

บันทึก

เรื่อง ปัญหาเกี่ยวกับการยึดทรัพย์ตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร
(กรณีนายสมบุรณ์ สฤทธิชัยศิริ และนายวรชัย อัมพุด)

สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรีได้มีหนังสือ ที่ สร.๐๒๐๓/๑๓๗๓๐ ลงวันที่ ๑๙ กรกฎาคม ๒๕๑๗ ขอให้สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาให้ความเห็นในปัญหาของกระทรวงการคลังเกี่ยวกับการยึดทรัพย์ตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากรซึ่งมีความว่า กรมสรรพากร ได้มีหนังสือหรือกระทรวงการคลังว่า เขตพญาไท กรุงเทพมหานครได้ดำเนินการยึดสิทธิการเช่าโดยนำสัญญาเช่าของผู้ค้างภาษีอากร รายนายสมบุรณ์ สฤทธิชัยศิริ และนายวรชัย อัมพุด มายึดถือไว้พร้อมกับขออนุญาตขายทอดตลาดสิทธิการเช่าที่ยึดไว้นั้น และได้หารือว่า กรณีที่หัวหน้าเขต (นายอำเภอ) พญาไทได้ทำการยึดสิทธิการเช่าของผู้ค้างภาษีอากรเช่นนี้จะเป็นการกระทำที่ชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ประการใด เพื่อจะได้สั่งการไปยังกรมสรรพากรให้ดำเนินการให้เป็นการถูกต้องต่อไป ซึ่งกระทรวงการคลังได้พิจารณาข้อความตามสัญญาเช่ารายนายสมบุรณ์ สฤทธิชัยศิริ สัญญาฉบับต่อท้ายของอำเภอ ข้อ ๖ และข้อความตามสัญญาเช่ารายนายวรชัย อัมพุด ข้อความในสัญญาเช่าทั้งสองรายดังกล่าว มีข้อสัญญาระบุให้โอนสิทธิการเช่าได้ และผู้ให้เช่าก็ยินยอมทำสัญญาเช่ากับผู้รับโอนสิทธิการเช่าจากการขายทอดตลาดปรากฏตามสำเนาทักความยินยอมของผู้ให้เช่าทั้งสองรายซึ่งได้ให้ถ้อยคำไว้แก่ทางราชการ ส่วนทางฝ่ายผู้เช่านั้น สำหรับนายสมบุรณ์ สฤทธิชัยศิริ ไม่ปรากฏข้อเท็จจริงว่าได้ให้ความยินยอมในการโอนสิทธิการเช่าหรือไม่ ส่วนนายวรชัย อัมพุด ยังหาตัวไม่พบและค้างค่าเช่ามาหลายเดือนแล้ว จึงมีความเห็นเป็น ๒ นัย คือ นัยหนึ่งเห็นว่า สิทธิการเช่าตามข้อเท็จจริงดังกล่าวอาจยึดเพื่อนำมาขายทอดตลาดได้ตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร แต่อีกนัยหนึ่งเห็นว่า ไม่อาจจะทำเช่นนั้นได้

กระทรวงการคลังได้พิจารณาแล้วเห็นว่า ปัญหาที่ว่าหัวหน้าเขตพญาไท กรุงเทพมหานครจะมีสิทธิยึดสิทธิการเช่าของผู้ค้างค่าภาษีอากรเพื่อนำมาขายทอดตลาดตามนัยมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากรได้หรือไม่เพียงใดนั้น เป็นปัญหาข้อกฎหมายจำต้องได้รับความวินิจฉัยให้เป็นการถูกต้องเพื่อจะได้ถือเป็นหลักปฏิบัติในการจัดเก็บภาษีอากรค้างต่อไป และนอกจากรายที่เป็นปัญหานี้แล้ว อาจมีกรณีที่จะต้องกระทำการยึดสิทธิการเช่าเช่นที่กล่าวมาแล้วอีก เพราะผู้ค้างภาษีอากรได้ใช้วิธีหลบหลีกภาษีอากรกันมากขึ้น ฉะนั้น จึงขอให้สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาพิจารณาปัญหานี้

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา (กรรมการร่างกฎหมาย กองที่ ๕) พิจารณาปัญหาเรื่องนี้ โดยได้พิจารณาจากข้อเท็จจริงที่ปรากฏในเอกสารหลักฐานทุกฉบับ ประกอบกับได้ฟังคำชี้แจงเรื่องนี้ โดยได้พิจารณาจากข้อเท็จจริงที่ปรากฏในเอกสารหลักฐานทุก

ฉบับ ประกอบกับได้ฟังคำชี้แจงเพิ่มเติมจากผู้แทนกระทรวงการคลัง ผู้แทนกระทรวงมหาดไทย และผู้แทนกรุงเทพมหานครแล้ว มีความเห็นดังนี้

เนื่องจากประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒ ซึ่งเป็นตัวบทกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับ ปัญหาเรื่องนี้โดยตรงได้บัญญัติไว้ว่า

“มาตรา ๑๒ ภาษีอากรซึ่งต้องเสียตามลักษณะนี้ ถ้าเมื่อถึงกำหนดชำระแล้วมิได้ เสีย ให้ถือเป็นภาษีอากรค้าง

เพื่อให้ได้ชำระค่าภาษีอากรค้าง ให้เป็นอำนาจของผู้ว่าราชการจังหวัด หรือนายอำเภอโดยเฉพาะที่จะสั่งยึดและสั่งขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบภาษีอากรโดยมิต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง แต่สำหรับนายอำเภอนั้นจะใช้อำนาจสั่งขายทอดตลาดได้ ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากผู้ว่าราชการจังหวัด

วิธีการยึดและขายทอดตลาดทรัพย์สินดังกล่าวในวรรคก่อน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม

เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดดังกล่าวแล้ว ให้หักค่าธรรมเนียมกับค่าใช้จ่ายในการยึดและขาย และเงินภาษีอากรค้าง ถ้ามีเงินเหลือให้คืนแก่เจ้าของทรัพย์สิน”

ฉะนั้น ในเบื้องต้นนี้จึงต้องพิจารณาเสียก่อนว่า สิทธิการเข้าเป็นทรัพย์สินตามความหมายของบทบัญญัติมาตรา ๑๒ ดังกล่าวหรือไม่

คำว่า “ทรัพย์สิน” นั้น ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๙๙^๑ ได้บัญญัติไว้ในความหมายอย่างกว้าง โดยรวมเอาคำว่า “ทรัพย์” ในมาตรา ๙๘^๒ เข้าไว้ด้วยกล่าวคือ ทรัพย์สินกินความถึงวัตถุมีรูปร่างและไม่มีรูปร่างอย่างใด ๆ ซึ่งที่อาจมีราคาและถือเอาได้ และความหมายของทรัพย์สินเช่นว่านี้ ไม่ได้หมายความว่าเฉพาะแต่วัตถุมีรูปร่างซึ่งเป็นสิ่งที่จับต้องสัมผัสได้เท่านั้น วัตถุไม่มีรูปร่าง เช่น “สิทธิ” ไม่ว่าจะเป็นสิทธิเรียกร้องในหนี้ซึ่งเป็นบุคคลสิทธิหรือสิทธิในทรัพย์สินซึ่งเป็นทรัพย์สินสิทธิ ก็นับรวมอยู่ในความหมายของทรัพย์สินด้วย และเมื่อได้พิจารณาบทบัญญัติมาตรา ๕๓๗^๓ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งเป็นบทบัญญัติเกี่ยวกับเรื่องเข้าทรัพย์ประกอบกับบทบัญญัติมาตรา ๙๙ ดังกล่าวต่อไปด้วยแล้ว จะเห็นได้ว่าสิทธิการเข้าซึ่งผู้เช่ามีอยู่ในทรัพย์สินที่เช่าตามสัญญาเช่านั้น เป็นทรัพย์สินชนิดหนึ่ง

เมื่อวินิจฉัยได้ว่าสิทธิการเข้าเป็นทรัพย์สินชนิดหนึ่งดังกล่าวแล้ว ประเด็นที่จะต้องพิจารณาต่อไปก็คือว่า เจ้าพนักงานจะใช้อำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากรยึดสิทธิการเข้าซึ่งเป็นทรัพย์สินได้หรือไม่

สำหรับประเด็นข้อนี้ เมื่อได้พิจารณาบทบัญญัติมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร

^๑ มาตรา ๙๙ ทรัพย์สินนั้น ท่านหมายความว่ารวมทั้งทรัพย์ทั้งวัตถุไม่มีรูปร่างซึ่งอาจมีราคาและถือเอาได้

^๒ มาตรา ๙๘ อันว่าทรัพย์นั้น โดยนิตินัยได้แก่วัตถุมีรูปร่าง

^๓ มาตรา ๕๓๗ อันว่าเช่าทรัพย์สินนั้น คือสัญญาซึ่งบุคคลคนหนึ่ง เรียกว่าผู้ให้เช่าตกลงให้บุคคลอีกคนหนึ่งเรียกว่าผู้เช่า ได้ใช้หรือได้รับประโยชน์ในทรัพย์สินอย่างใดอย่างหนึ่งชั่วระยะเวลาอันมีจำกัดและผู้ให้เช่าตกลงจะให้ค่าเช่าเพื่อการนั้น

ประกอบกับข้อเท็จจริงจากเอกสารหลักฐานที่ผู้ให้เข้าทั้งสองรายได้ให้คำยินยอมต่อสรรพากรเขตพญาไท ว่าไม่ขัดข้องในการที่ทางราชการจะยึดสิทธิการเช่าของผู้เช่าซึ่งค้างชำระค่าภาษีอากรที่มีอยู่ตามสิทธิและนำไปขายทอดตลาดสิทธิการเช่าให้ผู้ทำการประมูลได้ด้วยแล้ว เห็นได้ว่ากฎหมายมาตรานี้ได้ให้อำนาจอย่างกว้างและเด็ดขาดแก่เจ้าพนักงานของรัฐในอันที่จะยึดทรัพย์สินของผู้ซึ่งค้างชำระภาษีอากรโดยนำทรัพย์สินนั้นออกขายทอดตลาดแล้วหักเอาเงินที่ผู้นั้นค้างชำระภาษีอากรชำระให้แก่รัฐ และทรัพย์สินที่เจ้าพนักงานจะยึดนี้ กฎหมายก็ได้กำหนดเป็นการแน่นอนตายตัวลงไปว่าเป็นทรัพย์สินประเภทใด ถ้าเป็นทรัพย์สินทั่ว ๆ ไปแล้วกฎหมายให้อำนาจเจ้าพนักงานยึดได้ทั้งสิ้น ทั้งนี้ ก็เพราะประมวลรัษฎากรเป็นกฎหมายพิเศษที่มีเจตนารมณ์ให้รัฐสามารถจัดเก็บภาษีอากรจากผู้ซึ่งมีหน้าที่ต้องเสียหรือผู้ซึ่งค้างชำระอามาทำนุบำรุงประเทศได้อย่างเต็มที่ ซึ่งในเรื่องนี้ได้มีคำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๗๙๖/๒๕๑๒^๔ วินิจฉัยรับรองอำนาจของเจ้าพนักงานซึ่งใช้อำนาจยึดทรัพย์สินของผู้ค้างชำระภาษีอากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากรไว้เป็นบรรทัดฐานแล้ว เช่นเดียวกัน ฉะนั้น เมื่อวินิจฉัยได้ว่าสิทธิการเช่าเป็นทรัพย์สินชนิดหนึ่งแล้ว เจ้าพนักงานของรัฐย่อมยึดสิทธิการเช่าของผู้เช่าซึ่งค้างชำระภาษีอากรเพื่อขายทอดตลาดเอาเงินชำระภาษีอากรที่ค้างอยู่ได้ตามนัยมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร

ส่วนในกรณีที่ผู้เช่าอาจจะอ้างว่าตนได้รับความเสียหายจากการกระทำของเจ้าพนักงานที่ยึดสิทธิการเช่าของตน เพราะสัญญาเช่ายังไม่สิ้นสุดนั้นก็เป็นเรื่องที่ผู้เช่าจะต้องไปฟ้องร้องว่ากล่าวกันเองระหว่างผู้เช่ากับผู้ให้เช่า หาได้เกี่ยวข้องกับเจ้าพนักงานในอันที่จะดำเนินการตามอำนาจที่มีอยู่ตามนัยมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากรด้วยไม่

อาศัยเหตุผลดังกล่าว สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาจึงเห็นว่า หัวหน้าเขตพญาไท กรุงเทพมหานครย่อมมีสิทธิที่จะยึดสิทธิการเช่าของผู้ค้างชำระภาษีอากร คือ รายนายสมบูรณ์ สฤตธีรวัชรศิริ และรายนายวรชัย อัมพุด ซึ่งเป็นผู้เช่าทั้งสองรายได้โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร

(ลงชื่อ) ส. โหตระกิตย์
(นายสมภพ โหตระกิตย์)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
สิงหาคม ๒๕๑๗

^๔ ฎีกาที่ ๑๗๙๖/๒๕๑๒ เจ้าพนักงานมีอำนาจเรียกเก็บค่าภาษีอากรที่ค้างชำระได้เองตามประมวลรัษฎากรมาตรา ๑๒ ตลอดถึงการยึดทรัพย์สินได้ด้วย โดยไม่จำเป็นต้องนำคดีขึ้นฟ้องศาลก่อน ผู้ร้องซึ่งเป็นผู้ว่าราชการจังหวัดในฐานะเจ้าพนักงาน จึงมีสิทธิขอเช่าเฉลี่ยจากทรัพย์สินของผู้ค้างชำระค่าภาษีอากรซึ่งถูกเจ้าพนักงานบังคับคดียึดไว้ได้