

# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

กรมสรรพากรเป็นหน่วยงานของรัฐที่อยู่ภายใต้การกำกับดูแลของกระทรวงการคลัง โดยจัดตั้งขึ้นมาเพื่อจัดเก็บภาษีอากรมาใช้ในการพัฒนาประเทศ รวมถึงบริการสาธารณะต่างๆ เพื่อก่อให้เกิดประโยชน์แก่ประชาชนทั้งประเทศ การจัดเก็บภาษีที่อยู่ในความรับผิดชอบของกรมสรรพากร ได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ อากรแสตมป์และอื่น ซึ่งรัฐมีความจำเป็นที่จะต้องหารายได้เพื่อใช้เป็นเงินงบประมาณสำหรับการบริหารจัดการและพัฒนาประเทศ รวมถึงสนองความต้องการของประชาชนภายในประเทศ เช่น การสาธารณสุข โภค สวัสดิการสังคม การศึกษา การรักษาพยาบาล เป็นต้น โดยที่แหล่งรายได้สำคัญของรัฐ ได้แก่ ภาษีอากร เงินกู้ กำไรจากรัฐวิสาหกิจ ค่าธรรมเนียมต่างๆ และส่วนใหญ่รายได้ของรัฐมาจากการจัดเก็บภาษีอากรมากที่สุด ดังนั้นภาษีอากรจึงเป็นแหล่งรายได้ที่สำคัญของรัฐ นอกจากนี้ภาษีอากรยังเป็นตัวช่วยขับเคลื่อนระบบเศรษฐกิจของประเทศให้เจริญเติบโตอย่างมั่นคง การที่ประชาชนมีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้แก่รัฐโดยที่ประชาชนไม่ได้รับสิ่งตอบแทนแต่อย่างใดโดยตรงจากรัฐ จึงทำให้ประชาชนมีความรู้สึกที่ไม่อยากเสียภาษี เพราะการเสียภาษีเป็นค่าใช้จ่ายที่สิ้นเปลืองไม่คุ้มค่า รัฐจึงมีความจำเป็นที่จะต้องใช้อำนาจบังคับจัดเก็บภาษีอากรจากประชาชน แม้จะกระทบต่อสิทธิเสรีภาพในทางทรัพย์สินหรือประโยชน์ส่วนได้เสียของประชาชนก็ตาม และเมื่อใดที่รัฐมีงบประมาณรายจ่ายแผ่นดินสูงมากขึ้น รัฐก็ยิ่งมีความจำเป็นที่จะต้องจัดเก็บภาษีจากประชาชนมากยิ่งขึ้นตามไปด้วย ฉะนั้น เพื่อให้การจัดเก็บภาษีมีประสิทธิภาพมากยิ่งขึ้น รัฐจึงต้องหามาตรการบังคับจัดเก็บภาษี เช่น การออกกฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร เป็นต้น

ประเทศไทยปัจจุบันมีการตรากฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรเรียกว่า “ประมวลรัษฎากร” ซึ่งกำหนดวิธีการจัดเก็บภาษีอากรประเภทต่างๆ รวมถึงวิธีการบังคับจัดเก็บภาษีอากร กรณีผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรไม่เสียภาษีอากรหรือเสียภาษีอากรไม่ครบถ้วนเรียกว่า “ผู้ค้างภาษีอากร” ซึ่งประมวลรัษฎากรมาตรา 12 กำหนดวิธีการบังคับชำระภาษีอากรไว้ โดยกำหนดให้อธิบดีกรมสรรพากรเป็นผู้มีอำนาจออกคำสั่งยึดหรืออายัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรได้ทันที โดยไม่ต้องผ่านกระบวนการยุติธรรมทางศาล เป็นการใช้

อำนาจรัฐฝ่ายบริหารบังคับเอาทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรให้มีความสะดวกเร็วมากยิ่งขึ้น และยังเป็นกรอำนวยความสะดวกในการปฏิบัติหน้าที่ให้กับเจ้าหน้าที่ของรัฐได้เป็นอย่างมาก กระบวนการสืบหาและรวบรวมทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรเพื่อนำมาชำระภาษีอากรค้างตามประมวลรัษฎากรนั้น มีลักษณะคล้ายคลึงกับหนี้สามัญทั่วไป กล่าวคือ กรมสรรพากรเจ้าหน้าที่ต้องสืบหาและรวบรวมบังคับเอาทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรตามวิธีการที่บัญญัติไว้ในกฎหมาย ได้แก่ การยึดอายัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้เสียภาษีอากร รวมถึงการใช้สิทธิตามกฎหมายต่างๆ ด้วย

สำหรับการขายทอดตลาดทรัพย์สินซึ่งได้มาจากการยึดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร ถือเป็นมาตรการหนึ่งในกระบวนการเร่งรัดจัดเก็บหนี้ภาษีอากร ซึ่งเกิดจากกรณีที่ผู้มีเงินได้ที่เข้าหลักเกณฑ์จะต้องยื่นเสียภาษี มีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนด ซึ่งหากผู้เสียภาษีไม่ยื่นแบบแสดงรายการหรือมีการชำระภาษีอากรไว้ไม่ครบถ้วน ถือว่าผู้เสียภาษีเป็นหนี้ภาษีอากรหรือมีภาษีอากรค้างชำระ โดยอธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจบังคับชำระหนี้ภาษีอากรโดยสั่งยึดอายัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรได้ทั่วราชอาณาจักร<sup>1</sup> โดยไม่ต้องผ่านกระบวนการยุติธรรมทางศาล และเพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดจัดเก็บภาษีอากรค้าง อธิบดีกรมสรรพากรยังมีอำนาจออกหมายเรียกผู้ค้างภาษีอากรหรือบุคคลอื่นใดมาให้ถ้อยคำ หรือให้ส่งบัญชี เอกสารหลักฐานอันจำเป็นแก่การจัดเก็บภาษีอากรค้าง หรือออกคำสั่งเป็นหนังสือให้เจ้าพนักงานสรรพากรทำการตรวจค้นหรือยึดบัญชี เอกสาร หรือหลักฐานของผู้ค้างภาษีอากร อำนาจดังกล่าวอธิบดีกรมสรรพากรจะมอบหมายให้รองอธิบดีหรือสรรพากรภาคก็ได้ ตามมาตรา 12 และมาตรา 12 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร

การขายทอดตลาดทรัพย์สิน หมายถึง การนำทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรขายโดยวิธีสุ่มราคากันโดยเปิดเผย ซึ่งตามประมวลรัษฎากร มาตรา 12 ได้กำหนดถึงวิธีการขายทอดตลาดทรัพย์สิน โดยให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม โดยขั้นตอนกระบวนการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร พ.ศ. 2553 ซึ่งเป็นระเบียบที่อธิบดีกรมสรรพากรประกาศให้เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรปฏิบัติตาม เพื่อให้การขายทอดตลาดทรัพย์สินเป็นไปด้วยความเหมาะสม เรียบร้อยมีประสิทธิภาพ และเป็นมาตรฐานการปฏิบัติแนวทางเดียวกัน ไม่มีผลใช้บังคับกับบุคคลโดยทั่วไป การขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรของกรมสรรพากรเริ่มต้นจากการยึดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรและแจ้งการยึดทรัพย์สินให้ผู้ค้างภาษีอากรทราบ หากผู้ค้างภาษี

<sup>1</sup> สมเด็จพระเจ้าน้องนางเธอ เจ้าฟ้าจุฬาภรณวลัยลักษณ์ อัครราชกุมารี กรมพระศรีสวางควัฒนวรราชวรางคุณมหาอุปราชฯ (2558). *ปัญหาการใช้อำนาจในการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร*.

นำเงินมาชำระภาษีให้เสร็จสิ้นครบถ้วนเจ้าหน้าที่ต้องถอนการยึดทรัพย์สิน แต่ถ้าหากไม่ชำระให้ครบถ้วนเจ้าหน้าที่ต้องดำเนินการขออนุญาตขายทอดตลาดทรัพย์สินจากผู้มีอำนาจสั่งขายทอดตลาดภายใน 45 วันนับแต่วันที่ไต่ยึดทรัพย์สินหรือวันที่ได้รับคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือคำพิพากษาถึงที่สุดให้ผู้ค้างภาษีอากรชำระภาษีอากร ซึ่งระยะเวลาดังกล่าวอาจขยายได้ตามความจำเป็น โดยได้รับอนุญาตจากผู้มีอำนาจสั่งขายทอดตลาดทรัพย์สิน<sup>2</sup> และขอแต่งตั้งข้าราชการประเภทวิชาการไม่ต่ำกว่าระดับชำนาญจำนวนไม่ต่ำกว่า 3 คน เป็นคณะกรรมการขายทอดตลาดทรัพย์สิน ซึ่งคณะกรรมการขายทอดตลาดจะเป็นผู้ประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อขายทอดตลาดหากเป็นอสังหาริมทรัพย์พิจารณาจากราคาประเมินเพื่อใช้ในการเรียกเก็บค่าธรรมเนียมสำหรับการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมตามประมวลกฎหมายที่ดินราคาซื้อขายหรือจำนอง หรือขายฝากครั้งสุดท้ายของที่ดินที่ยึดและที่ดินข้างเคียง ราคาที่ดินข้างเคียงในตำบลนั้นหรือตำบลใกล้เคียงซึ่งบุคคลอื่น หรือคณะกรรมการขายทอดตลาดได้ขายหรือขายทอดตลาดไปแล้ว หรือราคาตามที่ซื้อขายกันในท้องตลาด โดยพิจารณาว่าราคาใดสูงกว่ากันให้ใช้ราคานั้นเป็นราคาประเมินทรัพย์สินเพื่อขายทอดตลาด กรณีทรัพย์สินอื่นให้ประเมินราคาซื้อขายกันในท้องตลาดหรือตามสภาพเก่าใหม่ของทรัพย์สินนั้น และให้คณะกรรมการขายทอดตลาดจำนวนหนึ่งคนเป็นผู้ดำเนินการขายทอดตลาด เมื่อมีการขายทอดตลาดทรัพย์สินและมีผู้ซื้อทรัพย์สินได้จากการขายทอดตลาดทรัพย์สินนั้น กรมสรรพากรจะดำเนิน โอนทรัพย์สินให้แก่ผู้ซื้อ กรณีทรัพย์สินที่เป็นสังหาริมทรัพย์กรรมสิทธิ์ย่อมโอนไปยังผู้ซื้อตั้งแต่ขณะที่สัญญาซื้อขายได้เสร็จสมบูรณ์ และผู้ซื้อได้ชำระราคาครบถ้วนแล้ว กรณีทรัพย์สินที่เป็นอสังหาริมทรัพย์เจ้าหน้าที่จะดำเนินการเสนอผู้มีอำนาจสั่งขายทอดตลาดทรัพย์สิน เพื่อออกหนังสือแจ้งพนักงานเจ้าหน้าที่ซึ่งรับจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมเกี่ยวกับทรัพย์สินนั้นให้ดำเนินการเปลี่ยนแปลงแก้ไขทางทะเบียนและโอนกรรมสิทธิ์ให้แก่ผู้ซื้อต่อไป นอกจากนี้ เพื่อให้การขายทอดตลาดทรัพย์สินของกรมสรรพากรเป็นธรรม คຸ້ມຄອງสิทธิของผู้ค้างภาษีอากร รวมถึงผู้มีส่วนได้เสีย และผู้ซื้อทรัพย์สินจากการขายทอดตลาดของกรมสรรพากร และเพื่อให้เป็นไปตามบทบัญญัติของกฎหมาย ประมวลรัษฎากรซึ่งเป็นกฎหมายพิเศษยังกำหนดให้การขายทอดตลาดทรัพย์สินต้องปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งซึ่งเป็นกฎหมายทั่วไป จากการศึกษาพบว่ากระบวนการเหล่านี้ถือว่าเป็นการใช้อำนาจของรัฐซึ่งเป็นฝ่ายบริหารเพียงฝ่ายเดียว ทำให้การบังคับชำระหนี้ภาษีอากรโดยวิธีขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร ยังไม่มีความชัดเจนเพียงพอและไม่สอดคล้องกับประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ซึ่งอาจก่อให้เกิดปัญหาบางประการดังนี้

<sup>2</sup> ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากร พ.ศ.2553 ข้อ 6.

1. กรณีปัญหาผู้ค้าทางภาษีอากรไม่มีสิทธิคัดค้านการประเมินราคาทรัพย์สินที่จะขายทอดตลาดในขั้นตอนการประเมินราคาทรัพย์สินก่อนขายทอดตลาดทำให้ผู้ค้าทางภาษีอากรไม่ได้รับความเป็นธรรม
2. กรณีปัญหาสำหรับขั้นตอนการขายทอดตลาดทรัพย์สิน เกี่ยวกับการกำหนดหลักเกณฑ์การวางหลักประกันการเข้าเสนอราคา
3. กรณีปัญหาการเข้าครอบครองทรัพย์สินของผู้ซื้อทรัพย์สินจากการขายทอดตลาด  
 ดังนั้น เพื่อให้หลักเกณฑ์และวิธีการเป็นไปในแนวทางเดียวกันหรือมีมาตรฐานเดียวกันเพื่อใช้ในการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ รวมทั้งยังเป็นหลักประกันสิทธิเสรีภาพของผู้ค้าทางภาษีอากรว่าจะได้รับการปฏิบัติอย่างเป็นธรรม จึงควรที่จะมีการปรับปรุงแก้ไขเพราะหลักเกณฑ์ดังกล่าวยังเป็นอุปสรรคขัดขวางทำให้การขายทอดตลาดของกรมสรรพากรยังไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ จึงควรได้รับการแก้ไขเพื่อให้ทันต่อสถานการณ์ปัจจุบัน และสอดคล้องกับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี รวมถึงเป็นหนทางที่จะนำไปสู่การพัฒนาให้การเร่งรัดจัดเก็บหนี้ภาษีอากรมีประสิทธิภาพที่ดีขึ้น และเป็นการเพิ่มรายได้ให้แก่รัฐบาลนำมาบริหารประเทศต่อไป

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

1. เพื่อศึกษาถึงความหมาย แนวคิด และทฤษฎี เกี่ยวกับการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรของประเทศไทยและต่างประเทศ
2. เพื่อศึกษามาตรการทางกฎหมายที่เกี่ยวกับการบังคับชำระหนี้ ระเบียบและแนวทางปฏิบัติของกรมสรรพากรในการยึดหรืออายัด และขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้าทางภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทยและกฎหมายของต่างประเทศ
3. เพื่อศึกษาและวิเคราะห์ปัญหาทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการขายทอดตลาดทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากร
4. เพื่อเสนอแนะแนวทางการแก้ไขและปรับปรุงวิธีการขายทอดตลาดทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากร

## 1.3 สมมติฐานของการศึกษา

การขายทอดตลาดทรัพย์สินของลูกหนี้เพื่อบังคับชำระหนี้ตามประมวลรัษฎากร ยังขาดประสิทธิภาพและมีผลทำให้รัฐได้รับชำระหนี้ล่าช้า จึงควรมีการปรับปรุงแก้ไขเพื่อให้มีความเหมาะสมและมีประสิทธิภาพ เพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดจัดเก็บหนี้ภาษีอากร

## 1.4 ขอบเขตของการศึกษา

การศึกษานี้เป็นการศึกษากฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรในส่วนของ การยึดหรืออายัด และการขายทอดตลาดทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากร ตลอดจนศึกษาถึงอำนาจ ของคณะกรรมการในการขายทอดตลาดตามประมวลรัษฎากรและรวมถึงอำนาจของคณะกรรมการ ในการขายทอดตลาดของเจ้าพนักงานบังคับคดี โดยศึกษาตามประมวลรัษฎากร คำสั่ง ระเบียบ แนว ปฏิบัติของกรมสรรพากร คำราฎหมายและบทความทางวิชาการต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง รวมถึงศึกษาถึง หลักกฎหมายของต่างประเทศในส่วนของ การบังคับชำระหนี้ภาษีอากร

## 1.5 วิธีดำเนินการศึกษา

ศึกษาวิเคราะห์จากเอกสาร (Documentary Research) ได้แก่ ตำบฏกฎหมาย คำราฎหมาย บทความ วารสารทางวิชาการ รวมถึงฐานข้อมูลทางคอมพิวเตอร์ จากอินเทอร์เน็ต (Internet) เว็บไซต์ (Website) ต่างๆ เพื่อรวบรวมหลักการและวิธีการต่างๆ มาใช้เพื่อศึกษา วิเคราะห์ เปรียบเทียบกฎหมายอย่างเป็นระบบเพื่อหาข้อสรุปทางการศึกษา

## 1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1. ทำให้ทราบถึงความหมาย แนวคิด และทฤษฎี เกี่ยวกับการบังคับชำระหนี้ภาษีอากร ของประเทศไทยและต่างประเทศ
2. ทำให้ทราบถึงมาตรการทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบังคับชำระหนี้ ข้อกำหนดใน ระเบียบและแนวทางปฏิบัติของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องกับการยึดหรืออายัด และขายทอดตลาด ทรัพย์สินของ ผู้ค้างภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรของประเทศไทยและกฎหมายของต่างประเทศ
3. ทำให้ทราบผลการวิเคราะห์ปัญหากฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการบังคับชำระหนี้ภาษีอากร โดยวิธีการขายทอดตลาดทรัพย์สินของประเทศไทยตามประมวลรัษฎากร
4. ทำให้ทราบข้อเสนอแนะเพื่อนำไปใช้เป็นแนวทางในการแก้ไขและปรับปรุงวิธีการ ขายทอดตลาดทรัพย์สินตามประมวลรัษฎากร