

บทที่ 3

หลักกฎหมายเกี่ยวกับการพิจารณาขยายเวลา

ผู้เสียหายไม่ว่าจะเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ต่างเป็นผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาในประมวลรัษฎากร อาทิ กำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการหรือแจ้งรายการต่างๆ กำหนดเวลาอุทธรณ์ หรือกำหนดเวลาการเสียภาษีอากร หากผู้เสียหายมิได้ปฏิบัติตามเวลาดังกล่าว อาจจะทำให้ผู้เสียหายเป็นผู้กระทำความผิดทั้งทางแพ่งและทางอาญา โดยจะต้องชำระเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และค่าปรับตามที่กฎหมายกำหนดสำหรับกรณีนั้นๆ เว้นแต่ผู้เสียหายซึ่งเป็นผู้กระทำความผิดมิได้อยู่ในประเทศไทย หรือมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ ผู้เสียหายอาจจะยื่นคำร้องขอให้อธิบดีกรมสรรพากรหรือรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังพิจารณาขยายหรือเลื่อนเวลาดังกล่าวได้ตามที่เห็นสมควร บทบัญญัติดังกล่าวจึงเป็นการให้โอกาสผู้ที่มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดำเนินการให้ถูกต้อง

3.1 หลักกฎหมายเกี่ยวกับการขยายเวลาตามมาตรา 3 อัญฐ แห่งประมวลรัษฎากร

บทบัญญัติเกี่ยวกับการขยายเวลาต่างๆ ที่กำหนดตามมาตรา 3 อัญฐ แห่งประมวลรัษฎากร ได้บัญญัติว่า “กำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการหรือแจ้งรายการต่างๆ ก็ดี กำหนดเวลาการอุทธรณ์ก็ดี หรือกำหนดเวลาการเสียภาษีอากรตามที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรก็ดี ถ้าผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าวมิได้อยู่ในประเทศไทย หรือมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ เมื่ออธิบดีพิจารณาเห็นเป็นการสมควรจะให้ขยายหรือให้เลื่อนกำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้

กำหนดเวลาต่างๆ ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรนี้ เมื่อรัฐมนตรีเห็นเป็นการสมควรจะขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลานั้นออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้”

เหตุที่บทบัญญัติดังกล่าวใช้คำว่า “มาตรา 3 อัญฐ ” เนื่องจากเป็นการแทรกบทบัญญัติเพิ่มเติมในมาตรา 3 ของประมวลรัษฎากรเป็นครั้งที่แปด โดยเพิ่มภาษาบาลีว่า อัญฐ อ่านว่า

อัถ-ละ ต่อท้ายเลขมาตราที่แทรกเพิ่มเติม¹ ซึ่งครั้งนี้เพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติแก้ไขเพิ่มเติมประมวล
 รัชฎากร (ฉบับที่ 10) พ.ศ.2496 มีผลใช้บังคับวันที่ 10 กุมภาพันธ์ 2496 เป็นต้นไป และสามารถ
 แยกพิจารณาบทบัญญัติดังกล่าวได้ ดังนี้

3.1.1 ผู้มีอำนาจอนุมัติให้ขยายเวลา

1) มาตรา 3 อัญฐุ วรรคแรก แห่งประมวลรัชฎากร เป็นบทบัญญัติที่ให้อำนาจอธิบดี
 กรมสรรพากรหรือผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากรมอบหมายเป็นผู้พิจารณา ซึ่งผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากร
 มอบหมาย ได้แก่ สรรพากรภาค โดยมีคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.130/2546 เรื่องมอบอำนาจให้
 สรรพากรภาคสั่งและปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมสรรพากร ลงวันที่ 10 กันยายน 2546 แก้ไข
 เพิ่มเติมโดยคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.164/2550 ลงวันที่ 19 ธันวาคม 2550 โดยกำหนดว่าอธิบดี
 กรมสรรพากรได้มอบอำนาจให้นักวิชาการสรรพากร 9 ชช. ที่ปฏิบัติราชการ ณ สำนักงานสรรพากร
 ภาคสั่งและปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมสรรพากร ในเรื่องการอนุมัติขยายกำหนดเวลาการ
 อุทธรณ์ตามมาตรา 3 อัญฐุ วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัชฎากร หรือคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.
 117/2545 เรื่องมอบอำนาจให้ผู้อำนวยการสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่สั่งและปฏิบัติราชการ
 แทนอธิบดีกรมสรรพากร ลงวันที่ 10 ตุลาคม 2545 ในข้อ 3 มอบอำนาจการอนุมัติขยายเวลาการ
 ชำระอากรเป็นตัวเงินตามมาตรา 3 อัญฐุ แห่งประมวลรัชฎากร ในกรณีผู้มีหน้าที่เสียอากรได้เสียอากร
 โดยวิธีปิดแสตมป์บนตราสาร สำหรับตราสารที่กำหนดให้ต้องชำระอากรเป็นตัวเงินแทนการปิด
 แแสตมป์อากรตามประกาศอธิบดีกรมสรรพากรที่ออกโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 123 ทวิ แห่ง
 ประมวลรัชฎากร ต่อมาได้นำตราสารดังกล่าวไปชำระอากรเป็นตัวเงินไว้อีกและได้ขอขยายเวลา
 การชำระอากรเป็นตัวเงิน และข้อ 7 การอนุมัติขยายกำหนดเวลาการอุทธรณ์ตามมาตรา 3 อัญฐุ
 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัชฎากร

2) มาตรา 3 อัญฐุ วรรคสอง แห่งประมวลรัชฎากร เป็นกรณีให้อำนาจของรัฐมนตรี
 ผู้รักษาการตามประมวลรัชฎากร คือ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเป็นผู้มีอำนาจพิจารณาขยาย
 กำหนดเวลาต่างๆ ที่กำหนดไว้ในประมวลรัชฎากร

3.1.2 กำหนดเวลาที่ผู้มีอำนาจพิจารณาขยายเวลา

1) กรณีอำนาจอธิบดีกรมสรรพากรในการขยายเวลา ได้แก่

(1) การยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีอากร

กรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา แยกเป็น

¹ สุเทพ พงษ์พิทักษ์. (2553). *คำอธิบายประมวลรัชฎากร ภาค 1 ว่าด้วยความรู้เบื้องต้นเกี่ยวกับประมวล
 รัชฎากร*. หน้า 33-34.

การเสียภาษีเงินได้ประจำปี ตามมาตรา 56 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้บุคคลทุกคน เว้นแต่ผู้เยาว์หรือผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถ ยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินที่ตนได้รับระหว่างปีภาษีที่ล่วงมาแล้ว พร้อมทั้งข้อความอื่นๆ ภายในเดือนมีนาคมทุกๆ ปี ตามแบบที่อธิบดีกำหนดต่อเจ้าพนักงานซึ่งรัฐมนตรีแต่งตั้ง²

การยื่นรายการภายในเดือนมีนาคมของปีถัดไป ผู้มีเงินได้จะต้องนำเงินได้ที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคมถึงเดือนธันวาคมมายื่นรายการเสียภาษีประจำปีตามปกติ โดยนำภาษีที่ เสียไว้ครั้งปีดังกล่าวมาเป็นเครดิตในการคำนวณภาษี³

การเสียภาษีครั้งปี การเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา นอกจากการยื่นรายการเสียภาษีตามปีประติทินแล้ว กฎหมายยังกำหนดให้ผู้มีเงินได้บางประเภทมีหน้าที่ต้องยื่นรายการเสียภาษีกลางปีเพิ่มขึ้นอีก โดยกำหนดไว้ในมาตรา 56 แห่งประมวลรัษฎากร ให้ผู้มีหน้าที่ยื่นรายการตาม มาตรา 56 มาตรา 57 มาตรา 57 ทวิ และมาตรา 57 ตริ ยื่นรายการตามแบบที่อธิบดีกำหนดแสดงรายการเงินได้เฉพาะตามมาตรา 40 (5) (6) (7) หรือ (8) ไม่ว่าจะจะมีเงินได้ประเภทอื่นรวมอยู่ด้วยหรือไม่ ที่ได้รับตั้งแต่เดือนมกราคมถึงเดือนมิถุนายนภายในเดือนกันยายนของทุกปีภาษี⁴

กรณีภาษีเงินได้นิติบุคคล แยกเป็น

บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งตามกฎหมายไทย หรือตั้งตามกฎหมายของต่างประเทศ และกระทำการกิจการในประเทศไทยตามมาตรา 66 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกรณีเก็บจากกำไรสุทธิ ตามมาตรา 68 และมาตรา 69 แห่งประมวลรัษฎากร โดยต้องยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.50 และชำระ ภาษีภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชีเป็นประจำทุกรอบระยะเวลาบัญชีไม่ว่าจะมีรายได้หรือไม่

การที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ต้องจัดทำประมาณการกำไรสุทธิหรือขาดทุน สุทธิตามมาตรา 67 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร จะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้ของบริษัทหรือ ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล กรณีเก็บจากประมาณการกำไรสุทธิ ตามมาตรา 67 ทวิ แห่งประมวล รัษฎากร โดยต้องยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.51 และชำระภาษีภายใน 2 เดือน นับแต่วันสุดท้ายของ ครั้งรอบระยะเวลาบัญชี

² ไพจิตร โรจนวานิช. (2549). คำอธิบายประมวลรัษฎากร พ.ศ. 2549. หน้า 233.

³ แหล่งเดิม. หน้า 246.

⁴ แหล่งเดิม. หน้า 244.

การที่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งตามกฎหมายต่างประเทศและกระทำการ
ในที่อื่นๆ รวมทั้งประเทศไทยตามมาตรา 66 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งดำเนินกิจการ
ส่งผ่านประเทศต่างๆ ตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร ต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้
บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลกรณีเก็บจากกิจการขนส่งของบริษัทต่างประเทศที่ทำการ
ขนส่งผ่านประเทศต่างๆ ตามมาตรา 67 แห่งประมวลรัษฎากร โดยต้องยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.52
และชำระภาษีภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี

กรณีการหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 3 เตรส และมาตรา 69 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร
กล่าวคือ ใช้สำหรับ

1) กรณีรัฐบาล องค์การของรัฐบาล เทศบาล สุขาภิบาล หรือองค์การบริหารราชการ
ส่วนท้องถิ่นอื่นเป็นผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บริษัทหรือ
ห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลครั้งหนึ่งๆ ตั้งแต่ 500 บาทขึ้นไป และต้องหักภาษี ณ ที่จ่ายตามมาตรา 69
ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

2) กรณีมีการจ่ายเงินให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลครั้งหนึ่งๆ ตั้งแต่ 500 บาท
ขึ้นไปจะต้องหักภาษีไว้ ณ ที่จ่ายตามมาตรา 3 เตรส แห่งประมวลรัษฎากร โดยต้องยื่นแบบ ภ.ง.ด.
53 พร้อมกับนำเงินภาษีส่งภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงิน ไม่ว่าจะหักภาษีไว้
แล้วหรือไม่

กรณีการหักภาษี ณ ที่จ่ายและจำหน่ายเงินกำไรตามมาตรา 70 และมาตรา 70 ทวิ แห่ง
ประมวลรัษฎากร ใช้สำหรับ

1) กรณีผู้จ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (2) (3) (4) (5) หรือ (6) แห่งประมวล
รัษฎากร ให้แก่บริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งตามกฎหมายต่างประเทศและมีได้ประกอบ
กิจการในประเทศไทยจะต้องหักจากภาษีเงินได้พึงประเมินที่จ่ายไม่ว่าจะเป็นการจ่ายจากหรือใน
ประเทศไทยตามมาตรา 70 แห่งประมวลรัษฎากร

2) กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งตามกฎหมายต่างประเทศและประกอบ
กิจการในประเทศไทย จำหน่ายเงินกำไรหรือเงินประเภทอื่นใดที่กันไว้จากกำไรหรือถือได้ว่าเป็น
เงินกำไรออกไปจากประเทศไทย จะต้องเสียภาษีเงินได้ในจำนวนที่จำหน่ายตามมาตรา 70 ทวิ
แห่งประมวลรัษฎากร

กำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้หักจากเงินได้พึงประเมินที่จ่ายตาม
มาตรา 70 และการจำหน่ายกำไรตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร โดยต้องยื่นแบบแสดง
รายการ ภ.ง.ด.54 และชำระภาษีภายใน 7 วัน นับแต่วันสิ้นเดือนที่จ่ายเงิน หรือภายใน 7 วันนับแต่
วันจำหน่ายเงินกำไร

การที่มูลนิธิหรือสมาคมที่ประกอบกิจการซึ่งมีรายได้ แต่ไม่รวมถึงมูลนิธิหรือสมาคมที่รัฐมนตรีประกาศกำหนดตามมาตรา 47 (7) (ข) แห่งประมวลรัษฎากร โดยยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้มูลนิธิหรือสมาคมตามมาตรา 68 และมาตรา 69 แห่งประมวลรัษฎากร โดยต้องยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.55 และชำระภาษีภายใน 150 วัน นับแต่วันสุดท้ายของรอบระยะเวลาบัญชี⁵

กรณีภาษีมูลค่าเพิ่ม

การยื่นแบบแสดงรายการภาษี และการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มของผู้ประกอบการจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนทุกราย ไม่ว่าจะส่วนบุคคลธรรมดา คณะบุคคลที่มีใช้นิติบุคคล หรือนิติบุคคล โดยปกติกฎหมายกำหนดให้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มเป็นรายเดือนภาษี ไม่ว่าจะได้ขายสินค้าหรือให้บริการในเดือนภาษีนั้นหรือไม่ก็ตาม โดยต้องยื่นภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป และตามมาตรา 83/1 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้กิจการบางประเภทหรือบางขนาดผู้ประกอบการเป็นบุคคลธรรมดา อาจตราพระราชกฤษฎีกาให้ยื่นและชำระภาษีตามช่วงเวลาภาษีช่วงละไม่เกิน 3 เดือนก็ได้ และให้ถือว่าช่วงดังกล่าวเป็นเดือนภาษีสำหรับกิจการนั้นๆ⁶

กรณีภาษีธุรกิจเฉพาะ

การยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีสำหรับเดือนภาษีใด ให้ยื่นภายในวันที่ 15 ของเดือนภาษีถัดไป และให้ยื่น ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ ทั้งนี้ เว้นแต่อธิบดีกรมสรรพากรจะกำหนดเป็นอย่างอื่น เช่น ประกาศกรมสรรพากรกำหนดเวลาการยื่นรายการ และกำหนดเวลาการเสียภาษี เฉพาะกรณียื่นแบบแสดงรายการทางอินเทอร์เน็ต ตามประกาศกรมสรรพากร เรื่อง ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษีและการนำส่งภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ลงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2546 กำหนดว่าในการยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือนำส่งภาษีจะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษี ชำระภาษีหรือนำส่งภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้สำหรับภาษีแต่ละประเภท แต่เนื่องจากในการยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตอาจมีเหตุขัดข้องหรือข้อผิดพลาดของระบบโปรแกรมคอมพิวเตอร์และระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต อันเป็นผลให้การยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีดังกล่าวเกิน

⁵ แหล่งเดิม. หน้า 334.

⁶ แหล่งเดิม. หน้า 264.

กำหนดเวลาตามกฎหมาย โดยมีใช้ความผิดของผู้เสียหายแต่อย่างใด รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 3 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ออกไปอีกเจ็ดวันทำการนับแต่วันสุดท้ายของกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษี ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแล้วแต่กรณี หากมีเหตุการณ์ลักษณะอย่างหนึ่งอย่างใดดังต่อไปนี้

(ก) กรณีผู้เสียหายยื่นแบบแสดงรายการภาษีและส่งโอนเงินเพื่อชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต แต่ระบบการโอนเงินของหน่วยรับชำระภาษีขัดข้องโดยผู้เสียหายเข้าใจว่าได้โอนเงินชำระภาษีแล้ว

(ข) กรณีผู้เสียหายยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลาและสามารถส่งโอนเงินเพื่อชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตในวันถัดจากวันครบกำหนดเวลาแล้ว แต่ธนาคารไม่ปิดระบบโอนเงิน เป็นเหตุให้ผู้เสียหายเข้าใจว่าได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแล้ว

(ค) กรณีระบบการรับแบบแสดงรายการภาษีของกรมสรรพากรขัดข้องในระหว่างที่ผู้เสียหายยื่นแบบแสดงรายการภาษีและส่งโอนเงิน

(ง) กรณีระบบเครือข่ายของกรมสรรพากรขัดข้องในระหว่างที่ผู้เสียหายยื่นแบบแสดงรายการภาษีและส่งโอนเงิน

(จ) กรณีมีเหตุอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกับ (ก) ถึง (ง) โดยมีใช้ความผิดของผู้เสียหาย ทั้งนี้ สำหรับการยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2546 เป็นต้นไป โดยผู้เสียหายที่ประสงค์จะขอขยายกำหนดเวลาตามประกาศนี้ ให้ยื่นคำร้องขอขยายกำหนดเวลาต่ออธิบดีกรมสรรพากร ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาท้องที่ เว้นแต่กรณีอธิบดีกรมสรรพากรพิจารณาเห็นสมควรจะสั่งให้ขยายกำหนดเวลาโดยไม่ต้องมีคำร้องก็ได้ ซึ่งกรมสรรพากรได้มีการกำหนดวิธีการยื่นคำร้องและการพิจารณาคำร้องขอขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี เพื่อให้การปฏิบัติเกี่ยวกับการขอขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีตามมาตรา 3 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร เป็นไปในแนวทางเดียวกันไว้ในคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.631/2549 ลงวันที่ 25 ธันวาคม 2549 กำหนดว่า

ข้อ 2 การยื่นคำร้องขอขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี ให้ผู้ที่ประสงค์จะขอขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี ซึ่งต่อไปนี้เรียกว่า “ผู้ยื่นคำร้อง” ยื่นคำร้องขอ

ขยายเวลาพร้อมเอกสารแนบ (ถ้ามี) และชี้แจงเหตุจำเป็นที่ไม่สามารถยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดต่ออธิบดีกรมสรรพากร

ข้อ 4 การพิจารณาคำร้อง เมื่อได้รับคำร้องพร้อมเอกสารแนบให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องดำเนินการดังนี้

(1) ให้สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาส่งคำร้องพร้อมเอกสารแนบไปยังสำนักงานสรรพากรพื้นที่หรือสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ที่ผู้ยื่นคำร้องอยู่ในความรับผิดชอบแล้วแต่กรณี

(2) ให้สำนักงานสรรพากรพื้นที่หรือผู้ที่สรรพากรพื้นที่มอบหมายพิจารณาคำร้องที่ผู้ยื่นคำร้องอยู่ในความรับผิดชอบ แล้วเสนอความเห็นต่ออธิบดีกรมสรรพากร แล้วส่งคำร้องที่เสนอความเห็นแล้วพร้อมเอกสารแนบไปยังสำนักงานสรรพากรภาคที่รับผิดชอบ เมื่อได้รับหนังสือแจ้งผลการพิจารณาคำร้องและเอกสารที่เกี่ยวข้องจากสำนักงานสรรพากรภาคที่รับผิดชอบ ให้มีหนังสือแจ้งผู้ยื่นคำร้อง

(3) ให้สรรพากรภาคหรือผู้ที่สรรพากรภาคมอบหมายพิจารณาคำร้องที่ได้รับจากสำนักงานสรรพากรพื้นที่แล้ว เสนอความเห็นต่ออธิบดีกรมสรรพากรแล้ว ส่งคำร้องที่เสนอความเห็นพร้อมเอกสารแนบไปยังสำนักกฎหมาย เมื่อได้รับหนังสือแจ้งผลการพิจารณาคำร้องและเอกสารที่เกี่ยวข้องจากสำนักกฎหมายให้ส่งไปยังสำนักงานสรรพากรพื้นที่

(4) ให้ผู้อำนวยการสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่หรือผู้ที่ผู้อำนวยการสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่มอบหมายพิจารณาคำร้องที่ผู้ยื่นคำร้องอยู่ในความรับผิดชอบแล้ว เสนอความเห็นต่ออธิบดีกรมสรรพากรแล้ว ส่งคำร้องที่เสนอความเห็นพร้อมเอกสารแนบไปยังสำนักกฎหมาย เมื่อได้รับหนังสือแจ้งผลการพิจารณาคำร้องและเอกสารที่เกี่ยวข้องจากสำนักกฎหมายให้มีหนังสือแจ้งผู้ยื่นคำร้อง

(5) ให้ผู้อำนวยการสำนักกฎหมายหรือผู้ที่ผู้อำนวยการสำนักกฎหมายมอบหมายพิจารณาคำร้องที่ได้รับจากสำนักงานสรรพากรภาค หรือสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือผู้ยื่นคำร้องแล้วเสนอความเห็นต่ออธิบดีกรมสรรพากร เมื่ออธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากรมอบหมายสั่งการใดแล้ว ให้ส่งหนังสือแจ้งผลการพิจารณาคำร้องและเอกสารที่เกี่ยวข้องไปยังสำนักงานสรรพากรภาคหรือสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่หรือผู้ยื่นคำร้อง

(2) กำหนดเวลาการแจ้งรายการ

เมื่อผู้ประกอบการจดทะเบียนได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มแล้ว ข้อมูลของผู้ประกอบการจดทะเบียนจะถูกบันทึกเข้าประวัติของกรมสรรพากร ดังนั้น หากมีการเปลี่ยนแปลงรายการทางทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงเป็นหน้าที่ของผู้ประกอบการจดทะเบียนที่ต้องแจ้งรายการที่

เปลี่ยนแปลงต่อกรมสรรพากร ซึ่งระยะเวลาในการแจ้งรายการต่างๆ ได้กำหนดไว้ในประมวล
รัษฎากร ดังนี้

ก. การแจ้งเปิดสถานประกอบการเพิ่มเติม ให้แจ้งการเปิดสถานประกอบการเพิ่มเติม ณ
สถานที่ที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ก่อนวันเปิดสถานประกอบการเพิ่มเติมไม่น้อยกว่า 15 วัน
เพื่อขอรับใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับสถานประกอบการนั้น มิฉะนั้น จะมีความผิด
ต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 บาท ตามมาตรา 85/7 วรรคหนึ่ง และมาตรา 90/1(3) แห่งประมวล
รัษฎากร⁷

ข. การแจ้งปิดสถานประกอบการบางแห่ง ให้แจ้งปิดสถานประกอบการบางแห่ง โดย
ยื่นคำขอตามแบบ ภ.พ.09 ณ สถานที่ที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ภายใน 15 วัน นับจากวันปิด
สถานประกอบการ พร้อมกับคืนใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มของสถานประกอบการที่ปิดนั้นมิฉะนั้น
จะมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 บาท ตามมาตรา 85/7 วรรคสอง และมาตรา 90/1(3)
แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งการปิดสถานประกอบการบางแห่ง หมายถึง วันที่หยุดการประกอบกิจการ
ที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามความเป็นจริง มิใช่วันแจ้งเลิกกิจการต่อนายทะเบียน
หุ้นส่วนบริษัท⁸

ค. การแจ้งย้ายสถานประกอบการ ให้ดำเนินการดังนี้

กรณีแจ้งย้ายออกไม่ว่าจะเป็นการย้ายสถานประกอบการอยู่ในท้องที่ที่ได้จดทะเบียน
ภาษีมูลค่าเพิ่มไว้หรือย้ายไปอยู่ต่างท้องที่ที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ ให้แจ้งการเปลี่ยนแปลง
ทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มนั้น ณ สถานที่ที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ก่อนวันย้ายสถานประกอบการ
ไม่น้อยกว่า 15 วัน

กรณีแจ้งย้ายเข้าสถานประกอบการไปอยู่ต่างท้องที่ที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มไว้
ไม่ว่าจะเป็นสำนักงานใหญ่หรือไม่ก็ตาม จะต้องแจ้งเปิดสถานประกอบการแห่งใหม่ ณ ที่ว่าการ
อำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการแห่งใหม่ตั้งอยู่ ก่อนวันเปิดสถานประกอบการแห่งใหม่ไม่น้อย
กว่า 15 วัน เพื่อขอรับใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสถานประกอบการแห่งใหม่ พร้อมกับคืน
ใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มของสถานประกอบการเดิม มิฉะนั้นจะมีความผิดต้องระวางโทษปรับ
ไม่เกิน 2,000 บาท กรณีไม่แจ้งย้ายออกและไม่คืนใบทะเบียนต้องรับผิดชำระค่าปรับ 2 กระทบ
ความผิด ตามมาตรา 85/8 วรรคหนึ่งและวรรคสอง และมาตรา 90 (8) และ(9) แห่งประมวลรัษฎากร

⁷ แหล่งเดิม. หน้า 182.

⁸ แหล่งเดิม. หน้า 183.

ซึ่งการย้ายสถานประกอบการ หมายถึง วันที่ย้ายหรือเปลี่ยนแปลงที่ตั้งของสถานประกอบการตามความเป็นจริง มิใช่วันที่แจ้งย้ายต่อนายทะเบียนหุ้นส่วนบริษัท⁹

ง. การแจ้งหยุดประกอบกิจการชั่วคราว

การหยุดประกอบกิจการชั่วคราวเป็นเวลาติดต่อกันเกินกว่า 30 วัน ให้แจ้งการหยุดประกอบกิจการชั่วคราว ณ ที่ว่าการอำเภอท้องที่ที่สถานประกอบการตั้งอยู่ภายใน 15 วัน นับจากวันหยุดประกอบกิจการชั่วคราว มิฉะนั้นจะมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 2,000 บาท ตามมาตรา 85/12 และมาตรา 90 (10) แห่งประมวลรัษฎากร

จ. การแจ้งเลิกประกอบกิจการ ให้แจ้งเลิกประกอบกิจการ ณ สถานที่ที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ภายใน 15 วัน นับจากวันเลิกประกอบกิจการ พร้อมกับคืนใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มด้วย มิฉะนั้น จะมีความผิดต้องระวางโทษปรับไม่เกิน 5,000 บาท ตามมาตรา 85/15 วรรคหนึ่ง และมาตรา 90/1 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งการเลิกประกอบกิจการ หมายถึง การเลิกประกอบกิจการที่อยู่ในบังคับต้องเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นต้น¹⁰

หากผู้ประกอบการมีหน้าที่แจ้งรายการต่างๆ แล้ว ไม่แจ้งรายการภายในเวลาที่กำหนด จะต้องรับผิดชำระค่าปรับตามที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร แต่หากมีเหตุจำเป็นหรือเหตุอันสมควรผู้ประกอบการอาจจะยื่นคำร้องขอขยายกำหนดเวลาแจ้งรายการดังกล่าวตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากรได้ ซึ่งถ้าได้รับการอนุมัติให้ขยายเวลา ย่อมถือว่าผู้ประกอบการที่มีหน้าที่แจ้งรายการได้แจ้งรายการภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด อันเป็นผลให้ผู้ประกอบการไม่ต้องชำระค่าปรับ ซึ่งกรมสรรพากรได้มีแนวคำวินิจฉัยที่เกี่ยวข้อง ตามหนังสือที่ กค 0706/พ./1048 ลงวันที่ 8 กุมภาพันธ์ 2549 ได้พิจารณาว่ากรณีผู้ประกอบการจดทะเบียนได้ประกอบกิจการโดยมีสาขาเพิ่มขึ้นและมีได้แจ้งการเปลี่ยนแปลงทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ภ.พ.09 และทะเบียนภาษีธุรกิจเฉพาะ ภ.ศ.09 ก่อนวันเปิดสถานประกอบการเพิ่มเติมไม่น้อยกว่าสิบห้าวัน จึงต้องรับผิดตามมาตรา 85/7 และมาตรา 91/21 (3) ประกอบมาตรา 91/21 (7) แห่งประมวลรัษฎากร แต่เนื่องจากการเปิดสาขาและรับโอนกิจการของผู้ประกอบการจดทะเบียนต้องเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนด ตามประกาศกระทรวงการคลังและต้องได้รับอนุญาตจากรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง จึงทำให้ไม่สามารถแจ้งการเปลี่ยนแปลงรายการได้ก่อนตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนด กรณีจึงถือว่ามิเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ ตามนัยมาตรา 3 อัญญา วรรคหนึ่ง แห่งประมวล รัษฎากร

⁹ แหล่งเดิม.

¹⁰ แหล่งเดิม. หน้า 182-184.

(3) กำหนดเวลาการอุทธรณ์

เนื่องจากภาษีอากรที่เจ้าพนักงานประเมินทำการประเมินเรียกเก็บไปยังผู้เสียภาษีแล้ว หากผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน ผู้เสียภาษีมีสิทธิคัดค้านการประเมินนั้นได้ โดยการยื่นอุทธรณ์คัดค้านต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ซึ่งเป็นองค์กรของฝ่ายบริหาร และเมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ชี้ขาดอุทธรณ์แจ้งไปยังผู้อุทธรณ์แล้ว หากผู้อุทธรณ์ไม่พอใจในคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ อาจอุทธรณ์คำวินิจฉัยนั้นต่อไปได้ โดยการฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรซึ่งเป็นองค์กรของฝ่ายตุลาการ ส่วนกำหนดเวลาการอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ผู้เสียภาษีที่ได้รับแจ้งการประเมินหรือรับแจ้งคำสั่งให้เสียภาษีอากรต้องอุทธรณ์ภายในกำหนดเวลา 30 วัน นับแต่วันได้รับแจ้งการประเมินตามมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร หากผู้อุทธรณ์ที่มีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถยื่นอุทธรณ์ได้ภายในกำหนดเวลา 30 วัน นับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน จะยื่นคำร้องขอขยายเวลาต่ออธิบดีกรมสรรพากรพร้อมด้วยคำอุทธรณ์ เมื่ออธิบดีกรมสรรพากรพิจารณาเห็นสมควรเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม อาจขยายเวลาให้ตามมาตรา 3 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร แต่ถ้าไม่เข้าหลักเกณฑ์ตามมาตรา 3 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร อาจใช้สิทธิตามมาตรา 3 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากรก็ได้ และในกรณียื่นอุทธรณ์ต่อศาล ถ้าเกินกำหนด 30 วัน นับแต่วันได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ อธิบดีกรมสรรพากรต้องอนุมัติขยายเวลาให้ ผู้เสียภาษีจึงมีสิทธิอุทธรณ์ต่อศาลได้¹¹ การอนุมัติให้ขยายเวลาการอุทธรณ์ กรมสรรพากรได้วางแนวทางในการปฏิบัติงานโดยให้พิจารณาตามหลักเกณฑ์ ดังนี้

ก. ผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าวมิได้อยู่ในประเทศไทย ซึ่งกรณีนี้ผู้ร้องต้องแนบหลักฐานเพื่อแสดงว่าในช่วงระยะเวลาที่ต้องยื่นคำอุทธรณ์ผู้ร้องมิได้อยู่ในประเทศไทย มาประกอบการพิจารณา เช่น หนังสือเดินทาง และการที่ผู้ร้องมิได้อยู่ในประเทศไทย ต้องเป็นช่วงระยะเวลาอันเป็นอุปสรรคต่อการยื่นคำอุทธรณ์ มิใช่เป็นการเดินทางไปต่างประเทศเพียงระยะเวลาสั้นๆ สำหรับผู้ร้องที่เป็นนิติบุคคลเจ้าหน้าที่ต้องตรวจสอบจากหนังสือรับรองของกระทรวงพาณิชย์ว่า ผู้ที่เดินทางไปต่างประเทศตามคำกล่าวอ้างเป็นผู้มีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคลหรือไม่ มีผู้อื่นเป็นผู้มีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคลได้อีกหรือไม่ หรือได้มีการมอบอำนาจให้ผู้อื่นหรือไม่ และเมื่อผู้มีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคลเดินทางกลับมาประเทศไทยแล้วได้ดำเนินการยื่น

¹¹ แหล่งเดิม. หน้า 1-2.

อุทธรณ์ในทันทีหรือไม่ โดยเจ้าหน้าที่ต้องใช้ดุลพินิจพิจารณาว่าผู้ร้องมีเหตุจำเป็นหรือมีเจตนาละเลย เพิกเฉยไม่ยื่นคำอุทธรณ์ภายในกำหนดเวลาหรือไม่¹²

ข. ผู้ร้องมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ เช่น ผู้ร้องป่วย ถ้าเป็น นิติบุคคล หมายถึง ผู้มีอำนาจลงนามผูกพันนิติบุคคลป่วยและไม่สามารถมอบอำนาจให้ผู้อื่นมายื่น คำอุทธรณ์แทนได้ หรืออาจเกิดอุบัติเหตุกับผู้ร้องหรือผู้มอบอำนาจของผู้ร้อง ในขณะที่มายื่น คำอุทธรณ์ ซึ่งเป็นเหตุสุดวิสัยที่จะแก้ไขหรือป้องกันได้ และผู้ร้องจะต้องแสดงหลักฐานประกอบ เช่น หนังสือรับรองแพทย์ ถ้าผู้ร้องอ้างว่าเจ็บป่วยหรือได้รับบาดเจ็บเนื่องจากอุบัติเหตุ แต่ในบาง กรณีอาจไม่ต้องแสดงหลักฐานถ้าเหตุจำเป็นนั้นเป็นเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นแล้ว และเป็นที่น่าทราบโดย ทัวกัน เช่น เหตุการณ์จลาจล ประทุรัง หรือเกิดภัยธรรมชาติ เป็นเหตุให้ไม่สามารถยื่นคำอุทธรณ์ได้ ตามกำหนดเวลา เจ้าหน้าที่ต้องใช้ดุลพินิจพิจารณาจากหลักฐานหรือคำกล่าวอ้างของผู้ร้องว่ารับฟังได้ หรือไม่ มีน้ำหนักน่าเชื่อถือเพียงใด อีกทั้งต้องพิจารณาถึงความรุนแรงของการเจ็บป่วยหรือเหตุการณ์ ที่ผู้ร้องอ้างว่าเป็นอุปสรรคต่อการยื่นอุทธรณ์ ตลอดจนช่วงเวลาที่เกิดเหตุการณ์หรือความเจ็บป่วย และหลังจากเหตุการณ์หรือความเจ็บป่วยได้ผ่านพ้นไป ผู้ร้องได้รับดำเนินการยื่นคำร้องขอขยาย กำหนดเวลาการอุทธรณ์หรือยื่นคำอุทธรณ์ในทันทีหรือไม่ ซึ่งหากผู้ร้องเพิกเฉยปล่อยให้เวลา ล่วงเลยไปโดยมิได้ดำเนินการใดๆ ในเวลาอันสมควรจะทำให้คำกล่าวอ้างของผู้ร้องไม่มีน้ำหนัก อันสมควรรับฟังได้

อย่างไรก็ตาม หากเจ้าหน้าที่พิจารณาแล้วเห็นว่า ผู้ร้องยื่นคำร้องขอขยายกำหนดเวลาการ อุทธรณ์โดยไม่มีเหตุผลที่จะขยายกำหนดเวลาตามหลักเกณฑ์ข้างต้น แต่เห็นว่าควรอนุโลมถือว่า มี เหตุจำเป็นที่จะขยายเวลาการอุทธรณ์ให้ผู้ร้อง คือ พิจารณาตามข้อเท็จจริงและเหตุผลในการประเมิน ประกอบกับข้อโต้แย้งในคำอุทธรณ์และหลักฐานต่างๆ ที่ผู้ร้องแนบมาเพื่อใช้ในการพิจารณาแล้ว รับฟังได้ว่า ถ้าให้คำอุทธรณ์ของผู้ร้องได้รับการพิจารณา จากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จะเป็น ผลให้ผู้ร้องไม่ต้องชำระภาษีตามการประเมิน กล่าวคือ จะต้องปลดภาษีหรือปรับปรุงภาษีให้ผู้ร้องเป็น ผลให้ภาษียลดลงอาจพิจารณาโดยอนุโลม ถือว่ามีเหตุจำเป็นอันสมควรที่จะขยายเวลาการอุทธรณ์ให้ ตามที่ร้องขอหรือกรณีที่ผู้ร้องชำระภาษีอากรไว้ผิดพลาด หากเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงกฎหมาย หรือนาระบบภาษีประเภทใหม่มาใช้ การเปลี่ยนแปลงอัตราภาษี การเปลี่ยนแปลงรูปแบบของแบบ แสดงรายการภาษีซึ่งแตกต่างไปจากเดิม การกำหนดข้อปฏิบัติใหม่ซึ่งอาจทำให้ผู้เสียภาษีปฏิบัติ ผิดพลาด และหากความผิดพลาดเกิดขึ้นในระยะแรกของการเปลี่ยนแปลงและมีเหตุอันควรเชื่อได้ว่า

¹² สำนักอุทธรณ์ภาษี กรมสรรพากร. (2547). คู่มือการพิจารณาคำร้องขอขยายกำหนดเวลาการ อุทธรณ์. หน้า 7.

ผู้ร้องไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร เจ้าหน้าที่อาจพิจารณาโดยอนุโลม ถือว่าเป็นกรณีมีเหตุจำเป็นอันสมควรที่จะขยายกำหนดเวลาการอุทธรณ์ให้แก่ผู้ร้อง¹³ ซึ่งกรมสรรพากรได้มีคำวินิจฉัย ตามหนังสือที่ กค 0811/พ.12839 ลงวันที่ 16 กันยายน 2540 ได้พิจารณาว่ากรณีสำนักงานสรรพากรจังหวัดได้ประเมินภาษีอากรตามหนังสือแจ้งการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มไปแล้ว โดยได้รับการลดเบี่ยงปรับคงเหลือเรียกเก็บร้อยละ 40 หากผู้ประกอบการจดทะเบียนไม่เห็นด้วย หรือมีข้อต่อสู้ไม่ว่าเป็นข้อเท็จจริงหรือข้อกฎหมายอันเกี่ยวกับการประเมินดังกล่าวชอบที่จะอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินตามมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร ถ้าพ้นกำหนดเวลาอุทธรณ์ผู้รับการประเมินมีสิทธิยื่นคำร้องขอขยายเวลาอุทธรณ์ต่ออธิบดีกรมสรรพากรได้ตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร คำวินิจฉัยนี้ได้กล่าวถึงสิทธิของผู้รับการประเมิน หากไม่เห็นด้วยกับการประเมินไม่ว่าจะในส่วนของข้อเท็จจริงหรือข้อกฎหมาย ผู้รับการประเมินสามารถอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้ภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินตามมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร หากพ้นกำหนดเวลาดังกล่าวสามารถยื่นคำร้องขอขยายเวลาอุทธรณ์ต่ออธิบดีกรมสรรพากรได้ตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร

2) อำนจรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังในการขยายกำหนดเวลาใดๆ ตามประมวลรัษฎากร ทั้งในส่วนของกำหนดเวลาที่อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจขยายและกำหนดเวลาอื่นใด อาทิ กำหนดเวลาในการขอคืนภาษีอากร กำหนดเวลาในการจัดทำบัญชีและเอกสารหลักฐาน กำหนดเวลาในการออกหมายเรียก กำหนดเวลาในการปฏิบัติตามหมายเรียก เช่น

(1) กำหนดเวลาการยื่นรายการ และกำหนดเวลาการเสียภาษี ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องการเสียภาษีเงินได้และการขยายระยะเวลาชำระภาษี สำหรับผู้ที่ต้องออกจากราชการหรือออกจากงานโดยไม่มีความคิด ลงวันที่ 16 มิถุนายน 2525 ดังนี้

ด้วยปรากฏว่ามีข้าราชการ พนักงานของทางราชการ และพนักงานขององค์การของรัฐบาลที่ได้ถูกส่งลงโทษให้พักราชการหรือออกจากราชการไปแล้ว แต่ภายหลังปรากฏว่าไม่มีความคิดได้กลับเข้ารับราชการ หรือกรณีอื่นที่ทางราชการไม่ได้จ่ายเงินเดือนหรือบำนาญให้เมื่อถูกส่งพักราชการหรือให้ออกจากราชการ แต่มาได้รับเงินเดือนหรือบำนาญตกเบิกย้อนหลังหลายปี ในปีเดียวทำให้เงินที่ได้รับนั้นต้องนำมารวมคำนวณภาษีเงินได้ในปีเดียวกัน ซึ่งมีใช่เป็นความคิดของผู้มีเงินได้แต่ประการใด จึงก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมแก่บุคคลเหล่านั้น ซึ่งนอกจากจะได้รับความเดือดร้อนในขณะที่ออกจากราชการโดยไม่มีความคิดและไม่มียาได้แล้ว พอได้รับเงินตกเบิกย้อนหลังกลับต้องนำเงินได้นั้นมารวมคำนวณเสียภาษีในอัตราสูงอีกด้วย เพื่อบรรเทาภาระภาษีและ

¹³ แหล่งเดิม. หน้า 8.

เพื่อความเป็นธรรมของบุคคลผู้มีเงินได้ในกรณีเช่นนี้ ให้ถือว่าเงินที่บุคคลดังกล่าวมีสิทธิจะได้รับสำหรับปีภาษีใดให้คงถือเป็นเงินได้ของปีภาษีนั้น และให้ขยายเวลายื่นรายการและชำระภาษีสำหรับเงินได้แต่ละปีนี้ออกไปเป็นภายในเดือนมีนาคมของปีถัดจากปีที่ได้รับเงินหรือภายใน 30 วัน นับแต่วันที่ 16 มิถุนายน 2525 เป็นต้นไป¹⁴

(2) ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องขยายกำหนดเวลาการนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย การนำส่งภาษีเงินได้ การนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มและการยื่นรายการ ลงวันที่ 24 กรกฎาคม 2544 ดังนี้

มาตรา 52 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้ผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย ต้องนำเงินภาษีที่ตนมีหน้าที่หักไปส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเจ็ดวัน นับแต่วันที่จ่ายเงินไม่ว่าจะได้หักภาษีไว้แล้วหรือไม่ มาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้ผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีจากการจำหน่ายเงินกำไรนำส่งภาษี ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเจ็ดวัน นับแต่วันที่จำหน่ายเงินกำไร มาตรา 83/5 และมาตรา 83/6 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้ผู้ทอดตลาดซึ่งขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือผู้จ่ายเงินค่าซื้อสินค้าหรือค่าบริการให้กับผู้ประกอบการบางประเภท ต้องนำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่ตนมีหน้าที่ต้องนำไปส่ง ณ ที่ว่าการอำเภอภายในเจ็ดวัน และมาตรา 83/7 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้ผู้รับโอนสินค้าหรือรับโอนสิทธิในบริการที่ได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ต้องนำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มที่ตนมีหน้าที่ต้องเสีย ภายในสามสิบวันนับแต่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีเกิดขึ้น โดยที่การจ่ายเงินได้พึงประเมินบางประเภท การจำหน่ายเงินกำไร การขายทอดตลาด การจ่ายเงินซื้อสินค้าหรือค่าบริการ และการรับโอนสินค้าหรือรับโอนสิทธิในบริการดังกล่าว ในเดือนหนึ่งๆ อาจมีหลายคราว ย่อมเป็นภาระและไม่สะดวกแก่ผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ ณ ที่จ่าย และผู้มีหน้าที่นำส่งภาษีเงินได้หรือนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม จึงสมควรขยายกำหนดเวลาการนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย การนำส่งภาษีเงินได้หรือนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม และการยื่นรายการสำหรับกรณีดังกล่าว รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 3 อัญญา วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ออกประกาศกระทรวงการคลัง ลงวันที่ 24 กรกฎาคม 2544 โดยให้ใช้บังคับสำหรับการจ่ายเงินหรือจำหน่ายเงินกำไร ตั้งแต่วันที่ 1 สิงหาคม 2544 เป็นต้นไป ดังต่อไปนี้

ก. ให้ขยายกำหนดเวลาการนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย และการยื่นรายการตามมาตรา 52 และมาตรา 59 แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้นำส่งและยื่นรายการภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือน

¹⁴ สุเทพ พงษ์พิทักษ์. เล่มเดิม. หน้า 93-94.

ของเดือนที่จ่ายเงินได้พึงประเมิน สำหรับภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ที่ต้องหักตามมาตรา 3 เตรสมตรา 50 (1) (2) (3) และ (4) และมาตรา 69 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

ข. ให้ขยายกำหนดเวลาการนำส่งภาษีเงินได้และการยื่นรายการตามมาตรา 70 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้นำส่งและยื่นรายการภายในเจ็ดวัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จำหน่ายเงินกำไร

ค. ให้ขยายกำหนดเวลาการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มและการยื่นรายการตามมาตรา 83/5 และมาตรา 83/6 แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้นำส่งและยื่นรายการภายในเจ็ดวัน นับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่จ่ายเงินให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนหรือผู้ประกอบการ แล้วแต่กรณี

ง. ให้ขยายกำหนดเวลาการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มและการยื่นรายการตามมาตรา 83/7 แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้นำส่งและยื่นรายการภายในเจ็ดวันนับแต่วันสิ้นเดือนของเดือนที่ครบกำหนดสามสิบวันที่ความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มเกิดขึ้น

(3) กำหนดเวลาการแจ้งรายการ ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องขยายกำหนดเวลาการยื่นรายการตามมาตรา 58 แห่งประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 2 พฤศจิกายน 2526 ดังนี้

เนื่องจากมาตรา 58 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้หัวหน้าส่วนราชการหรือองค์การของรัฐบาลยื่นรายการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 แห่งประมวลรัษฎากร และให้ผู้มีหน้าที่หักภาษีเงินได้ยื่นรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) (2) และ (4) แห่งประมวลรัษฎากร ต่อเจ้าพนักงานประเมินภายในเดือนมกราคมทุกๆ ปี โดยที่เป็นการสมควรขยายกำหนดการยื่นรายการสำหรับการจ่ายเงินได้พึงประเมินหรือเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินบางประเภท รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอาศัยอำนาจตามความในมาตรา 3 อัญญา วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ออกประกาศกระทรวงการคลัง ลงวันที่ 2 พฤศจิกายน 2526 โดยให้มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 2527 เป็นต้นไป ดังต่อไปนี้

ให้ขยายกำหนดเวลาการยื่นรายการตามมาตรา 58 แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้ยื่นรายการภายในเดือนกุมภาพันธ์ของทุกๆ ปี เฉพาะกรณี

ก. การยื่นรายการตามมาตรา 58 (1) เฉพาะรายการจ่ายเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) แห่งประมวลรัษฎากร

ข. การยื่นรายการตามมาตรา 58 (2) เฉพาะรายการเกี่ยวกับเงินได้พึงประเมินตามมาตรา 40 (1) และ (2) แห่งประมวลรัษฎากร¹⁵

¹⁵ แหล่งเดิม. หน้า 94-96.

(4) สำหรับวิธีการขอขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีปรากฏอยู่ในคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.631/2549 ลงวันที่ 25 ธันวาคม 2549 ซึ่งได้กำหนดว่า

ก. การยื่นคำร้องขอขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีโดยยื่นคำร้องหรือหนังสือแจ้งความประสงค์พร้อมเอกสารแนบ (ถ้ามี) และเหตุจำเป็นที่ไม่สามารถยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีภายในกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดต่ออธิบดีกรมสรรพากร ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขา สำนักงานสรรพากรพื้นที่ สำนักงานบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือสำนักงานกฎหมาย

ข. การพิจารณาคำร้อง เมื่อเจ้าหน้าที่ได้รับคำร้องพร้อมเอกสารแนบ (ถ้ามี) ให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องดำเนินการพิจารณาคำร้องที่อยู่ในความรับผิดชอบแล้วเสนอความเห็นต่ออธิบดีกรมสรรพากร เมื่ออธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากรมอบหมายสั่งการ ให้ส่งหนังสือแจ้งผลการพิจารณาคำร้องและเอกสารที่เกี่ยวข้องไปยังสำนักงานสรรพากรภาคหรือสำนักงานบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่หรือผู้ยื่นคำร้องภายใน 3 วันทำการ นับแต่วันที่อธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้ที่อธิบดีกรมสรรพากรมอบหมายสั่งการ ซึ่งกรณีนี้อธิบดีได้มีการมอบอำนาจให้หน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับคำร้องขอขยายกำหนดเวลาดำเนินการพิจารณาคำร้อง เช่น คำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.130/2546 ลงวันที่ 10 กันยายน 2546 มอบอำนาจให้สรรพากรภาค หรือคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.117/2545 ลงวันที่ 10 ตุลาคม 2545 มอบอำนาจให้ผู้อำนวยความสะดวกสำนักงานบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่สั่งและปฏิบัติราชการแทนอธิบดี

3.1.3 มูลเหตุในการขยายเวลา

1) มูลเหตุที่ทำให้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจในการขยายเวลา ได้แก่

(1) ผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าวมิได้อยู่ในประเทศไทย หรือผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติ ได้แก่ ผู้มีหน้าที่เสียหรือนำส่งภาษีอากร รวมทั้งตัวแทนของผู้เสียหรือนำส่งภาษีอากรดังกล่าว อาทิ

ก. กรณีคณะบุคคลที่มีโชตินิติบุคคล ได้แก่ ผู้อำนวยการหรือผู้จัดการคณะบุคคลตามมาตรา 6 แห่งประมวลรัษฎากร

ข. กรณีบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนจดทะเบียนเป็นนิติบุคคลต้องจัดทำรายการ รายงานหรือเอกสารอื่น ให้กรรมการหรือผู้เป็นหุ้นส่วนหรือผู้จัดการเป็นผู้ลงลายมือชื่อตามมาตรา 7 แห่งประมวลรัษฎากร

ค. ผู้มีเงินได้พึงประเมินที่มีโชติผู้เยาว์ หรือผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถหรือเสมือนไร้ความสามารถตามมาตรา 56 แห่งประมวลรัษฎากร

ง. ผู้มีเงินได้พึงประเมินที่เป็นผู้เยาว์ หรือผู้ที่ศาลสั่งให้เป็นคนไร้ความสามารถ เสมือนไร้ความสามารถ หรือผู้อยู่ในต่างประเทศ ผู้ที่ตั้งตัวแทน ได้แก่ ผู้แทนโดยชอบธรรม ผู้อนุบาล ผู้พิทักษ์ หรือผู้จัดการ อันก่อให้เกิดเงินได้พึงประเมิน ตัวแทน หรือทรัสต์ ตามมาตรา 57 และมาตรา 62 แห่งประมวลรัษฎากร

จ. ผู้ถึงแก่ความตายหรือกองมรดก ได้แก่ ผู้จัดการมรดก ทายาท หรือ ผู้ครอบครองทรัพย์สิน ตามมาตรา 57 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

ฉ. ลูกจ้างหรือผู้ทำการแทนหรือผู้ทำการติดต่อในการประกอบกิจการในประเทศไทย ของบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลที่ตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศตามมาตรา 76 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร

ช. ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 82 ถึงมาตรา 82/2 แห่งประมวลรัษฎากร

ซ. ผู้มีหน้าที่ในการยื่นแบบแสดงรายการภาษีแทนหรือร่วมกับผู้ประกอบการจดทะเบียน ตามมาตรา 83/3 แห่งประมวลรัษฎากร

ฅ. ผู้ประกอบกิจการที่มีหน้าที่เสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/7 แห่งประมวลรัษฎากร

ญ. ผู้มีหน้าที่เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/10 แห่งประมวลรัษฎากร

ฎ. ผู้มีหน้าที่เสียอากรแสตมป์ตามบัญชีอัตราอากรแสตมป์ตามมาตรา 104 แห่งประมวลรัษฎากร

ฏ. ผู้มีหน้าที่ออกใบรับหรือใบส่งของตามมาตรา 105 และมาตรา 105 จัตวา แห่งประมวลรัษฎากร

(2) เหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ อาทิ กรณีมีภัยพิบัติที่ไม่อาจควบคุมได้ เช่น อัคคีภัย ภัยพิบัติ เป็นต้น โดยผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามประมวลรัษฎากรที่ประสงค์ จะขอขยายเวลาดำเนินการยื่นคำร้องเป็นหนังสือต่ออธิบดีกรมสรรพากร พร้อมทั้งอธิบายเหตุผลความจำเป็นในการขอขยายกำหนดเวลาออกไป¹⁶ สำหรับกรณีที่ไม่ถือว่ามีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดได้ อาทิ พนักงานลาออก พนักงานลาป่วย ลากลอค ลาบวช

2) มูลเหตุที่ทำให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจในการขยายเวลานั้น ตามกฎหมายบัญญัติเปิดกว้างให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังสามารถขยายเวลาใดๆ ตามประมวลรัษฎากร โดยไม่ต้องอาศัยเหตุใด เพียงแต่ต้องคำนึงถึงหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรไว้เป็นสำคัญ ในบางกรณีรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอาจขยายเวลา

¹⁶ แหล่งเดิม. หน้า 96-97.

ที่ต้องปฏิบัติตามประมวลรัษฎากร โดยผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามประมวลรัษฎากรที่ประสงค์จะขอขยายเวลาไม่ต้องยื่นคำร้องเป็นหนังสือ พร้อมทั้งอธิบายเหตุผลความจำเป็นในการขอขยายกำหนดเวลาออกไป ดังเช่นกรณีขอขยายเวลาต่ออธิบดีกรมสรรพากร¹⁷

3.1.4 ผลของการได้รับการขยายเวลา

1) โทษทางอาญา ทั้งกรณีขยายกำหนดเวลาโดยอธิบดีกรมสรรพากรและรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ผู้ต้องรับผิดไม่ต้องรับโทษทางอาญา ได้แก่ ค่าปรับ

ค่าปรับ ตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้เจ้าพนักงานมีอำนาจเปรียบเทียบโดยกำหนดค่าปรับไว้ในมาตรา 3 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งบัญญัติว่า ถ้าเจ้าพนักงานดังต่อไปนี้เห็นว่าผู้ต้องหาไม่ควรต้องได้รับโทษจำคุกหรือไม่ควรถูกฟ้องร้อง ให้มีอำนาจเปรียบเทียบโดยกำหนดค่าปรับแต่สถานเดียวในความผิดดังต่อไปนี้ เว้นแต่ความผิดตามมาตรา 13 คือ

(1) ความผิดที่มีโทษปรับสถานเดียว หรือมีโทษปรับหรือจำคุกไม่เกินหกเดือนหรือทั้งจำทั้งปรับ ซึ่งโทษจำคุกไม่เกินหกเดือนที่เกิดขึ้นในกรุงเทพมหานคร ให้เป็นอำนาจอธิบดี ถ้าเกิดในจังหวัดอื่นให้เป็นอำนาจของผู้ว่าราชการจังหวัด

(2) ความผิดที่มีโทษปรับหรือโทษจำคุกเกินหกเดือนแต่ไม่เกินหนึ่งปี หรือทั้งปรับทั้งจำ ซึ่งโทษจำคุกเกินหกเดือนแต่ไม่เกินหนึ่งปี ให้เป็นอำนาจของคณะกรรมการ ซึ่งประกอบด้วยอธิบดีกรมสรรพากร อธิบดีกรมการปกครอง และอธิบดีกรมตำรวจ หรือผู้ที่ได้รับมอบหมาย

ถ้าผู้ต้องหาใช้ค่าปรับตามที่เปรียบเทียบภายในระยะเวลาที่ผู้มีอำนาจเปรียบเทียบปรับกำหนดแล้ว ให้ถือว่าเป็นอันคุ้มผู้ต้องหามิให้ถูกฟ้องร้องต่อไปในกรณีแห่งความผิดนั้น หรือถ้าผู้มีอำนาจเปรียบเทียบตามวรรคหนึ่งเห็นว่าไม่ควรใช้อำนาจเปรียบเทียบ หรือเมื่อเปรียบเทียบแล้วผู้ต้องหาไม่ยอมตามที่เปรียบเทียบหรือยอมแล้วแต่ไม่ชำระค่าปรับภายในระยะเวลาที่ผู้มีอำนาจเปรียบเทียบกำหนดให้ดำเนินการฟ้องร้องต่อไป และในกรณีนี้ห้ามมิให้ดำเนินการเปรียบเทียบตามกฎหมายอื่นอีก

สำหรับค่าปรับที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรมีการกำหนดแตกต่างกันไป อาทิ

กรณีผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการเพื่อประเมินตนเองตามมาตรา 17 แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้การยื่นรายการให้ยื่นภายในเวลาที่กำหนดไว้ในหมวดว่าด้วยภาษีอากรต่างๆ และตามแบบแสดงรายการที่อธิบดีกำหนด หากฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติดังกล่าวจะมีความผิดตามมาตรา 35 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งต้องระวางโทษปรับไม่เกินสองพันบาท

¹⁷ แหล่งเดิม.

กรณีการเปลี่ยนแปลงรายการที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มในสาระสำคัญตาม มาตรา 85/6 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกำหนดว่า ในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงรายการที่ได้จดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มในสาระสำคัญ ซึ่งรวมถึงการเปลี่ยนแปลงชื่อสถานประกอบการ ประเภทกิจการ ประเภทสินค้าหรือบริการ ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนแจ้งการเปลี่ยนแปลงนั้น ณ สถานที่ที่ได้ จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ภายในสิบห้าวันนับจากวันที่มีการเปลี่ยนแปลงเกิดขึ้นการแจ้งการ เปลี่ยนแปลงรายการตามวรรคหนึ่ง และการออกใบทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มที่เปลี่ยนแปลงรายการ แล้วให้เป็นไปตามแบบ หลักเกณฑ์ วิธีการ และเงื่อนไขที่อธิบดีกำหนด หากมีการฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติ ตามบทบัญญัติดังกล่าวจะมีความผิดตามมาตรา 90 (7) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งต้องระวางโทษ ปรับไม่เกินสองพันบาท

กรณีการเปิดและการปิดสถานประกอบการเพิ่มเติมตามมาตรา 85/7 แห่งประมวล รัษฎากร ซึ่งกำหนดว่า ผู้ประกอบการจดทะเบียนใดประสงค์จะเปิดสถานประกอบการเพิ่มเติมให้ ผู้ประกอบการจดทะเบียนนั้น แจ้งการเปลี่ยนแปลงทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ สถานที่ที่ได้จดทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ ก่อนวันเปิดสถานประกอบการเพิ่มเติมไม่น้อยกว่าสิบห้าวัน เพื่อขอรับใบทะเบียน ภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับสถานประกอบการนั้น

ในการปิดสถานประกอบการบางแห่ง ให้ผู้ประกอบการจดทะเบียนแจ้งการเปลี่ยนแปลง ทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม ณ สถานที่ที่ได้จดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ภายในสิบห้าวัน นับจากวันปิด สถานประกอบการ หากมีการฝ่าฝืนไม่ปฏิบัติตามบทบัญญัติดังกล่าวจะมีความผิดตามมาตรา 90/1(3) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งต้องระวางโทษปรับไม่เกินห้าพันบาท

2) ผลของการได้รับอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาในส่วนของเบี้ยปรับตามประมวล รัษฎากร ทั้งกรณีขยายกำหนดเวลาโดยใช้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรและการขยายกำหนดเวลาโดย รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ผู้ได้รับอนุมัติไม่ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับแต่อย่างใด

3) ผลของการได้รับการขยายกำหนดเวลาเกี่ยวกับเงินเพิ่มภาษีอากร

กรณีขยายกำหนดเวลาโดยอธิบดีกรมสรรพากร

(1) กรณีภาษีเงินได้ตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดว่า บุคคลใดไม่เสีย หรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาตามที่บัญญัติไว้ในมาตราต่างๆ แห่งลักษณะนี้เกี่ยวกับภาษีอากร ประเมิน ให้เสียเงินเพิ่มอัตร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่ง โดยไม่รวมเบี้ยปรับ และในกรณีอธิบดีอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาชำระหรือนำส่งภาษี และได้มี การชำระหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาที่ขยายให้ นั้น เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งให้ลดลงเหลือร้อยละ 0.75 ต่อเดือนหรือเศษของเดือน

(2) กรณีภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะเป็นไปตามมาตรา 89/1 และมาตรา 91/21(6) ดังนี้

มาตรา 89/1 กำหนดว่า บุคคลใดไม่ชำระภาษีหรือนำส่งภาษีให้ครบถ้วนภายใน กำหนดเวลาตามบทบัญญัติในหมวดนี้ ให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือน ของเงินภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ ในกรณีที่อธิบดีอนุมัติให้ขยายเวลาเสีย ภาษีตามที่กำหนดในมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร และได้มีการชำระภาษีหรือนำส่งภาษี ภายในกำหนดเวลาที่ขยายให้ นั้น เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งให้ลดลงเหลือร้อยละ 0.75 ต่อเดือนหรือ เศษของเดือน สำหรับภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/21(6) แห่งประมวลรัษฎากร ให้นำบทบัญญัติ ภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 89/1 แห่งประมวลรัษฎากร ไปใช้บังคับโดยอนุโลม

(3) กรณีอื่นนอกจาก (1) และ (2) ไม่ได้รับการลดเงินเพิ่มแต่อย่างใด

กรณีขยายกำหนดเวลาโดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ผู้ต้องเสียหรือนำส่งภาษี เงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ และอากรแสตมป์ ไม่ต้องรับผิดชอบเสียเงินเพิ่ม¹⁸

4) การขยายเวลาตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร เป็นผลให้เจ้าพนักงาน ประเมินขยายเวลาการออกหมายเรียกตามมาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งกำหนดให้ต้องกระทำ ภายในเวลาสองปีนับแต่วันที่ได้อื่นรายการไม่ว่าการยื่นรายการนั้นจะได้กระทำภายในเวลาที่ กฎหมายกำหนด หรือเวลาที่รัฐมนตรีหรืออธิบดีขยายหรือเลื่อนออกไปหรือไม่ ทั้งนี้ แล้วแต่วันใด จะเป็นวันหลัง ดังนี้

มาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดว่า เว้นแต่จะมีบทบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น กรณี ที่เจ้าพนักงานประเมินมีเหตุอันควรเชื่อว่า ผู้ใดแสดงรายการตามแบบที่ยื่นไม่ถูกต้องตามความจริง หรือไม่บริบูรณ์ ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการนั้นมาไต่สวน และ ออกหมายเรียกพยาน กับสั่งให้ผู้ยื่นรายการหรือพยานนั้นนำบัญชีเอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควร แก่เรื่องมาแสดงได้ แต่ต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันส่งหมาย ทั้งนี้ การออก หมายเรียกดังกล่าวจะต้องกระทำภายในเวลาสองปีนับแต่วันที่ได้อื่นรายการ ไม่ว่าการยื่นรายการนั้น จะได้กระทำภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด หรือเวลาที่รัฐมนตรีหรืออธิบดีขยายหรือเลื่อนออกไป หรือไม่ ทั้งนี้ แล้วแต่วันใดจะเป็นวันหลัง

5) ขยายเวลาการขอคืนภาษีตามมาตรา 27 ตี แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดว่า เว้นแต่ จะมีบทบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น การขอคืนภาษีอากรและภาษีที่ถูกหักไว้ ณ ที่จ่าย และนำส่งแล้ว

¹⁸ แหล่งเดิม. หน้า 98.

เป็นจำนวนเงินเกินกว่าที่ควรต้องเสียภาษีหรือที่ไม่มีหน้าที่ต้องเสีย ให้ผู้มีสิทธิขอคืนยื่นคำร้องขอคืนภายในสามปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาขึ้นรายการภาษีตามที่กฎหมายกำหนด เว้นแต่

(1) ในกรณีผู้มีสิทธิขอคืนได้ยื่นรายการเมื่อพ้นเวลาที่กฎหมายกำหนดหรือได้ยื่นรายการภายในเวลาที่รัฐมนตรีหรืออธิบดีขยายหรือเลื่อนออกไป ให้ผู้มีสิทธิขอคืนยื่นคำร้องขอคืนภายในสามปีนับแต่วันที่ได้ยื่นรายการ

6) กรณีผู้มีหน้าที่เสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาได้รับการขยายเวลาการยื่นแบบแสดงรายการ เป็นผลให้ผู้มีเงินได้รับสิทธิขยายเวลาการผ่อนชำระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาตามมาตรา 64 แห่งประมวลรัษฎากรออกไป ดังนี้

มาตรา 64 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดว่า เว้นแต่กรณีตามมาตรา 18 ทวิ ถ้าภาษีที่ต้องเสียตามบทบัญญัติแห่งส่วนนี้มีจำนวนตั้งแต่ 3,000 บาทขึ้นไป ผู้ต้องเสียภาษีจะชำระเป็นสามงวดๆ ละเท่าๆ กันก็ได้ คือ

(1) ในกรณีที่ต้องเสียตามมาตรา 56 ตี หรือมาตรา 57 จัตวา แห่งประมวลรัษฎากร งวดที่หนึ่งต้องชำระตามกำหนดในมาตราดังกล่าว งวดที่สองต้องชำระภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันที่ ต้องชำระงวดที่หนึ่ง และงวดที่สามต้องชำระภายในหนึ่งเดือนนับแต่วันสุดท้ายที่ต้องชำระงวดที่ที่สอง

7) ผลการขยายกำหนดเวลาตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร กรณีกำหนดเวลาในการยื่นแบบแสดงรายการภาษี แบบแสดงรายการหักภาษีและนำเงินภาษีส่งหรือแบบนำส่งภาษีวันสุดท้ายที่ขยายออกไปนั้น ตรงกับวันหยุดทำการของทางราชการให้นับวันที่เริ่มทำการใหม่ ต่อจากวันที่หยุดทำการนั้น เป็นวันสุดท้ายของระยะเวลาตามมาตรา 193/8 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ โดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามข้อ 1 ของคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป.117/2545 ลงวันที่ 28 ตุลาคม 2545

โดยสรุป อำนวยการขยายเวลาดังกล่าว กรณีอธิบดีกรมสรรพากรเป็นผู้ใช้อำนาจอนุมัติ ให้ผู้เสียภาษีขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการ และชำระภาษีออกไปตามความจำเป็นแก่กรณี โดยผู้เสียภาษีต้องทำคำร้องยื่นต่ออธิบดีกรมสรรพากรเป็นรายๆ ไป เมื่อได้รับอนุมัติ ผู้ได้รับอนุมัติได้ยื่นแบบแสดงรายการ และได้ชำระภาษีภายในเวลาที่ขยายให้แล้วจะได้รับยกเว้นเบี้ยปรับ และไม่ต้องรับผิดทางอาญา ส่วนกรณีเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากรได้กำหนดไว้ในมาตรา 27 วรรคหนึ่ง ว่าบุคคลใดไม่เสียหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาที่บัญญัติไว้ในหมวดต่างๆ แห่งลักษณะนี้เกี่ยวกับภาษีอากรประเมินให้เสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีต้องเสียหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับ และมาตรา 27 วรรคสอง ได้กำหนดว่าในกรณีอธิบดี

อนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาชำระหรือนำส่งภาษี และได้มีการชำระหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาที่ขยายให้ นั้น เงินเพิ่มตามวรรคหนึ่งให้ลดลงเหลือร้อยละ 0.75 ต่อเดือนหรือเศษของเดือน

สำหรับกรณีตามมาตรา 3 อัญญา วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจขยายกำหนดเวลาต่างๆ ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรออกไปอีก ตามความจำเป็นและสมควรแก่กรณี โดยผู้เสียภาษีไม่ต้องยื่นคำร้องขอก็ได้¹⁹ เมื่อรัฐมนตรีเห็นเป็นการสมควรให้ขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาต่างๆ ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรออกไปอีก ตามความจำเป็น ผลของการอนุมัติให้ขยายเวลาทำให้ผู้ยื่นคำร้องไม่ต้องรับผิดชอบเสียเงินเพิ่ม เบี้ยปรับ และค่าปรับตามประมวลรัษฎากร ถือเป็นการนิรโทษกรรมทางภาษี ดังจะเห็นได้จาก

คำพิพากษาฎีกาที่ 8292/2540 ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องขยายเวลาขึ้นรายการชำระภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 28 พฤศจิกายน 2534 เป็นการนิรโทษกรรมให้แก่ผู้เสียภาษีไว้ไม่ถูกต้องก่อนหน้าที่ประกาศมีผลบังคับใช้ โดยให้โอกาสแก่ผู้มีหน้าที่ขึ้นรายการ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรหรือผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ซึ่งยังมีได้ขึ้นรายการและชำระภาษีอากรไว้ไม่ครบถ้วน หรือมิได้หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ หรือหักไว้ไม่ครบถ้วน หรือมิได้นำส่งภาษีอากรให้ครบถ้วน ได้มีโอกาสขึ้นรายการและชำระภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรให้เป็นการถูกต้องต่อไป โดยผู้นั้นไม่ต้องเสียเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม และไม่ต้องรับผิดชอบทางอาญา สำหรับภาษีอากรส่วนที่ชำระหรือนำส่งเท่านั้น

คำพิพากษาฎีกานี้ได้แสดงให้เห็นถึงประโยชน์ของการขยายกำหนดเวลาขึ้นรายการชำระภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรว่า เป็นการนิรโทษกรรมให้แก่ผู้เสียภาษี และเปิดโอกาสให้ผู้มีหน้าที่ขึ้นรายการ ผู้มีหน้าที่เสียภาษี หรือผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ซึ่งไม่ได้ขึ้นรายการและชำระภาษีอากรไว้ไม่ครบ หรือมิได้หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ หรือหักไว้ไม่ครบถ้วน หรือมิได้นำส่งภาษีอากรให้ครบถ้วน ได้มีโอกาสขึ้นรายการและชำระภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรให้เป็นการถูกต้องต่อไป โดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับ เงินเพิ่มและไม่ต้องรับผิดชอบทางอาญา สำหรับภาษีอากรส่วนที่ชำระหรือนำส่ง

จากการศึกษาและรวบรวมแนวคำวินิจฉัยของกรมสรรพากรและแนวคำพิพากษาฎีกาปรากฏข้อสังเกตเกี่ยวกับการพิจารณาขยายกำหนดเวลาตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร ดังต่อไปนี้

¹⁹ แหล่งเดิม. หน้า 182-183.

แนวคำวินิจฉัยกรมสรรพากรสามารถจำแนกคำวินิจฉัยดังกล่าวได้ 2 ประเภท คือ

(1) แนวคำวินิจฉัยที่กรมสรรพากรไม่ถือว่าเหตุตามคำร้องขอเป็นเหตุจำเป็นที่จะอนุญาติให้ขยายกำหนดเวลาได้

หนังสือที่ กค 0811/6895 ลงวันที่ 15 กรกฎาคม 2542 ได้พิจารณาว่ากรณีธนาคารยื่นรายการนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย สำหรับดอกเบี้ยเงินฝากล่าช้า ซึ่งควรนำส่งในวันที่ 7 เมษายน 2541 แต่ได้นำส่งในวันที่ 10 เมษายน 2541 โดยมีเหตุผลว่าในระแวกเวลานั้นเป็นช่วงวันหยุดติดต่อกัน 3 วัน ระหว่างวันที่ 4-6 เมษายน 2541 และธนาคารสาขาได้รับข้อมูลการเสียภาษีจากสำนักงานใหญ่เมื่อวันที่ 7 เมษายน 2541 ซึ่งเป็นวันแรกที่เปิดทำการตั้งไม่ทราบว่า การนำส่งล่าช้าต้องชำระเงินเพิ่มอีก 1.5% เงินเพิ่มนี้ธนาคารไม่มีงบประมาณให้พนักงาน ดังนั้น พนักงานผู้ปฏิบัติต้องชำระด้วยตนเอง ทั้งธนาคารไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงหรือชำระภาษีล่าช้า จึงขอขยายเวลายื่นแบบและนำส่งจากข้อเท็จจริงดังกล่าว ยังไม่ถือว่าเป็นเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ตามมาตรา 3 วรรค 2 แห่งประมวลรัษฎากร จึงขยายเวลาให้ตามที่ขอไม่ได้

จากคำวินิจฉัยดังกล่าว สามารถสรุปได้ว่าเหตุที่ธนาคารอ้างว่าธนาคารได้รับข้อมูลการเสียภาษีจากธนาคารสำนักงานใหญ่ล่าช้า เนื่องจากมีวันหยุดติดกันหลายวัน และไม่ทราบว่า การนำส่งล่าช้าต้องชำระเงินเพิ่ม โดยไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงหรือชำระภาษีล่าช้า ไม่ถือเป็นเหตุจำเป็นที่ขยายเวลาได้

หนังสือที่ กค 0811/2677 ลงวันที่ 3 เมษายน 2543 กรณีบริษัทฯ ไม่สามารถยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้นิติบุคคลพร้อมทั้งงบการเงิน สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีวันที่ 1 มกราคม 2541 ถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2541 ได้ทันภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด เนื่องจากกรรมการชุดเดิมของบริษัทฯ ยังไม่ได้มอบอำนาจการบริหารงานให้กับกรรมการชุดใหม่ทำให้กรรมการชุดใหม่ไม่สามารถดำเนินการใดๆ ได้ และกรรมการชุดใหม่ได้เป็นโจทก์ยื่นฟ้องกรรมการชุดเดิมในข้อหาชักชวนทรัพย์ ปฏิบัติหน้าที่โดยมิชอบ ละเว้นที่จะกระทำการใดๆ ให้เป็นไปตามที่พระราชบัญญัติว่าด้วยบริษัทมหาชน จึงไม่อาจถือได้ว่ามีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ และไม่อยู่ในหลักเกณฑ์ที่จะพิจารณาขยายเวลาตามมาตรา 3 วรรค 2 แห่งประมวลรัษฎากร บริษัทฯ ยังคงต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือน นับตั้งแต่วันที่พ้นกำหนดการยื่นแบบแสดงรายการจนถึงวันที่ชำระภาษีตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร รวมทั้งค่าปรับกรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการภายในกำหนดเวลาตามมาตรา 35 แห่งประมวลรัษฎากรด้วย

จากคำวินิจฉัยดังกล่าว ข้ออ้างของบริษัทที่ว่ากรรมการชุดเดิมของบริษัทฯ ยังไม่ได้มอบอำนาจให้กรรมการชุดใหม่ฯ จึงไม่สามารถดำเนินการใดๆ ได้ ซึ่งกรรมการชุดใหม่ได้เป็นโจทก์ยื่นฟ้องกรรมการชุดเดิม ในข้อหาชักชวนทรัพย์และปฏิบัติหน้าที่โดยมิชอบ ละเว้นที่จะกระทำการใดๆ

ให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติว่าด้วยบริษัทมหาชน กรณีไม่ถือว่าเป็นเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้

หนังสือที่ กค 0706/พ./10984 ลงวันที่ 13 ธันวาคม 2547 เรื่องภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการของคหรือลดเงินเพิ่มการนำเข้าวัตถุดิบ การที่บริษัทได้ยื่นคำร้องขออนุมัติขยายระยะเวลาการเสียภาษี โดยมีเหตุผลว่าบริษัทไม่ได้มีเจตนาหลบหลีกหรือหลีกเลี่ยงการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีเป็นเพียงการเข้าใจผิดพลาดในเงื่อนไขที่บริษัทได้รับจากการส่งเสริมการลงทุนและการที่บริษัทจะต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มเป็นจำนวนมาก เนื่องจากการระงับการชำระภาษีมูลค่าเพิ่มของเจ้าหน้าที่ศุลกากรมาบตาพุดนั้น กรณีดังกล่าวยังถือไม่ได้ว่ามีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ จึงไม่อนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร กรมสรรพากรจึงไม่มีอำนาจลดหรือลดเงินเพิ่มตามที่บริษัทร้องขอได้

กรณีนี้บริษัทอ้างว่าไม่มีเจตนาหลบหลีกหรือหลีกเลี่ยงการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่เนื่องจากเข้าใจในเงื่อนไขที่บริษัทได้รับการส่งเสริมการลงทุนผิดพลาด ประกอบกับเจ้าหน้าที่ศุลกากรมาบตาพุดระงับการชำระภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นเหตุให้บริษัทต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มเป็นจำนวนมาก ไม่ถือว่าเป็นเหตุจำเป็นที่ทำให้บริษัทไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด

หนังสือที่ กค 0706/พ./2623 (ไม่ปรากฏวันเดือนปี) เรื่องภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีขอขยายเวลาขึ้นแบบ ภ.พ.30 และของคหรือลดเบี้ยปรับ บริษัทได้ยื่นแบบเมื่อพ้นกำหนดเวลาตามกฎหมายเป็นกรณีที่บริษัทมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีภายในกำหนดเวลา ทำให้บริษัทต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามมาตรา 89 (2) และมาตรา 89/1 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งการที่บริษัทมีความเข้าใจผิดพลาดคลาดเคลื่อนเกี่ยวกับประเด็นความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม ไม่เข้าลักษณะเป็นกรณีมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ จึงไม่อาจอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร ให้แก่บริษัทตามที่ร้องขอได้

กรณีนี้บริษัทมิได้ยื่นแบบแสดงรายการภายในเวลาที่ประมวลรัษฎากรกำหนด เนื่องจากเข้าใจคลาดเคลื่อนเกี่ยวกับประเด็นความรับผิดชอบ ในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่มหรือสำคัญผิดหรือเข้าใจผิดในข้อกฎหมาย กรณีไม่ถือว่าเป็นเหตุจำเป็นที่จะได้รับการขยายกำหนดเวลา

หนังสือที่ กค 0706/พ./8568 ลงวันที่ 17 ตุลาคม 2548 เรื่องภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีภาษีซื้อจากการก่อสร้างโรงงาน บริษัทขอขยายกำหนดเวลาขึ้นแบบแสดงรายการภาษี โดยอ้างว่าบริษัทนำประเด็นขึ้นมาหารือโดยสมัครใจ ไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร อีกทั้งบริษัทได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเพิ่มเติม เพื่อชำระภาษีมูลค่าเพิ่มและเงินเพิ่มไว้บางส่วนแล้ว เมื่อวันที่ 12 เมษายน 2548 กรณียังถือไม่ได้ว่ามีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ และจึงไม่อาจขยาย

กำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 3 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากรได้

กรณีนี้บริษัทขอขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี โดยให้เหตุผลว่าบริษัทได้นำประเด็นดังกล่าวขึ้นหารือด้วยความสมัครใจ ไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษี อีกทั้งบริษัทได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีเพิ่มเติม และชำระภาษีมูลค่าเพิ่มรวมทั้งเงินเพิ่มไว้บางส่วนแล้ว กรณีไม่ถือว่ามิเหตุจำเป็นเนื่องจากบริษัทมิได้ยกเหตุผลว่าบริษัทมิเหตุจำเป็นอย่างไร จึงไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลา

หนังสือที่ กค 0706/7094 ลงวันที่ 23 สิงหาคม 2549 กรณีมหาวิทยาลัยได้ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่ายไม่ถูกต้อง เนื่องจากโปรแกรมคอมพิวเตอร์ประมวลผลผิดพลาด ไม่ถือว่ามิเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ จึงไม่อาจขยายเวลาการยื่นรายการภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร ตามที่มหาวิทยาลัยฯ ร้องขอ ดังนั้น มหาวิทยาลัยต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องเสียหรือนำส่งตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร และเงินเพิ่มดังกล่าว กรมสรรพากรไม่สามารถงดหรือลดให้ได้ เพราะไม่มีกฎหมายให้อำนาจไว้

คำวินิจฉัยนี้เป็นกรณีที่ผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีไว้ไม่ถูกต้อง เนื่องจากการประมวลผลของคอมพิวเตอร์ผิดพลาด กรณีไม่ถือว่ามิเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้

(2) แนวคำวินิจฉัยที่กรมสรรพากรถือว่าเหตุตามคำร้องขอเป็นเหตุจำเป็นที่จะอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาได้

หนังสือที่ กค 0811/10537 ลงวันที่ 11 ตุลาคม 2542 ได้พิจารณาว่าบริษัทมีรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2541 – 30 มิถุนายน 2542 ต้องยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.51 ภายในเดือนกุมภาพันธ์ 2542 จึงจะได้รับสิทธิขยายเวลาชำระภาษีตามมาตรา 67 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร และตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องขยายเวลาชำระภาษี แต่บริษัทสับสนและเข้าใจผิดว่าการขยายเวลาชำระภาษี หมายถึง การขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีด้วย จึงมิได้ยื่นแบบ ภ.ง.ด.51 ภายในกุมภาพันธ์ 2542 เป็นเหตุให้บริษัทคิดง้อใจของประกาศกระทรวงการคลัง เมื่อบริษัททราบว่าไม่ถูกต้องจึงได้รับยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.51 และชำระภาษีทั้งหมดในวันที่ 7 พฤษภาคม 2542 จึงอนุมัติให้ขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.51 สำหรับรอบระยะเวลาบัญชีตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม 2541 – 30 มิถุนายน 2542 ออกไปจนถึงวันที่ 7 พฤษภาคม 2542 ซึ่งได้ยื่นแบบและชำระภาษีไว้แล้ว โดยต้องเสียเงินเพิ่มร้อยละ 0.75 ต่อเดือน ตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร ทั้งนี้ เป็นการอนุมัติตามมาตรา 3 วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร

จากคำวินิจฉัยดังกล่าว สามารถสรุปได้ว่าบริษัทได้รับสิทธิขยายเวลาชำระภาษีตามประกาศกระทรวงการคลัง แต่บริษัทฯ สับสนและเข้าใจผิดว่าประกาศดังกล่าว หมายถึง การขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีด้วย จึงไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการเป็นเหตุให้บริษัทกระทำผิดเงื่อนไขตามประกาศดังกล่าว ซึ่งภายหลังบริษัทได้ยื่นแบบและชำระภาษีแล้ว กรณีดังกล่าว กรมสรรพากรเห็นว่าเป็นเหตุจำเป็นของผู้เสียภาษี จึงอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการออกไป

หนังสือที่ กค 0811/10536 ลงวันที่ 11 ตุลาคม 2542 ได้พิจารณาว่ากรณีที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลา ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีหรือนำส่งภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีธุรกิจเฉพาะ สำหรับเดือนธันวาคม 2542 ที่ธนาคารสมาชิกของสมาคมมีหน้าที่ต้องยื่นแบบแสดงรายการชำระภาษีหรือนำส่งภาษีดังกล่าว โดยให้ขยายเวลาออกไปถึงวันที่ 31 มกราคม 2543 ตามมาตรา 3 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งมีผลให้ธนาคารสมาชิกของสมาคมไม่ต้องชำระเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มภาษีอากร ถ้าได้ยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีหรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาที่ขยายให้ ซึ่งเหตุที่ขอขยายเนื่องมาจากธนาคารได้จัดเตรียมแผนรองรับเหตุฉุกเฉินปี ค.ศ.2000 เพื่อลดความเสี่ยงจากผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น โดยเห็นว่าระบบการสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์อาจมีผลกระทบต่อข้อมูลเกี่ยวกับภาษีดังกล่าว ซึ่งอาจดำเนินการไม่ทันภายในกำหนดเวลา

จากคำวินิจฉัยดังกล่าว เห็นว่าการที่ธนาคารได้จัดเตรียมแผนรองรับเหตุฉุกเฉินปี ค.ศ.2000 เพื่อลดความเสี่ยงจากผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นได้ โดยเห็นว่าระบบการสื่อสารทางอิเล็กทรอนิกส์อาจมีผลกระทบต่อข้อมูลเกี่ยวกับภาษีดังกล่าว ซึ่งอาจดำเนินการไม่ทันภายในกำหนดเวลา จึงถือเป็นเหตุจำเป็นที่จะต้องอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลา

หนังสือที่ กค 0811/248 ลงวันที่ 17 มกราคม 2543 นาง ม. ได้รับหนังสือแจ้งไม่คืนเงินภาษีอากรจากสำนักงานสรรพากรพื้นที่ กรณีขอคืนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภ.ง.ด.90 ปีภาษี 2537 และปีภาษี 2538 โดยนาง ม.ได้ยื่นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.90 ฉบับปกติและใช้แบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.90 เป็นแบบคำร้องขอคืนเงินภาษี ซึ่งเป็นการยื่นเกินกำหนดเวลาการขอคืนเนื่องจากไม่สบายต้องเลี้ยงดูตัวเองและบุตร ประกอบกับเศรษฐกิจยังไม่ดีขึ้นการกู้ยืมลำบาก จึงขอขยายเวลาการยื่นคำร้องขอคืนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ตามมาตรา 3 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากรนั้น กรณีดังกล่าวกรมสรรพากรได้เสนอเรื่องให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังพิจารณาสั่งการแล้ว และได้อนุมัติให้ขยายเวลาการยื่นคำร้องขอคืนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประเภทดอกเบี้ยยตามแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.90 ปีภาษี 2537 และปีภาษี 2538 เป็นวันที่ 29 ตุลาคม 2542 ให้กับนาง ม. เป็นกรณีพิเศษเป็นการเฉพาะราย ซึ่งมีผลให้นาง ม. สามารถยื่นคำร้องขอคืนภาษี

เมื่อพ้นเวลาที่กฎหมายกำหนดได้ตามมาตรา 27 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร และมีสิทธิได้รับคืนภาษีเงินได้บุคคลธรรมดากรณีชำระภาษีไว้เกินได้

การอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาการขอคืนเงินภาษี ด้วยเหตุที่ว่าผู้ขอคืนไม่สะดวกต้องเลี้ยงดูตัวเองและบุตร ประกอบกับเศรษฐกิจยังไม่ดีขึ้นการกู้ยืมเงินลำบาก กรมสรรพากรถือว่ามีเหตุอันสมควรอนุมัติให้ขยายเวลาได้

หนังสือที่ กค 0811/2667 ลงวันที่ 27 เมษายน 2543 กรณีเงินประจำตำแหน่งที่นาย ก. มีสิทธิได้รับตั้งแต่ปี 2537 – 2541 แต่นาย ก. ได้รับในปี 2542 เนื่องจากต้องรอการพิจารณาอนุมัติให้ได้รับเงินประจำตำแหน่งจากคณะกรรมการพิจารณาเงินเดือนแห่งชาติ และรอการอนุมัติเบิกจ่ายนั้น เงินประจำตำแหน่งดังกล่าวให้ถือเป็นเงินได้พึงประเมินของปีภาษี 2537 – 2541 ซึ่งนาย ก. ต้องนำไปรวมคำนวณเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีภาษี 2537 – 2541 และถือเป็นกรณีมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะยื่นแบบแสดงรายการภายในกำหนดเวลาตามมาตรา 3 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร จึงอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประจำปีภาษี 2537 – 2541 ของนาย ก. ออกไป อีก 15 วัน นับแต่วันที่ได้รับหนังสือฉบับนี้ ซึ่งมีผลทำให้นาย ก. ไม่ต้องรับผิดชอบค่าปรับในกรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการภายในกำหนดเวลาตามมาตรา 35 แห่งประมวลรัษฎากร และได้รับการลดเงินเพิ่มลงคงเสียในอัตราร้อยละ 0.75 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนตามมาตรา 27 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

จากคำวินิจฉัยดังกล่าว เห็นว่าการที่ต้องรอการพิจารณาอนุมัติเงินประจำตำแหน่งจากคณะกรรมการพิจารณาเงินเดือนแห่งชาติและรอการอนุมัติเบิกจ่ายนั้น กรมสรรพากรเห็นว่ากรณีดังกล่าวเป็นเหตุจำเป็นที่สามารถอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการได้

หนังสือที่ กค 0811/พ./1961 ลงวันที่ 5 มีนาคม 2545 เรื่องภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีขยายเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มเพิ่มเติม ได้มีการพิจารณาว่าผู้ประกอบการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม (ภ.พ.30) สำหรับการขายยาสูบให้แก่คลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทร้านค้าปลอดอากร โดยได้เสียภาษีมูลค่าเพิ่มในอัตราร้อยละ 0 ทำให้ผู้ประกอบการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มไว้ไม่ถูกต้องครบถ้วน จึงต้องชำระภาษีเพิ่มเติมพร้อมทั้งเบี้ยปรับตามมาตรา 89 (3) มาตรา 89 (4) และเงินเพิ่มตามมาตรา 89/1 แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตามเนื่องจากผู้ประกอบการสำคัญผิดในข้อกฎหมาย และมีความเข้าใจว่าการขายยาสูบให้แก่คลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทร้านค้าปลอดอากรเป็นการส่งออกตามประมวลรัษฎากร จึงขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มของโรงงานยาสูบออกไปอีก 6 เดือนนับแต่วันที่ผู้ประกอบการได้รับหนังสือแจ้งจากกรมสรรพากร ทั้งนี้ ตามมาตรา 3 ตรี วรรคสอง แห่งประมวล

รชฎากร เป็นผลทำให้ผู้ประกอบการชำระภาษีเพิ่มเติม โดยไม่ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามประมวลรัษฎากร

จากคำวินิจฉัยดังกล่าว การขยายเวลากรณีนี้เป็นการใช้อำนาจตามมาตรา 3 อัญญา วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี เนื่องจากผู้เสียภาษีสำคัญผิดในข้อกฎหมาย โดยเข้าใจว่าการขยายยาสูบให้แก่คลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทร้านค้าปลอดอากร เป็นการส่งออกตามประมวลรัษฎากร ถือว่าเป็นเหตุจำเป็นที่สามารถอนุมัตินำขยายเวลาได้

หนังสือที่ กค 0706/588 ลงวันที่ 20 มกราคม 2546 กรณีนาย ป. ไม่ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะ งวดที่ 3 ภายในระยะเวลาที่ขอฟ่อน โดยให้เหตุผลว่าไปต่างจังหวัดในช่วงเทศกาลปีใหม่ ทำให้หมดสิทธิที่จะชำระภาษีเป็นรายงวดต่อไปและต้องชำระภาษีพร้อมเงินเพิ่มเติมอัตรา แต่ตามข้อเท็จจริงของผู้ร้องขอไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีและสมัครใจเสียภาษีให้ถูกต้อง ทั้งยังให้ความร่วมมือในการตรวจสอบเป็นอย่างดี อีกทั้งได้ชำระภาษีธุรกิจเฉพาะและเงินเพิ่มงวดสุดท้ายไว้เรียบร้อยแล้ว จึงอนุมัติให้ขยายเวลาการยื่นแบบแสดงรายการและเสียภาษีให้จนถึงวันที่ได้ชำระภาษีอากรแล้ว โดยอาศัยอำนาจตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร

จากคำวินิจฉัยดังกล่าว เป็นกรณีที่ผู้เสียภาษีไม่ได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนด เนื่องจากไปต่างจังหวัดในช่วงเทศกาลปีใหม่และตามข้อเท็จจริงผู้ร้องขอไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีและมีความสมัครใจที่จะเสียภาษีให้ถูกต้องทั้งยังให้ความร่วมมือในการตรวจสอบเป็นอย่างดี ถือว่ามีเหตุจำเป็นที่จะอนุมัตินำขยายเวลาการยื่นแบบและชำระภาษี ซึ่งคำวินิจฉัยนี้ได้นำพฤติกรรมการขอที่ให้ความร่วมมือในการตรวจสอบภาษีมาค่านึงประกอบ

หนังสือที่ กค 0811/7443 ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2546 กรณีการขอคืนภาษีธุรกิจเฉพาะและการชำระอากรแสตมป์จากการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรมในอสังหาริมทรัพย์ โดยได้มีการพิจารณากรณีที่ผู้เสียภาษีเข้าใจว่าการขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจึงได้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะไว้แล้ว ดังนั้น ใบรับสำหรับจำนวนเงินที่ผู้รับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะจึงได้รับยกเว้นอากรแสตมป์ ตามลักษณะแห่งตราสาร 28 ของบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ต่อมาปรากฏว่าการขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวไม่เข้าลักษณะที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ จึงทำให้ผู้เสียภาษีมินหน้าที่จะต้องชำระค่าอากรแสตมป์ การที่ผู้เสียภาษีไม่ชำระค่าอากรแสตมป์ขณะที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ถือว่าผู้เสียภาษีปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมาย แต่การผิดพลาดดังกล่าวเกิดขึ้นโดยผู้เสียภาษีไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงการชำระค่าอากรแสตมป์ จึงอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาชำระอากรแสตมป์เป็นตัวแทนให้ผู้เสียภาษีตามมาตรา 3 อัญญา วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร โดยให้ไปชำระอากรแสตมป์ภายใน 15 วัน นับแต่วันที่ผู้เสียภาษีได้รับหนังสือแจ้งการ

อนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาการชำระค่าอากรแสตมป์เป็นตัวแทนจากสำนักงานสรรพากรภาคและไม่ต้องชำระเงินเพิ่มอากรตามมาตรา 113 และมาตรา 116 แห่งประมวลรัษฎากร

คำวินิจฉัยนี้เป็นกรณีอนุมัติให้ขยายเวลาชำระค่าอากรแสตมป์เป็นตัวแทน เนื่องจากผู้เสียหายเข้าใจผิดว่าการขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้างต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ จึงได้รับยกเว้นอากรแสตมป์ ต่อมาปรากฏว่าการขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวไม่เข้าลักษณะที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ ผู้เสียหายจึงต้องเสียอากรแสตมป์ เนื่องจากผู้เสียหายปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมาย แต่การผิดพลาดดังกล่าวเกิดขึ้นโดยไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงการชำระค่าอากรแสตมป์

หนังสือที่ กค 0706/392 ลงวันที่ 17 มกราคม 2548 กรณีการให้บริการที่ทำในต่างประเทศ และได้มีการใช้บริการนั้นในราชอาณาจักรกล่าวคือ บริษัทได้ส่งชิ้นส่วนอุปกรณ์อากาศยานไปซ่อมในต่างประเทศ และได้นำกลับเข้ามาในประเทศไทย โดยบริษัทมิได้นำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มที่ผู้ประกอบการในต่างประเทศมีหน้าที่ต้องเสียภายในกำหนดเวลา บริษัทจึงมีหน้าที่ต้องเสียเงินเพิ่มอีกร้อยละ 1.5 ต่อเดือน หรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่งโดยไม่รวมเบี้ยปรับตามมาตรา 89/1 แห่งประมวลรัษฎากร อย่างไรก็ตาม เนื่องจากบริษัทเข้าใจผิดว่าชิ้นส่วนอุปกรณ์ที่นำเข้าดังกล่าว เป็นสินค้าที่จำแนกประเภทไว้ในภาคว่าด้วยของที่ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากร และได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (2) (ค) แห่งประมวลรัษฎากร โดยบริษัทไม่ได้คำนึงว่าการจ่ายเงินสำหรับการซ่อมชิ้นส่วนอากาศยานดังกล่าว อยู่ในบังคับต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 83/6 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเมื่อบริษัททราบว่าบริษัทมีหน้าที่ต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวแล้ว บริษัทประสงค์จะปฏิบัติให้ถูกต้องตามกฎหมาย และไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงการเสียภาษี อีกทั้งบริษัทได้จัดตั้งขึ้นเพื่อดำเนินการซ่อมอากาศยานของส่วนราชการต่างๆ ตามมติคณะรัฐมนตรี จึงต้องซ่อมอากาศยานให้ทันตามกำหนดระยะเวลาเพื่อนำไปปฏิบัติการกิจสำคัญของส่วนราชการ กรณีถือได้ว่ามีเหตุอันสมควร จึงอนุมัติให้ขยายเวลาการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่มไปจนถึงวันที่ 28 มกราคม 2548 โดยบริษัทยังคงต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 0.75 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนถึงวันนำส่งภาษีตามมาตรา 89/1 แห่งประมวลรัษฎากร

คำวินิจฉัยดังกล่าวเป็นกรณีที่บริษัทได้รับอนุมัติให้ขยายเวลานำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากบริษัทเข้าใจผิดว่าชิ้นส่วนอุปกรณ์ที่นำเข้าดังกล่าวเป็นสินค้าที่ได้รับยกเว้นอากร ตามกฎหมายว่าด้วยพิกัดอัตราศุลกากรและได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม โดยบริษัทประสงค์จะปฏิบัติให้ถูกต้องตามกฎหมาย อีกทั้งบริษัทได้จัดตั้งขึ้นเพื่อดำเนินการซ่อมอากาศยานของส่วนราชการต่างๆ จึงต้องซ่อมอากาศยานให้ทันตามกำหนดระยะเวลาเพื่อนำไปปฏิบัติการกิจของส่วนราชการ ซึ่งกรมสรรพากรเห็นว่ากรณีดังกล่าวเป็นเหตุจำเป็น

หนังสือที่ กค 0706/6236 ลงวันที่ 28 กรกฎาคม 2548 เรื่องอากรแสตมป์ กรณีของดเงินเพิ่มอากรได้มีการพิจารณากรณีทำหนังสือสัญญาให้ที่ดินโดยไม่มีค่าตอบแทน เข้าลักษณะเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากร แต่เนื่องจากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้กระทำเกินห้าปีนับแต่วันที่ได้ออกรับซื้ออสังหาริมทรัพย์ จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 4 (6) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541 ดังนั้น ใบรับสำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว จึงไม่ได้รับยกเว้นค่าอากรแสตมป์ ตามลักษณะแห่งตราสาร 28 (จ) แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ เมื่อไม่ได้รับชำระอากรแสตมป์ขณะจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม จึงเป็นการปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมาย ต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มอากร 6 เท่า ของเงินอากรที่ต้องเสียตามมาตรา 114 (2) (ก) แห่งประมวลรัษฎากร ต่อมาเมื่อทราบว่าจะต้องชำระค่าอากรแสตมป์จึงไปชำระ เมื่อวันที่ 18 มีนาคม 2548 และยื่นคำร้องของดเงินเพิ่มอากรแสตมป์ โดยไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงการชำระค่าอากรแสตมป์ กรณีมีเหตุอันสมควร อนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาชำระค่าอากรแสตมป์เป็นตัวเงินให้ตามมาตรา 3 อัญญา วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร และไม่ต้องชำระเงินเพิ่มอากรแต่อย่างใดตามมาตรา 113 และมาตรา 116 แห่งประมวลรัษฎากร

จากคำวินิจฉัยดังกล่าวเป็นกรณีผู้เสียภาษีของดเงินเพิ่มอากรแสตมป์ เนื่องจากเข้าใจผิดว่าการให้ที่ดินโดยไม่มีค่าตอบแทน ถือว่าเป็นการขายอสังหาริมทรัพย์ตามมาตรา 91/1 (4) แห่งประมวลรัษฎากร ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะแต่ได้รับยกเว้นค่าอากร ต่อมาทราบภายหลังว่าการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้กระทำเกินห้าปีนับแต่วันที่ได้ออกรับซื้ออสังหาริมทรัพย์ จึงไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ เมื่อใบรับสำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าวไม่ได้รับยกเว้นค่าอากรแสตมป์ ดังนั้น ผู้ยื่นคำขอจึงต้องชำระอากรแสตมป์และต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มอากร 6 เท่า ของอากรที่ต้องเสีย ถือว่ามีเหตุอันสมควร อนุมัติให้ขยายเวลาชำระค่าอากรแสตมป์

หนังสือที่ กค 0706/6996 ลงวันที่ 18 สิงหาคม 2549 กรณีนาย ก. และคณะได้มีหนังสือขอความเป็นธรรม เพื่อขอของดเงินเพิ่มในส่วนที่นำส่งไว้ไม่ครบถ้วนนั้น ตามมาตรา 27 ทวิ แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้เงินเพิ่มถือเป็นเงินภาษีที่เกิดขึ้นโดยผลของกฎหมาย มิได้เกิดจากข้อสัญญาที่ลูกหนี้ให้ไว้แก่เจ้าหนี้ ซึ่งต่างจากเบี้ยปรับที่จะงดหรือลดได้ ทั้งนี้ กฎหมายได้กำหนดไว้ชัดเจน และการที่จะลดหรือของดเงินเพิ่มได้ต้องเป็นไปตามกฎหมายเช่นกัน เมื่อนาย ก. และคณะต้องร่วมรับผิดชอบชำระเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 1.5 ต่อเดือนหรือเศษของเดือน ของเงินภาษีที่ต้องชำระ แต่การนำส่งภาษีไว้ไม่ครบถ้วนภายในเวลาที่กำหนดดังกล่าว เกิดจากเจ้าพนักงานที่ดินคำนวณราคาทุนทรัพย์สินผิดพลาด จึงถือเป็นความบกพร่องของเจ้าพนักงานที่ดินโดยมิได้เกิดจากเจตนาที่จะ

หลีกเลี่ยงไม่ชำระภาษี ดังนั้น เพื่อความเป็นธรรมและบรรเทาภาระแก่นาย ก. และคณะอธิบดีกรมสรรพากรจึงอนุมัติให้ขยายเวลาการนำส่งภาษีหัก ณ ที่จ่าย ตามมาตรา 3 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร แต่ต้องชำระเงินเพิ่มร้อยละ 0.75 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนตามมาตรา 27 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร

คำวินิจฉัยดังกล่าวเป็นกรณีที่ผู้เสียภาษ้นำส่งภาษีไม่ครบถ้วน เนื่องจากเจ้าพนักงานที่ดินคำนวณราคาทุนทรัพย์สินผิดพลาด ซึ่งกรมสรรพากรเห็นว่าการผิดพลาดดังกล่าว เป็นความบกพร่องของเจ้าพนักงานที่ดิน ไม่ได้เกิดจากเจตนาหลีกเลี่ยงไม่ชำระภาษีของผู้เสียภาษี และเพื่อความความเป็นธรรม จึงอนุมัติให้ขยายเวลานำส่งภาษีได้

แนวคำพิพากษาฎีกา

คำพิพากษาฎีกาที่ 1627/2525 ตามความในบทบัญญัติมาตรา 3 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร อำนาจการขยายหรือให้เลื่อนกำหนดเวลาการยื่นอุทธรณ์ภาษีเป็นอำนาจของอธิบดีกรมสรรพากรหรือรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ในอันที่จะใช้ดุลพินิจวินิจฉัยสั่งการโดยเฉพาะเป็นคนละขั้นตอนกับการที่จะใช้สิทธิทางศาล เพื่อขอให้พิพากษาบังคับได้ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 55 และตามฟ้องโจทก์ไม่ปรากฏว่าคำสั่งของอธิบดีที่ไม่อนุญาตให้โจทก์ขยายเวลาการอุทธรณ์กระทำโดยไม่ชอบหรือผิดกฎหมายอย่างไร อธิบดีกรมสรรพากรจึงมีอำนาจที่จะออกคำสั่งในเรื่องนี้ได้โดยชอบ

ศาลฎีกาได้พิพากษาโดยวางหลักกฎหมายไว้ว่า การใช้ดุลพินิจสั่งการให้ขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาเป็นอำนาจของอธิบดีกรมสรรพากรหรือรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง เมื่อไม่ปรากฏว่าการใช้ดุลพินิจดังกล่าวกระทำโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย ศาลจึงไม่อาจเข้าไปตรวจสอบการใช้ดุลพินิจดังกล่าวได้

คำพิพากษาฎีกาที่ 1533/2540 กรณีที่ผู้รับการประเมินมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาการอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้ ย่อมมีสิทธิขอให้อธิบดีกรมสรรพากรอนุมัติให้ขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลา ในการยื่นคำอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ออกไปได้ หากอธิบดีกรมสรรพากรพิจารณาแล้วเห็นว่าผู้รับการประเมินมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาการอุทธรณ์การประเมินได้ตามมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร แต่กลับสั่งไม่อนุมัติให้ขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาแก่ผู้รับการประเมินตามความจำเป็นแก่กรณีจึงเป็นการขัดขวางมิให้ผู้รับการประเมินได้รับสิทธิในการพิจารณาอุทธรณ์ และสิทธิในการอุทธรณ์คำวินิจฉัยอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต่อศาล คำสั่งของอธิบดีกรมสรรพากรดังกล่าวย่อมไม่ชอบด้วยกฎหมาย ผู้รับการประเมินมีสิทธิฟ้องขอให้ศาลภาษีอากรกลางเพิกถอนคำสั่งอันไม่ชอบด้วยกฎหมายนั้นได้ เพื่อให้ศาลภาษีอากรแก้ไขคำสั่งของอธิบดี

กรมสรรพากรเสียใหม่ให้ถูกต้องตามเจตนารมณ์ของมาตรา 3 อัญฐ แห่งประมวลรัษฎากร ต่อไป โดยถือว่าคำสั่งของอธิบดีกรมสรรพากรดังกล่าวเป็นคำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร มิฉะนั้นผู้รับการประเมินย่อมไม่มีโอกาสที่จะได้รับสิทธิตามมาตรา 3 อัญฐ และมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติไว้ นั่นได้

คำพิพากษาศาลฎีกานี้ได้วินิจฉัยตามบทบัญญัติมาตรา 3 อัญฐ แห่งประมวลรัษฎากร และได้วางหลักกฎหมายเพิ่มเติมว่า

1) หากเป็นกรณีอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์แล้ว ผู้อุทธรณ์จะขอขยายต่อศาลไม่ได้ เพราะไม่มีกฎหมายบัญญัติให้ศาลมีอำนาจสั่งขยายในชั้นนี้ได้

2) ถ้าผู้อุทธรณ์ขอขยายเวลาต่ออธิบดีกรมสรรพากรหรือรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังแล้ว แต่อธิบดีหรือรัฐมนตรีไม่อนุมัติให้ขยาย คำสั่งดังกล่าวยังไม่ถือเป็นที่สุดเพราะคำสั่งของอธิบดีหรือรัฐมนตรีเป็นผู้ใช้อำนาจทางบริหาร ศาลซึ่งเป็นผู้ใช้อำนาจตุลาการย่อมมีอำนาจตรวจสอบว่าคำสั่งไม่อนุมัตินั้นชอบด้วยกฎหมายหรือไม่

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 6305/2540 การยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่มีบทบัญญัติกฎหมายบังคับให้ผู้อุทธรณ์ต้องกระทำเองทั้งมิใช่เป็นเรื่องเฉพาะตัว โจทก์จึงมอบอำนาจให้ผู้อื่นดำเนินการแทนได้ เมื่อโจทก์ได้รับหนังสือแจ้งการประเมินก่อนผ่าตัดฉันทาถึง 18 วัน ซึ่งเพียงพอที่โจทก์จะยื่นอุทธรณ์ได้ทัน แต่โจทก์เพิ่งมายื่นอุทธรณ์หลังครบกำหนดเวลาอุทธรณ์แล้วเกือบ 2 เดือน กรณีจึงถือได้ว่าไม่มีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ ดังนั้น การที่จำเลยทั้งสองมีคำสั่งไม่อนุมัติให้ขยายเวลาอุทธรณ์ให้แก่โจทก์ จึงชอบด้วยมาตรา 3 อัญฐ แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว และกรณีไม่มีเหตุที่ศาลจะสั่งขยายระยะเวลาการอุทธรณ์ให้แก่โจทก์ตามคำขอได้

กรณีนี้ศาลฎีกาได้นับระยะเวลาที่โจทก์รับหนังสือแจ้งการประเมินมาพิจารณาประกอบเหตุจำเป็นของโจทก์ เมื่อโจทก์ได้รับหนังสือแจ้งการประเมินก่อน โจทก์ผ่าตัดฉันทาถึง 18 วัน เป็นระยะเวลาพอสมควรที่โจทก์จะทำอุทธรณ์ได้ทัน ประกอบกับการยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์โจทก์สามารถมอบอำนาจให้ผู้อื่นดำเนินการแทนได้ แต่โจทก์มายื่นอุทธรณ์หลังครบกำหนดเวลาอุทธรณ์เป็นเวลาเกือบ 2 เดือน จึงไม่มีเหตุที่จะให้โจทก์ขยายเวลายื่นอุทธรณ์

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 8292/2540 ตามประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องขยายเวลายื่นรายการชำระภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร ลงวันที่ 28 พฤศจิกายน 2534 เป็นการให้โอกาสแก่ผู้มีหน้าที่ยื่นรายการ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรหรือผู้มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่าย ซึ่งยังมีได้ยื่นรายการและชำระภาษีอากรไว้ไม่ครบถ้วน หรือมิได้หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ หรือหักไว้ไม่ครบถ้วน หรือมิได้นำส่งภาษีอากรให้ครบถ้วน ได้มีโอกาสยื่นรายการและชำระภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากร

ให้เป็นการถูกต้องต่อไป โดยผู้ยื่นไม่ต้องเสียเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม และไม่ต้องรับผิดชอบทางอาญา สำหรับภาษีอากรส่วนที่ชำระหรือนำส่งเท่านั้น แต่ถ้าผู้ยื่นยังยื่นรายการและชำระภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรไม่ถูกต้องแล้ว ภาษีอากรในส่วนที่ไม่ถูกต้องจะไม่ได้รับประโยชน์ตามประกาศข้างต้น หากใช่เป็นการนิรโทษกรรมให้แก่ผู้เสียภาษีไว้ไม่ถูกต้องก่อนหน้านี้ และได้ยื่นชำระภาษีเพิ่มเติมตามประกาศนี้แล้วก็เป็นอันพ้นผิดไม่ต้องถูกเรียกตรวจสอบประเมินภาษีใหม่ในภายหลังอีก ดังที่โจทก์อุทธรณ์แต่อย่างใดไม่

จากคำพิพากษาฎีกาดังกล่าวได้วางหลักไว้ว่า เมื่ออธิบดีหรือรัฐมนตรีมีคำสั่งให้อนุมัติขยายกำหนดเวลา ตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว ผู้เสียภาษีไม่ต้องเสียเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม และค่าปรับ สำหรับภาษีอากรส่วนที่ชำระหรือนำส่งเท่านั้น แต่ถ้าผู้ยื่นยังยื่นรายการและชำระภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรไม่ถูกต้องแล้ว ภาษีอากรในส่วนที่ไม่ถูกต้องจะไม่ได้รับประโยชน์ดังกล่าวจากการขยายเวลานั้น

คำพิพากษาฎีกาที่ 4275/2543 ประกาศกระทรวงการคลัง เรื่องขยายเวลาขึ้นรายการชำระภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร ซึ่งรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังอาศัยอำนาจตามมาตรา 3 อัญญา วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ข้อ 2 และข้อ 5 ระบุว่า ถ้าได้ยื่นรายการและชำระภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรตั้งแต่วันที่ 1 ธันวาคม 2534 ถึงวันที่ 31 มกราคม 2535 ผู้ยื่นไม่ต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม ฉะนั้น ผู้ที่จะได้รับประโยชน์โดยได้รับยกเว้นเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าวจะต้องชำระหนี้ค่าภาษีอากรแก่เจ้าเลยจนครบถ้วนภายในระยะเวลาที่ประกาศกระทรวงการคลังกำหนด เมื่อโจทก์ทั้งสองยังมีได้ชำระหนี้ค่าภาษีอากรแก่เจ้าเลยจนครบถ้วนภายในระยะเวลาที่ประกาศกระทรวงการคลังกำหนด โจทก์ทั้งสองย่อมไม่ได้รับยกเว้นเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามประกาศกระทรวงการคลังดังกล่าว

คำพิพากษานี้เป็นกรณีที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง อาศัยอำนาจตามมาตรา 3 อัญญา วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ออกประกาศกระทรวงการคลัง โดยมีเงื่อนไขว่าผู้ที่ได้รับอนุมัติให้ขยายเวลาต้องเป็นผู้ที่ชำระภาษีอากรให้กับกรมสรรพากรครบถ้วน เมื่อโจทก์ไม่ได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขจึงไม่ได้รับอนุมัติให้ขยายเวลาขึ้นแบบแสดงรายการ ชำระภาษี หรือนำส่งภาษี

คำพิพากษาฎีกาที่ 4819/2547 หากโจทก์เห็นว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินไม่ชอบด้วยประมวลรัษฎากร โจทก์ต้องอุทธรณ์การประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายในสามสิบวันนับแต่วันได้รับแจ้งการประเมินตามมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร การที่โจทก์ยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เกินกำหนดสามสิบวัน นับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน ซึ่งขัดต่อประมวลรัษฎากรมาตรา 30 พร้อมกับยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาอุทธรณ์แล้ว

แต่ไม่ได้รับอนุญาตให้ขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร เท่ากับว่าโจทก์ไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขในการนำคดีขึ้นสู่ศาลฎีกาชั้นอุทธรณ์ โจทก์จึงไม่มีอำนาจฟ้อง

จากคำพิพากษาฎีกาดังกล่าวได้อธิบายหลักการฟ้องคดี โดยโจทก์ต้องอุทธรณ์การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก่อน การที่โจทก์ยื่นอุทธรณ์เกินกำหนดเวลาอุทธรณ์ตามที่กฎหมายกำหนด และไม่ได้รับอนุมัติให้ขยายเวลาอุทธรณ์เป็นการขัดต่อมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร จึงไม่มีสิทธินำคดีขึ้นสู่ศาล

คำพิพากษาฎีกาที่ 1738/2548 บทบัญญัติตามประมวลรัษฎากร มาตรา 3 อัญญา วรรคหนึ่ง มีความหมายว่าอธิบดีกรมสรรพากรจะเห็นสมควรสั่งให้ขยายกำหนดเวลาหรือเลื่อนกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการหรือการอุทธรณ์ หรือกำหนดเวลาการเสียภาษีอากรตามที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรออกไปได้ เมื่อผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าวมิได้อยู่ในประเทศไทยหรือมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ เมื่อโจทก์เป็นนิติบุคคลที่จดทะเบียนในประเทศไทย จึงมิใช่ผู้ที่มิได้อยู่ในประเทศไทย จำเลยได้แจ้งการประเมินให้โจทก์ทราบรวม 7 ฉบับ โดยส่งทางไปรษณีย์ลงทะเบียนตอบรับในประเทศ จำหน่ายของระบุชื่อโจทก์เป็นผู้รับตามกฎหมายของโจทก์ที่จดทะเบียนไว้ต่อสำนักงานทะเบียนหุ้นส่วนบริษัทจังหวัดตรัง โดยมี นาย พ. ซึ่งบรรณคดีภาวะและอยู่ที่นั่นรับไว้แล้ว จึงเป็นการแจ้งการประเมินที่ชอบและถือว่าโจทก์ได้รับทราบการแจ้งการประเมินแล้ว ตามมาตรา 8 แห่งประมวลรัษฎากร กรณีจึงมิใช่มีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถยื่นอุทธรณ์ตามกำหนดเวลาได้ การที่อธิบดีกรมสรรพากรมีคำสั่งไม่อนุญาตให้โจทก์ขยายกำหนดเวลาการอุทธรณ์ จึงชอบแล้ว²⁰

ในทางปฏิบัติการอนุมัติให้ขยายเวลาตามประมวลรัษฎากร จะมีอยู่ 2 ลักษณะ ดังนี้

1) ผู้มีอำนาจอนุมัติให้ขยายเวลาเป็นการเฉพาะเรื่องและเฉพาะราย โดยจะพิจารณาจากคำร้องขอของผู้ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาว่าเป็นผู้ที่ไม่ได้อยู่ในประเทศไทย มีเหตุจำเป็น หรือเหตุอันสมควรที่จะอนุมัติให้ขยายเวลาได้หรือไม่ ซึ่งผู้เสียภาษีจะต้องยื่นคำร้องแสดงเหตุขัดข้องที่ไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดระยะเวลาได้ พร้อมแนบพยานหลักฐานสนับสนุนเหตุดังกล่าว

2) ผู้มีอำนาจอนุมัติให้ขยายเวลาอนุมัติ โดยออกเป็นประกาศกรมสรรพากรกำหนดเหตุจำเป็นหรือเหตุอันสมควรในแต่ละกรณีไว้ หากผู้ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาประสบเหตุดังกล่าวสามารถยื่นคำร้องขออนุมัติให้ขยายเวลาตามที่กฎหมายกำหนดในประกาศดังกล่าวได้ ซึ่งเมื่อยื่นคำร้องแล้ว เจ้าหน้าที่ที่รับคำร้องจะพิจารณาเพียงว่าข้ออ้างดังกล่าวเป็นไปตามเงื่อนไข และ

²⁰ กัมปนาท บุณยรอด. (2552, มกราคม). “รู้หลักเกณฑ์ขยายกำหนดเวลา ไม่ผิดอาญา ไม่เสียเบี้ยปรับเงินเพิ่ม.” *สรรพากรศาสตร์*, 56(1) หน้า 14-37.

หลักเกณฑ์ที่ประกาศกำหนดไว้หรือไม่ หากเข้าลักษณะตามประกาศนั้นจะได้รับสิทธิประโยชน์จากการขยายดังกล่าว ดังนั้นในการออกประกาศเพื่อขยายกำหนดเวลานั้น จึงต้องเป็นเรื่องที่มีผลกระทบต่อประชาชนจำนวนมาก เช่น

ประกาศกรมสรรพากร เรื่องขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี และการนำส่งภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ลงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2546 เนื่องจากในปัจจุบันมีการยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษี โดยผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือนำส่งภาษีต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษี ชำระภาษี หรือนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลาตามที่กฎหมายกำหนดไว้สำหรับภาษีแต่ละประเภท แต่การยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตอาจมีเหตุขัดข้องหรือข้อผิดพลาดของระบบโปรแกรมคอมพิวเตอร์และระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต อันเป็นผลให้การยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีดังกล่าวเกินกำหนดเวลาตามกฎหมาย โดยมีใช้ความผิดของผู้เสียภาษีแต่อย่างใด รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง อาศัยอำนาจตามความในมาตรา 3 วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร ให้ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตออกไปอีกเจ็ดวันทำการ นับแต่วันสุดท้ายของกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต แล้วแต่กรณี หากมีเหตุกรณีลักษณะอย่างหนึ่งอย่างใดดังต่อไปนี้

ข้อ 1 กรณีผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีและสั่งโอนเงิน เพื่อชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต แต่ระบบการโอนเงินของหน่วยรับชำระภาษีขัดข้อง โดยผู้เสียภาษีเข้าใจว่าได้โอนเงินชำระภาษีแล้ว

ข้อ 2 กรณีผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลาและสามารถสั่งโอนเงิน เพื่อชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตในวันถัดจากวันครบกำหนดเวลาแล้ว แต่ธนาคารไม่ปิดระบบการโอนเงิน เป็นเหตุให้ผู้เสียภาษีเข้าใจว่าได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแล้ว

ข้อ 3 กรณีระบบการรับแบบแสดงรายการภาษีของกรมสรรพากรขัดข้องในระหว่างที่ผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีและสั่งโอนเงิน

ข้อ 4 กรณีระบบเครือข่ายของกรมสรรพากรขัดข้องในระหว่างที่ผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีและสั่งโอนเงิน

ข้อ 5 กรณีมีเหตุอื่นที่มีลักษณะทำนองเดียวกับข้อ 1 ถึงข้อ 4 โดยมีใช้เป็นการผิดของผู้เสียภาษี

และตามแนวทางปฏิบัติกรมสรรพากรที่ มจ.7/2553 ลงวันที่ 25 สิงหาคม 2553 เรื่อง การรับแบบแสดงรายการและรับชำระภาษีทางระบบอิเล็กทรอนิกส์ข้อ 11 ได้กำหนดว่า การที่ กรมสรรพากรจะพิจารณาขยายเวลาการยื่นแบบแสดงรายการ การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษี ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ต่อเมื่อผู้เสียภาษีได้ยื่นคำร้องขอขยายเวลาการยื่นแบบแสดง รายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีผ่านเครือข่ายอินเทอร์เน็ตต่ออธิบดีกรมสรรพากร ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาท้องที่ สำนักบริหารการเสียภาษีทางอิเล็กทรอนิกส์จะดำเนินการ ตรวจสอบและพิจารณาคำร้องว่า ผู้เสียภาษีไม่สามารถยื่นแบบแสดงรายการ ชำระภาษี หรือนำส่ง ภาษี สำหรับเหตุการณ์ที่กรมสรรพากรกำหนดหรือไม่ ถ้ามีให้แจ้งรายชื่อผู้เสียภาษีที่ได้รับการ ขยายเวลาการยื่นแบบแสดงรายการเป็นหนังสือไปยังสำนักงานสรรพากรพื้นที่หรือสำนักงาน สรรพากรพื้นที่สาขาสังกัด และให้มีหนังสือแจ้งผลการพิจารณาคำร้องให้แก่ผู้เสียภาษีทราบทุกราย

สำหรับกรณีที่มีการอนุมัติให้ขยายเวลาแล้ว และวันสุดท้ายที่ได้มีการขยายเวลาออกไป ตรงกับวันหยุดราชการตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ป. 117/2545 ลงวันที่ 28 ตุลาคม 2545 เรื่องการ นับระยะเวลาเพื่อคำนวณเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มภาษีเงินได้ ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ ตาม มาตรา 27 มาตรา 67 ตรี มาตรา 89 มาตรา 89/1 และมาตรา 91/21 (6) แห่งประมวลรัษฎากร กรณี กำหนดในการยื่นแบบแสดงรายการภาษี แบบแสดงรายการหักภาษีและนำเงิน หรือแบบนำส่งภาษี วันสุดท้ายตรงกับวันหยุดทำการของทางราชการได้กำหนดเป็น 2 กรณี ดังนี้

(1) กรณีขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการตามที่บัญญัติไว้ในประมวล รัษฎากร โดยได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรตามมาตรา 3 อัญญา วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากร และวันสุดท้ายแห่งระยะเวลาที่ขยายออกไปดังกล่าว ตรงกับวันหยุดทำการของทางราชการให้นับ วันที่เริ่มทำการใหม่ต่อจากวันที่หยุดทำการนั้น เป็นวันสุดท้ายของระยะเวลาตามมาตรา 193/8 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ โดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับ แต่ต้องเสียเงินเพิ่มในอัตราร้อยละ 0.75 ต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินภาษีที่ต้องชำระหรือนำส่ง นับแต่พ้นกำหนดเวลายื่นแบบ แสดงรายการภาษีหรือแบบแสดงรายการหักภาษีและนำเงินภาษีส่ง หรือแบบนำส่งภาษีจนถึงวัน ชำระภาษีหรือนำส่งภาษีตามมาตรา 27 หรือมาตรา 89/1 แห่งประมวลรัษฎากร

(2) กรณีขยายกำหนดเวลาตามที่บัญญัติไว้ในประมวลรัษฎากร โดยได้รับอนุมัติจาก รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังตามมาตรา 3 อัญญา วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร และวันสุดท้าย แห่งระยะเวลาที่ขยายออกไปดังกล่าวตรงกับวันหยุดทำการของทางราชการ ให้นับวันที่เริ่มทำการ ใหม่ต่อจากวันที่หยุดทำการนั้น เป็นวันสุดท้ายของระยะเวลาตามมาตรา 193/8 แห่งประมวล กฎหมายแพ่งและพาณิชย์ โดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มแต่อย่างใด

3.2 หลักกฎหมายเกี่ยวกับการขยายเวลาตามกฎหมายต่างๆ ภายในประเทศ

3.2.1 หลักกฎหมายเกี่ยวกับการขยายหรือย่นระยะเวลาตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง

ในกรณีที่กฎหมายหรือศาลกำหนดเวลาให้คู่ความดำเนินกระบวนการพิจารณาไว้เฉพาะแล้ว คู่ความหรือผู้ที่เกี่ยวข้องต้องดำเนินการดังกล่าว ก่อนสิ้นระยะที่กำหนดตามมาตรา 22 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง หากคู่ความไม่ได้ดำเนินการภายในเวลาที่กำหนด อาจส่งผลให้คู่ความหมดสิทธิดำเนินกระบวนการพิจารณานั้น โดยไม่คำนึงถึงการจงใจหรือประมาทเลินเล่อของคู่ความที่ไม่ดำเนินการภายในกำหนดเวลา เช่น การยื่นอุทธรณ์หรือฎีกาต้องกระทำภายในกำหนดหนึ่งเดือน หากพ้นกำหนดเวลาดังกล่าวคู่ความย่อมหมดสิทธิในการอุทธรณ์หรือฎีกา เป็นต้น²¹ แต่การที่กฎหมายกำหนดระยะเวลาไว้หรือที่ศาลกำหนดเองเป็นการกำหนดโดยทั่วๆ ไป อาจไม่เหมาะสมแก่รูปคดีบางเรื่อง กฎหมายจึงผ่อนผันให้คู่ความยื่นคำร้องขอให้ศาลขยายหรือย่นระยะเวลาได้²² ตามมาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ซึ่งบัญญัติว่า

“เมื่อศาลเห็นสมควรหรือเมื่อคู่ความฝ่ายที่เกี่ยวข้องได้ยื่นคำขอโดยทำเป็นคำร้อง ให้ศาลมีอำนาจที่จะออกคำสั่งขยายหรือย่นระยะเวลาตามที่กำหนดไว้ในประมวลกฎหมายนี้หรือตามที่ศาลกำหนดไว้ หรือระยะเวลาที่เกี่ยวข้องด้วยวิธีพิจารณาความแพ่งอันกำหนดไว้ในกฎหมายอื่น เพื่อให้ดำเนินหรือมิให้ดำเนินกระบวนการใดๆ ก่อนสิ้นระยะเวลานั้น แต่การขยายหรือย่นเวลา เช่นว่านี้ให้พึงทำได้ต่อเมื่อมีพฤติการณ์พิเศษ และศาลได้มีคำสั่งหรือคู่ความมีคำขอขึ้นมาก่อนสิ้นระยะเวลานั้น เว้นแต่ในกรณีที่มีเหตุสุดวิสัย”

จากบทบัญญัติดังกล่าว ระยะเวลาตามกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง หมายถึง ระยะเวลาที่กำหนดไว้ เพื่อให้ดำเนินหรือมิให้ดำเนินกระบวนการพิจารณานั้นภายในกำหนดเวลา เช่น กำหนดเวลาให้จำเลยยื่นคำให้การ กำหนดเวลายื่นคำอุทธรณ์ กำหนดเวลายื่นฎีกา กำหนดเวลายื่นคำร้องขอพิจารณาคดีใหม่ หรือกำหนดเวลาร้องขอเพิกถอนการบังคับคดี หรือกำหนดเวลาในการร้องขอเฉลี่ยทรัพย์ เป็นต้น ซึ่งกำหนดเวลาดังกล่าวอาจแบ่งได้ ดังนี้

(1) กำหนดเวลาตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง หมายถึง กำหนดเวลาที่บัญญัติไว้ตามมาตราต่างๆ ที่กำหนดให้คู่ความหรือผู้ที่เกี่ยวข้องในคดีต้องดำเนินการภายในกำหนดเวลาที่บัญญัติไว้ในมาตรานั้น เช่น มาตรา 177 กำหนดให้จำเลยยื่นคำให้การภายในสิบห้าวัน

²¹ คณิต ฅ นคร. (2548). *กฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งภาคการดำเนินคดี*. หน้า 209.

²² จักรพงษ์ เล็กสกุลไชย. (2549). *คำอธิบายประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ภาค 1 ถึงภาค 3*. หน้า 187.

มาตรา 199 จัตวา คำขอพิจารณาคดีใหม่นั้นให้ยื่นภายในสิบห้าวัน นับจากวันที่ได้ส่งคำบังคับตามคำพิพากษาหรือคำสั่งให้แก่จำเลยที่ขาดนัดยื่นคำให้การ หรือมาตรา 229 กำหนดให้ยื่นอุทธรณ์ภายในหนึ่งเดือน นับแต่วันที่ได้อ่านคำพิพากษาหรือคำสั่ง เป็นต้น

(2) กำหนดเวลาตามที่ศาลกำหนด หมายถึง เรื่องนั้นไม่มีบทบัญญัติในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งกำหนดเวลาไว้ แต่ศาลกำหนดให้คู่ความฝ่ายหนึ่งฝ่ายใดดำเนินกระบวนการพิจารณาภายในเวลาที่กำหนด โดยได้แจ้งให้คู่ความหรือผู้ที่ต้องปฏิบัติทราบคำสั่งศาลแล้ว เช่น กรณีคู่ความยื่นอุทธรณ์ ศาลอาจสั่งให้ผู้อุทธรณ์นำส่งสำเนาอุทธรณ์ให้แก่อีกฝ่ายหนึ่งภายในเวลา 7 วัน หรือ 15 วัน ซึ่งกำหนดเวลาเช่นนี้ เรียกว่า เป็นกำหนดเวลาที่เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาที่ศาลกำหนด หรือเมื่อคู่ความยื่นคำคู่ความมาไม่เรียบร้อยหรือไม่ถูกต้องตามรูปแบบ ศาลมีอำนาจตามมาตรา 18 วรรคสอง แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง อาจสั่งให้ผู้ยื่นไปแก้ไขมาให้เรียบร้อยภายในเวลาที่กำหนด ถือว่าเป็นระยะเวลาที่ศาลกำหนด

(3) ระยะเวลาที่เกี่ยวกับวิธีพิจารณาที่บัญญัติไว้ในกฎหมายอื่น หมายความว่า เป็นระยะเวลาที่ศาลไม่ได้กำหนดและประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งไม่ได้บัญญัติไว้ แต่บัญญัติในกฎหมายอื่นซึ่งเป็นระยะเวลาที่เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีในศาล และไม่ใช่อายุความ เช่น กำหนดเวลาที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา ถือว่าเป็นระยะเวลาที่กำหนดไว้ในกฎหมายอื่น กำหนดเวลาที่บัญญัติไว้ในกฎหมายอื่นถึงแม้เป็นกฎหมายสารบัญญัติ หากเป็นระยะเวลาที่เกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาแล้ว ถือว่าเป็นกำหนดเวลาตามความหมายของมาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง เช่น กำหนดเวลาที่ให้นำคดีมาฟ้องตามคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากร หรือกำหนดเวลาให้ผู้ที่ถูกเวนคืนอสังหาริมทรัพย์นำคดีมาฟ้องหลังจากที่ได้อุทธรณ์คำวินิจฉัยของรัฐมนตรีผู้รับผิดชอบในการเวนคืน ตามพระราชบัญญัติว่าด้วยการเวนคืนอสังหาริมทรัพย์ ถือเป็นกำหนดเวลาเกี่ยวกับวิธีพิจารณาเหมือนกัน หรือแม้แต่ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ได้มีการกำหนดเวลาเกี่ยวกับวิธีพิจารณาเหมือนกัน เช่น การร้องขอให้เพิกถอนมติที่ประชุมใหญ่ซึ่งเป็นกำหนดเวลาที่ให้นำคดีมาสู่ศาล ดังนั้น กำหนดเวลาที่จะยื่นหรือขยายได้ต้องเป็นกำหนดเวลา 3 ประการ ตามที่กล่าวมาข้างต้น²³

หลักเกณฑ์การขยายหรือยื่นระยะเวลาตามมาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง แบ่งได้ดังนี้

²³ อุดม เฟื่องฟูง. (2543). คำอธิบายประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ภาค 1 ตอน 1. หน้า 153-154.

(1) การขยายหรือย่นระยะเวลาได้ทั้งในกรณีที่ศาลเห็นเองหรือคู่ความ ซึ่งหมายถึงบุคคลผู้ยื่นคำฟ้องหรือถูกฟ้องต่อศาล และเพื่อประโยชน์แห่งการดำเนินกระบวนการพิจารณา ให้รวมถึงบุคคลผู้มีสิทธิกระทำการแทนบุคคลนั้นๆ ตามกฎหมายหรือในฐานะทนายความยื่นคำขอให้ศาลมีคำสั่ง แต่บุคคลภายนอกซึ่งมิใช่คู่ความไม่มีสิทธิยื่นคำขอ²⁴

(2) เหตุผลที่คู่ความขอขยายหรือย่นระยะเวลา ต้องมีพฤติการณ์พิเศษหรือเหตุสุดวิสัยจนไม่สามารถดำเนินการได้ภายในเวลาที่กำหนดไว้

คำว่า พฤติการณ์พิเศษ หมายถึง กรณีที่มีเหตุใดเหตุหนึ่งเกิดขึ้น อันจะทำให้เป็นการขัดขวางหรือเหนี่ยวรั้งการดำเนินกระบวนการพิจารณาที่ต้องทำนั้น ให้ไม่สามารถกระทำได้ภายในกำหนดเวลา หรือถ้าหากรอให้ครบกำหนดเวลาแล้วมีพฤติการณ์พิเศษที่ก่อเหตุให้เกิดเป็นความเสียหาย ฉะนั้น การขอขยายหรือย่นเวลา จึงต้องมีพฤติการณ์พิเศษ และพฤติการณ์พิเศษดังกล่าวต้องมีจนถึงสิ้นระยะเวลาตามที่กฎหมายหรือศาลกำหนด ถ้าหากพฤติการณ์พิเศษหมดไปก่อนและมีเวลาที่จะปฏิบัติได้หรือยังมีเวลาเหลือพอจะปฏิบัติได้ ไม่สามารถนำพฤติการณ์พิเศษนั้นมาอ้างขอขยายหรือขยายระยะเวลาได้²⁵ สำหรับคำพิพากษาฎีกาที่กำหนดไว้เป็นบรรทัดฐาน กรณีที่ศาลอนุญาตให้ขยายเวลาเนื่องจากมีพฤติการณ์พิเศษ ดังนี้

คำพิพากษาฎีกาที่ 678/2532 การที่ศาลจะสั่งขยายระยะเวลายื่นฎีกาให้หรือไม่นั้น อยู่ในดุลพินิจของศาล การที่โจทก์ยื่นคำร้องขอขยายก่อนครบกำหนดยื่นฎีกา และอ้างเหตุว่าโจทก์ได้ย้ายที่ทำการแห่งใหม่และได้แต่งตั้งทนายโจทก์คนใหม่แล้ว โดยทนายโจทก์คนใหม่ได้แจ้งให้ศาลทราบด้วยว่า การส่งหมายนัดฟังคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ให้โจทก์ขอให้แจ้งไปที่ทำการแห่งใหม่ปรากฏว่าเจ้าพนักงานศาลได้ส่งหมายนัดไปยังทนายโจทก์คนเดิม โจทก์จึงไม่ทราบคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ อันถือได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษและมีเหตุสมควร คำสั่งของศาลชั้นต้นที่ได้ขยายระยะเวลายื่นฎีกาจึงชอบแล้ว

จากเหตุผลของโจทก์ในการยื่นคำร้องขอขยายเวลายื่นฎีกา คือ โจทก์ย้ายที่ทำการใหม่และได้แจ้งการเปลี่ยนแปลงที่อยู่ของที่ทำการใหม่ให้ศาลทราบแล้ว แต่เจ้าพนักงานศาลยังคงส่งหมายนัดไปยังที่ทำการแห่งเดิม ทำให้โจทก์ไม่ทราบคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ กรณีนี้ศาลถือว่ามีพฤติการณ์พิเศษและมีเหตุสมควรที่จะขยายเวลายื่นฎีกา โดยอาจเป็นเพราะศาลเห็นว่าความผิดพลาดหรือความบกพร่องที่เป็นเหตุให้โจทก์ยื่นฎีกาล่าช้ามิได้เกิดจากความผิดโจทก์

²⁴ ไพโรจน์ วายุภาพ. (2551). คำอธิบายประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ภาค 1 บททั่วไป. หน้า 122.

²⁵ อุดม เพ็ญฟูง. เล่มเดิม. หน้า 156-157.

คำพิพากษาฎีกาที่ 3762/2537 โจทก์ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาวางเงินค่าขึ้นศาลชั้นอุทธรณ์ก่อนสิ้นระยะเวลาอุทธรณ์ต่อศาลชั้นต้น โดยอ้างเหตุว่าเป็นเงินส่วนที่โจทก์มิได้ตั้งงบประมาณไว้และไม่มีเงินอื่นใดจึงต้องยืมเงินสะสม ซึ่งการยืมเงินดังกล่าวจะต้องดำเนินการตามระเบียบโดยขอความเห็นชอบจากสภาเทศบาล และต้องได้รับอนุมัติจากผู้ว่าราชการจังหวัด ถือว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษ ศาลชั้นต้นมีอำนาจขยายระยะเวลาตามคำร้องของโจทก์ได้

คดีนี้โจทก์เป็นหน่วยงานราชการอ้างเหตุในการขอขยายเวลาวางเงินค่าขึ้นศาลว่าโจทก์ไม่ได้ตั้งงบประมาณในส่วนที่เป็นค่าธรรมเนียมศาลไว้ และกระบวนการยืมเงินส่วนอื่นต้องเสนอผู้บังคับบัญชาหลายชั้น ศาลถือว่ากรณีนี้เป็นพฤติการณ์พิเศษโดยอาจคำนึงถึงสภาพการปฏิบัติงานของหน่วยงานราชการที่ต้องดำเนินการโดยมีระเบียบและขั้นตอนที่กฎหมายกำหนดไว้

คำพิพากษาฎีกาที่ 2679/2544 การเรียงอุทธรณ์จะต้องตรวจดูข้อความในคำพิพากษาศาลชั้นต้น เพื่อหาข้อโต้แย้งทั้งข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายที่ศาลชั้นต้นนำมาวินิจฉัย ผู้อุทธรณ์จึงจำเป็นต้องมีสำเนาคำพิพากษาศาลชั้นต้นไว้ประกอบการเรียงอุทธรณ์ โจทก์ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ในวันสุดท้ายของระยะเวลาอุทธรณ์ และอ้างเหตุว่าโจทก์ได้ขอคัดคำพิพากษาไว้แล้ว เพิ่งพิมพ์แล้วเสร็จและได้รับในวันนั้น จึงเป็นเรื่องนอกเหนือการบังคับของโจทก์ ศาลฎีกาถือเป็นกรณีที่มีพฤติการณ์พิเศษที่ศาลจะขยายเวลายื่นอุทธรณ์ให้โจทก์ได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23

คำพิพากษาฎีกาที่ 2602/2548 สำเนาคำพิพากษาศาลชั้นต้น เป็นสิ่งจำเป็นที่จะใช้ในการเรียงอุทธรณ์ เพราะผู้เรียงอุทธรณ์ต้องตรวจดูข้อความในคำพิพากษาศาลชั้นต้น เพื่อหาข้อโต้แย้งทั้งข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายที่ศาลชั้นต้นนำมาวินิจฉัย มิฉะนั้น อาจไม่เป็นคำฟ้องอุทธรณ์ตามกฎหมาย ดังนั้น การที่โจทก์ยังไม่ได้รับสำเนาคำพิพากษาศาลชั้นต้น จึงถือเป็นกรณีที่มีพฤติการณ์พิเศษ ศาลชอบที่จะขยายเวลายื่นอุทธรณ์ให้โจทก์ได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 23 ประกอบด้วยประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15

จากคำพิพากษาฎีกาทั้งสองข้างต้น ศาลฎีกาถือว่าเหตุที่โจทก์ขอขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ในวันสุดท้ายของระยะเวลาอุทธรณ์ เนื่องจากโจทก์ขอคัดคำพิพากษาไว้แล้ว แต่เจ้าหน้าที่ศาลเพิ่งคัดให้เสร็จในวันที่ยื่นคำขอ กล่าวคือ วันสุดท้ายของระยะเวลาอุทธรณ์ ซึ่งศาลถือว่าข้ออ้างดังกล่าวเป็นพฤติการณ์พิเศษ โดยศาลนำเอาขั้นตอนการจัดทำคำอุทธรณ์มาประกอบการพิจารณา เนื่องจากการเรียงอุทธรณ์จะต้องตรวจดูข้อความในคำพิพากษาศาลชั้นต้น เพื่อหาข้อโต้แย้งทั้งข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายที่ศาลชั้นต้นนำมาวินิจฉัย จึงจำเป็นต้องมีสำเนาคำพิพากษาศาลชั้นต้นที่ขอคัดจากเจ้าหน้าที่ศาลประกอบการเรียงอุทธรณ์ การที่โจทก์ได้รับสำเนาคำพิพากษาจากเจ้าหน้าที่ในวันสุดท้ายของระยะเวลายื่นอุทธรณ์ จึงเป็นเรื่องนอกเหนือการบังคับของโจทก์

ส่วนกรณีที่ศาลฎีกาได้มีการพิจารณาเหตุที่ผู้ขอขยายเวลากลับอ้างแล้ว และพิพากษาว่าเหตุที่ผู้ร้องขอกล่าวอ้างไม่ถือว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษ เช่น

คำพิพากษาฎีกาที่ 2188/2530 การที่จำเลยที่ 2 ยื่นอุทธรณ์และคำร้องขอขยายเวลาออกไปอีก 10 วัน โดยอ้างว่ากรรมการผู้จัดการของบริษัทจำเลยที่ 2 ผู้มีอำนาจสั่งจ่ายเงินต้องเดินทางไปต่างประเทศกะทันหันเกี่ยวกับธุรกิจสำคัญของบริษัทก่อนครบกำหนดเวลาขึ้นอุทธรณ์ 2 วัน และนายจำเลยที่ 2 ไม่ได้เตรียมเบิกเงินค่าธรรมเนียมศาลไว้ก่อน จึงไม่สามารถชำระค่าธรรมเนียมศาลในวันขึ้นอุทธรณ์ได้นั้น ถือว่าเป็นความบกพร่องของจำเลยที่ 2 เอง มิใช่พฤติการณ์พิเศษ อันพึงมีคำสั่งขยายเวลาการชำระค่าธรรมเนียมให้จำเลยที่ 2 ได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23

ศาลฎีกาเห็นว่าการที่กรรมการผู้จัดการผู้มีอำนาจของจำเลยต้องเดินทางไปต่างประเทศกะทันหัน ซึ่งเป็นเวลาก่อนครบกำหนดขึ้นอุทธรณ์ 2 วัน และนายความของจำเลยไม่ได้เตรียมเบิกเงินค่าธรรมเนียมศาลไว้ ศาลถือว่าเป็นความบกพร่องของจำเลยเอง มิใช่พฤติการณ์พิเศษที่จะขยายเวลาชำระค่าธรรมเนียมให้กับจำเลยได้

คำพิพากษาฎีกาที่ 3192/2532 นายจำเลยเป็นผู้รับว่าความมาตั้งแต่ต้น มีรายละเอียดคำเบิกความของพยานโจทก์และพยานจำเลยทั้งหมด พร้อมคำพิพากษาและเอกสารในคดีตามที่นายจำเลยได้ยื่นคำร้องขอคัดสำเนาไว้ เพื่อใช้ศึกษาประกอบการอุทธรณ์ อีกทั้งรูปคดีไม่ได้มีความสลับซับซ้อนเป็นพิเศษถึงกับเป็นเหตุให้นายจำเลยศึกษารายละเอียดและข้อเท็จจริงไม่ทัน โดยนับแต่จำเลยแจ้งความประสงค์จะอุทธรณ์ นายจำเลยยังมีเวลาอีก 3 วันที่จะทำอุทธรณ์ได้ทัน ข้ออ้างของนายจำเลยตามคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ออกไปอีก 7 วัน โดยให้เหตุผลว่าจำเลยเพิ่งติดต่อนายความได้ และแจ้งความประสงค์จะอุทธรณ์ จึงถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษอันศาลพึงขยายระยะเวลาการยื่นอุทธรณ์ให้จำเลยได้

กรณีนี้ศาลฎีกาได้ใช้ดุลพินิจโดยนำเอาเนื้อหาของคดีมาประกอบการพิจารณาด้วยว่าคดีของนายจำเลยมิได้มีความซับซ้อนเป็นพิเศษถึงกับเป็นเหตุให้นายจำเลยทำการศึกษารายละเอียดและข้อเท็จจริงไม่ทัน อีกทั้งนายจำเลยยังเป็นผู้รับว่าความตั้งแต่ต้นย่อมรู้เรื่องดี กรณีจึงไม่ถือเป็นพฤติการณ์พิเศษที่ศาลจะขยายเวลาการยื่นอุทธรณ์ให้จำเลยได้

คำพิพากษาฎีกาที่ 3214/2533 ศาลชั้นต้นอนุญาตให้จำเลยขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ออกไป 7 วัน ครั้นถึงวันครบกำหนดขึ้นอุทธรณ์ นายจำเลยยื่นคำร้องขอถอนตัวจากการเป็นทนายและจำเลยยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ออกไปอีก 10 วัน โดยอ้างว่า ทนายจำเลยถอนตัวไม่อาจหาทนายใหม่ได้ทัน เป็นพฤติการณ์ที่ส่อไปในทางประวิงคดี ถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษอันจะ

เป็นเหตุให้ศาลมีอำนาจขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ให้จำเลย ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23

กรณีนี้ศาลฎีกาได้นำเอาพฤติการณ์ของจำเลยมาคํานึงประกอบ โดยเห็นว่ากรณีที่จำเลยยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ เนื่องจากทนายจำเลยถอนตัวจากการเป็นทนายและไม่สามารถหาทนายความใหม่ได้ทัน ถือเป็นพฤติการณ์ที่ส่อไปในทางประวิงคดี ไม่ถือเป็นพฤติการณ์พิเศษที่จะได้รับการขยายเวลา

คำพิพากษาฎีกาที่ 4855/2539 แม้พนักงานอัยการซึ่งเป็นทนายความคนเดิมของจำเลยที่ 2 และจำเลยที่ 3 จะย้ายไปดำรงตำแหน่งที่อื่น แต่พนักงานอัยการคนเดิมก็ยังเป็นทนายความของจำเลยที่ 2 และจำเลยที่ 3 มีสิทธิที่จะดำเนินคดีต่อไปได้ ฉะนั้น การที่พนักงานอัยการซึ่งเป็นทนายความคนใหม่ของจำเลยที่ 2 และจำเลยที่ 3 ยื่นคำร้องขอคัดค้านคำพิพากษาศาลอุทธรณ์และขอขยายระยะเวลาขึ้นฎีกาก่อนครบกำหนดขึ้นฎีกา 1 วัน โดยอ้างว่าเพิ่งได้รับแต่งตั้งให้เป็นทนายความของจำเลยที่ 2 และจำเลยที่ 3 เนื่องจากทนายความคนเดิมย้ายไปดำรงตำแหน่งที่อื่น จึงยังถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษที่ศาลจะสั่งขยายระยะเวลาขึ้นฎีกาได้

กรณีนี้ศาลฎีกาเห็นว่าพนักงานอัยการซึ่งเป็นทนายความคนเดิมของจำเลยย้ายไปดำรงตำแหน่งที่อื่น แต่พนักงานอัยการคนเดิมยังเป็นทนายความของจำเลย และสามารถดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีที่จำเป็นได้ต่อไป จนกว่าจะแต่งตั้งพนักงานอัยการคนใหม่เป็นทนายความจำเลย การที่ทนายความคนเดิมย้ายไปจึงไม่ถือว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษที่ได้รับการขยายระยะเวลาขึ้นฎีกาได้

คำพิพากษาฎีกาที่ 1960/2539 จำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 3 ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาอุทธรณ์ศาลชั้นต้นอนุญาตให้ขยายระยะเวลา ต่อมาจำเลยที่ 2 และจำเลยที่ 3 ยื่นอุทธรณ์และยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาวางเงินค้ำประกันศาลและค่าฤชาธรรมเนียมในวันสุดท้ายที่จำเลยที่ 1 มีสิทธิยื่นอุทธรณ์ โดยอ้างเหตุว่าเป็นความบกพร่องของเจ้าหน้าที่ศาลที่คำนวณค่าธรรมเนียมส่วนที่จำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 3 จะต้องใช้แทนโจทก์ไม่ทัน จำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 3 ไม่ได้เตรียมเงินสดเฉพาะค้ำประกันในชั้นอุทธรณ์มา จึงไม่สามารถวางค้ำประกันศาลส่วนนี้ได้ ข้อกล่าวอ้างดังกล่าวเป็นเรื่องที่จำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 3 ต้องชวนขยายดำเนินการ ทั้งค่าธรรมเนียมใช้แทนโจทก์เป็นเรื่องที่ผู้แพ้คดีซึ่งต้องปฏิบัติตามคำพิพากษาต้องตรวจสอบกับเจ้าหน้าที่ศาลเอง หาใช่เรื่องที่เจ้าหน้าที่ศาลต้องแจ้งให้ทราบเพื่อจะได้เตรียมเงินมาวางให้ทันไม่ กรณีถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ไม่เป็นเหตุที่จะขยายเวลาการวางเงินค้ำประกันค่าธรรมเนียมใช้แทนโจทก์และค้ำประกันศาลในชั้นอุทธรณ์

คำพิพากษานี้ศาลฎีกาได้พิจารณาว่า หน้าที่ในการตรวจสอบและชำระค่าธรรมเนียมศาล เป็นของคู่ความฝ่ายที่แพ้คดี เมื่อจำเลยแพ้คดีจึงต้องชำระค่าธรรมเนียมศาลแทนโจทก์ตาม

คำพิพากษาของศาล ดังนั้น จึงเป็นหน้าที่ของจำเลยที่ต้องขวนขวายที่จะปฏิบัติตามคำพิพากษา กล่าวคือ จำเลยจะต้องตรวจสอบกับเจ้าหน้าที่ของศาลเองว่า จำเลยต้องชำระค่าธรรมเนียมศาลเท่าไร ไม่ใช่เป็นเรื่องที่เจ้าหน้าที่ศาลต้องแจ้งให้จำเลยทราบ ข้ออ้างของจำเลยจึงไม่ถือว่าเป็นพฤติการณ์ พิเศษที่ศาลจะขยายเวลาให้

คำพิพากษาฎีกาที่ 7466/2540 การขอขยายหรือยื่นระยะเวลา ตามประมวลกฎหมาย วิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15 กระทำ ได้ต่อเมื่อมีพฤติการณ์พิเศษ และศาลได้มีคำสั่งหรือคู่ความได้มีคำขอขึ้นมาก่อนสิ้นระยะเวลานั้น เว้นแต่ในกรณีที่มีเหตุสุดวิสัย แต่ตามคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นฎีกาของโจทก์อ้างเหตุแต่เพียงว่า โจทก์ได้ส่งสำนวนไปให้อัยการสูงสุดรับรองฎีกา แต่ยังไม่ได้รับสำนวนคืนมา โจทก์เกรงว่าจะพ้น กำหนดเวลาในการยื่นฎีกาจึงขอขยายระยะเวลาออกไป คำร้องของโจทก์ไม่ปรากฏเหตุผลหรือ ข้อขัดข้องที่ทำให้อัยการสูงสุดไม่สามารถส่งสำนวนคืนให้แก่โจทก์ได้ เหตุตามคำร้องดังกล่าวคงเป็น เพียงข้ออ้างจากการคาดคะเนตามลำพังของโจทก์เท่านั้น ทั้งปรากฏว่าคดีนี้เป็นคดีที่ไม่มีข้อเท็จจริง ยุ่งยากซับซ้อน อีกทั้งจำเลยยังให้การรับสารภาพ ระยะเวลาหนึ่งเดือนจึงเพียงพอที่โจทก์สามารถ ดำเนินการเสนอให้อัยการสูงสุดรับรองฎีกาได้ทัน ข้ออ้างของโจทก์จึงถือไม่ได้ว่ามีพฤติการณ์ พิเศษ อันเป็นเหตุให้โจทก์ขอขยายเวลายื่นฎีกาได้

การอ้างเหตุขอขยายเวลายื่นฎีกาว่า โจทก์ยังไม่ได้สำนวนที่ส่งให้อัยการสูงสุดรับรองฎีกา และเกรงว่าจะพ้นกำหนดเวลาในการยื่นฎีกา เหตุดังกล่าวเป็นเพียงการคาดคะเนตามลำพังของโจทก์ กรณีนี้ศาลได้พิจารณาเนื้อหาแห่งคดีประกอบว่า คดีไม่มีข้อเท็จจริงยุ่งยาก ซับซ้อน และจำเลยให้ การรับสารภาพ อีกทั้งคำร้องดังกล่าวยังไม่มีส่วนข้ออ้างหรือเหตุขัดข้องอันทำให้อัยการสูงสุดไม่สามารถ ส่งสำนวนคืนให้แก่โจทก์ได้ จึงไม่ถือว่ามีพฤติการณ์พิเศษ ซึ่งต่อมาได้มีคำพิพากษาฎีกาที่ 8139/2543 พิพากษาในทำนองเดียวกันว่า กรณีที่โจทก์ยื่นคำขอขยายระยะเวลายื่นฎีกาออกไป โดย ให้เหตุผลว่าโจทก์ยังไม่ได้รับสำนวนที่ให้อัยการสูงสุดรับรองฎีกาคืนมานั้น ไม่ถือว่าเป็นพฤติการณ์ พิเศษ จึงไม่มีเหตุขอขยายระยะเวลายื่นฎีกาให้แก่โจทก์ได้

คำพิพากษาฎีกาที่ 801/2540 ศาลชั้นต้นมีคำพิพากษายกฟ้องโจทก์ในวันที่ 5 มีนาคม 2539 โจทก์ยื่นคำร้องขอถ่ายคำเบิกความพยานและคำพิพากษาในวันรุ่งขึ้น โดยศาลชั้นต้นสั่งอนุญาต วันที่ 15 เดือนเดียวกัน และเมื่อวันที่ 4 เมษายน 2539 โจทก์ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ 30 วัน โดยอ้างเหตุว่ายังไม่ได้รับเอกสารที่ขอถ่าย ศาลชั้นต้นมีคำสั่งอนุญาตให้ขยายระยะเวลา อุทธรณ์ถึงวันที่ 23 เดือนเดียวกัน ซึ่งเมื่อนับแต่วันพิพากษาถึงวันครบกำหนดยื่นอุทธรณ์ของ ระยะเวลาที่ศาลชั้นต้นขยายให้มีเวลาถึงประมาณ 50 วัน โจทก์มีอาชีพเป็นทนายความสามารถทำ อุทธรณ์ได้เอง และยังแต่งตั้งทนายความอีกคน หากโจทก์หรือทนายโจทก์ตั้งใจจริงย่อมสามารถ

ยื่นอุทธรณ์ได้ภายในกำหนดทั้งรูปคดีของโจทก์ไม่มีความสลับซับซ้อน การที่โจทก์ปล่อยเวลาจนกระทั่งถึงวันครบกำหนดอุทธรณ์ที่ขยายให้แล้ว จึงมายื่นขอขยายระยะเวลาอุทธรณ์ออกไปอีก 10 วัน โดยอ้างเหตุว่านับแต่ต้นเดือนเมษายน 2539 มีวันหยุดราชการและวันหยุดตามประเพณีหลายวัน พนักงานพิมพ์ดีดและพนักงานอื่นในสำนักงานของโจทก์ขอลาหยุดต่อเนื่องกันหลายวัน ทำให้คดีที่ต้องเตรียมและจัดพิมพ์ค้างอยู่หลายคดีเป็นเหตุให้โจทก์ไม่สามารถทำอุทธรณ์ยื่นต่อศาลได้ ภายในระยะเวลาดังกล่าว เป็นการกล่าวอ้างลอยๆ แม้ไม่มีพนักงานพิมพ์ดีดพิมพ์อุทธรณ์ให้ โจทก์สามารถเขียนอุทธรณ์ด้วยหมึกตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบกับประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 271/2543 ศาลมีคำสั่งอนุญาตให้โจทก์ขยายเวลายื่นอุทธรณ์มาแล้วครั้งหนึ่ง เป็นเวลา 30 วัน การที่โจทก์มาขอขยายเวลาอุทธรณ์อีก 10 วัน โดยอ้างว่าพนักงานพิมพ์ดีดและพนักงานอื่นในสำนักงานของโจทก์ลาหยุดต่อเนื่องกันหลายวันทำให้โจทก์ไม่สามารถยื่นอุทธรณ์ได้ภายในเวลาที่กำหนด ศาลฎีกาเห็นว่าข้ออ้างดังกล่าวเป็นการกล่าวอ้างลอยๆ แม้ไม่มีพนักงานพิมพ์ดีด โจทก์สามารถเขียนอุทธรณ์ด้วยหมึกได้ ประกอบกับโจทก์มีอาชีพทนายความสามารถทำอุทธรณ์ได้เอง อีกทั้งรูปคดีของโจทก์ไม่ได้มีความสลับซับซ้อน จึงไม่ขยายเวลายื่นอุทธรณ์ให้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 271/2543 ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 23 บัญญัติว่าการขยายระยะเวลาตามที่กำหนดไว้ในประมวลกฎหมายนี้ให้ฟังทำได้ต่อเมื่อมีพฤติการณ์พิเศษ ทนายโจทก์อ้างในคำร้องขอขยายเวลาวางเงินว่าโจทก์อยู่ต่างประเทศ และทนายโจทก์ได้พยายามติดต่อโจทก์ให้นำหลักประกันมาวางตามคำสั่งศาลหลายครั้ง ครั้งสุดท้ายที่ติดต่อกัน โจทก์แจ้งว่ายังไม่สามารถหาเงินมาวางศาลได้ โดยโจทก์ขอเวลารวบรวมและหาเงินประมาณ 2 เดือน โจทก์ประสงค์จะดำเนินคดีต่อไป หากแต่เกิดปัญหาด้านเศรษฐกิจทำให้ไม่อาจจัดหาเงินได้ ข้ออ้างดังกล่าวถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษ

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1255/2546 การที่จำเลยอ้างว่าเงินค่าธรรมเนียมศาลมีจำนวนสูงมากไม่สามารถหาเงินได้ทันและได้ติดต่อขอกู้ยืมเงินจากบุคคลอื่นไว้แล้ว แต่มีเหตุขัดข้องผู้ให้กู้ไม่สามารถนำเงินมาให้แก่จำเลยในขณะนี้ได้นั้น ยังถือไม่ได้ว่าเป็นกรณีมีพฤติการณ์พิเศษตามความหมายของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 23 ที่ศาลจะมีอำนาจสั่งขยายระยะเวลาการวางเงินค่าฤชาธรรมเนียมให้ได้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3293/2546 นับแต่วันที่ศาลชั้นต้นมีคำพิพากษาจนถึงวันครบกำหนดยื่นอุทธรณ์ประมาณ 2 เดือน โดยศาลชั้นต้นพิพากษาให้จำเลยชำระหนี้ต้นเงินตามจำนวนที่โจทก์ฟ้องขอให้บังคับคงปรับลดเฉพาะอัตราดอกเบี้ย ดังนั้น โจทก์ย่อมมีเวลาเพียงพอที่จะทำอุทธรณ์พร้อมคำนวณค่าธรรมเนียมศาลรวมทั้งขออนุมัติจากผู้มีอำนาจของโจทก์ เพื่อนำมาชำระในเวลาที่ยื่น

อุทธรณ์ได้โดยไม่ยาก การที่โจทก์ปล่อยปลดละเลยจนกระทั่งถึงวันครบกำหนดอุทธรณ์ที่ขยายให้แล้ว จึงมายื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาวางเงินค่าธรรมเนียมศาลชั้นอุทธรณ์ออกไปอีก 20 วัน โดยอ้างเหตุว่าเจ้าหน้าที่ศาลยังคำนวณค่าธรรมเนียมไม่แล้วเสร็จ โจทก์ไม่สามารถรายงานเสนออนุมัติเงินค่าธรรมเนียมเพื่อนำมาชำระได้นั้น เป็นความบกพร่องผิดพลาดของโจทก์เอง เพราะโจทก์สามารถคำนวณและขออนุมัตินำมาวางศาลได้อยู่แล้ว ซึ่งหากไม่ถูกต้องหรือขาดไป ศาลชั้นต้นย่อมสั่งให้นำมาชำระให้ถูกต้องได้ และแม้ศาลชั้นต้นสั่งยกคำร้องภายหลังวันยื่นคำร้องหลายวัน ก็หาเป็นเหตุสมควรที่จะขยายเวลาให้ จึงถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษที่ศาลจะอนุญาตให้ขยายระยะเวลาวางเงินค่าธรรมเนียมศาลให้ได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23

คำพิพากษาฎีกาทิ้งสามข้างต้น เห็นได้ว่าศาลฎีกามีความเห็นเกี่ยวกับการที่คู่ความ ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งขอขยายเวลาวางเงินค่าธรรมเนียมศาล ไม่ว่าจะด้วยเหตุปัญหทางด้านเศรษฐกิจที่ทำให้ไม่สามารถจัดหาเงินได้ทัน หรือเจ้าหน้าที่ศาลยังคำนวณค่าธรรมเนียมไม่แล้วเสร็จทำให้โจทก์ไม่สามารถรายงานเสนออนุมัติเงินค่าธรรมเนียม เพื่อนำมาชำระได้นั้นถือเป็นการบกพร่องผิดพลาดของโจทก์เอง เพราะโจทก์สามารถคำนวณและขออนุมัตินำมาวางศาลได้อยู่แล้ว ซึ่งหากไม่ถูกต้องหรือขาดไป ศาลชั้นต้นย่อมสั่งให้โจทก์นำมาชำระให้ถูกต้องได้ กรณีดังกล่าวจึงถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษ

คำพิพากษาฎีกาที่ 2752/2548 ศาลชั้นต้นอ่านคำพิพากษาศาลอุทธรณ์เมื่อวันที่ 14 มิถุนายน 2545 แต่วันครบกำหนดฎีกาตรงกับวันอาทิตย์ที่ 14 กรกฎาคม 2545 จำเลยจึงมีสิทธิยื่นฎีกาในวันจันทร์ที่ 15 กรกฎาคม 2545 และแม้จำเลยยื่นคำแถลงขอถ่ายคำพิพากษาศาลอุทธรณ์เมื่อวันที่ 17 มิถุนายน 2545 และได้รับเอกสารที่ขอถ่ายในวันที่ 27 มิถุนายน 2545 ก็ตาม แต่เมื่อนับระยะเวลาตั้งแต่วันที่จำเลยได้รับเอกสารที่ขอถ่ายจนถึงวันที่จำเลยมีสิทธิยื่นฎีกาแล้ว ปรากฏว่ายังมีเวลาเหลืออยู่อีก 18 วัน ซึ่งอยู่ในวิสัยที่จะทำคำฟ้องฎีกายื่นต่อศาลได้ทัน ที่จำเลยอ้างเหตุในการขยายระยะเวลายื่นฎีกาว่า ทนายจำเลยได้ศึกษาข้อวินิจฉัยของศาลอุทธรณ์แล้ว ปรากฏว่ามีหลายประเด็นที่แตกต่างไปจากข้อวินิจฉัยของศาลชั้นต้นซึ่งทนายจำเลยต้องทำรายงานเสนอคณะกรรมการบริษัทของจำเลยพิจารณาอนุมัติยื่นฎีกา ระยะเวลาที่เหลืออยู่ไม่เพียงพอที่คณะกรรมการบริษัทของจำเลยจะพิจารณาอนุมัติยื่นฎีกา และทนายจำเลยไม่สามารถจัดทำฎีกายื่นต่อศาลได้ทันนั้น ไม่ปรากฏว่านับแต่วันที่จำเลยได้รับเอกสารที่ขอถ่ายจนถึงวันที่ยื่นคำร้องขอขยายเวลายื่นฎีกา ทนายจำเลยได้ดำเนินการไปถึงไหน เรื่องอยู่ในขั้นตอนใด และมีข้อขัดข้องอย่างไรที่ทำให้ทนายจำเลยไม่สามารถยื่นฎีกาภายในเวลาที่เหลืออยู่อีก 6 วันได้ทัน ถือไม่ได้ว่ามีพฤติการณ์พิเศษที่จะขยายระยะเวลายื่นฎีกาให้ได้

การที่ทนายจำเลยขอขยายเวลายื่นฎีกาโดยอ้างว่าคดีมีหลายประเด็นที่แตกต่างไปจากข้อวินิจฉัยของศาลชั้นต้น และทนายจำเลยต้องทำรายงานเสนอคณะกรรมการบริษัทเพื่อพิจารณา

อนุมัติยื่นฎีกานั้น จำเลยไม่ได้ชี้แจงว่านายจำเลยได้ดำเนินการจัดทำฎีกาไปถึงไหน เรื่องอยู่ชั้นตอนใด และมีข้อขัดข้องอย่างไรที่ทำให้ไม่สามารถยื่นฎีกาภายในเวลาที่เหลืออยู่ได้ทัน ไม่ถือว่ามีพฤติการณ์พิเศษ

คำพิพากษาฎีกาที่ 1927/2551 ผู้ร้องยื่นคำร้องขอขยายเวลาอุทธรณ์ในวันสุดท้ายที่ครบกำหนดระยะเวลาอุทธรณ์ เมื่อศาลชั้นต้นมีคำสั่งยกคำร้องของผู้ร้องแล้ว ผู้ร้องมีสิทธิยื่นอุทธรณ์คัดค้านคำสั่งของศาลชั้นต้นภายในกำหนด 1 เดือน นับแต่วันอ่านคำสั่งให้คู่ความฟัง เมื่อคดีของผู้ร้องรูปคดีไม่ซับซ้อน อีกทั้งผู้ร้องมีทนายความคนเดิมซึ่งมีอำนาจอุทธรณ์ได้ย่อมอยู่ในวิสัยที่จะยื่นอุทธรณ์ภายในกำหนดอายุอุทธรณ์ได้ และหากผู้ร้องประสงค์จะแต่งตั้งทนายความคนใหม่แทนทนายความคนเดิม เพื่อยื่นอุทธรณ์ผู้ร้องต้องติดต่อและแต่งตั้งให้เป็นทนายความแต่เนิ่นๆ เพื่อจะได้มีระยะเวลาเพียงพอที่จะยื่นอุทธรณ์ได้ แต่ผู้ร้องกลับปล่อยปละละเลยเพิ่งแต่งตั้งทนายความคนใหม่ เพื่อดำเนินกระบวนการพิจารณาในชั้นอุทธรณ์ในวันสุดท้ายที่ครบกำหนดระยะเวลาอุทธรณ์ และการที่ผู้ร้องยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาอุทธรณ์ออกไป โดยอ้างในคำร้องว่าผู้ร้องเพิ่งติดต่อให้ยื่นอุทธรณ์และคดีมีรายละเอียดเกี่ยวกับเอกสารจำนวนมาก อันเป็นความบกพร่องของผู้ร้องเอง กรณีของผู้ร้องยังถือไม่ได้ว่ามีพฤติการณ์พิเศษที่จะขยายระยะเวลาอุทธรณ์ได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15

ศาลฎีกาเห็นว่ากรณีนี้ผู้ร้องปล่อยปละละเลยเพิ่งแต่งตั้งทนายความคนใหม่ เพื่อดำเนินกระบวนการพิจารณาในชั้นอุทธรณ์ในวันสุดท้ายที่ครบกำหนดอุทธรณ์ และยื่นคำร้องขอขยายเวลาอุทธรณ์ออกไป โดยอ้างว่าผู้ร้องเพิ่งติดต่อให้ยื่นอุทธรณ์และคดีมีรายละเอียดเกี่ยวกับเอกสารจำนวนมาก แต่ศาลเห็นว่าคดีของผู้ร้องรูปคดีไม่ซับซ้อน จึงถือว่าการดังกล่าวเป็นความบกพร่องของผู้ร้องเอง ไม่ถือว่ามีพฤติการณ์พิเศษ

(3) ระยะเวลาในการยื่นคำขอขยายเวลา คู่ความต้องยื่นคำขอก่อนครบกำหนดระยะเวลาหรือก่อนสิ้นระยะเวลานั้น เว้นแต่มีเหตุสุดวิสัยที่ไม่สามารถยื่นคำขอได้ก่อนครบกำหนดระยะเวลาหรือก่อนสิ้นระยะเวลาได้ กล่าวคือ ถ้าไม่สามารถดำเนินการพิจารณาในกำหนดเพราะความจำเป็นอย่างหนึ่งอย่างใดที่มาขัดขวาง ซึ่งกฎหมายถือว่าความจำเป็นอย่างหนึ่งอย่างใดที่เข้ามาขัดขวางนั้น เป็นพฤติการณ์พิเศษต้องขอขยายก่อนครบกำหนดเวลา แต่ถ้าหากมีความจำเป็นมากขึ้นกว่านั้น และขอขยายก่อนไม่ได้ กฎหมายได้เปิดโอกาสให้ขอขยายได้เมื่อพ้นกำหนดระยะเวลา กรณีนี้ต้องมีเหตุสุดวิสัยมาขัดขวางให้ไม่สามารถขอขยายได้ก่อนสิ้นระยะเวลานั้น กรณีนี้จึงสามารถขอขยายภายหลังได้

มาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งใช้ถ้อยคำว่า “มีเหตุสุดวิสัย” อย่างเดียวกับที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 8 บัญญัติว่า

คำว่า “เหตุสุดวิสัย” หมายความว่า เหตุใดๆ อันจะเกิดขึ้นก็ดี จะให้ผลพิบัติก็ดี เป็นเหตุที่ไม่อาจป้องกันได้ แม้ทั้งบุคคลผู้ต้องประสบหรือใกล้จะต้องประสบเหตุนั้น จะได้จัดการระมัดระวังตามสมควร อันพึงคาดหมายได้จากบุคคลในฐานะและภาวะเช่นนั้น แต่การแปลความหมายของกฎหมายในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งเป็นกฎหมายสารบัญญัติกับประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ซึ่งเป็นกฎหมายวิธีสบัญญัติ มีวัตถุประสงค์ต่างกัน จึงมีการกำหนดคำจำกัดความของคำว่า “เหตุสุดวิสัย” ในมาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ให้มีกว้างกว่าความหมายที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 8 ที่กำหนดให้เหตุสุดวิสัยนั้น ต้องเป็นเหตุที่ไม่มีใครสามารถขัดขวางได้ ส่วนเหตุสุดวิสัยตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ศาลฎีกากำหนดแนวทางในการวินิจฉัยไว้ หมายถึงเหตุที่มีความจำเป็นที่ไม่สามารถยื่นคำขอได้ภายในกำหนดเวลานั้น ดังจะเห็นได้จากแนวคำพิพากษาฎีกา ดังต่อไปนี้

คำพิพากษาฎีกาที่ 51/2489 ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ศาลจะสั่งขยายเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ ต่อเมื่อมีพฤติการณ์พิเศษและจะสั่งได้ก่อนสิ้นระยะเวลานั้นๆ เว้นแต่มีเหตุสุดวิสัย การที่ผู้อุทธรณ์ไม่วางเงินค่าธรรมเนียมที่ต้องเสียแทนอีกฝ่ายหนึ่งภายในอายุความอุทธรณ์โดยรู้เท่าไม่ถึงการณ์นั้น ไม่นับว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษที่ศาลจะสั่งขยายเวลาวางเงินค่าธรรมเนียมได้

ศาลฎีกาได้อธิบายหลักกฎหมายเกี่ยวกับการขยายเวลาตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ว่า การที่ศาลจะสั่งขยายเวลาที่กฎหมายกำหนดได้ ต่อเมื่อมีพฤติการณ์พิเศษและจะสั่งได้ก่อนสิ้นระยะเวลานั้นๆ เว้นแต่มีเหตุสุดวิสัย สำหรับในคดีนี้ข้ออ้างของผู้อุทธรณ์ที่ไม่วางเงินค่าธรรมเนียมที่ต้องเสียแทนอีกฝ่ายหนึ่งภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด คือ ผู้อุทธรณ์รู้เท่าไม่ถึงการณ์ซึ่งศาลเห็นว่าไม่ใช่พฤติการณ์พิเศษที่ศาลจะสั่งให้ขยายเวลาวางเงินค่าธรรมเนียมได้

คำพิพากษาฎีกาที่ 695/2509 “เหตุสุดวิสัย” ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 หมายถึง เหตุที่ทำให้ศาลไม่สามารถมีคำสั่งให้ขยายระยะเวลา หรือคู่ความมีคำขอเช่นนั้น ขึ้นมาก่อนสิ้นระยะเวลาที่กฎหมายได้ดำเนินกระบวนการพิจารณาอย่างใดอย่างหนึ่งได้ มิได้หมายถึงว่า “พฤติการณ์พิเศษ” ที่ทำให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาไม่อาจกระทำได้ภายในกำหนดนั้นต้องเป็นเหตุสุดวิสัย ดังนั้น คำว่าเหตุสุดวิสัยตามมาตรานี้จึงไม่จำเป็นต้องเป็นเหตุอันเกิดจากภัยธรรมชาติซึ่งไม่มีใครป้องกันได้ตามความในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 8 หากมีพฤติการณ์นอกเหนือที่ศาลไม่อาจมีคำสั่งขยายเวลาให้ ก่อนสิ้นระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ในการดำเนินกระบวนการพิจารณา ย่อมนับได้ว่าเป็นเหตุสุดวิสัยและการสั่งขยายเวลา ศาลมีอำนาจสั่งเองได้โดยคู่ความไม่ต้องร้องขอ

และคำพิพากษาฎีกาที่ 898-899/2540 ได้ให้ความหมายของเหตุสุดวิสัยไว้ในทำนองเดียวกันว่า “เหตุสุดวิสัย” ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 หมายถึง เหตุที่ทำให้ศาลไม่สามารถมีคำสั่งให้ขยายระยะเวลา หรือคู่ความมีคำขอเช่นนั้นขึ้นมาก่อนสิ้นระยะเวลาที่กฎหมายให้ดำเนินกระบวนการพิจารณาอย่างใดอย่างหนึ่งได้ ซึ่งเป็นพฤติการณ์นอกเหนือที่จะกระทำให้ได้ก่อนสิ้นระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้

คำพิพากษาฎีกาข้างต้น ศาลฎีกาได้ให้ความหมายของคำว่า “เหตุสุดวิสัย” คือ เหตุที่ทำให้ศาลไม่สามารถมีคำสั่งให้ขยายระยะเวลา หรือคู่ความไม่สามารถมีคำขอก่อนสิ้นระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดได้ และเหตุที่จะถือว่าเป็นเหตุสุดวิสัยได้ไม่จำเป็นต้องเกิดจากภัยธรรมชาติที่ไม่อาจป้องกันได้ตามมาตรา 8 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

กรณีที่ศาลฎีกาพิจารณาแล้วไม่ถือว่าเหตุที่คู่ความกล่าวอ้างเป็นเหตุสุดวิสัยที่จะ ขยายเวลาได้ โดยส่วนใหญ่เป็นกรณีที่เกี่ยวข้องว่าเป็นความผิดหรือความบกพร่องของผู้ร้องขอเองหรือความหลงลืมไม่ดำเนินการ หรือเป็นเรื่องส่วนตัวระหว่างตัวความกับทนายความ ย่อมไม่ถือว่าเป็นเหตุสุดวิสัย²⁶ เช่น การที่ทนายจำเลยได้รับหมายนัดอ่านคำพิพากษาศาลแล้ว ไม่แจ้งจำเลยและไม่ยื่นฎีกา ทนายจำเลยนับระยะเวลาผิดพลาด หรืออ้างว่ามีกิจธุระจำเป็นต้องไปต่างจังหวัดและกลับไม่ทันเพราะน้ำท่วมทางขาด ดังคำพิพากษาฎีกาต่อไปนี้

คำพิพากษาฎีกาที่ 1775/2530 จำเลยยื่นอุทธรณ์ในวันสุดท้ายเมื่อพ้นกำหนดเวลาทำการไปแล้ว 10 นาที โดยอ้างเหตุว่าการจราจรติดขัดเกินความคาดหมาย เนื่องจากมีการขุดฝังท่อระบายน้ำในถนน และสภาพของถนนแคบมากไม่สามารถทำให้จำเลยถอยรถยนต์ออกได้ เหตุที่จำเลยอ้างดังกล่าวไม่ใช่เหตุสุดวิสัยตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23

ศาลฎีกาเห็นว่ากรณีที่จำเลยอ้างว่าไม่ได้ยื่นอุทธรณ์ภายในกำหนดเวลา เพราะจราจรติดขัดเกินความคาดหมาย เนื่องจากมีการขุดฝังท่อระบายน้ำในถนน ไม่ถือว่ามีเหตุสุดวิสัยเพราะระยะเวลาที่จะยื่นฎีกา คู่ความสามารถยื่นฎีกาได้ภายในกำหนด 1 เดือน นับแต่วันที่ศาลได้อ่านคำพิพากษาของศาลอุทธรณ์ให้คู่ความฟัง การที่ศาลฎีกาเห็นว่าไม่ใช่เหตุสุดวิสัยอาจเป็นเพราะไม่มีความจำเป็นที่ผู้ฎีกาจะมายื่นฎีกาในวันสุดท้ายของระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด²⁷

คำพิพากษาฎีกาที่ 2551/2534 ทนายจำเลยห่อคำฟ้องอุทธรณ์ แล้วส่งให้จำเลยทางรถยนต์โดยสารประจำทาง ไม่ปรากฏว่ามีเหตุการณ์ผิดปกติวิสัยเกิดขึ้น ในระหว่างการขนส่งที่จำเลย

²⁶ ฤทธิชัย จงงาม. (2544). *เปรียบเทียบกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งและกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา*. หน้า 85.

²⁷ อุดม เพ็ญฟูง. เล่มเดิม. หน้า 174.

ไม่ได้รับห่อคำฟ้องอุทธรณ์ภายในกำหนด โดยอ้างเป็นความผิดของพนักงานบริษัทรถยนต์โดยสารที่ค้นหาหรือส่งห่อคำฟ้องอุทธรณ์ให้ล่าช้า พฤติกรรมดังกล่าวอาจเกิดขึ้นได้เสมอในการขนส่งทั่วไป ถือไม่ได้ว่าเป็นเหตุสุดวิสัยที่ศาลจะอนุญาตให้ขยายเวลายื่นอุทธรณ์เมื่อพ้นกำหนดแล้ว

ศาลฎีกาเห็นว่ากรณีที่นายจำเลยส่งห่อคำฟ้องอุทธรณ์มาทางรถยนต์โดยสารประจำทาง และไม่ได้รับห่อคำฟ้องอุทธรณ์ภายในกำหนด เป็นเรื่องที่จะเกิดขึ้นได้เสมอในการขนส่งทั่วไป ไม่ถือว่าเป็นเหตุสุดวิสัย

คำพิพากษาฎีกาที่ 2569/2535 เหตุสุดวิสัยตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 หมายถึง เหตุที่ทำให้ศาลไม่สามารถมีคำสั่งขยายเวลา หรือเหตุที่คู่ความไม่สามารถมีคำขอขึ้นมาก่อนครบกำหนดระยะเวลาที่กฎหมายหรือศาลกำหนดได้ การที่นายจำเลยหลงลืมไม่ได้ยื่นใบแต่งตั้งทนายความ พร้อมกับคำร้องคัดค้านการขายทอดตลาดนั้น เป็นเพราะนายจำเลยขาดความรอบคอบหรือไม่ได้ใช้ความระมัดระวังตามสมควร จึงไม่ใช่เหตุสุดวิสัยตามมาตราดังกล่าว

คำพิพากษาฎีกาที่ 7032/2539 การที่นายโจทก์อ้างว่าหลงลืมวันนัดฟังคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ภาค 3 จึงมิได้ยื่นฎีกาภายในกำหนดเวลายื่นฎีกานั้น มิใช่เหตุสุดวิสัย

คำพิพากษาฎีกาที่ 4639/2543 เสมียนนายจำเลยจดและจำวันครบกำหนดอุทธรณ์ที่ได้รับอนุญาตให้ขยายเวลาผิดพลาดไป เป็นความผิดพลาดที่เกิดจากความไม่รอบคอบ เป็นการประมาทเลินเล่อของเสมียนนายจำเลยเอง ไม่ใช่เหตุสุดวิสัยอันทำให้จำเลยมีสิทธิยื่นคำร้องขอขยายเวลาอุทธรณ์ได้เมื่อสิ้นระยะเวลาอุทธรณ์แล้ว ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบกับประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15 ศาลชั้นต้นมีคำสั่งอนุญาตให้ขยายระยะเวลาอุทธรณ์ครั้งแรกออกไปภายหลังจากพ้นกำหนดเวลายื่นอุทธรณ์ โดยไม่ปรากฏมีพฤติการณ์พิเศษ กรณีจึงไม่มีเหตุที่จะขยายระยะเวลาอุทธรณ์ให้จำเลยได้

ข้ออ้างของคู่ความที่ยื่นคำขอตามคำพิพากษาฎีกาทั้งสามข้างต้น เป็นเรื่องที่ยื่นคำขออ้างเหตุว่าหลงลืมยื่นเอกสารสำคัญในคดี เช่น หลงลืมยื่นใบแต่งตั้งทนายความ หรือหลงลืมที่จะมาดำเนินกระบวนการพิจารณา เช่น หลงลืมวันนัดฟังคำพิพากษาศาล หรือจำวันครบกำหนดยื่นอุทธรณ์ผิดพลาด ศาลฎีกาเห็นว่ากรณีดังกล่าวไม่ใช่เหตุสุดวิสัย เนื่องจากศาลเห็นว่าเป็นความผิดพลาดหรือบกพร่องของผู้ยื่นคำขอที่ขาดความรอบคอบหรือไม่ได้ใช้ความระมัดระวังตามสมควร

คำพิพากษาฎีกาที่ 2012/2536 โจทก์อ้างว่าโจทก์ได้ย้ายไปรับราชการที่จังหวัดอื่นโดยไม่ปรากฏหลักฐานว่าโจทก์ได้ย้ายทะเบียนบ้านและครอบครัวไปด้วย ดังนั้น ตราใบใดที่โจทก์ยังมีได้แจ้งย้ายภูมิลำเนา ย่อมต้องถือว่าโจทก์มีถิ่นที่อยู่หลายแห่ง ซึ่งตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 45 (เดิม) ให้ถือเอาแห่งใดแห่งหนึ่งเป็นภูมิลำเนา บ้านเลขที่ตามฟ้องจึงเป็นภูมิลำเนาแห่งหนึ่งของโจทก์ การที่พนักงานเดินหมายนำหมายนัดฟังคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ไปส่งแล้วพบว่าบ้านปิด

ใส่กุญแจ จึงได้ปิดหมายนัดไว้ ณ บ้านเลขที่ตามฟ้องอันเป็นภูมิลำเนาของโจทก์ จึงเป็นการส่งหมายนัดที่ชอบด้วยกฎหมายแล้ว เมื่อโจทก์ยื่นคำร้องขอขยายเวลาต่อศาลชั้นต้นเมื่อสิ้นระยะเวลาฎีกาแล้ว การที่โจทก์ได้ย้ายไปรับราชการจังหวัดอื่น ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2532 และมีได้อาศัยอยู่บ้านเลขที่ตามฟ้องโจทก์จึงไม่ทราบวันนัดฟังคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ ไม่ใช่เหตุสุดวิสัยอันจะทำให้โจทก์มีสิทธิยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาฎีกาได้ เมื่อสิ้นระยะเวลาฎีกาแล้วตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15

ศาลฎีกาได้พิจารณาถึงภูมิลำเนาของโจทก์ เพื่อชี้ให้เห็นว่าการที่โจทก์ไม่ได้ยื่นฎีกาเป็นเพราะความผิดของโจทก์เอง เมื่อไม่มีหลักฐานว่าโจทก์ได้ย้ายทะเบียนบ้านและครอบครัวไปด้วยซึ่งก็ต้องถือว่าโจทก์มีถิ่นที่อยู่หลายแห่งตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ให้ถือเอาแห่งใดแห่งหนึ่งเป็นภูมิลำเนา บ้านเลขที่ตามฟ้องจึงเป็นภูมิลำเนาแห่งหนึ่งของโจทก์ เมื่อพนักงานเดินหมายนำหมายนัดฟังคำพิพากษาไปส่งแล้ว พบว่าบ้านปิดใส่กุญแจและปิดหมายนัดไว้ จึงเป็นการส่งหมายนัดโดยชอบด้วยกฎหมายแล้ว เมื่อโจทก์ไม่ทราบวันนัดฟังคำพิพากษา จึงไม่ใช่เหตุสุดวิสัย

คำพิพากษาฎีกาที่ 1119/2537 ทนายจำเลยขอขยายเวลายื่นอุทธรณ์ เมื่อพ้นเวลาอุทธรณ์โดยอ้างว่าเขียนอุทธรณ์เสร็จในเช้าของวันสุดท้ายที่มีสิทธิยื่นอุทธรณ์ แต่ทนายจำเลยต้องร่ว่งกะทันหันแพทย์ให้รักษาตัว 2 วัน จึงไม่สามารถติดต่อเสมียนทนายหรือจำเลยได้ อย่างไรก็ตามทนายจำเลยยังมีเวลาอีกเต็มวันที่จะยื่นอุทธรณ์หรือขอขยายระยะเวลาอุทธรณ์ได้ โดยอาการป่วยของทนายจำเลยไม่ถึงกับต้องนอนพัก ประกอบกับจำเลยมีทนายความซึ่งอยู่ในสำนักงานเดียวกันกับทนายจำเลยที่ป่วยอีกคนหนึ่ง จึงสามารถดำเนินกระบวนการพิจารณาแทนได้ และเมื่อพิจารณาคำร้องไม่ปรากฏสำเนาอุทธรณ์แนบมาเพื่อแสดงว่าทำอุทธรณ์แล้ว ทั้งคำร้องขอขยายเวลาอีก 3 วัน นับแต่วันที่ครบกำหนดอุทธรณ์แทนที่จะขออนุญาตยื่นในวันนั้น แสดงว่าทนายจำเลยยังทำอุทธรณ์ไม่เสร็จในวันครบกำหนดจึงฟังไม่ได้ว่ากรณีมีเหตุสุดวิสัย

คำพิพากษาฎีกานี้ศาลได้พิพากษาโดยนำพฤติการณ์ของทนายจำเลยมาประกอบการพิจารณาว่าการที่จำเลยยื่นอุทธรณ์เมื่อพ้นกำหนดเวลา โดยอ้างว่าเขียนอุทธรณ์เสร็จในเช้าของวันสุดท้าย ศาลเห็นว่าข้ออ้างดังกล่าวไม่เป็นความจริง เพราะหากทนายจำเลยเขียนเสร็จตามที่กล่าวอ้างจริงควรจะต้องแนบสำเนาอุทธรณ์มาพร้อมกับคำร้องขอขยายเวลา เพื่อแสดงว่าทำอุทธรณ์เสร็จแล้ว ประกอบกับการที่ทนายจำเลยอ้างว่าต้องร่ว่งกะทันหันอาการป่วยของทนายจำเลยไม่ถึงกับต้องนอนพัก และจำเลยยังมีทนายความที่อยู่ในสำนักงานเดียวกันที่สามารถให้ดำเนินกระบวนการพิจารณาแทนได้จากพฤติการณ์ข้างต้นศาลจึงพิพากษาว่าเหตุดังกล่าวไม่ใช่เหตุสุดวิสัยและไม่อนุญาตให้ขยายระยะเวลาอุทธรณ์

คำพิพากษาฎีกาที่ 4979/2537 คำร้องขออนุญาตยื่นฎีกาเมื่อพ้นกำหนดเวลาชั้นฎีกาของจำเลย ซึ่งอ้างว่าจำเลยย้ายจากบ้านที่เจ้าพนักงานศาลไปปิดหมายโดยให้ญาติเป็นผู้ดูแลบ้านดังกล่าว แต่จำเลยไม่ได้โต้แย้งว่าการส่งหมายนัดไม่ชอบ จึงเป็นการยอมรับว่าการส่งหมายนัดโดยวิธีปิดหมายชอบแล้ว เพียงแต่จำเลยไม่ได้อยู่บ้านจำเลยจึงไม่ทราบนัดและไม่ได้มาฟังคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ภาค 2 จำเลยเพิ่งทราบการอ่านคำพิพากษาดังกล่าวเมื่อพ้นกำหนดเวลาชั้นฎีกา เป็นการอ้างในเรื่องส่วนตัวของจำเลยเองไม่ใช่เหตุสุดวิสัย ศาลชอบที่ยกคำร้องโดยไม่มีความจำเป็นที่จะต้องไต่สวนคำร้องของจำเลยก่อนแต่อย่างไร

กรณีนี้จำเลยไม่ได้ยื่นฎีกาภายในกำหนด โดยอ้างว่าจำเลยย้ายจากบ้านที่เจ้าพนักงานศาลไปปิดหมาย แต่จำเลยไม่ได้โต้แย้งว่าการส่งหมายนัดไม่ชอบอย่างไร จึงถือว่าจำเลยยอมรับว่าการส่งหมายนัดดังกล่าวชอบด้วยกฎหมายแล้ว เพียงแต่จำเลยไม่อยู่บ้านจึงไม่ทราบนัดและไม่ได้มาฟังคำพิพากษาศาล ข้ออ้างดังกล่าวเป็นการกล่าวอ้างในเรื่องส่วนตัวของจำเลยเองไม่ใช่เหตุสุดวิสัย

สำหรับกรณีที่ผู้อุทธรณ์ขอคัดสำเนาคำพิพากษากับเจ้าหน้าที่ศาล แม้ศาลฎีกาจะเห็นความสำคัญของสำเนาคำพิพากษาว่าเป็นสิ่งจำเป็นที่ใช้ในการเรียงอุทธรณ์ เนื่องจากเพราะผู้เรียงอุทธรณ์ต้องตรวจดูข้อความในคำพิพากษา เพื่อหาข้อโต้แย้ง ข้อเท็จจริง และข้อกฎหมายที่ศาลชั้นต้นนำมาวินิจฉัย มิฉะนั้น อาจไม่เป็นคำฟ้องอุทธรณ์ตามกฎหมาย เมื่อมีเหตุที่ได้รับสำเนาคำพิพากษาจากเจ้าหน้าที่ศาลล่าช้า ศาลจึงถือว่าเหตุนี้ เป็นพฤติการณ์พิเศษ แต่คำพิพากษาฎีกาดังต่อไปนี้ศาลไม่ถือว่าเหตุดังกล่าวเป็นเหตุสุดวิสัย เนื่องจากการที่ผู้ร้องขอยื่นคำแถลงของคัดเอกสารต่างๆ ล่าช้าเอง อันเป็นความผิดหรือความบกพร่องของผู้ร้องที่ไม่ใส่ใจหรือปล่อยปละละเลยในการดำเนินคดี

คำพิพากษาฎีกาที่ 296/2540 ศาลชั้นต้นมีคำพิพากษาเมื่อวันที่ 20 กรกฎาคม 2538 ครบกำหนดอุทธรณ์ 1 เดือน ในวันที่ 20 สิงหาคม 2538 โจทก์ยื่นคำร้องขอขยายเวลาชั้นอุทธรณ์ครั้งที่ 1 อ้างว่าทนายโจทก์ยื่นคำแถลงขอคัดเอกสารต่างๆ เมื่อวันที่ 17 สิงหาคม 2538 แต่ยังไม่ได้รับเอกสารที่ขอคัดแสดงว่าโจทก์ปล่อยให้เวลาล่วงเลยไปนานถึง 27 วัน จึงเพิ่งมาขอคัดเอกสารและเมื่อศาลชั้นต้นอนุญาตให้ขยายระยะเวลาชั้นอุทธรณ์ครั้งที่ 1 ออกไป 15 วันแล้ว โจทก์น่าจะใช้ประโยชน์จากเวลาที่ศาลชั้นต้นขยายให้ นั่นคือการคัดเอกสารต่างๆ ให้เรียบร้อยเสียแต่เนิ่นๆ ตามคำร้องขอขยายเวลาชั้นอุทธรณ์ครั้งที่ 2 การที่โจทก์อ้างว่าเพิ่งได้รับสำเนาคำพิพากษาศาลชั้นต้นในวันที่ 5 กันยายน 2538 ซึ่งเป็นวันยื่นคำร้องแสดงว่า โจทก์เพิกเฉยไม่ดำเนินการตามที่ได้รับอนุญาตให้ขยายเวลา มาแต่ต้นรวมเป็นเวลา 42 วัน การที่โจทก์เพิ่งได้รับสำเนาคำพิพากษาศาลชั้นต้นในวันยื่นคำร้อง จึงเป็นผลเนื่องมาจากการเพิกเฉยของโจทก์ถือไม่ได้ว่าเป็นเหตุสุดวิสัย

คำพิพากษาฎีกาที่ 371/2545 จำเลยปล่อยเวลาล่วงเลยไปถึง 25 วัน นับแต่วันที่ศาลชั้นต้นอ่านคำพิพากษาแล้ว จึงไปขอถ่ายสำเนาคำพิพากษาแสดงให้เห็นว่าจำเลยมิได้เอาใจใส่ในเรื่องนี้อย่างจริงจัง จึงไม่ใช่กรณีที่มีพฤติการณ์พิเศษหรือเหตุสุดวิสัยตามกฎหมายที่อนุญาตให้ จำเลยขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ได้ เมื่อทนายจำเลยยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ในวันครบกำหนดขึ้นอุทธรณ์เวลา 15.35 นาฬิกา เจ้าพนักงานศาลต้องปฏิบัติหน้าที่ไปตามระบบงานที่เป็นอยู่ แต่เป็นที่รู้กันอยู่ว่าในแต่ละวันมีคู่ความหรือประชาชนไปติดต่อกับเจ้าพนักงานศาลเป็นจำนวนมาก การที่เจ้าพนักงานศาลนำคำร้องดังกล่าวเสนอต่อศาลและศาลมีคำสั่งในวันรุ่งขึ้น จึงเป็นเรื่องปกติธรรมดา ทั้งไม่มีบทบัญญัติของกฎหมายใดระบุว่าศาลต้องมีคำสั่งคำร้องในวันที่คู่ความยื่นคำร้องแต่อย่างใดด้วย สาเหตุที่ทำให้จำเลยเสียสิทธิในการยื่นอุทธรณ์มาจากจำเลยและทนายจำเลยปล่อยปละละเลยไม่ได้เอาใจใส่รับยื่นคำแถลงขอถ่ายเอกสารเสียแต่เนิ่น อีกทั้งเมื่อยื่นแล้วก็ไม่ได้เอาใจใส่ประการใด ศาลชั้นต้นจึงสั่งยกคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ในวันถัดจากวันครบกำหนดอุทธรณ์จึงชอบด้วยกฎหมายแล้ว

คำพิพากษาฎีกาที่ 1335/2544 การที่โจทก์ยังไม่ได้รับสำเนาคำพิพากษาเป็นเหตุให้ไม่อาจทำอุทธรณ์ขึ้นได้ภายในกำหนด ถือได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 แต่ต้องยื่นขอก่อนสิ้นระยะเวลาที่กำหนด โจทก์เพิกเฉยมิได้ยื่นคำขอขยายระยะเวลาเสียก่อนสิ้นระยะเวลา โดยอ้างว่าเข้าใจผิดอันเกิดจากความประมาทเลินเล่อในการตรวจดูคำสั่งศาลชั้นต้นของเสมียนทนายโจทก์ เหตุดังกล่าวนี้เป็นเรื่องความบกพร่องภายในของโจทก์เอง ยังไม่อาจถือได้ว่าเป็นเหตุสุดวิสัย

คำพิพากษาฎีกานี้ โจทก์ไม่ได้รับสำเนาคำพิพากษาจึงไม่อาจทำอุทธรณ์ได้ภายในกำหนด ถือเป็นพฤติการณ์พิเศษ แต่เมื่อโจทก์สามารถยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ได้ก่อนสิ้นระยะเวลาที่กำหนดได้ แต่ไม่ยื่นโดยอ้างว่าเข้าใจผิด ศาลฎีกาเห็นว่ากรณีดังกล่าวเป็นความบกพร่องภายในของโจทก์ ไม่ถือว่าเป็นเหตุสุดวิสัย

คำพิพากษาฎีกาที่ 5923/2545 เหตุสุดวิสัย ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 หมายความว่า มีเหตุใดๆ เกิดขึ้น ซึ่งจำเลยไม่สามารถป้องกันได้ ทำให้จำเลยไม่สามารถยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาอุทธรณ์ได้ การที่จำเลยอ้างเหตุในคำร้องว่าจำเลยเพิ่งทราบคำพิพากษาของศาลชั้นต้นเมื่อล่วงเลยเวลาที่จำเลยยื่นอุทธรณ์แล้ว ข้ออ้างของจำเลยถือเป็นความบกพร่องของจำเลยเองไม่อาจถือว่าเป็นกรณีเหตุสุดวิสัยได้ ส่วนข้ออ้างที่ว่าเมื่อทราบคำพิพากษาแล้วได้ไปติดต่อกับคดีสำนวนกว่าจะคัดได้เป็นเวลา 2 เดือน อันเป็นเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นภายหลังเมื่อพ้นกำหนดเวลาอุทธรณ์แล้ว จึงไม่ใช่เหตุสุดวิสัยเช่นกัน

คำพิพากษานี้ ผู้ยื่นคำร้องขออ้างว่าเพิ่งทราบคำพิพากษาของศาลชั้นต้น เมื่อพ้นกำหนดเวลายื่นอุทธรณ์แล้ว เป็นความบกพร่องของจำเลยไม่ถือว่าเป็นเหตุสุดวิสัย การที่ภายหลังได้มีการขอคัดสำนวนจากเจ้าหน้าที่ศาลกว่าจะคัดได้เป็นเวลา 2 เดือน เป็นเหตุที่เกิดขึ้นภายหลังจากเหตุที่เกิดจากความบกพร่องของผู้ร้อง ไม่ถือว่าเป็นเหตุสุดวิสัยเช่นกัน

คำพิพากษานี้ที่ 8340/2547 ศาลชั้นต้นอ่านคำพิพากษาศาลอุทธรณ์เมื่อวันที่ 13 กุมภาพันธ์ 2545 หากจำเลยมีความประสงค์ที่จะยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นฎีกา จำเลยต้องยื่นคำร้องต่อศาลก่อนสิ้นระยะเวลาฎีกา เว้นแต่กรณีมีเหตุสุดวิสัยตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 เมื่อการนับระยะเวลาขึ้นฎีกาต้องเริ่มนับตั้งแต่วันที่ 14 กุมภาพันธ์ 2545 เป็นวันแรก และครบกำหนด 1 เดือน ในวันที่ 13 มีนาคม 2545 ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/2 วรรคสอง และมาตรา 193/5 วรรคสอง จำเลยยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นฎีกา เมื่อวันที่ 14 มีนาคม 2545 จึงเกินกำหนดระยะเวลาขึ้นฎีกาแล้ว แม้ขณะที่จำเลยยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นฎีกา จำเลยยังไม่ได้รับสำเนาคำพิพากษาศาลอุทธรณ์และไม่มีเจตนาที่จะไม่ยื่นฎีกา กรณีจึงไม่ใช่เหตุสุดวิสัยที่จำเลยจะยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาฎีกา เมื่อสิ้นกำหนดระยะเวลาดังกล่าวได้

คำพิพากษานี้ที่ 6668/2547 โจทก์ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์เมื่อพ้นกำหนดตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 229 โดยอ้างแต่เพียงว่าคดีนี้มีปัญหาข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายจำนวนมาก โจทก์ไม่สามารถจัดทำอุทธรณ์ได้ทัน แม้พอจะถือได้ว่ามีพฤติการณ์พิเศษ แต่ก็ไม่ปรากฏว่ามีเหตุสุดวิสัยที่ทำให้โจทก์ไม่สามารถยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ก่อนสิ้นระยะเวลานั้นได้ ศาลชั้นต้นชอบที่จะมีคำสั่งยกคำร้อง แม้ศาลชั้นต้นมีคำสั่งรับอุทธรณ์นั้นไว้ ต้องถือว่าศาลชั้นต้นมีคำสั่งอนุญาตไปโดยผิดพลาด ซึ่งหาเป็นการถูกต้องและชอบด้วยกฎหมายไม่ ทั้งจะถือว่าศาลชั้นต้นใช้ดุลพินิจสั่งขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ก็ไม่ได้ เพราะการใช้ดุลพินิจของศาลนั้นต้องอยู่บนความถูกต้องตามกฎหมาย อุทธรณ์ของโจทก์ดังกล่าวจึงยื่นเกินกำหนดระยะเวลาอุทธรณ์อันเป็นอุทธรณ์ที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย เมื่อปรากฏแก่ศาลอุทธรณ์ย่อมเป็นอำนาจของศาลอุทธรณ์ที่จะสั่งให้เพิกถอนการพิจารณาที่ผิดระเบียบนั้นเสียตามมาตรา 27 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ทั้งไม่มีบทกฎหมายใดบัญญัติให้คำสั่งของศาลชั้นต้นดังกล่าวเป็นที่สุด การที่ศาลอุทธรณ์ไม่รับวินิจฉัยอุทธรณ์ของโจทก์และพิพากษายกอุทธรณ์จึงชอบแล้ว

การที่โจทก์ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ โดยอ้างว่าคดีมีปัญหาคือข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายจำนวนมาก ศาลเห็นว่าเหตุดังกล่าวมีความจำเป็นและถือว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษ แต่ไม่ใช่เหตุสุดวิสัยที่ทำให้โจทก์ไม่สามารถยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ก่อนสิ้นระยะเวลานั้น

คำพิพากษาฎีกาที่ 680/2548 “เหตุสุดวิสัย” ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 หมายความว่า มีเหตุการณ์ใดๆ เกิดขึ้น ซึ่งจำเลยที่ 1 และที่ 2 ไม่สามารถป้องกันได้และทำให้จำเลยที่ 1 และที่ 2 ไม่สามารถยื่นอุทธรณ์ได้ แต่เมื่อทนายจำเลยที่ 1 และที่ 2 ทราบคืออยู่แล้วว่ามีหน้าที่ต้องยื่นอุทธรณ์ภายในวันที่ 18 มีนาคม 2547 ตามที่ศาลชั้นต้นอนุญาตให้ขยายระยะเวลา หากทนายจำเลยที่ 1 และที่ 2 ทำอุทธรณ์เสร็จแล้วน่าจะดำเนินการยื่นอุทธรณ์หรือมอบหมายให้บุคคลอื่นไปดำเนินการแทนให้เรียบร้อยเสียก่อนที่จะเดินทางไปทำธุระที่ต่างจังหวัดการที่ทนายจำเลยที่ 1 และที่ 2 มิได้ดำเนินการดังกล่าว แต่กลับเดินทางไปปฏิบัติภารกิจอื่นที่ต่างจังหวัดในวันครบกำหนดยื่นอุทธรณ์และกลับมายื่นอุทธรณ์ไม่ทัน เนื่องจากรถยนต์ที่ใช้เดินทางเสีย จึงเป็นความผิดหรือความบกพร่องของทนายจำเลยที่ 1 และที่ 2 เอง กรณีถือไม่ได้ว่ามีเหตุสุดวิสัยที่ทำให้จำเลยที่ 1 และที่ 2 ไม่สามารถยื่นอุทธรณ์ได้ภายในระยะเวลาที่ศาลชั้นต้นกำหนด การที่ทนายจำเลยเดินทางไปทำธุระที่ต่างจังหวัดในวันครบกำหนดยื่นอุทธรณ์และมายื่นอุทธรณ์ไม่ทัน เนื่องจากรถยนต์ที่ใช้เดินทางเสียไม่ถือว่าเป็นเหตุสุดวิสัย เนื่องจากศาลฎีกาเห็นว่าหากทนายจำเลยทำอุทธรณ์เสร็จจริงน่าจะดำเนินการยื่นอุทธรณ์หรือมอบหมายให้บุคคลอื่นไปดำเนินการแทนก่อนจะเดินทางไปทำธุระต่างจังหวัด กรณีดังกล่าวจึงเป็นความผิดหรือความบกพร่องของทนายจำเลยเอง

คำพิพากษาฎีกาที่ 5419/2550 โจทก์ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาอุทธรณ์หลังจากที่ครบกำหนดระยะเวลาอุทธรณ์แล้ว จึงเป็นกรณีที่โจทก์มิได้ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาอุทธรณ์ก่อนสิ้นระยะเวลาอุทธรณ์ โจทก์จะยื่นคำร้องดังกล่าวได้ต้องเป็นกรณีที่มีเหตุสุดวิสัย ซึ่งเหตุสุดวิสัยตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15 นั้น หมายถึง เหตุที่ทำให้ศาลไม่สามารถมีคำสั่งให้ขยายระยะเวลาหรือคู่ความไม่สามารถมีคำขอเช่นนั้นขึ้นมาก่อนสิ้นระยะเวลาที่กฎหมายให้ดำเนินการอย่างใดอย่างหนึ่ง ซึ่งเป็นพฤติการณ์นอกเหนือที่จะกระทำได้ก่อนสิ้นระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ หากโจทก์เจ็บป่วยจนไม่สามารถช่วยเหลือตนเองได้จริง โจทก์อาจให้ภริยาของโจทก์ซึ่งเป็นผู้ดูแลโจทก์ในขณะที่เจ็บป่วยตามที่โจทก์อ้างในฎีกาเป็นผู้ติดต่อทนายความของโจทก์ซึ่งมีอำนาจอุทธรณ์ เพื่อยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ก่อนสิ้นระยะเวลายื่นอุทธรณ์ เพราะระยะเวลาดังกล่าวมีเวลาถึง 1 เดือน นับแต่วันที่ศาลชั้นต้นได้อ่านคำพิพากษาให้โจทก์ฟัง ซึ่งเป็นระยะเวลานานพอสมควรที่โจทก์จะดำเนินการได้ทันทีตามกำหนด ข้ออ้างในฎีกาของโจทก์จึงมิใช่เหตุสุดวิสัย ส่วนข้ออ้างตามคำร้องของโจทก์ที่ว่าโจทก์ถูกฟ้องจับได้และทนายความของโจทก์อยู่ต่างจังหวัดมิใช่เหตุสุดวิสัยเช่นกัน

คำพิพากษาฎีกาที่ 3535/2533 ทนายจำเลยยื่นอุทธรณ์เมื่อพ้นกำหนดเวลายื่นอุทธรณ์แล้ว 1 วัน โดยยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ว่า ในวันสุดท้ายของกำหนดเวลายื่นอุทธรณ์ทนายจำเลยป่วยเป็นโรคท้องร่วงอย่างแรงไม่สามารถยื่นอุทธรณ์ได้ ศาลฎีกาวินิจฉัยว่าการที่ทนาย

จำเลยเจ็บป่วยไม่ใช่เป็นกรณีมีเหตุสุดวิสัย ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 23 ศาลจึงไม่อาจขยายเวลาขึ้นอุทธรณ์ได้

ศาลฎีกาเห็นว่า การเจ็บป่วยของผู้ร้องขอขยายเวลาไม่ใช่เหตุสุดวิสัย เนื่องจากหากเจ็บป่วยจนไม่สามารถช่วยเหลือตนเองได้จริง ผู้ร้องขออาจจะขอให้บุคคลอื่นเป็นผู้ติดต่อทนายความ ซึ่งมีอำนาจดำเนินคดีได้ หรือหากผู้ร้องขอเป็นทนายความควรสามารถมอบหมายให้ทนายความคนอื่นมาขึ้นอุทธรณ์แทนได้

การอ้างพฤติการณ์พิเศษ หรือเหตุสุดวิสัย ฝ่ายที่นำมาอ้างจะต้องไม่ใช่ผู้ที่ก่อให้เกิดเหตุ นั้นๆ หรืออาจจะสรุปได้ว่าเหตุทั้งหลายที่เข้ามาขัดขวางให้ไม่สามารถดำเนินการภายในกำหนดเวลา ได้ หรือไม่สามารถขอขยายระยะเวลาได้ภายในกำหนดเวลานั้น หากเป็นเหตุที่เกิดจากความบกพร่อง ของคู่ความฝ่ายใดแล้ว คู่ความฝ่ายนั้นจะนำเหตุหรือนำข้ออ้างที่เกิดจากความบกพร่องนั้น มาเป็น เหตุเพื่อใช้สิทธิตามมาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งไม่ได้ ไม่ว่าในขั้นตอน ของการขยายเวลาภายในกำหนดเวลาหรือขั้นตอนของการขยายเวลาเมื่อพ้นกำหนดเวลาแล้ว รวมทั้ง ความคิดของ “ผู้ทำการแทนโดยอำนาจแห่งกฎหมาย” หรือ “ผู้ทำการแทนโดยการมอบอำนาจ” โดยเฉพาะอย่างยิ่งของทนายความถือว่าเป็นความคิดของคู่ความหรือตัวความ ทั้งนี้ บทบัญญัติ มาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายดังกล่าว ต้องการแก้ไขปัญหาเมื่อคู่ความมีความจำเป็นอย่าง แท้จริง ไม่ใช่เอาการละเลยของคู่ความมาเป็นเหตุให้ไม่ต้องดำเนินกระบวนการพิจารณาภายใน กำหนดเวลา ในกรณีเมื่อศาลมีคำสั่งเกิดขึ้นภายหลังจากระยะเวลาได้ผ่านไปแล้ว ถือว่าการขยาย ระยะเวลาอันนั้นมีผลย้อนหลัง และทำให้คู่ความกลับเข้าสู่ฐานะเดิม²⁸

3.2.2 หลักกฎหมายเกี่ยวกับการขยายเวลาตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539

พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 ได้กำหนดเกี่ยวกับระยะเวลา และการขยายเวลาไว้ดังนี้

มาตรา 64 บัญญัติว่า “กำหนดเวลาเป็น วัน สัปดาห์ เดือน หรือปีนั้น มิให้นับวันแรก แห่งระยะเวลานั้นรวมเข้าด้วย เว้นแต่จะได้เริ่มการในวันนั้นหรือมีการกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น โดยเจ้าหน้าที่

ในกรณีที่เจ้าหน้าที่มีหน้าที่ต้องกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่ กำหนดให้นับวันสิ้นสุดของระยะเวลานั้นรวมเข้าด้วย แม้ว่าวันสุดท้ายเป็นวันหยุดทำการงาน สำหรับเจ้าหน้าที่

²⁸ แหล่งเดิม. หน้า 158.

ในกรณีที่บุคคลใดต้องการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กำหนดโดยกฎหมาย หรือโดยคำสั่งของเจ้าหน้าที่ ถ้าวันสุดท้ายเป็นวันหยุดทำการงานสำหรับเจ้าหน้าที่หรือวันหยุดตาม ประเพณีของบุคคลผู้รับคำสั่ง ให้ถือว่าระยะเวลานั้นสิ้นสุดในวันทำงานที่ถัดจากวันหยุดนั้น เว้นแต่กฎหมายหรือเจ้าหน้าที่ที่มีคำสั่งจะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น”

การพิจารณาออกคำสั่งทางปกครองและการบังคับตามคำสั่งทางปกครองจำเป็นต้องมี เรื่องระยะเวลาเข้ามาเกี่ยวข้อง การนับระยะเวลาหากกำหนดเป็นวัน สัปดาห์ เดือน หรือปี มิให้นับวันแรกแห่งระยะเวลารวมเข้าไปด้วย เว้นแต่จะได้เริ่มทำการในวันนั้นหรือมีกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นโดยเจ้าหน้าที่ สำหรับกรณีกำหนดเวลาที่สั้นกว่าวัน พระราชบัญญัตินี้มีได้กล่าวถึง กรณี คงต้องนำหลักเกณฑ์ตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาใช้บังคับ กล่าวคือ ต้องนับระยะเวลา โดยละเอียดเป็นชั่วโมง นาที ตามความเป็นจริงในกรณีที่วันสุดท้ายของกำหนดเวลาเป็นวันหยุด และเป็นเรื่องที่เจ้าหน้าที่มีหน้าที่ต้องกระทำการนั้น ให้นับวันหยุดนั้นรวมเข้ากับระยะเวลาด้วย เพื่อมิให้ขยายเวลาการปฏิบัติให้แก่เจ้าหน้าที่ ซึ่งมีหน้าที่ต้องปฏิบัติอยู่เสมอแม้จะเป็นวันหยุด แต่ถ้าหากเป็นกรณีที่เอกชนมีหน้าที่ต้องกระทำการ หากไม่มีกฎหมายหรือคำสั่งของเจ้าหน้าที่ กำหนดไว้เป็นอย่างอื่น ให้ถือว่าระยะเวลานั้นสิ้นสุดในวันทำงานที่ถัดจากวันหยุดนั้นๆ เนื่องจากในวันหยุดย่อมไม่มีเจ้าหน้าที่อยู่ปฏิบัติงาน ทำให้เอกชนไม่สามารถติดต่อด้วยได้²⁹

มาตรา 65 บัญญัติว่า “ระยะเวลาที่กำหนดไว้ในคำสั่งของเจ้าหน้าที่อาจมีการขยายอีกได้ และถ้าระยะเวลานั้นได้สิ้นสุดลงแล้ว เจ้าหน้าที่อาจขยายโดยกำหนดให้มีผลย้อนหลังได้เช่นกัน ถ้าการสิ้นสุดตามระยะเวลาเดิมจะก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมที่จะให้สิ้นสุดลงตามนั้น”

ระยะเวลาที่กำหนดไว้ในคำสั่งของเจ้าหน้าที่นั้น เจ้าหน้าที่อาจพิจารณาขยายให้อีกได้ ซึ่งโดยปกติต้องนับเวลาที่ขยายต่อไปจากกำหนดเวลาเดิม แต่อย่างไรก็ดี ถ้าระยะเวลาเดิมได้ สิ้นสุดลงแล้ว และการสิ้นสุดเช่นนั้นจะก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรม เช่น การที่เจ้าหน้าที่ใช้ เวลานานในการพิจารณาต่ออายุใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ และได้มีคำสั่งให้ต่ออายุใบอนุญาต ภายหลังสิ้นสุดใบอนุญาตเดิม เจ้าหน้าที่อาจขยายกำหนดเวลาการอนุญาตให้มีผลย้อนหลัง ไปถึง วันที่ใบอนุญาตเดิมสิ้นอายุ เพื่อให้ผู้รับใบอนุญาตได้รับสิทธิประโยชน์ต่อเนื่องกันได้³⁰

มาตรา 66 บัญญัติว่า “ในกรณีที่ผู้ใดไม่อาจกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลา ที่กำหนดในกฎหมายได้ เพราะมีพฤติการณ์ที่จำเป็นอันมิได้เกิดขึ้นจากความผิดของผู้นั้น ถ้าผู้นั้นมี

²⁹ ชาญชัย แสงศักดิ์ ข (2549). คำอธิบายกฎหมายว่าด้วยวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง. หน้า 357-358.

³⁰ แหล่งเดิม. หน้า 358.

คำขอเจ้าหน้าที่อาจขยายระยะเวลาและดำเนินการส่วนหนึ่งส่วนใดที่ล่วงมาแล้วเสียใหม่ก็ได้ ทั้งนี้ ต้องยื่นคำขอภายในสิบห้าวันนับแต่เหตุการณ์เช่นว่านั้นได้สิ้นสุดลง”

การขยายกำหนดเวลาโดยปกติจะนับเวลาต่อไปจากเดิม ในกรณีคำนวณเป็นวันให้นับวันที่ต่อจากวันสุดท้ายของระยะเวลาเดิมเป็นวันเริ่มต้นตามมาตรา 193/7 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ในกรณีที่มีใช้เวลาที่กำหนดโดยกฎหมาย แต่เป็นเวลาที่กำหนดโดยคำสั่งทางปกครอง เวลาจึงเป็นองค์ประกอบหนึ่งของคำสั่งนั้น การขยายเวลาจะไม่ต่อเนื่องและไม่เป็นกรรมก็ได้โดยเฉพาะในคำสั่งทางปกครองที่เป็นการให้ประโยชน์ เช่น ได้รับใบอนุญาตให้ประกอบวิชาชีพเป็นเวลา 1 ปี และได้ยื่นคำขอต่อใบอนุญาตในเดือนที่ 11 แต่เจ้าหน้าที่พิจารณาเสร็จเมื่อผ่านไปหลายเดือน เช่นนี้เจ้าหน้าที่ที่จะขยายกำหนดเวลาและกำหนดให้ใบอนุญาตมีผลต่อเนื่องจากใบอนุญาตเดิม แต่การออกใบอนุญาตให้ไม่ต่อเนื่องอาจทำให้ผู้นั้นเสียสิทธิบางประการได้ เช่น ในการเลื่อนระดับอาวุโสขึ้นมีหลักเกณฑ์กำหนดให้ต้องประกอบวิชาชีพนั้นในระดับหนึ่งติดต่อกันไม่น้อยกว่า 5 ปี การขาดช่วงจะทำให้ไม่ได้คุณสมบัติ กรณีนี้มาตรา 65 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 จึงกำหนดให้เจ้าหน้าที่อาจขยายกำหนดเวลาโดยให้มีการย้อนหลังได้³¹

นอกจากนี้มาตรา 66 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 ยังได้วางหลักไว้ด้วยว่าการที่บุคคลใดต้องทำการภายในเวลาที่กำหนดนั้น อาจมีเหตุการณ์จำเป็นบังคับให้ไม่อาจกระทำการนั้นภายในเวลาที่กำหนด ซึ่งมีได้เกิดจากความผิดของผู้อยู่ในบังคับของคำสั่งทางปกครอง ผู้นั้นอาจมีคำขอให้เจ้าหน้าที่ขยายระยะเวลาได้ ภายใน 15 วัน นับแต่เหตุการณ์เช่นว่านั้นสิ้นสุดลง³² เช่น เจ้าหน้าที่มีคำสั่งให้เจ้าของโรงงานรายงานข้อเท็จจริงภายใน 15 วันปรากฏว่าขณะนั้นโรงงานถูกโจรกรรมเอกสารเกี่ยวกับข้อเท็จจริงนั้นหายไป ตำรวจจับผู้ร้ายได้อีก 1 เดือนต่อมา พร้อมของกลางซึ่งรวมเอกสารนั้นด้วย การพ้นกำหนดมาเช่นนี้ย่อมขอขยายเวลาต่อเจ้าหน้าที่ได้ หรือถ้าเป็นกรณีอยู่ในระหว่างการดำเนินการพิจารณาทางปกครองผู้ที่มีสิทธินำพิสูจน์แสดงพยานหลักฐานของตนภายในเวลาที่กำหนดอาจขอให้เจ้าหน้าที่ย้อนกลับไปดำเนินการพิจารณาส่วนหนึ่งส่วนใดที่ผ่านมาใหม่ได้ เช่น ให้โอกาสนำพยานหลักฐานมาแสดงและเรียกฝ่ายตรงข้ามมาคอยรับฟังด้วย เป็นต้น³³

³¹ ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนสานต์. (2540). *กฎหมายวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง*. หน้า 358.

³² จิตพร ลิ้มแหลมทอง. (2548). *กฎหมายวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองและความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่*. หน้า 77-78.

³³ ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนสานต์. เล่มเดิม. หน้า 359.

3.3 หลักกฎหมายเกี่ยวกับการขยายเวลาทางปกครองตามกฎหมายต่างประเทศ

3.3.1 หลักกฎหมายของประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี

รัฐบัญญัติวิธีพิจารณาเรื่องทางปกครอง (Verwaltungsverfahrensgesetz-VwVfG) ว่าด้วย “การรื้อฟื้นฐานะเดิม” (Wiedereinsetzung in den vorigen Stand) มาตรา 32³⁴ บัญญัติว่า

(1) ในกรณีที่ผู้ใดไม่อาจกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ในกฎหมายเพราะมีพฤติการณ์ที่มีโช้ความผิดของผู้นั้น ถ้าผู้นั้นมีคำขออาจมีการรื้อฟื้นฐานะเดิม ให้ได้ ทั้งนี้ กรณีที่เป็นความผิดของผู้แทนของผู้นั้น ให้ถือว่าเป็นความผิดของผู้นั้นเอง

(2) ผู้นั้นต้องยื่นคำขอภายในสองสัปดาห์นับแต่พฤติการณ์เช่นว่านั้นสิ้นสุดลง โดยระบุข้อเท็จจริงที่เป็นเหตุผลของคำขอในการยื่นคำขอหรือในกระบวนการพิจารณาที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งต้องกระทำการที่ล่วงเลยระยะเวลามาแล้วนั้นเสียใหม่ภายในระยะเวลาการยื่นคำขอด้วย หากได้กระทำเช่นนั้น แม้ไม่มีการยื่นคำขอ ก็ถือว่าได้มีการกระทำการที่ล่วงมาแล้วโดยถูกต้อง

(3) ในกรณีที่ล่วงพ้นหนึ่งปีนับแต่วันสิ้นสุดกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดให้กระทำการแล้วจะยื่นคำขอรื้อฟื้นฐานะเดิมไม่ได้ เว้นแต่เป็นกรณีมีเหตุสุดวิสัยทำให้ไม่อาจยื่นคำขอภายในระยะเวลาหนึ่งปีนั้นได้

³⁴ Verwaltungsverfahrensgesetz-VwVfG

Section 32 Restoration of the status quo ante

(1) Where a person has through no fault of his own been prevented from observing a statutory time limit, he shall, upon request, be granted a restoration of his original legal position. The fault of a representative shall be deemed to be that of the person he represents.

(2) Such an application must be made within two weeks of the removal of the obstacle. The facts justifying the application must be substantiated when the application is made or during the proceedings connected with the application. The action which the person has failed to carry out must be effected within the application period. If this is done, restoration may be granted even without application.

(3) After one year has elapsed from the end of the time limit which was not observed, no application for restoration may be made and the action not carried out cannot be made good, except where it was impossible for this to be done within the period of a year for reasons of force majeure.

(4) The application for restoration shall be decided upon by the authority responsible for deciding on the matter of the action not carried out.

(5) Restoration shall not be permitted when this is excluded by legal provision.

(4) การพิจารณามีคำสั่งรื้อฟื้นฐานะเดิมให้เป็นอำนาจของเจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่พิจารณาเรื่องที่มีได้มีการดำเนินการภายในระยะเวลา

(5) มิให้เจ้าหน้าที่รื้อฟื้นฐานะเดิมในกรณีที่มีบทบัญญัติกฎหมายกำหนดห้ามไว้

“การรื้อฟื้นฐานะเดิม” ตามมาตรานี้ เป็นแนวคิดที่มุ่งหมายให้ความยุติธรรมแก่ผู้ที่มีหน้าที่กระทำการในกระบวนการพิจารณาทางปกครอง ซึ่งได้แก่ คู่กรณี ผู้แทนของคู่กรณี หรือบุคคลอื่นที่มีหน้าที่กระทำการภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ในกฎหมาย แต่ผู้นั้นมีปัญหาอุปสรรคทำให้ไม่สามารถกระทำการได้ภายในระยะเวลา โดยปัญหาและอุปสรรคดังกล่าวมิได้เกิดขึ้นจากความผิดของผู้เอง กรณีเช่นนี้ หากถือว่าระยะเวลาสิ้นสุดลงเป็นที่ยุติ ย่อมไม่เป็นธรรมแก่ผู้นั้น ดังนั้น เพื่อความเป็นธรรม จึงสมควรผ่อนผันให้ผู้นั้นได้มีโอกาสกระทำการที่ล่วงเลยระยะเวลาไปแล้วเสียใหม่ในภายหลังเมื่อปัญหาอุปสรรคได้สิ้นสุดลงแล้ว กล่าวคือ หากผู้นั้นได้กระทำการที่ล่วงมาแล้วภายใน 2 สัปดาห์ นับแต่ปัญหาอุปสรรคสิ้นสุดลง และยื่นคำขอต่อเจ้าหน้าที่โดยชี้แจงถึงปัญหาอุปสรรคที่ทำให้ไม่อาจกระทำการได้ภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด เจ้าหน้าที่ก็อาจรื้อฟื้นฐานะเดิมให้ได้ หมายถึง ทำให้กลับคืนฐานะเดิมก่อนที่ระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดจะสิ้นสุดลง เสมือนหนึ่งว่าระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้นั้นยังไม่เคยสิ้นสุดลงเลย และถือว่าการกระทำการที่ล่วงมาแล้วเสียใหม่นั้น เป็นไปโดยถูกต้องภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดแล้ว

ตัวอย่างเช่น กฎหมายบัญญัติให้การยื่นอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองต้องกระทำภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำสั่ง นายเก่งได้รับแจ้งคำสั่งเมื่อวันที่ 1 มีนาคม 2549 จึงต้องยื่นอุทธรณ์ภายในวันที่ 16 มีนาคม 2549 แต่ปรากฏว่าวันที่ 8 มีนาคม 2549 นายเก่งป่วยเป็นไข้หวัดใหญ่ จึงไปโรงพยาบาลแต่เคราะห์ร้ายพยาบาลหีบเข็มฉีดยาผิดฉีดยาเคมีอันตรายให้นายเก่ง นายเก่งหมดสติ ระบบประสาทได้รับการกระทบกระเทือนอย่างรุนแรงไม่สามารถสื่อสารหรือแสดงเจตนาใดๆ ได้ ต้องพักรักษาตัวในห้องผู้ป่วยวิกฤตเป็นเวลา 2 เดือน จนกระทั่งวันที่ 8 พฤษภาคม 2549 จึงหายจากอาการเจ็บป่วย นายเก่งจึงรับจัดทำคำอุทธรณ์ที่ค้างไว้จนเสร็จ และยื่นอุทธรณ์ในวันที่ 15 พฤษภาคม 2549 พร้อมกับชี้แจงเหตุผลที่ไม่อาจยื่นอุทธรณ์ได้ทันภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด ทั้งนี้ เจ้าหน้าที่พิจารณาแล้วเห็นว่า นายเก่งประสบปัญหาอุปสรรคที่ทำให้ไม่สามารถยื่นอุทธรณ์ภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดได้ โดยปัญหาอุปสรรคนั้นมิได้เกิดขึ้นจากความผิดของนายเก่งเอง และเมื่อปัญหาและอุปสรรคได้สิ้นสุดลงแล้ว นายเก่งได้จัดทำคำอุทธรณ์และยื่นอุทธรณ์ภายใน 2 สัปดาห์ นับแต่วันที่ปัญหาและอุปสรรคสิ้นสุดลง กรณีจึงชอบที่จะรื้อฟื้นฐานะเดิมให้นายเก่ง โดยถือว่าการยื่นอุทธรณ์เป็นไปภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด เจ้าหน้าที่จึงรับคำอุทธรณ์ของนายเก่งไว้พิจารณาและมีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ต่อไป ในระบบกฎหมายเยอรมัน การรื้อฟื้นฐานะเดิมเป็นแนวคิดในการให้ความยุติธรรมที่มีได้ปรากฏเฉพาะในกฎหมายวิธีพิจารณา

เรื่องทางปกครองเท่านั้น แต่ยังมีบัญญัติไว้ในกฎหมายวิธีพิจารณาในเรื่องอื่นๆ ด้วย เช่น มาตรา 60 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาคดีปกครอง มาตรา 233 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 44 ถึงมาตรา 46 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา

3.3.2 หลักกฎหมายของประเทศสาธารณรัฐออสเตรเลีย

รัฐบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองของสาธารณรัฐออสเตรเลีย (General Administrative Procedure Act) ได้บัญญัติโดยถือว่าการยื่นอุทธรณ์เป็นไปภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด เจ้าหน้าที่จึงรับคำอุทธรณ์ของนายเก่งไว้พิจารณาและมีคำวินิจฉัยอุทธรณ์เกี่ยวกับ “การรื้อฟื้นฐานะเดิม” (reinstatement into the previous legal position) ไว้ในมาตรา 71 วางหลักไว้ว่า การรื้อฟื้นฐานะเดิม

(1) ในกรณีที่ผู้ไม่สามารถกระทำภายในกำหนดเวลาได้ คู่กรณีที่เกี่ยวข้องอาจยื่นคำร้องขอรื้อฟื้นฐานะเดิมได้ ถ้า

1. ถ้าคู่กรณีฝ่ายนั้นมีพยานหลักฐานยืนยันว่าการไม่ปฏิบัติตามกำหนดเวลา เนื่องจากมีพฤติการณ์ที่ไม่อาจคาดเห็นได้ หรือไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ ซึ่งมีได้เกิดขึ้นจากความผิดของคู่กรณีเอง หรือเป็นความผิดที่ไม่ร้ายแรง

(2) คำร้องขอรื้อฟื้นฐานะเดิมต้องยื่นภายใน 2 สัปดาห์ นับแต่พฤติการณ์เช่นนั้นสิ้นสุด

(3) คู่กรณีอาจยื่นคำร้องขอรื้อฟื้นฐานะเดิมพร้อมกับกระทำที่ไม่ได้กระทำภายในกำหนดระยะเวลาก็ได้³⁵

³⁵ General Administrative Procedure Act

Section 71 Reinstatement into the previous legal position

(1) In case of failure to respect a deadline, the request of a party, having suffered a legal detriment by such failure, for reinstatement into the previous legal position shall be granted if :

1. such party furnishes evidence that it had been prevented from respecting the due date by an unforeseen or unavoidable event and it is not at fault or only at fault to a minor degree

(2) The request for reinstatement shall be filed within a period of two weeks after The reason ceases to exist

(3) In case a deadline has not been respected, the party shall perform the action it failed to perform simultaneously with the request for reinstatement.

และมาตรา 72³⁶ วางหลักไว้ว่า (1) เมื่อได้รับอนุมัติให้รื้อฟื้นฐานะเดิม โดยให้คู่กรณี กระทำสิ่งที่ล่วงมาแล้วเสียใหม่นั้นถือเป็นการกระทำโดยถูกต้องภายในกำหนดเวลา

สรุปความได้ว่า ในกรณีที่คู่กรณีไม่อาจกระทำการภายในกำหนดเวลาเพราะมีพฤติการณ์ ที่ไม่อาจคาดเห็นได้หรือไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ ซึ่งมีได้เกิดขึ้นจากความผิดของคู่กรณีเองหรือเป็น ความผิดที่ไม่ร้ายแรง หากคู่กรณีมีคำขอโดยพิสูจน์ให้เชื่อได้ว่ามีพฤติการณ์ดังกล่าวจริง พร้อมกับ ได้กระทำการที่ล่วงมาแล้วภายในสองสัปดาห์ นับแต่พฤติการณ์เช่นนั้นสิ้นสุดลง เจ้าหน้าที่อาจ รื้อฟื้นฐานะเดิมให้คู่กรณี โดยถือว่าการกระทำสิ่งที่ล่วงมาแล้วเสียใหม่นั้นเป็นไปโดยถูกต้อง ภายในกำหนดเวลา และเจ้าหน้าที่มีหน้าที่ดำเนินกระบวนการพิจารณาที่ค้างอยู่เดิมก่อนหน้านั้นต่อไป

3.4 หลักกฎหมายเกี่ยวกับการขยายเวลาทางภาษี

3.4.1 หลักกฎหมายของประเทศออสเตรเลีย

ประเทศออสเตรเลียมีการปกครองในระบอบประชาธิปไตยแบบรัฐสภา มีรูปแบบ รัฐบาลเป็นสหพันธรัฐ โดยแบ่งออกเป็น 6 รัฐ ได้แก่ รัฐนิวเซาท์เวลส์ รัฐควีนส์แลนด์ รัฐเซาท์ ออสเตรเลีย รัฐแทสเมเนีย รัฐวิกตอเรีย และรัฐเวสเทิร์นออสเตรเลีย ซึ่งหลักกฎหมายเกี่ยวกับการ ขยายกำหนดเวลาทางภาษีของรัฐต่างๆ ในประเทศออสเตรเลียได้มีการตราเป็นพระราชบัญญัติไว้ ซึ่งในการนี้ผู้เขียนขอหยิบยกมาเพียง 2 รัฐ ดังนี้

(1) รัฐควีนส์แลนด์ ได้มีการตราพระราชบัญญัติการบริหารจัดเก็บภาษีอากร (Taxation Administration Act 2001) กำหนดเรื่องการขยายระยะเวลาไว้ โดยให้มีคณะกรรมการรายได้ของรัฐ ซึ่งได้รับการแต่งตั้งโดยผู้ว่าการในสภาและแต่งตั้งผู้บริหารระดับสูงของหน่วยงาน ซึ่งเป็น คณะกรรมการ³⁷ เป็นผู้พิจารณาอนุมัติให้ขยายระยะเวลา โดยมีบทบัญญัติกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับ กำหนดระยะเวลาที่อาจขยายได้ ดังนี้

³⁶ General Administrative Procedure Act

Section 72 : (1) Upon approval of the reinstatement into the previous legal position, the proceeding resumes the position as it was before the deadline had expired.

³⁷ Taxation Administration Act 2001

Section 7 Appointment of commissioner

(1) There is to be a Commissioner of State Revenue.

(2) The Governor in Council must, by gazette notice, appoint a senior executive of the department to be the commissioner.

กำหนดเวลาในการชำระภาษี

มาตรา 34 ได้วางหลักเกี่ยวกับการขยายระยะเวลาการชำระภาษีไว้ว่า

(1) ถ้าคณะกรรมการเห็นว่า การชำระภาษีของผู้เสียภาษีตามความรับผิดชอบในการเสียภาษีตามกฎหมายจะเป็นสาเหตุให้ผู้เสียภาษีต้องประสบปัญหาความยากลำบากในทางการเงินเป็นอย่างมาก คณะกรรมการก็จะพิจารณาขยายเวลาให้

(6) ผลคำวินิจฉัยของคณะกรรมการเกี่ยวกับการขยายหรือไม่ขยายระยะเวลาการชำระภาษี ให้เป็นที่สุด³⁸

กำหนดเวลาคัดค้านการประเมินภาษี

มาตรา 65³⁹ การทำคำคัดค้าน

(1) การคัดค้านต้อง

(ก) ทำเป็นหนังสือ

(ข) แสดงรายละเอียดของเรื่องที่ประสงค์จะคัดค้าน

³⁸ Taxation Administration Act 2001

Section 34 Payment arrangements

(1) If the commissioner is satisfied payment of a taxpayer's tax law liability would cause the taxpayer significant financial hardship, the commissioner may, on the taxpayer's written application, extend the time for paying an amount under a tax law

(6) The commissioner's decision about extending the time for paying a tax law liability or to terminate a payment arrangement is a non-reviewable decision.

³⁹ Taxation Administration Act 2001

Section 65 Making objection

(1) An objection must-

(a) be in writing; and

(b) state in detail the grounds on which the objection is made; and

(c) be accompanied by copies of all material relevant to decide the objection; and

(d) be lodged within 60 days after the assessment notice for the assessment to which the objection relates is given to the taxpayer.

(2) The commissioner may extend the time for lodging an objection if the commissioner is satisfied it would be unreasonable in particular circumstances for the objection to be lodged within the 60 days.

(3) The commissioner's decision to refuse to extend the time for lodging an objection is a non-reviewable decision.

- (ค) พร้อมสำเนาพยานหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการคัดค้าน
- (ง) ยื่นต่อคณะกรรมการภายใน 60 วัน นับแต่วันแจ้งการประเมินที่เกี่ยวกับเรื่องที่คัดค้านให้กับผู้เสียภาษี
- (2) คณะกรรมการเห็นว่ามีความผิดปกติพิเศษไม่อาจจะคาดเห็นได้ อาจจะขยายระยะเวลาการยื่นคำคัดค้านไปอีก 60 วัน
- (3) คำวินิจฉัยของคณะกรรมการที่ปฏิเสธการขยายกำหนดเวลาสำหรับการคัดค้านให้ถือเป็นที่สุด
- (2) รัฐสภาที่ออสเตรเลียได้มีการตราพระราชบัญญัติการบริหารจัดเก็บภาษีอากร (Taxation Administration Act 1996) กำหนดเรื่องการขยายระยะเวลาไว้ โดยให้มีคณะกรรมการภาษีของรัฐ ซึ่งในพระราชบัญญัติดังกล่าวได้ให้ความหมายว่าหมายถึงบุคคลที่ได้รับแต่งตั้งหรือกระทำการเป็นคณะกรรมการภาษีของรัฐ และให้รวมถึงบุคคลที่ได้รับแต่งตั้งหรือกระทำการในฐานะผู้แทนคณะกรรมการภาษีของรัฐ⁴⁰ และมีบทบัญญัติกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับกำหนดเวลาที่สามารถขยายได้ ดังนี้
- กำหนดเวลาในการชำระภาษี
- มาตรา 45⁴¹ ได้วางหลักเกี่ยวกับการขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีไว้ว่า
- (1) คณะกรรมการอาจจะขยายกำหนดเวลาเพื่อให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีหรืออาจจะอนุมัติให้ผ่อนชำระภาษีได้
- (2) เมื่อคณะกรรมการขยายกำหนดเวลาเพื่อให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีแล้วคณะกรรมการอาจจะขยายกำหนดเวลา สำหรับการยื่นคำร้องที่เกี่ยวข้องกับภาษีที่ต้องชำระนี้
- (3) คำวินิจฉัยของคณะกรรมการภายใต้บทบัญญัตินี้ อาจจะมีเงื่อนไขก็ได้ อาทิเช่น อาจจะมีการให้ชำระดอกเบี้ยตามที่คณะกรรมการกำหนด

⁴¹ Taxation Administration Act 1996

Section 45 Arrangements for payment of tax

(1) The Commissioner may extend the time for payment of tax by a taxpayer and may accept the payment of tax by instalments.

(2) When the Commissioner extends the time for payment of tax by a taxpayer, the Commissioner may also extend the time for lodging a return relating to the matters in respect of which the tax is payable.

(3) A decision of the Commissioner under this section may be made subject to conditions (for example, as to the payment of interest) determined by the Commissioner.

- และคำวินิจฉัยของคณะกรรมการในส่วนนี้ให้เป็นที่สุดตามมาตรา 46⁴²
กำหนดเวลาการคัดค้านการประเมินภาษี
มาตรา 82⁴³ บุคคลที่ไม่พอใจกับ
- (ก) ผลการประเมิน (กรณีอื่นที่เกี่ยวกับผลการประเมิน) หรือ
 - (ข) ผลคำวินิจฉัยภายใต้ส่วน 4 ที่เกี่ยวกับการคืนภาษี หรือคำร้องขอคืนภาษี หรือ
 - (ค) คำวินิจฉัยอย่างอื่นของคณะกรรมการภายใต้กฎหมายที่ไม่ได้มีการทบทวนผลของคำวินิจฉัยอาจจะยื่นคำคัดค้านเป็นหนังสือต่อรัฐมนตรีก็ได้
- สำหรับกำหนดเวลาการยื่นคำคัดค้านตามมาตรา 86⁴⁴ ได้กำหนดไว้ให้คำคัดค้านจะต้องยื่นต่อรัฐมนตรีไม่เกิน 60 วัน นับแต่
- (ก) ในกรณีคัดค้านการประเมินก็คือวันที่ได้แจ้งการประเมินไปยังผู้เสียภาษี หรือ
 - (ข) กรณีคัดค้านคำวินิจฉัยอื่นก็คือวันที่ผู้เสียภาษีได้รับแจ้งผลคำวินิจฉัย
- ในกรณีที่มีการยื่นคำคัดค้านเมื่อพ้นกำหนดเวลามาตรา 87 ได้กำหนดไว้ให้ ดังนี้
- (1) รัฐมนตรีอาจมีดุลพินิจอนุญาตให้ยื่นคำคัดค้านภายหลังจากครบกำหนดเวลา 60 วัน แต่ไม่เกิน 12 เดือน นับจาก

⁴² Taxation Administration Act 1996

Section 46: A decision under this Part is a non-reviewable decision.

⁴³ Taxation Administration Act 1996

Section 82 Objections

A person who is dissatisfied with-

(a) an assessment (other than a compromise assessment); or

(b) a decision under Part 4 concerning a refund or an application for a refund of tax; or

(c) any other decision of the Commissioner under a taxation law that is not declared to be a non-reviewable decision, may lodge a written notice of objection with the Minister.

⁴⁴ Taxation Administration Act 1996

Section 86 Time for lodging objection

An objection must be lodged with the Minister not later than 60 days after—

(a) in the case of an objection to an assessment—the date of service of the assessment on the taxpayer; or

(b) in the case of an objection to some other decision—the date on which the taxpayer was notified of the decision.

- (ก) ในกรณีการคัดค้านการประเมิน คือ วันที่ได้มีการประเมินภาษีไปยังผู้เสียภาษี หรือ
- (ข) ในกรณีการคัดค้านคำวินิจฉัยอื่น คือ วันที่ผู้เสียภาษีได้รับแจ้งผลของการวินิจฉัย
- (2) บุคคลที่จะทำคำคัดค้านจะต้องชี้แจงและแสดงรายละเอียดเพื่อให้ทราบถึงพฤติการณ์ที่เกี่ยวข้องและเหตุผลที่บุคคลนั้นไม่สามารถยื่นคำคัดค้านภายในกำหนดเวลา 60 วัน ได้
- (3) การปฏิเสขของรัฐมนตรีที่ไม่อนุญาตให้ยื่นคำคัดค้านภายใต้อนุมาตรา (1) เป็นที่สุด⁴⁵
- สรุปพระราชบัญญัติการบริหารจัดเก็บภาษีอากรของทั้งสองรัฐนั้น ได้มีการกำหนดบทบัญญัติเกี่ยวกับการขยายกำหนดเวลาโดยให้คณะกรรมการเป็นผู้พิจารณาขยายระยะเวลา ในกรณีดังต่อไปนี้
- 1) กำหนดเวลาการชำระภาษี เมื่อคณะกรรมการเห็นสมควร เนื่องจากผู้เสียภาษี มีฐานะยากจนขึ้นแค้น โดยผลของคำวินิจฉัยของคณะกรรมการไม่ว่าจะขยายหรือไม่ขยายระยะเวลาการชำระภาษี เป็นที่สุด
 - 2) กำหนดเวลาคัดค้านการประเมินภาษี คณะกรรมการเห็นว่า มีพฤติการณ์พิเศษไม่อาจจะคาดเห็นได้ คำวินิจฉัยของคณะกรรมการที่ปฏิเสธการขยายกำหนดเวลา ให้ถือเป็นที่สุด

⁴⁵ Taxation Administration Act 1996

Section 87 Objections lodged out of time

(1) The Minister has a discretion to permit a person to lodge an objection after the end of the 60-day period but not to do so later than 12 months after—

(a) in the case of an objection to an assessment—the date of service of the assessment on the taxpayer; or

(b) in the case of an objection to some other decision—the date on which the taxpayer was notified of the decision.

(2) The person seeking to so lodge the objection must state fully and in detail in the notice of objection the circumstances concerning and the reasons for the failure to lodge the objection within the 60-day period.

(3) A failure or refusal of the Minister to grant permission under subsection (1) is a non-reviewable decision.

3.4.2 หลักกฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกา

ตามประมวลกฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกา (United States Code) ได้วางหลักเกี่ยวกับการขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีไว้ในตามมาตรา 6161⁴⁶ ดังนี้

(ก) จำนวนภาษีที่ผู้เสียภาษีจะต้องชำระ

(1) บททั่วไป

เว้นแต่จะบัญญัติไว้เป็นอย่างอื่น รัฐมนตรีอาจขยายกำหนดเวลา สำหรับการชำระภาษีได้ตามสมควร แต่ไม่เกิน 6 เดือน นับจากกำหนดระยะเวลาเดิม หรือไม่เกิน 12 เดือน สำหรับภาษีกองมรดก เว้นแต่กรณีและผู้เสียภาษีอยู่ต่างประเทศอาจใช้อำนาจขยายระยะเวลาเกินกว่า 6 เดือนก็ได้

สำหรับผู้เสียภาษีกองมรดก หากมีเหตุอันสมควร รัฐมนตรีอาจขยายกำหนดเวลาการชำระได้ดังต่อไปนี้

1. กรณีที่ผู้จัดการมรดกชำระภาษีตามที่กำหนดไว้ในหมวดที่ 11 หรือ

2. กรณีการผ่อนชำระภาษีภายใต้มาตรา 6166 อาจขยายกำหนดเวลาได้

ตามที่เห็นสมควร แต่ไม่เกิน 10 ปี นับจากวันที่กำหนดในมาตรา 6151 (a)

⁴⁶ United States Code

Section 6161 Extension of time for paying tax :

(a) Amount determined by taxpayer on return

(1) General Rule

The Secretary, except as otherwise provided in this title, may extend the time for payment of the amount of the tax shown, or required to be shown, on any return or declaration required under authority of this title (or any installment thereof), for a reasonable period not to exceed 6 months (12 months in the case of estate tax) from the date fixed for payment thereof. Such extension may exceed 6 months in the case of a taxpayer who is abroad.

(2) Estate tax

The Secretary may, for reasonable cause, extend the time for payment of -

(A) any part of the amount determined by the executor as the tax imposed by chapter 11, or

(B) any part of any installment under section 6166 (including any part of a deficiency prorated to any installment under such section). for a reasonable period not in excess of 10 years from the date prescribed by section 6151(a) for payment of the tax.

(3) No extension for certain deficiencies

No extension shall be granted under this subsection for any deficiency if the deficiency is due to negligence, to intentional disregard of rules and regulations, or to fraud with intent to evade tax.

(ข) จำนวนภาษีที่ชำระไม่ครบ

1. กรณีภาษีเงินได้ ของขวัญ และภาษีอื่นๆ

ภายใต้ระเบียบที่กำหนดโดยรัฐมนตรี รัฐมนตรีอาจจะขยายระยะเวลาให้ชำระภาษีที่ชำระไม่ครบตามที่กำหนดไว้ในหมวด 1, 12, 41, 42, 43 หรือ 44 ได้ไม่เกิน 18 เดือน นับจากกำหนดระยะเวลาเดิม และในกรณีพิเศษอาจจะขยายได้อีกไม่เกิน 12 เดือน...

2. ภาษีกองมรดก

ภายใต้ระเบียบที่รัฐมนตรีกำหนด ถ้ามีเหตุสมควร รัฐมนตรีอาจขยายระยะเวลาชำระภาษีที่ชำระไม่ครบในหมวด 11 ได้ ตามที่เห็นสมควร แต่ไม่เกิน 4 ปี นับจากกำหนดระยะเวลาเดิม

3. ห้ามมิให้มีการขยายระยะเวลาที่ชำระภาษีภายใต้อนุมาตรานี้ ถ้าจำนวนภาษีที่ขาดไปเกิดจากความสะเพร่า หรือไม่ใส่ใจในกฎและข้อบังคับหรือทุจริตมีเจตนาที่จะหลีกเลี่ยงภาษี

สรุปประเทศสหรัฐอเมริกาได้มีบทบัญญัติเกี่ยวกับการขยายเวลาการชำระภาษีไว้ในประมวลกฎหมายของประเทศสหรัฐอเมริกา โดยทั่วไปแล้วรัฐมนตรีสามารถขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีได้ตามสมควร แต่ไม่เกิน 6 เดือน นับจากกำหนดระยะเวลาเดิมหรือไม่เกิน 12 เดือน สำหรับภาษีกองมรดก เว้นแต่ผู้เสียภาษีอยู่ต่างประเทศอาจจะขยายได้เกินกว่า 6 เดือนได้ สำหรับการผ่อนชำระภาษีกองมรดกอาจจะขยายเวลาได้ตามที่เห็นสมควร แต่ไม่เกิน 10 ปี และการชำระภาษีในส่วนที่ยังขาดอยู่โดยทั่วไปรัฐมนตรีจะขยายได้ไม่เกิน 18 เดือน นับจากกำหนดระยะเวลาเดิม และในกรณีพิเศษอาจจะขยายได้อีกไม่เกิน 12 เดือน สำหรับภาษีกองมรดกขยายได้ตามที่เห็นสมควร แต่ไม่เกิน 4 ปี นับจากกำหนดเวลาเดิม ทั้งนี้ หากถ้าภาษีที่ขาดไปเกิดจากความสะเพร่า หรือไม่ใส่ใจในกฎและข้อบังคับหรือทุจริตมีเจตนาที่จะหลีกเลี่ยงภาษี ห้ามมีการขยายระยะเวลาการชำระภาษีดังกล่าว