

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง การใช้อำนาจบังคับชำระหนี้ภาษีอากร กรณีที่ลูกหนี้ได้รับการปลดจากล้มละลาย
และกรณีที่มีการประนอมหนี้

กรมสรรพากรได้มีหนังสือ ด่วนที่สุด ที่ กค ๐๗๒๗/๔๔๖ ลงวันที่ ๒๑ มกราคม ๒๕๕๒ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า กรมสรรพากรมีข้อขัดข้องในการปฏิบัติงานตามพระราชบัญญัติล้มละลาย พุทธศักราช ๒๔๘๓ จึ่งขอหารือเกี่ยวกับการใช้อำนาจบังคับชำระหนี้ภาษีอากรในกรณีต่างๆ ดังนี้

๑. กรณีบุคคลธรรมดาค้างชำระภาษีอากรถูกศาลพิพากษาให้ล้มละลาย ต่อมาพ้นกำหนดระยะเวลาสามปีนับแต่วันที่ศาลได้พิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลาย กฎหมายกำหนดให้ปลดบุคคลนั้นจากล้มละลายทันที กรณีดังกล่าวไม่ทำให้ลูกหนี้ซึ่งเป็นผู้ค้างภาษีอากรหลุดพ้นจากหนี้ภาษีอากรแต่อย่างใด ทั้งนี้ ตามมาตรา ๘๑/๑ แห่งพระราชบัญญัติล้มละลาย พุทธศักราช ๒๔๘๓ หลังจากปลดจากล้มละลาย กรมสรรพากรสอบสวนทรัพย์สินพบว่าลูกหนี้ผู้ค้างภาษีอากรมีทรัพย์สินซึ่งอาจเป็นทรัพย์สินที่มีอยู่ก่อนล้มละลายหรือเป็นทรัพย์สินที่ได้มาหลังจากปลดจากล้มละลายแล้ว จึงมีปัญหาว่า กรมสรรพากรจะใช้อำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร เพื่อบังคับชำระหนี้เอากับทรัพย์สินดังกล่าวได้หรือไม่ หรือจะต้องแถลงต่อเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์เพื่อดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สินของลูกหนี้ตามมาตรา ๒๒ แห่งพระราชบัญญัติล้มละลายฯ

๒. การบังคับชำระหนี้ภาษีอากรในกรณีลูกหนี้หลุดพ้นหนี้สินเนื่องจากการประนอมหนี้ซึ่งที่ประชุมเจ้าหนี้ได้ยอมรับและศาลเห็นชอบด้วยแล้ว แต่กรมสรรพากรไม่ยินยอมการประนอมหนี้จึงไม่ผูกมัดกรมสรรพากร ซึ่งตามมาตรา ๕๖ ประกอบมาตรา ๗๗ แห่งพระราชบัญญัติล้มละลายฯ ทำให้ลูกหนี้ไม่อาจหลุดพ้นหนี้ภาษีอากร เว้นแต่กรมสรรพากรเจ้าหนี้จะให้ความยินยอมด้วยในการประนอมหนี้ หากต่อมากกรมสรรพากรพบทรัพย์สินของลูกหนี้ซึ่งอาจเป็นทรัพย์สินที่มีอยู่ก่อนการประนอมหนี้สำเร็จหรือเป็นทรัพย์สินที่ได้มาภายหลัง กรณีนี้เป็นอำนาจของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์หรือกรมสรรพากรที่จะสามารถใช้อำนาจบังคับชำระหนี้ได้ตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร

๓. กรณีลูกหนี้ซึ่งเป็นผู้ค้างภาษีอากรไม่หลุดพ้นหนี้ภาษีอากรตาม ๑. และ ๒. กรมสรรพากรหรือเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์มีกำหนดเวลาบังคับชำระหนี้เท่าไร นับแต่วันไหน และหากกรมสรรพากรไม่ได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ผู้ค้างภาษีอากรถูกฟ้องคดีล้มละลายจะมีผลต่อการบังคับชำระหนี้เนื่องจากลูกหนี้ไม่หลุดพ้นหนี้ภาษีอากรหรือไม่ อย่างไร

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๑) ได้พิจารณาข้อหารือของกรมสรรพากร โดยได้รับฟังคำชี้แจงจากผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) และผู้แทนกระทรวงยุติธรรม (กรมบังคับคดี) แล้ว มีความเห็นดังนี้

ประเด็นที่หนึ่ง ปัญหาที่ว่า บุคคลธรรมดาที่ได้รับการปลดจากล้มละลายเมื่อพ้นกำหนดระยะเวลาสามปีนับแต่วันที่ศาลได้พิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลายแล้ว กรมสรรพากรจะใช้อำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร หรือจะต้องแถลงต่อเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ตามมาตรา ๒๒ แห่งพระราชบัญญัติล้มละลาย พุทธศักราช ๒๔๘๓ เพื่อบังคับกับทรัพย์สินที่มีอยู่ก่อนหรือได้มาภายหลังปลดจากล้มละลายของบุคคลนั้น เพื่อชำระภาษีอากรค้าง นั้น เห็นว่าเมื่อศาลสั่งพิทักษ์ทรัพย์ของลูกหนี้เด็ดขาดแล้ว เจ้าหนี้ต้องยื่นคำขอรับชำระหนี้ต่อเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ตามมาตรา ๒๗^๑ แห่งพระราชบัญญัติล้มละลายฯ เพื่อให้เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ได้รับทราบแล้วนำกองทรัพย์สินของลูกหนี้มาแบ่งให้แก่เจ้าหนี้ในคดีล้มละลายต่อไป ทั้งนี้ ตามนัยคำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๔๘๖/๒๕๓๖^๒ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๖๑๑๐/๒๕๓๗^๓ และคำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๔๖๖๗/๒๕๔๙^๔ การที่บุคคลธรรมดาได้รับการปลดจากล้มละลายเมื่อพ้นกำหนดระยะเวลาสามปีนับแต่วันที่ศาลได้พิพากษาให้เป็นบุคคลล้มละลายแล้ว เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์

^๑ มาตรา ๒๗ เมื่อศาลสั่งพิทักษ์ทรัพย์ของลูกหนี้เด็ดขาดแล้ว เจ้าหนี้จะขอรับชำระหนี้ได้ก็แต่โดยปฏิบัติตามวิธีการที่กล่าวไว้ในพระราชบัญญัตินี้ แม้จะเป็นเจ้าหนี้ตามคำพิพากษาหรือเป็นเจ้าหนี้ที่ได้ฟ้องคดีแพ่งไว้แล้วแต่คดียังอยู่ระหว่างพิจารณาก็ตาม

^๒ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๔๘๖/๒๕๓๖ มีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

การบังคับเอาแก่ทรัพย์สินที่เป็นหลักประกันตามข้อตกลงในการประนอมหนี้ซึ่งศาลได้มีคำสั่งเห็นชอบแล้ว เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ย่อมมีอำนาจที่จะกระทำได้ การที่ศาลมีคำสั่งยกเลิกการล้มละลายและให้จำเลยมีอำนาจจัดการเกี่ยวกับทรัพย์สินของตนนั้น มิได้หมายความว่าอำนาจจัดการทรัพย์สินของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ในคดีนี้สิ้นสุดลงโดยสิ้นเชิง เพราะเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ยังต้องมีอำนาจหน้าที่ที่ต้องปฏิบัติการให้เป็นไปตามข้อตกลงในการประนอมหนี้

^๓ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๖๑๑๐/๒๕๓๗ มีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

การที่โจทก์ซึ่งแม้จะเป็นเจ้าหนี้ตามคำพิพากษาของลูกหนี้ผู้ถูกพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาดก็ตามจะได้รับชำระหนี้ นั้น จะต้องบังคับตามพระราชบัญญัติล้มละลาย พุทธศักราช ๒๔๘๓ โจทก์จะขอให้เจ้าพนักงานบังคับคดีนำเงินประกันการขอลาการบังคับที่เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์วางไว้ต่อศาลซึ่งยังเป็นทรัพย์สินของลูกหนี้อยู่มาชำระหนี้ตามคำพิพากษาแก่โจทก์ โดยไม่ปฏิบัติตามกฎหมายล้มละลายดังกล่าวหาได้ไม่

^๔ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๔๖๖๗/๒๕๔๙ มีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

เมื่อศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์ของลูกหนี้เด็ดขาดแล้ว เจ้าหนี้จะได้รับชำระหนี้ในมูลหนี้ที่เกิดขึ้นก่อนวันที่ศาลมีคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์ได้ก็แต่โดยการยื่นคำขอรับชำระหนี้ต่อเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ของลูกหนี้ตามพระราชบัญญัติล้มละลาย พุทธศักราช ๒๔๘๓ มาตรา ๒๗ และมาตรา ๙๑ ในกรณีเช่นนี้เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ย่อมมีอำนาจที่จะตรวจคำขอรับชำระหนี้ และสอบสวนพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องว่ามูลหนี้ นั้นเจ้าหนี้จะขอรับชำระหนี้ได้หรือไม่ แล้วทำความเห็นเสนอต่อศาล

^๕ พระราชบัญญัติล้มละลาย พุทธศักราช ๒๔๘๓ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติล้มละลาย (ฉบับที่ ๗) พ.ศ. ๒๕๔๗

ยังคงมีอำนาจดำเนินการเกี่ยวกับทรัพย์สินตามมาตรา ๑๐๙^๖ แห่งพระราชบัญญัติล้มละลาย พุทธศักราช ๒๔๘๓ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติล้มละลาย (ฉบับที่ ๕) พ.ศ. ๒๕๔๒ ของ ลูกหนี้ที่มีอยู่ก่อนปลดจากการล้มละลายแต่ผู้เดียว^๗ ดังนั้น กรมสรรพากรจึงไม่สามารถใช้อำนาจ

มาตรา ๘๑/๑ ภายใต้บังคับมาตรา ๘๑/๒ บุคคลธรรมดาซึ่งศาลพิพากษาให้ล้มละลายแล้ว ให้ปลดบุคคลนั้นจากล้มละลายทันทีที่พ้นกำหนดระยะเวลาสามปีนับแต่วันที่ศาลได้พิพากษาให้ล้มละลายเว้นแต่

(๑) บุคคลนั้นได้เคยถูกพิพากษาให้ล้มละลายมาก่อนแล้ว และยังไม่พ้นระยะเวลาห้าปีนับแต่วันที่ศาลได้พิพากษาให้ล้มละลายครั้งก่อนจนถึงวันที่ถูกศาลสั่งพิทักษ์ทรัพย์ครั้งหลัง ให้ขยายระยะเวลาเป็นห้าปี

(๒) บุคคลนั้นเป็นบุคคลล้มละลายทุจริตที่ไม่มีลักษณะตาม (๓) ให้ขยายระยะเวลาเป็นสิบปี เว้นแต่ในกรณีที่มีเหตุผลพิเศษและบุคคลนั้นถูกศาลพิพากษาให้ล้มละลายมาแล้วไม่น้อยกว่าห้าปีศาลจะสั่งปลดจากล้มละลายก่อนครบกำหนดสิบปีตามคำขอของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์หรือของบุคคลล้มละลายนั้นก็ได้

(๓) บุคคลนั้นเป็นบุคคลล้มละลายอันเนื่องมาจากหรือเกี่ยวเนื่องกับการกระทำความผิดอันมีลักษณะเป็นการกู้ยืมเงินที่เป็นการฉ้อโกงประชาชนตามกฎหมายว่าด้วยการกู้ยืมเงินที่เป็นการฉ้อโกงประชาชน ให้ขยายระยะเวลาเป็นสิบปี

ในกรณีที่มีเหตุตาม (๑) (๒) หรือ (๓) มากกว่าหนึ่งเหตุ ให้ขยายระยะเวลาโดยอาศัยเหตุใดเหตุหนึ่งที่มีระยะเวลาสูงสุดเพียงเหตุเดียว

ให้นำบทบัญญัติมาตรา ๗๖ มาตรา ๗๗ และมาตรา ๗๘ มาใช้บังคับกับการปลดจากล้มละลายตามมาตรา ๗๖ โดยอนุโลม

^๖ มาตรา ๑๐๙ ทรัพย์สินดังต่อไปนี้ ให้ถือว่าเป็นทรัพย์สินในคดีล้มละลายอันอาจแบ่งแก่เจ้าหนี้ได้

(๑) ทรัพย์สินทั้งหลายอันลูกหนี้มีอยู่ในเวลาเริ่มต้นแห่งการล้มละลาย รวมทั้งสิทธิเรียกร้องเหนือทรัพย์สินของบุคคลอื่น เว้นแต่

ก. เครื่องใช้สอยส่วนตัวอันจำเป็นแก่การดำรงชีพ ซึ่งลูกหนี้รวมทั้งคู่สมรสและบุตรผู้เยาว์ของลูกหนี้จำเป็นต้องใช้ตามสมควรแก่อานุภาพ และ

ข. สัตว์ พืชพันธุ์ เครื่องมือ และสิ่งของสำหรับใช้ในการประกอบอาชีพของลูกหนี้ราคา รวมกันไม่เกินหนึ่งแสนบาท

(๒) ทรัพย์สินซึ่งลูกหนี้ได้มาภายหลังเวลาเริ่มต้นแห่งการล้มละลายจนถึงเวลาปลดจากล้มละลาย

(๓) สิ่งของซึ่งอยู่ในครอบครองหรืออำนาจสั่งการหรือสั่งจำหน่ายของลูกหนี้ในทางการค้าหรือธุรกิจของลูกหนี้ด้วยความยินยอมของเจ้าของอันแท้จริง โดยพฤติการณ์ซึ่งทำให้เห็นว่าลูกหนี้เป็นเจ้าของในขณะที่มีการขอให้ลูกหนี้ล้มละลาย

^๗ มาตรา ๒๒ เมื่อศาลสั่งพิทักษ์ทรัพย์ของลูกหนี้แล้ว เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์แต่ผู้เดียวมีอำนาจดังต่อไปนี้

(๑) จัดการและจำหน่ายทรัพย์สินของลูกหนี้ หรือกระทำการที่จำเป็นเพื่อให้กิจการของลูกหนี้ที่ค้างอยู่เสร็จสิ้นไป

(๒) เก็บรวบรวมและรับเงินหรือทรัพย์สินซึ่งจะตกได้แก่ลูกหนี้ หรือซึ่งลูกหนี้มีสิทธิจะได้รับจากผู้อื่น

(๓) ประนีประนอมยอมความ หรือฟ้องร้อง หรือต่อสู้คดีใดๆ เกี่ยวกับทรัพย์สินของลูกหนี้

ตามมาตรา ๑๒^๔ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชกำหนดแก้ไขเพิ่มเติมประมวลรัษฎากร (ฉบับที่ ๑๑) พ.ศ. ๒๕๒๕ บังคับชำระหนี้เอากับทรัพย์สินดังกล่าวได้ ทั้งนี้ ตามนัยคำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๒๘๑/๒๕๐๖^๕

ส่วนทรัพย์สินอื่นที่บุคคลดังกล่าวได้มาภายหลังเวลาปลดจากล้มละลายไม่เป็นทรัพย์สินในคดีล้มละลายตามมาตรา ๑๐๙ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว กรมสรรพากรจึงมีอำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร บังคับกับทรัพย์สินดังกล่าวเพื่อให้ได้รับชำระภาษีอากรค้างได้

ประเด็นที่สอง ปัญหาที่ว่า ลูกหนี้ค้างชำระภาษีอากรซึ่งหลุดพ้นจากหนี้อันเนื่องมาจากการประนอมหนี้ที่ศาลเห็นชอบแล้วตามมาตรา ๕๖^๖ แห่งพระราชบัญญัติล้มละลายฯ แต่กรมสรรพากรซึ่งเป็นเจ้าหนี้ไม่ได้ให้ความยินยอมด้วยในการประนอมหนี้ดังกล่าว กรมสรรพากรหรือเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์จะเป็นผู้มีอำนาจบังคับกับทรัพย์สินที่มีอยู่ก่อนหรือได้มาภายหลังการประนอมหนี้สำเร็จ เพื่อชำระภาษีอากรค้าง นั้น เห็นว่า ในกรณีที่มีการประนอม

^๔ มาตรา ๑๒ ภาษีอากรซึ่งต้องเสียหรือนำส่งตามลักษณะนี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสียหรือนำส่ง ให้ถือเป็นภาษีอากรค้าง

เพื่อให้ได้รับชำระภาษีอากรค้าง ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง อำนาจดังกล่าวอธิบดีจะมอบให้รองอธิบดีหรือสรรพากรเขตก็ได้

ในจังหวัดอื่นนอกจากกรุงเทพมหานคร ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดหรือนายอำเภอมีอำนาจเช่นเดียวกับอธิบดีตามวรรคสองภายในเขตท้องที่จังหวัดหรืออำเภอนั้น แต่สำหรับนายอำเภอนั้น จะใช้อำนาจสั่งขายทอดตลาดได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากผู้ว่าราชการจังหวัด

วิธีการยึดและขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง โดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดดังกล่าว ให้หักค่าธรรมเนียม ค่าใช้จ่ายในการยึดและขายทอดตลาดและเงินภาษีอากรค้าง ถ้ามีเงินเหลือให้คืนแก่เจ้าของทรัพย์สิน

ผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรตามวรรคสอง ให้หมายความรวมถึงผู้เป็นหุ้นส่วนจำพวกไม่จำกัดความรับผิดชอบในหุ้นส่วนนิติบุคคลด้วย

^๕ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๒๘๑/๒๕๐๖ มีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

ในกรณีที่ประมวลรัษฎากรจะให้อำนาจกรมสรรพากรใช้อำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ในระหว่างที่ลูกหนี้ถูกพิทักษ์ทรัพย์ได้ก็ต้องบัญญัติไว้ให้ชัดแจ้งในประมวลรัษฎากรด้วย เมื่อประมวลรัษฎากรมิได้บัญญัติหลักการให้กรมสรรพากรสามารถใช้อำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ในระหว่างที่ลูกหนี้ถูกพิทักษ์ทรัพย์ได้ เพราะแม้แต่การยึดหรืออายัดทรัพย์สินของเจ้าพนักงานบังคับคดีที่ได้ดำเนินการตามคำสั่งศาลตามมาตรา ๑๑๐ แห่งพระราชบัญญัติล้มละลาย พุทธศักราช ๒๔๘๓ ยังใช้ยื่นแก่เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ไม่ได้ จึงไม่อาจแปลความไปได้ว่า กรมสรรพากรสามารถใช้อำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ในระหว่างที่ลูกหนี้ถูกพิทักษ์ทรัพย์ได้

^๖ มาตรา ๕๖ การประนอมหนี้ซึ่งที่ประชุมเจ้าหนี้ได้ยอมรับและศาลเห็นชอบด้วยแล้วผูกมัดเจ้าหนี้ทั้งหมดในเรื่องหนี้ซึ่งอาจขอรับชำระได้ แต่ไม่ผูกมัดเจ้าหนี้คนหนึ่งคนใดในเรื่องหนี้ซึ่งตามพระราชบัญญัตินี้ลูกหนี้ไม่อาจหลุดพ้นโดยคำสั่งปลดจากล้มละลายได้ เว้นแต่เจ้าหนี้คนนั้นได้ยินยอมด้วยในการประนอมหนี้

หนี้ อำนาจของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์เกี่ยวกับทรัพย์สินของลูกหนี้มิได้สิ้นสุดลงโดยสิ้นเชิง เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ยังต้องปฏิบัติให้เป็นไปตามข้อตกลงในการประนอมหนี้ต่อไป ทั้งนี้ ตามนัยคำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๔๘๖/๒๕๓๖^{๑๑} เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์จึงยังมีอำนาจจัดการทรัพย์สินของลูกหนี้ซึ่งเกี่ยวข้องกับข้อตกลงในการประนอมหนี้อยู่ กรมสรรพากรจึงไม่อาจใช้อำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร กับทรัพย์สินนั้นโดยตรงได้

ประเด็นที่สาม ปัญหาที่ว่า กรมสรรพากรหรือเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์มีกำหนดเวลาบังคับชำระหนี้ตามประเด็นที่หนึ่งและประเด็นที่สอง เทาไร นับแต่วันไหนและหากกรมสรรพากรไม่ได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีที่ลูกหนี้ค้างภาษีอากรถูกฟ้องคดีล้มละลายจะมีผลต่อการบังคับชำระหนี้เนื่องจากลูกหนี้ไม่หลุดพ้นหนี้ภาษีอากรหรือไม่ อย่างไร นั้น เห็นว่า เมื่อศาลสั่งพิทักษ์ทรัพย์ของลูกหนี้เด็ดขาดแล้ว การใช้อำนาจของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ที่จะบังคับให้ลูกหนี้ชำระหนี้ตามพระราชบัญญัติล้มละลาย พุทธศักราช ๒๔๘๓ นั้น ไม่มีบทบัญญัติกำหนดระยะเวลาการใช้อำนาจของเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ไว้เป็นการเฉพาะ จึงต้องนำ มาตรา ๑๔^{๑๒} แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลล้มละลายและวิธีพิจารณาคดีล้มละลาย พ.ศ. ๒๕๔๒ ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลล้มละลายและวิธีพิจารณาคดีล้มละลาย (ฉบับที่ ๓) พ.ศ. ๒๕๔๘ ซึ่งกำหนดให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลมมาใช้บังคับ ดังนั้น เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ชอบที่จะบังคับชำระหนี้ภายในกำหนด ๑๐ ปี ตามมาตรา ๒๗๑^{๑๓} แห่งประมวลกฎหมายดังกล่าว ทั้งนี้ ตามนัยคำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๕๐/๒๕๔๓^{๑๔}

^{๑๑} โปรดดูเชิงอรรถที่ ๒, ข้างต้น

^{๑๒} มาตรา ๑๔ นอกจากที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัตินี้ กระบวนพิจารณาในศาลล้มละลายให้เป็นไปตามกฎหมายว่าด้วยล้มละลายและข้อกำหนดตามมาตรา ๑๙ ในกรณีที่ไม่มีบทบัญญัติและข้อกำหนดดังกล่าวให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง หรือประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา หรือกฎหมายว่าด้วยการจัดตั้งศาลแขวงและวิธีพิจารณาความอาญาในศาลแขวง แล้วแต่กรณีมาใช้บังคับโดยอนุโลม

^{๑๓} มาตรา ๒๗๑ ถ้าคู่ความหรือบุคคลซึ่งเป็นฝ่ายแพ้คดี (ลูกหนี้ตามคำพิพากษา) มิได้ปฏิบัติตามคำพิพากษาหรือคำสั่งของศาลทั้งหมดหรือบางส่วน คู่ความหรือบุคคลซึ่งเป็นฝ่ายชนะ (เจ้าหนี้ตามคำพิพากษา) ชอบที่จะร้องขอให้บังคับคดีตามคำพิพากษาหรือคำสั่งนั้นได้ภายในสิบปีนับแต่วันมีคำพิพากษาหรือคำสั่ง โดยอาศัยและตามคำบังคับที่ออกตามคำพิพากษาหรือคำสั่งนั้น

^{๑๔} คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๑๕๐/๒๕๔๓ มีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

ลูกหนี้มิได้ปฏิเสธหนี้ที่ทวงถามภายในกำหนดเวลา ๑๔ วัน ต้องถือว่าลูกหนี้เป็นหนี้กองทรัพย์สินของเจ้าหนี้ตามจำนวนที่เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ของเจ้าหนี้มีหนังสือแจ้งไปเป็นการเด็ดขาดเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ของเจ้าหนี้มีอำนาจขอให้ศาลออกคำบังคับแก่ลูกหนี้ให้ปฏิบัติตามคำบังคับได้กรณีเช่นนี้พระราชบัญญัติล้มละลาย พุทธศักราช ๒๔๘๓ มิได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับกำหนดเวลาในการบังคับคดีไว้โดยเฉพาะ แต่มาตรา ๑๕๓ กำหนดให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๗๑ มาใช้บังคับโดยอนุโลม ดังนั้น เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ของเจ้าหนี้ชอบที่จะร้องขอบังคับคดีภายในกำหนด ๑๐ ปี เพราะการออกคำบังคับเป็นเพียงขั้นตอนเริ่มต้นที่จะให้มีการดำเนินการบังคับคดีต่อไป

สำหรับการยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดเสียภาษีอากรของกรมสรรพากร ตามมาตรา ๑๒ วรรคสี่^{๙๔} แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม ดังนั้น การใช้อำนาจของกรมสรรพากรดังกล่าว จึงต้องใช้ภายในกำหนดเวลา ๑๐ ปี ตามมาตรา ๒๗๑ แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง นับแต่วันที่ที่ใช้อำนาจตามมาตรานี้ ทั้งนี้ ตามนัยคำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๕๘๖/๒๕๔๔^{๙๖} สำหรับกรณีที่กรมสรรพากรมิได้ยื่นขอรับชำระหนี้ภาษีอากรภายในกำหนดตามมาตรา ๙๑^{๙๗} แห่งพระราชบัญญัติล้มละลายฯ เห็นว่า มาตรา ๗๗^{๙๘} แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว บัญญัติเพียงว่าคำสั่งปลดจากล้มละลายทำให้บุคคลล้มละลายหลุดพ้นจากหนี้ทั้งปวงอันพึงขอรับชำระได้ โดยมีข้อยกเว้นเกี่ยวกับหนี้ภาษีอากรไว้ ซึ่งข้อยกเว้นกรณีนี้กฎหมายหาได้มีบทบัญญัติว่าต้องเป็นหนี้ที่ได้อื่นขอรับชำระแล้วหรือเป็นบทบัญญัติที่อยู่ภายใต้บังคับของมาตรา ๙๑ ไม่ กรมสรรพากรจึงมีอำนาจบังคับกับทรัพย์สินดังกล่าวเพื่อให้ได้รับชำระหนี้ภาษีอากรค้างได้ ทั้งนี้ ตามนัยคำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๔๙๕๕/๒๕๓๖^{๙๙}

^{๙๔} โปรดดูเชิงอรรถที่ ๘, ข้างต้น

^{๙๖} คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๕๘๖/๒๕๔๔ มีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

การยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒ วรรคสี่ ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม ดังนั้น การใช้อำนาจตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๑๒ จึงต้องใช้ภายในกำหนดเวลา ๑๐ ปี ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา ๒๗๑ นับแต่วันที่ที่ใช้อำนาจตามมาตรานี้ได้

^{๙๗} มาตรา ๙๑ เจ้าหนี้ซึ่งจะขอรับชำระหนี้ในคดีล้มละลายจะเป็นเจ้าหนี้ผู้เป็นโจทก์หรือไม่ก็ตาม ต้องยื่นคำขอต่อเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ภายในกำหนดเวลาสองเดือนนับแต่วันโฆษณาคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์เด็ดขาด แต่ถ้าเจ้าหนี้อยู่นอกราชอาณาจักร เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์จะขยายกำหนดเวลาให้อีกได้ไม่เกินสองเดือน

คำขอรับชำระหนี้้นั้นต้องทำตามแบบพิมพ์ โดยมีบัญชีแสดงรายละเอียดแห่งหนี้สินและข้อความระบุถึงหลักฐานประกอบหนี้และทรัพย์สินอย่างหนึ่งอย่างใดของลูกหนี้ที่ยึดไว้เป็นหลักประกันหรือตกอยู่ในความครอบครองของเจ้าหนี้

^{๙๘} มาตรา ๗๗ คำสั่งปลดจากล้มละลายทำให้บุคคลล้มละลายหลุดพ้นจากหนี้ทั้งปวงอันพึงขอรับชำระได้ เว้นแต่

(๑) หนี้เกี่ยวกับภาษีอากรหรือจังกอบของรัฐบาลหรือเทศบาล

(๒) หนี้ซึ่งได้เกิดขึ้นโดยความทุจริตฉ้อโกงของบุคคลล้มละลาย หรือหนี้ซึ่งเจ้าหนี้ไม่ได้เรียกร้องเนื่องจากความทุจริตฉ้อโกงซึ่งบุคคลล้มละลายมีส่วนเกี่ยวข้องสมรู้

^{๙๙} คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๔๙๕๕/๒๕๓๖ มีสาระสำคัญสรุปได้ดังนี้

เมื่อศาลมีคำสั่งเห็นชอบด้วยการประนอมหนี้ หากให้บุคคลอื่นเป็นผู้จัดการทรัพย์สินหรือกิจการของลูกหนี้เพื่อจัดการชำระหนี้แล้วก็ต้องถือว่าลูกหนี้ยังคงถูกพิทักษ์ทรัพย์อยู่ไม่มีอำนาจจัดการทรัพย์สินหรือกิจการของตนเองเช่นเดิมต่อไป แต่ถ้าการประนอมหนี้ที่ศาลเห็นชอบด้วยแล้วนั้นไม่ปรากฏว่าได้ตั้งบุคคลอื่นหรือเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์เป็นผู้จัดการทรัพย์สินหรือกิจการแทนลูกหนี้ ต้องถือว่าคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์นั้นเป็นอันยกเลิกไปในตัวและลูกหนี้กลับเป็นผู้มีอำนาจจัดการทรัพย์สินหรือกิจการของตนขึ้นตามเดิม

แม้โจทก์จะได้รับการประนอมหนี้ก่อนล้มละลายซึ่งศาลเห็นชอบด้วยแล้วแต่กรมสรรพากรจำเลยก็มีได้ยื่นยอมด้วยในการประนอมหนี้ นั้น จึงไม่อาจผูกมัดเจ้าพนักงานประเมินในการเรียกเก็บภาษีอากร

(ลงชื่อ) พรทิพย์ จਾਲะ
(คุณพรทิพย์ จาละ)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
มิถุนายน ๒๕๕๒

จากโจทก์เพราะโจทก์ไม่อาจหลุดพ้นจากหนี้ดังกล่าว โดยคำสั่งปลดจากล้มละลายตามมาตรา ๕๖ และมาตรา ๗๗ แห่งพระราชบัญญัติล้มละลาย พุทธศักราช ๒๔๘๓ และมาตรา ๗๗ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว บัญญัติเพียงว่าคำสั่งปลดจากล้มละลายทำให้บุคคลล้มละลายหลุดพ้นจากหนี้ทั้งปวงอันพึงขอรับชำระได้ โดยมีข้อยกเว้นหนี้อันพึงขอรับชำระได้เพียง ๒ กรณี ซึ่งข้อยกเว้นกรณีนี้ กฎหมายหาได้บัญญัติว่าต้องเป็นหนี้ที่ได้ยื่นขอรับชำระแล้วหรือเป็นบทบัญญัติที่อยู่ภายใต้บังคับของมาตรา ๙๑ เจ้าพนักงานประเมินจึงมีอำนาจประเมินเรียกเก็บภาษีจากโจทก์ แม้กรมสรรพากรจำเลยมิได้ยื่นขอรับชำระหนี้ภายในกำหนดตามมาตรา ๙๑ ก็ตาม