

การยื่นหรือขยายระยะเวลาในคดีภาษีอากร

นางสาวจรรณันท์ อุยานันท์^๑

เนื่องจากคดีภาษีอากรเป็นคดีที่มีลักษณะพิเศษแตกต่างไปจากคดีแพ่งทั่วไป จึงมีการตราพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ เพื่อพิจารณาคดีภาษีอากร โดยมีวิธีพิจารณาคดีเป็นพิเศษยกเว้นชั้นตอนและวิธีการตามที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งบางอย่างเพื่อให้เกิดความคล่องตัวยิ่งขึ้น และคดีภาษีอากรเป็นข้อพิพาทระหว่างรัฐกับเอกชนอันเนื่องมาจากการประเมินหรือการเก็บภาษีอากรมีความยุ่งยากต่างจากคดีแพ่งทั่วไป ซึ่งตามมาตรา ๑๗ บัญญัติว่า “กระบวนพิจารณาในศาลภาษีอากรให้เป็นไปตามบทบัญญัติแห่งพระราชบัญญัตินี้ และข้อกำหนดตามมาตรา ๒๐ ในกรณีที่ไม่มีบทบัญญัติและข้อกำหนดดังกล่าวให้นำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม” ดังนั้นการดำเนินกระบวนพิจารณาคดีภาษีอากรจึงต้องดำเนินไปตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๔๔ เว้นแต่ในกรณีที่ไม่มีบัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร จึงให้นำบทบัญญัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาบังคับใช้โดยอนุโลม เช่น การชี้สองสถาน หรือยื่นบัญชีพยานมีบัญญัติไว้ในหมวด ๓ ของข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๔๔ ไว้แล้วจึงไม่นำบทบัญญัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับ แต่เรื่องการเพิกถอนกระบวนพิจารณาผิดระเบียบไม่มีบทบัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๔๔ จึงต้องนำประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๗ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

ในเรื่องของการยื่นหรือขยายระยะเวลานั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๑๙ บัญญัติว่า “ระยะเวลาที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้หรือตามที่ศาลภาษีอากรกำหนด ให้ศาลภาษีอากรมีอำนาจยื่นหรือขยายได้ตามความจำเป็นและเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม” ซึ่งแตกต่างจากการยื่นหรือขยายระยะเวลาตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๓ ที่การขอยื่นหรือขยายระยะเวลจะต้องมีพฤติการณ์พิเศษและต้องขอก่อนสิ้นระยะเวลานั้น การขอยื่นหรือขยายหลังสิ้นกำหนดเวลานั้นต้องมีเหตุสุดวิสัย เช่น คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๒๖๑๘/๒๕๕๕ การที่จำเลยอ้างว่า ไม่สามารถหาเงินมาวางศาลได้ทันเพราะเหตุมารดาป่วย ต้องใช้เงินรักษาจำนวนมาก พฤติการณ์ดังกล่าวยังถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๓๐๖/๒๕๔๖ ศาลชั้นต้นอ่านคำพิพากษาเมื่อวันที่ ๒๓ มิถุนายน ๒๕๔๓ ครอบกำหนดยื่นอุทธรณ์ในวันที่ ๒๓ กรกฎาคม ๒๕๔๓ ซึ่งเป็นวันอาทิตย์ จำเลยที่ ๒ จึงมีสิทธิยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ในวันที่ ๒๔ กรกฎาคม ๒๕๔๓ ซึ่งเป็นวันเริ่มทำการใหม่ได้ เมื่อศาลชั้นต้นอนุญาตให้ขยายระยะเวลา

^๑ เลขานุการแผนกคดีภาษีอากรในศาลฎีกา

ยื่นอุทธรณ์ไปอีก ๓๐ วัน จึงต้องนับต่อจากวันสุดท้ายที่ครบกำหนดคือเริ่มนับหนึ่งตั้งแต่วันที่ ๒๔ กรกฎาคม ๒๕๔๓ ซึ่งครบกำหนด ๓๐ วัน ในวันที่ ๒๒ สิงหาคม ๒๕๔๓ ดังนั้น การที่จำเลยที่ ๒ ยื่นคำร้องขอขยาย ระยะเวลายื่นอุทธรณ์อีกในวันที่ ๓๐ สิงหาคม ๒๕๔๓ จึงเป็นการยื่นเมื่อพ้นกำหนดเวลาที่ศาลชั้นต้นขยาย ให้แล้วและเมื่อไม่ปรากฏว่ามีพฤติการณ์พิเศษและศาลได้มีคำสั่งหรือคู่ความมีคำขอขึ้นมาก่อนสิ้นระยะเวลานั้น หรือเป็นกรณีมีเหตุสุดวิสัย จึงเป็นการไม่ชอบด้วยประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๓ ในขณะที่พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๑๙ บัญญัติ แต่เพียงว่า ให้ศาลภาษีอากรมีอำนาจยื่นหรือขยายได้ตามความจำเป็นและเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม โดยไม่ต้องมีพฤติการณ์พิเศษหรือเหตุสุดวิสัยและไม่จำเป็นต้องยื่นก่อนสิ้นระยะเวลานั้น ถ้ามีความจำเป็นและ เพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรมแล้ว ศาลภาษีอากรย่อมมีอำนาจยื่นหรือขยายระยะเวลาได้ โดยไม่นำ บทบัญญัติในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๓ มาใช้บังคับ เช่น

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๒๕๔๐/๒๕๓๔ การที่จะนำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมาย วิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลมในศาลภาษีอากรนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร และวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๑๗ บัญญัติให้ทำได้ต่อเมื่อเป็นกรณีที่ไม่มียกข้อห้ามแห่ง พระราชบัญญัตินี้ที่กล่าวที่จะนำมาใช้บังคับเท่านั้น การยื่นหรือขยายระยะเวลานั้นได้มีบทบัญญัติมาตรา ๑๙ บัญญัติไว้เป็นพิเศษแล้ว จึงจะนำบทบัญญัติมาตรา ๒๓ แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาใช้บังคับโดยอนุโลมไม่ได้ ข้ออ้างของโจทก์ที่ว่า โจทก์ไปประกอบธุรกิจอยู่ต่างจังหวัด และเกิดเจ็บป่วย ต้องพักรักษาตัวอยู่ที่ต่างจังหวัด ไม่ทราบเรื่องที่ทนายโจทก์แจ้งไปยังญาติว่า โจทก์ต้องนำค่าธรรมเนียมศาล ไปวางเพิ่มเติมตามกำหนดที่ศาลสั่งนั้นมิใช่เหตุจำเป็นที่จะสมควรขยายระยะเวลาให้เพื่อประโยชน์แห่ง ความยุติธรรม เพราะหากโจทก์เจ็บป่วยอยู่ต่างจังหวัดจริง ทนายโจทก์หรือญาติของโจทก์ก็ชวนขวยติดต่อกัน ให้โจทก์ทราบเพื่อนำเงินค่าธรรมเนียมศาลไปวางเพิ่มเติมภายในกำหนดเวลาตามคำสั่งของศาลภาษีอากรได้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๓๔๑๙-๓๔๒๐/๒๕๕๓ ศาลภาษีอากรกลางมีอำนาจขยายเวลา ตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๑๙ ได้ตามความจำเป็นและเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม โดยไม่ต้องมีองค์ประกอบของ พฤติการณ์พิเศษหรือกรณีที่มีเหตุสุดวิสัยอันเป็นการแตกต่างไปจากประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา ๒๓ เมื่อศาลภาษีอากรกลางเห็นว่าเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรมก็ย่อมมีอำนาจขยายระยะเวลา ตามบทบัญญัติดังกล่าวได้ กรณีไม่ปรากฏว่าจำเลยประสงค์จะเอาเปรียบในทางคดี ทั้งไม่ปรากฏว่าศาลภาษี อากรกลางใช้ดุลยพินิจดังกล่าวโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย จึงเป็นเรื่องที่ศาลภาษีอากรกลางใช้ดุลยพินิจ เพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม การที่ศาลภาษีอากรกลางมีคำสั่งอนุญาตขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ให้ จำเลยและรับอุทธรณ์ของจำเลยจึงชอบแล้ว

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๙๒๖๖/๒๕๕๓ การที่จะนำบทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมาย วิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลมในศาลภาษีอากรนั้น พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและ วิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๑๗ บัญญัติให้ทำได้ต่อเมื่อเป็นกรณีที่ไม่มียกข้อห้ามแห่ง พระราชบัญญัตินี้ที่กล่าวที่จะนำมาใช้บังคับเท่านั้น เมื่อการยื่นหรือขยายระยะเวลาได้มีบทบัญญัติมาตรา ๑๙ บัญญัติไว้เป็นพิเศษแล้ว

จึงไม่ต้องนำบทบัญญัติมาตรา ๒๓ แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม คำร้องขอขยายระยะเวลายื่นคำให้การของจำเลยฉบับลงวันที่ ๑ สิงหาคม ๒๕๔๘ มีข้อความว่า เนื่องจาก จำเลยเป็นกรมในรัฐบาล ถูกฟ้องเพราะปฏิบัติการตามหน้าที่ จำเลยได้ส่งหมายเรียกและสำเนาคำฟ้องไปยัง สำนักงานอัยการสูงสุดเพื่อขอให้จัดพนักงานอัยการเป็นทนายความแก้ต่างให้จำเลยในวันที่ ๑ สิงหาคม ๒๕๔๘ ทั้งนี้ เพราะต้องเสนอตามลำดับชั้นตามระเบียบของทางราชการ พนักงานอัยการได้แจ้งให้จำเลย นำเอกสารไปให้พนักงานอัยการตรวจสอบ และนำพยานบุคคลไปชี้แจงข้อเท็จจริงแก่พนักงานอัยการเพื่อทำ คำให้การแก้คดี ซึ่งจำเลยต้องใช้เวลาในการรวบรวมเอกสารพร้อมสรุปข้อเท็จจริงและนำพยานบุคคลไปพบ พนักงานอัยการเพื่อสอบข้อเท็จจริงดังกล่าว แต่กำหนดระยะเวลายื่นคำให้การแก้คดีสำหรับจำเลยจะครบ กำหนดในวันที่ ๓ สิงหาคม ๒๕๔๘ พนักงานอัยการไม่อาจทำคำให้การแก้คดียื่นต่อศาลภายในกำหนดเวลา ดังกล่าวได้ จำเลยจึงขอขยายระยะเวลายื่นคำให้การออกไปจนถึงวันที่ ๓ กันยายน ๒๕๔๘ ศาลภาษีอากรกลาง มีคำสั่งว่า อนุญาตโดยให้จำเลยยื่นคำให้การภายในวันที่ ๒ กันยายน ๒๕๔๘ สำเนาให้แก่โจทก์ ดังนั้น การที่ศาลภาษีอากรกลางมีคำสั่งอนุญาตให้จำเลยขยายระยะเวลายื่นคำให้การออกไปดังกล่าว เป็นกรณี ที่ขยายระยะเวลาตามความจำเป็นและเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรมตามมาตรา ๑๙ แห่งพระราชบัญญัติ จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ แล้ว ศาลภาษีอากรกลางมีอำนาจตาม บทบัญญัติแห่งกฎหมาย เมื่อจำเลยยื่นคำให้การภายในกำหนดระยะเวลาที่ได้รับอนุญาตให้ขยาย จึงเป็นการ ยื่นคำให้การโดยชอบ จำเลยมิได้ขาดนัดยื่นคำให้การ ที่ศาลภาษีอากรกลางอนุญาตให้จำเลยขยายระยะเวลา ยื่นคำให้การและยกคำร้องของโจทก์ที่ขอให้ศาลมีคำพิพากษาหรือคำสั่งชี้ขาดให้โจทก์ชนะคดีโดยจำเลย ขาดนัดยื่นคำให้การนั้นชอบแล้ว

อย่างไรก็ตาม กรณีที่จะนำบทบัญญัติตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและ วิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ มาตรา ๑๙ มาใช้บังคับได้นั้น ต้องเป็นกรณีที่ระยะเวลาตามที่กำหนด ไว้ในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. ๒๕๒๘ หรือตามที่ศาลภาษีอากร กำหนดเท่านั้น ซึ่งหมายความว่าต้องเป็นกรณีที่ศาลภาษีอากรรับฟ้องคดีไว้แล้ว หากศาลภาษีอากรยังไม่ได้ รับฟ้องคดีอยู่ในระหว่างขอขยายระยะเวลายื่นฟ้องจะต้องนำบทบัญญัติในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณา ความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม ตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ ๕๕๒๑/๒๕๓๔ (ประชุมใหญ่) และคำพิพากษา ศาลฎีกาที่ ๙๑๔๖/๒๕๖๐ (ศึกษาเพิ่มเติมได้จากบทความเรื่องการขอขยายระยะเวลาฟ้องในคดีภาษีอากร ในเว็บไซต์นี้)

แผนกคดีภาษีอากรในศาลฎีกา
กุมภาพันธ์ ๒๕๖๖