอากรค้างสำนวนใด ไม่มีหลักฐานการส่งหนังสือแจ้งการประเมินเจ้าหน้าที่ที่รับผิดชอบสำนวนการเร่งรัดดังกล่าว หรือเจ้าพนักงานประเมินจะต้องส่งหนังสือแจ้งการประเมินดังกล่าวให้ถึงผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามหลักเกณฑ์ของมาตรา 8 ทั้งนี้ เพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดภาษีอากรค้างต่อไป<sup>28</sup>

**เรื่องที่ 13** กำหนดเวลาอายุความออกหมายเรียกตรวจสอบและอายุความประเมินเรียกเก็บภาษีเงินได้และภาษีธุรกิจเฉพาะ<sup>29</sup>

#### ภาษีเงินได้

(1) กรณีที่มีการยื่นแบบแสดงรายการไม่ถูกต้องตามความเป็นจริงหรือไม่บริบูรณ์ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกภายในสองปีนับแต่วันที่ยื่นรายการ ไม่ว่าจะยื่นรายการนั้นจะได้กระทำภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดหรือเวลาที่รัฐมนตรีหรืออธิบดีขยายหรือเลื่อนออกไป ทั้งนี้ แล้วแต่วันใดจะเป็นวันหลังเว้นแต่กรณีปรากฏหลักฐานหรือมีเหตุอันควรสงสัยว่าผู้ยื่นรายการมีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีหรือเป็นกรณีจำเป็นเพื่อประโยชน์ในการคืนภาษีอธิบดีจะอนุมัติขยายเวลาการออกหมายเรียกเกินกว่าสองปีก็ได้ แต่ต้องไม่เกินห้าปีนับแต่วันที่

ได้ยื่นรายการ แต่กรณีขยายเวลาเพื่อประโยชน์ในการคืนภาษีให้ขยายได้ไม่เกินกำหนดเวลาตามที่มีสิทธิขอคืนภาษีอากร ทั้งนี้ ตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากร

(2) กรณีที่มีได้มีการยื่นแบบแสดงรายการประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดระยะเวลาการออกหมายเรียกไว้ จึงต้องใช้กำหนดระยะเวลาตามอายุความทั่วไปที่เจ้าพนักงานมีอำนาจประเมินเรียกเก็บภาษีได้ภายในสิบปีนับแต่วันพ้นกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการ ตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. ซึ่งกำหนดไว้ว่า “สิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเก็บเอาค่าภาษีอากรให้มีกำหนดอายุความสิบปี ส่วนสิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาหนี้เป็นอย่างอื่นให้บังคับตามบทบัญญัติในลักษณะนี้” ทั้งนี้ อายุความการประเมินเรียกเก็บภาษีสามารถประเมินได้ภายใน 10 ปี นับแต่วันยื่นแบบแสดงรายการหรือวันพ้นกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการ

#### ภาษีธุรกิจเฉพาะ

เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะได้ภายในสิบปีตามกฎหมายมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. ดังกล่าว โดยไม่ต้องออกหมายเรียกแต่ประการใด

**เรื่องที่ 14**<sup>30</sup> มาตรา 23 แห่งประมวล-

<sup>28</sup> เทียบเคียงคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1252/2531

<sup>29</sup> หนังสือที่ กค 0811/8629 ลงวันที่ 4 กันยายน 2544

<sup>30</sup> หนังสือที่ กค 0811 (กม.03)/862 ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2544



รัฐสภาฯ กำหนดว่าผู้ใดไม่ยื่นรายการให้อำเภอหรือเจ้าพนักงานประเมินแล้วแต่กรณี มีอำนาจออกหมายเรียกตัวผู้นั้นมาไต่สวน และออกหมายเรียกพยานกับสั่งให้ผู้ไม่ยื่นรายการหรือพยานนั้นนำบัญชี หรือพยานหลักฐานอันควรแก่เรื่องมาแสดงได้ แต่ต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันส่งหมายแต่มิได้กำหนดระยะเวลาในการออกหมายเรียกกรณีผู้ประกอบการไม่ยื่นรายการไว้ จึงต้องใช้อายุความในการเรียกร้องหนี้ภาษีอากรค้างตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 ซึ่งกำหนดว่า “สิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากรให้มีกำหนดอายุความสิบปี ส่วนสิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเอาหนี้อย่างอื่นให้บังคับตามบทบัญญัติในลักษณะนี้” ดังนั้นเจ้าพนักงานประเมินจึงมีสิทธิในการออกหมายเรียกผู้ประกอบการที่ไม่ยื่นรายการให้นำส่งบัญชีและเอกสารประกอบการลงบัญชีมาส่งต่อเจ้าพนักงานประเมินเพื่อตรวจสอบภาษีภายในอายุความดังกล่าวได้ ผู้ประกอบการจึงต้องรักษาผลประโยชน์ของตนเองในการเก็บบัญชีและเอกสารการลงบัญชีไว้ 10 ปี มิฉะนั้น เจ้าพนักงานประเมินอาจใช้อำนาจอื่นในการประเมินก็ได้

**เรื่องที่ 15<sup>31</sup>** เจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ นาย ม. ตาม

หนังสือแจ้งการประเมินสำหรับเดือนภาษี หากเป็นการประเมินภาษีภายใน 10 ปี นับแต่วันพ้นกำหนดยื่นแบบแสดงรายการภาษีนั้นๆ ตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. ประกอบกับเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินภาษีเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม เมื่อปรากฏแก่เจ้าพนักงานประเมินว่าผู้มีหน้าที่เสียภาษีมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดตามมาตรา 91/15 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้นการประเมินจึงชอบด้วยกฎหมาย

**เรื่องที่ 16** อายุความในการออกหมายเรียกและประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะ<sup>32</sup>

กรณีผู้ประกอบการยื่นแบบแสดงรายการเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกได้ในอายุความสองปีนับแต่วันที่ได้อื่นรายการไม่ว่าการยื่นรายการนั้นจะได้กระทำภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดหรือไม่ เว้นแต่เป็นกรณีที่อธิบดีอนุมัติให้ขยายเวลาการออกหมายเรียกดังกล่าวเกินกว่าสองปีก็ได้ แต่ต้องไม่เกินห้าปีนับแต่วันที่ได้อื่นรายการตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากร และมีอำนาจประเมินภาษีภายในสิบปีนับแต่วันพ้นกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีนั้นๆ ตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ.

<sup>31</sup> หนังสือที่ กค 0811/4726 ลงวันที่ 17 พฤษภาคม 2544

<sup>32</sup> หนังสือที่ กค 0811/4892 ลงวันที่ 16 มิถุนายน 2543

กรณีผู้ประกอบการไม่ยื่นแบบแสดงรายการ เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกและประเมินภาษีได้ภายในอายุความสิบปี นับแต่วันพ้นกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการ ตามมาตรา 23 แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ.

**เรื่องที่ 17<sup>33</sup>** ผู้มีเงินได้ถึงแก่ความตายแล้วยังมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและภาษีธุรกิจเฉพาะภายในกำหนดเวลาตามมาตรา 56, 56 ทวิ และมาตรา 91/10 แห่งประมวลรัษฎากร เจ้าพนักงานจึงมีอำนาจออกหมายเรียกตรวจสอบภาษีได้ ตามมาตรา 23 และมาตรา 88/4 ประกอบกับมาตรา 91/21 (5) แห่งประมวลรัษฎากร และประเมินภาษีตามมาตรา 24 และมาตรา 91/15 (1) แห่งประมวลรัษฎากร ภายในกำหนดเวลา 10 ปี ตามมาตรา 193/31 แห่ง ป.พ.พ. อย่างไรก็ตาม เพื่อป้องกันปัญหาต่างๆ เห็นควรให้เจ้าพนักงานเร่งรัดการประเมินให้แล้วเสร็จภายใน 1 ปี นับแต่วันที่อธิบดีได้รู้หรือควรได้รู้ถึงความตายของผู้มีเงินได้

## 2.2 คำพิพากษาศาลฎีกา

(1) คำพิพากษาศาลฎีกาตามประมวลรัษฎากร

**เรื่องที่ 1** สำหรับหนี้ค่าภาษีอากรที่

ประมวลรัษฎากรมิได้บัญญัติอายุความไว้ โดยเฉพาะ จึงต้องใช้อายุความ 10 ปี นับแต่ขณะที่อาจบังคับสิทธิเรียกร้องได้เป็นต้นไปตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31

### ► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 11002/2554

สำหรับหนี้ค่าภาษีการค้า ภาษีส่วนท้องถิ่น และภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ประมวลรัษฎากรมิได้บัญญัติอายุความไว้โดยเฉพาะ จึงต้องใช้อายุความ 10 ปี นับแต่ขณะที่อาจบังคับสิทธิเรียกร้องได้เป็นต้นไปตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 และ 193/12 เช่นกัน และตามประมวลรัษฎากร มาตรา 78 จัตวา (เดิม) 78 เบญจ (1) (เดิม) และ 78/2 (1) บัญญัติทำนองเดียวกันว่า ความรับผิดชอบในการเสียภาษีการค้าและภาษีมูลค่าเพิ่มที่เกิดจากการนำเข้าเกิดขึ้นเมื่อชำระอากรขาเข้า หรือวางหลักประกันอากรขาเข้า จึงเป็นกรณีที่โจทก์ที่ 2 อาจบังคับสิทธิเรียกร้องได้นับแต่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีเกิดขึ้นตามบทมาตรานี้ เมื่อนับแต่วันจำเลยชำระอากรขาเข้าถึงวันที่จำเลยได้รับแบบแจ้งการประเมินรวมทั้งฟ้องคดีในภายหลังเกินกำหนดอายุความ 10 ปี สิทธิเรียกร้องของโจทก์ที่ 2 จึงขาดอายุความ แต่การนำเข้าครั้งที่ 2 จำเลยได้รับแบบแจ้งการประเมินเมื่อวันที่ 13 มีนาคม 2546 อันเป็นการกระทำที่ถือได้ว่ามีผลอย่างเดียวกับการฟ้องคดี เป็นเหตุให้อายุความ

<sup>33</sup> หนังสือที่ กค 0811/4558 ลงวันที่ 6 มิถุนายน 2543

สะดุดหยุดลง จึงยังไม่ขาดอายุความ

**เรื่องที่ 2** โจทก์คืนภาษีให้จำเลยไปโดยอาศัยประมวลรัษฎากร จำเลยได้ภาษีคืนโดยมีมูลอันจะอ้างกฎหมายได้จึงไม่ใช่อายุความ 1 ปี แต่ใช้อายุความ 10 ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3983/2553**  
จำเลยได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นผู้ประกอบการ ได้ยื่นแบบแสดงรายเสียภาษีโดยคำนวณจากภาษีขายหักด้วยภาษีซื้อในแต่ละเดือนภาษี และแสดงรายการว่ามีภาษีซื้อมากกว่าภาษีขาย มีสิทธิได้รับคืนภาษี การที่โจทก์คืนเงินภาษีจำนวนดังกล่าวให้แก่จำเลยก็โดยอาศัยประมวลรัษฎากรเป็นหลัก จึงเป็นการที่จำเลยได้เงินภาษีมูลค่าเพิ่มคืนไปโดยมีมูลอันจะอ้างกฎหมายได้ในขณะรับเงินนั้น ซึ่งไม่ใช่เรื่องจำเลยได้เงินมาโดยปราศจากมูลอันจะอ้างกฎหมายได้ และจำเลยเองก็ให้การและนำสืบได้แย้งว่าโจทก์ต้องคืนภาษีดังกล่าวให้แก่จำเลยตามประมวลรัษฎากร ฉะนั้น การที่โจทก์ฟ้องเรียกภาษีคืนในคดีนี้จึงมิใช่ฟ้องเรียกคืนในฐานะลามิควรได้อันอยู่ในบังคับจะใช้อายุความ 1 ปี นับแต่โจทก์รู้ว่าสิทธิเรียกคืนตาม ป.พ.พ. มาตรา 419 คดีของโจทก์จึงไม่ขาดอายุความ

**เรื่องที่ 3** ป.พ.พ. มาตรา 193/31 กำหนดให้สิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษี

อากรมีกำหนดอายุความ 10 ปี และเจ้าพนักงานประเมินได้กระทำภายในกำหนดเวลาดังกล่าว

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 15072/2551**  
เจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกสำหรับการประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาครึ่งปีของปีภาษี 2539 เกินกำหนดเวลา 2 ปี นับแต่วันที่โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษี ไม่ชอบด้วยประมวลรัษฎากร มาตรา 19 การประเมินจึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย ต่อมาคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ให้ปลดภาษีดังกล่าว มีผลทำให้เงินจำนวนดังกล่าวเป็นจำนวนภาษีที่โจทก์ยังไม่ได้ชำระให้ถูกต้องและเป็นจำนวนเงินของภาษีปี 2539 เต็มปี ซึ่งโจทก์มิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีไว้ เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยจึงมีอำนาจออกหมายเรียกและทำการประเมินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 23 และ 24 ซึ่งไม่มีกำหนดเวลาในการออกหมายเรียก เมื่อสิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากรมีกำหนดอายุความ 10 ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 และเจ้าพนักงานประเมินได้กระทำภายในกำหนดเวลาดังกล่าว การประเมินภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาเต็มปีภาษีสำหรับปีภาษี 2539 จึงรวมถึงจำนวนเงินได้พึงประเมินเต็มปีภาษีที่โจทก์ยังมีได้นำมารวมคำนวณและชำระภาษีสำหรับปีภาษี 2539 ด้วย การที่

คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์คดีภาษีให้ถูกต้องตามกฎหมายโดยมิได้เอาเงินได้อื่นมารวมคำนวณเพื่อเรียกเก็บภาษีและมีใช่เป็นการประเมินเรียกเก็บภาษีเพิ่มเติมในประเด็นข้ออื่นจึงชอบแล้ว

**เรื่องที่ 4** การประเมินโดยมีกฎหมายให้อำนาจและปรากฏตามบันทึกการปิดหนังสือแจ้งการประเมินว่า เจ้าหน้าที่ได้ปิดหนังสือแจ้งการประเมินให้โจทก์ทราบโดยชอบตามประมวลรัษฎากร มาตรา 8 ซึ่งอยู่ภายในกำหนดเวลา 10 ปี นับแต่วันครบกำหนดชำระภาษี จึงเป็นการประเมินภาษีภายในอายุความตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1946/2550** โจทก์ขายอสังหาริมทรัพย์เมื่อวันที่ 24 กุมภาพันธ์ 2536 ในขณะที่พระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 244) มีผลใช้บังคับ การประเมินภาษีธุรกิจเฉพาะกรณีนี้จึงต้องนำพระราชกฤษฎีกาฉบับนี้มาใช้บังคับ แม้พระราชกฤษฎีกาฉบับนี้จะถูกยกเลิกโดยพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 342) แต่การยกเลิกนั้นก็ไม่มีผลทำให้การขายอสังหาริมทรัพย์ที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาฉบับเดิมกลายเป็นไม่ต้องเสียภาษีไปได้ เพราะไม่มีกฎหมายบัญญัติว่าการขายอสังหาริมทรัพย์ที่เข้าหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ใน

พระราชกฤษฎีกาฉบับเดิมในขณะที่พระราชกฤษฎีกาฉบับเดิมมีผลใช้บังคับไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะอีกต่อไป การที่เจ้าพนักงานประเมินประเมินเรียกเก็บภาษีธุรกิจเฉพาะจากโจทก์โดยอาศัยหลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในพระราชกฤษฎีกาฉบับเดิม จึงเป็นการประเมินโดยมีกฎหมายให้อำนาจและปรากฏตามบันทึกการปิดหนังสือแจ้งการประเมินว่า เจ้าหน้าที่ได้ปิดหนังสือแจ้งการประเมินให้โจทก์ทราบโดยชอบตามประมวลรัษฎากร มาตรา 8 เมื่อวันที่ 6 มีนาคม 2546 ซึ่งอยู่ภายในกำหนดเวลา 10 ปี นับแต่วันครบกำหนดชำระภาษีคือวันที่ 15 มีนาคม 2536 จึงเป็นการประเมินภาษีภายในอายุความตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/31

**เรื่องที่ 5** กรณีภาษีธุรกิจเฉพาะ ประมวลรัษฎากรมิได้กำหนดเวลาการประเมินไว้ จึงต้องบังคับตามบทบัญญัติอายุความทั่วไปตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8824/2549** โจทก์ที่ 1 ซึ่งเป็นนิติบุคคลร่วมกับโจทก์ที่ 2 ถึงที่ 8 ซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาชายที่ดินอันมีกรรมสิทธิ์ร่วมกันภายใน 5 ปี นับแต่วันที่ได้มาเป็นการประกอบกิจการร่วมค้าตามประมวลรัษฎากร มาตรา 39 จึงเป็นนิติบุคคลผู้มีหน้าที่ต้องยื่นแบบ

แสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะจากรายรับที่ได้จากกิจการที่ดำเนินการร่วมกันต่างหากจากโจทก์ทั้งแปดแต่ละคนตามประมวลรัษฎากร มาตรา 77/1 (4) ประกอบมาตรา 91/1 วรรคสอง เมื่อไม่ปรากฏว่าโจทก์ทั้งแปดได้ร่วมกันยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะในนามของนิติบุคคลผู้ประกอบกิจการร่วมค้าเช่นนี้ เจ้าพนักงานประเมินจึงมีอำนาจประเมินได้โดยไม่ต้องออกหมายเรียกตามประมวลรัษฎากร มาตรา 91/15 (1) และมาตรา 88/4 ประกอบกับมาตรา 91/21 (5)

กรณีภาษีธุรกิจเฉพาะ ประมวลรัษฎากร มิได้กำหนดเวลาการประเมินไว้ จึงต้องบังคับตามบทบัญญัติอายุความทั่วไปตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 ซึ่งมีกำหนด 10 ปี ในการเรียกเอาค่าภาษีอากร

**เรื่องที่ 6** เจ้าพนักงานประเมินได้ทำการตรวจสอบพบว่าโจทก์นำส่งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่ายไม่ครบถ้วนและแจ้งให้โจทก์นำส่งให้ครบถ้วนภายในกำหนด 10 ปี นับแต่วันที่โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ขอบด้วยกฎหมายแล้ว

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5857/2549**  
โจทก์มีหน้าที่หักภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ณ ที่จ่าย เมื่อหักแล้วต้องนำส่งภายใน 7 วัน นับแต่

วันที่จ่ายเงินตามประมวลรัษฎากร มาตรา 52 และในการตรวจสอบการหักภาษี ณ ที่จ่าย นั้น เจ้าพนักงานประเมินอาจส่งหนังสือแจ้งโจทก์ ซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายให้ยื่นบัญชีจ่ายเงินได้หรือพยานหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องเพื่อตรวจสอบการหักภาษี ณ ที่จ่ายได้ตามที่เห็นสมควรและเมื่อได้รับหนังสือแจ้งความดังกล่าวให้ปฏิบัติตามภายใน 15 วัน ตามมาตรา 51 แห่งประมวลรัษฎากร จึงเป็นกรณีที่ไม่จำเป็นต้องออกหมายเรียกเพื่อตรวจสอบไตสวนภายในกำหนดเวลา ตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากร และสิทธิเรียกร้องของรัฐเพื่อเรียกเอาค่าภาษีอากรมีอายุความ 10 ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 การที่เจ้าพนักงานประเมินได้ทำการตรวจสอบพบว่าโจทก์นำส่งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย ไม่ครบถ้วนและแจ้งให้โจทก์นำส่งให้ครบถ้วนภายในกำหนด 10 ปี นับแต่วันที่โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายจึงชอบด้วยกฎหมายแล้ว

**เรื่องที่ 7** สิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากรให้มีกำหนดอายุความ 10 ปี เจ้าพนักงานประเมินจึงมีอำนาจที่จะประเมินเก็บภาษีจากโจทก์ได้ภายในกำหนด 10 ปี ตั้งแต่วันครบกำหนดที่โจทก์ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะ

► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2880/2549

ประมวลรัษฎากร มาตรา 19 เป็นบทบัญญัติกำหนดเวลาให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการมาไต่สวนและออกหมายเรียกพยานกับสั่งให้ผู้ยื่นรายการหรือพยานนั้นนำบัญชีเอกสารหรือหลักฐานอันควรแก่เรื่องมาแสดงได้เมื่อเจ้าพนักงานมีเหตุอันควรเชื่อว่าผู้ใดแสดงรายการตามแบบที่ยื่นไม่ถูกต้องตามความจริงหรือไม่บริบูรณ์ โดยการออกหมายเรียกดังกล่าวจะต้องกระทำภายในเวลาสองปีนับแต่วันที่ได้ยื่นรายการ และถ้าหากเป็นกรณีที่อธิบดีอนุมัติให้ขยายระยะเวลาทำการออกหมายเรียกก็ต้องไม่เกินห้าปีนับแต่วันที่ได้ยื่นรายการ หากพ้นกำหนดนี้แล้วจะมีผลเพียงให้เจ้าพนักงานประเมินไม่มีอำนาจออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการมาไต่สวนและออกหมายเรียกพยาน กับสั่งให้ผู้ยื่นรายการหรือพยานนำบัญชี เอกสารหรือหลักฐานอื่นมาแสดงได้เท่านั้น หากใช้เป็นบทบัญญัติเรื่องอายุความในการเรียกร้องให้ชำระค่าภาษีอากรไม่ ทั้งการออกหมายเรียกบุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะนั้น ตามมาตรา 91/21 (5) บัญญัติให้นำบทบัญญัติมาตรา 88 มาใช้บังคับโดยอนุโลม อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินจึงไม่อยู่ในบังคับของมาตรา 19 ด้วย ส่วนในเรื่องอายุความนั้น ป.พ.พ. มาตรา

193/31 บัญญัติว่าสิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากรให้หมักกำหนดอายุความ 10 ปี เจ้าพนักงานประเมินจึงมีอำนาจที่จะประเมินเก็บภาษีจากโจทก์ได้ภายในกำหนด 10 ปีตั้งแต่วันครบกำหนดที่โจทก์ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะ เมื่อระยะเวลาอยู่ในกำหนดอายุความดังกล่าว เจ้าพนักงานประเมินย่อมประเมินให้โจทก์ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะได้

เรื่องที่ 8 สิทธิเรียกร้องของรัฐเพื่อเอา

ค่าภาษีอากรมีอายุความ 10 ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 โจทก์ได้รับหนังสือแจ้งประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคลยังไม่พ้นกำหนด 10 ปี นับแต่วันยื่นแบบ ภ.ง.ด. 50 และแบบ ภ.ง.ด. 51 จึงเป็นการแจ้งการประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคลภายในอายุความ

► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8315/2543

โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการการค้าของเดือนมิถุนายน 2531 ระบุรายรับจำนวน 4,438,690.40 บาท แต่เจ้าหน้าที่ตรวจสอบของจำเลยที่ 1 ตรวจพบว่าโจทก์มีรายรับจำนวน 109,432,690.40 บาท ทั้งนี้เนื่องจากโจทก์มิได้นำรายได้จากการขายที่ดินพร้อมโรงงานจำนวน 105,000,000 บาท มาลงเป็นรายรับด้วยโดยอ้างว่าการขายที่ดินพร้อมโรงงานดังกล่าวไม่มีลักษณะเป็นทางค้าหรือหากำไร หากข้อเท็จจริงฟังดังโจทก์อ้าง

ก็ไม่อาจนำรายได้จากการขายที่ดินพร้อมโรงงานดังกล่าวมาลงเป็นรายรับเพื่อเสียภาษีการค่าได้ แต่ถ้ามูลลักษณะเป็นการค้าหรือหากำไร รายรับที่เจ้าหน้าที่ตรวจสอบของจำเลยที่ 1 ตรวจพบย่อมถูกต้อง ก็แสดงว่าโจทก์ยื่นแบบแสดงรายการการค้าโดยแสดงรายรับขาดไปเกินกว่าร้อยละ 25 ของยอดรายรับที่แสดงในแบบแสดงรายการการค้า อันมีผลให้เจ้าพนักงานประเมินมีสิทธิประเมินภาษีการค้าโจทก์ได้ภายในกำหนด 10 ปี ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 88 ทวิ (2) ที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนั้น จึงจำเป็นต้องวินิจฉัยก่อนว่า โจทก์ขายที่ดินพร้อมโรงงานมีลักษณะเป็นทางการค้าหรือหากำไรหรือไม่ เห็นว่าโจทก์ซื้อที่ดินพิพาทมาในระหว่างปี 2523 ถึงปี 2528 รวม 16 แปลง คิดเป็นเนื้อที่รวม 319 ไร่ 1 งาน 8 ตารางวา และโจทก์ได้ก่อสร้างอาคารโรงงานติดตั้งเครื่องจักรเป็นโรงงานผลิตสุรา โจทก์เริ่มผลิตสุร่าจำหน่ายในปี 2529 ต่อมาโจทก์ขายที่ดินพร้อมโรงงานไปในปี 2531 กิจการของโจทก์เป็นกิจการขนาดใหญ่ต้องใช้เงินลงทุนสูง เชื่อว่าโจทก์ต้องวางแผนและศึกษาโครงการพร้อมทั้งวิธีแก้ปัญหาที่อาจเกิดขึ้นไว้แล้วอย่างดี ข้อที่โจทก์อ้างว่าถูกชาวบ้านร้องเรียนในเรื่องกลิ่นเหม็นของน้ำเสียและโจทก์ไม่มีที่ดินเพียงพอที่จะทำการแก้ปัญหาดังกล่าวนั้นไม่อาจรับฟังได้

และการที่โจทก์ขายที่ดินพร้อมโรงงานไปในช่วงระยะเวลาเพียงประมาณ 2 ปี นับแต่โจทก์เริ่มผลิตสุร่าจำหน่าย แม้โจทก์จะอ้างว่าโจทก์ซื้อที่ดินและลงทุนก่อสร้างโรงงานเป็นเงินรวม 112,947,430.79 บาท ก็ตาม พฤติการณ์การซื้อที่ดินของโจทก์และก่อสร้างโรงงานแล้วขายไปดังกล่าวมีลักษณะเป็นทางการค้า โจทก์จึงต้องนำรายได้มาลงเป็นรายรับเพื่อคำนวณเสียภาษีการค้าด้วย เมื่อโจทก์มิได้นำรายได้จากการขายที่ดินพร้อมโรงงานมารวมคำนวณเพื่อเสียภาษีการค้าจึงเป็นกรณีที่โจทก์ยื่นแบบแสดงรายการการค้าโดยแสดงรายรับขาดไปเกินกว่าร้อยละ 25 ของยอดรายรับที่แสดงในแบบแสดงรายการการค้า โจทก์ต้องยื่นแบบแสดงรายการการค้าสำหรับเดือนภาษีมิถุนายน 2531 ภายในวันที่ 15 กรกฎาคม 2531 เจ้าพนักงานประเมินของจำเลยที่ 1 ได้ประเมินเรียกเก็บภาษีการค้าจากโจทก์เมื่อวันที่ 29 สิงหาคม 2537 ยังไม่พ้นกำหนด 10 ปี นับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการการค้า จึงเป็นการใช้สิทธิเรียกร้องภาษีการค้าภายในกำหนดอายุความตามประมวลรัษฎากร มาตรา 88 ทวิ (2) ที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนั้น

(2) คำพิพากษาศาลฎีกาตามภาษีศุลกากร  
เรื่องที่ 1 เมื่อ พ.ร.บ. ศุลกากร (ฉบับที่ 9)



พุทธศักราช 2482 มาตรา 19 ตรี มิได้กำหนดอายุความการใช้สิทธิเรียกให้ธนาคารผู้ค้ำประกันชำระเงินตามสัญญาค้ำประกันการไม่ชำระค่าอากรและเงินเพิ่มของผู้นำเข้าตามมาตรา 19 ตรี จึงมีอายุความ 10 ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31

### ► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6950/2551

ธนาคารผู้ค้ำประกันได้ชำระเงินตามสัญญาค้ำประกันให้กรมศุลกากรโจทก์ทำให้นี้ค่าอากรและเงินเพิ่มระงับลงบางส่วน แม้ธนาคารจะรับช่วงสิทธิของโจทก์ตาม ป.พ.พ. มาตรา 693 วรรคสอง ประกอบมาตรา 229 (3) แต่เมื่อเงินที่ธนาคารชำระยังไม่คุ้มค่าอากรและเงินเพิ่มที่จำเลยต้องชำระ โจทก์จึงมีอำนาจฟ้องเรียกค่าอากรและเงินเพิ่มส่วนที่ขาดจากจำเลยในฐานะลูกหนี้ชั้นต้นได้

โจทก์เรียกให้ธนาคารผู้ค้ำประกันชำระเงินตามสัญญาค้ำประกันล่าช้า แต่เมื่อ พ.ร.บ. ศุลกากร (ฉบับที่ 9) พุทธศักราช 2482 มาตรา 19 ตรี มิได้กำหนดอายุความการใช้สิทธิเรียกให้ธนาคารผู้ค้ำประกันชำระเงินตามสัญญาค้ำประกันการไม่ชำระค่าอากรและเงินเพิ่มของผู้นำเข้าตามมาตรา 19 ตรี จึงมีอายุความ 10 ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31

**เรื่องที่ 2** ในกรณีหลีกเลี่ยงอากร สิทธิของโจทก์ที่จะฟ้องเรียกเงินอากรที่ขาดจะเข้า

ข้อยกเว้นตาม พ.ร.บ.ศุลกากรฯ มาตรา 10 วรรคสาม ไม่ใช่อายุความ 10 ปี นับจากวันที่นำของเข้า แต่ต้องใช้อายุความทั่วไปตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/3

### ► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2969/2547

ในกรณีหลีกเลี่ยงอากร สิทธิของโจทก์ที่จะฟ้องเรียกเงินอากรที่ขาดจะเข้าข้อยกเว้นตาม พ.ร.บ.ศุลกากรฯ มาตรา 10 วรรคสาม ไม่ใช่อายุความ 10 ปี นับจากวันที่นำของเข้า แต่ต้องใช้อายุความทั่วไปตาม ป.พ.พ. มาตรา 167 (เดิม) (มาตรา 193/31 ที่แก้ไขใหม่) ซึ่งบัญญัติว่า สิทธิเรียกร้องของรัฐบาลเพื่อเอาค่าภาษีอากร ท่านให้มีอายุความ 10 ปี และการนับอายุความต้องเริ่มนับแต่ขณะที่อาจบังคับสิทธิเรียกร้องได้เป็นต้นไป ตามมาตรา 169 (เดิม)ฯ ซึ่งได้แก่วันที่โจทก์ตรวจพบว่าจำเลยหลีกเลี่ยงอากร แต่ข้อเท็จจริงคดีนี้รับฟังได้ว่า การที่จำเลยนำเขารถยนต์คันพิพาทโดยสำแดงรุ่นไม่ถูกต้องนั้น ไม่ได้เกิดจากการหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงอากร สิทธิของโจทก์ที่ 1 ที่จะเรียกเงินอากรที่ขาดเพราะเหตุอันเกี่ยวกับชนิดคุณภาพ ปริมาณ น้ำหนัก หรือราคาแห่งของใดๆ จึงมีอายุความ 10 ปี นับแต่วันที่นำของเข้า ตาม พ.ร.บ. ศุลกากรฯ มาตรา 10 วรรคสาม เมื่อจำเลยนำรถยนต์คันพิพาทเข้ามาใน



ราชอาณาจักรเมื่อวันที่ 15 มีนาคม 2532 และได้ยื่นใบขอลินค้าเข้าและแบบแสดงรายการการค้าต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ที่ 1 เมื่อวันที่ 21 มีนาคม 2532 แต่โจทก์ทั้งสองฟ้องคดีนี้เมื่อวันที่ 9 กุมภาพันธ์ 2543 ซึ่งเกิน 10 ปีแล้ว จึงขาดอายุความ

(3) คำพิพากษาศาลฎีกาตามภาษีสรรพสามิต

**เรื่องที่ 1** ลิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากรมีอายุความ 10 ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 โดยอายุความให้เริ่มนับแต่ขณะที่อาจบังคับสิทธิเรียกร้องได้เป็นต้นไปตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/12

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 897/2551** ตามคำฟ้องโจทก์มิได้กล่าวอ้างว่าจำเลยทำละเมิดต่อโจทก์ทั้งการที่จำเลยได้รับคืนเงินค่าภาษีสรรพสามิตและภาษีเก็บเพิ่มเพื่อกระทรวงมหาดไทยไปจากโจทก์ก็เนื่องจากจำเลยอ้างว่าได้นำน้ำมันที่ชำระค่าภาษีอากรแล้วเติมให้แก่เรือที่มีขนาดเกินกว่า 500 ตันกรอสส์ และพนักงานศุลกากรได้ปล่อยเรือดังกล่าวให้ไปต่างประเทศแล้ว จำเลยจึงใช้สิทธิขอรับภาษีที่ชำระแล้วคืนตามมาตรา 102 (4) แห่ง พ.ร.บ. ภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 ซึ่งเป็นกรณีที่จำเลยได้รับคืนเงินค่าภาษีไปโดยมีมูลเหตุอันจะอ้างกฎหมายได้

จึงมิใช่เรื่องลามกมิควรได้ แต่เป็นกรณีที่โจทก์ฟ้องเรียกให้จำเลยชำระค่าภาษีที่จำเลยมีหน้าที่ต้องชำระตามกฎหมาย ซึ่งสิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากรมีอายุความ 10 ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 โดยอายุความให้เริ่มนับแต่ขณะที่อาจบังคับสิทธิเรียกร้องได้เป็นต้นไปตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/12 ซึ่งได้แก่วันที่จำเลยได้รับหักคืนภาษีไปโจทก์ได้อนุมัติให้คืนเงินภาษีและจำเลยนำไปหักคืนภาษีแล้วในช่วงเวลาดังแต่วันที่ 24 กันยายน 2535 เรื่องมาจนถึงวันที่ 1 กันยายน 2538 อันเป็นครั้งสุดท้าย โจทก์ฟ้องคดีนี้วันที่ 18 กันยายน 2545 ยังไม่เกิน 10 ปี จึงไม่ขาดอายุความ

(4) คำพิพากษาศาลฎีกาตามภาษีโรงเรือน

**เรื่องที่ 1** ลิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากรแม้จะมีกำหนดอายุความ 10 ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 แต่การที่จำเลยจะใช้สิทธิเรียกร้องเงินค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินจากโจทก์ กฎหมายกำหนดให้ต้องมีการแจ้งรายการประเมินไปยังโจทก์ก่อน

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1442/2553** โจทก์ยื่นแบบแจ้งรายการเพื่อเสียภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษีพิพาทภายในกำหนดเวลาตาม พ.ร.บ. ภาษีโรงเรือนและที่ดิน มาตรา 19 แล้ว จำเลยจึงมีหน้าที่ต้องประเมินค่ารายปีและ

ค่าภาษีแฉังไปยังโจทก์ภายใน 5 ปี นับแต่วันสุดท้ายของเดือนกุมภาพันธ์ของแต่ละปีที่โจทก์ยื่นแบบพิมพ์ไว้ ไม่ว่าจะการประเมินนั้นจะเป็นเพราะโจทก์แฉังค่ารายปีไม่ถูกต้อง หรือมีทรัพย์สินบางรายการต้องนำมาคำนวณเพิ่มเติมหรือเพราะโจทก์ยื่นแบบพิมพ์ไว้ถูกต้อง แต่จำเลยยังมีได้ดำเนินการประเมินก็ตาม แม้สิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากรจะมีกำหนดอายุความ 10 ปี ตาม ป.พ.พ. มาตรา 193/31 แต่การที่จำเลยจะใช้สิทธิเรียกร้องเงินค่าภาษี-โรงเรือนและที่ดินจากโจทก์ในกรณีนี้ได้ กฎหมายกำหนดให้ต้องมีการแจ้งรายการประเมินไปยังโจทก์ก่อน เมื่อจำเลยแจ้งรายการประเมินไปยังโจทก์เกิน 5 ปี นับแต่วันสุดท้ายของเดือนกุมภาพันธ์ของแต่ละปีภาษีพิพาทที่โจทก์ยื่นแบบพิมพ์ไว้ เป็นการประเมินเมื่อล่วงเลยกำหนดเวลาตามมาตรา 24 ทวิ วรรคสอง (2) เป็นผลให้การประเมินและคำชี้ขาดไม่ชอบด้วยกฎหมาย

**เรื่องที่ 2** กรณีที่จำเลยมีหน้าที่ต้องชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินตามการประเมิน จึงเป็นค่าภาษีค้างชำระอันก่อให้เกิดสิทธิแก่โจทก์ที่จะฟ้องบังคับเอาแก่จำเลยได้ เมื่อโจทก์ฟ้องคดีนี้ภายในระยะเวลา 10 ปี สิทธิเรียกร้องในหนี้ค่าภาษีโรงเรือนประจำปีภาษีจึงยังไม่ขาดอายุความ

▶ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 37/2549

จำเลยได้รับแจ้งการประเมินจากพนักงานเก็บภาษีสำหรับค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินประจำปีภาษี 2535 และ 2536 เมื่อวันที่ 5 สิงหาคม 2537 จำเลยซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องนำค่าภาษีไปชำระภายใน 90 วัน นับแต่วันถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมินตาม พ.ร.บ. ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 มาตรา 38 (เดิม) ซึ่งใช้บังคับอยู่ในขณะนั้น เมื่อจำเลยมิได้ขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ตามมาตรา 25 แห่ง พ.ร.บ. ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 และมีได้ชำระค่าภาษีตามการประเมินดังกล่าวภายในวันที่ 3 พฤศจิกายน 2537 อันเป็นวันสุดท้ายที่จำเลยมีหน้าที่ต้องชำระค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินตามการประเมินดังกล่าว จึงเป็นค่าภาษีค้างชำระอันก่อให้เกิดสิทธิแก่โจทก์ที่จะฟ้องบังคับเอาแก่จำเลยได้ นับแต่วันที่ 4 พฤศจิกายน 2537 เป็นต้นไป เมื่อโจทก์ฟ้องคดีนี้วันที่ 3 กุมภาพันธ์ 2547 จึงยังอยู่ภายในระยะเวลา 10 ปี สิทธิเรียกร้องในหนี้ค่าภาษีโรงเรือนประจำปีภาษี 2535 และ 2536 ยังไม่ขาดอายุความ (ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1996/2538)

**คดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐ  
ในหนี้ค่าภาษีอากร**

▶ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1431/2545

โจทก์อุทธรณ์ข้อหลังว่า จำเลยที่ 2 จะต้องรับผิดชอบ

ชำระหนี้ค่าภาษีในมูลสัญญาจัดตั้งบริษัทซึ่งมีความเกี่ยวเนื่องกับความรับผิดในหนี้ค่าภาษีของจำเลยที่ 1 คดีของโจทก์ที่เกี่ยวกับจำเลยที่ 2 ถือได้ว่าเป็นคดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรฯ มาตรา 7 (2) จำเลยที่ 2 จึงต้องร่วมรับผิดกับจำเลยที่ 1 ในหนี้ค่าภาษีอากรต่อโจทก์เห็นว่า บทบัญญัติของกฎหมายดังกล่าวเป็นการกำหนดว่า ศาลภาษีอากรมีอำนาจพิจารณาพิพากษาคดีแพ่งที่เกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากร หากใช้บทบัญญัติว่าผู้ใดจะต้องรับผิดในหนี้ค่าภาษีอากรไม่

► **คำวินิจฉัยของประธานศาลฎีกาที่**

**ภษ. 4/2545** ประเด็นแห่งข้อพิพาทในคดีมีว่าการซื้อขายสิทธิการเช่าพื้นที่สำนักงานที่จำเลยชนะการประมูลจากโจทก์ในฐานะผู้รับจ้างจากกรรมการองค์การเพื่อการปฏิรูประบบสถาบันการเงินจะต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่ และจำเลยในฐานะผู้ประมูลได้จากการขายทอดตลาดมีหน้าที่ชำระภาษีมูลค่าเพิ่มหรือไม่นั้น เป็นกรณีสืบเนื่องจากสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรที่ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนเรียกเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มจากผู้ซื้อสินค้าหรือผู้รับบริการตามกฎหมายจึงเป็นคดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรและอยู่ในอำนาจ

พิจารณาพิพากษาของศาลภาษีอากรตาม พ.ร.บ. จัดตั้งศาลภาษีอากรฯ มาตรา 7 (2)

► **คำวินิจฉัยของประธานศาลฎีกาที่**

**ภษ. 2/2541** โจทก์กล่าวอ้างว่าจำเลยที่ 1 ซึ่งเป็นนิติบุคคลประเภทบริษัทจำกัดจดทะเบียนเลิกบริษัทโดยมีจำเลยที่ 2 เป็นผู้ชำระบัญชีจำเลยที่ 1 มีหนี้อยู่แก่โจทก์โดยเป็นหนี้ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีธุรกิจเฉพาะ เบี้ยปรับและเงินเพิ่ม จำเลยที่ 2 ในฐานะผู้ชำระบัญชีของจำเลยที่ 1 มีหน้าที่จะต้องนำทรัพย์สินของจำเลยที่ 1 มาชำระหนี้ค่าภาษีอากรให้แก่โจทก์ก่อนที่จะเสร็จการชำระบัญชี แต่จำเลยที่ 2 เพิกเฉย อันเป็นการกล่าวอ้างว่าจำเลยที่ 2 ปฏิบัติหน้าที่ฝ่าฝืนต่อบทบัญญัติว่าด้วยผู้ชำระบัญชี แม้โจทก์กับจำเลยที่ 2 มิได้มีข้อพิพาทในเรื่องความรับผิดในทางภาษีอากรโดยตรงก็ตาม แต่เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความรับผิดในหนี้ค่าภาษีอากรของจำเลยที่ 1 ซึ่งยังมีข้อพิพาทเกี่ยวกับการประเมินภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีธุรกิจเฉพาะ เบี้ยปรับและเงินเพิ่มอยู่ คดีของโจทก์เกี่ยวกับจำเลยที่ 2 จึงเป็นคดีที่พิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรด้วยจึงเป็นคดีที่อยู่ในอำนาจพิจารณาพิพากษาของศาลภาษีอากรตาม พ.ร.บ. จัดตั้งศาลภาษีอากรฯ มาตรา 7 (2)

## ► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6817/2549

ตามมาตรา 112 ฉ แห่ง พ.ร.บ.ศุลกากรฯ แก้ไขเพิ่มเติมโดย พ.ร.บ.ศุลกากร (ฉบับที่ 17)ฯ ผู้นำของเข้ามีสิทธิอุทธรณ์การประเมินอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามแบบที่อธิบดีกรมศุลกากรกำหนดภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน หากผู้นำของเข้าไม่อุทธรณ์ก็ถือว่าผู้นำของเข้าพอใจ การประเมินนั้นก็เป็นที่ยุติ ผู้นำของเข้าจะนำคดีมาฟ้องเพื่อให้เพิกถอนการประเมินหรือต่อสู้คดีในศาลว่าการประเมินนั้นไม่ชอบด้วยกฎหมายไม่ได้ เมื่อจำเลยซึ่งเป็นผู้นำของเข้ามิได้อุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จำเลยจึงไม่มีสิทธิต่อสู้ว่าการประเมินไม่ชอบด้วยกฎหมายเนื่องจากการประเมินผิดพิกัดและอัตราอากรจำเลยมีหน้าที่ต้องชำระค่าอากรตามฟ้องแม้อคดีนี้จะมีใช้คดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรตามมาตรา 7 (1) แห่ง พ.ร.บ. จัดตั้งศาลภาษีอากรฯ เนื่องจากจำเลยมิได้อุทธรณ์การประเมินจึงไม่อยู่ภายใต้บังคับมาตรา 8 แห่ง พ.ร.บ. ฉบับเดียวกัน แต่เป็นคดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรตามมาตรา 7 (2) แห่ง พ.ร.บ. ดังกล่าว เนื่องจากโจทก์ซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐ

ฟ้องเรียกหนี้ค่าภาษีอากรก็ตามแต่เมื่อจำเลยไม่มีสิทธิต่อสู้ว่าการประเมินไม่ชอบด้วยกฎหมายเพราะเหตุที่ถือว่าการประเมินนี้เป็นที่ยุติตั้งวินิจฉัยมาแล้ว จำเลยจึงมีหน้าที่ชำระค่าอากรตามฟ้อง

## ► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1431/2545

ผู้ชำระบัญชีมีหน้าที่ตาม ป.พ.พ. มาตรา 1250 และมาตรา 1266 ที่จะต้องชำระสะสางการทำงานของบริษัทให้เสร็จสิ้นไปกับจัดการใช้หนี้เงินและแจกจ่ายสินทรัพย์ของบริษัท ถ้าเห็นว่าเมื่อเงินค่าหุ้นได้ใช้เสร็จหมดแล้วสินทรัพย์ยังไม่พอกับหนี้สิน ผู้ชำระบัญชีต้องร้องขอต่อศาลเพื่อให้ออกคำสั่งว่าบริษัทล้มละลายทันที นอกจากนี้ประมวลรัษฎากร มาตรา 72 ยังบัญญัติให้ผู้ชำระบัญชีและผู้จัดการบริษัทมีหน้าที่ร่วมกันแจ้งให้เจ้าพนักงานประเมินทราบการเลิกบริษัท อีกทั้งมีหน้าที่และความรับผิดชอบร่วมกันในการยื่นรายการและเสียภาษีตามแบบ แม้ไม่ปรากฏว่าผู้ชำระบัญชีร้องขอให้ศาลสั่งว่าบริษัทล้มละลายแต่ความรับผิดชอบร่วมกันในการยื่นรายการและเสียภาษีดังกล่าวเป็นการยื่นรายการของบริษัทและนำเงินของบริษัทไปชำระค่าภาษี เมื่อข้อเท็จจริงฟังได้ว่านอกจากสิทธิเรียกร้องในเงินที่บริษัทฝากไว้แก่ธนาคารซึ่งโจทก์ได้อายัดและนำมาชำระค่าภาษีบางส่วนแล้วบริษัทไม่มีทรัพย์สินอื่น

อีกและไม่มีการแบ่งปันทรัพย์สินของบริษัทคืนแก่ผู้ถือหุ้น ผู้ชำระบัญชีจึงต้องหาข้อพิพาทในหนี้ค่าภาษีของบริษัทเป็นส่วนตัวไม่ พ.ร.บ. จัดตั้งศาลภาษีอากร มาตรา 7 (2) เป็นการกำหนดว่าศาลภาษีอากรมีอำนาจพิจารณาพิพากษาคดีแพ่งที่เกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรหรือไม่ หากข้อบทบัญญัติว่าผู้ใดจะต้องรับผิดชอบในหนี้ค่าภาษีอากรไม่

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1196/2539**

กรมสรรพากรยึดและอายัดทรัพย์สินของโจทก์ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 12 โจทก์ฟ้องกรมสรรพากรขอให้เพิกถอนการยึดและอายัดทรัพย์สินดังกล่าวกรณีจึงมิใช่การฟ้องขอให้เพิกถอนการประเมินซึ่งจะต้องอุทธรณ์การประเมินตามมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากรเสียก่อน ดังนั้น แม้วบริษัท ร. ซึ่งโจทก์เป็นตัวแทนจะไม่ได้อุทธรณ์การประเมินรายนี้ โจทก์ก็ย่อมมีอำนาจฟ้องและเป็นกรณีซึ่งจะต้องพิจารณาและวินิจฉัยว่าโจทก์จะต้องรับผิดชอบในหนี้ค่าภาษีอากรค้างรายนี้หรือไม่จึงเป็นคดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรซึ่งอยู่ในอำนาจพิจารณาพิพากษาของศาลภาษีอากรตาม พ.ร.บ. จัดตั้งศาลภาษีอากร มาตรา 7 (2) โจทก์จึงมีอำนาจฟ้องขอให้เพิกถอนการยึดทรัพย์สินคดีนี้ต่อศาลภาษีอากรกลาง แม้ข้อเท็จจริง

ในคดีจะฟังได้ว่าโจทก์เป็นลูกจ้าง ผู้ทำการแทนหรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการของบริษัท ร. ในประเทศไทยซึ่งต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร มาตรา 76 ทวิ ก็ตาม แต่เจ้าพนักงานประเมินยังมีได้เรียกโจทก์มาไต่สวนและแจ้งการประเมินภาษีอากรรายนี้ไปยังโจทก์ผู้ซึ่งต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร มาตรา 19 และ 20 คงประเมินภาษีอากรรายนี้ไปยังผู้จัดการบริษัท ร. เท่านั้น ทำให้โจทก์ไม่มีโอกาสอุทธรณ์การประเมินตามมาตรา 76 ทวิ วรรคสาม แห่งประมวลรัษฎากร เมื่อยังมิได้ปฏิบัติตามขั้นตอนที่กฎหมายบัญญัติไว้ให้ครบถ้วนจำเลยจึงยังไม่มีอำนาจยึดทรัพย์สินของโจทก์

► **คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5368/2537**

โจทก์ฟ้องขอให้เพิกถอนนิติกรรมการโอนที่ดินระหว่างจำเลยทั้งสองมาเป็นมรดกของ น. ผู้ค้างชำระภาษีอากรแก่โจทก์ตามเดิม เนื่องจากจำเลยที่ 1 ผู้จัดการมรดกของ น. ได้โอนที่ดินให้แก่จำเลยที่ 2 ทั้งที่รู้ว่า น. เป็นหนี้ค่าภาษีอากรโจทก์อยู่ทำให้โจทก์เสียเปรียบ ในคดีดังกล่าวมีประเด็นข้อพิพาทข้อหนึ่งว่า น. เจ้ามรดก ค้างชำระหนี้ภาษีอากรต่อโจทก์ อันจะทำให้โจทก์มีอำนาจฟ้องคดีหรือไม่หากว่า น. เจ้ามรดกเป็นหนี้ค่าภาษีอากรจริง ศาลจะต้องพิจารณาใน

ประเด็นข้ออื่นๆ ต่อไป หากไม่ได้ความเช่นนั้น ศาลก็ต้องพิพากษายกฟ้อง ประเด็นที่ว่า น.เจ้ามรดกเป็นหนี้ค่าภาษีอากรหรือไม่ จึงเป็นสาระสำคัญของคดีถือได้ว่าเป็นคดีที่พิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรตาม พ.ร.บ. จัดตั้งศาลภาษีอากรฯ มาตรา 7 (2)

► คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2619/2534

แม้ว่าตาม ป.พ.พ. มาตรา 1169 วรรคสอง โจทก์ซึ่งเป็นเจ้าหนี้ภาษีอากรของบริษัทจำเลยที่ 1 จะมีสิทธิฟ้องเรียกร้องเอาค่าสินไหมทดแทนจากจำเลยที่ 2 ซึ่งเป็นกรรมการที่ทำให้เกิดเสียหายแก่จำเลยที่ 1 ก็ตามแต่ก็เป็นเพียงสิทธิ

เรียกร้องที่จะเอาค่าสินไหมทดแทนจากจำเลยที่ 2 เท่านั้นมิใช่เป็นปัญหาเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรที่มีต่อจำเลยที่ 2 แต่ประการใด การที่โจทก์ใช้สิทธิเรียกร้องของจำเลยที่ 1 ฟ้องเรียกร้องเอาค่าสินไหมทดแทนจากจำเลยที่ 2 เช่นนี้จึงมิใช่เป็นการฟ้องขอให้บังคับจำเลยที่ 2 ชำระค่าภาษีอากรให้แก่โจทก์โดยตรง คดีระหว่างโจทก์กับจำเลยที่ 2 จึงมิใช่คดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรฯ มาตรา 7 (2) โจทก์จึงไม่มีอำนาจฟ้องจำเลยที่ 2 ต่อศาลภาษีอากรกลาง

