

การขอขยายระยะเวลายื่นฟ้องในคดีภาษีอากร

นางสาวจรรุณันท์ อุยานันท์^๑

การฟ้องคดีภาษีอากรบางกรณีกฎหมายได้กำหนดระยะเวลาการฟ้องคดีไว้ว่า หากผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต้องฟ้องคดีต่อศาลภายในเวลาที่กำหนดไว้ในกฎหมาย หากมิได้ฟ้องคดีภายในกำหนดย่อมถือว่าหนี้ภาษีอากรตามการประเมินนั้นเป็นอันยุติตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เช่น ประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๐ (๒) บัญญัติว่า “เว้นแต่ในกรณีห้ามอุทธรณ์ตามมาตรา ๓๓ ให้ผู้ทูลเกล้าฯ คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลภายในกำหนดเวลาสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์” พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ มาตรา ๑๑๒ วรรคสาม บัญญัติว่า “ผู้อุทธรณ์มีสิทธิอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์โดยฟ้องเป็นคดีต่อศาลภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ เว้นแต่ในกรณีที่คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ยกอุทธรณ์ตามมาตรา ๑๑๒ ทว่าทศ” พระราชบัญญัติภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. ๒๔๗๕ มาตรา ๓๑ บัญญัติว่า “ผู้รับประเมินผู้ใดไม่พอใจในคำชี้ขาดของอธิบดีกรมสรรพากรหรือสมุหเทศาภิบาล จะนำคดีไปสู่ศาลเพื่อแสดงให้ศาลเห็นว่าการประเมินนั้นไม่ถูกต้องก็ได้ แต่ต้องทำภายในสามสิบวัน นับแต่วันรับแจ้งความให้ทราบคำชี้ขาด” กำหนดเวลาดังกล่าวจึงถือว่าเป็นเงื่อนไขในการฟ้องคดีต่อศาลตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๗ ซึ่งบัญญัติว่า “ศาลภาษีอากรมีอำนาจพิจารณาพิพากษาคดีแพ่งในเรื่องต่อไปนี้ (๑) คดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร...” และมาตรา ๘ บัญญัติว่า “คดีตามมาตรา ๗ (๑) ในกรณีที่กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรบัญญัติให้คัดค้านหรืออุทธรณ์คำสั่งหรือคำวินิจฉัยต่อเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้ จะฟ้องคดีในศาลภาษีอากรได้ต่อเมื่อมีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาเช่นว่านั้น และได้มีการวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้นเสร็จสิ้นแล้ว” ดังนั้น หากโจทก์ไม่ฟ้องคดีภายในกำหนดเวลาดังกล่าวแล้วย่อมถือว่าโจทก์ไม่มีอำนาจฟ้อง อย่างไรก็ตาม เนื่องจากส่วนใหญ่คดีภาษีอากรเป็นคดีที่มีเอกสารจำนวนมาก บางคดีมีทุนทรัพย์สูงต้องเสียค่าขึ้นศาลจำนวนมาก ทำให้ในบางครั้งโจทก์ไม่สามารถฟ้องคดีได้ทันภายในกำหนด โจทก์จึงยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาฟ้องต่อศาล กรณีจึงมีปัญหาว่า โจทก์สามารถยื่นคำร้องดังกล่าวได้หรือไม่ เพราะขณะนั้นยังไม่มีคำฟ้องอยู่ในศาล ศาลภาษีอากรจึงไม่อาจใช้อำนาจตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๑๙ ที่บัญญัติว่า “ระยะเวลาตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้หรือตามที่ศาลภาษีอากรกำหนด ศาลภาษีอากรมีอำนาจยกหรือขยายได้ตามความจำเป็นและเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม” ได้ ปัญหาดังกล่าวมีแนวคำพิพากษาศาลฎีกา ดังนี้

^๑ เลขานุการแผนกคดีภาษีอากรในศาลฎีกา

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๕๕๒๑/๒๕๓๔ (ประชุมใหญ่) กำหนดเวลาให้อุทธรณ์คำวินิจฉัยของ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายใน ๓๐ วัน ตามประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๐ (๒) เป็นการกำหนดเวลา ให้ฟ้องคดี ถ้ามิได้ฟ้องภายในกำหนดย่อมไม่มีอำนาจในการฟ้องคดี มิใช่เป็นอายุความในการเรียกร้อง สิทธิใด ๆ และถึงแม้ไม่ได้เป็นระยะเวลาตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและ วิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ แต่ระยะเวลาที่กำหนดไว้ในมาตรา ๓๐ (๒) แห่งประมวลรัษฎากร เป็นระยะเวลาที่เกี่ยวกับวิธีพิจารณาความแพ่งอันกำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร ศาลภาษีอากรกลางย่อมมี อำนาจขยายหรือย่อระยะเวลาให้โจทก์ได้โดยอาศัยอำนาจตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๓ ประกอบด้วย มาตรา ๑๗ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๙๑๔๖/๒๕๖๐ ระยะเวลา ๓๐ วัน ตามมาตรา ๑๑๒ อัญญัติส แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ เป็นระยะเวลาเกี่ยวกับวิธีพิจารณาความแพ่งอันกำหนดไว้ใน พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. ๒๔๖๙ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๓ ประกอบ มาตรา ๑๗ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ ดังนั้น เมื่อศาลภาษีอากรกลางเห็นว่า คำร้องของโจทก์ที่ขอขยายระยะเวลามีพฤติการณ์พิเศษ ศาลภาษีอากรกลาง ย่อมมีอำนาจที่จะอาศัยบทบัญญัติแห่งกฎหมายดังกล่าวอนุญาตให้โจทก์ขยายระยะเวลายื่นคำฟ้องจำเลย ออกไปได้ เมื่อโจทก์ยื่นคำฟ้องจำเลยทั้งสิบภายในระยะเวลาที่ได้รับอนุญาต โจทก์จึงมีอำนาจฟ้อง

ดังนั้น ในคดีภาษีอากรโจทก์สามารถยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาฟ้องได้ โดยอ้างเหตุตามประมวล กฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๓ คือ เมื่อมีพฤติการณ์พิเศษ โดยจะต้องยื่นคำร้องขึ้นมาก่อน ครบกำหนดเวลาฟ้องตามกฎหมาย เว้นแต่ในกรณีที่มีเหตุสุดวิสัย

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๙๔๖/๒๕๔๒ โจทก์ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ในวันที่ ๒๗ ธันวาคม ๒๕๔๐ แม้โจทก์จะทราบคำวินิจฉัยอุทธรณ์ในวันที่ ๒๙ ธันวาคม ๒๕๔๐ โจทก์ต้องอุทธรณ์ต่อศาลหรือฟ้องขอให้ เพิกถอนการประเมินและคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวภายในวันที่ ๒๖ มกราคม ๒๕๔๑ หากมีพฤติการณ์ พิเศษเป็นเหตุให้โจทก์ไม่สามารถอุทธรณ์ต่อศาลภายในกำหนดเวลาดังกล่าวได้ โจทก์ต้องยื่นคำร้องขอขยาย ระยะเวลาต่อศาลก่อนระยะเวลาดังกล่าวสิ้นสุดลง เว้นแต่กรณีที่มีเหตุสุดวิสัย ตามประมวลกฎหมาย วิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๓ ประกอบมาตรา ๑๗ แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและ วิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ การที่ศาลภาษีอากรกลางมีคำสั่งอนุญาตให้โจทก์ขยายระยะเวลายื่นฟ้อง ตามคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นฟ้องคดีของโจทก์ลงวันที่ ๒๘ มกราคม ๒๕๔๑ ซึ่งเกินกำหนด ๓๐ วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวโดยสำคัญผิดว่าโจทก์ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์เมื่อวันที่ ๒๙ ธันวาคม ๒๕๔๐ จึงเป็นคำสั่งที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย เพราะเป็นการอนุญาตให้ขยายระยะเวลาฟ้องคดี ต่อศาลหลังจากสิ้นระยะเวลาตามกฎหมายแล้วโดยมิได้มีเหตุสุดวิสัยแต่อย่างใด โจทก์จึงไม่อาจอาศัย คำสั่งอนุญาตดังกล่าวมาฟ้องคดีนี้ได้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๘๗๑๔/๒๕๕๒ เดิมโจทก์ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นคำฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรกลาง ซึ่งศาลภาษีอากรกลางได้รับไว้เป็นคดีหมายเลขดำที่ ข.๑๙/๒๕๕๐ และมีคำสั่งอนุญาตให้ขยายระยะเวลายื่นคำฟ้องให้โจทก์ถึงวันที่ ๘ กันยายน ๒๕๕๐ แต่ต่อมาโจทก์กลับนำคดีมายื่นฟ้องจำเลยต่อศาลจังหวัดเชียงใหม่ซึ่งมิใช่ภูมิลำเนาของจำเลย ศาลภาษีอากรกลางจึงมีคำสั่งไม่รับคำฟ้อง ต่อมาโจทก์จึงมายื่นฟ้องเป็นคดีนี้เมื่อวันที่ ๓ ธันวาคม ๒๕๕๐ จึงเกินกำหนดระยะเวลายื่นคำฟ้องที่ศาลภาษีอากรกลางขยายให้ ซึ่งถือเป็นความบกพร่องของทนายความโจทก์เอง และแม้ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๑๙๓/๑๗ วรรคสอง กำหนดให้ในกรณีที่ศาลไม่รับฟ้องเพราะเหตุคดีไม่อยู่ในอำนาจศาลและปรากฏว่าอายุความครบกำหนดไปแล้วในระหว่างการพิจารณาให้มีสิทธิฟ้องคดีใหม่ได้ภายใน ๖๐ วัน นับแต่วันที่คำพิพากษาหรือคำสั่งนั้นถึงที่สุดก็ตาม แต่กำหนดเวลาการอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาลภายใน ๓๐ วัน ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร มาตรา ๓๐ (๒) ถือเป็นระยะเวลาให้ฟ้องคดีที่เกี่ยวข้องวิธีพิจารณาความแพ่ง ไม่ถือเป็นอายุความ จึงไม่อาจนำบทบัญญัติตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา ๑๙๓/๑๗ วรรคสอง มาบังคับให้กับกรณีนี้ได้ นอกจากนี้แม้กำหนดเวลาการอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ดังกล่าวถือเป็นระยะเวลาที่เกี่ยวข้องวิธีพิจารณาความแพ่งที่ศาลภาษีอากรกลางมีอำนาจขยายได้โดยอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๑๗ ประกอบประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๓ แต่การที่โจทก์เข้าใจผิดในข้อกฎหมายเป็นเหตุให้โจทก์ยื่นฟ้องผิดศาล ไม่ใช่เหตุสุดวิสัยที่ศาลจะใช้ดุลพินิจขยายระยะเวลาให้ได้ ดังนั้น เมื่อโจทก์ยื่นคำฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลางเมื่อพ้นระยะเวลาตามที่ขอขยายระยะเวลาการอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ โจทก์ย่อมไม่มีอำนาจฟ้อง

แผนกคดีภาษีอากรในศาลฎีกา

พฤศจิกายน ๒๕๖๕