

## บทที่ 4

### วิเคราะห์ปัญหาการขายทอดตลาดทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากร

ประมวลรัษฎากรมาตรา 12 กำหนดให้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดเสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรหรือผู้ค้างภาษีอากรได้ทั่วราชอาณาจักร ซึ่งเป็นกฎหมายพิเศษสำหรับการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรโดยไม่ต้องผ่านกระบวนการยุติธรรมทางศาล อำนาจดังกล่าวนี้อธิบดีกรมสรรพากรจะมอบหมายให้รองอธิบดีกรมสรรพากรหรือสรรพากรภาคก็ได้ ซึ่งเป็นการใช้อำนาจของเจ้าหน้าที่รัฐฝ่ายปกครอง

การขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรเป็นวิธีการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรที่กระทำภายหลังจากมีการยึดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรแล้ว และแจ้งให้ผู้ค้างภาษีอากรทราบว่าทรัพย์สินของตนถูกกรมสรรพากรยึดไว้แล้วพร้อมทั้งแจ้งให้ชำระภาษีอากรที่ค้างชำระให้ครบถ้วนภายในระยะเวลาที่กำหนด หากผู้ค้างภาษีอากรนำเงินมาชำระภาษีอากรค้างครบถ้วนกรมสรรพากรจะดำเนินการถอนการยึดทรัพย์สิน แต่ถ้าหากผู้ค้างภาษีอากรยังไม่ชำระภาษีอากรค้าง กรมสรรพากรก็จะนำทรัพย์สินที่ยึดไว้นั้นออกขายทอดตลาดเพื่อนำเงินมาชำระภาษีอากรค้างจนครบถ้วน กรมสรรพากรจะส่งประกาศการขายทอดตลาดทรัพย์สิน ซึ่งระบุวัน เวลา สถานที่ ทรัพย์สินที่จะขายทอดตลาด และราคาเริ่มต้นในการขายทอดตลาดทรัพย์สินให้ผู้ค้างภาษีอากร และผู้มีส่วนได้เสียทราบ ทรัพย์สินที่นำมาขายทอดตลาดมักเป็นทรัพย์สินที่มีรูปร่างทั้งอสังหาริมทรัพย์และสังหาริมทรัพย์ เช่น ที่ดิน ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง อาคารพาณิชย์ อาคารชุด ทองคำ เครื่องประดับ รถยนต์ อาวุธปืน แพ สัตว์พาหนะ เป็นต้น ผู้มีอำนาจสั่งขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรได้แก่ อธิบดีกรมสรรพากร รองอธิบดีกรมสรรพากร และสรรพากรภาค โดยมีคณะกรรมการจัดการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรจำนวนไม่น้อยกว่าสามคน ซึ่งได้รับการแต่งตั้งโดยผู้มีอำนาจสั่งขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร คณะกรรมการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรต้องเป็นข้าราชการประเภทวิชาการไม่ต่ำกว่าระดับชำนาญการที่สังกัดสำนักงานสรรพากรภาค หรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่ หรือสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา หรือสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ คณะกรรมการขายทอดตลาดทรัพย์สินจะเป็นผู้ดำเนินการจัดการขายทอดตลาดทรัพย์สิน กำหนดวัน เวลาการขายทอดตลาดและกำหนดราคาเริ่มต้นในการขายทอดตลาดแต่ละคราว

การบังคับชำระหนี้ภาษีอากรโดยวิธีการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร เป็นการใช้อำนาจรัฐฝ่ายบริหารซึ่งเป็นกฎหมายพิเศษ โดยไม่ต้องผ่าน

กระบวนการยุติธรรมทางศาล ทำให้การบังคับชำระหนี้ภาษีอากรมีความสะดวกรวดเร็วมากยิ่งขึ้น และ ยังอำนวยความสะดวกให้เจ้าหน้าที่รัฐปฏิบัติหน้าที่ได้อย่างมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้นด้วย นอกจากนี้ ยังทำให้การจัดเก็บภาษีอากรของรัฐมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น อย่างไรก็ตาม ประมวลรัษฎากรมิได้ บัญญัติเกี่ยวกับวิธีการขายทอดตลาดทรัพย์สินไว้โดยเฉพาะ แต่บัญญัติให้ปฏิบัติตามประมวล กฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม ซึ่งเป็นกฎหมายทั่วไป ดังนั้น เพื่อให้กระบวนการการขาย ทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรเป็นไปด้วยความบริสุทธิ์ยุติธรรม และคุ้มครองสิทธิของ ผู้ค้างภาษีอากร ผู้มีส่วนได้เสีย และบุคคลภายนอก ซึ่งปัจจุบันกรมสรรพากรได้กำหนดวิธีการขาย ทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรเพื่อให้เจ้าหน้าที่ยึดถือเป็นแนวทางปฏิบัติให้สอดคล้องกับ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งเรียกว่า “ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการขายทอดตลาด ทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร พ.ศ.2553” อย่างไรก็ตาม ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมีการ แก้ไขเปลี่ยนแปลงให้ทันต่อยุคสมัยตลอดเวลา แต่ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการขายทอดตลาด ทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร พ.ศ.2553 มิได้มีการปรับปรุงแก้ไขให้สอดคล้องกับประมวลกฎหมาย วิธีพิจารณาความแพ่งแต่อย่างใด ทำให้เกิดปัญหาบางประการที่สมควรได้รับการแก้ไขเกี่ยวกับการ ขายทอดตลาดทรัพย์สิน ซึ่งจะได้ศึกษาและวิเคราะห์ถึงปัญหาดังกล่าวโดยเปรียบเทียบกับวิธีการ ขายทอดตลาดทรัพย์สินของต่างประเทศในประเด็นเดียวกันต่อไป ดังนั้น ในบทนี้จึงจำเป็นต้อง ศึกษาถึงปัญหาซึ่งประกอบไปด้วยปัญหาเกี่ยวกับการคัดค้านราคาทรัพย์สินก่อนการขายทอดตลาด ปัญหาการเข้าครอบครองทรัพย์สินจากการขายทอดตลาดทรัพย์สิน และปัญหาวิธีการขายทอดตลาด ทรัพย์สิน ซึ่งจะได้ทำการวิเคราะห์ประเด็นปัญหาต่างๆ ดังมีรายละเอียดต่อไปนี้

#### 4.1 ปัญหาเกี่ยวกับการคัดค้านการกำหนดราคาประเมินทรัพย์สินก่อนการขายทอดตลาด

ดังที่ได้กล่าวมาแล้วว่าประมวลรัษฎากรมาตรา 12 กำหนดวิธีการบังคับชำระหนี้ภาษี อากรไว้ โดยอธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้าง ภาษีอากรได้ ซึ่งเป็นกฎหมายพิเศษ โดยไม่ต้องผ่านกระบวนการยุติธรรมทางศาล กฎหมายมี เจตนารมณ์เพื่อต้องการให้กระบวนการขายทอดตลาดทรัพย์สินซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของการจัดเก็บภาษี อากรของรัฐเกิดความสะดวกรวดเร็ว มีประสิทธิภาพ และเป็นธรรม อันเป็นอำนาจพิเศษของ เจ้าหน้าที่รัฐฝ่ายปกครอง ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อสิทธิของประชาชนทั่วไป ดังนั้น การใช้อำนาจ ดังกล่าวจึงต้องกระทำด้วยความระมัดระวังอย่างยิ่ง หากประชาชนผู้มีหน้าที่ต้องเสียภาษีแต่ไม่ยอม เสียหรือเสียภาษีไว้ไม่ครบถ้วนถูกต้อง เจ้าพนักงานประเมินก็จะทำการตรวจสอบประเมินภาษี และ แจ้งการประเมินส่งไปให้ผู้เสียภาษีอากรชำระภาษีอากรภายในกำหนดเวลา 30 วันนับแต่วันที่ได้รับ

หนังสือแจ้งการประเมิน หากผู้เสียภาษีไม่ชำระภาษีอากรตามหนังสือแจ้งการประเมินภายในระยะเวลาที่กำหนดถือว่าเป็นหนี้อากร เจ้าหน้าที่ก็จะจัดทำหนังสือแจ้งเตือนให้ชำระหนี้อากรภายในกำหนดเวลา 15 วันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือเตือน หากผู้เสียภาษีอากรยังไม่ยอมชำระหนี้อากรให้ครบถ้วนอีก เจ้าหน้าที่ก็จะดำเนินการสืบหาและรวบรวมทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร และดำเนินการยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรเพื่อนำเงินมาชำระภาษีอากรค้างให้ครบถ้วน

การขายทอดตลาดทรัพย์สินของกรมสรรพากรนั้น ประมวลรัษฎากรมิได้บัญญัติไว้ โดยเฉพาะ เพียงแต่บัญญัติไว้ในมาตรา 12 ให้ปฏิบัติตามประมวลวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม ซึ่งเป็นบทบัญญัติกฎหมายทั่วไป อย่างไรก็ตาม เพื่อให้กระบวนการการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรเป็นไปด้วยความบริสุทธิ์ยุติธรรม และเป็นการคุ้มครองสิทธิของผู้ค้างภาษีอากร ผู้มีส่วนได้เสียและบุคคลภายนอก ทำให้กระบวนการดังกล่าวเป็นไปตามหลักการบริหารภาษีอากร ซึ่งการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรที่เจ้าพนักงาน ได้ยึดไว้แล้ว เจ้าหน้าที่จะเสนอขออนุญาตขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร และกำหนดวัน เวลา สถานที่ขายทอดตลาด รวมถึงราคาเริ่มต้นในการขายทอดตลาด และขอให้แต่งตั้งคณะกรรมการจัดการขายทอดตลาดต่อผู้มีอำนาจสั่งขายทอดตลาดคราวละ 4 ครั้ง แต่แต่ละครั้งห่างกันไม่เกิน 25 วัน หากขายไม่ได้ก็สามารถขออนุญาตขายทอดตลาดทรัพย์สินได้อีก เมื่อได้รับอนุญาตให้ขายทอดตลาดแล้วเจ้าหน้าที่เร่งรัดหนี้อากรจะส่งประกาศขายทอดตลาดให้ผู้ค้างภาษีอากรและผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สิน และประชาชนทั่วไปที่สนใจทราบ คณะกรรมการจัดการขายทอดตลาดทรัพย์สินจะเป็นผู้กำหนดราคาเริ่มต้นในการขายทอดตลาดทรัพย์สิน กรณีอสังหาริมทรัพย์พิจารณาจากราคาประเมินเพื่อใช้ในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมในการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินหรือราคาตลาด แล้วแต่ราคาใดจะสูงกว่า แต่หากเป็นที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างให้ประเมินราคาที่ดินและประเมินราคาส่งปลูกสร้างด้วย หากเป็นทรัพย์สินประเภทอื่น ให้ประมาณราคาทรัพย์สินตามราคาซื้อขายกันในท้องตลาดหรือตามสภาพเก่าใหม่ของทรัพย์สินนั้น คณะกรรมการจัดการขายทอดตลาดทรัพย์สินประกอบด้วยข้าราชการประเภทวิชาการไม่ต่ำกว่าระดับชำนาญการ ซึ่งบุคคลดังกล่าวเป็นเพียงข้าราชการที่สังกัดกรมสรรพากรจึงขาดความรู้ความเชี่ยวชาญ และขาดประสบการณ์ในการประเมินราคาทรัพย์สินที่มีอสังหาริมทรัพย์ เช่น การประเมินราคาเครื่องประดับ พระเครื่อง วัตถุโบราณ หรือของสะสม เป็นต้น เนื่องจากการประเมินราคาทรัพย์สินที่จะขายทอดตลาดเป็นดุลพินิจของเจ้าพนักงานโดยไม่มีกรอบหรือหลักเกณฑ์อย่างใดในการใช้ดุลพินิจของคณะกรรมการจัดการขายทอดตลาดทรัพย์สินซึ่งอาจประเมินราคาทรัพย์สินที่จะขายทอดตลาดให้สูงหรือต่ำเกินไป เป็นสาเหตุที่ทำให้ไม่สามารถขายทอดตลาดทรัพย์สินได้ใน

ระยะเวลาอันรวดเร็ว หรือขายได้ในราคาที่ต่ำกว่าความเป็นจริงมาก ซึ่งผู้ค้างภาษีอากร และผู้มีส่วนได้เสียไม่มีสิทธิคัดค้านการกำหนดราคาประเมินทรัพย์สินเริ่มต้นการขายทอดตลาดในขั้นตอนนี้เป็นการไม่คุ้มครองสิทธิของผู้ค้างภาษีอากรและผู้มีส่วนได้เสียทำให้ไม่ได้รับความเป็นธรรม เช่น ขายทอดตลาดวัตถุโบราณชิ้นหนึ่งราคาในท้องตลาดที่วงการค้าของจีนนั้นราคา 100,000 บาท แต่คณะกรรมการจัดการขายทอดตลาดทรัพย์สินกำหนดราคาเริ่มต้นที่ 10,000 บาท หรือวัตถุโบราณชิ้นนั้นในท้องตลาดซื้อขายกันในราคา 10,000 บาท แต่คณะกรรมการจัดการขายทอดตลาดทรัพย์สินกำหนดราคาเริ่มต้นที่ 100,000 บาท เป็นการกำหนดราคาเริ่มต้นที่สูงและต่ำกว่าราคาตลาดมากทำให้ผู้ค้างภาษีอากรและผู้มีส่วนได้เสียไม่ได้รับความเป็นธรรมในการขายทอดตลาด เพราะถ้ากำหนดราคาประเมินเริ่มต้นที่ต่ำเกินไป หากขายทอดตลาดได้ก็อาจนำเงินมาชำระภาษีอากรค้างไม่ครบถ้วนเป็นเหตุให้ผู้ค้างภาษีอากรยังคงต้องรับผิดชอบในจำนวนหนี้ภาษีอากรที่เหลืออยู่ หรือหากกำหนดราคาเริ่มต้นที่สูงเกินไปก็จะไม่มีผู้สนใจเข้าสู่ราคา และขายทอดตลาดไม่ได้ ผู้ค้างภาษีอากรและผู้มีส่วนได้เสียก็ไม่สามารถนำเงินมาชำระภาษีอากรค้างได้

อย่างไรก็ตาม เมื่อได้ดำเนินการการขายทอดตลาดทรัพย์สินแล้วก่อนมีการเคาะไม้ขายให้แก่ผู้เสนอราคาสูงสุดที่คณะกรรมการจัดการขายทอดตลาดเห็นว่าเป็นราคาที่สมควรขาย ผู้ค้างภาษีอากรและผู้มีส่วนได้เสียในทรัพย์สินที่ขายทอดตลาดนั้น มีสิทธิคัดค้านว่าราคาที่เคาะไม้ขายนั้นเป็นราคาที่ต่ำเกินสมควร ในกรณีที่มีการคัดค้านให้คณะกรรมการเลื่อนการขายทอดตลาดออกไปเพื่อให้ผู้ค้างภาษีอากรและผู้มีส่วนได้เสียหาผู้ซื้อที่จะเสนอซื้อในราคาที่ผู้ค้างภาษีอากรและผู้มีส่วนได้เสียต้องการมาเสนอซื้อในการขายทอดตลาดครั้งต่อไป โดยให้ผู้เสนอราคาสูงสุดต้องผูกพันกับการเสนอราคานั้นเป็นระยะเวลา 30 วัน นับแต่วันที่เสนอราคานั้น และในการขายทอดตลาดทรัพย์สินครั้งต่อไป หากมีผู้เสนอราคาสูงสุดในจำนวนไม่สูงกว่าจำนวนที่ผู้เสนอราคาสูงสุดได้เสนอในการขายทอดตลาดครั้งก่อน หรือไม่มีผู้ใดเสนอราคาเลย ให้ผู้ทอดตลาดเคาะไม้ขายให้แก่ผู้เสนอราคาสูงสุดในการขายทอดตลาดทรัพย์สินครั้งก่อน แต่หากมีผู้เสนอราคาในการขายทอดตลาดทรัพย์สินครั้งก่อนให้ผู้ทอดตลาดเคาะไม้ขายให้แก่ผู้เสนอราคาสูงสุดในการขายทอดตลาดทรัพย์สินนั้น ซึ่งเป็นขั้นตอนที่มีการขายทอดตลาดทรัพย์สินได้แล้ว หากผู้ค้างภาษีอากรและผู้มีส่วนได้เสียไม่สามารถหาบุคคลมาซื้อได้ภายในระยะเวลาที่กำหนด ก็ต้องยินยอมถือเอาราคาของผู้ที่เสนอราคาสูงสุดในการขายทอดตลาดครั้งก่อน อย่างไรก็ตาม ผู้ค้างภาษีอากรและผู้มีส่วนได้เสียมีสิทธิคัดค้านราคาขายทอดตลาดได้เพียงครั้งเดียวเท่านั้น

สำหรับกระบวนการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรของสหรัฐอเมริกาประมวลรัษฎากร (Internal Revenue Code) ให้อำนาจเจ้าพนักงานสรรพากรมีอำนาจยึดหน่วยทรัพย์สิน ยึด आयัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างชำระภาษีได้โดยไม่ต้องผ่านกระบวนการยุติธรรมทางศาลซึ่งเป็น

กฎหมายพิเศษเช่นเดียวกับ ไทย หรือจะฟ้องผู้เสียหายเป็นคดีแพ่งก็ได้ อย่างไรก็ตาม หากเจ้าพนักงานสรรพากรอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากร (Internal Revenue Code) ดำเนินการยึดอายัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องเสียภาษีอากร จะต้องแจ้งให้ผู้ต้องเสียภาษีอากรทราบล่วงหน้าก่อน 30 วัน ก่อนดำเนินการยึดอายัด และจะต้องดำเนินการให้เสร็จสิ้นภายในระยะเวลา 6 ปีนับแต่วันประเมิน ส่วนการขายทอดตลาดทรัพย์สินจะเริ่มต้นขึ้นภายหลังจากที่ผู้ต้องเสียภาษีได้รับหนังสือแจ้งการขายทอดตลาดแล้วประมาณ 10 ถึง 40 วัน เจ้าพนักงานสรรพากรเป็นผู้กำหนดราคาเริ่มต้นของทรัพย์สินที่จะทำการขายทอดตลาด แจ้งราคาดังกล่าวให้แก่ผู้ต้องเสียภาษีทราบ หากผู้ต้องเสียภาษีเห็นว่าราคาเริ่มต้นที่เจ้าพนักงานสรรพากรกำหนดนั้นไม่เหมาะสมหรือต่ำเกินไป ผู้ต้องเสียภาษีมีสิทธิที่ได้แย้งเพื่อให้เจ้าพนักงานสรรพากรกำหนดราคาเริ่มต้นของทรัพย์สินที่จะทำการขายทอดตลาดใหม่ได้

ในการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรโดยวิธีการขายทอดตลาดทรัพย์สินของประเทศเยอรมัน คือกรณีที่ถูกหนี้ไม่สามารถชำระหนี้ได้ หน่วยงานที่มีอำนาจจะต้องออกคำสั่งเป็นลายลักษณ์อักษร ให้เจ้าหน้าที่นำทรัพย์สินที่ยึดมาออกขายทอดตลาด เว้นแต่ทรัพย์สินที่เป็นตัวเงินให้นำเงินมาชำระแก่เจ้าหน้าที่ตามจำนวนหนี้ที่ค้างชำระ กรณีที่ต้องมีการขายทอดตลาดทรัพย์สินเจ้าหน้าที่จะดำเนินการขายทอดตลาดหลังจากการยึดทรัพย์สินมาแล้วไม่น้อยกว่าหนึ่งสัปดาห์ เว้นแต่ลูกหนี้จะให้ความยินยอมให้ขายทอดตลาดได้ก่อนหน้านั้น หากปรากฏว่าลูกหนี้ไม่ให้ความยินยอมในการขายทอดตลาดเมื่อมีเหตุพิเศษเจ้าหน้าที่สามารถดำเนินการขายทอดตลาดโดยปราศจากความยินยอมได้ เช่น หากเก็บรักษาทรัพย์สินไว้เป็นเวลานานจะทำให้ทรัพย์สินดังกล่าวเสื่อมราคา หรือมีค่าใช้จ่ายสูงในการเก็บรักษา หรือภายในระยะเวลาดังกล่าวหากทำการขายทอดตลาดจะทำให้ได้ราคาสูง การขายทอดตลาดนั้นเจ้าหน้าที่จะกำหนดวัน เวลา และสถานที่ประมูล โดยต้องประกาศให้ทราบเป็นการทั่วไป ซึ่งเจ้าพนักงานหรือเจ้าหน้าที่ตำรวจอาจจะอยู่ร่วมในการดำเนินการขายทอดตลาดก็ได้ โดยที่ลูกหนี้สามารถเข้าร่วมการประมูลได้ แต่ห้ามมิให้บุคคลากรในสังกัดหน่วยงานที่มีอำนาจเข้าร่วมในการประมูล สัญญาซื้อขายเกิดขึ้นทันทีเมื่อเจ้าหน้าที่เคาะไม้ขายให้แก่ผู้ที่เสนอราคาสูงสุด และจะต้องเป็นราคาที่ไม่ว่าต่ำกว่ากึ่งหนึ่งของราคาปกติตามท้องตลาด สำหรับเครื่องเงินหรือเครื่องทองห้ามขายต่ำกว่าราคา ณ เวลานั้น และทรัพย์สินที่ทำการประมูลจะถูกส่งมอบก็ต่อเมื่อผู้ชนะการประมูลได้ชำระเป็นเงินสดเท่านั้น นอกจากนี้การขายทอดตลาดยังสามารถขายทรัพย์สินได้ด้วยวิธีอื่นๆ เช่น การขายทอดตลาดทางอินเทอร์เน็ต ซึ่งกระทรวงการคลังแห่งสหพันธรัฐเป็นผู้รับผิดชอบในการดำเนินการขายทางอินเทอร์เน็ต ซึ่งภายในกำหนดระยะเวลาเสนอราคาผู้ที่ประสงค์จะซื้อทรัพย์สินที่มีการขายทอดตลาดสามารถส่งจดหมายอิเล็กทรอนิกส์เสนอราคามาได้ ผู้ที่เสนอราคาสูงสุด

ยอมเป็นผู้ชนะการประมูล และลูกหนี้สามารถอุทธรณ์คัดค้านการขายทอดตลาดตามกระบวนการวิธีพิจารณาตามประมวลรัษฎากรได้

จากการศึกษาวิเคราะห์ขั้นตอนกระบวนการขายทอดตลาดทรัพย์สินของประเทศไทยและของต่างประเทศดังที่ได้กล่าวมาแล้วในบทที่ 3 พบว่าตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทยกำหนดให้ผู้ค้างภาษีอากรและผู้มีส่วนได้เสียเกี่ยวกับทรัพย์สินในการขายทอดตลาดมีสิทธิคัดค้านการขายทอดตลาดได้ 2 ระยะด้วยกัน กล่าวคือ ระยะแรกก่อนมีการขายทอดตลาดทรัพย์สิน เป็นการคัดค้านการกระทำที่เป็นการฝ่าฝืนกฎหมาย เมื่อคณะกรรมการขายทอดตลาดทรัพย์สินดำเนินการขายทอดตลาดทรัพย์สินโดยฝ่าฝืนต่อกฎหมาย และผู้ค้างภาษีอากรหรือผู้มีส่วนได้เสียมีสิทธิคัดค้านการขายทอดตลาดได้ ด้วยวิธีการยื่นคำร้องต่อผู้มีอำนาจสั่งขายทอดตลาดทรัพย์สินก่อนที่จะมีการบังคับ ซึ่งมีเงื่อนไขว่าผู้ยื่นคำร้องต้องมีได้ดำเนินการอันใดขึ้นใหม่ภายหลังจากได้ทราบเรื่องฝ่าฝืนกฎหมายแล้ว หรือต้องมีได้ให้สัตยาบันแก่การกระทำนั้น และในส่วนของระยะที่สองเมื่อมีการขายทอดตลาดทรัพย์สิน จะเป็นการคัดค้านราคาขายทอดตลาดทรัพย์สินก่อนที่ผู้ทอดตลาดทรัพย์สินจะเอาทรัพย์สินไปขายทรัพย์สินให้แก่ผู้ที่เสนอราคาสูงสุดที่คณะกรรมการขายทอดตลาดทรัพย์สินเห็นว่าเป็นราคาที่สมควรขาย ผู้ค้างภาษีอากรหรือผู้มีส่วนได้เสียมีสิทธิคัดค้านการขายทอดตลาดทรัพย์สินว่าเป็นราคาที่ต่ำเกินสมควร แต่การขายทอดตลาดทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทยไม่เปิดโอกาสให้ผู้ค้างภาษีอากรหรือผู้มีส่วนได้เสียที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินที่ขายทอดตลาด สามารถใช้สิทธิโต้แย้งคัดค้านราคาที่คณะกรรมการขายทอดตลาดเป็นผู้กำหนดราคาประเมินเริ่มต้นทรัพย์สินที่จะขายทอดตลาด ซึ่งส่งผลให้ผู้ค้างภาษีอากรไม่ได้รับความเป็นธรรม จากการกำหนดราคาประเมินเริ่มต้นที่ต่ำกว่าหรือสูงเกินสมควร ซึ่งตามประมวลรัษฎากรของประเทศสหรัฐอเมริกาในเรื่องของกระบวนการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้เสียภาษีอากร เปิดโอกาสให้ผู้เสียภาษีอากรมีสิทธิโต้แย้งคัดค้านการกำหนดราคาเริ่มต้นของเจ้าพนักงานสรรพากรได้ ทำให้ผู้เสียภาษีอากรได้รับความเป็นธรรมและได้มีส่วนร่วมในการกำหนดราคาประเมินเริ่มต้น จึงเป็นการให้สิทธิแก่ผู้เสียภาษีอากรมากกว่าของประเทศไทย ดังนั้น หากกระบวนการขายทอดตลาดทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทย เปิดโอกาสให้ผู้ค้างภาษีอากรและผู้มีส่วนได้เสียมีสิทธิคัดค้านการกำหนดราคาประเมินเริ่มต้นเช่นเดียวกับประเทศสหรัฐอเมริกา ก็จะทำให้การขายทอดตลาดทรัพย์สินเกิดความเป็นธรรมมากยิ่งขึ้น สร้างความมั่นใจให้แก่ผู้ค้างภาษีอากรและผู้มีส่วนได้เสียในการกำหนดราคาที่ไม่ต่ำเกินไป ไม่ทำให้เกิดการเสียเปรียบในการประมูลราคาทรัพย์สินที่จะทำการซื้อขายกัน

สำหรับกระบวนการขายทอดตลาดทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทยนั้น ได้กำหนดให้ผู้เสียภาษีอากรที่ไม่เห็นด้วยหรือไม่พอใจในราคาทรัพย์สินจากการขายทอดตลาดสามารถใช้สิทธิอุทธรณ์คัดค้านการขายทอดตลาดได้ตามกระบวนการวิธีพิจารณาตามประมวลรัษฎากร

ซึ่งกระบวนการดังกล่าวเป็นขั้นตอนการคัดค้านภายหลังจากที่ได้มีการขายทอดตลาดทรัพย์สิน เช่นเดียวกับการคัดค้านในระยะที่สองตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทย

## 4.2 ปัญหาเกี่ยวกับการวางหลักประกันก่อนการเสนอราคา

การขายทอดตลาดทรัพย์สินถือเป็นขั้นตอนหนึ่งในการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรด้วยวิธีการนำเอาทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรที่ถูกยึดตามคำสั่งกรมสรรพากรออกขายทอดตลาดเพื่อนำเงินมาชำระหนี้ภาษีอากร โดยวิธีการนำทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรขายโดยวิธีการสุ่มราคากันโดยเปิดเผย ในการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร จะดำเนินการภายหลังจากผู้มีเงินได้ที่เข้าหลักเกณฑ์จะต้องยื่นเสียภาษีมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีตามประมวลรัษฎากร ไม่ยื่นแบบแสดงรายการหรือมีการชำระภาษีอากรไว้ไม่ครบถ้วน จึงถือว่าเป็นผู้ค้างภาษีอากร เมื่อเจ้าพนักงานได้ดำเนินการสอบสวนทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรแล้วพบว่าผู้ค้างภาษีอากรมีกรรมสิทธิ์หรือสิทธิครอบครองในสังหาริมทรัพย์ จะดำเนินการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรโดยวิธีการยึดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร และเป็นการยึดทรัพย์สินได้ทั่วราชอาณาจักรโดยไม่ต้องผ่านกระบวนการยุติธรรมทางศาล

ภายหลังจากเจ้าพนักงานได้ดำเนินการยึดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรแล้ว เจ้าพนักงานจะทำการเสนอการขายทอดตลาดทรัพย์สิน ภายในสี่สิบห้าวัน นับแต่วันที่ได้ยึดทรัพย์สินเสร็จสิ้น และเมื่อผู้มีอำนาจสั่งขายทอดตลาดทรัพย์สินได้สั่งการอนุญาตให้ขายทอดตลาดทรัพย์สิน เจ้าพนักงานจะจัดส่งประกาศขายทอดตลาดทรัพย์สิน หรือแบบ ภ.ส.19 ให้แก่ผู้ค้างภาษีอากร และผู้มีส่วนได้เสีย หรือผู้ที่เกี่ยวข้องกับทรัพย์สินนั้นภายใน 10 วัน พร้อมทั้งปิดประกาศไว้โดยเปิดเผยในสถานที่ต่างๆ เช่นสำนักงานสรรพากรพื้นที่ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ ศาลากลางจังหวัด ที่ว่าการอำเภอหรือ กิ่งอำเภอที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ องค์การบริหารส่วนจังหวัด องค์การบริหารส่วนตำบล หรือองค์การบริหาร ส่วนท้องถิ่นอื่นที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ ธนาคารอันเป็นที่ตั้งของสำนักงานสรรพากรพื้นที่และสำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ที่ชุมนุมชน สถานที่ที่ทรัพย์สินนั้นตั้งอยู่ และสถานที่อื่น ๆ ตามที่ผู้มีอำนาจสั่งขายทอดตลาดเห็นสมควร หรือโฆษณาทางวิทยุ หรือโฆษณาข้อความย่อในหนังสือพิมพ์ที่จำหน่ายเป็นปกติในท้องถิ่นนั้น ก่อนวันขายทอดตลาดไม่น้อยกว่า 7 วัน การประกาศขายทอดตลาดทรัพย์สินที่เป็นโบราณวัตถุ ให้ส่งประกาศขายทอดตลาดทรัพย์สินไปยังเจ้าพนักงานพิพิธภัณฑสถานแห่งชาติด้วย

เมื่อกรมสรรพากรได้ดำเนินการยึดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรแล้ว ปรากฏว่าผู้ค้างภาษีอากรไม่ชำระหนี้ภาษีอากรให้ครบถ้วน กรมสรรพากรจะดำเนินการนำทรัพย์สินที่ยึดออกขาย

ทอดตลาดเพื่อนำเงินที่ได้จากการขายทอดตลาดทรัพย์สินมาชำระหนี้ภาษีอากร ปัญหาเกี่ยวกับการขายทอดตลาดของกรมสรรพากรไม่มีบทกำหนดหลักเกณฑ์ที่แน่ชัดในส่วนของกรวางหลักประกัน กล่าวคือ การขายทอดตลาดทรัพย์สินโดยกรมสรรพากรได้กำหนดถึงวิธีการขายทอดตลาดทรัพย์สินสำหรับการวางหลักประกันไว้ว่า เมื่อคณะกรรมการเห็นว่าทรัพย์สินที่ทำการขายทอดตลาดมีมูลค่าสูงมาก และมีผู้จะสู้ราคาโดยไม่สุจริตก็ดี ไม่สามารถจะชำระราคาได้ก็ดี ให้คณะกรรมการจัดให้มีการวางหลักประกันที่เชื่อถือได้ตามที่เห็นสมควร การที่ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร พ.ศ.2553 ให้อำนาจคณะกรรมการสามารถใช้ดุลพินิจในการกำหนดให้มีการวางหลักประกันก่อนเข้าเสนอราคา โดยมีได้จัดให้มีหลักเกณฑ์ หรือวิธีการของการใช้ดุลพินิจ จึงทำให้เกิดปัญหาได้ว่า คณะกรรมการจะนำหลักเกณฑ์อย่างไรมากำหนดให้มีการวางหลักประกันก่อนการเสนอราคา หรือควรจะใช้กับทรัพย์สินประเภทใด และพฤติการณ์อย่างใดจะถือได้ว่าเป็นการเข้าสู่ราคาโดยไม่สุจริต ซึ่งในทางปฏิบัติคณะกรรมการขายทอดตลาดไม่ได้กำหนดให้ผู้เข้าสู่ราคาจัดวางหลักประกัน หรือมีการกำหนดให้วางหลักประกันแต่การกำหนดดังกล่าวซึ่งเป็นดุลพินิจของคณะกรรมการอาจมีความแตกต่างกันกับการใช้ดุลพินิจของคณะกรรมการกลุ่มอื่น เช่น สำนักงานสรรพากรพื้นที่กรุงเทพมหานคร 11 ทำการขายทอดตลาดทรัพย์สินประเภทอสังหาริมทรัพย์พร้อมสิ่งปลูกสร้าง โดยกำหนดราคาขายเริ่มต้น 1 ล้านบาท คณะกรรมการกำหนดให้ผู้เสนอราคาวางหลักประกันก่อนการเสนอราคา 1 แสนบาท แต่คณะกรรมการอีกสำนักงานหนึ่งดำเนินการขายทอดตลาดทรัพย์สินประเภทเดียวกันแต่กลับไม่ได้กำหนดให้มีการวางหลักประกันก่อนการเสนอราคาหรือกำหนดให้วางหลักประกันในราคาที่น้อยกว่า ทำให้เกิดความไม่เป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษีอากรด้วยกันเอง ซึ่งมีผลการกำหนดวางหลักประกันก่อนการเสนอราคา ตามระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร พ.ศ.2553 ยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ ไม่เป็นมาตรฐานเดียวกัน ส่งผลให้เกิดปัญหาได้หากผู้เข้าสู่ราคาไม่มีเจตนาที่จะเข้าสู่ราคาเพื่อซื้อทรัพย์สินจากการขายทอดตลาด หรือกระทำไปเพื่อเป็นการขัดขวางการขายทอดตลาดทรัพย์สินทำให้ตัดโอกาสผู้เข้าสู่ราคารายอื่น

สำหรับการขายทอดตลาดของกรมบังคับคดีในข้อกำหนดการวางหลักประกัน ได้กำหนดหลักเกณฑ์การประกาศขายทอดตลาดอสังหาริมทรัพย์ที่ยึดไว้ให้เจ้าพนักงานบังคับคดีกำหนดเงื่อนไขให้ผู้ที่จะประสงค์จะเสนอราคาต้องนำเงินสด หรือเช็คเชิรร์เช็ค หรือหนังสือค้ำประกันของธนาคาร โดยไม่มีเงื่อนไขมาวางเป็นประกันในการเสนอราคาต่อเจ้าพนักงานบังคับคดี ซึ่งได้กำหนดหลักเกณฑ์ให้ผู้เข้าเสนอราคาวางหลักประกันก่อนเข้าเสนอราคา โดยพิจารณาจากราคาประเมินทรัพย์สินซึ่งจะต้องนำไปกำหนดเป็นราคาเริ่มต้นในการขายทอดตลาด ดังนี้



ราคาประเมิน (บาท)	หลักประกัน (บาท)
ไม่เกิน 100,000	ไม่น้อยกว่าร้อยละ 5 ของราคาประเมิน
เกิน 100,000 – 200,000	10,000
เกิน 200,000 – 500,000	25,000
เกิน 500,000 – 1,000,000	50,000
เกิน 1,000,000 – 3,000,000	150,000
เกิน 3,000,000 – 5,000,000	250,000
เกิน 5,000,000 – 10,000,000	500,000
เกิน 10,000,000 – 20,000,000	1,000,000
เกิน 20,000,000 – 50,000,000	2,500,000
เกิน 50,000,000 – 100,000,000	5,000,000
เกิน 100,000,000 – 200,000,000	10,000,000
เกิน 200,000,000	อธิบดีหรือผู้ได้รับมอบหมายเป็นผู้พิจารณา

จากตารางการกำหนดหลักประกันก่อนการเสนอราคาของกรมบังคับคดี จะเห็นได้ว่า มีหลักเกณฑ์ที่เป็นมาตรฐาน มีการกำหนดจำนวนที่ชัดเจนแน่นอน ไม่ใช่เป็นการใช้ดุลพินิจของเจ้าพนักงาน

ดังนั้น เมื่อนำหลักเกณฑ์ในเรื่องการวางหลักประกันในการเสนอราคาระหว่างกรมสรรพากรเปรียบเทียบกับกรมบังคับคดี จะเห็นได้ว่าการวางหลักเกณฑ์ของกรมสรรพากรยังคงมีปัญหาเพราะความไม่ชัดเจนของหลักเกณฑ์ดังกล่าวที่ให้อำนาจเจ้าพนักงานในการใช้ดุลพินิจกำหนดการวางหลักประกันตามความพึงพอใจ โดยมีได้มีการกำหนดวางหลักเกณฑ์ให้เป็นแนวทางเพื่อให้สามารถดำเนินการไปในทิศทางเดียวกัน ซึ่งจะส่งผลให้เกิดช่องทางการทุจริต สร้างความไม่เสมอภาคในทางภาษี และหลักเกณฑ์ของกรมบังคับคดี ได้กำหนดหลักเกณฑ์ให้มีมาตรฐานและแนวทางปฏิบัติไปในทิศทางเดียวกัน และมีหลักประกันที่มีประสิทธิภาพดีกว่ากรมสรรพากร ทำให้การขายทอดตลาดของกรมบังคับคดีเกิดความเป็นธรรม ซึ่งหากกรมสรรพากรนำหลักเกณฑ์การวางหลักประกันการเข้าเสนอราคามาใช้สำหรับการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร จะทำให้การขายทอดตลาดของกรมสรรพากรมีความเป็นธรรมระหว่างผู้เสียภาษี ผู้ซื้อทรัพย์สินจากการขาย

ทอดตลาดด้วยตนเอง ซึ่งเป็นไปตามหลักการบริหารภาษีที่ดี อีกทั้งยังเป็นการป้องปรามมิให้เกิดปัญหาในการเข้าสู่ราคาและผู้เข้าสู่ราคามีเจตนาทุจริต หรือต้องการก่อกวนมิให้มีการขายทอดตลาดทรัพย์สิน

#### 4.3 ปัญหาเกี่ยวกับการเข้าครอบครองทรัพย์สินจากการขายทอดตลาดทรัพย์สิน

การขายทอดตลาดทรัพย์สินของเจ้าพนักงานบังคับคดี กรมบังคับคดี เมื่อมีผู้ซื้อทรัพย์สินได้จากการขายทอดตลาดและทรัพย์สินนั้นเป็นอสังหาริมทรัพย์ เช่น ที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง อาคาร โรงเรือน ห้องชุด เป็นต้น เจ้าพนักงานบังคับคดีจะดำเนินการจดทะเบียนโอนกรรมสิทธิ์ให้กับผู้ซื้อ แต่ปรากฏว่าผู้ซื้อไม่สามารถเข้าครอบครองและใช้ประโยชน์ในอสังหาริมทรัพย์นั้นได้ เนื่องจากลูกหนี้ตามคำพิพากษา หรือบริวารของลูกหนี้ เจ้าของกรรมสิทธิ์รวม หรือบุคคลอื่นอาศัยอยู่ ผู้ซื้อมีสิทธิยื่นคำร้องต่อศาลที่อสังหาริมทรัพย์นั้นตั้งอยู่ในเขตศาล (คดีเดิม) ให้ออกคำสั่งบังคับให้ลูกหนี้ตามคำพิพากษาหรือบริวารออกไปจากอสังหาริมทรัพย์นั้นภายในระยะเวลาที่ศาลเห็นสมควรกำหนด แต่ไม่น้อยกว่า 30 วัน ถ้าลูกหนี้ตามคำพิพากษาหรือบริวารหรือบุคคลที่อาศัยอยู่ในอสังหาริมทรัพย์นั้นไม่ปฏิบัติตาม ให้เจ้าพนักงานบังคับคดีมีอำนาจจัดการให้เจ้าหน้าที่ตามคำพิพากษาเก็บรักษาไว้หรือจัดการขนย้ายไปเก็บรักษา ณ สถานที่ใดโดยให้ลูกหนี้ตามคำพิพากษาเป็นผู้เสียค่าใช้จ่าย หรือรายงานศาลเพื่อให้ศาลมีคำสั่งจับกุมและกักขังลูกหนี้ ทั้งนี้ เจ้าพนักงานบังคับคดีอาจขอความช่วยเหลือจากพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจก็ได้ ซึ่งเป็นมาตรการช่วยเหลือเยียวยาเพื่อให้ผู้ซื้อได้เข้าครอบครองและใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินที่ซื้อได้จากการขายทอดตลาด ส่งผลให้การขายทอดตลาดทรัพย์สินของเจ้าพนักงานบังคับคดี กรมบังคับคดี มีความสะดวกรวดเร็ว และเป็นธรรม และคุ้มครองสิทธิของผู้ที่ซื้อทรัพย์สินได้จากการขายทอดตลาด และบุคคลที่เกี่ยวข้องกับการบังคับคดีให้ได้รับสิทธิและสามารถใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินอันตกอยู่ในการบังคับคดีโดยไม่ถูกลูกหนี้ตามคำพิพากษาหรือบริวารขัดขวางการเข้าครอบครองทรัพย์สิน หรือโต้แย้งการใช้สิทธิของผู้ซื้อทรัพย์สินได้จากการขายทอดตลาดโดยมิชอบ อย่างไรก็ตาม ผู้ที่มีสิทธิยื่นคำร้องต่อศาลจะต้องเป็นผู้ที่ซื้อทรัพย์สินได้จากการขายทอดตลาดตามคำพิพากษาของศาล และต้องยื่นคำร้องต่อศาลภายในกำหนดระยะเวลา 10 ปี นับแต่วันที่มิคำพิพากษาหรือคำสั่งโดยอาศัยและตามคำสั่งที่ออกตามคำพิพากษาหรือคำสั่งศาลตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 271 นอกจากนี้ ผู้ที่มีอำนาจสั่งตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 309 ตรี คือศาลเท่านั้น โดยให้เจ้าพนักงานบังคับคดีเป็นผู้ปฏิบัติตามคำสั่งศาล

สำหรับการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร โดยเจ้าพนักงานสรรพากร กรมสรรพากรนั้น เมื่อมีผู้ซื้อทรัพย์สินได้จากการขายทอดตลาดทรัพย์สินนั้น กรมสรรพากรจะดำเนินการโอนทรัพย์สินให้แก่ผู้ซื้อ กรณีทรัพย์สินที่เป็นสังหาริมทรัพย์กรรมสิทธิ์ย่อมโอนไปยังผู้ซื้อตั้งแต่ขณะที่สัญญาซื้อขายได้เสร็จสมบูรณ์ และผู้ซื้อได้ชำระราคาครบถ้วนแล้ว กรณีทรัพย์สินที่เป็นอสังหาริมทรัพย์หรือสังหาริมทรัพย์ชนิดพิเศษที่มีทะเบียนควบคุม เช่น เรือที่มีระวางตั้งแต่ 5 ตันขึ้นไป แพ สัตว์พาหนะ หรือสังหาริมทรัพย์ที่จะต้องมีการเปลี่ยนแปลงแก้ไขชื่อผู้เป็นเจ้าของ เช่น อารูปีน รถยนต์ เป็นต้น เมื่อมีการขายทอดตลาดทรัพย์สินและผู้ซื้อได้ชำระราคาครบถ้วนตามสัญญาแล้ว เจ้าหน้าที่จะเสนอผู้มีอำนาจสั่งขายทอดตลาดทรัพย์สิน เพื่อออกหนังสือแจ้งพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งรับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับทรัพย์สินนั้นให้ดำเนินการเปลี่ยนแปลงแก้ไขทางทะเบียนและโอนกรรมสิทธิ์ให้แก่ผู้ซื้อต่อไป

กรณีทรัพย์สินที่ขายทอดตลาดเป็นอสังหาริมทรัพย์ เช่น ที่ดินหรือที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้าง เมื่อมีผู้ซื้อทรัพย์สินได้จากการขายทอดตลาด ผู้ซื้อทรัพย์สินชำระราคาครบถ้วนแล้ว และเจ้าพนักงานกรมสรรพากรได้ดำเนินการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมโอนกรรมสิทธิ์ที่ดินหรือที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างให้แก่ผู้ซื้อ ณ สำนักงานที่ดินที่ที่ดินตั้งอยู่ตามประมวลกฎหมายที่ดินแล้ว เมื่อผู้ซื้อทรัพย์สินจะเข้ายึดถือครอบครองและใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินที่ตนเองซื้อได้จากการขายทอดตลาด หากปรากฏว่าพบผู้ค้างภาษีอากร หรือบิรวารของผู้ค้างภาษีอากรไม่ว่าจะเป็นญาติ พ่อ แม่ พี่ น้อง สามี ภริยา ผู้มีกรรมสิทธิ์รวม ผู้เช่าอสังหาริมทรัพย์ หรือบุคคลภายนอกอาศัยอยู่ในอสังหาริมทรัพย์นั้น ผู้ซื้อก็ต้องดำเนินการเจรจาตกลงให้ผู้ที่อยู่อาศัยอยู่ในอสังหาริมทรัพย์นั้นออกไป แต่ในทางปฏิบัติพบว่าผู้ที่อยู่อาศัยนั้นไม่ยินยอมออกไปจากอสังหาริมทรัพย์ทรัพย์นั้น บางครั้งผู้ซื้อต้องยินยอมจ่ายเงินให้แก่บุคคลดังกล่าวนั้นเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายในการขนย้ายทรัพย์สินออกไปจากอสังหาริมทรัพย์นั้น ซึ่งถ้าหากผู้ที่อยู่อาศัยอยู่ไม่ยินยอมออกไปอีก ผู้ที่ซื้อก็ต้องดำเนินการฟ้องร้องขับไล่เป็นคดีใหม่ต่อศาลแพ่งเอง เนื่องจากกรมสรรพากรไม่มีมาตรการช่วยเหลือเยียวยาหรือแก้ไขปัญหามาให้ผู้ซื้อได้เข้าครอบครองและใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินที่ซื้อ แม้การขายทอดตลาดทรัพย์สินของกรมสรรพากร ประมวลรัษฎากรมาตรา 12 ซึ่งเป็นกฎหมายพิเศษ ที่ให้นำประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับก็ตาม แต่ก็นำมาใช้บังคับได้โดยอนุโลมเท่านั้น กล่าวคือ นำมาใช้ได้เท่าที่ไม่ขัดต่อบทบัญญัติแห่งกฎหมาย ดังนั้น เมื่อทรัพย์สินที่นำออกขายทอดตลาดเป็นทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรมิใช่ทรัพย์สินของลูกหนี้ตามคำพิพากษา และอธิบดีกรมสรรพากรก็ไม่ใช่ศาล เจ้าพนักงานสรรพากรก็ไม่ใช่เจ้าพนักงานบังคับคดี และประมวลรัษฎากรก็ได้กำหนดให้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจพิเศษที่จะคำสั่งบังคับให้ผู้ที่อยู่อาศัยออกไปจากทรัพย์สินที่ขายทอดตลาดเหมือนกับศาลตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 309 ตรี

ที่ให้อำนาจศาลเท่านั้นที่มีอำนาจสั่ง และเจ้าพนักงานบังคับคดี กรมบังคับคดี เป็นผู้ปฏิบัติตามคำสั่งศาล ดังนั้น แม้ผู้ซื้อจะยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากรขอให้มีการสั่งบังคับให้ผู้ที่อยู่อาศัยในทรัพย์สินที่ขายทอดตลาดออกไป แต่อธิบดีกรมสรรพากรก็ไม่มีอำนาจที่จะสั่งบังคับผู้ที่อยู่อาศัยในทรัพย์สินที่ขายทอดตลาดให้ออกไปจากทรัพย์สินนั้นได้ เพราะไม่มีกฎหมายให้อำนาจไว้ และกรมสรรพากรก็ไม่มีมาตรการช่วยเหลือเยียวยาหรือบรรเทาภาระให้แก่ผู้ซื้อ ดังนั้น หากผู้ซื้อพบว่ามีผู้ค้างภาษีอากรหรือบุคคลอื่นอาศัยอยู่ในทรัพย์สินที่ตนซื้อ ได้จากการขายทอดตลาดของกรมสรรพากรต้องดำเนินคดีฟ้องขับไล่ต่อศาลเป็นคดีต่างหาก ก่อให้เกิดปัญหาอีกว่าการฟ้องขับไล่ลูกหนี้ออกจากอสังหาริมทรัพย์จะต้องฟ้องคดีต่อศาลใด ซึ่งเป็นการสร้างภาระ เพิ่มค่าใช้จ่ายให้แก่ผู้ซื้อและทำให้เสียเวลา เสียค่าใช้จ่าย เนื่องจากยังไม่สามารถเข้าครอบครองทรัพย์สินได้ ส่งผลกระทบให้ไม่มีผู้สนใจเข้าสู่ราคาในการขายทอดตลาดทรัพย์สินของกรมสรรพากร นอกจากนี้ยังเป็นสาเหตุสำคัญที่ทำให้การขายทอดตลาดทรัพย์สินประเภทอสังหาริมทรัพย์เกิดความล่าช้า เพราะอาจต้องขายหลายครั้ง หรืออาจขายไม่ได้เลยส่งผลกระทบต่อกรมสรรพากรที่ไม่ได้รับชำระหนี้ และยังเป็นสาเหตุให้ผู้ค้างภาษีอากรไม่เกรงกลัวต่อมาตรการบังคับชำระหนี้ภาษีอากร เพราะผู้ค้างภาษีอากรไม่ได้รับผลกระทบอะไรกับมาตรการบังคับชำระหนี้ภาษีอากร ดังนั้น เมื่อวิเคราะห์เปรียบเทียบปัญหาดังกล่าวแล้วพบว่าการขายทอดตลาดทรัพย์สินของเจ้าพนักงานบังคับคดี กรมบังคับคดี ไม่มีอุปสรรคปัญหาดังกล่าวเหมือนการขายทอดตลาดทรัพย์สินของเจ้าพนักงานสรรพากร กรมสรรพากร เนื่องจากกรมบังคับคดีมีประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งเป็นเครื่องมือที่นำมาใช้ช่วยเหลือเยียวยาเพื่อให้ผู้ซื้อได้เข้าครอบครองและใช้ประโยชน์ในทรัพย์สินที่ได้จากการขายทอดตลาดทรัพย์สินของเจ้าพนักงานบังคับคดี กรมบังคับคดี ส่งผลให้การขายทอดตลาดทรัพย์สินของกรมบังคับคดีมีความสะดวก รวดเร็ว เป็นธรรม และได้รับความสนใจจากประชาชนทั่วไป นอกจากนี้ ยังทำให้การขายทอดตลาดของกรมบังคับคดีมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น

จากการศึกษาวิเคราะห์ปัญหาการขายทอดตลาดทรัพย์สินของกรมสรรพากรดังที่ได้กล่าวมาข้างต้น หากมีการปรับปรุงแก้ไขระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร พ.ศ.2553 น่าจะก่อให้เกิดความเหมาะสม เรียบร้อย มีมาตรฐาน และมีประสิทธิภาพเพื่อคุ้มครองสิทธิของผู้ค้างภาษีอากร ผู้มีส่วนได้เสีย ผู้ซื้อทรัพย์สิน และให้สอดคล้องกับประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ซึ่งจะได้กล่าวในบทต่อไป