

ปัญหาการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้าง: ศึกษากรณีศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาด หรือมีคำพิพากษาให้ล้มละลาย¹

ประกรทิพย์ ทวีกัน²

จากการศึกษาปัญหาการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้าง กรณีศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดหรือมีคำพิพากษาให้ล้มละลาย มีวัตถุประสงค์ เพื่อศึกษาถึง ความเป็นมา แนวคิด ทฤษฎี เกี่ยวกับหนี้ภาษีอากร การจัดเก็บภาษีอากรค้าง การใช้อำนาจตามประมวลรัษฎากร ในการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรในกรณีศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดหรือมีคำพิพากษาให้ล้มละลาย ซึ่งทำให้ทราบถึงปัญหาการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้าง เพื่อให้ได้รับชำระหนี้ภาษีอากร กรณีศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดหรือมีคำพิพากษาให้ล้มละลาย ซึ่งทำให้กระบวนการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้างสะดุดหยุดลงโดยอัตโนมัติ เนื่องจากเมื่อเข้าสู่การดำเนินคดีล้มละลายและศาลพิทักษ์ทรัพย์ลูกหนี้แล้ว เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์เท่านั้นที่มีอำนาจในการจัดการทรัพย์สินของลูกหนี้ภาษีอากร ดังนั้นเพื่อให้การเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้าง ตามประมวลรัษฎากรมีประสิทธิภาพ มีความเป็นธรรมและเป็นกฎหมายที่สามารถใช้บังคับได้อย่างถูกต้องตามเจตนารมณ์ สอดคล้องกับหลักนิติธรรมซึ่งกฎหมายที่ดีที่ต้องมีความชัดเจน และสอดคล้องกับทฤษฎีการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี ซึ่งจากการศึกษาปัญหาการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้าง กรณีศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดหรือมีคำพิพากษาให้ล้มละลาย ทำให้ทราบประเด็นปัญหาดังนี้

ปัญหาประการแรก ปัญหาการแจ้งการประเมินภาษีอากรตามมาตรา 8 แห่งประมวลรัษฎากร กรณีผู้ค้างภาษีอากรถูกพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดหรือมีคำพิพากษาให้ล้มละลาย ซึ่งการแจ้งการประเมินภาษีอากรเป็นการแจ้งจำนวนเงินภาษีอากรที่ต้องเสียให้ผู้ต้องเสียภาษีอากรทราบเพื่อก่อให้เกิดสิทธิในการโต้แย้งการประเมินของผู้ต้องเสียภาษีอากรหากไม่เห็นชอบกับจำนวนภาษีที่ต้องชำระหรือเห็นว่าการประเมินไม่ถูกต้องโดยการอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรนั้นภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับการแจ้งการประเมิน และการแจ้งการประเมินนั้นต้องชอบด้วยกฎหมายตามวิธีการแจ้งการประเมินตามมาตรา 8 แห่งประมวลรัษฎากร จึงจะถือได้ว่าเป็นภาษีอากรค้างที่ชอบด้วยกฎหมาย โดยกฎหมายไม่ได้บัญญัติไว้โดยชัดแจ้งว่าหากผู้ค้างภาษีอากรถูกพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดหรือมีคำพิพากษาให้ล้มละลายจะต้องแจ้งการประเมินไปยังใครจึงจะ

¹บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระเรื่อง ปัญหาการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้าง: ศึกษากรณีศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดหรือมีคำพิพากษาให้ล้มละลาย โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษาคือ รองศาสตราจารย์ ประเทือง ธนิยผล และกรรมการสอบคือ รองศาสตราจารย์จุฑาพร วงศ์ทองสรรค์ และรองศาสตราจารย์พิมพ์ใจ รื่นเรือง

² นักศึกษาปริญญาโทหลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต สาขาวิชานิติศาสตร์ จ.ขอนแก่น คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

ชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งอาจส่งผลให้การประเมินภาษีอากรค้างไม่ชอบด้วยกฎหมายและผู้ค้างภาษีอากรไม่อาจอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรได้และกรมสรรพากรก็ไม่สามารถดำเนินการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้างได้

ปัญหากรณีที่สอง ปัญหาการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรกับทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรภายหลังศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดหรือมีคำพิพากษาให้ล้มละลาย ซึ่งทำให้อำนาจในการจัดการทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรหรือลูกหนี้ในคดีล้มละลาย ตกอยู่กับเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์แต่เพียงผู้เดียว ส่งผลให้กระบวนการในการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้างตามประมวลรัษฎากรนั้นสะดุดหยุดลงโดยอัตโนมัติ โดยผลของพระราชบัญญัติล้มละลาย มาตรา 22 แม้กรมสรรพากรจะยึดหรืออายัดทรัพย์สินไว้ก็ไม่สามารถขายทอดตลาดนำมาชำระหนี้ภาษีอากรได้ ส่งผลให้กรมสรรพากรไม่สามารถบังคับใช้กฎหมายตามประมวลรัษฎากรซึ่งเป็นกฎหมายพิเศษเพื่อใช้บังคับชำระหนี้ภาษีอากร นำมาใช้ในการบริหารประเทศเพื่อประโยชน์สาธารณะได้อย่างมีประสิทธิภาพได้

ปัญหาประการที่สาม ปัญหาระยะเวลาการยื่นคำขอรับชำระหนี้ภาษีอากรที่เกิดจากการโฆษณาคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาด เนื่องจากระยะเวลาในการยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีล้มละลายเมื่อศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์ลูกหนี้เด็ดขาดแล้ว เจ้าหนี้ต้องยื่นคำขอรับชำระหนี้ ภายในสองเดือนนับแต่วันที่โฆษณาคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาด ซึ่งเจ้าหนี้ภาษีอากรไม่สามารถยื่นคำขอรับชำระหนี้ได้ทันภายในระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนดเนื่องจาก ระยะเวลาที่สั้นจนเกินไป ประกอบกับการโฆษณาคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดนั้นมีการประกาศในราชกิจจานุเบกษาและเว็บไซต์ของกรมบังคับคดีเท่านั้น ทำให้การที่เจ้าหนี้ภาษีอากรจะทราบว่าลูกหนี้ภาษีอากรถูกพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดนั้น มีโอกาสน้อยมากหรือทราบเมื่อพ้นระยะเวลายื่นคำขอรับชำระหนี้ ส่งผลให้กรมสรรพากรไม่ได้รับชำระหนี้จากกองทรัพย์สินลูกหนี้ในคดีล้มละลาย

ปัญหาประการที่สี่ ปัญหาการบังคับชำระหนี้ตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร กับทรัพย์สินของลูกหนี้ภาษีอากรที่ได้รับการปลดล้มละลาย ตามหลักกฎหมายล้มละลาย ทรัพย์สินของลูกหนี้ในคดีล้มละลายที่มีอยู่ในเวลาดังตั้งเวลาเริ่มต้นแห่งคดี และทรัพย์สินที่ลูกหนี้ได้มาภายหลังเวลาเริ่มต้นแห่งการล้มละลายจน ถึงเวลาปลดล้มละลาย ให้ถือว่าเป็นทรัพย์สินในคดีล้มละลายอันอาจแบ่งเจ้าหนี้ได้ หรืออยู่ในอำนาจของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ แต่หากกรมสรรพากรสอบสวนทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรที่ถูกศาลพิพากษาให้ล้มละลายและได้รับการปลดจากล้มละลายแล้ว กรมสรรพากรก็ไม่สามารถบังคับชำระหนี้เอาจากทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรได้ ส่งผลให้กรมสรรพากรไม่สามารถบังคับชำระหนี้หรือดำเนินการเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้างได้ ทำให้กรมสรรพากรไม่ได้รับชำระหนี้ภาษีอากรค้าง โดยผลของกฎหมายล้มละลาย แม้ในทางปฏิบัติ เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ ก็ไม่ได้ดำเนินการใดๆกับทรัพย์สินของลูกหนี้ในคดีล้มละลาย ด้วยเหตุลูกหนี้ได้รับการปลดจากล้มละลายแล้ว

จากการศึกษาค้นคว้า ผู้ศึกษามีข้อเสนอแนะดังต่อไปนี้

กรณีแรก ปัญหาการแจ้งการประเมินภาษีอากร ตามมาตรา 8 ควรแก้ไขอำนาจเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ที่เกี่ยวกับการแจ้งการประเมินภาษีอากร พระราชบัญญัติล้มละลาย พ.ศ. 2483 ตามมาตรา 22 “เมื่อศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์ของลูกหนี้แล้ว เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์เพียงผู้เดียวมีอำนาจดังต่อไปนี้ (1).....เว้น

แต่ ก.การปฏิบัติตามหมายเรียก การแจ้งการประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมินภาษีอากร หรือการให้ถ้อยคำเกี่ยวแก่ภาษีอากร ตลอดจนการอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์”

กรณีที่สอง ปัญหาการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรกับทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรภายหลังศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดหรือพิพากษาให้ล้มละลายและ

กรณีที่สี่ ปัญหาการบังคับชำระหนี้ตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากรกับทรัพย์สินของลูกหนี้ภาษีอากรที่ได้รับการปลดล้มละลาย ควรแก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติล้มละลาย พ.ศ. 2483 บทบัญญัติมาตรา 109 (1) ทรัพย์สินทั้งหลายอันลูกหนี้มีอยู่ในเวลาเริ่มต้นแห่งการล้มละลาย รวมทั้งสิทธิเรียกร้องเหนือทรัพย์สินของบุคคลอื่น เว้นแต่

ก.

ข.

ค. .ทรัพย์สินที่กรมสรรพากรได้ยึดหรืออายัดไว้เพื่อชำระหนี้ภาษีอากรตาม ประมวลรัษฎากร พุทธศักราช 2481 มาตรา 12 ในเวลาเริ่มต้นแห่งคดีล้มละลายหรือในเวลาปลดล้มละลาย

ทรัพย์สินตามความในวรรคหนึ่งให้หมายความรวมถึง ทรัพย์สินที่มีอยู่ในเวลาเริ่มต้นแห่งคดีล้มละลาย

กรณีที่สาม ปัญหาระยะเวลาการยื่นคำขอรับชำระหนี้ภาษีอากรที่เกิดจากการโฆษณาคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาด แก้ไข แก้ไขเพิ่มเติมพระราชบัญญัติล้มละลาย พ.ศ. 2483 มาตรา 28 “เมื่อศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์แล้ว ให้เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์โฆษณาคำสั่งนั้นในราชกิจจานุเบกษาและในหนังสือพิมพ์รายวันไม่น้อยกว่าหนึ่งฉบับ และส่งหนังสือแจ้งคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดไปยังเจ้าหนี้ตามบัญชีรายชื่อเจ้าหนี้เสนอต่อศาลและเจ้าหนี้อื่นเท่าที่ทราบทางไปรษณีย์ลงทะเบียน โดยคำสั่งดังกล่าวในคำโฆษณานั้นให้แสดงการขอให้ล้มละลาย วันที่ศาลมีคำสั่ง ชื่อ ตำบล ที่อยู่ และอาชีพของลูกหนี้

วรรคสอง “ในคำโฆษณาคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดและหนังสือแจ้งตามวรรคหนึ่ง ให้เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์แจ้งกำหนดเวลาให้เจ้าหนี้ทั้งหลายเสนอคำขอรับชำระหนี้ต่อเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ด้วย

มาตรา 91 เจ้าหนี้ซึ่งจะขอรับชำระหนี้ในคดีล้มละลายจะเป็นเจ้าหนี้ผู้เป็นโจทก์หรือไม่ก็ตาม ต้องยื่นคำขอต่อเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ภายในกำหนดเวลาสองเดือนและเจ้าหนี้ซึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐต้องยื่นภายในกำหนดเวลาสามเดือน นับแต่วันโฆษณาคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาด แต่ถ้าเจ้าหนี้อยู่นอกราชอาณาจักร เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์จะขยายกำหนดเวลาให้อีกได้ไม่เกินสองเดือน

เอกสารอ้างอิง

ชีพ จุลมนต์,กนก จุลมนต์, คำอธิบายกฎหมายล้มละลาย , พิมพ์ครั้งที่ 6 (กรุงเทพมหานคร:สำนัก
อบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2562)

ทัศนีย์ เหลืองเรืองรอง, ประมวลรัษฎากร ปี 2560. บริษัท กรุงสยาม พับลิชชิ่ง จำกัด
พิชัย นิลทองคำ, พระราชบัญญัติล้มละลาย พุทธศักราช 2483 (กรุงเทพมหานคร :บริษัท อทตยา มิ
เลนเนียม จำกัด, 2555.)