

## บทที่ 4

### วิเคราะห์ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับการขยายเวลา ตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร

หลักการกระทำทางปกครองต้องชอบด้วยกฎหมายนั้น เป็นหลักการพื้นฐานที่สำคัญของประเทศที่ยึดมั่นในหลักนิติรัฐและหลักนิติธรรม ซึ่งรวมทั้งประเทศไทยที่ให้ความสำคัญกับหลักการดังกล่าวและได้บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย กำหนดให้การปฏิบัติหน้าที่ของรัฐสภา คณะรัฐมนตรี ศาล รวมทั้งองค์กรตามรัฐธรรมนูญและหน่วยงานของรัฐ ต้องเป็นไปตามหลักนิติธรรม กล่าวคือ จะต้องยอมตนอยู่ภายใต้กฎหมาย องค์กรและเจ้าหน้าที่ของรัฐ ฝ่ายปกครองจะกระทำการใดๆ ต้องมีวัตถุประสงค์เพื่อรักษาไว้ซึ่งประโยชน์สาธารณะ หากการกระทำใดของเจ้าหน้าที่ของรัฐไปกระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของประชาชนจะต้องมีกฎหมายให้อำนาจไว้โดยชัดแจ้ง ดังนั้น หลักความชอบด้วยกฎหมายจึงเป็นหลักการที่ใช้ในการตรวจสอบการกระทำทางปกครองไม่ให้ขัดต่อกฎหมาย โดยองค์กรฝ่ายปกครองจะต้องผูกพันอยู่กับกฎหมาย และจะกระทำการใด ต่อเมื่อมีกฎหมายมอบอำนาจให้แก่องค์กรฝ่ายปกครองในการกระทำการนั้น กล่าวคือ การกระทำขององค์กรฝ่ายปกครองที่แสดงออกโดยองค์กรเจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครองต้องมีฐานทางกฎหมายรองรับ ซึ่งรวมทั้งการใช้ดุลพินิจของฝ่ายปกครองในการพิจารณาขยายเวลาตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร โดยบัญญัติว่า

“กำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการหรือแจ้งรายการต่างๆ ก็ดี กำหนดเวลาการอุทธรณ์ก็ดี หรือกำหนดเวลาการเสียภาษีอากรตามที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรก็ดี ถ้าผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าวมิได้อยู่ในประเทศไทย หรือมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ เมื่ออธิบดีพิจารณาเห็นเป็นการสมควรจะให้ขยายหรือให้เลื่อนกำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้

กำหนดเวลาต่างๆ ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากรนี้ เมื่อรัฐมนตรีเห็นเป็นการสมควรจะขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลานั้นออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้”

#### 4.1 วิเคราะห์ปัญหาการใช้ดุลพินิจของฝ่ายปกครองในการขยายเวลา ตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร

เมื่อกฎหมายให้อำนาจดุลพินิจแก่ฝ่ายปกครองในการเลือกกระทำการใดหรือไม่กระทำการอย่างใดแล้ว ฝ่ายปกครองต้องใช้ดุลพินิจอย่างรอบคอบภายใต้กรอบแห่งกฎหมายที่ให้อำนาจตามหลักความชอบด้วยกฎหมายของการกระทำทางปกครอง อีกทั้งยังต้องใช้ความรอบรู้ ความเชี่ยวชาญ และประสบการณ์ในด้านต่างๆ เพื่อให้การบังคับใช้กฎหมายของฝ่ายปกครองมีความยืดหยุ่น คล่องตัว สอดคล้องกับข้อเท็จจริงเฉพาะราย รวมทั้งไม่ขัดต่อหลักการกระทำทางปกครองต้องชอบด้วยกฎหมาย<sup>1</sup> โดยดุลพินิจของฝ่ายปกครองได้มีนักวิชาการหลายท่านทั้งในประเทศและต่างประเทศได้ให้คำจำกัดความของคำว่า “ดุลพินิจของฝ่ายปกครอง” โดยสรุปได้ว่าดุลพินิจของฝ่ายปกครอง หมายถึง การที่กฎหมายให้ทางเลือกฝ่ายปกครองโดยอิสระในการใช้อำนาจตัดสินใจว่าจะกระทำการใดหรือไม่กระทำการใด หรือเลือกกระทำการใดในหลายทางเลือกที่กฎหมายกำหนดไว้<sup>2</sup> เมื่อฝ่ายปกครองเลือกกระทำการใด เพื่อให้บรรลุเจตนารมณ์หรือความมุ่งหมายของกฎหมายที่กำหนดไว้โดยมีเหตุผลอันสมควรแล้ว การกระทำนั้นเป็นการกระทำที่ชอบด้วยกฎหมายทั้งสิ้น<sup>3</sup> สำหรับการใช้อำนาจดุลพินิจของฝ่ายปกครองในการขยายเวลาการดำเนินการต่างๆ ตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากรนั้น กฎหมายได้กำหนดเงื่อนไขในการพิจารณาอนุมัติให้ขยายเวลา โดยผู้ยื่นคำร้องจะต้องมีเหตุจำเป็น หรือเป็นผู้ที่ไม่อยู่ในประเทศไทย ซึ่งการพิจารณาว่าบุคคลใดมีเหตุจำเป็นจนไม่อาจปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้หรือไม่ ตามแนวความคิดของประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี เหตุจำเป็นถือเป็นถ้อยคำที่ไม่มีมีความหมายเฉพาะจึงต้องอาศัยความเห็นของผู้ตีความที่จะพิจารณาจากเหตุการณ์ตามที่ต้องปฏิบัติกล่าวอ้างว่า เหตุการณ์ใดเป็นเหตุจำเป็นที่สมควรได้รับอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลา<sup>4</sup> ดังนั้น การใช้ดุลพินิจของฝ่ายปกครองจึงต้องชอบด้วยกฎหมายและมีความเหมาะสม เนื่องจากการอนุมัติให้ขยายเวลาตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร นั้นก่อให้เกิดผลสำคัญหลายประการ ดังนี้

1) โทษทางอาญา ผู้เสียหายที่ได้รับอนุมัติให้ขยายเวลา ไม่ว่าจะเป็นการอนุมัติโดยอธิบดีกรมสรรพากรหรือรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง ผู้เสียหายไม่ต้องรับโทษทางอาญาซึ่งได้แก่ค่าปรับ

<sup>1</sup> ฤทัย หงส์ศิริ. (2543). *คู่มือการศึกษาวิชากฎหมายปกครอง*. หน้า 312.

<sup>2</sup> แหล่งเดิม. หน้า 306.

<sup>3</sup> จินนิตี หะวานนท์. (2554). *คำอธิบายกฎหมายปกครอง (ภาคทั่วไป)*. หน้า 123-124.

<sup>4</sup> กมลชัย รัตนสกวาสัง (2544). *หลักกฎหมายปกครองเยอรมัน*. หน้า 273.

2) เบี้ยปรับตามประมวลรัษฎากร ผู้เสียภาษีไม่ต้องรับผิดชอบเบี้ยปรับ ไม่ว่าจะได้รับอนุมัติให้ขยายเวลาโดยอธิบดีกรมสรรพากรหรือรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง

3) เงินเพิ่มภาษีอากร ในกรณีอธิบดีกรมสรรพากรมีคำสั่งให้ขยายเวลา ผลของการขยายเวลาทำให้เงินเพิ่มลดลงจากร้อยละ 1.5 เป็นร้อยละ 0.75 ต่อเดือนหรือเศษของเดือน ตามมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร และกรณีที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังเป็นผู้ขยายเวลา ผู้ได้รับอนุมัติไม่ต้องรับผิดชอบชำระเงินเพิ่ม เบี้ยปรับ และค่าปรับตามประมวลรัษฎากร ซึ่งถือเป็นการนิรโทษกรรมทางภาษี และถือเป็นการให้โอกาสผู้เสียภาษีหรือผู้หักภาษี ณ ที่จ่าย ซึ่งยังมีได้ยื่นรายการและชำระภาษีหรือมิได้หักภาษี ณ ที่จ่ายไว้ ได้มีโอกาสยื่นรายการและชำระภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรให้ถูกต้องต่อไป<sup>5</sup>

จากการพิจารณาหลักการควบคุมการใช้อำนาจของฝ่ายปกครองแล้ว จะเห็นได้ว่าในการพิจารณาเหตุการณ์ที่ผู้ยื่นคำร้องกล่าวอ้างว่าเป็นเหตุจำเป็นตามมาตรา 3 วรรค ๓ แห่งประมวลรัษฎากรนั้น โดยสภาพแล้วเหตุการณ์ที่มีความจำเป็นของแต่ละบุคคลย่อมแตกต่างกัน เหตุการณ์ที่จำเป็นของบุคคลหนึ่งอาจจะไม่ใช่เหตุการณ์ที่จำเป็นของอีกบุคคลหนึ่งก็ได้ หรือในทางกลับกันเหตุการณ์ที่ไม่จำเป็นของบุคคลหนึ่งอาจจะจะเป็นเหตุการณ์ที่จำเป็นของอีกบุคคลหนึ่งได้ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความรู้ ความสามารถ และประสบการณ์ของบุคคลนั้น และเมื่อคำว่า “เหตุจำเป็น” เป็นถ้อยคำที่ไม่อาจกำหนดความหมายเฉพาะได้ อีกทั้งถ้อยคำดังกล่าวไม่อาจเทียบเคียงผลการพิจารณาหรือคำพิพากษาเกี่ยวกับการขยายเวลาในบทบัญญัติกฎหมายอื่นได้ เนื่องจากบทบัญญัติกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการขยายเวลาอื่นมิได้มีบัญญัติถ้อยคำเช่นเดียวกันนี้ จึงเป็นเหตุให้การใช้ดุลพินิจของฝ่ายปกครองอาจเป็นไปได้หลายแนวทาง ผู้เขียนจึงเห็นว่ากรณีที่ฝ่ายนิติบัญญัติตรากฎหมายมาตราดังกล่าวโดยเปิดโอกาสให้ฝ่ายปกครองใช้ดุลพินิจมากเกินไป อันอาจทำให้การใช้ดุลพินิจของฝ่ายปกครองเกิดความไม่เป็นธรรม และนำไปสู่การเอื้อประโยชน์แก่พวกพ้องของตนได้ ประกอบกับหลักการควบคุมและตรวจสอบการใช้ดุลพินิจนั้น หากฝ่ายปกครองใช้ดุลพินิจอยู่ในขอบเขตของกฎหมาย องค์กรตุลาการหรือศาลไม่อาจตรวจสอบความเหมาะสมของการกระทำของฝ่ายปกครองได้ ดังจะเห็นได้จากความเห็นของนักวิชาการที่กล่าวเกี่ยวกับขอบเขตของการควบคุมการใช้ดุลพินิจของฝ่ายปกครองโดยองค์กรตุลาการไว้ ดังนี้

รองศาสตราจารย์มานิตย์ จุมปา ได้อธิบายว่า การควบคุมดุลพินิจของฝ่ายปกครอง โดยองค์กรตุลาการจะควบคุมตรวจสอบได้เฉพาะ ในเรื่องความชอบด้วยกฎหมายของการกระทำทางปกครองเท่านั้น ศาลไม่อาจก้าวล่วงเข้าไปควบคุมความเหมาะสมหรือความเป็นธรรมของ

<sup>5</sup> คำพิพากษาฎีกาที่ 8292/2540

การใช้อำนาจได้ กล่าวคือ ศาลจะตรวจสอบว่าการใช้อำนาจดุลพินิจของเจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครองเกินกว่าที่กฎหมายกำหนดไว้หรือไม่ ถ้าเกินกว่าที่กฎหมายกำหนดไว้ศาลจะสั่งเพิกถอนการใช้ดุลพินิจดังกล่าวนั้นเสีย แต่ถ้าไม่เกินกว่าที่กฎหมายกำหนด หากแต่เป็นการใช้ดุลพินิจที่ไม่เหมาะสม ศาลจะไม่เข้าไปตรวจสอบความเหมาะสมในการใช้ดุลพินิจนั้น เพราะหากให้ศาลเข้าไปพิจารณาในเรื่องความเหมาะสมได้ ศาลจะกลายเป็นผู้บังคับบัญชาของฝ่ายปกครองไป<sup>6</sup>

ศาสตราจารย์ ดร.บวรศักดิ์ อุวรรณโณ ได้ให้ความเห็นว่า การควบคุมของศาลเป็นการควบคุมความชอบด้วยกฎหมายของการตีความกฎหมายโดยฝ่ายปกครองเท่านั้น ศาลไม่ก้าวล่วงเข้าไปชี้ความเหมาะสมของการตีความกฎหมายได้<sup>7</sup>

โดยสรุปแล้วขอบเขตของการควบคุมและตรวจสอบการใช้ดุลพินิจของฝ่ายปกครองในส่วนของความเหมาะสมในการใช้ดุลพินิจนั้น องค์กรภายในของฝ่ายปกครองเท่านั้นที่สามารถควบคุมตรวจสอบได้ โดยการตรวจสอบแบบบังคับบัญชา ผู้บังคับบัญชาสามารถตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายและความเหมาะสมของการกระทำต่างๆ ของผู้ใต้บังคับบัญชา ส่วนองค์กรตุลาการหรือศาลสามารถควบคุมได้เฉพาะความชอบด้วยกฎหมายของการใช้อำนาจดุลพินิจนั้น ศาลไม่สามารถเข้าไปควบคุมตรวจสอบความเหมาะสมของการใช้ดุลพินิจได้ อีกทั้งการควบคุมตรวจสอบโดยองค์กรตุลาการหรือศาลจำต้องมีผู้ที่ได้รับความเดือดร้อน เสียหาย หรือถูกระทบสิทธิยื่นฟ้องการกระทำดังกล่าวเป็นคดีพิพาทต่อศาล ดังนั้น จากหลักการดังกล่าว จึงทำให้องค์กรตุลาการหรือศาลไม่อาจตรวจสอบการกระทำของฝ่ายปกครองที่ไม่เป็นธรรมได้ทั้งหมด

สำหรับหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี ผู้เขียนขอนำมาเฉพาะหลักการที่เกี่ยวข้องกับปัญหาการขยายเวลาตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร เท่านั้น ซึ่งได้แก่

1) หลักความเป็นธรรมในการเสียภาษี (Equality of taxation) เป็นหลักเกณฑ์ที่สำคัญที่ทำให้ผู้ถูกจัดเก็บภาษีอากรยอมรับการจัดเก็บภาษีอากรของฝ่ายปกครองและถือปฏิบัติได้ ซึ่ง N.Gregory Mankiw ได้กล่าวไว้ว่า ความเป็นธรรม หมายถึง การกระจายหรือแบ่งเฉลี่ยภาระภาษีในหมู่ประชาชนอย่างเป็นธรรม ซึ่งความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีหรือการแบ่งสัดส่วนหรือส่วนเฉลี่ยของภาระภาษีอย่างเป็นธรรม คือ การให้ประชาชนจ่ายเงินให้แก่รัฐบาลเพื่อเป็นค่าใช้จ่ายของรัฐบาลในจำนวนที่แตกต่างกันตามสถานการณ์ของพวกเขา กล่าวคือ บุคคลที่อยู่ในสถานการณ์

<sup>6</sup> มานิตย์ จุมปลา. (2554). คำอธิบายกฎหมายปกครอง เล่ม 3 ว่าด้วยการกระทำทางปกครองและการควบคุมการกระทำทางปกครอง ตอนที่ 1. หน้า 586.

<sup>7</sup> บวรศักดิ์ อุวรรณโณ. (2538). ที่มาและนิติวิธีในกฎหมายมหาชน เล่ม 3. หน้า 206.

ที่แตกต่างกันควรแบกรับภาษีที่แตกต่างกัน และบุคคลที่อยู่ในสถานการณ์เดียวกันควรแบกรับภาระภาษีที่เท่ากัน<sup>8</sup> ดังหลักการต่อไปนี้

หลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีเท่ากัน (horizontal equity of taxation) คือ บุคคลที่อยู่ในสถานการณ์เดียวกันควรถูกจัดเก็บภาษีเท่ากัน หรือคนที่มีรายได้เท่ากันจ่ายเงินเพื่อเป็นค่าภาษีในจำนวนที่เท่ากัน

หลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีในแนวตั้ง (vertical equity of taxation) คือ บุคคลที่อยู่ในสถานการณ์ที่แตกต่างกันควรแบกรับภาระภาษีที่แตกต่างกัน หรือคนที่มีรายได้มากจ่ายเงินเพื่อเป็นค่าภาษีในจำนวนที่แตกต่างจากคนที่มีรายได้น้อย หรือคนรวยจ่ายภาษีในจำนวนที่สูงกว่าคนจน<sup>9</sup>

ผู้เขียนเห็นว่าจากหลักการดังกล่าว เมื่อคำนึงถึงเจตนารมณ์ของมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากรแล้ว มาตรานี้เป็นบทบัญญัติที่ให้โอกาสผู้เสียภาษีที่มีได้มีเจตนาทุจริตหลีกเลี่ยงภาษีปฏิบัติให้ถูกต้องตามกฎหมาย อันเป็นการช่วยบรรเทาภาระภาษีให้กับผู้เสียภาษี ประกอบกับในบางกรณีหน่วยงานของรัฐฝ่ายปกครองได้มีการนำบทบัญญัตินี้ดังกล่าวมาแก้ไขปัญหา และบรรเทาความเดือดร้อนเสียหายให้กับกลุ่มบุคคลที่ได้รับผลกระทบจากเหตุจำเป็นอย่างเดียวกัน โดยกรมสรรพากรได้ออกประกาศหรือคำชี้แจง เช่น ประกาศกรมสรรพากร เรื่องขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี และการนำส่งภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ลงวันที่ 12 พฤศจิกายน 2546 สำหรับเหตุจำเป็นที่เกิดจากเหตุขัดข้องหรือข้อผิดพลาดของระบบโปรแกรมคอมพิวเตอร์และระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต อันเป็นผลให้การยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีดังกล่าวเกินกำหนดเวลาตามกฎหมาย โดยมีใช้ความผิดของผู้เสียภาษี เช่น สั่งโอนเงินเพื่อชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต แต่ระบบการโอนเงินของหน่วยรับชำระภาษีขัดข้องโดยผู้เสียภาษีเข้าใจว่าได้โอนเงินชำระภาษีแล้ว หรือระบบการรับแบบแสดงรายการภาษีของกรมสรรพากรขัดข้อง ในระหว่างที่ผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีและสั่งโอนเงิน หรือระบบเครือข่ายของกรมสรรพากรขัดข้องในระหว่างที่ผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการภาษีและสั่งโอนเงิน เป็นต้น หรือคำชี้แจงกรมสรรพากร เรื่องการขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีอากรให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือนำส่งภาษีในท้องที่ที่เกิดภัยพิบัติอุทกภัย ลงวันที่ 20 ธันวาคม 2554 โดยกำหนดให้ผู้เสียภาษีที่อยู่ในเขตท้องที่ประสบภัยพิบัติอุทกภัยให้ได้รับการขยายเวลาออกไป รวมทั้งกรณีเหตุจำเป็นมิได้เกิดกับผู้เสียภาษีโดยตรง แต่มีการขยาย

<sup>8</sup> จิรศักดิ์ รอดจันทร์. (2555). ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หลักการและบทวิเคราะห์. หน้า 20-21.

<sup>9</sup> แหล่งเดิม. หน้า 29.

กำหนดเวลาขึ้นแบบแสดงรายการภาษีทางอินเทอร์เน็ต เนื่องจากประสงค์จะให้ลดการใช้กระดาษ เพื่อสนับสนุนโครงการร่วมชดเชยการปลดปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของกรมสรรพากร อันเป็นการปลูกจิตสำนึกให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมี่ส่วนร่วมกับสังคมในการลดภาวะโลกร้อน ตามคำชี้แจงกรมสรรพากร เรื่อง การขยายกำหนดเวลาการขึ้นแบบแสดงรายการภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ลงวันที่ 16 มีนาคม 2555 จากเจตนารมณ์ของกฎหมายและการดำเนินการแก้ไขปัญหาต่างๆ ที่ผ่านมามีเห็นว่า บทบัญญัตินี้สอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการจัดเก็บภาษีในแนวนอน (horizontal equity of taxation) กล่าวคือ บุคคลที่อยู่ในสถานการณ์เดียวกันหรือประสบเหตุจำเป็นเดียวกันได้ถูกจัดเก็บภาษีเท่ากัน

2) หลักความแน่นอนชัดเจน (Certainty) หมายความว่า ภาษีที่ปัจเจกชนแต่ละคนต้องรับภาระจ่ายควรที่จะแน่นอนชัดเจนโดยไม่มีการใช้อำนาจตามอำเภอใจ เวลาในการจ่ายภาษี วิธีการจ่าย จำนวนภาษีที่จะต้องจ่าย ทั้งหมดนี้ควรที่จะชัดเจนและง่ายแก่ผู้จ่ายภาษีและต่อผู้อื่นทุกๆ คน<sup>10</sup> จากหลักการดังกล่าว ผู้เขียนเห็นว่า เมื่อคำว่า “เหตุจำเป็น” ตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร เป็นถ้อยคำซึ่งตามแนวความคิดของประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี เห็นว่าเป็นถ้อยคำที่ไม่มีความหมายเฉพาะ จึงต้องอาศัยการตีความของฝ่ายปกครองเป็นกรณีๆ ไป รวมทั้งยังเป็นถ้อยคำที่วิญญูชนอาจมีความเห็นแตกต่างกันว่า ข้อเท็จจริงใดอยู่ในความหมายของถ้อยคำนั้นหรือไม่<sup>11</sup> เมื่อฝ่ายนิติบัญญัติตรากฎหมายโดยเปิดโอกาสให้ฝ่ายปกครองใช้ดุลพินิจในการตีความและการปรับบทกฎหมายมากเกินไปจนสมควร ซึ่งบทบัญญัติดังกล่าวมิได้กำหนดหลักเกณฑ์และขอบเขตของการตีความไว้ จึงอาจทำให้การใช้ดุลพินิจของฝ่ายปกครองในการพิจารณาเหตุจำเป็นแต่ละกรณีไม่เป็นมาตรฐานเดียวกัน ซึ่งอาจเกิดความไม่แน่นอนในการบังคับใช้กฎหมาย โดยเห็นได้จากหนังสือกรมสรรพากรแจ้งผลการพิจารณาขยายกำหนดเวลา ในกรณีที่ผู้ร้องขออ้างเหตุที่ว่าไม่รู้กฎหมาย สับสน หรือเข้าใจผิดในข้อกฎหมาย ในกรณีดังต่อไปนี้

หนังสือที่ กค 0706/392 ลงวันที่ 17 มกราคม 2548 การที่บริษัทเข้าใจว่าขึ้นส่วนอุปกรณ์อากาศยานที่นำเข้ามาเป็นสินค้าที่จำแนกประเภทไว้ ในภาคว่าด้วยของที่ได้รับยกเว้นอากรตามกฎหมายว่าด้วยพิธีการศุลกากรและยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 81 (2) (ค) แห่งประมวลรัษฎากร โดยบริษัทไม่ได้คำนึงว่าการจ่ายเงินสำหรับการซ่อมชิ้นส่วนอุปกรณ์อากาศยานดังกล่าวอยู่ในบังคับต้องนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม ตามมาตรา 83/6 (2) แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเมื่อบริษัททราบว่าบริษัทมีหน้าที่ต้องนำส่งเงินภาษีมูลค่าเพิ่มดังกล่าวแล้ว บริษัทประสงค์จะปฏิบัติให้ถูกต้องตาม

<sup>10</sup> แหล่งเดิม. หน้า 7.

<sup>11</sup> สมยศ เชื้อไทย. (2530, กันยายน) “การกระทำทางปกครอง.” *วารสารนิติศาสตร์*, 17(3) หน้า 54.

กฎหมาย โดยไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงการเสียภาษี อีกทั้งบริษัทได้จัดตั้งขึ้นเพื่อดำเนินการซ่อมแซมอากาศยานของส่วนราชการต่างๆ ตามมติคณะรัฐมนตรี จึงต้องซ่อมอากาศยานให้ทันตามกำหนดเวลาเพื่อนำไปปฏิบัติการกิจที่สำคัญของส่วนราชการ กรณีถือได้ว่ามีเหตุอันสมควร จึงอนุมัติให้ขยายเวลาการนำส่งภาษีมูลค่าเพิ่ม

หนังสือที่ กค 0811/พ./1961 ลงวันที่ 5 มีนาคม 2545 กรณีขยายเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม เนื่องจากผู้ประกอบการสำคัญผิดในข้อกฎหมาย โดยมีความเข้าใจว่าการขายยาสูบให้แก่คลังสินค้าทัณฑ์บนประเภทร้านค้าปลอดอากร เป็นการส่งออกตามประมวลรัษฎากร จึงขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษีมูลค่าเพิ่มให้

หนังสือที่ กค 0706/6236 ลงวันที่ 28 กรกฎาคม 2548 เรื่องอากรแสตมป์ เนื่องจากการขายอสังหาริมทรัพย์ที่ได้กระทำเกินห้าปีนับแต่วันที่ได้ออกรับซื้อขายอสังหาริมทรัพย์ ไม่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะตามมาตรา 91/2 (6) แห่งประมวลรัษฎากร ประกอบกับมาตรา 4 (6) แห่งพระราชกฤษฎีกาออกตามความในประมวลรัษฎากร ว่าด้วยการขายอสังหาริมทรัพย์เป็นทางการค้าหรือหากำไร (ฉบับที่ 342) พ.ศ. 2541 ดังนั้น ใบรับสำหรับการขายอสังหาริมทรัพย์ดังกล่าว จึงไม่ได้รับการยกเว้นอากรแสตมป์ ตามลักษณะแห่งตราสาร 28 (ข.) แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ เมื่อไม่ได้ชำระอากรแสตมป์ขณะจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม จึงเป็นการปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมาย บริษัทไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงการชำระอากรแสตมป์ กรณีมีเหตุอันสมควรอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาชำระอากรแสตมป์เป็นตัวแทน

หนังสือที่ กค 0811/7443 ลงวันที่ 1 สิงหาคม 2546 เรื่องอากรแสตมป์ กรณีผู้เสียภาษีเข้าใจว่าการขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ จึงได้เสียภาษีธุรกิจเฉพาะไว้และใบรับสำหรับจำนวนเงินที่ผู้รับต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ จึงได้รับการยกเว้นอากรแสตมป์ ตามลักษณะแห่งตราสาร 28 แห่งบัญชีอัตราอากรแสตมป์ ต่อมาปรากฏว่าการขายที่ดินไม่มีสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวไม่เข้าลักษณะที่ต้องเสียภาษีธุรกิจเฉพาะ จึงทำให้ผู้เสียภาษีมียหน้าที่ต้องชำระอากรแสตมป์ การที่ผู้เสียภาษีไม่ชำระอากรแสตมป์ขณะที่มีการจดทะเบียนสิทธิและนิติกรรม ถือว่าผู้เสียภาษีปฏิบัติไม่ถูกต้องตามกฎหมาย แต่การผิดพลาดดังกล่าวเกิดขึ้นโดยไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงการชำระอากรแสตมป์ จึงอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาชำระอากรแสตมป์เป็นตัวแทนให้ผู้เสียภาษี

หนังสือที่ กค 0706/5616 ลงวันที่ 7 มิถุนายน 2550 เรื่องภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีขอใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้ที่ได้จ่ายเป็นค่าครองชีพพิเศษให้แก่ลูกจ้าง ได้พิจารณากรณีพระราชกฤษฎีกา (ฉบับที่ 438) พ.ศ. 2548 เป็นกฎหมายที่เริ่มออกมาใช้บังคับ ต่อมาบริษัทและห้างหุ้นส่วนได้มีการจ่ายเงินเพิ่มค่าครองชีพพิเศษให้แก่ลูกจ้าง โดยไม่เข้าใจในรายละเอียดของกฎหมายเป็นเหตุให้บริษัทและห้างหุ้นส่วนไม่ได้ยื่นแบบแจ้งการใช้สิทธิยกเว้นเงินได้ฯ ภายในเวลาที่กำหนดไว้ โดยมีได้

มีเจตนาหลีกเลี่ยงกฎหมาย จึงอนุมัติให้ขยายเวลาการยื่นแบบแจ้งการใช้สิทธิยกเว้นภาษีเงินได้นิติบุคคล

ผู้เขียนเห็นว่าจากหนังสืออนุมัติให้ขยายเวลาข้างต้นนั้น เหตุผลที่ใช้ในการขออนุมัติให้ขยายเวลา คือ ผู้เสียภาษีเข้าใจผิดหรือสำคัญผิดในข้อกฎหมายและไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงกฎหมาย จึงมีข้อสังเกตว่าการอ้างเหตุผลดังกล่าว เป็นการทำลายหลักที่ว่า “ความไม่รู้กฎหมายจะอ้างเป็นข้อแก้ตัวไม่ได้” หรือไม่ หรือหากจะอ้างว่าการอนุมัติให้ผู้เสียภาษีขยายกำหนดเวลา เนื่องจากโดยสภาพประมวลรัษฎากรมีกฎหมายและกฎหมายลำดับรองเป็นจำนวนมาก ยากต่อการทำความเข้าใจของผู้เสียภาษี แต่จากการศึกษาหนังสือแจ้งผลการพิจารณาขยายเวลาตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร มีบางกรณีที่ยื่นคำร้องใช้เหตุผลเดียวกันนี้ แต่ฝ่ายปกครองไม่อนุมัติให้ขยายเวลาดังนั้น การพิจารณาขยายเวลาตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร ของฝ่ายปกครอง จึงยังไม่สอดคล้องกับหลักความแน่นอนชัดเจน (Certainty) ดังเห็นได้จาก

หนังสือที่ กค 0706/พ./10984 ลงวันที่ 13 ธันวาคม 2547 เรื่องภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีการของดหรือลดเงินเพิ่มการนำเข้าวัตถุดิบ โดยพิจารณากรณีบริษัทได้ยื่นคำร้องขออนุมัติขยายระยะเวลาการเสียภาษีโดยมีเหตุผลว่าบริษัทไม่ได้มีเจตนาหลีกเลี่ยงการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม เป็นเพียงการเข้าใจผิดพลาดในเงื่อนไขที่บริษัทได้รับจากการส่งเสริมการลงทุน กรณีดังกล่าวยังถือไม่ได้ว่ามีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ จึงไม่อนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาขึ้นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่ม

หนังสือที่ กค 0706/พ./2623 (ไม่ปรากฏวันเดือนปี) เรื่องภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีขอขยายเวลาขึ้นแบบ ภ.พ.30 เนื่องจากบริษัทมีความเข้าใจคลาดเคลื่อนเกี่ยวกับประเด็นความรับผิดชอบในการเสียภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีไม่เข้าลักษณะมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ จึงไม่อาจอนุมัติให้ขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษี ตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากรให้แก่บริษัทตามที่ร้องขอได้

หนังสือที่ กค 0706/พ./8568 ลงวันที่ 17 ตุลาคม 2548 เรื่องภาษีมูลค่าเพิ่ม กรณีภาษีซื้อจากการก่อสร้างโรงงาน ได้พิจารณากรณีบริษัทขอขยายเวลาขึ้นแบบแสดงรายการภาษี โดยอ้างว่าบริษัทนำประเด็นขึ้นมาหารือโดยสมัครใจ และไม่มีเจตนาหลีกเลี่ยงภาษีอากร รวมทั้งบริษัทได้ยื่นแบบแสดงรายการเพิ่มเติม โดยชำระภาษีมูลค่าเพิ่มและเงินเพิ่มไว้บางส่วนแล้ว กรณีดังกล่าวยังถือไม่ได้ว่ามีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ จึงไม่อาจขยายเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีมูลค่าเพิ่มตามมาตรา 3 อัญญา วรรคหนึ่ง แห่งประมวลรัษฎากรได้

หนังสือที่ กค 0811/5210 ลงวันที่ 12 มิถุนายน 2545 เรื่องภาษีเงินได้นิติบุคคล กรณีการพิจารณาทบทวนการขยายกำหนดเวลาขึ้นแบบแสดงรายการ ภ.ง.ด.54 และนำส่งภาษีเงินได้

นิติบุคคล โดยได้พิจารณากรณีบริษัทมิได้หักและนำส่งภาษีภายในกำหนดเวลา เนื่องจากเข้าใจผิดว่าบริษัท P Inc. จัดตั้งขึ้นตามกฎหมายของประเทศญี่ปุ่น เพื่อการยกเว้นการเก็บภาษีซ้อนและป้องกันการหลีกเลี่ยงรัษฎากรในส่วนที่เกี่ยวกับภาษีเก็บจากเงินได้ กรณีดังกล่าวยังถือมิได้ว่ามีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถปฏิบัติตามแบบแสดงรายการและนำส่งภาษีตามที่บริษัทร้องขอ

จากผลการพิจารณาคำร้องขอดังกล่าว ทำให้เห็นว่าการวินิจฉัยของฝ่ายปกครองเป็นไปในหลายแนวทาง อันเป็นเหตุให้ผู้เสียภาษีไม่อาจทราบได้แน่ชัดว่า หากตนประสบเหตุอย่างเดียวกันนี้ เหตุการณ์ดังกล่าวจะเป็นเหตุจำเป็นที่ได้รับอนุมัติให้ขยายเวลาหรือไม่ ซึ่งทำให้เกิดความไม่แน่นอนชัดเจนแก่ผู้เสียภาษี อีกทั้งแม้การที่ฝ่ายปกครองใช้ดุลพินิจสองมาตรฐานจะเป็นการไม่ชอบด้วยกฎหมาย และองค์กรตุลาการจะมีอำนาจควบคุมตรวจสอบการกระทำดังกล่าว แต่การตรวจสอบขององค์กรตุลาการจะกระทำได้ ต่อเมื่อการนำข้อพิพาทดังกล่าวมาฟ้องเป็นคดีพิพาทเท่านั้น จึงไม่อาจตรวจสอบการกระทำที่ไม่ชอบด้วยกฎหมายได้ทั้งหมด อีกทั้งพยานหลักฐานที่ใช้อ้างอิงส่วนใหญ่อยู่กับทางราชการ จึงเป็นการยากที่ผู้เสียภาษีจะทราบได้ว่า ผลของคำวินิจฉัยของตนไม่เป็นมาตรฐานเดียวกับของผู้อื่น ดังนั้น การนำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลจึงมีจำนวนน้อยมาก นอกจากนี้การอ้างเหตุผลในการขยายเวลาว่าผู้ยื่นคำร้องไม่เข้าใจบทบัญญัติแห่งกฎหมายหรือเข้าใจผิด รวมทั้งการอ้างว่าสับสนหลงผิด ไม่อาจนำมาเป็นข้ออ้างได้และฝ่าฝืนกับหลักการที่ว่า “ความไม่รู้กฎหมายจะอ้างเป็นข้อแก้ตัวไม่ได้” กรณีดังกล่าวจึงควรถือเป็นความผิดของผู้ยื่นคำร้องเอง

3) หลักความยืดหยุ่น (Flexibility) หลักการจัดเก็บภาษีที่ดีควรมีความยืดหยุ่นได้ ตามภาวะเศรษฐกิจที่เปลี่ยนแปลงได้ เช่น เศรษฐกิจดีขึ้นรัฐควรมีรายได้จากภาษีอากรเพิ่มขึ้น ตามหลักความยืดหยุ่นและการเพิ่มขึ้นของรายได้ประชาชาติ<sup>12</sup> หรือกรณีเศรษฐกิจตกต่ำควรมีความยืดหยุ่นตามสภาวะการณ์ของเศรษฐกิจ เพื่อให้การจัดเก็บภาษีมีอัตราส่วนที่เหมาะสมกับรายได้ของประชาชนในแต่ละสถานการณ์ ซึ่งผู้เขียนเห็นว่าบทบัญญัติมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากรที่กำหนดให้ฝ่ายปกครองพิจารณาเหตุจำเป็นของผู้ยื่นคำร้องนั้น เป็นบทบัญญัติที่มีความยืดหยุ่น และสามารถปรับเปลี่ยนให้มีความเหมาะสมกับสถานการณ์ที่เกิดขึ้นตามหลักความยืดหยุ่น ดังจะเห็นได้จากผู้มีอำนาจพิจารณาสามารถพิจารณาอนุมัติให้กับผู้เสียภาษีได้ตามแต่สถานการณ์เป็นรายกรณี หรือพิจารณาตามวัตถุประสงค์ของประกาศหรือคำสั่งชี้แจงกรมสรรพากรที่อนุมัติให้ขยายเวลา กรณีมีบุคคลจำนวนมากประสบภัยจากเหตุการณ์และเวลาที่ใกล้เคียงกัน อาทิ กรณีประสบภัย

<sup>12</sup> ศุภลักษณ์ พินิจภูวนล. เล่มเดิม. หน้า 70.

พื้ติที่ไม้อาจควบคุมได้ เช่น อักคิภัย วาดภัย เป็นต้น<sup>13</sup> หรือกรณีคำชี้แจงกรมสรรพากรที่ขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อช่วยลดการใช้กระดาษและเป็นการสนับสนุนโครงการร่วมชดเชยการปลดปล่อยก๊าซคาร์บอนไดออกไซด์ของกรมสรรพากร (RD Carbon Credit) อันเป็นการปลูกจิตสำนึกให้ผู้เสียภาษีให้มีส่วนร่วมกับสังคมในการลดภาวะโลกร้อน ตามคำชี้แจงกรมสรรพากร เรื่องการขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ลงวันที่ 16 มีนาคม 2555 หรือขยายกำหนดเวลาขึ้นแบบแสดงรายการและชำระภาษีอากรให้แก่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีหรือนำส่งภาษีในท้องที่ที่เกิดภัยพิบัติอุทกภัย อันเป็นการช่วยบรรเทาความเดือนร้อนหรือเสียหายให้แก่ผู้ประสบอุทกภัยได้อย่างทันท่วงที

จากการพิจารณาหลักการจัดเก็บภาษีอากรที่ดีทั้งสามหลักการแล้ว เห็นว่าแม้บทบัญญัติมาตรา 3 อัญฎแห่งประมวลรัษฎากร จะไม่สอดคล้องกับหลักความแน่นอนชัดเจน แต่ยังคงสอดคล้องกับหลักความเป็นธรรมในการเสียภาษีและหลักความยืดหยุ่น จึงควรคงหลักการของบทบัญญัติดังกล่าวไว้ในประมวลรัษฎากร และเพื่อให้เกิดความชัดเจนแน่นอนในการพิจารณาขยายกำหนดเวลาตามมาตราดังกล่าวของฝ่ายปกครอง จึงเห็นควรแก้ไขบทบัญญัติดังกล่าวให้มีความชัดเจนและสามารถเข้าใจได้โดยง่าย

ในส่วนการศึกษากฎหมายเกี่ยวกับการขยายเวลาภายในประเทศ เห็นว่าบทบัญญัติต่างๆ มีการกำหนดขอบเขตการใช้ดุลพินิจขยายเวลาโดยมีหลักเกณฑ์ที่แตกต่างกันออกไป ดังนี้

ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งได้กำหนดการขยายหรือย่นระยะเวลาการดำเนินกระบวนการพิจารณาในชั้นศาลไว้ในมาตรา 23 โดยได้กำหนดให้ศาลมีอำนาจออกคำสั่งขยายหรือย่นเวลาที่กำหนดในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งหรือตามที่ศาลกำหนด หรือระยะเวลาที่เกี่ยวข้องด้วยวิธีพิจารณาความแพ่งที่กำหนดไว้ในกฎหมายอื่น โดยผู้ร้องขอขยายหรือย่นเวลานั้น จะต้องมิพุดติการณพิเศหรือเหตุสุควิสัยจนไม่สามารถดำเนินการได้ภายในเวลาที่กำหนดไว้ ซึ่งศาลฎีกาได้กำหนดความหมายของคำว่า “พุดติการณพิเศ” ไว้เป็นบรรทัดฐานว่า กรณีที่มีเหตุใดเหตุหนึ่งเกิดขึ้น อันเป็นการขัดขวางหรือเหนี่ยวรั้งการดำเนินกระบวนการพิจารณาที่จะต้องทำนั้น ให้ไม่สามารถกระทำได้ภายในกำหนดเวลา หรือถ้าหากรอให้ครบกำหนดเวลาแล้วมีพุดติการณพิเศที่ก่อเหตุให้เกิดความเสียหายอาจขอย่นระยะเวลาได้ ฉะนั้น ไม่ว่าจะขอขยายหรือย่นเวลาต้องมีพุดติการณพิเศและพุดติการณพิเศที่นำมากล่าวอ้างจะต้องมีจนถึงสิ้นระยะเวลาตามที่กฎหมายหรือศาลกำหนด แต่หากพุดติการณพิเศสิ้นสุดลงก่อนและยังมีเวลาเหลือที่จะปฏิบัติได้ จะนำเอาพุดติการณพิเศนั้น

<sup>13</sup> สุเทพ พงษ์พิทักษ์. เล่มเดิม. หน้า 96-97.

มาอ้างเพื่อขอย่นหรือขยายระยะเวลาไม่ได้<sup>14</sup> สำหรับคำพิพากษาฎีกาที่ศาลฎีกาพิพากษาไว้เป็นบรรทัดฐาน ในกรณีที่ศาลอนุญาตให้ขยายเวลาเนื่องจากมีพฤติการณ์พิเศษ ดังนี้

คำพิพากษาฎีกาที่ 678/2532 การที่ศาลจะสั่งขยายระยะเวลายื่นฎีกาให้หรือไม่นั้น อยู่ในดุลพินิจของศาล เมื่อโจทก์ยื่นคำร้องขอขยายเวลาก่อนครบกำหนดยื่นฎีกา โดยอ้างว่าโจทก์ได้ย้ายที่ทำการแห่งใหม่และได้แต่งตั้งทนายโจทก์คนใหม่แล้ว โดยทนายโจทก์คนใหม่ได้แจ้งให้ศาลทราบแล้วว่า การส่งหมายนัดฟังคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ให้โจทก์ขอให้แจ้งไปที่ทำการแห่งใหม่ แต่ปรากฏว่าเจ้าพนักงานศาลยังส่งหมายนัดไปยังทนายโจทก์คนเดิม โจทก์จึงไม่ทราบคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ อันถือได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษและมีเหตุสมควร คำสั่งของศาลชั้นต้นที่ได้ขยายระยะเวลายื่นฎีกาจึงชอบแล้ว

จากเหตุผลดังกล่าว โจทก์อ้างว่าโจทก์ได้ย้ายที่ทำการใหม่และได้แจ้งการเปลี่ยนแปลงที่อยู่ของทำการใหม่ให้ศาลทราบแล้ว แต่เจ้าพนักงานศาลยังคงส่งหมายนัดไปยังที่ทำการแห่งเดิม ทำให้โจทก์ไม่ทราบคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ กรณีนี้ศาลถือว่ามีพฤติการณ์พิเศษและมีเหตุสมควรที่จะขยายเวลายื่นฎีกา โดยเห็นว่าความผิดพลาดหรือความบกพร่องที่เป็นเหตุให้โจทก์ยื่นฎีกาล่าช้า มิได้เกิดจากความผิดของโจทก์

คำพิพากษาฎีกาที่ 2679/2544 การเรียงอุทธรณ์จะต้องตรวจดูข้อความในคำพิพากษาศาลชั้นต้น เพื่อหาข้อโต้แย้งทั้งข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายที่ศาลชั้นต้นนำมาวินิจฉัย ผู้อุทธรณ์จึงจำเป็นต้องมีสำเนาคำพิพากษาศาลชั้นต้นไว้ประกอบการเรียงอุทธรณ์ การที่โจทก์ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ในวันสุดท้ายของระยะเวลาอุทธรณ์ โดยอ้างว่าโจทก์ได้ขอคัดคำพิพากษาไว้แล้ว เพิ่งพิมพ์แล้วเสร็จและได้รับในวันนั้น จึงเป็นเรื่องนอกเหนือการบังคับของโจทก์ ศาลฎีกาถือว่าเป็นกรณีที่มีพฤติการณ์พิเศษที่ศาลจะขยายเวลายื่นอุทธรณ์ให้โจทก์ได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 และ

คำพิพากษาฎีกาที่ 2602/2548 สำเนาคำพิพากษาศาลชั้นต้น เป็นสิ่งจำเป็นที่จะใช้ในการเรียงอุทธรณ์ เพราะผู้เรียงอุทธรณ์ต้องตรวจดูข้อความในคำพิพากษาศาลชั้นต้น เพื่อหาข้อโต้แย้งทั้งข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายที่ศาลชั้นต้นนำมาวินิจฉัย มิฉะนั้นอาจไม่เป็นคำฟ้องอุทธรณ์ตามกฎหมาย ดังนั้น การที่โจทก์ยังไม่ได้รับสำเนาคำพิพากษาศาลชั้นต้น จึงถือเป็นกรณีที่มีพฤติการณ์พิเศษ ศาลชอบที่จะขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ให้โจทก์ได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15

<sup>14</sup> อุดม เฟื่องฟูง. (2543). *คำอธิบายประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ภาค 1 ตอน 1*. หน้า 156-157.

จากคำพิพากษาฎีกาทั้งสองข้างต้น ศาลฎีกาถือว่าเหตุที่โจทก์ขอขยายระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ในวันสุดท้ายของเวลาอุทธรณ์ เนื่องจากโจทก์ขอคัดคำพิพากษาไว้แล้ว แต่เจ้าหน้าที่ศาลเพิ่งคัดให้เสร็จในวันสุดท้ายของระยะเวลาอุทธรณ์ ซึ่งศาลถือว่าข้ออ้างดังกล่าวเป็นพฤติการณ์พิเศษ โดยนำเอาขั้นตอนการจัดทำอุทธรณ์หรือฎีกามาประกอบการพิจารณา เนื่องจากการจัดทำคำอุทธรณ์หรือฎีกามีความจำเป็นต้องตรวจดูคำพิพากษาศาลชั้นต้นหรือศาลอุทธรณ์ เพื่อหาข้อโต้แย้ง ทั้งข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายที่ศาลชั้นต้นหรือศาลอุทธรณ์นำมาวินิจฉัย การที่โจทก์ได้รับสำเนาคำพิพากษาจากเจ้าหน้าที่ศาลในวันสุดท้ายของระยะเวลาขึ้นอุทธรณ์ จึงเป็นเรื่องนอกเหนือการบังคับของโจทก์ ศาลฎีกาถือว่ากรณีดังกล่าวเป็นพฤติการณ์พิเศษที่โจทก์สมควรได้รับอนุมัติให้ขยายเวลาและคำพิพากษาฎีกาที่ 3062/2544 ได้วินิจฉัยในทำนองเดียวกันว่า จำเลยต้องชั่งในเรือนจำในระหว่างพิจารณามาตลอด และยังไม่ได้รับอนุญาตให้คัดสำเนาคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ในวันที่จำเลยยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาฎีกาต่อศาลชั้นต้น จำเลยย่อมไม่อาจทราบเหตุผลในคำวินิจฉัยของศาลอุทธรณ์โดยละเอียดถี่ถ้วนในข้อที่จำเลยอุทธรณ์คัดค้านว่า ศาลชั้นต้นรับฟังข้อเท็จจริงผิดพลาดไปจากสำนวนความเป็นเหตุให้ใช้ดุลพินิจกำหนดโทษจำคุกของจำเลยในสถานหนัก จำเลยจึงไม่อาจจัดทำฎีกาได้ กรณีถือได้ว่ามีพฤติการณ์พิเศษที่มีเหตุสมควรขยายเวลาฎีกาให้จำเลย ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15 ซึ่งอาจกล่าวโดยสรุปได้ว่า ศาลอนุญาตให้ขยายเวลาโดยพิจารณาจากเหตุการณ์ที่ผู้ร้องกล่าวอ้างว่า เหตุการณ์ดังกล่าวเป็นพฤติการณ์พิเศษหรือไม่ โดยหลักแล้วจะต้องมิใช่เป็นความผิดพลาดหรือความบกพร่องของคู่ความฝ่ายที่ร้องขอ ผู้แทน หรือตัวแทนของคู่ความฝ่ายนั้น ประกอบกับศาลได้พิจารณาด้วยว่า เหตุผลที่กล่าวอ้างว่า มีความสำคัญหรือจำเป็นในการดำเนินกระบวนการพิจารณาหรือไม่ เช่น กรณีที่ต้องจัดทำอุทธรณ์หรือฎีกา จำต้องมีสำเนาคำพิพากษาศาลชั้นต้นหรือชั้นอุทธรณ์แล้วแต่กรณี เพื่อให้ทราบข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้อง สำหรับกรณีที่ศาลฎีกาพิจารณาว่า เหตุที่ผู้ร้องขอขยายเวลาไม่เป็นพฤติการณ์พิเศษที่จะอนุมัติขยายเวลาให้กับผู้ร้องขอ ดังนี้

คำพิพากษาฎีกาที่ 2188/2530 การที่จำเลยที่ 2 ยื่นอุทธรณ์และคำร้องขอขยายเวลาออกไปอีก 10 วัน โดยอ้างว่ากรรมการผู้จัดการของบริษัทจำเลยที่ 2 ที่มีอำนาจสั่งจ่ายเงินต้องเดินทางไปต่างประเทศกะทันหันเกี่ยวกับธุรกิจสำคัญของบริษัท เป็นเวลาก่อนครบกำหนดยื่นอุทธรณ์ 2 วัน ซึ่งนายจำเลยที่ 2 ไม่ได้เตรียมเบิกเงินค่าธรรมเนียมศาลไว้ก่อน จึงไม่สามารถชำระค่าธรรมเนียมศาลในวันยื่นอุทธรณ์ได้นั้น ถือว่าเป็นความบกพร่องของจำเลยที่ 2 เอง มิใช่พฤติการณ์พิเศษอันพึงมีคำสั่งขยายเวลาการชำระค่าธรรมเนียมให้จำเลยที่ 2 ได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23

กรณีนี้ศาลฎีกาเห็นว่ากรณีที่กรรมการผู้จัดการที่มีอำนาจของจำเลยต้องเดินทางไปต่างประเทศก่อนครบกำหนดยื่นอุทธรณ์ 2 วัน โดยที่ทนายความของจำเลยไม่ได้เตรียมเบิกเงินค่าธรรมเนียมศาลไว้ เป็นความบกพร่องของจำเลยเอง ไม่ใช่พฤติการณ์พิเศษที่จะขยายเวลาชำระค่าธรรมเนียมศาลให้กับจำเลยได้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3192/2532 ทนายจำเลยเป็นผู้รับว่าความมาตั้งแต่ต้น และมีรายละเอียดคำเบิกความของพยานโจทก์และพยานจำเลยทั้งหมด พร้อมคำพิพากษาและเอกสารในคดีตามที่ทนายจำเลยได้ยื่นคำร้องขอคัดสำเนาไว้ เพื่อใช้ศึกษาประกอบการอุทธรณ์ ประกอบกับรูปคดีไม่ได้มีความสลับซับซ้อนเป็นพิเศษถึงกับเป็นเหตุให้ทนายจำเลยศึกษารายละเอียดและข้อเท็จจริงไม่ทันและนับแต่จำเลยแจ้งความประสงค์จะอุทธรณ์ ทนายจำเลยยังมีเวลาอีก 3 วัน ในการทำอุทธรณ์ ข้ออ้างของทนายจำเลยตามคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ออกไปอีก 7 วัน โดยให้เหตุผลว่าจำเลยเพิ่งติดต่อกับทนายความได้ จึงถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษ อันศาลพึงขยายระยะเวลาการยื่นอุทธรณ์ให้จำเลยได้

กรณีนี้ศาลฎีกาได้ใช้ดุลพินิจโดยนำเอาเนื้อหาของคดีมาประกอบการพิจารณาด้วยว่าคดีของจำเลยมิได้มีความซับซ้อนเป็นพิเศษถึงกับเป็นเหตุให้ทนายจำเลยต้องใช้เวลาทำการศึกษารายละเอียดและข้อเท็จจริงตามที่กล่าวอ้าง จึงไม่ถือเป็นพฤติการณ์พิเศษที่ศาลจะขยายเวลาการยื่นอุทธรณ์ให้จำเลยได้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3214/2533 ศาลชั้นต้นอนุญาตให้จำเลยขยายเวลายื่นอุทธรณ์ออกไป 7 วัน ครั้นถึงวันครบกำหนดยื่นอุทธรณ์ ทนายจำเลยยื่นคำร้องขอถอนตัวจากการเป็นทนายความซึ่งจำเลยได้ยื่นคำร้องขอขยายเวลายื่นอุทธรณ์ออกไปอีก 10 วัน โดยอ้างว่าทนายความของจำเลยถอนตัวไม่อาจหาทนายความใหม่ได้ทัน เป็นพฤติการณ์ที่ส่งไปในทางประวิงคดี ถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษอันจะเป็นเหตุให้ศาลมีอำนาจขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ให้จำเลยตาม มาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง

กรณีนี้ศาลฎีกาได้นำเอาพฤติการณ์ของจำเลยในทางคดีมาค่านึงประกอบ โดยเห็นว่ากรณีที่จำเลยยื่นคำร้องขอขยายเวลายื่นอุทธรณ์ เนื่องจากทนายจำเลยถอนตัวจากการเป็นทนายความและไม่สามารถหาทนายความใหม่ได้ทัน ถือเป็นพฤติการณ์ที่ส่งไปในทางประวิงคดี ไม่ถือเป็นพฤติการณ์พิเศษที่จะได้รับการขยายเวลา

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 4855/2539 แม้วพนักงานอัยการซึ่งเป็นทนายความคนเดิมของจำเลยที่ 2 และจำเลยที่ 3 จะย้ายไปดำรงตำแหน่งที่อื่น แต่พนักงานอัยการคนเดิมนั้นก็ยังเป็นทนายความของจำเลยที่ 2 และจำเลยที่ 3 มีสิทธิดำเนินคดีต่อไปได้ ฉะนั้น การที่พนักงานอัยการซึ่งเป็นทนายความคนใหม่ของจำเลยที่ 2 และจำเลยที่ 3 ยื่นคำร้องขอคัดสำเนาคำพิพากษาศาลอุทธรณ์และขอขยาย

ระยะเวลาขึ้นฎีกาก่อนครบกำหนดขึ้นฎีกา 1 วัน โดยอ้างว่าเพิ่งได้รับแต่งตั้งให้เป็นทนายความของจำเลยที่ 2 และจำเลยที่ 3 เนื่องจากทนายความคนเดิมย้ายไปดำรงตำแหน่งที่อื่น จึงยังถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษที่ศาลจะสั่งขยายเวลาขึ้นฎีกาได้

กรณีนี้ศาลฎีกาเห็นว่า แม้วพนักงานอัยการซึ่งเป็นทนายความคนเดิมของจำเลยย้ายไปดำรงตำแหน่งที่อื่น แต่คงยังเป็นทนายความของจำเลยที่สามารถดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีที่จำเป็นได้ต่อไป จนกว่าจะแต่งตั้งพนักงานอัยการคนใหม่เป็นทนายความจำเลย การที่ทนายความคนเดิมย้ายไปจึงไม่ถือได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษที่ได้รับการขยายเวลาขึ้นฎีกาได้

คำพิพากษาฎีกาที่ 1960/2539 จำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 3 ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาอุทธรณ์ ศาลชั้นต้นอนุญาตให้ขยายเวลา ต่อมาจำเลยที่ 2 และจำเลยที่ 3 ยื่นอุทธรณ์และยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาวางเงินค่าขึ้นศาลและค่าฤชาธรรมเนียมในวันสุดท้ายที่จำเลยที่ 1 มีสิทธิยื่นอุทธรณ์ โดยอ้างเหตุว่าเป็นความบกพร่องของเจ้าหน้าที่ศาลที่คำนวณค่าธรรมเนียมส่วนที่จำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 3 จะต้องใช้แทนโจทก์ได้ไม่ทัน จำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 3 ไม่ได้เตรียมเงินสดเฉพาะค่าขึ้นศาลในชั้นอุทธรณ์มา จึงไม่สามารถวางค่าขึ้นศาลส่วนนี้ได้ ข้อกล่าวอ้างดังกล่าว เป็นเรื่องที่จำเลยที่ 1 และจำเลยที่ 3 ต้องชวนขยายดำเนินการ ทั้งค่าธรรมเนียมที่ต้องใช้แทนโจทก์เป็นเรื่องที่ผู้แพ้คดีซึ่งต้องปฏิบัติตามคำพิพากษาต้องตรวจสอบกับเจ้าหน้าที่ศาลเอง หากใช่เป็นเรื่องที่เจ้าหน้าที่ศาลต้องแจ้งให้ทราบ เพื่อจะได้เตรียมเงินมาวางให้ทันแต่อย่างไรไม่ กรณีถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 จึงไม่เป็นเหตุที่ขยายเวลาการวางเงินค่าธรรมเนียมใช้แทนโจทก์และค่าขึ้นศาลในชั้นอุทธรณ์

คำพิพากษาฎีกานี้ ศาลฎีกาได้พิจารณาหน้าที่ในการตรวจสอบและชำระค่าธรรมเนียมศาลว่าเป็นหน้าที่ของคู่ความฝ่ายที่แพ้คดี มิใช่เป็นหน้าที่ของเจ้าหน้าที่ศาลจะต้องแจ้งให้คู่กรณีทราบเมื่อจำเลยแพ้คดีจำเลยจึงต้องชำระค่าธรรมเนียมศาลแทนโจทก์ตามคำพิพากษาของศาล ดังนั้น จำเลยจึงต้องชวนขยายที่จะปฏิบัติตามคำพิพากษา ดังนั้น ข้ออ้างของจำเลยจึงไม่ถือได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษที่ศาลจะขยายเวลาให้

คำพิพากษาฎีกาที่ 7466/2540 การขอขยายหรือยื่นระยะเวลาตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบกับประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15 กระทำได้ต่อเมื่อมีพฤติการณ์พิเศษ และศาลได้มีคำสั่งหรือคู่ความได้มีคำขอขึ้นมาก่อนสิ้นระยะเวลานั้น เว้นแต่ในกรณีที่มีเหตุสุดวิสัย แต่ตามคำร้องขอขยายเวลาขึ้นฎีกาของโจทก์ อ้างเหตุแต่เพียงว่า โจทก์ได้ส่งสำนวนไปให้อัยการสูงสุดรับรองฎีกาและยังไม่ได้รับสำนวนคืนมา โจทก์เกรงว่าจะพ้นกำหนดเวลาในการยื่นฎีกาจึงขอขยายระยะเวลาออกไป คำร้องของโจทก์ไม่ปรากฏเหตุผลหรือข้อขัดข้องที่ทำให้อัยการสูงสุดไม่สามารถส่งสำนวนคืนให้แก่โจทก์ เพื่อให้โจทก์สามารถยื่น

ฎีกาได้ภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด เหตุตามคำร้องดังกล่าวคงเป็นเพียงข้ออ้างจากการคาดคะเนตามลำพังของโจทก์เท่านั้น ทั้งคดีนี้ไม่มีข้อเท็จจริงยุ่งยากซับซ้อนและจำเลยยังให้การรับสารภาพระยะเวลาหนึ่งเดือนจึงเพียงพอที่โจทก์สามารถดำเนินการเสนอให้อัยการสูงสุดรับรองฎีกาได้ทันข้ออ้างของโจทก์จึงถือไม่ได้ว่ามีพฤติการณ์พิเศษอันเป็นเหตุให้โจทก์ขอขยายเวลายื่นฎีกาได้

เหตุขอขยายเวลายื่นฎีกาโดยอ้างว่า โจทก์ยังไม่ได้รับสำนวนที่ส่งให้อัยการสูงสุดรับรองฎีกา ซึ่งโจทก์เกรงว่าจะพ้นกำหนดเวลาในการยื่นฎีกา เหตุดังกล่าวเป็นเพียงการคาดคะเนตามลำพังของโจทก์ และกรณีนี้ศาลได้พิจารณาถึงเนื้อหาแห่งคดีประกอบว่า คดีดังกล่าวไม่มีข้อเท็จจริงยุ่งยากซับซ้อนและจำเลยยังให้การรับสารภาพ ข้ออ้างของโจทก์จึงถือไม่ได้ว่ามีพฤติการณ์พิเศษซึ่งต่อมาได้มีคำพิพากษาฎีกาที่ 8139/2543 พิพากษาในทำนองเดียวกันว่า กรณีที่โจทก์ยื่นคำขอขยายเวลาที่ยื่นฎีกาออกไป โดยให้เหตุผลว่าโจทก์ยังไม่ได้รับสำนวนที่ให้อัยการสูงสุดรับรองฎีกากินมานั้น ไม่ถือว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษ จึงไม่มีเหตุขอขยายระยะเวลายื่นฎีกาให้แก่โจทก์ได้

คำพิพากษาฎีกาที่ 801/2540 ศาลชั้นต้นมีคำพิพากษายกฟ้องโจทก์ในวันที่ 5 มีนาคม 2539 โจทก์ยื่นคำร้องขอคัดถ่ายคำเบิกความพยานและคำพิพากษาในวันรุ่งขึ้น โดยศาลชั้นต้นสั่งอนุญาตในวันที่ 15 เดือนเดียวกัน และเมื่อวันที่ 4 เมษายน 2539 โจทก์ได้ยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ 30 วัน โดยอ้างเหตุว่ายังไม่ได้รับเอกสารที่ขอถ่าย ศาลชั้นต้นจึงมีคำสั่งอนุญาตให้ขยายเวลาอุทธรณ์ถึงวันที่ 23 เดือนเดียวกัน ซึ่งเมื่อนับแต่วันพิพากษาจนถึงวันครบกำหนดยื่นอุทธรณ์ของเวลาที่ศาลชั้นต้นขยายให้มีเวลาถึงประมาณ 50 วัน หากโจทก์หรือทนายโจทก์ตั้งใจจริงย่อมสามารถยื่นอุทธรณ์ได้ภายในกำหนด ทั้งรูปคดีของโจทก์ไม่มีความสลับซับซ้อน การที่โจทก์ปล่อยเวลาจนกระทั่งถึงวันครบกำหนดอุทธรณ์ที่ขยายให้แล้ว จึงมายื่นขอขยายเวลาอุทธรณ์ออกไปอีก 10 วัน โดยอ้างเหตุว่า นับแต่ต้นเดือนเมษายน 2539 มีวันหยุดราชการและวันหยุดตามประเพณีหลายวัน พนักงานพิมพ์ดีดและพนักงานอื่นในสำนักงานของโจทก์ขอลาหยุดต่อเนื่องกันหลายวัน ทำให้คดีที่ต้องเตรียมและจัดพิมพ์ค้างอยู่หลายคดี เป็นเหตุให้โจทก์ไม่สามารถทำอุทธรณ์ยื่นต่อศาลได้ภายในระยะเวลาดังกล่าว กรณีเป็นการกล่าวอ้างลอยๆ การที่โจทก์อ้างว่าไม่มีพนักงานพิมพ์ดีดพิมพ์อุทธรณ์ให้ โจทก์สามารถเขียนอุทธรณ์ด้วยหมึกตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบกับประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15

คำพิพากษาฎีกานี้ศาลมีคำสั่งอนุญาตให้โจทก์ขยายเวลายื่นอุทธรณ์มาแล้วครั้งหนึ่ง เป็นเวลา 30 วัน การที่โจทก์มาขอขยายเวลาอุทธรณ์อีก 10 วัน โดยอ้างว่าพนักงานพิมพ์ดีดและพนักงานอื่นในสำนักงานของโจทก์ลาหยุดต่อเนื่องกันหลายวัน ทำให้โจทก์ไม่สามารถยื่นอุทธรณ์ได้ภายในเวลาที่กำหนด ศาลฎีกาเห็นว่าข้ออ้างดังกล่าวเป็นการกล่าวอ้างลอยๆ แม้โจทก์ไม่มีพนักงานพิมพ์ดีด โจทก์ยังสามารถเขียนอุทธรณ์ด้วยหมึกได้เนื่องจากโจทก์มีอาชีพเป็นทนายความสามารถ

ทำอุทธรณ์ได้เองอยู่แล้ว อีกทั้งรูปคดีของโจทก์ไม่ได้มีความสลับซับซ้อน จึงไม่อนุญาตให้ขยายเวลายื่นอุทธรณ์

คำพิพากษาฎีกาที่ 271/2543 ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 บัญญัติว่าการขยายระยะเวลาตามที่กำหนดไว้ในประมวลกฎหมายนี้ให้ฟังทำได้ต่อเมื่อมีพฤติการณ์พิเศษ การที่นายโจทก์อ้างในคำร้องขอขยายเวลาวางเงินว่า โจทก์อยู่ต่างประเทศ และนายโจทก์ได้พยายามติดต่อโจทก์ให้นำหลักประกันมาวางตามคำสั่งศาลหลายครั้ง ครั้งสุดท้ายที่ติดต่อกันโจทก์แจ้งว่ายังไม่สามารถหาเงินมาวางศาลได้ โดยโจทก์ขอเวลารวบรวมและหาเงินประมาณ 2 เดือน โจทก์ประสงค์จะดำเนินคดีต่อไป หากแต่เกิดปัญหาด้านเศรษฐกิจทำให้ไม่อาจจัดหาเงินได้ ข้ออ้างดังกล่าวถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษ

คำพิพากษาฎีกาที่ 1255/2546 การที่จำเลยอ้างว่าเงินค่าธรรมเนียมศาลมีจำนวนสูงมากไม่สามารถหาเงินได้ทันและได้ติดต่อขอกู้ยืมเงินจากบุคคลอื่นไว้แล้ว แต่มีเหตุขัดข้องผู้ให้กู้ไม่สามารถนำเงินมาให้แก่จำเลยในขณะนี้ได้นั้น ยังถือไม่ได้ว่าเป็นกรณีมีพฤติการณ์พิเศษตามความหมายของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ที่ศาลจะมีอำนาจสั่งขยายระยะเวลาการวางเงินค่าค่าธรรมเนียมให้ได้

คำพิพากษาฎีกาที่ 3293/2546 นับแต่วันที่ศาลชั้นต้นมีคำพิพากษาจนถึงวันครบกำหนดยื่นอุทธรณ์ประมาณ 2 เดือน โดยศาลชั้นต้นพิพากษาให้จำเลยชำระหนี้ต้นเงินตามจำนวนที่โจทก์ฟ้องขอให้บังคับปรับลดเฉพาะอัตราดอกเบี้ย ดังนั้น โจทก์ย่อมมีเวลาเพียงพอที่จะทำอุทธรณ์พร้อมคำนวณค่าธรรมเนียมศาล รวมทั้งขออนุมัติจากผู้มีอำนาจของโจทก์ เพื่อนำมาชำระในเวลาที่ยื่นอุทธรณ์ได้โดยไม่ยาก การที่โจทก์ปล่อยปละละเลยจนกระทั่งถึงวันครบกำหนดอุทธรณ์ที่ขยายให้แล้ว จึงมาขึ้นคำร้องขอขยายระยะเวลาวางเงินค่าธรรมเนียมศาลชั้นอุทธรณ์ออกไปอีก 20 วัน โดยอ้างเหตุว่าเจ้าหน้าที่ศาลยังคำนวณค่าธรรมเนียมศาลไม่แล้วเสร็จ โจทก์ไม่สามารถรายงานเสนออนุมัติเงินค่าธรรมเนียมเพื่อนำมาชำระได้นั้น เป็นความบกพร่องผิดพลาดของโจทก์เอง เพราะโจทก์สามารถคำนวณและขออนุมัตินำเงินมาวางศาลได้อยู่แล้ว ซึ่งหากไม่ถูกต้องหรือขาดไป ศาลชั้นต้นย่อมสั่งให้นำมาชำระให้ถูกต้องได้ และแม้ศาลชั้นต้นสั่งยกคำร้องภายหลังวันยื่นคำร้องหลายวันหาเป็นเหตุสมควรที่จะขยายเวลาให้ จึงถือไม่ได้ว่าเป็นพฤติการณ์พิเศษที่ศาลจะอนุญาตให้ขยายระยะเวลาวางเงินค่าธรรมเนียมศาลให้ได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23

คำพิพากษาฎีกาทั้งสามข้างต้น ศาลฎีกามีความเห็นว่าการที่คู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งขอขยายเวลาวางเงินค่าธรรมเนียมศาล ไม่ว่าจะด้วยเหตุปัญหาทางด้านเศรษฐกิจที่ทำให้ไม่สามารถจัดหาเงินได้ทัน หรือเจ้าหน้าที่ศาลยังคำนวณค่าธรรมเนียมไม่แล้วเสร็จ ทำให้โจทก์ไม่สามารถรายงานเสนออนุมัติเงินค่าธรรมเนียมเพื่อนำมาชำระได้นั้น ถือเป็นความบกพร่องผิดพลาดของ

โจทก์เอง เพราะโจทก์สามารถคำนวณและขออนุมัตินำเงินมาวางศาลได้อยู่แล้ว ซึ่งหากไม่ถูกต้อง หรือขาดไป ศาลชั้นต้นย่อมสั่งให้โจทก์นำมาชำระให้ถูกต้องได้ กรณีดังกล่าวจึงถือไม่ได้ว่าเป็น พฤติการณ์พิเศษ

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2752/2548 ศาลชั้นต้นอ่านคำพิพากษาศาลอุทธรณ์เมื่อวันที่ 14 มิถุนายน 2545 แต่วันครบกำหนดฎีกาตรงกับวันอาทิตย์ที่ 14 กรกฎาคม 2545 จำเลยจึงมีสิทธิยื่นฎีกาในวัน จันทร์ที่ 15 กรกฎาคม 2545 และแม้จำเลยยื่นคำแถลงขอถ่ายคำพิพากษาศาลอุทธรณ์เมื่อวันที่ 17 มิถุนายน 2545 และได้รับเอกสารที่ขอถ่ายในวันที่ 27 มิถุนายน 2545 ก็ตาม แต่เมื่อนับระยะเวลา ตั้งแต่วันที่จำเลยได้รับเอกสารที่ขอถ่ายจนถึงวันที่จำเลยมีสิทธิยื่นฎีกาแล้ว ปรากฏว่ายังมีเวลาเหลืออยู่ อีก 18 วัน ซึ่งอยู่ในวิสัยที่จะทำคำฟ้องฎีกายื่นต่อศาลได้ทันที ที่จำเลยอ้างเหตุในการขยายระยะเวลาขึ้น ฎีกาว่า นายจำเลยได้ศึกษาข้อวินิจฉัยของศาลอุทธรณ์แล้ว ปรากฏว่ามีหลายประเด็นที่แตกต่างไป จากข้อวินิจฉัยของศาลชั้นต้นซึ่งนายจำเลยต้องทำรายงานเสนอคณะกรรมการบริษัทของจำเลย พิจารณานุมัติยื่นฎีกา ระยะเวลาที่เหลืออยู่ไม่เพียงพอที่คณะกรรมการบริษัทของจำเลยจะพิจารณา นุมัติยื่นฎีกา และนายจำเลยไม่สามารถจัดทำฎีกายื่นต่อศาลได้ทันนั้น ไม่ปรากฏว่านับแต่วันที่ จำเลยได้รับเอกสารที่ขอถ่ายจนถึงวันที่ยื่นคำร้องขอขยายเวลาขึ้นฎีกา นายจำเลยได้ดำเนินการไป ถึงไหน เรื่องอยู่ในชั้นตอนใด และมีข้อขัดข้องอย่างไรที่ทำให้นายจำเลยไม่สามารถยื่นฎีกาภายใน เวลาที่ยังเหลืออยู่อีก 6 วันได้ทัน ถือไม่ได้ว่ามีพฤติการณ์พิเศษที่จะขยายระยะเวลาขึ้นฎีกาให้ได้

การที่นายจำเลยขอขยายเวลาขึ้นฎีกา โดยอ้างว่าคดีมีหลายประเด็นที่แตกต่างไปจาก ข้อวินิจฉัยของศาลชั้นต้น และนายจำเลยต้องทำรายงานเสนอคณะกรรมการบริษัท เพื่อพิจารณา นุมัติยื่นฎีกานั้น จำเลยไม่ได้ชี้แจงว่านายจำเลยได้ดำเนินการจัดทำฎีกาไปถึงไหน เรื่องอยู่ ชั้นตอนใด และมีข้อขัดข้องอย่างไรที่ทำให้ไม่สามารถยื่นฎีกาภายในเวลาที่เหลืออยู่ได้ทัน ไม่ถือว่ามี พฤติการณ์พิเศษ

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1927/2551 ผู้ร้องยื่นคำร้องขอขยายเวลาอุทธรณ์ในวันสุดท้ายที่ครบ กำหนดระยะเวลาอุทธรณ์ เมื่อศาลชั้นต้นมีคำสั่งยกคำร้องของผู้ร้องแล้ว ผู้ร้องมีสิทธิยื่นอุทธรณ์ คัดค้านคำสั่งของศาลชั้นต้นภายในกำหนด 1 เดือน นับแต่วันอ่านคำสั่งให้คู่ความฟัง เมื่อคดีนี้รูปคดี ไม่ซับซ้อน อีกทั้งผู้ร้องมีทนายความคนเดิมซึ่งมีอำนาจอุทธรณ์ได้ ย่อมอยู่ในวิสัยที่จะยื่นอุทธรณ์ ภายในกำหนดอายุอุทธรณ์ได้ และหากผู้ร้องประสงค์จะแต่งตั้งทนายความคนใหม่แทนทนายความ คนเดิม เพื่อยื่นอุทธรณ์ผู้ร้องต้องติดต่อและแต่งตั้งให้เป็นทนายความแต่เนิ่นๆ เพื่อจะได้มีระยะเวลา เพียงพอที่จะยื่นอุทธรณ์ได้ แต่ผู้ร้องกลับปล่อยให้ระยะเวลาอุทธรณ์และการที่ผู้ร้องยื่น คำวินิจฉัยกระบวนพิจารณาในชั้นอุทธรณ์ในวันสุดท้ายที่ครบกำหนดเวลาอุทธรณ์และการที่ผู้ร้องยื่น คำร้องขอขยายระยะเวลาอุทธรณ์ออกไป โดยอ้างในคำร้องว่าผู้ร้องเพิ่งติดต่อให้ยื่นอุทธรณ์และคดีมี

รายละเอียดเกี่ยวกับเอกสารจำนวนมาก อันเป็นความบกพร่องของผู้ร้องเอง กรณีของผู้ร้องยังถือไม่ได้ว่า มีพฤติการณ์พิเศษที่จะขยายเวลาอุทธรณ์ได้ ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15

ศาลฎีกาเห็นว่ากรณีนี้ผู้ร้องปล่อยปละละเลยเพิ่งแต่งตั้งทนายความคนใหม่ เพื่อดำเนินกระบวนการพิจารณาในชั้นอุทธรณ์ในวันสุดท้ายที่ครบกำหนดอุทธรณ์ และยื่นคำร้องขอขยายเวลาอุทธรณ์ออกไป โดยอ้างว่าผู้ร้องเพิ่งติดต่อทนายความให้ยื่นอุทธรณ์และคดีมีรายละเอียดเกี่ยวกับเอกสารจำนวนมาก แต่กรณีนี้ศาลเห็นว่าคดีของผู้ร้องรูปคดีไม่ซับซ้อน จึงถือว่ากรณีดังกล่าวเป็นความบกพร่องของผู้ร้องเองและไม่ถือว่ามีพฤติการณ์พิเศษ

สำหรับกรณีที่คู่ความไม่สามารถยื่นคำขอได้ก่อนครบกำหนดระยะเวลาหรือก่อนสิ้นระยะเวลาได้ คู่กรณีจะต้องมีเหตุสุดวิสัย ซึ่งคำว่า “เหตุสุดวิสัย” มาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ได้บัญญัติเช่นเดียวกับมาตรา 8 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บัญญัติว่า

คำว่า “เหตุสุดวิสัย” หมายความว่า เหตุใดๆ อันจะเกิดขึ้นก็ดี จะให้ผลพิบัติก็ดี เป็นเหตุที่ไม่อาจป้องกันได้ แม้ทั้งบุคคลผู้ต้องประสบหรือใกล้จะต้องประสบเหตุนั้น จะได้จัดการระมัดระวังตามสมควร อันพึงคาดหมายได้จากบุคคลในฐานะและภาวะเช่นนั้น แต่การแปลความหมายบทบัญญัติในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งเป็นกฎหมายสารบัญญัติกับประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ซึ่งเป็นกฎหมายวิธีสบัญญัติ ย่อมมีวัตถุประสงค์ต่างกัน ดังนั้น แนวคำพิพากษาศาลฎีกาจึงได้กำหนดความหมายของคำว่า “เหตุสุดวิสัย” ในมาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ให้มีความหมายกว้างขึ้นโดยให้ความหมายว่าเหตุสุดวิสัยเป็นเหตุที่มีความจำเป็นที่ไม่สามารถยื่นคำขอได้ภายในกำหนดเวลาเท่านั้น ดังจะเห็นได้จากแนวคำพิพากษาศาลฎีกา ดังต่อไปนี้

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 695/2509 “เหตุสุดวิสัย” ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 หมายถึง เหตุที่ทำให้ศาลไม่สามารถมีคำสั่งให้ขยายระยะเวลา หรือคู่ความมีคำขอเช่นนั้น ขึ้นมาก่อนสิ้นระยะเวลาที่กฎหมายให้ดำเนินกระบวนการพิจารณาอย่างใดอย่างหนึ่งได้ มิได้หมายถึงว่า “พฤติการณ์พิเศษ” ที่ทำให้การดำเนินกระบวนการพิจารณาไม่อาจกระทำได้ภายในกำหนดนั้นต้องเป็นเหตุสุดวิสัย ดังนั้น คำว่าเหตุสุดวิสัยตามมาตรานี้ จึงไม่จำเป็นต้องเป็นเหตุอันเกิดจากภัยธรรมชาติ ซึ่งไม่มีใครป้องกันได้ตามความในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาตรา 8 หากมีพฤติการณ์นอกเหนือที่ศาลไม่อาจมีคำสั่งขยายเวลาให้ ก่อนสิ้นระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ในการดำเนินกระบวนการพิจารณา ย่อมนับได้ว่าเป็นเหตุสุดวิสัยและการสั่งขยายเวลาศาลมีอำนาจสั่งเองได้โดยคู่ความไม่ต้องร้องขอ และคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 898-899/2540 ได้ให้ความหมายของเหตุสุดวิสัยไว้ในทำนองเดียวกันว่า “เหตุสุดวิสัย” ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาตรา 23 หมายถึง

เหตุที่ทำให้ศาลไม่สามารถมีคำสั่งให้ขยายระยะเวลา หรือคู่ความมีคำขอเช่นนั้นขึ้นมาก่อนสิ้นระยะเวลาที่กฎหมายให้ดำเนินกระบวนการพิจารณาอย่างใดอย่างหนึ่งได้ ซึ่งเป็นพฤติการณ์นอกเหนือที่จะกระทำให้ได้ก่อนสิ้นระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้

จากคำพิพากษาฎีกาดังกล่าว ศาลฎีกาได้ให้ความหมายของคำว่า “เหตุสุดวิสัย” โดยอาจสรุปได้ว่าหมายถึง เหตุที่ทำให้ศาลไม่สามารถมีคำสั่งให้ขยายระยะเวลา หรือคู่ความไม่สามารถมีคำขอก่อนสิ้นระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดได้ และเหตุที่จะถือว่าเป็นเหตุสุดวิสัยได้ไม่จำเป็นต้องเกิดจากภัยธรรมชาติที่ไม่อาจป้องกันได้ ตามมาตรา 8 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และในกรณีที่ศาลฎีกาพิจารณาแล้วไม่ถือว่าเป็นเหตุสุดวิสัยที่จะขอขยายเวลาได้ โดยส่วนใหญ่เป็นกรณีที่ไม่ถือว่าเป็นความผิดหรือความบกพร่องของผู้ร้องขอเองหรือความหลงลืมไม่ดำเนินการ หรือเป็นเรื่องส่วนตัวระหว่างคู่ความกับทนายความ ย่อมไม่ถือว่าเป็นเหตุสุดวิสัย<sup>15</sup> เช่น การที่ทนายจำเลยได้รับหมายนัดอ่านคำพิพากษาศาลแล้วไม่แจ้งจำเลยและไม่ยื่นฎีกา หรือกรณีทนายจำเลยนำระยะเวลาผิดพลาด หรืออ้างว่ามีกิจธุระจำเป็นต้องไปต่างจังหวัดและกลับไม่ทันเพราะน้ำท่วมทางขาด ดังคำพิพากษาฎีกาต่อไปนี้

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

ศาลฎีกาเห็นว่ากรณีนี้จำเลยอ้างว่าไม่ได้ยื่นอุทธรณ์ภายในกำหนดเวลา เพราะจราจรติดขัดเกินความคาดหมาย เนื่องจากมีการขุดฝังท่อระบายน้ำในถนน กรณีนี้ไม่ถือว่าเป็นเหตุสุดวิสัย เพราะระยะเวลาที่จะยื่นฎีกา คู่ความสามารถยื่นฎีกาได้ภายในกำหนด 1 เดือน นับแต่วันที่ศาลได้อ่านคำพิพากษาของศาลอุทธรณ์ให้คู่ความฟัง การที่ศาลฎีกาเห็นว่าไม่ใช่เหตุสุดวิสัยอาจเป็นเพราะไม่มี ความจำเป็นที่ผู้ฎีกาจะยื่นฎีกาในวันสุดท้ายของระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด<sup>16</sup>

คำพิพากษาฎีกาที่ 2551/2534 ทนายจำเลยห่อคำฟ้องอุทธรณ์แล้ว ส่งให้จำเลยทางรถยนต์โดยสารประจำทาง ไม่ปรากฏว่ามีเหตุการณ์ผิดปกติวิสัยเกิดขึ้นในระหว่างการขนส่งการที่จำเลยไม่ได้รับห่อคำฟ้องอุทธรณ์ภายในกำหนด โดยอ้างเป็นความผิดของพนักงานบริษัทรถยนต์โดยสารที่ค้นหาหรือส่งห่อคำฟ้องอุทธรณ์ให้จำเลยล่าช้า ศาลเห็นว่าพฤติการณ์ดังกล่าวอาจเกิดขึ้น

<sup>15</sup> อุทธีชัย งดงาม. (2544). *เปรียบเทียบกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งและกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา*. หน้า 85.

<sup>16</sup> อุดม เฟื่องฟูง. เล่มเดิม. หน้า 174.

ได้เสมอในการขนส่งทั่วไป ถือไม่ได้ว่าเป็นเหตุสุดวิสัยที่ศาลจะอนุญาตให้ขยายเวลายื่นอุทธรณ์เมื่อพ้นกำหนดแล้ว

ศาลฎีกาเห็นว่ากรณีที่นายจำเลยส่งห่อคำฟ้องอุทธรณ์มาทางรถยนต์โดยสารประจำทาง และไม่ได้รับห่อคำฟ้องอุทธรณ์ภายในกำหนด เป็นเรื่องที่น่าจะเกิดขึ้นได้เสมอในการขนส่งทั่วไป ไม่ถือว่าเป็นเหตุสุดวิสัย

คำพิพากษาฎีกาที่ 2569/2535 เหตุสุดวิสัยตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 หมายถึง เหตุที่ทำให้ศาลไม่สามารถมีคำสั่งขยายเวลาหรือเหตุที่คู่ความไม่สามารถมีคำขอขึ้นมาก่อนครบกำหนดระยะเวลาที่กฎหมายหรือศาลกำหนดได้ การที่นายจำเลยหลงลืมไม่ได้ยื่นใบแต่งทนายความ พร้อมกับคำร้องคัดค้านการขายทอดตลาดนั้น เป็นเพราะนายจำเลยขาดความรอบคอบหรือไม่ได้ใช้ความระมัดระวังตามสมควร จึงไม่ใช่เหตุสุดวิสัยตามมาตราดังกล่าว

คำพิพากษาฎีกาที่ 7032/2539 การที่นายโจทก์อ้างว่าหลงลืมวันนัดฟังคำพิพากษาศาลอุทธรณ์ภาค 3 จึงมิได้ยื่นฎีกาภายในกำหนดเวลายื่นฎีกานั้น มิใช่เหตุสุดวิสัย

คำพิพากษาฎีกาที่ 4639/2543 เสมียนทนายจำเลยจดและจำวันครบกำหนดอุทธรณ์ที่ได้รับอนุญาตให้ขยายเวลาผิดพลาดไป เป็นความผิดพลาดที่เกิดจากความไม่รอบคอบ เป็นการประมาทเลินเล่อของเสมียนทนายจำเลยเองไม่ใช่เหตุสุดวิสัย อันทำให้จำเลยมีสิทธิยื่นคำร้องขอขยายเวลาอุทธรณ์ได้เมื่อสิ้นระยะเวลาอุทธรณ์แล้ว ตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ประกอบกับประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 15 ศาลชั้นต้นมีคำสั่งอนุญาตให้ขยายระยะเวลาอุทธรณ์ครั้งแรกออกไปภายหลังจากพ้นกำหนดเวลายื่นอุทธรณ์ โดยไม่ปรากฏว่ามีพฤติการณ์พิเศษ กรณีจึงไม่มีเหตุที่จะขยายระยะเวลายื่นอุทธรณ์ให้จำเลยได้

ข้ออ้างของคู่ความที่ยื่นคำขอตามคำพิพากษาฎีกาทั้งสามข้างต้น เป็นเรื่องที่ยื่นคำขออ้างเหตุว่า หลงลืมยื่นเอกสารสำคัญในคดี เช่น หลงลืมยื่นใบแต่งทนายความ หรือหลงลืมที่จะมาดำเนินกระบวนการพิจารณา เช่น หลงลืมวันนัดฟังคำพิพากษาศาล หรือจำวันครบกำหนดยื่นอุทธรณ์ผิดพลาด ศาลฎีกาเห็นว่ากรณีดังกล่าวไม่ใช่เหตุสุดวิสัย เนื่องจากศาลเห็นว่าเป็นความผิดพลาดหรือบกพร่องของผู้ยื่นคำขอที่ขาดความรอบคอบหรือไม่ได้ใช้ความระมัดระวังตามสมควร

จากการศึกษาแนวคำพิพากษาฎีกาแล้ว อาจจะสรุปได้ว่า การอ้างพฤติการณ์พิเศษ หรือเหตุสุดวิสัย ฝ่ายที่นำมาอ้างจะต้องไม่ใช่ผู้ที่ก่อให้เกิดเหตุขึ้นๆ หรือเหตุทั้งหลายที่เข้ามาขัดขวางให้ไม่สามารถดำเนินการภายในกำหนดเวลาได้ หรือไม่สามารถขอขยายเวลาได้ภายในกำหนดเวลานั้น หากเป็นเหตุที่เกิดจากความบกพร่องของคู่ความฝ่ายใดแล้ว คู่ความฝ่ายนั้นจะนำเหตุหรือนำข้ออ้างที่เกิดจากความบกพร่องนั้น มาเป็นเหตุเพื่อใช้สิทธิตามมาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งไม่ได้ ไม่ว่าในขั้นตอนของการขยายเวลาภายในกำหนดเวลาหรือขั้นตอนของ

การขยายเวลาเมื่อพ้นกำหนดเวลาแล้ว รวมทั้งความผิดของผู้ทำการแทนโดยอำนาจแห่งกฎหมาย หรือผู้ทำการแทนโดยการมอบอำนาจ โดยเฉพาะความผิดหรือความบกพร่องของทนายความให้ ถือว่าเป็นความผิดของกลุ่มหรือตัวความ ทั้งนี้ บทบัญญัติมาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายดังกล่าว ต้องการแก้ไขปัญหาเมื่อคู่ความจำเป็นอย่างแท้จริง ไม่ใช่เอาการละเลยของกลุ่มความมาเป็นเหตุให้ไม่ต้องดำเนินกระบวนการพิจารณาภายในกำหนดเวลา ในกรณีเมื่อศาลมีคำสั่งเกิดขึ้นภายหลังจากระยะเวลา ได้ผ่านไปแล้ว ถือว่าการขยายระยะเวลานั้นมีผลย้อนหลัง และทำให้คู่ความกลับเข้าสู่ฐานะเดิม<sup>17</sup>

ส่วนพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 ได้มีการกำหนด หลักเกณฑ์และเงื่อนไขของการขยายกำหนดเวลาไว้ในมาตรา 66 บัญญัติว่า “ในกรณีที่ผู้ใดไม่อาจ กระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กำหนดในกฎหมายได้ เพราะมีพฤติการณ์ที่จำเป็น อันมิได้เกิดขึ้นจากความผิดของผู้นั้น ถ้าผู้นั้นมีคำขอเจ้าหน้าที่อาจขยายระยะเวลาและดำเนินการ ส่วนหนึ่งส่วนใดที่ล่วงมาแล้วเสียใหม่ก็ได้ ทั้งนี้ ต้องยื่นคำขอภายในสิบห้าวันนับแต่พฤติการณ์ เช่นว่านั้นได้สิ้นสุดลง” มาตราดังกล่าวได้กำหนดว่า การที่บุคคลใดต้องทำการใดภายในเวลาที่ กฎหมายกำหนดนั้น หากมีพฤติการณ์ที่จำเป็นทำให้ไม่อาจกระทำการนั้นภายในเวลาที่กำหนดได้ และมีได้เกิดจากความผิดของผู้อยู่ในบังคับของคำสั่งทางปกครอง ผู้นั้นอาจมีคำขอให้เจ้าหน้าที่ ขยายเวลาได้ ภายใน 15 วัน นับแต่พฤติการณ์เช่นว่านั้นสิ้นสุดลง<sup>18</sup> เช่น กรณีที่เจ้าหน้าที่มีคำสั่งให้ เจ้าของโรงงานรายงานข้อเท็จจริงภายใน 15 วัน ปรากฏว่าขณะนั้นโรงงานถูกโจรกรรมเอกสาร เกี่ยวกับข้อเท็จจริงนั้นหายไป ตำรวจจับผู้ร้ายได้อีก 1 เดือนต่อมา พร้อมของกลางซึ่งรวมเอกสาร นั้นด้วย การพ้นกำหนดเวลานี้ย่อมขอขยายเวลาต่อเจ้าหน้าที่ได้ หรือถ้าเป็นกรณีอยู่ในระหว่าง การดำเนินกระบวนการพิจารณาทางปกครอง ผู้ที่มีสิทธินำพิสูจน์แสดงพยานหลักฐานของตน ภายในเวลาที่กำหนดอาจขอให้เจ้าหน้าที่ย้อนกลับไปดำเนินกระบวนการพิจารณาส่วนหนึ่งส่วนใด ที่ผ่านมามีใหม่ก็ได้<sup>19</sup>

สำหรับหลักกฎหมายเกี่ยวกับการขยายเวลาในต่างประเทศ จากการศึกษาบทบัญญัติ กฎหมายทั้งทางภายในและทางปกครองปรากฏว่า กฎหมายเกี่ยวกับวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองใน ประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมัน เรียกการขยายเวลาการดำเนินการว่าการรื้อฟื้นฐานะเดิม โดย มีการกำหนดบทบัญญัติดังกล่าวไว้ในรัฐบัญญัติวิธีพิจารณาเรื่องทางปกครองของสหพันธ์สาธารณรัฐ

<sup>17</sup> แหล่งเดิม, หน้า 158.

<sup>18</sup> จูดีพร ลิมแหลมทอง. (2548). *กฎหมายวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองและความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่*. หน้า 77-78.

<sup>19</sup> ชัยวัฒน์ วงศ์วัฒนสานต์. (2540). *กฎหมายวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง*. หน้า 359.

เยอรมนี (Verwaltungsverfahrensgesetz-VwVfG) ว่าด้วย “การรื้อฟื้นฐานะเดิม” (Wiedereinsetzung in den vorigen Stand)

มาตรา 32<sup>20</sup> บัญญัติว่า

(1) ในกรณีที่ผู้ใดไม่อาจกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ในกฎหมาย เพราะมีพฤติการณ์ที่มีโช้ความผิดของผู้นั้น ถ้าผู้นั้นมีคำขออาจมีการรื้อฟื้นฐานะเดิมให้ได้ ทั้งนี้ กรณีที่เป็นความผิดของผู้แทนของผู้นั้น ให้ถือว่าเป็นความผิดของผู้นั้นเอง

(3) ในกรณีที่ล่วงพ้นหนึ่งปีนับแต่วันสิ้นสุดกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดให้กระทำการแล้วจะยื่นคำขอรื้อฟื้นฐานะเดิมไม่ได้ เว้นแต่เป็นกรณีมีเหตุสุดวิสัยทำให้ไม่อาจยื่นคำขอภายในระยะเวลาหนึ่งปีนั้นได้

จากบทบัญญัติดังกล่าว เห็นได้ว่าการรื้อฟื้นฐานะเดิมหรือการขยายเวลา เป็นการผ่อนผันให้ผู้มีหน้าที่กระทำการในกระบวนการพิจารณาทางปกครอง เช่น คู่กรณี ผู้แทนของคู่กรณี หรือบุคคลอื่นที่มีหน้าที่กระทำการภายในระยะเวลาที่กำหนด โดยยื่นคำร้องอ้างปัญหาหรืออุปสรรคที่ทำให้ไม่สามารถกระทำการได้ภายในระยะเวลาดังกล่าว ปัญหาหรืออุปสรรคที่ผู้ร้องนำมากล่าวอ้างในการขอขยายเวลา กฎหมายดังกล่าวได้กำหนดไว้ชัดเจนว่า จะต้องเป็นพฤติการณ์ที่มีโช้ความผิดของผู้นั้นหรือผู้แทนของผู้นั้น และหากพ้นหนึ่งปีนับแต่วันสิ้นสุดเวลาที่กฎหมายกำหนดให้กระทำการแล้ว ผู้ร้องจะต้องมีเหตุสุดวิสัย ส่วนสาธารณรัฐออสเตรียได้มีการกำหนดบทบัญญัติเกี่ยวกับการรื้อฟื้นฐานะเดิมหรือการขยายเวลาที่ต้องกระทำการในกระบวนการพิจารณาทางปกครองเช่นกัน โดยได้กำหนดไว้ในรัฐบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองของสาธารณรัฐออสเตรีย (General Administrative Procedure Act) ดังนี้

มาตรา 71<sup>21</sup> วางหลักไว้ว่า การรื้อฟื้นฐานะเดิม

(1) ในกรณีที่ไม่สามารถกระทำภายในกำหนดเวลาได้ คู่กรณีที่เสียหายอาจจะยื่นคำร้องขอรื้อฟื้นฐานะเดิมได้ ถ้า

1. ถ้าคู่กรณีฝ่ายนั้นมีพยานหลักฐานยืนยันว่าการไม่ปฏิบัติตามกำหนดเวลา เนื่องจากมีพฤติการณ์ที่ไม่อาจคาดเห็นได้หรือไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ ซึ่งมีได้เกิดขึ้นจากความผิดของคู่กรณีเองหรือเป็นความผิดที่ไม่ร้ายแรง

จากบทบัญญัติดังกล่าว เห็นได้ว่า กฎหมายได้กำหนดให้คู่กรณีที่ไม่สามารถกระทำการภายในกำหนดเวลาได้ จะขอรื้อฟื้นฐานะเดิมหรือขอขยายเวลาการดำเนินการจะต้องมีพฤติการณ์ที่

<sup>20</sup> Verwaltungsverfahrensgesetz-VwVfG Section 32

<sup>21</sup> General Administrative Procedure Act Section 71

ไม่อาจคาดเห็นได้หรือไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ ซึ่งพฤติการณ์เหล่านั้นจะต้องมิได้เกิดจากความผิดของ คู่กรณีเองหรือเป็นความผิดที่ไม่ร้ายแรง เช่นเดียวกับมาตรา 32 แห่งรัษฎบัญญัติวิธีพิจารณาเรื่องทาง ปกครองของเยอรมนี ว่าด้วยการรื้อฟื้นฐานะเดิม และมาตรา 66 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติ ราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 นอกจากนี้หลักกฎหมายเกี่ยวกับการขยายกำหนดเวลาทางภาษี ในประเทศออสเตรเลีย รัฐเซาท์ออสเตรเลียได้ตราพระราชบัญญัติการบริหารจัดเก็บภาษีอากร (Taxation Administration Act 1996) กำหนดเรื่องการขยายระยะเวลาไว้ ในกรณีที่มีการยื่นคำคัดค้าน การประเมิน เมื่อพ้นกำหนดเวลา มาตรา 87 ได้กำหนดไว้ ดังนี้

(1) รัฐมนตรีอาจมีดุลพินิจอนุญาตให้ยื่นคำคัดค้านภายหลังจากครบกำหนดเวลา 60 วัน แต่ไม่เกิน 12 เดือน นับจาก

(ก) ในกรณีการคัดค้านการประเมิน คือ วันที่ได้มีการประเมินภาษีไปยังผู้เสียภาษีหรือ

(ข) ในกรณีการคัดค้านคำวินิจฉัยอื่น คือวันที่ผู้เสียภาษีได้รับแจ้งผลของการวินิจฉัย

(2) บุคคลที่จะทำคำคัดค้านจะต้องชี้แจงและแสดงรายละเอียดเพื่อให้ทราบถึงพฤติการณ์ ที่เกี่ยวข้อง และเหตุผลที่บุคคลนั้นไม่สามารถยื่นคำคัดค้านภายในกำหนดเวลา 60 วันได้

(3) การปฏิเสธของรัฐมนตรีที่ไม่อนุญาตให้ยื่นคำคัดค้านภายใต้อนุมาตรา (1) เป็นที่สุด<sup>22</sup>

บทบัญญัติข้างต้นเป็นกรณีการยื่นคำร้องขอขยายเวลาคัดค้านการประเมินภาษี ซึ่ง บุคคลที่ยื่นคำขอจะต้องชี้แจงพฤติการณ์และเหตุผลที่ไม่สามารถยื่นคำคัดค้านภายในเวลาที่กำหนดได้ และบทบัญญัติเกี่ยวกับการขยายเวลาการชำระภาษีไว้ในมาตรา 6161 แห่งประมวลกฎหมายของ ประเทศสหรัฐอเมริกา (United States Code)<sup>23</sup> ซึ่งได้กำหนดไว้ชัดเจนเช่นกันว่า ห้ามมิให้มีการขยาย ระยะเวลาที่ชำระภาษีที่ชำระไม่ครบภายในอนุมาตรานี้ ถ้าจำนวนภาษีที่ขาดไปเกิดจากความ สะเพร่า หรือไม่ใส่ใจในกฎและข้อบังคับหรือทุจริตมีเจตนาที่จะหลีกเลี่ยงภาษี

จากการศึกษาบทบัญญัติกฎหมายและแนวคำพิพากษาที่เกี่ยวข้องกับการขยายเวลาทั้ง ภายในประเทศและต่างประเทศ เห็นได้ว่าบทบัญญัตินี้ดังกล่าวได้กำหนดถ้อยคำอันเป็นเงื่อนไขใน การให้อำนาจดุลพินิจฝ่ายปกครองแตกต่างกันออกไป อาทิ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ได้กำหนดว่า ผู้ที่จะขอขยายเวลาดำเนินกระบวนการพิจารณาในชั้นศาลจะต้องมีพฤติการณ์ พิเศษหรือเหตุสุดวิสัย ซึ่งความหมายและขอบเขตในการพิจารณาว่าเหตุใดเป็นพฤติการณ์หรือเหตุ สุดวิสัยหรือไม่ ได้มีคำพิพากษาของศาลฎีกาวางไว้เป็นบรรทัดฐานซึ่งผ่านการตรวจสอบและ ถ่วงดุลภายในองค์กรตุลาการ ส่วนพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง มาตรา 66 ได้

<sup>22</sup> Taxation Administration Act 1996 Section 87.

<sup>23</sup> United States Code Section 6161

กำหนดว่า ผู้ใดที่ไม่อาจกระทำการอย่างใดภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด จะต้องมีความผิดที่จำเป็น และกำหนดไว้ชัดเจนว่าพฤติกรรมที่จำเป็นอย่างกล่าวดังกล่าวจะต้องไม่ได้เกิดขึ้นจากความผิดของผู้นั้น สำหรับบทบัญญัติกฎหมายต่างประเทศ อาทิ รัฐบัญญัติวิธีพิจารณาเรื่องทางปกครองของประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี ว่าด้วยการรื้อฟื้นฐานะเดิม มาตรา 32 กำหนดไว้ว่า ผู้ใดไม่อาจกระทำการอย่างใดภายในเวลาที่กฎหมายกำหนดได้ ผู้นั้นอาจมีคำขอรื้อฟื้นฐานะเดิมหรือขยายกำหนดเวลา โดยต้องมีพฤติกรรมและกำหนดไว้ชัดเจนว่า พฤติกรรมดังกล่าวจะต้องไม่ใช่ความผิดของผู้นั้นหรือผู้แทนผู้หนึ่งหรือมีเหตุสุดวิสัย สำหรับรัฐบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองของสาธารณรัฐออสเตรเลีย (General Administrative Procedure Act) ได้บัญญัติเกี่ยวกับการขยายเวลาไว้ในมาตรา 71 กำหนดว่า ผู้ใดที่จะยื่นคำขอขยายเวลาได้จะต้องมีพฤติกรรมที่ไม่อาจคาดเห็นได้หรือไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ อีกทั้งได้กำหนดไว้ด้วยว่าพฤติกรรมดังกล่าวจะต้องมิได้เกิดขึ้นจากความผิดของคู่กรณีเองหรือเป็นความผิดที่ไม่ร้ายแรง ผู้เขียนจึงเห็นว่าควรมีการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร จากผู้ขอขยายเวลาต้องมีเหตุจำเป็น เห็นควรกำหนดให้ผู้ขอขยายเวลาจะต้องมีพฤติกรรมพิเศษหรือเหตุสุดวิสัยแล้วแต่กรณี ตามมาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง เนื่องจากมาตราดังกล่าวเป็นบทบัญญัติที่เกี่ยวกับการขยายเวลาเช่นเดียวกับมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งอาจจะใช้เทียบเคียงกับการใช้ดุลพินิจในการพิจารณาขยายเวลาให้มีความเหมาะสมและเป็นธรรมยิ่งขึ้น ประกอบกับการขยายเวลาตามมาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง เป็นการขยายเวลาในการดำเนินกระบวนการพิจารณาในชั้นศาล ซึ่งผลการพิจารณาได้ผ่านการตรวจสอบถ่วงดุลโดยองค์กรตุลาการ รวมทั้งเห็นควรให้เพิ่มเติมในส่วนของพฤติกรรมพิเศษที่ได้รับอนุมัติให้ขยายเวลา จะต้องมิใช่เกิดจากความผิดหรือความบกพร่องของผู้ที่ยื่นคำขอ

#### 4.2 วิเคราะห์ปัญหาการพิจารณาขยายเวลาในระดับกระทรวง

การขยายเวลาตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร ได้กำหนดให้ผู้ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาสามารถยื่นขอขยายเวลาได้ทั้งในระดับกรมสรรพากรตามมาตรา 3 อัญญา วรรคแรก โดยผู้มีอำนาจพิจารณาคำร้องขอขยายเวลาในระดับกรม คือ อธิบดีกรมสรรพากร ซึ่งการพิจารณาอนุมัตินั้น อธิบดีกรมสรรพากรได้มอบอำนาจให้หัวหน้าหน่วยงานต่างๆ ที่เกี่ยวข้องเป็นผู้มีอำนาจพิจารณาอนุมัติ เช่น กรณีการอนุมัติขยายเวลาการชำระอากรเป็นตัวเงิน หรือการอนุมัติขยายกำหนดเวลาการอุทธรณ์ตามมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร อธิบดีกรมสรรพากรได้มอบอำนาจให้สรรพากรภาคตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป.130/2546 เรื่องมอบอำนาจให้สรรพากรภาคสั่งและปฏิบัติราชการแทนอธิบดีกรมสรรพากร ลงวันที่ 10 กันยายน 2546 หรือผู้อำนวยการสำนัก

บริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.ป. 117/2545 เรื่องมอบอำนาจให้ผู้อำนวยการสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่สั่งและปฏิบัติราชการแทนอธิบดี ลงวันที่ 10 ตุลาคม 2545 โดยสรรพากรภาคหรือผู้อำนวยการสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่เป็นผู้พิจารณาและออกคำสั่ง เมื่อมีคำสั่งอย่างใดแล้วจะแจ้งไปยังผู้ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลา หรือกรณีการขอขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี กรมสรรพากรได้มีคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.631/2549 ลงวันที่ 25 ธันวาคม 2549 กำหนดให้สรรพากรพื้นที่ ผู้อำนวยการสำนักกฎหมาย ผู้อำนวยการสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือผู้ที่ได้รับมอบหมายพิจารณาคำร้องแล้ว เสนอความเห็นต่ออธิบดีกรมสรรพากร ซึ่งหากผู้ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาไม่พอใจ ผู้นั้นสามารถยื่นคำร้องต่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลัง เพื่อพิจารณามีคำสั่งอีกครั้งหนึ่งหรืออาจจะเลือกยื่นคำร้องครั้งแรกในระดับกระทรวง ตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร

การบัญญัติกฎหมายที่ให้ผู้มีอำนาจทั้งในระดับกรมสรรพากรและในระดับกระทรวงเป็นผู้พิจารณาขยายเวลานั้น ผู้เขียนเห็นว่าโดยเจตนารมณ์ของกฎหมายมาตรานี้กำหนดขึ้น เพื่อต้องการให้มีการทบทวนการใช้ดุลพินิจภายในของฝ่ายปกครอง แต่ในทางปฏิบัติกระบวนการพิจารณาคำร้องขอขยายเวลาในระดับกระทรวงนั้น จากการสอบถามเจ้าหน้าที่ที่เกี่ยวข้องปรากฏว่ากระบวนการพิจารณาคำร้องระดับกระทรวง เมื่อมีผู้ยื่นคำร้อง คำร้องดังกล่าวจะถูกส่งไปยังกรมสรรพากร เพื่อพิจารณาทำความเข้าใจในเบื้องต้น โดยหน่วยงานที่พิจารณาคำร้องเมื่อครั้งยื่นคำร้องในระดับกรมจะเป็นผู้เสนอความเห็นในเบื้องต้นก่อนแล้ว จึงส่งให้ผู้มีอำนาจในระดับกระทรวงพิจารณาอีกครั้งหนึ่ง ซึ่งกระบวนการเสนอความเห็นมีลักษณะเช่นเดียวกับการเสนอความเห็นในระดับกรม ตามคำสั่งกรมสรรพากรที่ ท.631/2549 เรื่องการขอขยายเวลายื่นแบบแสดงรายการและชำระภาษี ลงวันที่ 25 ธันวาคม 2549 กำหนดให้สรรพากรพื้นที่ สรรพากรภาค ผู้อำนวยการสำนักบริหารภาษีธุรกิจขนาดใหญ่ หรือผู้อำนวยการสำนักกฎหมาย เป็นผู้พิจารณาเสนอความเห็นในเบื้องต้นต่ออธิบดีกรมสรรพากร จึงเห็นได้ว่ากระบวนการพิจารณาขยายเวลาในระดับกระทรวงนั้น การพิจารณาคำร้องมิได้พิจารณาเฉพาะผู้มีอำนาจในระดับกระทรวง หรือมอบอำนาจให้ข้าราชการในกระทรวงเป็นผู้พิจารณาทั้งหมด แต่กลับส่งคำร้องเพื่อให้หน่วยงานในระดับกรมเป็นผู้พิจารณาคำร้องในเบื้องต้นก่อน โดยผู้พิจารณาคำร้องในระดับกรมจะมีส่วนพิจารณาเสนอความเห็นเบื้องต้นในระดับกระทรวงอีกครั้งหนึ่ง เพื่อให้ผู้มีอำนาจในระดับกระทรวงใช้ประกอบการพิจารณา เห็นได้ว่าการพิจารณาคำร้องขอขยายเวลาไม่ว่าในระดับกรมหรือในระดับกระทรวง ผู้มีอำนาจพิจารณาระดับกรมยังคงมีส่วนร่วมในการพิจารณาอยู่ และแม้คำร้องดังกล่าวจะถูกส่งไปให้ผู้มีอำนาจในระดับกระทรวงพิจารณาอีกชั้นหนึ่งเพื่อมีคำสั่ง แต่การที่ผู้มีอำนาจระดับกรมมีส่วนร่วมในการพิจารณานั้น เป็นเสมือนการชี้ช่องโดยผู้เชี่ยวชาญทางกฎหมายภาษี จึงเห็นได้ว่าในทางปฏิบัติแล้ว

การที่ผู้ยื่นคำร้องในระดับกรมแล้ว ไม่พอใจในผลการพิจารณาและต้องการยื่นคำร้องในระดับกระทรวงนั้น โดยสภาพไม่อาจเป็นการตรวจสอบถ่วงดุลการใช้อำนาจภายในของฝ่ายปกครองตามเจตนารมณ์ของกฎหมายนี้อย่างแท้จริง ดังนั้น เพื่อมิให้เกิดความล่าช้าในการพิจารณาคำร้อง จึงเห็นควรแก้ไขเพิ่มเติมมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร โดยกำหนดให้อำนาจพิจารณาคำร้องทั้งหมดอยู่ที่ผู้มีอำนาจในระดับกระทรวง สำหรับกระบวนการพิจารณานั้นให้คงเดิม กล่าวคือ ให้เจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจในระดับกรมทำความเห็นในเบื้องต้นแล้ว ส่งความเห็นไปให้ผู้มีอำนาจระดับกระทรวงพิจารณาสั่งการอีกชั้นหนึ่ง ซึ่งผลการอนุมัติให้ขยายเวลาทำให้ผู้ยื่นคำร้องไม่ต้องเสียเบี้ยปรับ เงินเพิ่ม และค่าปรับ และเห็นควรให้มีการยกเลิกบทบัญญัติมาตรา 27 แห่งประมวลรัษฎากร ที่กำหนดให้กรณีที่อยู่ติดกรมสรรพากรอนุมัติให้ขยายเวลา ผู้ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาต้องรับผิดชอบเงินเพิ่มกึ่งหนึ่ง ซึ่งผู้เขียนเห็นว่าเมื่อมีการอนุมัติให้ขยายเวลาให้กับผู้ยื่นคำร้องแล้ว ต้องถือว่าผู้ยื่นคำร้องปฏิบัติตามกฎหมายแล้ว จึงไม่ควรบัญญัติกฎหมายเพื่อเรียกเก็บเงินเพิ่ม อันเป็นการลงโทษผู้ยื่นคำร้องอีก

#### 4.3 วิเคราะห์ปัญหาการบัญญัติกฎหมายโดยไม่มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องระยะเวลาในการยื่นคำร้องขอขยายเวลาตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร

จากการศึกษาบทบัญญัติมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร มิได้มีการกำหนดระยะเวลาในการใช้สิทธิยื่นคำร้องขอขยายเวลาไว้ ดังนั้น ผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาจึงสามารถยื่นคำร้องขอได้ตลอดเวลา แม้แนวปฏิบัติการกรมสรรพากรที่ มจ.7/2553 ลงวันที่ 25 สิงหาคม 2553 เรื่องการรับแบบแสดงรายการและรับชำระภาษีทางระบบอิเล็กทรอนิกส์ ได้กำหนดให้ผู้เสียภาษีที่ไม่สามารถยื่นแบบแสดงรายการ ชำระภาษี หรือนำส่งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีเงินได้หัก ณ ที่จ่าย ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีธุรกิจเฉพาะ ผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตภายในเวลาตามที่กฎหมายกำหนด โดยผู้เสียภาษีต้องยื่นแบบแสดงรายการ ชำระภาษี หรือนำส่งภาษี ณ สำนักงานสรรพากรพื้นที่สาขาท้องที่ภายใน 7 วันทำการ นับแต่วันสุดท้ายของกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการ การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต แต่แนวปฏิบัติดังกล่าวเป็นเพียงแนวทางปฏิบัติงานภายในของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรเท่านั้น มิได้มีผลทางกฎหมายบังคับกับบุคคลภายนอก และการยื่นคำร้องขอขยายเวลาโดยส่วนใหญ่แล้ว เป็นกรณีที่ผู้เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการหรือแจ้งรายการไปแล้ว แต่ได้ยื่นหรือแจ้งล่าช้าจึงยื่นคำร้องขอให้มีการขยายกำหนดเวลาไปถึงวันที่ผู้เสียภาษีต้องยื่นหรือแจ้งล่าช้า หากมีการยื่นคำร้องขอในภายหลังจากการยื่นหรือแจ้งล่าช้าเป็นเวลานาน อาจเกิดปัญหาทางด้านพยานหลักฐานที่ใช้ประกอบการพิจารณาคำร้องดังกล่าว เนื่องจากบางกรณีกรมสรรพากรจำเป็นต้องขอข้อมูลจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

เช่น กรณีที่ผู้เสียหายยื่นแบบแสดงรายการภาษี การชำระภาษี หรือการนำส่งภาษีผ่านทางระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต ข้อมูลจากธนาคารพาณิชย์ที่รับชำระภาษีจึงเป็นสิ่งสำคัญ ในกรณีที่ผู้เสียหายยื่นแบบแสดงรายการภาษีและตั้งโอนเงินเพื่อชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ต แต่ระบบการโอนเงินของหน่วยรับชำระภาษีขัดข้อง โดยผู้เสียหายเข้าใจว่าได้โอนเงินชำระภาษีแล้ว หรือกรณีที่ผู้เสียหายยื่นแบบแสดงรายการภาษีภายในกำหนดเวลา และสามารถตั้งโอนเงินเพื่อชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตในวันถัดจากวันครบกำหนดเวลาแล้ว แต่ธนาคารไม่ปิดระบบโอนเงินเป็นเหตุให้ผู้เสียหายเข้าใจว่าได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีและชำระภาษีผ่านระบบเครือข่ายอินเทอร์เน็ตแล้ว ดังนั้น ในการพิจารณาอนุมัติให้ขยายเวลา กรมสรรพากรจึงจำเป็นต้องทำการตรวจสอบข้อมูลที่บันทึกในระบบคอมพิวเตอร์ของธนาคาร ซึ่งข้อมูลดังกล่าวเมื่อระยะเวลาผ่านไปนานอาจสูญหายหรือถูกทำลายได้ แม้เหตุผลที่ผู้ยื่นคำร้องอ้างในคำร้องจะเป็นเหตุจำเป็น แต่เนื่องจากไม่มีพยานหลักฐานเพียงพอ จึงอาจทำให้ไม่สามารถอนุมัติขยายเวลาให้ผู้ยื่นคำร้องได้ ประกอบกับเมื่อเปรียบเทียบกฎหมายทั้งภายในประเทศและต่างประเทศที่เกี่ยวกับการขยายเวลาแล้ว กฎหมายดังกล่าวต่างมีการกำหนดระยะเวลาในการยื่นคำร้องขอขยายเวลาไว้ ทั้งนี้ผู้เขียนขอเสนอบทบัญญัติกฎหมายเพียงบางฉบับ เพื่อให้เห็นความแตกต่างของบทบัญญัติที่เกี่ยวข้องกับการขยายเวลาตามกฎหมายต่างๆ กับมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร ดังนี้

บทบัญญัติกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการขยายเวลาภายในประเทศ อาทิ มาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ซึ่งบัญญัติว่า “เมื่อศาลเห็นสมควรหรือเมื่อคู่ความฝ่ายที่เกี่ยวข้องได้ยื่นคำขอ โดยทำเป็นคำร้อง ให้ศาลมีอำนาจที่จะออกคำสั่งขยายหรือย่นระยะเวลาตามที่กำหนดไว้ในประมวลกฎหมายนี้หรือตามที่ศาลกำหนดไว้ หรือระยะเวลาที่เกี่ยวข้องด้วยวิธีพิจารณาความแพ่งอันกำหนดไว้ในกฎหมายอื่น เพื่อให้ดำเนินหรือมิให้ดำเนินกระบวนการพิจารณาใดๆ ก่อนสิ้นระยะเวลานั้น แต่การขยายหรือย่นเวลาเช่นนี้ให้ฟังทำได้ต่อเมื่อมีพฤติการณ์พิเศษ และศาลได้มีคำสั่งหรือคู่ความมีคำขอขึ้นมาก่อนสิ้นระยะเวลานั้น เว้นแต่ในกรณีที่มีเหตุสุดวิสัย” โดยหลักเกณฑ์ตามมาตรานี้การยื่นคำร้องขอขยายเวลาดำเนินกระบวนการพิจารณาในชั้นศาล คู่ความต้องมีคำขอก่อนครบกำหนดเวลาหรือก่อนสิ้นเวลานั้นในกรณีที่มีพฤติการณ์พิเศษ เว้นแต่มีเหตุสุดวิสัยที่ไม่สามารถยื่นคำขอก่อนครบกำหนดเวลาหรือก่อนสิ้นระยะเวลาได้ กล่าวคือ ถ้าไม่สามารถดำเนินกระบวนการพิจารณาได้ภายในเวลาที่กำหนด เพราะความจำเป็นอย่างหนึ่งอย่างใดที่มาขัดขวาง ซึ่งกฎหมายถือว่าความจำเป็นอย่างหนึ่งอย่างใดที่เข้ามาขัดขวางนั้น เป็นพฤติการณ์พิเศษที่ต้องยื่นคำขอขยายก่อนครบกำหนดเวลา แต่ถ้าหากมีความจำเป็นมากขึ้นกว่านั้น แต่ผู้ยื่นคำขอไม่อาจขอขยายเวลาได้ก่อนครบกำหนดเวลาให้ดำเนินการนั้นๆ กฎหมายได้เปิดโอกาสให้ขอขยายเวลาโดยต้องมีเหตุสุดวิสัยมาขัดขวางให้ไม่สามารถขอขยายได้ก่อนสิ้นระยะเวลานั้นได้ ประกอบกับ

มาตรา 66 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 ซึ่งบัญญัติว่า “ในกรณีที่ผู้ใดไม่อาจกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กำหนดในกฎหมายได้ เพราะมีเหตุการณ์ที่จำเป็นอันมิได้เกิดขึ้นจากความผิดของผู้นั้น ถ้าผู้นั้นมีคำขอเจ้าหน้าที่อาจขยายระยะเวลาและดำเนินการส่วนหนึ่งส่วนใดที่ล่วงมาแล้วเสียใหม่ก็ได้ ทั้งนี้ต้องยื่นคำขอภายในสิบห้าวันนับแต่เหตุการณ์เช่นว่านั้นได้สิ้นสุดลง” ภาษานี้ได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องระยะเวลาของการยื่นคำร้องขอขยายเวลาไว้เช่นกัน โดยได้กำหนดว่าบุคคลใดต้องทำการภายในเวลาที่กำหนดนั้น เมื่อมีเหตุการณ์จำเป็นบังคับให้ไม่อาจกระทำการนั้นภายในเวลาที่กำหนดได้ และมีได้เกิดจากความผิดของผู้อยู่ในบังคับของคำสั่งทางปกครอง ผู้ผู้นั้นอาจมีคำขอให้เจ้าหน้าที่ขยายระยะเวลาได้ ภายใน 15 วัน นับแต่เหตุการณ์เช่นว่านั้นสิ้นสุดลง<sup>24</sup> อีกทั้งจากการศึกษากฎหมายต่างประเทศทั้งทางภายในและทางปกครองได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับเงื่อนไขในการยื่นคำร้องขอขยายเวลาไว้ทั้งสิ้น อาทิ มาตรา 32<sup>25</sup> แห่งรัฐบัญญัติวิธีพิจารณาเรื่องทางปกครองของประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี ว่าด้วยการรื้อฟื้นฐานะเดิม บัญญัติว่า

(1) ในกรณีที่ผู้ใดไม่อาจกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ในกฎหมายเพราะมีเหตุการณ์ที่มีใช้ความผิดของผู้นั้น ถ้าผู้ผู้นั้นมีคำขออาจมีการรื้อฟื้นฐานะเดิมให้ได้ ทั้งนี้ กรณีที่เป็นความผิดของผู้แทนของผู้ผู้นั้น ให้ถือว่าเป็นความผิดของผู้ผู้นั้นเอง

(2) ผู้ผู้นั้นต้องยื่นคำขอภายในสองสัปดาห์ นับแต่เหตุการณ์เช่นว่านั้นสิ้นสุดลง โดยระบุข้อเท็จจริงที่เป็นเหตุผลของคำขอในการยื่นคำขอหรือในกระบวนการพิจารณาที่เกี่ยวข้อง รวมทั้งต้องกระทำสิ่งที่ล่วงเลยระยะเวลามาแล้วนั้นเสียใหม่ ภายในระยะเวลาการยื่นคำขอด้วย หากได้กระทำเช่นนั้น แม้ไม่มีการยื่นคำขอก็ถือว่าได้มีการกระทำสิ่งที่ล่วงมาแล้วโดยถูกต้อง

(3) ในกรณีที่ล่วงพ้นหนึ่งปีนับแต่วันสิ้นสุดกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดให้กระทำการแล้วจะยื่นคำขอหรือฟื้นฐานะเดิมไม่ได้ เว้นแต่เป็นกรณีมีเหตุสุดวิสัยทำให้ไม่อาจยื่นคำขอภายในระยะเวลาหนึ่งปีนั้นได้... และมาตรา 71 แห่งรัฐบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองของสาธารณรัฐออสเตรียได้บัญญัติว่า การรื้อฟื้นฐานะเดิม

(1) ในกรณีที่ไม่สามารถกระทำการภายในกำหนดเวลาได้ คู่กรณีที่เกี่ยวข้องอาจจะมายื่นคำร้องขอหรือฟื้นฐานะเดิมได้ ถ้า

<sup>24</sup> จูดีพร ลิมแหลมทอง. (2548). *กฎหมายวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองและความรับผิดชอบของเจ้าหน้าที่*. หน้า 77-78.

<sup>25</sup> Verwaltungsverfahrensgesetz-VwVfG Section 32

1. ถ้าคู่กรณีฝ่ายนั้นมิพยานหลักฐานยืนยันว่าการไม่ปฏิบัติตามกำหนดเวลา เนื่องจากมีพฤติการณ์ที่ไม่อาจคาดเห็นได้หรือไม่อาจหลีกเลี่ยงได้ ซึ่งมีได้เกิดขึ้นจากความผิดของคู่กรณีเอง หรือเป็นความผิดที่ไม่ร้ายแรง

(2) คำร้องขอหรือฟื้นฟูฐานะเดิมต้องยื่นภายใน 2 สัปดาห์ นับแต่พฤติการณ์เช่นว่านั้นสิ้นสุด

(3) คู่กรณีอาจจะยื่นคำร้องขอหรือฟื้นฟูฐานะเดิม พร้อมกับกระทำการที่ไม่ได้กระทำภายในกำหนดระยะเวลาก็ได้<sup>26</sup>

ผู้เขียนเห็นว่า จากการเปรียบเทียบการขยายเวลาตามกฎหมายภายในประเทศ เช่น ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง มาตรา 23 ได้กำหนดระยะเวลาในการยื่นคำขอไว้ก่อนสิ้นระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนด เว้นแต่ในกรณีที่มีเหตุสุดวิสัย และพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง มาตรา 66 ได้กำหนดระยะเวลาในการยื่นคำขอโดยให้ยื่นภายใน 15 วัน นับแต่พฤติการณ์เช่นว่านั้นได้สิ้นสุด หรือตามกฎหมายต่างประเทศในทางปกครอง เช่น รัฐบัญญัติวิธีพิจารณาเรื่องทางปกครองของประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี ได้กำหนดระยะเวลาในการยื่นคำขอ โดยต้องยื่นภายใน 2 สัปดาห์ นับแต่พฤติการณ์เช่นว่านั้นสิ้นสุดลง หรือภายใน 1 ปี นับแต่วันสิ้นสุดกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดให้กระทำการ เว้นแต่เป็นกรณีที่มีเหตุสุดวิสัยทำให้ไม่อาจยื่นคำร้องภายในระยะเวลาหนึ่งปีนั้นได้ อีกทั้งรัฐบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองของสาธารณรัฐออสเตรเลียได้กำหนดให้การยื่นคำร้องขอขยายเวลาให้ยื่นภายใน 2 สัปดาห์ นับแต่พฤติการณ์เช่นว่านั้นสิ้นสุดลง จึงเห็นได้ว่ากฎหมายเกี่ยวกับการขยายระยะเวลาทั้งกฎหมายภายในประเทศหรือต่างประเทศต่างมีการกำหนดเวลาในการยื่นคำขอไว้ทั้งหมด เพื่อให้เกิดความเป็นธรรมและเป็นการชี้ให้เห็นถึงเจตนาของผู้ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลา แตกต่างกับการขยายเวลาตามมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร ที่มีได้กำหนดระยะเวลาในการยื่นคำร้องไว้ ดังนั้น ผู้เสียภาษีจึงยื่นคำร้องเมื่อใดก็ได้ ผู้เขียนจึงเห็นว่าควรมีการแก้ไขเพิ่มเติมโดยกำหนดระยะเวลาในการยื่นคำร้องไว้ในมาตราดังกล่าว โดยกำหนดให้ผู้ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลายื่นคำร้องภายในหนึ่งปีนับแต่วันสิ้นสุดเวลาที่กฎหมายกำหนด เว้นแต่เป็นกรณีมีเหตุสุดวิสัยทำให้ไม่อาจยื่นคำขอภายในระยะเวลาหนึ่งปีนั้นได้ โดยเปรียบเทียบกับกรขยายเวลาขึ้นคำขอหรือฟื้นฟูฐานะเดิม ตามรัฐบัญญัติวิธีพิจารณาเรื่องทางปกครองของประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี

เหตุที่ผู้เขียนเห็นว่าระยะเวลาหนึ่งปีเหมาะสมที่สุด เนื่องจากกฎหมายภาษีบางส่วนมีความซับซ้อนและมีจำนวนมาก อีกทั้งภายในระยะเวลาหนึ่งปีอยู่ในวิสัยที่กรมสรรพากร สามารถขอความร่วมมือหน่วยงานเอกชนที่เกี่ยวข้องให้เก็บรักษาฐานข้อมูลไว้เป็นพยานหลักฐาน โดยไม่

<sup>26</sup> General Administrative Procedure Act Section 71

ก่อให้เกิดภาระกับหน่วยงานเอกชนเกินสมควร ประกอบกับเมื่อมีกำหนดเวลาจำกัดจึงเป็นผลให้คำร้องที่เข้ามาที่กรมสรรพากรมีจำนวนน้อยลง เจ้าหน้าที่สามารถพิจารณาได้อย่างรวดเร็ว และสามารถเยียวยาความเสียหายแก่ผู้ที่ต้องปฏิบัติที่มีเจตนาสุจริตได้อย่างทันที่ อันเป็นการสร้างความเป็นธรรมในสังคม ส่งผลให้เกิดภาพลักษณ์ที่ดีให้กับกรมสรรพากร และในกรณีที่ผู้ต้องปฏิบัติไม่สามารถยื่นคำร้องได้ทันภายในกำหนดหนึ่งปี หากมีเหตุสุดวิสัยอาจจะได้รับการขยายกำหนดเวลาได้ โดยความหมายของคำว่าพฤติการณ์พิเศษหรือเหตุสุดวิสัยอาจกำหนดให้สอดคล้องกับคำพิพากษาฎีกาเกี่ยวกับการขยายหรือยื่นระยะเวลาตามมาตรา 23 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง

จากเหตุผลดังกล่าวข้างต้น จึงเห็นว่าควรคงหลักการของมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากรไว้ในประมวลรัษฎากร แต่ควรมีการแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติในบางส่วน เนื่องจากยังขาดความชัดเจนและเป็นถ้อยคำสำนวนที่กระชับจนเกินไป รวมทั้งไม่ได้ให้รายละเอียดว่าเหตุใดเป็นเหตุจำเป็นที่ผู้เสียภาษีควรได้รับอนุมัติให้ขยายเวลาตามมาตราดังกล่าวได้ เพื่อให้เกิดความแน่นอนชัดเจนมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร ควรแก้ไขเพิ่มเติมบทบัญญัติดังกล่าว และเมื่อพิจารณาประกอบกับลักษณะของกฎหมายภาษีที่ดีและมีประสิทธิภาพนั้น กฎหมายภาษีอากรควรเป็นกฎหมายที่ง่ายและแน่นอนชัดเจน ซึ่งลักษณะของกฎหมายภาษีอากรที่ง่ายและแน่นอนชัดเจน ความง่ายของกฎหมายภาษี ควรหมายถึงถ้อยคำของบทบัญญัติแห่งกฎหมายภาษีต้องใช้ภาษาที่ง่ายๆ ซึ่งเป็นภาษาที่ใช้กันตามปกติ เป็นภาษาที่สามารถเข้าใจได้ ใช้ภาษาที่ไม่อ้อมค้อมวกวน และสอดคล้องกัน ส่วนความแน่นอนชัดเจนของกฎหมายภาษีอากรนั้น ควรหมายถึงถ้อยคำของบทบัญญัติแห่งกฎหมายภาษีต้องชัดเจนและไม่กำกวม<sup>27</sup> ซึ่งควรมีการแก้ไขบทบัญญัติมาตรา 3 อัญญา แห่งประมวลรัษฎากร ดังต่อไปนี้

“รัฐมนตรีอาจขยายกำหนดเวลาการยื่นแบบแสดงรายการหรือแจ้งรายการต่างๆ กำหนดเวลาการอุทธรณ์ กำหนดเวลาการเสียภาษีอากร หรือกำหนดเวลาต่างๆ ที่กำหนดไว้ในประมวลรัษฎากร ถ้าผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าวมิได้อยู่ในประเทศไทย หรือมีพฤติการณ์พิเศษที่มีใช้ความผิดของผู้นั้นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ โดยผู้ยื่นต้องยื่นคำร้องต่อกรมสรรพากรภายในหนึ่งปีนับแต่วันสิ้นสุดเวลาที่กฎหมายกำหนด เว้นแต่ในกรณีมีเหตุสุดวิสัย”

ทั้งนี้ เพื่อให้เกิดความชัดเจนแน่นอนในบทบัญญัติดังกล่าวยิ่งขึ้น ผู้ออกกฎหมายควรมีการกำหนดพฤติการณ์ที่เป็นพฤติการณ์พิเศษหรือเหตุการณ์ที่เป็นเหตุสุดวิสัยไว้ในวรรคถัดไป

<sup>27</sup> จิรศักดิ์ รอดจันทร์. เล่มเดิม. หน้า 221.

เพื่อให้ผู้เสียหายสามารถทราบและเข้าใจบทบัญญัติดังกล่าวโดยง่ายตามหลักความแน่นอนชัดเจน  
ที่ได้กล่าวไว้ข้างต้นแล้ว