

บทที่ 2

ความสัมพันธ์ของระยะเวลาและอายุความตามหลักกฎหมายทั่วไป และกฎหมายภาษีอากร

ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรมีการจัดเก็บหลายประเภทด้วยกันได้แก่ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต และอากรแสตมป์ ซึ่งจะมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการจัดเก็บแตกต่างกันไปตามแต่ละประเภทของภาษี โดยที่ภาษีแต่ละประเภทนี้จะมีการกำหนดระยะเวลาให้ผู้เสียภาษีดำเนินการต่างๆ ภายใต้เงื่อนไขที่กำหนด ทั้งในเรื่องการเสียภาษีของผู้มีหน้าที่เสียภาษี การปฏิบัติตามคำสั่งของเจ้าพนักงานหรือตามที่กฎหมายกำหนด และเมื่อมีการประเมินภาษีโดยเจ้าพนักงานแล้วผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับการประเมินทำให้เกิดเป็นข้อพิพาทในทางภาษีขึ้นก็ต้องดำเนินการระงับข้อพิพาทภายในระยะเวลาที่กำหนด นอกจากนี้ ใ้ว่าภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรจะกำหนดแต่ระยะเวลาให้ผู้เสียภาษีปฏิบัติแต่เพียงฝ่ายเดียวเท่านั้น กฎหมายยังกำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่หรือกรมสรรพากรผู้มีอำนาจในการจัดเก็บภาษีอากรปฏิบัติหรือใช้สิทธิภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดอีกด้วย โดยเฉพาะระยะเวลาการใช้สิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากร หรือที่เรียกว่า อายุความหนี้ค่าภาษีอากร โดยระยะเวลาและอายุความดังกล่าวได้นำหลักทั่วไปในกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาใช้ทั้งในส่วน of ระยะเวลาและในส่วน of อายุความ นอกจากนี้ เนื่องจากกฎหมายภาษีอากรเป็นกฎหมายปกครองอย่างหนึ่งหลักเกณฑ์อันเป็นหลักทั่วไปในกฎหมายปกครองจึงนำมาใช้กับกฎหมายภาษีอากรด้วย ระยะเวลาและอายุความตามประมวลรัษฎากรยังต้องนำหลักระยะเวลาทางปกครองมาใช้ด้วย และเนื่องจากกฎหมายภาษีอากรมีการกำหนดโทษในทางอาญาไว้จึงต้องนำหลักอายุความอาญามาใช้กับกฎหมายภาษีอากรด้วยเช่นกัน

ฉะนั้น การที่จะทำความเข้าใจเรื่องของระยะเวลาและอายุความตามประมวลรัษฎากร จึงต้องศึกษาและทำความเข้าใจหลักทั่วไปของระยะเวลาและอายุความทางแพ่ง ทางปกครอง และทางอาญาว่ามีหลักเกณฑ์อย่างไร เกี่ยวข้องสัมพันธ์กันอย่างไรระยะเวลาและอายุความตามประมวลรัษฎากร เพื่อเป็นพื้นฐานในการศึกษาระยะเวลาและอายุความตามประมวลรัษฎากรต่อไป

ข้อความเบื้องต้น

หลักการแบ่งแยกกฎหมาย

การแบ่งแยกประเภทของกฎหมายที่สำคัญและเก่าแก่ที่สุด คือการแบ่งแยกออกเป็นกฎหมายมหาชนและกฎหมายเอกชน โดยกฎหมายเอกชนจะเป็นกฎหมายที่บัญญัติถึงความสัมพันธ์ระหว่างเอกชนกับเอกชนในฐานะที่เท่าเทียมกัน ส่วนกฎหมายมหาชนหมายถึงกฎหมายบัญญัติความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับเอกชนหรือระหว่างเจ้าหน้าที่หรือใช้อำนาจของรัฐกับเอกชน หรือระหว่างองค์กรของรัฐกับเอกชนในฐานะที่อีกฝ่ายหนึ่งเป็นใช้อำนาจปกครองและอีกฝ่ายหนึ่งเป็นผู้อยู่ใต้ปกครอง¹ กฎหมายภาษีอากรก็เป็นกฎหมายมหาชนอย่างหนึ่ง เพราะกฎหมายภาษีอากรเป็นกฎหมายที่บัญญัติความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับเอกชนและเจ้าหน้าที่ของรัฐกับเอกชน โดยกำหนดให้เอกชนมีหน้าที่ต้องเสียภาษีให้กับรัฐและหากเอกชนไม่ปฏิบัติตามก็กำหนดให้เจ้าหน้าที่ของรัฐมีอำนาจบังคับจัดเก็บภาษีอากรจากเอกชน

นอกจากนี้ ในกรณีของกฎหมายลายลักษณ์อักษรการแบ่งประเภทของบทบัญญัติกฎหมายลายลักษณ์อักษรยังมีการแบ่งออกได้เป็นอีกหลายประเภทด้วยกัน² เช่น กฎหมายยุติธรรม(Jus Aequum)กับกฎหมายเคร่งครัด(Jus Strictum) หรือ กฎหมายบทหลัก(Jus commune)กับกฎหมายบทยกเว้น(Jus Singulare) เป็นต้น แต่ที่เกี่ยวข้องกับกฎหมายภาษีอากรจะเป็นในส่วนของ การแบ่งประเภทของบทบัญญัติกฎหมายลายลักษณ์อักษรออกเป็นกฎหมายทั่วไป(Jus Generale)กับกฎหมายพิเศษหรือกฎหมายเฉพาะ(Jus Special) โดยการแบ่งดังกล่าวจะพิจารณาจากขอบเขตการบังคับใช้ของกฎหมายในเรื่องบุคคล พื้นที่ และเรื่องราวที่กฎหมายบัญญัติขึ้นเพื่อใช้บังคับ กฎหมายทั่วไป(Jus Generale)เป็นกฎหมายที่ใช้บังคับบุคคลทั่วไป ใช้ทั่วอาณาเขตของรัฐ หรือใช้บังคับกับเรื่องทั่วไปส่วนกฎหมายพิเศษหรือกฎหมายเฉพาะ(Jus Special) เป็นกฎหมายที่ใช้บังคับบุคคลเฉพาะกลุ่ม ใช้บังคับเฉพาะบางพื้นที่ไม่ทั่วอาณาเขตของรัฐ หรือใช้บังคับกับเรื่องพิเศษเฉพาะเรื่อง เช่น ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ใช้บังคับบุคคลได้ทั่วไป ใช้บังคับได้ทั่วราชอาณาจักร และใช้บังคับเกี่ยวกับข้อพิพาทในเรื่องแพ่งและพาณิชย์ทั่วไป ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์จึงเป็นบทกฎหมายทั่วไป ประมวลกฎหมายอาญาใช้บังคับกับบุคคล

¹ ปรีดี เกษมทรัพย์, กฎหมายแพ่ง : หลักทั่วไป, พิมพ์ครั้งที่ 5, (กรุงเทพมหานคร : ห้างหุ้นส่วนจำกัดภาพพิมพ์, 2526) , น. 42

² เฟิ่งอ๋าง, น. 53-61

ทั่วไป ใช้บังคับทั่วราชอาณาจักร และใช้บังคับในเรื่องอาญาทั่วไป ประมวลกฎหมายอาญาจึงเป็นบทกฎหมายทั่วไป ส่วนกฎหมายพิเศษ เช่น พระราชบัญญัติลิขสิทธิ์เป็นกฎหมายพิเศษใช้บังคับเฉพาะข้อพิพาทในเรื่องลิขสิทธิ์ พระราชบัญญัติอาวุธปืนใช้บังคับเฉพาะการกระทำความผิดที่เกี่ยวกับอาวุธปืน เป็นต้น ในส่วนของกฎหมายภาษีอากร กฎหมายภาษีอากรเป็นกฎหมายที่ใช้บังคับเฉพาะเรื่องที่เกี่ยวข้องกับการจัดเก็บภาษีอากรของรัฐเท่านั้นจึงเป็นกฎหมายพิเศษอย่างหนึ่งด้วย โดยประโยชน์ของการแบ่งแยกกฎหมาย 2 ประเภทดังกล่าวมีดังนี้

1.ประโยชน์ในแง่ของการใช้กฎหมาย ถ้าบทบัญญัติที่เป็นกฎหมายทั่วไป และบทบัญญัติที่เป็นกฎหมายพิเศษใช้บังคับอยู่ในเวลาเดียวกันในเรื่องเดียวกัน ต้องใช้บทกฎหมายพิเศษบังคับแก่กรณีโดยไม่ใช้บทกฎหมายทั่วไป เพราะถือว่าบทกฎหมายพิเศษต้องมาก่อนกฎหมายทั่วไป ตามสุภาษิตที่ว่า กฎหมายพิเศษมาก่อนกฎหมายทั่วไป (Specialia generalibus deroget) แต่หากกฎหมายพิเศษมิได้กำหนดในเรื่องดังกล่าวไว้ก็ต้องนำบทกฎหมายทั่วไปมาบังคับใช้กับเรื่องนั้น

2.ประโยชน์ในการพิจารณยกเลิกกฎหมาย กล่าวคือถ้ามีกฎหมาย 2 ฉบับบัญญัติบังคับใช้ในเรื่องเดียวกัน กฎหมายฉบับหนึ่งเป็นกฎหมายเก่าอีกฉบับหนึ่งเป็นกฎหมายใหม่ ดังนี้มีหลักว่า กฎหมายใหม่ย่อมยกเลิกกฎหมายเก่าโดยปริยาย แต่ทั้งนี้จะต้องเป็นกรณีที่กฎหมายทั้งสองฉบับเป็นกฎหมายประเภทเดียวกัน กล่าวคือ ถ้ากฎหมายเก่าเป็นกฎหมายพิเศษกฎหมายใหม่ต้องเป็นกฎหมายพิเศษด้วยกฎหมายใหม่ถึงจะยกเลิกกฎหมายเก่าโดยปริยาย หากกฎหมายใหม่เป็นกฎหมายพิเศษแล้วกฎหมายเก่าเป็นกฎหมายทั่วไปในกรณีนี้กฎหมายใหม่ก็จะไม่ยกเลิกกฎหมายเก่า นอกจากนี้การยกเลิกดังกล่าวจะยกเลิกเฉพาะบทบัญญัติที่ขัดหรือแย้งกันเท่านั้น

จากประโยชน์ของการแบ่งแยกกฎหมายทั่วไปกับกฎหมายพิเศษ เมื่อนำพิจารณากฎหมายภาษีอากรซึ่งเป็นกฎหมายพิเศษจะเห็นได้ว่า หากในกฎหมายภาษีอากรมิได้กำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องใดไว้เป็นการเฉพาะก็ต้องนำหลักกฎหมายทั่วไปมาใช้บังคับ ซึ่งอาจเป็นหลักกฎหมายทั่วไปในกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ กฎหมายอาญา หรือกฎหมายปกครองก็ได้

อนึ่ง เนื่องจากกฎหมายภาษีอากรโดยเฉพาะประมวลรัษฎากรเป็นกฎหมายมหาชนอย่างหนึ่งที่กำหนดภาระหน้าที่ให้ประชาชนปฏิบัติต่อรัฐมีผลกระทบต่อสิทธิเสรีภาพและทรัพย์สินของประชาชน การตีความกฎหมายจะต้องตีความโดยเคร่งครัดในทางที่จะไม่ก่อให้เกิด

ภาระหน้าที่หรือกระทบกระเทือนต่อสิทธิของประชาชนผู้ซึ่งเป็นฝ่ายจะต้องเสียภาษี³ หากมีกรณีที่ต้องจ่ายค่าหรือข้อความในบทบัญญัติของกฎหมายภาษีอากรไม่ชัดเจนหรืออาจตีความได้หลายนัยจะต้องตีความในทางที่เป็นคุณแก่ผู้เสียภาษี⁴

1. ระยะเวลา

กฎหมายภาษีอากรนั้นไม่ได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องของระยะเวลาไว้เป็นการเฉพาะ ดังนั้น จึงนำหลักเกณฑ์ของระยะเวลาทางแพ่งอันเป็นหลักทั่วไปในเรื่องดังกล่าวมาใช้กับกฎหมายภาษีอากร ฉะนั้นการที่จะทำความเข้าใจในเรื่องระยะเวลาตามประมวลรัษฎากรจึงต้องทำความเข้าใจหลักของระยะเวลาทางแพ่งว่าเป็นอย่างไร นอกจากนี้ การที่กฎหมายภาษีอากรมีลักษณะเป็นกฎหมายปกครองอย่างหนึ่ง เพราะเป็นการใช้อำนาจของรัฐฝ่ายเดียวบังคับจัดเก็บภาษีอากรจากประชาชน การทำความเข้าใจเรื่องระยะเวลาตามประมวลรัษฎากรจึงต้องทำความเข้าใจหลักของระยะเวลาทางปกครองด้วย เพราะจะต้องนำหลักระยะเวลาทางปกครองไปใช้กับทางภาษีด้วยในบางเรื่อง ดังนั้น ในส่วนนี้จึงขอเสนอหลักของระยะเวลาทางแพ่ง ทางปกครองและทางภาษีอากร เพื่อให้เห็นถึงลักษณะและความสัมพันธ์รวมทั้งข้อแตกต่างของระยะเวลาดังกล่าว

1.1 ระยะเวลาทางแพ่ง

หลักเกณฑ์ของระยะเวลาทางแพ่งนั้นกำหนดไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บรรพ 1 ลักษณะ 5 ซึ่งจะประกอบไปด้วยความหมายของระยะเวลา, ขอบเขตการใช้บังคับบทบัญญัติว่าด้วยระยะเวลา, การคำนวณระยะเวลา, การเริ่มต้นนับระยะเวลา, การสิ้นสุดของระยะเวลา และข้อยกเว้นการใช้บทบัญญัติว่าด้วยระยะเวลา ซึ่งหลักเกณฑ์ดังกล่าวจะนอกเหนือจาก

³ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1908/2538 ประมวลรัษฎากรเป็น กฎหมายมหาชนที่กำหนดภาระหน้าที่ให้ประชาชนปฏิบัติต่อรัฐมีผลกระทบกระเทือนต่อสิทธิเสรีภาพและทรัพย์สินของประชาชน จึงต้องตีความโดยเคร่งครัดในทางที่จะไม่ก่อให้เกิดภาระหน้าที่หรือกระทบกระเทือนต่อสิทธิของประชาชนผู้ซึ่งเป็นฝ่ายจะต้องเสียเพิ่มขึ้น

⁴ ชัยสิทธิ์ ตราชูธรรม, คู่มือการศึกษาวิชากฎหมายภาษีอากร, พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพมหานคร : สำนักอบรมศึกษากฎหมายแห่งเนติบัณฑิตยสภา, 2549), น.19 -20

การนำไปใช้กับกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ยังนำไปใช้กับกฎหมายอื่นๆ อีก เพราะถือเป็นหลักเกณฑ์ที่เป็นหลักกฎหมายทั่วไป เช่น การนำไปใช้กับกฎหมายอาญา, กฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง และโดยเฉพาะอย่างยิ่งนำไปใช้ในกฎหมายภาษีอากรด้วย ดังนั้น การทำความเข้าใจระยะเวลาทางแพ่งจึงเป็นพื้นฐานในการทำความเข้าใจระยะเวลาตามกฎหมายภาษีอากรซึ่งก็รวมทั้งประมวลรัษฎากรด้วยต่อไป

1.1.1 ความหมายของระยะเวลา

ความหมายของระยะเวลา⁵ ตามความของประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ไม่ได้มีการกำหนดให้ความหมายไว้แต่อย่างใด แต่เมื่อพิจารณาจากบทบัญญัติมาตรา 193/2 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งบัญญัติว่า “การคำนวณระยะเวลา ให้คำนวณเป็นวัน แต่ถ้ากำหนดเป็นหน่วยเวลาที่สั้นกว่าวัน ก็ให้คำนวณตามหน่วยเวลาที่กำหนดนั้น” ประกอบกับมาตรา 193/3 ซึ่งบัญญัติว่า “ถ้ากำหนดระยะเวลาเป็นหน่วยเวลาที่สั้นกว่าวัน ให้เริ่มต้นนับในขณะ que เริ่มการนั้น ถ้ากำหนดระยะเวลาเป็นวัน สัปดาห์ เดือนหรือปี มิให้นับวันแรก แห่งระยะเวลา นั้นรวมเข้าด้วยกัน เว้นแต่จะเริ่มการในวันนั้นเองตั้งแต่ เวลาที่ถือได้ว่าเป็นเวลาเริ่มต้นทำการงานกันตามประเพณี” ทำให้เห็นถึงลักษณะของระยะเวลาได้ว่า ระยะเวลาจะมีการกำหนดเป็นวัน สัปดาห์ เดือนหรือปีก็ได้ หรือจะกำหนดระยะเวลาเป็นหน่วยเวลาที่สั้นกว่าวันก็ได้ โดยการคำนวณระยะเวลาให้คำนวณเป็นวันเป็นหลัก แต่ถ้ากำหนดระยะเวลาเป็นหน่วยเวลาที่สั้นกว่าวัน ก็ให้คำนวณตามหน่วยเวลาที่กำหนดนั้น

นอกจากนี้ยังมีนักนิติศาสตร์ได้ให้ความหมายของระยะเวลาหรือคำจำกัดความของระยะเวลานั้นไว้ต่างๆ กัน ดังนี้

อาจารย์ไชยยศ เหมะรัชตะ⁶ กล่าวว่า “ระยะเวลา หมายถึง กำหนดส่วนความยาวของเวลาซึ่งอาจเป็นเวลาที่ยล่วงมาแล้วหรือที่จะกำหนดหรือจะผ่านไปในอนาคต”

⁵ ระยะเวลา มี 2 ชนิด คือระยะเวลาที่กำหนดให้ใช้สิทธิภายในเวลาที่กำหนดกับระยะเวลาที่กำหนดให้ปฏิบัติหน้าที่ภายในเวลาที่กำหนด

⁶ ไชยยศ เหมะรัชตะ, กฎหมายว่าด้วยนิติกรรม, พิมพ์ครั้งที่ 4 (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2548), น.641

หม่อมหลวงสุพร อิศรเสนา⁷ กล่าวว่า “ระยะเวลาหมายความถึงช่องต่างๆ ของเวลาที่ได้ผ่านพ้นไปหรือช่วงเวลาที่จะเข้ามาเป็นอดีตกาล ปัจจุบันกาล และอนาคตกาล”

อาจารย์ปิ่นโน สุขทรศนี⁸ กล่าวว่า “ระยะเวลาหมายถึงส่วนของความยาวของเวลาที่ล่วงมาแล้ว หรือที่จะกำหนดต่อไปในอนาคต”

ดร. ประกอบ หุตะสิงห์⁹ กล่าวว่าคำว่า “ระยะเวลาคือกำหนดความยาวของเวลา เช่นกำหนดเป็นปี เป็นเดือน หรือเป็นวัน”

รองศาสตราจารย์ดร.จำปี ไสตติพันธ์¹⁰ กล่าวว่า “ระยะเวลาหมายถึงช่องเวลาที่อาจกำหนดเวลาเป็นวัน สัปดาห์ เดือน ปี ชั่วโมงก็ได้”

ดร. กำชัย จงจักรพันธ์¹¹ กล่าวว่า “ระยะเวลา หมายถึงระยะของเวลาหรือช่วงความยาวของเวลา (Periods of time) ซึ่งอาจจะกำหนดเป็นชั่วโมง วัน สัปดาห์ เดือน หรือปีก็ได้ “

ดังนั้น เมื่อพิจารณาลักษณะของระยะเวลาตามบทบัญญัติของกฎหมายและความหมายของระยะเวลาตามที่นักนิติศาสตร์ได้ให้ความหมายไว้ข้างต้น อาจให้ความหมายของระยะเวลาทางแพ่งได้ว่า ระยะเวลา คือ ระยะของเวลาหรือช่วงความยาวของเวลา(Periods of time) ที่อาจกำหนดเวลาเป็นชั่วโมง วัน สัปดาห์ เดือน หรือปีก็ได้ ซึ่งเกิดขึ้นโดยคู่สัญญาตกลงกันหรือเกิดขึ้นโดยผลของกฎหมาย

⁷ หม่อมหลวงสุพร อิศรเสนา, อายุความ,(กรุงเทพมหานคร : บริษัทประยูรวงศ์จำกัด ,2479), น.11

⁸ ปิ่นโน สุขทรศนี, ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยนิติกรรมและสัญญา , (กรุงเทพมหานคร:โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์,2514), น. 210

⁹ ประกอบ หุตะสิงห์, กฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยนิติกรรมและสัญญา, (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติบรรณาการ,2518),น. 109

¹⁰ จำปี ไสตติพันธ์, คำอธิบายหลักกฎหมายนิติกรรม-สัญญา , พิมพ์ครั้งที่ 11 , (กรุงเทพมหานคร : บริษัทสำนักพิมพ์วิญญูชน จำกัด,2549),น. 215

¹¹ กำชัย จงจักรพันธ์, คำอธิบายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยระยะเวลาและอายุความ, พิมพ์ครั้งที่ 6 ,(กรุงเทพฯ : โครงการตำราและวารสารนิติศาสตร์ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2547), น. 17

ขอบเขตการใช้บังคับบทบัญญัติว่าด้วยระยะเวลา

ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาตรา 193/1 บัญญัติว่า “การนับระยะเวลาทั้งปวง ให้บังคับด้วยบทบัญญัติแห่งลักษณะนี้ เว้นแต่จะมีกฎหมาย คำสั่งศาล ระเบียบ ข้อบังคับ หรือนิติกรรมกำหนดเป็นอย่างอื่น” มาตรานี้เป็นมาตราหลักในการวางขอบเขตการใช้บังคับบทบัญญัติเรื่องการนับระยะเวลาหรือการคำนวณระยะเวลา ซึ่งหมายความว่าวิธีการนับระยะเวลาที่บัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บรรพ 1 ลักษณะ 5 ระยะเวลา ตั้งแต่มาตรา 193/1-193/8 ให้ใช้บังคับแก่การนับระยะเวลาในกิจการต่างๆ ไป ไม่เลือกที่จะเป็นการนับระยะเวลาที่เกี่ยวกับนิติกรรมหรือไม่เกี่ยวกับนิติกรรม ไม่ว่าจะเป็นการนับระยะเวลาในเรื่องอายุ ความ การนับระยะเวลาที่เกี่ยวกับนิติเหตุ เช่น ละเมิด หรือการนับระยะเวลาตามกฎหมายอื่นๆ เช่น การนับระยะเวลาตามประมวลกฎหมายอาญา ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง หรือแม้แต่การนับระยะเวลาตามประกาศหรือในกิจการอื่นๆ ที่ไม่เกี่ยวข้องกับกฎหมายก็ต้องใช้หลักทั่วไปนี้บังคับด้วย¹²

อนึ่ง แม้ว่าโดยทั่วไปแล้วการนับระยะเวลาหรือการคำนวณระยะเวลานั้นจะต้องตกอยู่ภายใต้บังคับตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาตรา 193/1-193/8 ก็ตาม แต่ก็มีข้อยกเว้นในบางกรณีที่อาจมีการนับระยะเวลาหรือคำนวณระยะเวลาด้วยวิธีอื่นได้ เช่น มีกฎหมายในเรื่องนั้นกำหนดไว้เป็นการเฉพาะ หรือมีคำสั่งศาล ระเบียบ ข้อบังคับกำหนดเป็นอย่างอื่น

1.1.2 การคำนวณระยะเวลา

การคำนวณระยะเวลาให้คำนวณเป็นวัน แต่ถ้ากำหนดเป็นหน่วยเวลาที่สั้นกว่าวัน ให้คำนวณตามหน่วยเวลาที่กำหนดนั้นตามมาตรา 193/2 ที่ว่าให้คำนวณเป็นวันนั้น หมายความว่า ในกรณีที่ระยะเวลาที่กำหนดเป็นวัน หรือมากกว่าวันขึ้นไปเช่นระยะเวลาที่กำหนดเป็นสัปดาห์ เดือนหรือปีนั้นเมื่อจะคำนวณระยะเวลาก็ให้นับวันแต่ละวันเป็นหนึ่งวันเต็มโดยไม่ต้องคำนึงถึงเศษของวันแต่อย่างใด แต่หากเป็นระยะเวลาที่สั้นกว่าวันก็ให้คำนวณตามหน่วยเวลาที่สั้นกว่านั้น ทั้งนี้เจตนารมณ์ของกฎหมายที่บัญญัติมาตรานี้ขึ้น ก็คงเพราะเห็นว่าการคำนวณระยะเวลาเป็นเศษของวันนั้น ถือเป็นเรื่องยุ่งยากและยุ่งยากแก่การคำนวณ จึงบัญญัติเป็นหลักไว้เพื่อตัดปัญหา¹³

¹² เพิ่งอ้าง, น. 19

¹³ เพิ่งอ้าง, น. 21

1.1.3 การเริ่มต้นนับระยะเวลา

การเริ่มต้นนับระยะเวลาสามารถแบ่งออกได้เป็น 2 กรณีดังนี้

1. การเริ่มต้นนับระยะเวลาที่กำหนดเป็นวัน

การเริ่มต้นนับระยะเวลาในกรณีนี้มีให้นับวันแรกแห่งระยะเวลานั้นรวมเข้าด้วยกันโดยให้เริ่มต้นนับหนึ่งในวันถัดไป¹⁴ โดยสาเหตุที่กฎหมายห้ามมิให้นับวันแรกแห่งระยะเวลานั้นรวมเข้าด้วยกัน เพราะเห็นว่าวันแรกแห่งระยะเวลาที่ตกลงกันหรือกำหนดไว้ อาจเริ่มต้นไม่ตรงกันเสมอไปทุกราย เนื่องจากวันหนึ่งๆ มีถึง 24 ชั่วโมง ซึ่งอาจจะเริ่มต้นหรือเกิดขึ้นในเวลาใดก็ได้ ดังนั้น เพื่อตัดปัญหายุ่งยาก มาตรา 193/3 วรรค 2 จึงห้ามมิให้นับวันแรกแห่งระยะเวลานั้นรวมเข้าด้วยกันโดยกำหนดให้เริ่มต้นนับหนึ่งในวันรุ่งขึ้น

ตัวอย่างเช่น ใบอนุญาตให้ชนเข้าระบุนว่ามีกำหนดอายุ 30 วัน นับแต่วันอนุญาตวันอนุญาตตรงกับวันที่ 5 มกราคม 2549 ต้องเริ่มนับ 1 ตั้งแต่วันที่ 6 เดือนนั้นเป็นต้นไปจนครบกำหนด 30 วันในวันที่ 4 กุมภาพันธ์ 2549

2. การเริ่มต้นนับระยะเวลาที่กำหนดเป็นสัปดาห์ เดือน หรือปี

การเริ่มต้นนับระยะเวลาดังกล่าวนี้มีหลักเกณฑ์การเริ่มต้นนับระยะเวลาเช่นเดียวกับหลักเกณฑ์การเริ่มต้นนับระยะเวลาที่กำหนดเป็นวัน กล่าวคือมิให้นับวันแรกแห่งระยะเวลารวมเข้าด้วยกันตั้งหนึ่งในวันรุ่งขึ้น เว้นแต่จะเข้าช้อยกเว้นว่าหากได้เริ่มการในวันนั้นเองตั้งแต่วันที่ถือได้ว่าเป็นเวลาเริ่มต้นทำการทำงานกันตามประเพณี¹⁵

ตัวอย่างเช่น จำเลยกระทำละเมิดต่อโจทก์ เมื่อวันที่ 20 พฤษภาคม 2518 ซึ่งเป็นวันแรกคำนวณเข้าในอายุความ 1 ปี ด้วยไม่ได้ เพราะมิได้มีการเริ่มทำการอะไรในวันนั้นต้องเริ่มนับตั้งแต่วันที่ 21 พฤษภาคม 2518 โจทก์ฟ้องเมื่อวันที่ 20 พฤษภาคม 2519 อันเป็นวันสุดท้ายที่ครบ 1 ปี คดีของโจทก์จึงไม่ขาดอายุความ¹⁶

¹⁴ มาตรา 193/3 วรรค 2 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

¹⁵ มาตรา 193/3 วรรค 2 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

¹⁶ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2499/2524

1.1.4 การสิ้นสุดแห่งระยะเวลา

การสิ้นสุดแห่งระยะเวลาสามารถแบ่งออกได้เป็น 3 กรณีดังนี้

1. การสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่กำหนดเป็นวัน

ในการสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่กำหนดเป็นวันนี้ กฎหมายไม่ได้บัญญัติไว้ว่าระยะเวลาที่กำหนดไว้เป็นวันจะสิ้นสุดลงเมื่อใดทำนองเดียวกับระยะเวลาที่กำหนดเป็นหน่วยที่สั้นกว่าวัน แต่ถึงแม้ไม่มีกฎหมายบัญญัติไว้ก็ไม่เป็นปัญหา เพราะสามารถตีความได้ว่าระยะเวลาก็ย่อมสิ้นสุดลงเมื่อครบกำหนดเวลานั้นเอง ทั้งนี้โดยไม่ต้องคำนึงถึงเศษของวัน

ตัวอย่างเช่น นาย เอ ทำสัญญาเช่ารถยนต์ จากนาย บี เมื่อวันที่ 1 มกราคม มีกำหนด 20 วันหลักตามมาตรา 193/3 วรรค 3 ห้ามมิให้นับวันแรกแห่งระยะเวลานั้นรวมเข้าด้วยจึงเริ่มนับหนึ่งในวันรุ่งขึ้นคือเริ่มนับวันที่ 2 มกราคมเป็นวันแรก ดังนั้นจะสิ้นสุดระยะเวลา 20 วันในวันที่ 21 มกราคม

2. การสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่กำหนดเป็น สัปดาห์ เดือน หรือปี

การเริ่มต้นนับระยะเวลาที่กำหนดเป็นสัปดาห์ เดือนหรือปีนั้น มีหลักเกณฑ์เหมือนกับการเริ่มต้นนับระยะเวลาที่กำหนดเป็นวัน แต่การสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่กำหนดเป็นสัปดาห์ เดือนหรือปีนั้นกลับมีหลักเกณฑ์ต่างกับการสิ้นสุดของระยะเวลาที่กำหนดเป็นวันทั้งนี้ตามที่มาตรา 193/5 กำหนดไว้ ซึ่งในที่นี้จะขอแยกอธิบายออกเป็น 2 กรณี ดังนี้คือ

1) กรณีที่ระยะเวลานั้นได้เริ่มต้นนับในวันต้นแห่งสัปดาห์ เดือน หรือปี

วันต้นแห่งสัปดาห์ซึ่งคือวันอาทิตย์ เพราะสัปดาห์หนึ่งมี 7 วันถืออาทิตย์เป็นวันต้น และวันเสาร์เป็นวันสุดท้ายแห่งสัปดาห์ วันต้นแห่งเดือนคือวันที่ 1 ของทุกๆ เดือน หรือวันต้นแห่งปีซึ่งคือวันที่ 1 มกราคม วันสิ้นสุดแห่งระยะเวลาจะคำนวณตามปฏิทินกล่าวคือระยะเวลานั้นจะสิ้นสุดลงในวันสุดท้ายของสัปดาห์ซึ่งคือวันเสาร์ วันสุดท้ายของเดือนซึ่งคือวันสิ้นเดือน และวันสุดท้ายของปีซึ่งคือวันสิ้นปีนั่นเอง

ตัวอย่างที่ 1 นาย ก. ทำสัญญาเช่ารถจักรยานยนต์ของนาย ข. ในวันเสาร์ที่ 8 กุมภาพันธ์ 2549 กำหนด 1 สัปดาห์ กรณีนี้การเริ่มต้นนับระยะเวลาให้เริ่มนับหนึ่งในวันรุ่งขึ้น คือวันอาทิตย์ที่ 9 กุมภาพันธ์ ซึ่งวันที่ 9 นี้ตรงกับวันอาทิตย์อันเป็นวันเริ่มต้นแห่งสัปดาห์กรณีก็เป็นไปตามมาตรา 193/5 วรรคแรก คือระยะเวลาสิ้นสุดก็ต้องคำนวณตามปฏิทินเวลาสิ้นสุดก็ต้องกับวันเสาร์ที่ 15 กุมภาพันธ์อันเป็นวันสุดท้ายของสัปดาห์

ตัวอย่างที่ 2 นายเอ ทำสัญญาเช่าบ้านนาย บี ในวันที่ 28 กุมภาพันธ์กำหนดเช่า 1 เดือน กรณีนี้จะเริ่มต้นนับระยะเวลาจะนับในวันรุ่งขึ้น คือวันที่ 1 มีนาคม 2529 ซึ่งเป็นวันต้นแห่งเดือนมีนาคมพอดี กรณีเป็นไปตามมาตรา 193/5 วรรคแรก ดังนั้นระยะเวลาสิ้นสุดให้คำนวณตามปีปฏิทิน เวลาสิ้นสุดระยะเวลาคือวันที่ 31 มีนาคม 2529 อันเป็นวันสุดท้ายของเดือนซึ่งเป็นวันสิ้นเดือนนั่นเอง

ตัวอย่างที่ 3 นาย ก. ทำสัญญาเช่าบ้าน นาย ข. ในวันที่ 31 ธันวาคม 2549 กำหนดเวลาเช่า 1 ปี กรณีนี้การเริ่มต้นนับระยะเวลาให้เริ่มนับหนึ่งในวันรุ่งขึ้นซึ่งจะตรงกับวันที่ 1 มกราคม 2550 อันเป็นวันต้นแห่งเดือนปี กรณีจึงเป็นไปตามมาตรา 193/5 วรรคแรก ดังนั้นระยะเวลาสิ้นสุดให้คำนวณตามปีปฏิทินวันสุดท้ายของปี คือวันที่ 31 ธันวาคม 2550 ซึ่งเป็นวันสุดท้ายแห่งระยะเวลา

2) กรณีที่ระยะเวลานั้นมิได้เริ่มต้นนับในวันต้นแห่งสัปดาห์ วันต้นเดือน วันต้นแห่งปี กรณีถ้าระยะเวลามีได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งสัปดาห์ วันต้นแห่งเดือนหรือปี ระยะเวลาที่ย่อมสิ้นสุดลงในวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งสัปดาห์ เดือนหรือปีสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลานั้น¹⁷ ซึ่งแยกพิจารณาได้ดังนี้

ก. การสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่กำหนดเป็นสัปดาห์

กรณีที่ระยะเวลามีได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งสัปดาห์ ระยะเวลาที่ย่อมสิ้นสุดลงในวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งสัปดาห์สุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลานั้น ซึ่งอธิบายได้จากตัวอย่างต่อไปนี้

ตัวอย่างเช่น นาย เอ ทำสัญญาเช่าบ้าน นาย บี ในวันอังคารที่ 11 กุมภาพันธ์ 2549 มีกำหนด 1 มีกำหนด 1 สัปดาห์ ระยะเวลาเริ่มต้นนับหนึ่งในวันรุ่งขึ้น คือวันที่ 12 กุมภาพันธ์ 2549 ตามมาตรา 193/3 วรรค 2 เป็นกรณีที่ระยะเวลามีได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งสัปดาห์ซึ่งอยู่ในบังคับของมาตรา 193/5 วรรค 2 ดังนั้นวันเริ่มระยะเวลาคือวันพุธที่ 12 กุมภาพันธ์ วันแห่งสัปดาห์สุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลา ก็คือวันพุธที่ 19 กุมภาพันธ์ และวันก่อนหน้าวันแห่งสัปดาห์สุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลา ก็คือวันอังคารที่ 18 กุมภาพันธ์ 2549 ฉะนั้นระยะเวลา 1 สัปดาห์จะสิ้นสุดลงในวันอังคารที่ 18 กุมภาพันธ์ 2549

¹⁷ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/5 วรรคสอง

ข. การสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่กำหนดเป็นเดือน

ระยะเวลามีได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งเดือน ระยะเวลาย่อมสิ้นสุดลงในวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งเดือนสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลานั้น ซึ่งพิจารณาได้จากตัวอย่างดังต่อไปนี้

ตัวอย่างเช่น นาย ก. ทำสัญญาเช่าบ้าน นาย ข. ในวันที่ 1 สิงหาคม 2549 มีกำหนดเวลา 3 เดือน ระยะเวลาเริ่มต้นนับหนึ่งจะเริ่มในวันรุ่งขึ้น คือวันที่ 2 สิงหาคม 2549 ตามมาตรา 193/3 วรรค 2 เป็นกรณีที่มีได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งเดือนอยู่ในบังคับของมาตรา 193/5 วรรค 2 ดังนั้นเมื่อวันเริ่มแห่งระยะเวลาคือวันที่ 2 สิงหาคม 2549 วันแห่งเดือนสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลา คือวันที่ 2 พฤศจิกายน 2549 และวันก่อนหน้าวันแห่งเดือนสุดท้ายอันเป็นวันที่ตรงกับวันเริ่มระยะเวลาคือวันที่ 1 พฤศจิกายน 2549 ฉะนั้น ระยะเวลา 3 เดือนจะสิ้นสุดลงในวันที่ 1 พฤศจิกายน 2549

ข้อสังเกต ระยะเวลาที่กำหนดเป็นเดือนนั้น ระยะเวลาที่นับได้มีกำหนดไม่แน่นอนเพราะแต่ละเดือนมีจำนวนวันไม่เท่ากัน เดือนกุมภาพันธ์บางปีมี 28 วันบางปีมี 29 วัน เดือนเมษายน มิถุนายน กันยายน และพฤศจิกายน มีเดือนละ 30 วัน นอกนั้นมีเดือนละ 31 วัน ดังนั้นระยะเวลาที่มีได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งเดือน กับระยะเวลาที่กำหนดนับแต่วันต้นแห่งเดือนจึงแตกต่างกัน

ค. การสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่กำหนดเป็นปี

ระยะเวลาที่กำหนดเป็นปีนั้น โดยปกติการนับระยะเวลาย่อมมีกำหนดแน่นอนเพราะ 1 ปีมี 12 เดือน หรือ 365 วัน เว้นแต่บางปีที่เดือนกุมภาพันธ์มี 29 วันปีนั้นก็จะมีวันเพิ่มขึ้นเป็น 366 วัน การสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่กำหนดเป็นปีนี้ ถ้าระยะเวลายกหนดนับแต่วันต้นแห่งปี กรณีก็อยู่ในบังคับของมาตรา 193/5 วรรคแรกซึ่งต้องคำนวณตามปีปฏิทิน แต่ถ้าระยะเวลามีได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งปี กรณีก็จะอยู่ในบังคับของมาตรา 193/5 วรรค 2 ระยะเวลาย่อมสิ้นสุดลงในวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งปีสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลานั้น

ตัวอย่างที่ 1 ทำสัญญาเช่าบ้านวันที่ 1 มกราคม 2549 มีกำหนด 1 ปี ระยะเวลาเริ่มต้นนับหนึ่งในวันรุ่งขึ้น คือวันที่ 2 มกราคม 2549 ตามมาตรา มาตรา 193/3 วรรค 2 เป็นกรณีที่ระยะเวลามีได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งปี ระยะเวลาย่อมสิ้นสุดลงในวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งปีสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลานั้น ตามมาตรา 193/5 วรรค 2 วันแห่งปีสุดท้ายอันเป็นวันที่ตรงกับวันเริ่มระยะเวลาคือวันที่ 2 มกราคม 2550 และวันก่อนวันแห่งปีสุดท้ายอันเป็นวันที่

ตรงกับวันเริ่มระยะเวลาคือวันที่ 1 มกราคม 2550 ดังนั้นระยะเวลาแห่งสัญญาเช่า ย่อมสิ้นสุดลงในวันที่ 1 มกราคม 2550

ตัวอย่างที่ 2 ทำสัญญาเช่าบ้านวันที่ 31 ธันวาคม 2548 มีกำหนด 1 ปี ระยะเวลาเริ่มต้นนับหนึ่งในวันรุ่งขึ้น คือวันที่ 1 มกราคม 2549 ตามมาตรา มาตรา 193/3 วรรค 2 เป็นกรณีที่ระยะเวลาได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งปีตามมาตรา 193/5 วรรคแรก ให้คำนวณตามปีปฏิทิน วันสิ้นสุดแห่งระยะเวลาคือวันที่ 31 ธันวาคม 2549 ดังนั้นระยะเวลาแห่งสัญญาเช่า ย่อมสิ้นสุดลงในวันที่ 31 ธันวาคม 2549

ง. กรณีถ้าในระยยะเวลานับเป็นเดือนหรือปีนั้นไม่มีวันตรงกันในเดือนสุดท้าย

กรณีระยะเวลาที่ไม่ได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งสัปดาห์ วันต้นแห่งเดือนหรือวันต้นแห่งปี กฎหมายกำหนดให้ระยะเวลาสิ้นสุดลงในวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งสัปดาห์ เดือนหรือปีสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลานั้น แต่ถ้าในระยยะเวลานับเป็นเดือนหรือปีนั้นไม่มีวันตรงกันในเดือนสุดท้ายกฎหมายให้ถือเอาวันสุดท้ายแห่งเดือนนั้นเป็นวันสิ้นสุดระยะเวลา¹⁸

ตัวอย่างเช่น สัญญากู้เงินกันวันที่ 30 มกราคม 2549 มีกำหนดชำระเงินภายใน 1 เดือนระยะเวลาเริ่มต้นจะนับหนึ่งในวันรุ่งขึ้น คือวันที่ 31 มกราคม 2549 ตามมาตรา 193/3 วรรค 2 กรณีเป็นเรื่องที่ระยยะมิได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งเดือนอยู่ในบังคับระยะเวลามาตรา 193/5 วรรค 2 เมื่อวันเริ่มระยะเวลาคือวันที่ 31 มีนาคม 2549 วันแห่งเดือนสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลาคือวันที่ 31 กุมภาพันธ์ 2549 วันก่อนหน้าวันแห่งเดือนสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลา คือวันที่ 31 กุมภาพันธ์ 2549 แต่ในกรณีนี้เนื่องจากไม่มีวันตรงกันเพราะเดือนกุมภาพันธ์มีวันอย่างมากก็แค่ 29 วัน ดังนั้น ในกรณีนี้วันสิ้นสุดระยะเวลาย่อมเป็นไปตามมาตรา 193/5 วรรค 2 ตอนท้ายซึ่งให้ถือว่าวันสุดท้ายแห่งเดือนนั้นเป็นวันสิ้นสุดระยะเวลา ฉะนั้นระยะเวลาชำระเงินจึงสิ้นสุดลงในวันที่ 28 หรือ 29 กุมภาพันธ์

กล่าวโดยสรุปแล้วในเรื่องการสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่กำหนดเป็นสัปดาห์ เดือนหรือปีนั้น แยกพิจารณาได้ 2 กรณี¹⁹ คือ

1. กรณีที่เริ่มต้นนับระยะเวลาตั้งแต่วันต้นแห่งสัปดาห์ เดือน หรือปี ระยะเวลาสิ้นสุดลงในวันสุดท้ายของสัปดาห์ เดือน หรือปี ตามปีปฏิทิน

¹⁸ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาตรา 193/5 วรรคท้าย

¹⁹ อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 7 ,น. 41

2. กรณีที่มีได้เริ่มต้นนับระยะเวลาตั้งแต่วันต้นแห่งสัปดาห์ เดือน หรือปี ระยะเวลา ย่อมสิ้นสุดลงในวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งสัปดาห์ เดือนหรือปีสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่ม ระยะเวลา

3. การสิ้นสุดของระยะเวลาที่ตรงกับวันหยุด

หลักทั่วไปในเรื่องการสิ้นสุดแห่งระยะเวลามีหลักเกณฑ์ต่างๆ ดังที่ได้กล่าวมาแล้ว ข้างต้น แต่เชื่อว่าหลักเกณฑ์ดังกล่าวจะนำไปใช้กับเรื่องการสิ้นสุดของระยะเวลาในทุกกรณี ในกรณีที่ วันสิ้นสุดแห่งระยะเวลานั้นตรงกับวันหยุดได้มีกฎหมายกำหนดให้ขยายระยะเวลาออกไปเป็น พิเศษแตกต่างจากหลักทั่วไป โดยถ้าวันสุดท้ายของระยะเวลาเป็นวันหยุดทำการตามประกาศเป็น ทางการหรือตามประเพณี ให้นำวันที่เริ่มทำการใหม่ต่อจากวันที่หยุดทำการนั้นเป็นวันสุดท้ายของ ระยะเวลา²⁰ เหตุที่กฎหมายกำหนดให้ขยายระยะเวลาการสิ้นสุดแห่งระยะเวลาก็เพื่อให้สิทธิในการ ที่จะใช้สิทธิหรือปฏิบัติหน้าที่ในวันสุดท้ายแห่งระยะเวลา แต่ไม่สามารถใช้สิทธิหรือปฏิบัติหน้าที่ได้ เนื่องจากวันสุดท้ายของระยะเวลานั้นบังเอิญเป็นวันหยุดทำการของอีกฝ่ายหนึ่ง ซึ่งตนต้องใช้สิทธิ หรือปฏิบัติหน้าที่ได้ในวันเริ่มทำการใหม่²¹

ตัวอย่างเช่น เจ้าหนี้ประสงค์จะฟ้องคดีต่อศาลในวันอาทิตย์ที่ 8 ตุลาคม 2549 อัน เป็นวันสุดท้ายที่อายุความครบกำหนด ดังนี้ กำหนดครบอายุความจะขยายออกไปเป็นวันจันทร์ที่ 9 ตุลาคม 2549

วันหยุดที่จะได้รับการขยายระยะเวลาการสิ้นสุดของระยะเวลานั้นจะต้องเป็นวันหยุด ตามประกาศของทางราชการหรือตามประเพณีที่บุคคลไม่ทำงานนั้นซึ่งเป็นเหตุให้บุคคลไม่ อาจใช้สิทธิปฏิบัติหน้าที่ได้ โดยวันหยุดนี้อาจเป็นวันหยุดราชการปกติ เช่น วันเสาร์ วันอาทิตย์ หรือ จะเป็นวันหยุดราชการอื่นๆ ตามที่ได้มีประกาศกำหนดให้เป็นวันหยุด เช่น วันวิสาขบูชา วัน มาฆบูชา วันพระชนมพรรษา หรือวันหยุดตามประกาศเป็นทางการในกรณีอื่นๆ เช่น วันหยุด ธนาคาร ส่วนวันหยุดตามประเพณี ก็เช่น วันหยุดตรุษจีน เป็นต้น

อนึ่ง วันหยุดที่จะได้รับการขยายระยะเวลานี้อาจจะเป็นวันหยุดวันเดียว หรือหลายๆ วันติดต่อกันก็ได้ เช่น วันสุดท้ายแห่งระยะเวลาเป็นวันเสาร์ วันถัดมาเป็นวันอาทิตย์ซึ่งก็เป็น วันหยุดทั้งสองวัน วันที่จะถือว่าเป็นวันสิ้นสุดแห่งระยะเวลาก็คือวันจันทร์ หากวันจันทร์ตรงกับ วันหยุดราชการอีกวันสิ้นสุดแห่งระยะเวลาก็จะเลื่อนมาเป็นวันอังคาร ทั้งนี้การที่จะขยาย

²⁰ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/8

²¹ อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 7, น. 51

ระยะเวลาวันสิ้นสุดแห่งระยะเวลาได้ต้องเป็นกรณีที่วันสุดท้ายของระยะเวลาเป็นวันหยุด หากวันหยุดอยู่กลางๆ ระยะเวลา แต่วันสุดท้ายเป็นวันเปิดทำการกรณีจึงไม่ใช่วันสุดท้ายเป็นวันหยุด วันสิ้นสุดแห่งระยะเวลาจึงไม่ขยายออกไป นอกจากนี้การขยายระยะเวลาวันสิ้นสุดแห่งระยะเวลายอมให้นับวันเริ่มทำการใหม่เป็นวันสิ้นสุดแห่งระยะเวลาได้เพียงวันเดียว ไม่ว่าวันสุดท้ายแห่งระยะเวลาจะเป็นวันหยุดติดต่อกันกี่วันก็ตาม

1.1.5 การขยายระยะเวลาออกไป

เมื่อได้มีการกำหนดระยะเวลาในเรื่องใดเรื่องหนึ่งไว้แล้วในบางครั้งระยะเวลาที่กำหนดไว้ไม่เพียงพอจึงได้มีการขยายหรือผ่อนระยะเวลาออกไปไม่ว่าจะขยายออกไปเป็นวัน สัปดาห์ เดือน หรือปี ในเรื่องดังกล่าวนี้กฎหมายได้กำหนดให้การเริ่มนับระยะเวลาที่ขยายออกไปให้นับวันที่ต่อจากวันสุดท้ายของระยะเวลาเดิมเป็นวันเริ่มต้น แต่หากมีการกำหนดวันเริ่มต้นแห่งระยะเวลาที่ขยายออกไปไว้เป็นการเฉพาะแล้วก็ให้เป็นไปตามนั้น²²

ตัวอย่างเช่น นายเอ ทำสัญญากู้เงิน นายบี ในวันที่ 6 มีนาคม 2549 กำหนดชำระเงิน 1 เดือน วันถึงกำหนดชำระตรงกับวันที่ 6 เมษายน 2549 ครั้นเมื่อถึงกำหนดแล้วนายเอยังไม่มีเงิน จะชำระจึงขอผ่อนเวลากับนายบี นายบียอมผ่อนเวลาให้อีก 5 วัน ดังนี้ระยะเวลาที่ขยายออกไปต้องเริ่มนับหนึ่งในวันที่ 7 เมษายน 2549 และจะไปครบกำหนด 5 วันในวันที่ 11 เมษายน 2549

อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่วันสุดท้ายแห่งระยะเวลาเดิมนั้นตรงกับวันหยุดทำการมี ปัญหาว่ากรณีเช่นนี้จะนำมาตรา 193/8 เรื่องการขยายระยะเวลาเนื่องจากวันสุดท้ายเป็นวันหยุด มาปรับใช้ด้วยหรือไม่ ซึ่งเรื่องนี้มีนักกฎหมายได้ให้ความเห็นไว้แตกต่างกัน 2 ความเห็นดังนี้

ความเห็นที่ 1 เห็นว่า ถ้าวันสุดท้ายของระยะเวลาเดิมนั้นเป็นวันหยุดทำการก็ต้องนำมาตรา 193/8 มาใช้บังคับ ซึ่งหมายความว่าถ้าวันสุดท้ายของระยะเวลาเดิมนั้นเป็นวันหยุด ก็ต้องถือว่าวันสุดท้ายของระยะเวลาเดิมนั้นเลื่อนออกไปเป็นวันที่เริ่มทำการใหม่ และนับวันแรกของระยะเวลาที่ขยายออกไปต่อจากวันที่เริ่มทำการใหม่

ความเห็นที่ 2 เห็นว่า แม้วันสุดท้ายของระยะเวลาเดิมจะตรงกับวันหยุดทำการแต่ถ้ามีการขยายเวลาก็ต้องนับระยะเวลาที่ขยายออกไปต่อจากวันสุดท้ายนั้น มิใช่ นับต่อจากวันที่เริ่มทำการใหม่ตามมาตรา 193/8 แต่อย่างใด

²² ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/7

สำหรับในเรื่องนี้ เห็นว่าความเห็นที่ 2 น่าที่จะถูกต้องเนื่องจากมาตรา 193/8 มีขึ้นเพื่อให้สิทธิแก่บุคคลที่ไม่อาจใช้สิทธิหรือปฏิบัติหน้าที่ของตนได้อย่างเต็มที่เพราะติดปัญหาเรื่องระยะเวลาสิ้นสุดตรงกับวันหยุดของทางราชการ กฎหมายจึงขยายเวลาให้เพื่อให้สามารถใช้สิทธิหรือปฏิบัติหน้าที่ของตนได้ แต่ในกรณีที่มีการขยายระยะเวลาออกไประยะเวลาสิ้นสุดก็จะไม่ใช่ระยะเวลาเดิมอีกต่อไปแต่ไปสิ้นสุดในวันสุดท้ายของระยะเวลาที่ขยายออกไป หากระยะเวลาสิ้นสุดเดิมตรงกับวันหยุดของทางราชการและได้มีการขยายระยะเวลาออกไป ระยะเวลาสิ้นสุดเดิมที่ตรงกับวันหยุดของทางราชการนั้นก็จะเป็นอุปสรรคต่อบุคคลที่จะใช้สิทธิหรือต้องปฏิบัติหน้าที่ของตนในระยะเวลาดังกล่าว ฉะนั้น จึงไม่มีความจำเป็นที่จะต้องนับวันที่เริ่มทำการใหม่ต่อจากวันหยุดของทางราชการตามมาตรา 193/8 แต่อย่างใด

นอกจากนี้ ยังมีแนวคำพิพากษาของศาลวินิจฉัยสนับสนุนความเห็นที่ 2 ไว้อีกด้วย²³ ในกรณีการสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่ขยายออกไปนั้น ก็พิจารณาตามหลักทั่วไปของระยะเวลาตามที่ได้กล่าวมาแล้ว กล่าวคือเมื่อนับวันที่ต่อจากวันสุดท้ายของระยะเวลาเดิมแล้วเป็นวันเริ่มต้นแห่งระยะเวลาที่ขยายออกไปแล้ว ให้คำนวณนับระยะเวลาที่ผ่อนออกไปหรือขยายออกไปแล้วแต่กรณีว่าระยะเวลาที่ขยายออกนั้นจะกำหนดเป็นวัน สัปดาห์ เดือน หรือปี

ตัวอย่างเช่น จำเลยยื่นคำร้องขอขยายระยะเวลาวางเงินค่าธรรมเนียมศาลชั้นอุทธรณ์ ครั้งที่หนึ่งเมื่อวันที่ 19 สิงหาคม 2537 ขอบขยายระยะเวลามีกำหนด 15 วันนับแต่วันที่ยื่นคำร้อง จึงครบกำหนดเวลาที่ได้รับอนุญาตวันที่ 3 กันยายน 2537 ซึ่งเป็นวันเสาร์หยุดราชการ แม้จำเลยจะมีสิทธิยื่นคำร้องขอเป็นครั้งที่สองในวันที่ 5 กันยายน 2537 อันเป็นวันที่เริ่มทำการใหม่ได้ก็ตาม แต่การนับระยะเวลาที่จะขอขยายออกไปต้องนับต่อจากวันสุดท้ายที่ครบกำหนดระยะเวลาเดิมคือเริ่มนับ 1 ตั้งแต่วันที่ 4 กันยายน 2537 เมื่อขอขยายเวลาอีก 15 วัน จึงครบกำหนดในวันที่ 18 กันยายน 2537 ซึ่งเป็นวันอาทิตย์ หากจำเลยประสงค์จะขยายระยะเวลาวางเงินออกไปอีกก็ต้องยื่นคำร้องขอในวันจันทร์ที่ 19 กันยายน 2537 ซึ่งเป็นวันที่ศาลเริ่มทำการใหม่การที่จำเลยยื่นคำร้องขอครั้งที่สามเมื่อวันที่ 20 กันยายน 2537 จึงล่วงพ้นกำหนดระยะเวลาที่ศาลชั้นต้นขยายให้แล้ว

²³ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 355/2520, 516/2522, 7060/2539

1.1.6 ข้อยกเว้นการใช้บังคับบทบัญญัติว่าด้วยระยะเวลา

หลักทั่วไปเกี่ยวกับการนับระยะเวลาหรือการคำนวณระยะเวลาทั้งหมดที่ได้กล่าวมานี้ ให้ใช้บังคับแก่การนับระยะเวลาในกิจการทั่วไป ไม่ว่าจะเป็นกำหนดระยะเวลาที่เกี่ยวกับนิติกรรมหรือไม่เกี่ยวกับนิติกรรม และใช้บังคับแก่การนับระยะเวลาในกฎหมายอื่นๆ ด้วยไม่จำกัดอยู่เพียงกฎหมายแพ่งและพาณิชย์เท่านั้น อย่างไรก็ตาม หลักทั่วไปดังกล่าวจะไม่นำมาใช้บังคับหากเป็นกรณีที่มีกฎหมาย คำสั่งศาล ระเบียบข้อบังคับ หรือนิติกรรมกำหนดนับระยะเวลาไว้เป็นการเฉพาะ²⁴ เช่น กฎหมายอาญา กฎหมายปกครอง เป็นต้น ทั้งนี้ โดยเฉพาะในกรณีที่มีกฎหมายอื่นกำหนดการนับระยะเวลาไว้เป็นการเฉพาะซึ่งการนับระยะเวลาก็ต้องเป็นไปตามกฎหมายนั้น มีปัญหาที่ต้องพิจารณาว่าอย่างไรเป็นเรื่องที่กฎหมายกำหนดให้ใช้วิธีการนับเป็นประการอื่นแตกต่างจากหลักทั่วไป

ในเรื่องดังกล่าวนี้ หากพิจารณาในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์จะมีอยู่หลายมาตราที่บทบัญญัติในมาตรานั้นๆ ใช้คำว่า “นับแต่” วันหรือเวลาใดเวลาหนึ่งเป็นต้นไป ซึ่งเรื่องนี้มีนักกฎหมายมีความเห็นแตกต่างกัน 2 ความเห็นดังนี้

ความเห็นที่ 1 เห็นว่าการคำนวณนับระยะเวลาตามมาตราต่างๆ เหล่านี้ต้องตกอยู่ในบังคับมาตรา 193/ 3 วรรค 2 เช่นกัน กล่าวคือวันที่เกิดเหตุการณ์นั้นๆ ไม่นับเข้าในกำหนดระยะเวลาและต้องนับหนึ่งในวันรุ่งขึ้น²⁵

ความเห็นที่ 2 เห็นว่า การคำนวณนับระยะเวลาตามมาตราเหล่านี้ไม่สามารถนำหลักทั่วไปมาใช้บังคับได้ ต้องเริ่มนับระยะเวลาในทันทีไม่ใช่วันแรกไม่นับ ทั้งนี้เพราะในตัวบทใช้ถ้อยคำต่างกันว่าที่จะแปลว่ามีความประสงค์ที่จะให้บังคับต่างกันด้วย²⁶

สำหรับในเรื่องดังกล่าวเห็นว่าความเห็นที่ 1 น่าที่จะถูกต้องโดยเห็นว่ากรณีที่มีกฎหมายกำหนดให้มีเรื่องของระยะเวลาเข้ามาเกี่ยวข้องนั้น กฎหมายแต่ละเรื่องแต่ละมาตราที่มัก

²⁴ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/1

²⁵ นักกฎหมายที่เห็นด้วยกับความเห็นที่ 1 มีอาทิเช่น ท่านอาจารย์ พระยาเทพวิฑูร (บุญช่วย วณิชกุล) ท่านอาจารย์ประคอบหุตะสิงห์ และท่านอาจารย์พวงผกา บุญโสภาคย์ และท่านอาจารย์ ประสาน บุญโสภาคย์ เป็นต้น

²⁶ อนุมติ ใจสมุทร, คำอธิบายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยนิติกรรม, (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์ของสมาคมสังคมศาสตร์แห่งประเทศไทย, 2510), น. 362-363

ต้องระบุว่า ระยะเวลาให้นับแต่วันใดวันหนึ่งเสมอ ความมุ่งหมายของการกำหนดไว้เช่นนั้นก็เพียงเพื่อให้ทราบว่าจะเริ่มต้นนับระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนดไว้ตั้งแต่เมื่อใด โดยทั่วไปแล้วกฎหมายไม่ได้มีความประสงค์ลึกลงไปถึงขนาดกำหนดวิธีการเริ่มต้นนับระยะเวลา ระยะเวลาจะเริ่มต้นนับอย่างใดขึ้นอยู่กับหลักในเรื่องการนับระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนดไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ดังได้กล่าวมาแล้ว กรณีที่จะถือว่ากฎหมายเรื่องใดเรื่องหนึ่งหรือมาตราใดมาตราหนึ่งประสงค์จะให้วิธีการเริ่มต้นนับระยะเวลาแตกต่างไปจากหลักทั่วไปนี้ จะต้องชัดเจนจากถ้อยคำในกฎหมายนั้นๆ ถ้าฟังเพียงถ้อยคำที่ว่า ให้เริ่มนับตั้งแต่นั้นเวลานี้ไม่ชัดเจนเพียงพอ มิฉะนั้นแล้วจะกลายเป็นว่ากฎหมายที่เกี่ยวกับระยะเวลาทั้งหลายต้องนับระยะเวลาเป็นพิเศษแตกต่างจากหลักทั่วไปทั้งสิ้น อนึ่ง นอกจากนี้แล้วยังมีคำพิพากษาศาลฎีกาสนับสนุนความเห็นดังกล่าวไว้ด้วย²⁷

1.2 ระยะเวลาทางปกครอง

กฎหมายปกครองเป็นสาขาหนึ่งของกฎหมายมหาชนที่วางหลักเกี่ยวกับการจัดระเบียบในทางปกครองของรัฐ และการดำเนินกิจกรรมของฝ่ายปกครองในการจัดทำบริการสาธารณะ รวมทั้งวางหลักความเกี่ยวพันในทางปกครองระหว่างฝ่ายปกครองกับเอกชน²⁸ ด้วยเหตุ

²⁷ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2499/2524 จำเลยกระทำละเมิดต่อโจทก์เมื่อวันที่ 20 พฤษภาคม 2518 ดังนี้ การนับระยะเวลาจะนับวันที่ 20 พฤษภาคม 2518 ซึ่งเป็นวันแรกคำนวณรวมเข้าในอายุความ 1 ปีไม่ได้ เพราะมิได้มีการเริ่มอะไรในวันนั้นต้องเริ่มนับตั้งแต่วันที่ 21 พฤษภาคม 2518 โจทก์ฟ้องเมื่อวันที่ 20 พฤษภาคม 2519 อันเป็นวันสุดท้ายที่จะครบ 1 ปี คดีของโจทก์จึงไม่ขาดอายุความ

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2085/2540 ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 156 เดิมและมาตรา 158 เดิม บัญญัติการนับระยะเวลาทั้งปวงไว้ มิได้ยกเว้นไม่ใช้บังคับแก่คดีเหตุ เหตุละเมิดเกิดเมื่อวันที่ 1 พฤศจิกายน 2531 จึงไม่นับวันดังกล่าวซึ่งเป็นวันแรกแห่งระยะเวลา รวมเข้าด้วย ต้องนับวันที่ 2 พฤศจิกายน 2531 เป็นวันเริ่มต้น และครบหนึ่งปีในวันที่ 1 พฤศจิกายน 2532 ซึ่งเป็นวันสุดท้ายที่โจทก์ฟ้องคดีได้

²⁸ มานิตย์ จุ่มป่า, คู่มือศึกษาวิชากฎหมายปกครอง, (กรุงเทพฯ: มหานคร: บริษัทสำนักพิมพ์วิญญูชนจำกัด, 2546), น. 46

นี้กฎหมายปกครองจึงมีลักษณะแตกต่างกับกฎหมายแพ่ง อันเป็นสาขาหนึ่งของกฎหมายเอกชน ทั้งในด้านวัตถุประสงค์ทฤษฎีและหลักการต่างๆ อนึ่ง ถึงแม้ว่ากฎหมายปกครองจะมีลักษณะแตกต่างจากกฎหมายแพ่งดังกล่าว ในบางเรื่องบางกรณีกฎหมายปกครองเองก็ไม่ได้กำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องนั้นหรือกรณีนั้นไว้ หรือกำหนดไว้แต่เพียงบางส่วนและได้นำหลักทั่วไปทางแพ่งมาใช้ในทางปกครองด้วย เช่น หลักเรื่องระยะเวลา หลักเรื่องอายุความ เป็นต้น โดยเฉพาะในกรณีของระยะเวลาในกฎหมายปกครองเองได้มีการกำหนดหลักดังกล่าวเพียงบางส่วนจึงจำเป็นต้องนำหลักในทางแพ่งมาใช้ในส่วนที่ไม่ได้กำหนดไว้ กฎหมายปกครองไม่ได้มีการรวบรวมกฎหมายเป็นประมวลกฎหมายที่สมบูรณ์อย่างในกฎหมายแพ่งตรงกันข้ามกลับมีพระราชบัญญัติเฉพาะเรื่องหลายร้อยฉบับ การศึกษาเรื่องระยะเวลาทางปกครองจึงต้องหยิบยกกฎหมายที่เป็นหลักการทั่วไปซึ่งนำไปใช้กับกฎหมายปกครองอื่นๆ ด้วย ซึ่งก็คือ พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง

อนึ่ง กฎหมายภาษีอากรซึ่งมีฐานะเป็นกฎหมายปกครองอย่างหนึ่งเพราะเป็นกฎหมายที่กำหนดความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับเอกชน โดยที่รัฐมีอำนาจเหนือกว่าเอกชนในการบังคับจัดเก็บภาษี กฎหมายภาษีอากรจึงมีความสัมพันธ์กับหลักทางปกครองโดยนำหลักการทั่วไปของกฎหมายปกครองไปใช้ในกฎหมายภาษีอากรด้วย

1.2.1 ความหมายของระยะเวลา

ระยะเวลาทางปกครองนั้นมิได้มีการกำหนดความหมายไว้เป็นการเฉพาะจึงต้องนำหลักระยะเวลาทางแพ่งมาใช้ และเมื่อพิจารณากฎหมายปกครองเองก็มีการกำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับระยะเวลาไว้เป็นการเฉพาะแตกต่างจากกฎหมายแพ่ง ซึ่งในเรื่องนี้จะเห็นได้จากมาตรา 64 พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง บัญญัติว่า

“กำหนดเวลาเป็นวัน สัปดาห์ เดือนหรือปีนั้นมิให้นับวันแรกแห่งระยะเวลานั้นรวมเข้าด้วย เว้นแต่จะได้เริ่มการในวันนั้นหรือมีการกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นโดยเจ้าหน้าที่

ในกรณีที่เจ้าหน้าที่ต้องกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กำหนด ให้นับวันสิ้นสุดของระยะเวลานั้นระยะเวลาให้รวมเข้าด้วยแม้ว่าวันสุดท้ายเป็นวันหยุดทำการงานสำหรับเจ้าหน้าที่

ในกรณีที่บุคคลใดต้องการทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กำหนดโดยกฎหมายหรือโดยคำสั่งของเจ้าหน้าที่ ถ้าวันสุดท้ายเป็นวันหยุดทำการงานสำหรับเจ้าหน้าที่ หรือวันหยุดตามประเพณีของบุคคลผู้รับคำสั่ง ให้ถือว่าระยะเวลานั้นสิ้นสุดในวันทำงานที่ถัดจากวันหยุดนั้น เว้นแต่กฎหมายหรือเจ้าหน้าที่ที่มีคำสั่งจะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น”

จากบทบัญญัติข้างต้นนี้จะเห็นได้ว่ากฎหมายปกครองได้กำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องระยะเวลาไว้เป็นการเฉพาะ ซึ่งมีทั้งที่เหมือนกันและแตกต่างกันกับหลักเกณฑ์ของระยะเวลาทางแพ่ง และเมื่อพิจารณาจากบทบัญญัติทางปกครองดังกล่าวประกอบกับหลักทางแพ่ง จึงอาจให้ความหมายของระยะเวลาทางปกครองได้ว่า ระยะเวลา คือ ระยะเวลาหรือช่วงความยาวของเวลา(Periods of time) ซึ่งอาจจะกำหนดเป็นชั่วโมง วัน สัปดาห์ เดือน หรือปีก็ได้ ซึ่งเกิดขึ้นโดยผลของกฎหมาย หรือโดยเจ้าพนักงานเป็นผู้กำหนดตามที่กฎหมายให้อำนาจไว้

1.2.2 ประเภทของระยะเวลา

ระยะเวลาทางปกครองนั้นมีด้วยกัน 2 ประเภท คือ

1. ระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด

ระยะเวลาที่กฎหมายปกครองได้กำหนดไว้จะมีอยู่ด้วยกัน 2 ชนิด คือ ระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดให้ใช้สิทธิภายในเวลา กับระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดให้เจ้าพนักงานปฏิบัติภายในเวลา โดยระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดให้ใช้สิทธิภายในเวลานั้นกฎหมายจะกำหนดจำนวนระยะเวลาไว้ว่าเป็นเท่าใด และให้ผู้มีสิทธิใช้สิทธิภายในระยะเวลาหากเลยกำหนดระยะเวลานั้นก็ไม่สามารถใช้สิทธิได้ เช่น คำสั่งทางปกครองต่างๆ ไม่ให้คู่กรณีมีสิทธิโต้แย้งต่อคณะกรรมการวินิจฉัยร้องทุกข์²⁹ ตามกฎหมายว่าด้วยคณะกรรมการกฤษฎีกาได้ทั้งปัญหาข้อเท็จจริงและข้อกฎหมาย ภายใน 90 วันแต่วันได้รับแจ้งคำสั่งนั้น³⁰ เป็นต้น ส่วนระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดให้เจ้าพนักงานปฏิบัติภายในเวลานั้นกฎหมายจะกำหนดระยะเวลาไว้ว่าเป็นเท่าใด โดยให้เจ้าพนักงานต้องปฏิบัติหน้าที่ตามอำนาจหน้าที่ที่มีอยู่ภายในระยะเวลา นั้น เช่น พนักงานเจ้าหน้าที่ผู้มีอำนาจในการพิจารณาอุทธรณ์จะต้องพิจารณาอุทธรณ์และแจ้งคำวินิจฉัยแก่ผู้อุทธรณ์โดยไม่ชักช้า แต่ต้องไม่เกิน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับอุทธรณ์³¹ เป็นต้น

2. ระยะเวลาที่พนักงานเจ้าหน้าที่เป็นผู้กำหนด

ระยะเวลาที่พนักงานเจ้าหน้าที่กำหนดนั้นจะเกิดจากการที่กฎหมายให้อำนาจเจ้าพนักงานในการออกคำสั่งทางปกครอง โดยให้พนักงานเจ้าหน้าที่มีดุลยพินิจในการออกคำสั่งและ

²⁹ ปัจจุบันได้เปลี่ยนเป็นศาลปกครอง

³⁰ พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 48

³¹ พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 45

กำหนดระยะเวลาให้ปฏิบัติตามคำสั่ง เช่น คำสั่งให้รื้อถอนอาคารที่ก่อสร้างผิดแบบภายในระยะเวลา 30 วัน เป็นต้น

1.2.3 การนับระยะเวลา

กฎหมายปกครองเองได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องการนับระยะเวลาไว้เป็นการเฉพาะ โดยการนับระยะเวลาที่กำหนดเวลาเป็นวัน สัปดาห์ เดือนหรือปีนั้น มิให้นับวันแรกแห่งระยะเวลานั้นรวมเข้าด้วย เว้นแต่จะได้เริ่มการในวันนั้นหรือมีการกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นโดยเจ้าหน้าที่³² ซึ่งจะเห็นได้ว่าในส่วนของระยะเวลาจะเหมือนกับระยะเวลาทางแพ่งตรงการเริ่มต้นนับระยะเวลา แต่แตกต่างกันในส่วนของข้อยกเว้นที่ระยะเวลาทางปกครองที่หากได้มีเริ่มการในวันนั้นหรือมีการกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นโดยเจ้าหน้าที่ ระยะเวลาการเริ่มนับระยะเวลาก็ต้องเป็นไปตามนั้น

1.2.4 การนับวันสิ้นสุดกรณีเจ้าหน้าที่

กรณีที่เจ้าหน้าที่มีหน้าที่ต้องกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กำหนด กฎหมายกำหนดให้นับวันสิ้นสุดของระยะเวลานั้นรวมเข้าด้วยแม้ว่าวันสุดท้ายเป็นวันหยุดทำการงานสำหรับเจ้าหน้าที่³³ เพื่อมิให้ยืดเวลาการปฏิบัติให้แก่เจ้าหน้าที่ซึ่งมีหน้าที่ต้องปฏิบัติอยู่ตลอดเวลาแม้จะเป็นวันหยุดก็ตาม

1.2.5 การนับระยะเวลาสิ้นสุดกรณีบุคคลทั่วไป

กรณีที่บุคคลใดต้องทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กำหนดโดยกฎหมายหรือโดยคำสั่งของเจ้าหน้าที่ ถ้าวันสุดท้ายเป็นวันหยุดทำการงานสำหรับเจ้าหน้าที่หรือวันหยุดตาม

³² พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 64 วรรคแรก

³³ พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 64 วรรค 2

ประเพณีของบุคคลผู้รับคำสั่ง ให้ถือว่าระยะเวลาที่สิ้นสุดในวันทำงานที่ถัดจากวันหยุดนั้น แต่หากมีกฎหมายหรือเจ้าหน้าที่ที่มีคำสั่งกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นก็ต้องเป็นตามนั้น³⁴

1.2.6 การขยายระยะเวลา

ที่กำหนดไว้ในคำสั่งของเจ้าหน้าที่นั้นเจ้าหน้าที่อาจมีการขยายอีกได้ ซึ่งโดยปกติก็จะต้องนับเวลาที่ขยายต่อไปจากกำหนดเวลาเดิมโดยนับตามหลักในทางแพ่ง แต่อย่างไรก็ดี ถ้าระยะเวลานั้นได้สิ้นสุดลงแล้วเจ้าหน้าที่อาจขยายโดยกำหนดให้มีผลย้อนหลังได้เช่นกันถ้าการสิ้นสุดตามระยะเวลาเดิมจะก่อให้เกิดความไม่เป็นธรรมที่จะให้สิ้นสุดลงตามนั้น³⁵ เช่น การที่เจ้าหน้าที่ใช้เวลานานในการพิจารณาต่ออายุใบอนุญาตประกอบวิชาชีพ และได้มีคำสั่งให้ต่ออายุใบอนุญาตภายหลังสิ้นสุดใบอนุญาตเดิม เจ้าหน้าที่ก็อาจขยายกำหนดเวลาการอนุญาตให้มีผลย้อนหลังไปถึงวันที่ใบอนุญาตเดิมสิ้นสุด เพื่อให้ผู้รับใบอนุญาตได้รับสิทธิประโยชน์ต่อเนื่องกัน

นอกจากนี้ ในกรณีที่ผู้ใดไม่อาจกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ในกฎหมายได้เพราะมีเหตุการณ์ที่จำเป็นอันมิได้เกิดขึ้นจากความผิดของผู้นั้น ถ้าผู้นั้นมีคำขอเจ้าหน้าที่อาจขยายระยะเวลาและดำเนินการส่วนหนึ่งส่วนใดที่ล่วงมาแล้วเสียใหม่ก็ได้ ทั้งนี้ ต้องยื่นคำขอภายใน 15 วันนับแต่เหตุการณ์เช่นว่านั้นได้สิ้นสุดลง³⁶

นอกจากระยะเวลาที่พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองกำหนดไว้ดังกล่าวแล้วหากกฎหมายปกครองในเรื่องนั้นๆ กำหนดในเรื่องระยะเวลาไว้เป็นการเฉพาะก็ต้องเป็นไปตามนั้น แต่หากในกฎหมายปกครองเรื่องนั้นๆ ไม่ได้กำหนดไว้ก็จะนำหลักทั่วไปเรื่องระยะเวลาในทางแพ่งมาใช้กับในทางปกครอง เช่น กำหนดระยะเวลาที่น้อยกว่าวัน การเริ่มนับระยะเวลาที่เป็นวันต้นแห่งสัปดาห์ เดือน หรือปี การสิ้นสุดของระยะเวลาในกรณีปกติ เป็นต้น

สำหรับระยะเวลาในทางปกครองจะต้องนำมาใช้กับระยะเวลาในทางภาษีอากรด้วย เนื่องจากกฎหมายภาษีอากรมีลักษณะเป็นกฎหมายปกครองอย่างหนึ่ง ประกอบกับพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองซึ่งเป็นกฎหมายหลักที่กำหนดขั้นตอนและวิธีปฏิบัติขององค์การเจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครอง กำหนดให้นำวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองตามพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวไป

³⁴ พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 64 วรรค 3

³⁵ พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 65

³⁶ พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาตรา 66

ใช้กับกฎหมายปกครองอื่นๆ ด้วย หากกฎหมายปกครองอื่นนั้นไม่ได้กำหนดวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองไว้เป็นการเฉพาะ หรือมีหลักเกณฑ์ที่ประกันความเป็นธรรมหรือมีมาตรฐานในการปฏิบัติที่ต่ำกว่าพระราชบัญญัติดังกล่าว ซึ่งกฎหมายปกครองอื่นๆ นั้นรวมทั้งกฎหมายภาษีอากรด้วยซึ่งก็รวมถึงประมวลรัษฎากรด้วยเช่นกัน ดังนั้น หลักเกณฑ์ต่างๆ ในเรื่องระยะเวลาในทางปกครองจึงต้องนำมาใช้ในกฎหมายภาษีอากร

1.3 ระยะเวลาทางภาษี

ระยะเวลาทางภาษีอากรนั้นเนื่องจากกฎหมายภาษีอากรเองไม่ได้กำหนดหลักในเรื่องดังกล่าวไว้ จึงต้องนำหลักทั่วไปในเรื่องระยะเวลาของกฎหมายแพ่งมาใช้ นอกจากนี้เนื่องจากกฎหมายภาษีอากรเป็นกฎหมายปกครองอย่างหนึ่งโดยกฎหมายปกครองได้กำหนดหลักเกณฑ์เกี่ยวกับระยะเวลาในบางกรณีไว้เป็นการเฉพาะ กฎหมายภาษีอากรจึงต้องนำหลักเกณฑ์ดังกล่าวมาใช้ด้วย โดยจะนำหลักเกณฑ์ที่กฎหมายปกครองกำหนดไว้มาใช้กับกฎหมายภาษีอากรก่อน หากเรื่องใดกฎหมายปกครองไม่ได้กำหนดไว้จึงนำหลักทั่วไปในกฎหมายแพ่งมาใช้ โดยหลักเกณฑ์เกี่ยวกับระยะเวลาในกฎหมายปกครองที่จะนำมาใช้กับกฎหมายภาษีอากรอยู่ในพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 และส่วนหลักทั่วไปในทางแพ่งจะอยู่ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

1.3.1 ความหมายของระยะเวลา

กฎหมายภาษีอากรเองไม่ได้กำหนดนิยามความหมายของระยะเวลาไว้เป็นการเฉพาะ และไม่ได้กำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องของระยะเวลาไว้แต่อย่างใด แต่เมื่อพิจารณากฎหมายภาษีอากรซึ่งเป็นกฎหมายปกครองอย่างหนึ่งซึ่งนำหลักในเรื่องระยะเวลาของกฎหมายปกครองมาใช้ และหากเรื่องระยะเวลาในกฎหมายปกครองไม่ได้กำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องนั้นไว้ก็จะต้องนำหลักทั่วไปในกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาใช้ด้วยอีกส่วนหนึ่ง ดังนั้น ความหมายของระยะเวลาทางภาษีอากรจึงต้องพิจารณาหาความหมายทางปกครองและทางแพ่งประกอบร่วมกันกับตัวกฎหมายภาษีอากร ซึ่งอาจให้ความหมายได้ว่า ระยะเวลาทางภาษีอากร หมายถึง ระยะเวลาหรือช่วงความยาวของเวลา(Periods of time) ที่อาจกำหนดเวลาเป็นชั่วโมง วัน สัปดาห์ เดือน หรือ

ปี โดยกฎหมายภาษีอากรกำหนดขึ้นหรือกฎหมายภาษีให้อำนาจเจ้าหน้าที่เป็นผู้กำหนด ให้ผู้มีสิทธิหรือผู้มีหน้าที่ต้องใช้สิทธิหรือปฏิบัติตามหน้าที่ภายในระยะเวลาที่กำหนด

1.3.2 ประเภทของระยะเวลา

ระยะเวลาทางภาษีอากรนั้นสามารถแบ่งแยกออกได้เป็น 2 ประเภทดังนี้

1. ระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด

ระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดเป็นระยะเวลาที่กำหนดโดยกฎหมายภาษีอากร ไม่ว่าจะ เป็นประมวลรัษฎากร หรือกฎหมายภาษีอื่น ๆ โดยระยะเวลาดังกล่าวแบ่งออกได้เป็น 2 ประเภทคือ ระยะเวลาที่กำหนดให้ผู้มีสิทธิหรือผู้มีหน้าที่ต้องใช้สิทธิหรือปฏิบัติตามหน้าที่ภายใน ระยะเวลาที่กำหนด เช่น กำหนดระยะเวลาให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรต่อ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายใน 30 วันนับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน³⁷ เป็นต้น กับ ระยะเวลาที่กำหนดให้พนักงานเจ้าหน้าที่ปฏิบัติภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด เช่น กรณีที่ เจ้าพนักงานประเมินมีเหตุอันควรเชื่อว่า ผู้ใดแสดงรายการตามแบบที่ยื่นไม่ถูกต้องตามความจริง หรือไม่บริบูรณ์ ให้เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการนั้นมาไต่สวน และ ออกหมายเรียกพยานกับสั่งให้ผู้ยื่นรายการหรือพยานนั้นนำบัญชีเอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควร แก่เรื่องมาแสดงได้ ทั้งนี้ การออกหมายเรียกดังกล่าวของเจ้าพนักงานจะต้องกระทำภายในเวลา 2 ปี นับแต่วันที่ได้ยื่นรายการไม่ว่าการยื่นรายการนั้นจะได้กระทำภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด หรือ เวลาที่รัฐมนตรีหรืออธิบดีขยายหรือเลื่อนออกไปหรือไม่³⁸ เป็นต้น

อย่างไรก็ตาม นอกจากระยะเวลาที่กำหนดโดยกฎหมายภาษีอากรเองแล้วยังมี ระยะเวลาที่กำหนดโดยกฎหมายปกครองที่เป็นหลักกฎหมายกลางที่กฎหมายภาษีอากรจะต้อง นำมาใช้ หากไม่มีการกำหนดไว้เป็นการเฉพาะหรือมีหลักเกณฑ์ที่ประกันความเป็นธรรมหรือมี มาตรฐานในการปฏิบัติที่ต่ำกว่าตามหลักเกณฑ์ตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง เช่น กรณีผู้เสียภาษีขอคืนภาษีอากรแล้วเจ้าพนักงานปฏิเสธไม่คืนภาษีให้โดยคำสั่งดังกล่าวเป็น คำสั่งทางปกครองซึ่งกฎหมายภาษีอากรไม่ได้กำหนดระยะเวลาในการอุทธรณ์คำสั่งไว้จึงต้องนำ

³⁷ ประมวลรัษฎากร มาตรา 30

³⁸ ประมวลรัษฎากร มาตรา 19

หลักในมาตรา 44 แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาใช้ โดยผู้เสียหาย
 ภาษีต้องอุทธรณ์คำสั่งดังกล่าวภายใน 15 วันนับแต่วันที่ตนได้รับแจ้งคำสั่ง³⁹ เป็นต้น

2. ระยะเวลาที่พนักงานเจ้าหน้าที่เป็นผู้กำหนด

ระยะเวลาที่พนักงานเจ้าหน้าที่เป็นผู้กำหนดเป็นเรื่องที่กฎหมายให้อำนาจพนักงาน
 เจ้าหน้าที่เป็นผู้กำหนดระยะเวลาให้ผู้เสียหายใช้สิทธิหรือปฏิบัติหน้าที่ภายในระยะเวลาที่กำหนด
 ไว้ เช่น เจ้าพนักงานประเมินที่มีอำนาจออกหมายเรียกตัวผู้หนีมาไต่สวน และออกหมายเรียก
 พยานกับสั่งให้ผู้ที่ไม่ยื่นรายการ หรือพยานนั้นนำบัญชี หรือพยานหลักฐานอันควรแก่เรื่องมาแสดง
 ได้โดยให้เจ้าพนักงานประเมินกำหนดเวลาให้ผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติ แต่ต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อย
 กว่า 7 วันนับแต่วันส่งหมาย⁴⁰ เป็นต้น

1.3.3 การคำนวณระยะเวลา

การคำนวณระยะเวลาทางภาษีนี้นำหลักทางแพ่งมาใช้เนื่องจากกฎหมายภาษี
 อากรเองและกฎหมายปกครองไม่ได้กำหนดในเรื่องดังกล่าวไว้ โดยการคำนวณระยะเวลาให้
 คำนวณเป็นวัน แต่ถ้ากำหนดเป็นหน่วยเวลาที่สั้นกว่าวันก็ให้คำนวณตามหน่วยเวลาที่กำหนดนั้น
 ที่ว่าให้คำนวณเป็นวันนั้น หมายความว่าในกรณีที่ระยะเวลาที่กำหนดเป็นวัน หรือมากกว่าวันขึ้น
 ไป เช่น ระยะเวลาที่กำหนดเป็นสัปดาห์ เดือนหรือปีนั้นเมื่อจะคำนวณระยะเวลาก็ให้นับวันแต่ละ
 วันเป็นหนึ่งวันเต็มโดยไม่ต้องคำนึงถึงเศษของวันแต่อย่างใด แต่หากเป็นระยะเวลาที่สั้นกว่าวันก็
 ให้คำนวณตามหน่วยเวลาที่สั้นกว่านั้น ซึ่งในกฎหมายภาษีอากรโดยเฉพาะประมวลรัษฎากรมี
 กำหนดระยะเวลาทั้งที่เป็นวัน เดือน หรือปี เช่น ระยะเวลาในการอุทธรณ์การประเมินภาษีเงินได้
 ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ที่กำหนดให้อุทธรณ์ภายใน 30 วันนับแต่วันที่รับแจ้งการ
 ประเมิน โดยหากผู้เสียหายได้รับแจ้งการประเมินในตอนเย็นของวันที่ 15 มกราคม 2549 ก็จ
 นับวันนี้เป็นหนึ่งวันเต็มเป็นวันที่ได้รับแจ้งการประเมินโดยไม่คำนึงว่าจะได้รับในเวลาไหนของวัน
 เป็นต้น

³⁹ ประภาศ คงเอียด, “พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองเกี่ยวข้องกับ
 กฎหมายภาษีอากรอย่างไร,” บทบัญญัติ ปีที่ 59 ตอนที่ 3 (กันยายน 2546), น.165

⁴⁰ ประมวลรัษฎากร มาตรา 23

1.3.4 การเริ่มต้นนับระยะเวลา

การเริ่มนับระยะเวลาที่กำหนดเป็นวัน สัปดาห์ เดือนหรือปี กฎหมายภาษีอากรไม่มีการกำหนดไว้ แต่ในกฎหมายปกครอง⁴¹ได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องดังกล่าวไว้เป็นการเฉพาะ ซึ่งกฎหมายภาษีอากรจะต้องนำหลักเกณฑ์ดังกล่าวมาใช้ดังที่ได้กล่าวมาแล้ว โดยการนับระยะเวลาที่กำหนดเวลาเป็นวัน สัปดาห์ เดือนหรือปีนั้น มิให้นับวันแรกแห่งระยะเวลานั้นรวมเข้าด้วย เว้นแต่จะได้เริ่มการในวันนั้นหรือมีการกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นโดยเจ้าหน้าที่ เช่น เมื่อเจ้าพนักงานแจ้งการประเมินให้แก่ผู้เสียภาษีทราบ บุคคลผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องชำระภาษีนั้นพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามที่ ภายใน 30 วันนับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน เมื่อมีการแจ้งการประเมินในวันที่ 1 มกราคม 2549 ระยะเวลาที่ผู้มีหน้าที่เสียภาษีจะต้องชำระภาษีนั้นจะเริ่มต้นนับในวันที่ 2 มกราคม 2549 เป็นต้น

1.3.5 การสิ้นสุดแห่งระยะเวลา

การสิ้นสุดแห่งระยะเวลาสามารถแบ่งออกได้เป็น 3 กรณีดังนี้

1. การสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่กำหนดเป็นวัน

การสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่กำหนดเป็นวันนี้ในทางภาษีอากรนำหลักทั่วไปทางแพ่งมาใช้ โดยหลักทางแพ่งกฎหมายไม่ได้บัญญัติไว้ว่าระยะเวลาที่กำหนดไว้เป็นวันจะสิ้นสุดลงเมื่อใด แต่ถึงแม้ไม่มีกฎหมายบัญญัติไว้ก็ไม่เป็นปัญหา เพราะสามารถตีความได้ว่าระยะเวลาก็อ้อมสิ้นสุดลงเมื่อครบกำหนดเวลานั้นเองทั้งนี้โดยไม่ต้องคำนึงถึงเศษของวัน

ตัวอย่างเช่น ในกรณีจำเป็นเพื่อรักษาผลประโยชน์ในการจัดเก็บภาษีอากร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่จะประเมินเรียกเก็บภาษีจากผู้ต้องเสียภาษีก่อนถึงกำหนดเวลายื่นรายการได้ เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินแล้วจะแจ้งจำนวนภาษีที่ต้องเสียไปยังผู้ต้องเสียภาษี และผู้เสียภาษีต้องชำระภาษีภายใน 7 วันนับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน หากมีการแจ้งการประเมินในวันที่ 15 กรกฎาคม 2549 การเริ่มต้นนับจะไม่นับวันแรกรวมเข้าด้วยจะเริ่มนับในวันรุ่งขึ้นคือวันที่ 16 และนับต่อไป 7 วัน วันสุดท้ายที่ผู้เสียภาษีต้องชำระภาษีคือวันที่ 22 กรกฎาคม 2549 เป็นต้น

⁴¹ พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539

2. การสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่กำหนดเป็น สัปดาห์ เดือน หรือปี

การสิ้นสุดแห่งระยะเวลานี้ในทางภาษีนับได้นำทั้งหลักทั่วไปเรื่องระยะเวลาทางแพ่ง และหลักเรื่องระยะเวลาทางปกครองมาใช้ ซึ่งในที่นี้จะขอแยกอธิบายดังต่อไปนี้

ก. กรณีที่ระยะเวลานั้นได้เริ่มต้นนับในวันต้นแห่งสัปดาห์เดือน หรือปี ให้คำนวณตามปีปฏิทิน กล่าวคือระยะเวลานั้นจะสิ้นสุดลงในวันสุดท้ายของสัปดาห์ วันสุดท้ายของเดือน หรือวันสุดท้ายของปีแล้วแต่กรณี โดยระยะเวลาที่กำหนดเป็นสัปดาห์วันสิ้นสุดคือวันเสาร์ ระยะเวลาที่กำหนดเป็นเดือนวันต้นแห่งเดือนคือวันที่ 1 ของทุกๆ เดือนวันสุดท้ายของเดือนซึ่งคือวันสิ้นเดือน หรือวันต้นแห่งปี ซึ่งคือวันที่ 1 มกราคม และวันสุดท้ายของปีซึ่งคือวันสิ้นปีนั่นเอง

ตัวอย่างเช่น ในกรณีภาษีมูลค่าเพิ่มผู้เสียภาษีจะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีและนำส่งภาษีเป็นรายเดือน โดยต้องยื่นแบบเสียภาษีภายในวันที่ 15 ของเดือนถัดไป หากผู้เสียภาษีจะยื่นแบบแสดงรายการภาษีและนำส่งภาษีของเดือนพฤศจิกายน ก็จะต้องยื่นแบบแสดงรายการภาษีและนำส่งภาษีในวันที่ 15 ธันวาคม 2549 หากผู้เสียภาษีไม่สามารถยื่นแบบแสดงรายการภาษีได้ภายในวันดังกล่าวได้ยื่นขอขยายระยะเวลายื่นรายการดังกล่าวต่ออธิบดี และอธิบดีได้มีคำสั่งอนุญาตให้ขยายเวลาออกไปจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2549 ในกรณีนี้ถือว่าวันยื่นรายการได้ขยายหรือเลื่อนออกไป เมื่อผู้เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการภาษีในวันที่ 31 ธันวาคม 2549 หากเจ้าพนักงานจะออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการนั้นมาไต่สวน ก็จะต้องกระทำภายใน 2 ปีนับแต่วันที่ขยายออกไป 31 ธันวาคม 2549 วันแรกที่เริ่มต้นนับระยะเวลา 2 ปีในการตรวจสอบไต่สวนของเจ้าพนักงานประเมินคือวันที่ 1 มกราคม 2550 ซึ่งเป็นวันต้นปีการนับระยะเวลา 2 ปีจึงนับตามปีปฏิทิน ดังนั้น วันสุดท้ายที่เจ้าพนักงานประเมินจะมีอำนาจตรวจสอบไต่สวนได้คือวันที่ 31 ธันวาคม 2552 เป็นต้น

ข. กรณีที่ระยะเวลานั้นมิได้เริ่มต้นนับในวันต้นแห่งสัปดาห์ วันต้นเดือน วันต้นแห่งปี นั้น โดยระยะเวลาที่มีได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งสัปดาห์ วันต้นแห่งเดือนหรือปี ระยะเวลาจะยอมสิ้นสุดลงในวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งสัปดาห์ เดือนหรือปีสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลานั้น

ตัวอย่างเช่น กรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหากผู้เสียภาษีมีเงินได้พึงประเมินในปี 2549 ผู้เสียภาษีจะต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี ภ.ง.ด. 90 หรือ ภ.ง.ด. 91 ภายในวันที่ 31 มีนาคมของปี 2550 เมื่อผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการในวันที่ 31 มีนาคมของปี 2550 หากเจ้าพนักงานประเมินเห็นว่าผู้เสียภาษีแสดงรายการตามแบบที่ยื่นไม่ถูกต้องตามความจริงหรือไม่บริบูรณ์ ต้องการตรวจสอบภาษีก็จะต้องทำการหมายเรียกตรวจสอบไต่สวนภายใน 2 ปีนับแต่วันที่ที่ยื่น

รายการ คือนับแต่วันที่ 31 มีนาคม 2550 วันเริ่มต้นนับระยะเวลา 2 ปีจึงเริ่มในวันที่ 1 เมษายน 2550 ระยะเวลาไม่ได้กำหนดนับเป็นวันต้นแห่งปีวันสุดท้ายแห่งระยะเวลาคือวันก่อนหน้าวันเริ่มแห่งระยะเวลา ดังนั้น วันวันสุดท้ายที่เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจตรวจสอบภาษีได้คือวันที่ 31 มีนาคม 2552 เป็นต้น

ค.กรณีระยะเวลานับเป็นเดือนหรือปีนั้นไม่มีวันตรงกันในเดือนสุดท้าย และระยะเวลานั้นไม่ได้กำหนดนับแต่วันต้นแห่งสัปดาห์ วันต้นแห่งเดือนหรือวันต้นแห่งปี ซึ่งกฎหมายกำหนดให้ระยะเวลาดิ้นสุดลงในวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งสัปดาห์ เดือนหรือปีสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลานั้น แต่ในกรณีนี้ระยะเวลานับเป็นเดือนหรือปีนั้นไม่มีวันตรงกันในเดือนสุดท้ายกฎหมายให้ถือเอาวันสุดท้ายแห่งเดือนนั้นเป็นวันสิ้นสุดระยะเวลา

ตัวอย่างเช่น เจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการนั้นมาไต่สวน และออกหมายเรียกพยาน ทั้งนี้ การออกหมายเรียกดังกล่าวจะต้องกระทำภายในเวลา 2 ปีนับแต่วันที่ไต่สวนรายการไม่ว่าการยื่นรายการนั้นจะได้กระทำภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ในส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาที่กำหนดการยื่นรายการเสียภาษีตั้ง 1 มกราคมถึง 31 มีนาคมของทุกปี หากผู้เสียภาษียื่นรายการเสียภาษีในวันที่ 29 กุมภาพันธ์ 2549 การเริ่มนับระยะเวลาการออกหมายเรียกตรวจสอบจึงเริ่มในวันที่ 1 มีนาคม 2549 ซึ่งเป็นวันต้นแห่งเดือน หากเป็นกรณีปกติวันสิ้นสุดของระยะเวลาการออกหมายเรียกตรวจสอบคือวันที่ 29 กุมภาพันธ์ 2551 ซึ่งเป็นวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งปีสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มระยะเวลา แต่หากว่าในปี 2551 เดือนกุมภาพันธ์มี 28 วัน ดังนั้น วันสิ้นสุดของระยะเวลาการออกหมายเรียกตรวจสอบในกรณีดังกล่าว คือวันที่ 28 กุมภาพันธ์ 2551 เป็นต้น

3.การสิ้นสุดของระยะเวลาที่ตรงกับวันหยุด

การสิ้นสุดของระยะเวลาที่ตรงกับวันหยุดในทางภาษีอากรสามารถแยกออกได้เป็นสองกรณีดังนี้

ก. กรณีที่เจ้าหน้าที่มีหน้าที่ต้องกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด ให้นับวันสิ้นสุดของระยะเวลานั้นรวมเข้าด้วยแม้ว่าวันสุดท้ายเป็นวันหยุดทำการสำหรับเจ้าหน้าที่เพื่อมิให้ยืดเวลาการปฏิบัติให้แก่เจ้าหน้าที่ซึ่งมีหน้าที่ต้องปฏิบัติอยู่ตลอดเวลาแม้จะเป็นวันหยุดก็ตาม ทั้งนี้ตามที่พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองกำหนดไว้ซึ่งกฎหมายภาษีอากรต้องนำมาใช้

ตัวอย่างเช่น เจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการนั้นมาไต่สวน และออกหมายเรียกพยาน ทั้งนี้ การออกหมายเรียกดังกล่าวจะต้องกระทำภายในเวลา 2 ปีนับแต่วันที่ไต่สวน

รายการไม่ว่าการยื่นรายการนั้นจะได้กระทำภายในเวลาที่กฎหมายกำหนด ในส่วนของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา หากผู้เสียภาษียื่นรายการเสียภาษีในวันที่ 31 มีนาคม 2549 การเริ่มนับระยะเวลาการออกหมายเรียกตรวจสอบจึงเริ่มในวันที่ 1 เมษายน 2549 วันสิ้นสุดของระยะเวลาการออกหมายเรียกตรวจสอบคือวันที่ 31 มีนาคม 2551 หากวันที่ 31 มีนาคม 2551 นี้เป็นวันเสาร์วันสิ้นสุดของระยะเวลาการออกหมายเรียกตรวจสอบก็ยังคงเป็นวันดังกล่าวไม่เลื่อนไปเป็นวันที่ 2 เมษายน 2551 ซึ่งเป็นวันเปิดทำการของทางราชการแต่อย่างใด เป็นต้น

ข. กรณีที่บุคคลใดต้องทำการอย่างหนึ่งอย่างใดภายในระยะเวลาที่กำหนดโดยกฎหมายหรือโดยคำสั่งของเจ้าหน้าที่ ถ้าวันสุดท้ายเป็นวันหยุดทำการงานสำหรับเจ้าหน้าที่หรือวันหยุดตามประเพณีของบุคคลผู้รับคำสั่ง ให้ถือว่าระยะเวลานั้นสิ้นสุดในวันทำงานที่ถัดจากวันหยุดนั้น แต่หากมีกฎหมายหรือเจ้าหน้าที่ที่มีคำสั่งกำหนดไว้เป็นอย่างอื่นก็ต้องเป็นตามนั้น

ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่จะประเมินเรียกเก็บภาษีจากผู้ต้องเสียภาษีก่อนถึงกำหนดเวลายื่นรายการได้ เมื่อเจ้าพนักงานประเมินได้ประเมินแล้วจะแจ้งจำนวนภาษีที่ต้องเสียไปยังผู้ต้องเสียภาษี และผู้เสียภาษีต้องชำระภาษีภายใน 7 วันนับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน หากมีการแจ้งการประเมินในวันที่ 17 ตุลาคม 2549 วันสุดท้ายที่ผู้เสียภาษีต้องชำระภาษีคือวันที่ 23 ตุลาคม 2549 ซึ่งเป็นวันหยุดของทางราชการ 2549 วันสุดท้ายที่ผู้เสียภาษีต้องชำระภาษีจะขยายออกไปเป็นวันที่ 24 ตุลาคม 2549 เป็นต้น

1.3.6 การขยายระยะเวลาออกไป

เมื่อได้มีการกำหนดระยะเวลาในเรื่องใดเรื่องหนึ่งไว้แล้วในบางครั้งระยะเวลาที่กำหนดไว้ไม่เพียงพอเนื่องจากมีเหตุจำเป็นบางประการหรือมีเหตุสุดวิสัย จึงได้มีการขยายหรือผ่อนระยะเวลาออกไปไม่ว่าจะขยายออกไปเป็นวัน สัปดาห์ เดือน หรือปี ในเรื่องนี้กฎหมายภาษีอากรเองโดยเฉพาะในประมวลรัษฎากรได้กำหนดให้มีการขยายระยะเวลาในกรณีต่างๆ ไว้โดยให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจในการขยายระยะเวลา เช่น การขยายระยะเวลาอุทธรณ์การประเมิน การขยายกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี เป็นต้น

สำหรับการเริ่มนับระยะเวลาที่ขยายออกไปในทางภาษีอากรได้นำหลักทั่วไปทางแพ่งมาใช้ ซึ่งในเรื่องนี้หลักทางแพ่งได้กำหนดให้การเริ่มนับระยะเวลาที่ขยายออกไปให้นับวันที่ต่อจากวันสุดท้ายของระยะเวลาเดิมเป็นวันเริ่มต้น แต่หากมีการกำหนดวันเริ่มต้นแห่งระยะเวลาที่ขยายออกไปไว้เป็นการเฉพาะแล้วก็ให้เป็นไปตามนั้น หากระยะเวลาสิ้นสุดเดิมตรงกับวันหยุดของทาง

ราชการและได้มีการขยายระยะเวลาออกไป ระยะเวลาสิ้นสุดเดิมที่ตรงกับวันหยุดของทางราชการ นั้นให้นับต่อจากระยะเวลาสิ้นสุดเดิมที่ตรงกับวันหยุด

ตัวอย่างเช่น กรณีภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหากผู้เสียภาษีมีเงินได้พึงประเมินในปี 2549 ผู้เสียภาษีจะต้องยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษี ภ.ง.ด. 90 หรือ ภ.ง.ด. 91 ภายในวันที่ 31 มีนาคมของปี 2550 เมื่อผู้เสียภาษีไม่อาจยื่นแบบแสดงรายการภายในวันที่ 31 มีนาคมของปี 2550 ผู้เสียภาษีได้ยื่นขอขยายระยะเวลายื่นรายการดังกล่าวต่ออธิบดี และอธิบดีได้มีคำสั่งอนุญาตให้ขยายเวลาออกไป 15 วัน วันที่เริ่มนับระยะเวลาที่ขยายออกไปคือ วันที่ 1 เมษายน 2550 แม้ว่าวันที่ 31 มีนาคม 2550 ซึ่งเป็นวันที่ระยะเวลาเดิมสิ้นสุดลงจะเป็นวันเสาร์ วันอาทิตย์ หรือวันหยุดราชการ ก็ต้องนับวันที่ 1 เมษายน 2550 เป็นวันเริ่มแห่งระยะเวลาที่ขยายออกไป และวันสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่ขยายออกไปคือวันที่ 15 เมษายน 2550 เป็นต้น

ในกรณีการสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่ขยายออกไปนั้น ก็พิจารณาตามหลักทั่วไปในทางแพ่งของระยะเวลาตามที่ได้กล่าวมาแล้ว กล่าวคือเมื่อนับวันที่ต่อจากวันสุดท้ายของระยะเวลาเดิมแล้วเป็นวันเริ่มต้นแห่งระยะเวลาที่ขยายออกไปแล้ว ให้คำนวณนับระยะเวลาที่ผ่อนออกไปหรือขยายออกไปแล้วแต่กรณีว่าระยะเวลาที่ขยายออกนั้นจะกำหนดเป็นวัน สัปดาห์ เดือน หรือปี และหากวันสุดท้ายแห่งระยะเวลาที่ขยายออกไปตรงกับวันหยุดของทางราชการ ก็ต้องนำหลักเรื่องการสิ้นสุดแห่งระยะเวลาที่ตรงกับวันหยุดของทางราชการมาใช้

ตัวอย่างเช่น การอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรอุทธรณ์ภายในกำหนดเวลา 30 วัน นับแต่วันได้รับแจ้งการประเมิน หากผู้เสียภาษีไม่สามารถอุทธรณ์ได้ภายในอุทธรณ์ได้ภายในระยะเวลาดังกล่าว ผู้เสียภาษีสามารถที่จะขอขยายระยะเวลาต่ออธิบดีและเมื่ออธิบดีพิจารณาเห็นเป็นการสมควรกำหนดเวลาอุทธรณ์ก็จะขยายออกไป หากมีการแจ้งการประเมินภาษีอากรในวันที่ 1 มิถุนายน 2549 กำหนดระยะเวลาอุทธรณ์จะสิ้นสุดในวันที่ 1 กรกฎาคม 2549 หากอธิบดีให้ขยายกำหนดเวลาอุทธรณ์ออกไปอีก 15 วัน การนับระยะเวลาที่ขยายออกไปก็จะนับต่อจากวันสิ้นสุดแห่งระยะเวลาเดิมคือนับต่อจากวันที่ 1 กรกฎาคม 2549 ถึงแม้ว่าวันนี้จะเป็นหยุดราชการก็ตาม เมื่อนับระยะเวลาต่อไป 15 วันวันสิ้นสุดแห่งระยะเวลาอุทธรณ์คือวันที่ 16 กรกฎาคม 2549

ตารางที่ 1.1
ระยะเวลาทางภาษีอากร

ระยะเวลา	การเริ่มต้นแห่งระยะเวลา	การสิ้นสุดแห่งระยะเวลา
1. ระยะเวลาที่กำหนดเป็นวัน	เริ่มต้นในวันรุ่งขึ้นวันแต่จะเริ่มการในวันนั้น	สิ้นสุดเมื่อครบกำหนดระยะเวลา
2. ระยะเวลาที่กำหนดเป็นสัปดาห์	เริ่มต้นในวันรุ่งขึ้นวันแต่จะเริ่มการในวันนั้น	สิ้นสุดโดยคำนวณตามปีปฏิทินหากระยะเวลาเริ่มต้นนับตามปีปฏิทิน หรือ สิ้นสุดในวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งสัปดาห์สุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มแห่งระยะเวลาหากระยะเวลามีได้เริ่มนับในวันต้นแห่งสัปดาห์
3. ระยะเวลาที่กำหนดเป็นเดือน	เริ่มต้นในวันรุ่งขึ้นวันแต่จะเริ่มการในวันนั้น	สิ้นสุดโดยคำนวณตามปีปฏิทินหากระยะเวลาเริ่มต้นนับตามปีปฏิทิน หรือ สิ้นสุดในวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งเดือนสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มแห่งระยะเวลาหากระยะเวลามีได้เริ่มนับในวันต้นแห่งเดือน
4. ระยะเวลาที่กำหนดเป็นปี	เริ่มต้นในวันรุ่งขึ้นวันแต่จะเริ่มการในวันนั้น	สิ้นสุดโดยคำนวณตามปีปฏิทินหากระยะเวลาเริ่มต้นนับตามปีปฏิทิน หรือ สิ้นสุดในวันก่อนหน้าจะถึงวันแห่งปีสุดท้ายอันเป็นวันตรงกับวันเริ่มแห่งระยะเวลาหากระยะเวลามีได้เริ่มนับในวันต้นแห่งปี
5. ระยะเวลาที่ขยายออกไป	เริ่มต้นนับวันที่ต่อจากวันสุดท้ายของระยะเวลาเดิม	สิ้นสุดตามลักษณะของระยะเวลาที่ขยายออกไป; แล้วแต่ที่ได้กำหนดเป็นวัน สัปดาห์ เดือนหรือปี

1.4 ผลกระทบต่อสิทธิและหน้าที่ของระยะเวลา

1) ผลกระทบที่มีต่อสิทธิและหน้าที่ของระยะเวลาทางแพ่ง ระยะเวลาทางแพ่งที่กำหนดให้ผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติหน้าที่ภายในระยะเวลาที่กำหนดซึ่งอาจกำหนดระยะเวลาโดยคู่สัญญา หรือเกิดโดยผลของกฎหมาย หากผู้มีหน้าที่นั้นไม่ปฏิบัติตามภายในระยะเวลาที่กำหนด ก่อให้เกิดผลกระทบต่อผู้ทรงสิทธิโดยผู้ทรงสิทธิสามารถใช้สิทธิที่มีอยู่ของตนบังคับโดยทางศาลต่อผู้มีหน้าที่ให้ปฏิบัติหน้าที่ได้นับแต่พ้นระยะเวลานั้น ส่วนผู้มีหน้าที่ก็จะถูกบังคับให้ปฏิบัติหน้าที่ตามที่ตนมีอยู่เมื่อล่วงพ้นเวลานั้นไป

สำหรับระยะเวลาทางแพ่งที่กำหนดให้ใช้สิทธิภายในระยะเวลาที่กำหนด เช่น กำหนดระยะเวลาการใช้สิทธิบอกล้างโมฆียกรรม ตามมาตรา 181 ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เป็นต้น ผลกระทบที่มีต่อผู้ทรงสิทธิคือหากผู้ทรงสิทธิไม่ใช้สิทธิภายในระยะเวลาที่กำหนดผู้นั้นก็หมดสิทธิที่จะใช้สิทธินั้นได้ต่อไป

2) ผลกระทบที่มีต่อสิทธิและหน้าที่ของระยะเวลาทางปกครอง ระยะเวลาทางปกครองที่กำหนดให้ผู้มีหน้าที่ปฏิบัติตามหน้าที่หรือกระทำการอย่างใดๆ ทางปกครองภายในระยะเวลาที่กำหนด หากเลยระยะเวลาที่กำหนดไว้ จะก่อให้เกิดผลกระทบต่ออำนาจของผู้มีหน้าที่ที่จะต้องปฏิบัติ ทำให้การปฏิบัติหน้าที่ภายหลังกำหนดเวลาเป็นการไม่ชอบด้วยกฎหมาย หรือมีผลกระทบต่อผู้มีหน้าที่อาจต้องถูกบังคับตามกฎหมายปกครอง

สำหรับระยะเวลาทางปกครองที่กำหนดให้ใช้สิทธิภายในระยะเวลาที่กำหนดหากเลยกำหนดระยะเวลาที่กำหนดไว้ ก่อให้เกิดผลกระทบต่อสิทธิของผู้ทรงสิทธิคือทำให้สิทธิของผู้นั้นหมดไปไม่สามารถใช้สิทธินั้นได้อีกต่อไป เช่น มาตรา 44 แห่ง พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง กำหนดเรื่องการอุทธรณ์คำสั่งภายในฝ่ายปกครองให้คู่กรณีอุทธรณ์คำสั่งต่อเจ้าหน้าที่ผู้ทำคำสั่งทางปกครองภายใน 15 วันนับแต่วันได้รับแจ้งคำสั่ง เป็นต้น

3) ผลกระทบที่มีต่อสิทธิและหน้าที่ของระยะเวลาทางภาษี ระยะเวลาทางภาษีนั้นแบ่งออกได้เป็นระยะเวลาที่กำหนดให้เจ้าหน้าที่ปฏิบัติกับระยะเวลาที่กำหนดให้ผู้เสียภาษีใช้สิทธิหรือปฏิบัติหน้าที่ โดยระยะเวลาที่กำหนดให้เจ้าหน้าที่ปฏิบัติหน้าที่นี้หากเจ้าพนักงานไม่ปฏิบัติหน้าที่ภายในกำหนดเจ้าหน้าที่ก็หมดสิทธิใช้อำนาจตามที่กฎหมายกำหนดไว้ในเรื่องนั้นๆ เช่น ระยะเวลาการตรวจสอบโต้สวนการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีของเจ้าหน้าที่จะต้องทำการตรวจสอบโต้สวนภายในระยะเวลา 2 ปีนับแต่วันยื่นแบบแสดงรายการหากพ้นกำหนด 2 ปีโดยมิได้รับอนุญาตจากอธิบดีให้ขยายระยะเวลาดังกล่าว ส่งผลให้พนักงานเจ้าหน้าที่ไม่มีสิทธิที่จะใช้

อำนาจทำการตรวจสอบไต่สวนการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีนั้นได้อีก เป็นต้น ในส่วน ผลกระทบต่อสิทธิผู้เสียภาษีจากการที่เจ้าหน้าที่มิได้ปฏิบัติภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดนั้น อาจส่งผลให้สิทธิที่กฎหมายมุ่งประสงค์จะคุ้มครองผู้เสียภาษีไม่ได้รับความคุ้มครองตาม เจตนารมณ์ของกฎหมาย เช่น เจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการเสียภาษีมา ตรวจสอบไต่สวน เจ้าพนักงานประเมินต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่า 7 วันนับแต่วันส่งหมายใน การปฏิบัติตามหมายเรียกนั้น หากเจ้าพนักงานให้เวลาน้อยกว่า 7 วันยอมทำให้ผู้เสียภาษีไม่มี เวลาในการเตรียมการในแสดงหลักฐานและข้อเท็จจริงในการเสียภาษี หรือไม่สามารถหาหลักฐาน มาได้ทัน ทำให้ผู้เสียภาษีได้รับความกระทบกระเทือนต่อสิทธิในการพิสูจน์ความจริง เป็นต้น

ระยะเวลาที่กำหนดหน้าที่ให้ผู้เสียภาษีปฏิบัติหน้าที่ภายในระยะเวลาที่กำหนด หาก พ้นกำหนดเวลาที่กำหนดไว้ ก่อให้เกิดผลกระทบต่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีโดยอาจถูกพนักงาน เจ้าหน้าที่บังคับการให้เป็นไปตามกฎหมายภาษี หรืออาจก่อให้เกิดผลในทางกฎหมายแก่ผู้มีหน้าที่ เสียภาษี เช่น มาตรามาตรา 19 แห่งประมวลรัษฎากร กรณีที่เจ้าพนักงานประเมินมีเหตุอันควรเชื่อ ว่า ผู้ใดแสดงรายการตามแบบที่ยื่นไม่ถูกต้องตามความจริงหรือไม่บริบูรณ์ ให้เจ้าพนักงานประเมิน มีอำนาจออกหมายเรียกผู้ยื่นรายการนั้นมาไต่สวน และออกหมายเรียกพยานกับสั่งให้ผู้ยื่นรายการ หรือพยานนั้น นำบัญชีเอกสารหรือหลักฐานอื่นอันควรแก่เรื่องมาแสดงได้ โดยเจ้าพนักงาน ประเมินจะกำหนดเวลาไว้แต่ต้องให้เวลาล่วงหน้าไม่น้อยกว่าเจ็ดวันนับแต่วันส่งหมาย โดยหากผู้ ยื่นรายการไม่ปฏิบัติตามภายในระยะเวลาที่กำหนด เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินเงิน ภาษีอากรตามที่รู้เห็นว่าถูกต้อง และแจ้งจำนวนเงินซึ่งต้องชำระไปยังผู้ต้องเสียภาษีอากร ในกรณี นี้ห้ามมิให้อุทธรณ์การประเมิน ตามมาตรา 21 แห่งประมวลรัษฎากร เป็นต้น

สำหรับระยะเวลาทางภาษีที่กำหนดเวลาให้ผู้ทรงสิทธิใช้สิทธิภายในระยะเวลาที่ กำหนด หากพ้นกำหนดเวลาผลกระทบที่มีต่อสิทธิของผู้ทรงสิทธิคือ คือผู้ทรงสิทธิก็จะหมดสิทธิที่ จะใช้สิทธินั้นได้ต่อไป เช่น มาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดเรื่องระยะเวลาให้ผู้เสียภาษีใช้ สิทธิอุทธรณ์โต้แย้งการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ และ ระยะเวลาให้ใช้สิทธิอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์โดยกำหนดให้ใช้สิทธิ อุทธรณ์ภายในระยะเวลา 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำสั่งหรือคำวินิจฉัย หากผู้มีสิทธิอุทธรณ์ไม่ ใช้สิทธิภายในระยะเวลาที่กำหนดผู้นั้นหมดสิทธิที่จะอุทธรณ์คำสั่งหรือคำวินิจฉัยดังกล่าว เป็นต้น

2. อายุความ

กฎหมายทั้งหลายมักจะมีการกำหนดอายุความไว้ในกฎหมายเหล่านั้น โดยจะมีอายุความแตกต่างกันไปตามแต่กฎหมายนั้นจะกำหนด เช่น กฎหมายแพ่งและพาณิชย์กำหนดอายุความทั่วไปไว้ 10 ปี กฎหมายอาญากำหนดอายุความไว้สูงสุด 20 ปี เป็นต้น อายุความเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับสิทธิและหน้าที่โดยผู้ทรงสิทธิจะต้องใช้สิทธิของตนภายในอายุความที่กำหนด หากไม่แล้วผู้ทรงสิทธินั้นก็ไม้อาจบังคับตามสิทธิของตนได้หรือทำให้สิทธิของผู้ทรงสิทธินั้นเสียไป ผู้ทรงสิทธิจึงต้องให้ความสำคัญกับอายุความ ในทางกลับกันหากอายุความขาดแล้วผู้มีหน้าที่สามารถอ้างการขาดอายุความขึ้นปฏิเสธที่จะไม่ปฏิบัติตามหน้าที่ที่ตนมีอยู่ได้ แต่หากผู้มีหน้าที่ละเลยไม่อ้างการขาดอายุความขึ้น ในบางกรณีผู้ทรงสิทธิก็ยังคงสามารถบังคับตามสิทธิของตนได้แม้จะขาดอายุความแล้วก็ตาม อายุความจึงมีความสำคัญกับผู้ทรงสิทธิและผู้มีหน้าที่เป็นอย่างมาก

กฎหมายภาษีอากรเองโดยเฉพาะประมวลรัษฎากร ก็มีกำหนดเรื่องอายุความไว้เช่นกัน แต่อายุความภาษีอากรนี้ไม่ได้บัญญัติไว้ในกฎหมายภาษีอากรหรือในประมวลรัษฎากรโดยตรง กลับได้มีการบัญญัติเรื่องดังกล่าวไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/31 โดยกำหนดอายุความภาษีอากรไว้ 10 ปี ซึ่งนำมาใช้กับภาษีอากรทุกชนิดไม่ว่าจะเป็นภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร ภาษีโรงเรือนและที่ดิน ภาษีบำรุงท้องที่ หรือภาษีอื่นๆ โดยหลักเกณฑ์เกี่ยวกับอายุความภาษีอากรนั้นจะนำหลักทั่วไปในเรื่องอายุความตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาใช้ นอกจากนี้ กฎหมายภาษีอากรโดยเฉพาะประมวลรัษฎากรมีกำหนดโทษทางอาญาไว้สำหรับผู้ที่ไม่ปฏิบัติตามที่กฎหมายภาษีกำหนด เช่น กรณีไม่ยื่นรายการ ไม่ออกหนังสือรับรอง ไม่ปฏิบัติตามหนังสือแจ้งความ กรณีหลีกเลี่ยงภาษีโดยการแจ้งความเท็จ ข้อโกง หรืออุบาย การไม่ยื่นรายการเสียภาษีโดยเจตนาหรือพยายามเลี่ยงภาษี เป็นต้น เนื่องจากดังกล่าวเป็นโทษทางอาญาดังนั้นจึงนำเรื่องอายุความในทางอาญามาใช้กับโทษดังกล่าวด้วย

ฉะนั้น อายุความในกฎหมายภาษีอากรโดยเฉพาะประมวลรัษฎากรจึงมีความสัมพันธ์กับอายุความทางแพ่ง และอายุความทางอาญา การทำความเข้าใจเรื่องอายุความภาษีอากร จึงต้องทำความเข้าใจอายุความทางแพ่งและอายุความทางอาญาเพื่อเป็นพื้นฐานในการทำความเข้าใจเรื่องอายุความทางภาษีต่อไป ในส่วนนี้จึงนำเสนอหลักอายุความทางแพ่ง อายุความทางอาญา และอายุความทางภาษีอากร เพื่อให้เห็นถึงลักษณะและความสัมพันธ์รวมทั้งข้อแตกต่างของอายุความดังกล่าว

2.1 อายุความทางแพ่ง

ข้อความเป็นเบื้องต้น

ได้มีความคิดเห็นมาตั้งแต่ครั้งกฎหมายโรมันว่า เป็นปัญหาในทางนโยบายเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชนที่จะบังคับให้การโต้เถียงเกี่ยวงอนในสิทธิที่มีสิ้นสุดยุติลงในเวลาใดเวลาหนึ่ง ถ้าปล่อยให้เรียกร้องโต้เถียงกันได้ตลอดไปก็อาจเป็นมูลเหตุชวนวิวาทไม่มีวันยุติลงได้ สิทธิการเรียกร้องใด ๆ ถ้ายอมให้ทิ้งไว้ไม่ใช้หรือกล่าวอ้างนานเกินไป หลักฐานทั้งหลายอาจสูญสิ้นไป เช่น พยานที่รู้เห็นตายลงหรือเอกสารทำลายสูญหายพิสูจน์ไม่ได้ แม้จะยังมีอยู่ถ้าเป็นพยานบุคคลความจดจำเลอะเลือนไปด้วยกาลเวลา ไม่น่าเชื่อฟังเอาเป็นแน่นอนตรงต่อความจริงอีกประการหนึ่ง สิทธิทั้งหลายมีไว้เพื่อจะให้ใช้เป็นประโยชน์เมื่อบุคคลผู้มีสิทธิละเลยปล่อยทิ้งไว้ นานเกินไปก็หาสมควรที่จะยอมฟังเพื่อบังคับบัญชาให้ไม่ เข้าสู่ภาวะที่ว่ากฎหมายไม่ช่วยผู้อนาถ หมดสิทธิ เมื่อผู้มีสิทธิไม่ใช้สิทธิยอมเป็นประโยชน์ในทาง รัฐประศาสนนโยบายยิ่งใหญ่ว่าที่จะปลดเปลื้องให้ผู้ที่ต้องถูกบังคับเรียกร้องตามสิทธิหลุดพ้นไปจะได้ตั้งหน้าทำมาหากินได้โดยไม่ต้องกังวล กฎหมายของประเทศทั้งหลายจึงมีลักษณะอายุความกำหนดไว้ กฎหมายไทยลักษณะรับฟ้องได้ชี้ช่องทางมาก่อนแล้ว จนบัดนี้มาบัญญัติขึ้นไว้ครบถ้วนในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ลักษณะอายุความ

อายุความทางแพ่งมีกำหนดไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์บรรพ 1 ลักษณะ 6 ตั้งแต่มาตรา 193/9-193/35 อันเป็นเรื่องเกี่ยวกับอายุความเสียสิทธิ อายุความนั้นมีใช้ในนิติกรรมแต่เป็นกำหนดระยะเวลาอย่างหนึ่งในกฎหมาย ซึ่งเมื่อล่วงพ้นไปเป็นเหตุให้สิทธิเรียกร้องขาดอายุความ จึงอยู่ในประเภทนิติเหตุที่มีได้เกิดจากการกระทำของบุคคลถึงแม้อายุความจะมีใช้ในนิติกรรมแต่ก็มีความเกี่ยวพันกับนิติกรรมอยู่มาก เพราะสิทธิเรียกร้องทั้งหลายนั้นส่วนใหญ่บุคคลอาศัยนิติกรรมเป็นเครื่องมือก่อให้เกิดขึ้นแม้แต่สิทธิเรียกร้องอันขาดอายุความแล้ว บุคคลยังอาจอาศัยนิติกรรมรับสภาพความรับผิดชอบให้กลับฟื้นขึ้นมาได้⁴² แต่อย่างไรก็ดี หลักทั่วไปอันเกี่ยวกับอายุความยอมให้บังคับแก่สิทธิเรียกร้องทุกประเภทไม่ว่าสิทธิเรียกร้องนั้นจะเกิดจากนิติกรรมหรือนิติเหตุหรือโดยบทบัญญัติแห่งกฎหมาย

อายุความเป็น “ระยะเวลา” อย่างหนึ่งกล่าวคือ กฎหมายกำหนดให้เจ้าหน้าที่ต้องใช้สิทธิเรียกร้องภายในกำหนดระยะเวลา อายุความจึงเป็นนิติเหตุที่ก่อให้เกิดผลทางกฎหมายเพราะหาก

⁴² ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/28

ล่วงพ้นกำหนดระยะเวลาแล้วจะเป็นเหตุให้สิทธิเรียกร้องนั้น “ขาดอายุความ” ได้ อายุความที่กฎหมายกำหนดให้เจ้าหน้าที่ต้องใช้สิทธิเรียกร้องนี้อาจจะกำหนดเป็นเดือน เช่น 3 เดือน 6 เดือน หรืออาจจะกำหนดเป็นปี เช่น 2 ปี 5 ปี หรือ 10 ปีก็ได้ ซึ่งบทบัญญัติในบรรพ 1 ลักษณะ 6 ว่าด้วยอายุความนี้เป็นบทบัญญัติที่ได้กำหนดขึ้นเป็นอีกลักษณะหนึ่งต่างหากจากบทบัญญัติในบรรพ 1 ลักษณะ 5 ว่าด้วยระยะเวลา แต่ก็ยังมีการนำหลักกฎหมายเรื่องระยะเวลามาใช้กับหลักเรื่องอายุความด้วยในบางส่วน เนื่องจากอายุความก็เป็นระยะเวลาอย่างหนึ่งเช่นกัน

กฎหมายลักษณะอายุความจึงมีความสำคัญมากสำหรับผู้เป็นเจ้าหน้าที่ เพราะหากหนี้ขาดอายุความแล้วลูกหนี้ย่อมปฏิเสธไม่ชำระหนี้ได้ หรือถ้าเจ้าหน้าที่ฟ้องร้องขึ้นมาหากลูกหนียกอายุความขึ้นต่อสู้ว่าหนี้ตามฟ้องขาดอายุความแล้ว เมื่อฟังได้ว่าคดีหรือหนี้ขาดอายุความแล้วศาลย่อมพิพากษายกฟ้องโจทก์ผู้เป็นเจ้าหน้าที่คือให้จำเลยผู้เป็นลูกหนี้ชนะคดีนั่นเอง

2.1.1 ความหมายของอายุความ

อายุความอายุความในทางแพ่งนั้นไม่มีกฎหมายบัญญัติให้ความหมายไว้โดยชัดแจ้งแต่อย่างใด แต่หากพิจารณามาตรา 193/9 บัญญัติว่า “สิทธิเรียกร้องใด ๆ ถ้ามิได้ใช้บังคับภายในระยะเวลา ที่กฎหมายกำหนด สิทธิเรียกร้องนั้นเป็นอันขาดอายุความ” ก็พอจะเห็นได้ว่าอายุความนั้นมีลักษณะอย่างไร

นอกจากนี้ยังมีนักนิติศาสตร์หลายท่านได้ให้คำจำกัดความไว้ต่าง ๆ กันดังนี้

อาจารย์กนกศักดิ์ เวชยานนท์⁴³ ได้ให้ความหมายของอายุความไว้ว่า “อายุความคือระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดบังคับไว้ เพื่อใช้สิทธิเรียกร้องบังคับในทางศาล” ดังคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 144/2441 ได้กล่าวว่า “อายุความนั้นท่านบัญญัติไว้ เพื่อห้ามการฟ้องร้องเท่านั้น”

ท่านยังได้ให้ข้อสังเกตไว้ว่า กำหนดระยะเวลานั้นกฎหมายกำหนดให้ใช้สิทธิทางศาลหรือไม่ ถ้าหากเป็นเพียงบังคับให้กระทำการอย่างหนึ่งอย่างใด เช่น ในเรื่องการบอกล้างโมฆียกรรมตามมาตรา 181 นั้นไม่ใช่อายุความ เพราะไม่ใช่การใช้สิทธิเรียกร้องแต่อย่างใด หากเป็นเพียงเมื่อสิ้นกำหนดระยะเวลาที่กฎหมายบังคับไว้แล้ว ก็จะบอกล้างไม่ได้เท่านั้น

⁴³ กนกศักดิ์ เวชยานนท์, คำอธิบายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยอายุความ, (กรุงเทพมหานคร: โรงพิมพ์ตุลิตสัมพันธ์, 2508), น.9

อาจารย์ปັນโน สุขทรศนีย์⁴⁴ ให้ความหมายของคำว่า “อายุความ” ไว้ว่าหมายถึง กำหนดระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ว่า สิทธิเรียกร้องใดๆ จะต้องฟ้องร้องเสียภายใน กำหนดเวลานั้นเท่านั้น ถ้าผู้มีสิทธินำคดีมาฟ้องเกินกว่าระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด คดีนั้น เป็นอันขาดอายุความ คู่กรณีมีสิทธิปฏิเสธความรับผิดชอบนั้นได้

อาจารย์ไชยยศ เหมะรัชตะ กล่าวว่า เรื่องอายุความตามที่กฎหมายบัญญัติไว้นี้ เพื่อให้คู่กรณีดำเนินการเรียกร้องต่อกันภายในกำหนดระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ ถ้าคู่กรณีไม่ ใช้สิทธิเรียกร้องต่อกันภายในระยะเวลาอันกฎหมายกำหนดไว้ นั้น ย่อมมีผลทำให้คู่กรณีนั้นหมด สิทธิเรียกร้องต่อกัน

รองศาสตราจารย์ ดร. จำปี ไสตติพันธ์ กล่าวว่า อายุความ คือความระงับแห่งสิทธิ เพราะผลของการที่ผู้ทรงสิทธิไม่ใช้สิทธิเรียกร้องของตนเป็นเวลานานกว่าที่กฎหมายกำหนด

จากความเห็นในการให้ความหมายหรือคำจำกัดความของคำว่า “อายุความ” ของนัก นิติศาสตร์เหล่านี้ จะเห็นได้ว่าอายุความเป็นเรื่องของการการใช้สิทธิเรียกร้องของผู้ทรงสิทธิซึ่งสิทธินั้น อาจเกิดขึ้นโดยนิติกรรมหรือโดยผลของกฎหมายก็ได้ ดังนั้น อาจกล่าวโดยสรุปได้ว่า อายุ ความ คือระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดให้ผู้ทรงสิทธิเรียกร้องดำเนินการตามสิทธิเรียกร้องที่ตนมีอยู่ หากผู้ทรงสิทธิเรียกร้องนั้นไม่ดำเนินการตามที่ตนมีสิทธิภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ ผู้ นั้นก็ไม่อาจบังคับตามสิทธิของตนได้อีกต่อไปโดยกฎหมายไม่บังคับตามสิทธิเรียกร้องนั้น

อายุความนั้นหากผู้ทรงสิทธิไม่ใช้สิทธิเรียกร้องภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด สิทธิเรียกร้องนั้นเป็นอันขาดอายุความ ความเสียหายของการขาดอายุความแก่เจ้าของสิทธิ เรียกร้องนั้นก็คือ ลูกหนี้แห่งสิทธิเรียกร้องนั้นเกิดมี “สิทธิปฏิเสธ” ที่จะไม่ชำระหนี้ให้แก่เจ้าหนี้ โดยอ้างเหตุหนี้ขาดอายุความซึ่งผลของการที่สิทธิเรียกร้องหรือหนี้ขาดอายุความ จึงมีผลแต่เพียง ก่อให้ลูกหนี้เกิดสิทธิปฏิเสธที่จะไม่ชำระหนี้แก่เจ้าหนี้เท่านั้น หนี้ขาดอายุความจึงไม่ทำให้เจ้าหนี้ เสียสิทธิที่จะฟ้องร้องบังคับคดี และไม่เป็เหตุทำให้ “หนี้” นั้นระงับสิ้นไปแต่อย่างใดเมื่อเจ้าหนี้ ปลดปล่อยปละละเลยไม่บังคับสิทธิเรียกร้องของตนที่มีต่อลูกหนี้จนกระทั่งเลยกำหนดอายุความที่ กฎหมายกำหนดไว้แล้ว เจ้าหนี้ยังคงมีสิทธิที่จะนำคดีของตนขึ้นฟ้องร้องต่อศาลได้ เพียงแต่ว่า เมื่อเจ้าหนี้ฟ้องคดีแล้ว อาจถูกศาลพิพากษายกฟ้องได้ทันทีโดยไม่ต้องพิจารณาข้อเท็จจริงหรือ ประเด็นอื่นอีกต่อไป หากลูกหนี้ได้ยกเหตุหนี้ขาดอายุความขึ้นเป็นข้อต่อสู้เพื่อปฏิเสธการชำระหนี้

⁴⁴ ปันโน สุขทรศนีย์, ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ว่าด้วยนิติกรรมและสัญญา, (กรุงเทพมหานคร:โรงพิมพ์มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2514), น. 223

แต่ถ้าลูกหนี้ไม่ยกเหตุขาดอายุความขึ้นเป็นข้อต่อสู้ไม่ว่าจะเพราะเหตุใดก็ตาม⁴⁵ ศาลก็ไม่อาจเอาเหตุนี้ขาดอายุความนี้มาเป็นเหตุยกฟ้องได้

2.1.2 วัตถุประสงค์ของบทบัญญัติเรื่องอายุความ

อายุความนี้มีความสำคัญมาเนิ่นนานแล้วแต่สำหรับกฎหมายไทยของเราได้บัญญัติเป็นกิจจะลักษณะไว้เมื่อมีการบัญญัติประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ไว้ในลักษณะ 6 แห่งบรรพ 1 โดยเหตุผลของการบัญญัติเรื่องอายุความนั้นมีดังนี้⁴⁶ คือ

เหตุผลประการแรก คือ เพื่อความยุติธรรมแก่ฝ่ายลูกหนี้ เพราะการที่จะปล่อยให้หนี้ใด ๆ ไม่มีกำหนดระยะเวลาหรือขอบเขตแห่งการใช้สิทธิฟ้องบังคับตามหนี้นั้นนั้นจะเป็นการขาดความเป็นธรรมแก่ทางฝ่ายลูกหนี้ โดยจะทำให้ผู้อยู่ใต้บังคับแห่งสิทธิหรือผู้ที่มีหน้าที่ต่อสิทธินั้นจะต้องกังวลอยู่ตลอดไปไม่มีที่สิ้นสุด

เหตุผลประการที่ 2 ก็คือ เพื่อเป็นการลงโทษผู้มีสิทธิแล้วไม่ใช้สิทธินั้นโดยได้ปล่อยปละละเลยในการที่จะใช้สิทธิของตนนั้น ซึ่งเท่ากับว่าไม่สนใจในสิทธิในการที่จะบังคับตามสิทธิในหนี้สินที่ตนมีอยู่ต่อผู้อื่น และป้องกันการบังคับตามหนี้ของผู้มีสิทธิตามอำเภอใจ เช่น มีสิทธิตามหนี้สินต่อบุคคลอื่น แต่ไม่ยอมเรียกร้องเสียที พอมาวันดีคืนดีต้องการจะแก่งัดเขาให้เดือดร้อนจึงมาฟ้องร้องเขาโดยระยะเวลานับจากมีหนี้ต่อกันนั้นเป็นเวลาหลายสิบปีมาแล้ว ลูกหนี้ผู้นั้นย่อมจะเดือดร้อน ซึ่งเป็นการไม่ถูกต้อง กฎหมายจึงบัญญัติเรื่องอายุความไว้เพื่อป้องกันขจัดปัญหาเช่นนี้

เหตุผลประการที่ 3 คือ เรื่องพยานหลักฐาน หากไม่มีบทบัญญัติเรื่องอายุความไว้ย่อมมีผลทำให้สามารถบังคับตามหนี้ได้โดยไม่มีขอบเขตแห่งระยะเวลา แม้จะมีการบังคับเอาทนายทหรือลูกหนี้ขึ้นโดยไม่มีสุดสิ้น ซึ่งมาถึงชั้นลูกหลานหรือระยะเวลานับสิบ ๆ ปี จนลูกหนี้แก่เฒ่าความจำตลอดจนหลักฐานเอกสารต่าง ๆ ที่มีอยู่ในการที่จะใช้ยืนยันต่อสู้คดี หรือแม้แต่ผู้เห็นเหตุการณ์อันสามารถเป็นพยานบุคคลได้ ก็อาจล้มหายตายจากไปเนื่องจากระยะเวลาอันล่วงเลยไป หรือสูญหาย ขำรุ่ด เลอะเลือนจนไม่อาจนำมาใช้อ้างหรือแม้จะนำอ้างหรือเบิกความได้

⁴⁵ ในทางปฏิบัติแล้ว ทนายส่วนใหญ่มักจะยกเหตุนี้ขาดอายุความขึ้นเป็นข้อต่อสู้ในคดีแพ่งเสมอ ดังนั้นถ้าเจ้าหนี้รู้ว่าสิทธิเรียกร้องของตนขาดอายุความแล้ว ก็มักจะไม่นำคดีขึ้นฟ้องร้องต่อศาล เพราะจะเป็นการเสียเวลาและเสียค่าใช้จ่าย (ค่าธรรมเนียม)

⁴⁶ อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 11, น. 85

ก็ไม่อาจจะได้ความชัดเจนปราศจากข้อสงสัย เนื่องจากความแก่เฒ่าของบุคคลหรือความไม่สมบูรณ์ของตัวเอกสาร อันเป็นผลจากระยะเวลานั้นเองทั้งยังเป็นการยากลำบากสำหรับคู่กรณีทั้ง 2 ฝ่ายที่จะต้องเก็บรักษาหลักฐานต่างๆ ไว้ให้นานที่สุด ซึ่งเป็นการสิ้นเปลืองโดยเปล่าประโยชน์ ด้วยเหตุนี้จึงต้องมีบทบัญญัติเรื่องอายุความเพื่อขจัดปัญหาในเรื่องเกี่ยวกับพยานหลักฐานต่าง ๆ อันเกี่ยวกับหนี้สินทั้งปวงเช่นว่านี้

เหตุผลประการที่ 4 ก็คือ เป็นรัฐประศาสนนโยบายอันสำคัญให้เกิดความสงบสุขเรียบร้อยในสังคม เพราะการที่หนี้ใด ๆ ไม่มีขอบเขตระยะเวลาในการใช้สิทธิย่อมมีผลตามมาในการก่อให้เกิดความเดือดร้อนในสังคม เช่น การที่ทายาทของเจ้าหนี้มาเรียกร้องหนี้สินต่อทายาทของลูกหนี้ย่อมจะทำให้ทายาทของลูกหนี้ไม่พอใจ เพราะไม่อาจทราบได้ว่าบรรพบุรุษของตนได้ไปก่อหนี้สินเหล่านั้นไว้จริงหรือไม่ แม้ทายาทของเจ้าหนี้จะมีหลักฐานใด ๆ ก็อาจเป็นไปได้ว่าเป็นหลักฐานปลอม เพื่อหวังโกงตนจึงไม่ยอมชำระหนี้ ผลที่ตามมาก็คือเกิดการวิวาทกัน ซึ่งถ้ามีกรณีเช่นนี้หลายร้อยหลายพันรายก็ย่อมเกิดการทะเลาะวิวาทบางทีก็ถึงขนาดทำร้ายฆ่าฟันกัน จนเกิดความไม่เรียบร้อยในสังคม ซึ่งย่อมทำให้สังคมเกิดความยุ่งเหยิงอันนำไปสู่ความหายนะในสังคม ด้วยเหตุนี้เพื่อเป็นการป้องกันเหตุเหล่านี้รัฐจึงต้องมีนโยบายที่จะขจัดปัญหานี้เพื่อความสงบเรียบร้อยในสังคม โดยการบัญญัติเรื่องอายุความเพื่อป้องกันปัญหาเช่นว่านี้

เหตุผลประการสุดท้าย คือ การฟ้องร้องบังคับคดีในศาล ซึ่งเรื่องอายุความ จะช่วยในการลดคดีความมิให้ล้นศาลจนเกินควร เพราะถ้าไม่มีกำหนดอายุความไว้แล้วบุคคลใดจะฟ้องร้องบังคับคดีในหนี้สินใด ๆ ก็ได้ ดังนั้นวันดีคืนดีอีกหลายสิบปีจึงนำคดีมาฟ้องซึ่งถ้ามีมากรายเข้าคดีที่นำมาฟ้องย่อมมีมากมายหลายพันหลายหมื่นคดี การพิจารณาคดีลำบากอันเนื่องมาจากหลักฐานพยานไม่ชัดเจน ทำให้พิจารณาไปได้อย่างเชื่องช้า คดีต่าง ๆ ก็สะสมมากมายจนยากจะพิจารณาพิพากษาให้เกิดความเป็นธรรมให้หมดสิ้นไปได้ ผลที่ตามมาคือทำให้รัฐต้องเสียงบประมาณในเรื่องนี้โดยใช่เหตุ บทบัญญัติเรื่องอายุความจึงช่วยขจัดปัญหานี้ เพราะถ้าคดีใดเกินกำหนดอายุความคู่กรณีที่เจ้าหนี้อย่อมไม่อาจฟ้องร้องให้บังคับคดีได้ เพราะถ้าฟ้องไป ฝ่ายตรงข้ามได้ต่อสู้ในประเด็นเรื่องอายุความมาศาลย่อมพิพากษายกฟ้องได้ทันที

2.1.3 ประเภทของอายุความ

อายุความแบ่งออกได้เป็น 2 ประเภทใหญ่ ๆ คือ

1. อายุความได้สิทธิ อายุความได้สิทธิคืออายุความที่ทำให้ได้มาซึ่งสิทธิ เนื่องจากการใช้สิทธิติดต่อกันเป็นเวลานานจนครบกำหนดระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ ที่เรียกว่าอายุความได้สิทธิก็เพราะทำให้บุคคลได้กรรมสิทธิ์หรือสิทธิในทรัพย์สินของผู้อื่นด้วยการใช้สิทธิจนครบระยะเวลาตามที่กฎหมายกำหนดไว้ เช่น การครอบครองปรปักษ์ ตามมาตรา 1382 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

2. อายุความเสียสิทธิหรืออายุความสิทธิเรียกร้อง อายุความเสียสิทธิคือ อายุความที่ทำให้ผู้ทรงสิทธิต้องเสียสิทธิที่มีอยู่เพราะการปล่อยปละละเลยไม่ใช้สิทธิของตนภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ เช่น สิทธิเรียกร้องในหนี้กู้ยืมเงิน มีกำหนด 10 ปี มาตรา 193/30 ถ้าเจ้าหนี้ปล่อยปละละเลยจนพ้นกำหนด 10 ปีแล้ว หากเจ้าหนี้ฟ้องร้องต่อศาลและลูกหนี้ยกข้อต่อสู้เรื่องหนี้ขาดอายุความศาลก็จะพิพากษายกฟ้อง หรือกรณีสิทธิเรียกร้องค่าเช่าอสังหาริมทรัพย์ ที่ผู้ให้เช่ามีต่อผู้เช่า มีกำหนด 5 ปี มาตรา 193/33(3) ถ้าเจ้าหนี้ผู้ให้เช่าปล่อยปละละเลยจนพ้นกำหนด 5 ปีแล้ว หากเจ้าหนี้ฟ้องร้องต่อศาลและลูกหนี้ยกข้อต่อสู้เรื่องหนี้ขาดอายุความ ศาลก็จะพิพากษายกฟ้อง

ส่วนในเรื่องที่มาแห่งบทบัญญัติเรื่องอายุความเสียสิทธินั้น เป็นการที่มีมาจากบทบัญญัติแห่งกฎหมายทั้งสิ้น เพราะอายุความเสียสิทธินี้ย่อมจะเกิดขึ้นได้ต่อเมื่อกฎหมายได้กำหนดอายุความไว้ เพื่อเป็นกำหนดระยะเวลาในการใช้สิทธิให้สมกับวัตถุประสงค์ของกฎหมายที่ต้องการจะจำกัดขอบเขตแห่งระยะเวลาแห่งการใช้สิทธิให้อยู่ในกำหนดเวลาอันสมควร มิให้ยืดยาวเกินไปหรือไม่รู้จบหมดสิ้น แม้ในเรื่องใดกฎหมายมิได้กำหนดอายุความสิทธิเรียกร้องเอาไว้ ผู้บัญญัติกฎหมายก็ได้บัญญัติบทมาตราขึ้นเพื่ออุดช่องว่างอันนี้ไว้ให้เรื่องการใช้สิทธิเรียกร้องนั้นต้องมีอายุความทุกเรื่องแม้ในเรื่องนั้น ๆ จะมีได้บัญญัติไว้ก็ตาม

2.1.4 ผลของอายุความแพ่ง

ผลของอายุทางความแพ่ง ที่เห็นได้ในเบื้องต้นก็คือทำให้สิทธิเรียกร้องระงับสิ้นไป เพราะขาดอายุความ แต่นั่นมิได้หมายความว่าหนี้ตามสิทธิเรียกร้องนั้นได้ระงับสิ้นไปด้วย กล่าวคือกฎหมายห้ามฟ้องเมื่อหนี้หรือสิทธิเรียกร้องนั้นขาดอายุความ แต่ถ้าลูกหนี้ยอมใช้หนี้ที่ขาดอายุความแล้ว กฎหมายก็ถือว่าใช้ได้โดยลูกหนี้จะเรียกคืนมิได้ ตามมาตรา 193/28

1. ผลในตัวเอง

เมื่ออายุความครบกำหนดแล้วให้มีผลย้อนหลังขึ้นไปถึงวันที่เริ่มนับอายุความ⁴⁷ เหตุผลก็คงต้องการให้เป็นตามไปที่ว่าสิทธิเรียกร้องใด ๆ ถ้ามิได้ใช้บังคับภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด สิทธิเรียกร้องนั้นเป็นอันขาดอายุความ แต่เมื่อขาดอายุความแล้วจะมีผลอย่างไร กฎหมายให้มีผลย้อนหลังไปถึงวันที่เริ่มนับอายุความ คือสิทธิเรียกร้องที่เริ่มเกิดขึ้นพร้อมกับการเริ่มนับอายุความ จนกระทั่งอายุความครบกำหนดแล้วนั้น ให้เป็นอันหมดสิทธิเรียกร้องกันอีกต่อไป ถ้าเป็นอายุความเสียสิทธิ ก็ให้ถือว่าสิทธิใด ๆ ที่ได้มาตั้งแต่เริ่มนับอายุความ จนกระทั่งอายุความครบกำหนดให้เป็นอันสิ้นสิทธิไปทั้งหมด ถ้าเป็นอายุความได้สิทธิ เมื่ออายุความครบกำหนดแล้ว ก็ให้ถือว่าสิทธิที่ได้นั้นมีผลย้อนหลังไปถึงวันที่เริ่มนับอายุความ

2. ผลเกี่ยวกับหนี้

หนี้ที่เป็นหลักของสิทธิเรียกร้องนั้นไม่ระงับ ถึงแม้สิทธิเรียกร้องเกี่ยวกับหนี้นั้นจะขาดอายุความแล้วก็ตาม เพราะการระงับหนี้ตามกฎหมายแพ่งมีระบุไว้แต่การชำระหนี้ ปลดหนี้ หักกลบบหนี้ แปลงหนี้ใหม่ และหนี้เคลื่อนกลิ้งกันเท่านั้น นอกจากนั้น แม้สิทธิเรียกร้องเกี่ยวกับหนี้ นั้นจะขาดอายุความแล้ว กฎหมายก็ไม่ห้ามลูกหนี้ที่จะชำระหนี้ที่ขาดอายุความแล้วนั้น

3. ผลเกี่ยวกับลูกหนี้แห่งสิทธิเรียกร้อง

ในเรื่องอายุความถือว่าเป็นสิทธิเฉพาะตัวของลูกหนี้ที่จะถือเอาประโยชน์จากอายุความหรือไม่ เฉพาะในเรื่องลูกหนี้ร่วมมาตรา 295 กำหนดไว้ว่าข้อความอื่นใดนอกจากที่ระบุไว้ใน มาตรา 292 ถึงมาตรา 294 นั้น เมื่อเป็นเรื่องทำถึงตัวลูกหนี้ร่วมคนใดก็ยอมเป็นไปเพื่อคุณและโทษแต่เฉพาะแก่ลูกหนี้คนนั้น เว้นแต่จะปรากฏว่าขัดกับสภาพแห่งหนี้ตนเอง

4. ผลเกี่ยวกับเจ้าหนี้แห่งสิทธิเรียกร้อง

โดยทั่วไปก็มีผลควบคู่ไปกับลูกหนี้แห่งสิทธิเรียกร้องนั่นเอง อันหมายความว่า ถึงแม้เจ้าหนี้จะรู้ว่าสิทธิเรียกร้องของตนได้ขาดอายุความไปแล้วก็ตามกฎหมายไม่ห้ามเจ้าหนี้ที่จะฟ้องเรียกร้องเอากับลูกหนี้ของตน เพียงแต่ถ้าฟ้องไปแล้วลูกหนี้มีสิทธิยกอายุความขึ้นต่อสู้ได้ คือ ปฏิเสธการชำระหนี้ตามสิทธิเรียกร้องนั้นได้ตามมาตรา 193/10 หรือ จะสละประโยชน์แห่งอายุความโดยยอมชำระหนี้ที่ขาดอายุความแล้วนั้นก็ได้ตามมาตรา 193/24 ถ้าลูกหนี้ไม่ยกอายุความขึ้นต่อสู้ ศาลก็ต้องตัดสินให้ลูกหนี้ชำระหนี้ตามสิทธิเรียกร้องของเจ้าหนี้ทั้ง ๆ ที่ศาลรู้ว่าสิทธิเรียกร้องนั้นขาดอายุความแล้ว

⁴⁷ มาตรา 193/25 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์

สำหรับหนี้ค่าภาษีอากร ผลในตัวเองของการขาดอายุความจะทำให้ผลของการขาดอายุความมีผลไปถึงวันที่เริ่มนับอายุความ ในส่วนผลเกี่ยวกับตัวหนี้ค่าภาษีอากร หนี้ค่าภาษีอากรยังไม่ระงับแม้สิทธิเรียกร้องในหนี้ค่าภาษีอากรจะขาดอายุความ และผลเกี่ยวกับเจ้าหนี้ลูกหนี้แห่งสิทธิเรียกร้อง ลูกหนี้ร่วมในค่าภาษีอากรการขาดอายุความหรืออายุความสะดุดหยุดลงเป็นการเฉพาะตัวของลูกหนี้แต่ละคนเท่านั้น ลูกหนี้ร่วมในค่าภาษีอากรคนหนึ่งสละประโยชน์แห่งอายุความจะไม่มีผลถึงลูกหนี้ร่วมคนอื่นด้วย เช่น ในกรณีภาษีหัก ณ ที่จ่าย ผู้จ่ายเงินที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายมิได้หักและนำเงินส่ง หรือได้หักและนำเงินส่งแล้วแต่ไม่ครบจำนวนที่ถูกต้อง ผู้จ่ายเงินต้องรับผิดชอบร่วมกับผู้มีเงินได้ในกรณีการเสียภาษีที่ต้องชำระตามจำนวนเงินภาษีที่มีได้หักและนำส่งหรือตามจำนวนที่ขาดไปโดยรับผิดชอบในลักษณะของลูกหนี้ร่วม หากผู้จ่ายเงินได้ที่มีหน้าที่หักภาษี ณ ที่จ่ายได้ชำระหนี้ค่าภาษีอากรในส่วนที่ยังขาดอยู่ภายในอายุความ อายุความก็สะดุดหยุดลงเฉพาะแต่ผู้จ่ายเงินส่วนอายุความหนี้ภาษีอากรของผู้มีเงินได้จะไม่สะดุดหยุดลง เป็นต้น

2.1.5 กำหนดอายุความ

บทบัญญัติว่าด้วยอายุความตามกฎหมายเดิมนั้น ไม่มีการแบ่งหมวดหมู่แต่อย่างใด และได้บัญญัติเรื่องกำหนดอายุความไว้ในมาตรา 164, 165, 166, 167 และ 168 แต่บทบัญญัติใหม่ได้แยกเรื่องกำหนดอายุความมาบัญญัติไว้ในหมวด 2 กำหนดอายุความโดยเฉพาะ คือ ตั้งแต่มาตรา 193/30 -193/34 และบัญญัติเพิ่มหลักการใหม่

1. กำหนดอายุความทั่วไป

กำหนดอายุความในกรณีไม่มีกฎหมายบัญญัติไว้โดยเฉพาะให้มีกำหนด 10 ปีตามมาตรา 193/30 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ กล่าวคือในคดีแพ่งและพาณิชย์ทั้งหลายไม่ว่าจะเป็นเรื่องที่กล่าวไว้ในประมวลและพาณิชย์นี้ หรือเป็นเรื่องที่กล่าวไว้ในพระราชกำหนดกฎหมายอื่น ๆ จำต้องมีกำหนดอายุความฟ้องร้องไว้ทุกเรื่อง เพราะถ้ากำหนดอายุความมิได้บัญญัติไว้ในบทบัญญัติมาตราแห่งประมวลนี้หรือพระราชกำหนดกฎหมายอื่นนั้น ๆ ก็ต้องใช้อายุความ 10 ปี ตามมาตรา 193/30 โดยอายุความนี้เป็นบททั่วไปในเรื่องกำหนดอายุความ หากไม่มีกฎหมายอื่นได้บัญญัติเรื่องอายุความไว้เป็นอย่างอื่น กำหนดอายุความในเรื่องนั้นก็จะมี 10 ปี

2. กำหนดอายุความเฉพาะเรื่อง

อายุความเฉพาะเรื่องนั้นอาจมีได้ทั้งในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์หรือในกฎหมายอื่น ๆ ในส่วนแพ่ง โดยอายุความเฉพาะเรื่องนี้กฎหมายจะกำหนดอายุความไว้ว่าเป็น

เท่าใด และกำหนดด้วยการเริ่มอายุความให้นับแต่วันใด เช่น การฟ้องเรียกให้ผู้รับประกันภัยใช้ค่าสินไหมทดแทนให้ฟ้องภายใน 2 ปี นับแต่วันวินาศภัย สิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากรมีกำหนด 10 ปี เป็นต้น

2.1.6 การนับอายุความ

การเริ่มนับอายุความนั้นประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์กำหนดหลักทั่วไป⁴⁸ในการเริ่มนับอายุความว่า อายุความให้เริ่มนับแต่ขณะที่อาจบังคับสิทธิเรียกร้องได้เป็นต้นไป เว้นแต่อายุความใดมีกฎหมายกำหนดให้เริ่มนับไว้เป็นการเฉพาะก็ต้องเป็นไปตามนั้น เวลาแรกที่อาจบังคับตามสิทธิเรียกร้องได้ก็คือ เวลาที่หนี้ถึงกำหนดชำระโดยอาจกำหนดชำระตามวันแห่งปฏิทินหรือไม่มีกำหนดเวลาชำระหนี้ที่เจ้าหนี้สามารถเรียกให้ชำระหนี้ได้โดยพลัน อายุความก็จะเริ่มตั้งแต่ขณะนั้นเป็นต้นไป หากหนี้ยังไม่ถึงกำหนดชำระอายุความก็จะยังไม่เริ่มนับ⁴⁹ เพราะยังไม่อาจใช้สิทธิเรียกร้องนั้นได้ เช่น วันที่ 1 มกราคม 2549 นาย ก. กู้เงินนาย ข. เป็นเงิน 10,000 บาท กำหนดชำระคืนในวันที่ 15 มีนาคม 2549 เวลาที่อาจบังคับตามสิทธิเรียกร้องได้คือวันที่ 15 มีนาคม 2549 ซึ่งเป็นวันที่ครบกำหนดชำระเงิน นอกจากนี้ การคำนวณนับอายุความนั้นเมื่ออายุความเป็นระยะเวลาอย่างหนึ่งจึงนำหลักเรื่องการนับระยะเวลามาใช้กล่าวคือ การเริ่มนับจะไม่นับวันแรกแห่งอายุความเข้าด้วยจะเริ่มนับหนึ่งในวันรุ่งขึ้นหากอายุความเริ่มนับในวันต้นแห่งสัปดาห์ เดือน หรือปี อายุความจะสิ้นสุดลงในวันสุดท้ายแห่งสัปดาห์ เดือน หรือปี เช่น กำหนดเวลาชำระหนี้เงินกู้กันในวันที่ 15 มีนาคม 2549 อายุความก็จะเริ่มนับตั้งแต่วันที่ 15 มีนาคม 2549 ซึ่งเป็นวันที่อาจบังคับตามสิทธิเรียกร้องได้ แต่การคำนวณนับอายุความนับจะไม่นับวันแรกรวมเข้าด้วยอายุความจึงเริ่มนับหนึ่งในวันที่ 16 มีนาคม 2549 และจะครบกำหนด 10 ปี ในวันที่ 15 มีนาคม 2559 เป็นต้น อนึ่ง หากวันสุดท้ายแห่งอายุความเป็นวันหยุดของทางราชการ อายุความก็จะขยายออกไปโดยนับวันสุดท้ายแห่งอายุความในวันแรกที่เป็นวันเปิดทำการของทางราชการ

⁴⁸ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/12

⁴⁹ อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 11, หน้า 163-164

2.1.7 อายุความสะดุดหยุดลง

อายุความย่อมสะดุดหยุดลงเป็นกรณีที่เกิดเหตุการณ์อย่างใดอย่างหนึ่งตามที่กฎหมายกำหนดอันมีผลให้อายุความที่นับมาก่อนหน้านี้สะดุดลงและเริ่มนับใหม่ ซึ่งเหตุที่ทำให้อายุความสะดุดหยุดลงมีหลายกรณี⁵⁰ เช่น ลูกหนี้รับสภาพหนี้ต่อเจ้าหนี้ตามสิทธิเรียกร้อง เจ้าหนี้ได้ฟ้องคดีเพื่อตั้งหลักฐานสิทธิเรียกร้องหรือเพื่อให้ชำระหนี้เจ้าหนี้ได้กระทำการอื่นใดอันมีผลเป็นอย่างเดียวกันกับการฟ้องคดี เป็นต้น การกระทำอย่างอื่นใดของเจ้าหนี้ซึ่งมีลักษณะทำนองเดียวกันกับการฟ้องคดี หรือมีผลเป็นอย่างเดียวกันกับการฟ้องคดีที่เป็นเหตุให้อายุความสะดุดหยุดลง เพราะการกระทำดังกล่าวของเจ้าหนี้เท่ากับเป็นการกระทำที่แสดงเจตนาให้เห็นว่า เจ้าหนี้ประสงค์จะบังคับตามสิทธิเรียกร้องของตนอยู่ โดยลักษณะของการกระทำอย่างใด ๆ อันมีผลเป็นอย่างเดียวกันกับการฟ้องคดีนั้นจะต้องพิจารณาเป็นกรณีๆ ไป เช่น การที่เจ้าพนักงานประเมินภาษีเงินได้แจ้งการประเมินให้ผู้เสียภาษีให้ถูกต้องเมื่อเจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมินแล้วหากผู้เสียภาษีไม่ชำระภาษีเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจที่จะบังคับตัวเองโดยไม่ต้องฟ้องต่อศาล ตามประมวลรัษฎากร มาตรา 12 ฉะนั้น การแจ้งการประเมินภาษีจึงมีผลเป็นอย่างเดียวกันกับการฟ้องคดีอายุความในการเรียกค่าภาษีอากรจึงสะดุดหยุดลง เป็นต้น

เมื่ออายุความสะดุดหยุดลงด้วยเหตุอย่างใดอย่างหนึ่งตามที่กล่าวข้างต้น จะมีผลทำให้ระยะเวลาที่ล่วงไปก่อนนั้นไม่นับเข้าในอายุความ และเมื่อเหตุที่ทำให้อายุความสะดุดหยุดลงสิ้นสุดเวลาใดให้เริ่มนับอายุความใหม่ตั้งแต่นั้นสืบไป

2.1.8 การขยายหรือยื่นหรืองดใช้อายุความ

อายุความมีกำหนดไว้เพื่อให้เจ้าหนี้ใช้สิทธิเรียกร้องของตนเสียภายในกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ และเป็นประโยชน์แก่ลูกหนี้ในอันที่จะปฏิเสธการชำระหนี้ที่ขาดอายุความ โดยกำหนดอายุความนั้นกฎหมายจะกำหนดไว้สั้นบางยาวบ้างตามแต่สภาพของสิทธิเรียกร้องแต่ละชนิด นอกจากนี้ กฎหมายยังกำหนดอายุความไว้แน่นอนตายตัว คู่กรณีหาอาจที่จะตกลงกันให้งดใช้หรือขยายออกหรือยื่นเข้าไม่ได้⁵¹ กล่าวคือคู่กรณีจะตกลงกันขยายหรือยื่นอายุความไม่ได้ ซึ่งมี

⁵⁰ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/14

⁵¹ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/11

ลักษณะเป็นบทบัญญัติที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน คู่กรณีไม่อาจตกลงยกเว้นเป็นอย่างอื่นได้ ซึ่งจะเห็นได้ว่าแตกต่างจากเรื่องระยะเวลาที่คู่กรณีสามารถขยายหรือยื่นชำระระยะเวลาได้เนื่องจากไม่มีกฎหมายห้ามมิให้คู่กรณีขยายหรือยื่นระยะเวลา

อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่มีกฎหมายกำหนดไว้เป็นพิเศษให้มีการขยายหรือยื่นอายุความได้ก็ต้องเป็นไปตามนั้น กรณีเช่นนี้ถือเป็นข้อยกเว้นให้สามารถขยายหรือยื่นอายุความได้โดยบทบัญญัติของกฎหมายที่กำหนดไว้โดยเจตานั้น เช่น การขยายอายุความเพราะเหตุคดีไม่อยู่ในอำนาจศาล การขยายอายุความเพราะเจ้าหนี้เป็นผู้ไร้ความสามารถ การขยายอายุความเพราะเจ้าหนี้ถูกหนี้ยิ่งถึงแก่ความตาย การขยายอายุความเพราะเหตุสุดวิสัย เป็นต้น สำหรับกรณีของการงดใช้อายุความนั้นกฎหมายไม่มีกำหนดไว้เป็นพิเศษอนุญาตให้งดใช้อายุความเหมือนอย่างในเรื่องของการขยายหรือยื่นอายุความที่จะกฎหมายกำหนดไว้เป็นพิเศษ

2.1.9 อายุความครบกำหนด

อายุความนั้นเมื่อเริ่มนับแล้วและอายุความดำเนินเรื่อยไปจนครบกำหนดที่กฎหมายกำหนดไว้ หากวันสุดท้ายที่ครบกำหนดอายุความตรงกับวันหยุดทำการของทางราชการ วันสุดท้ายแห่งอายุความจะขยายออกไปเป็นวันแรกที่เปิดทำการได้ หลังจากนั้นอายุความก็จะขาดลง ผลของการที่อายุความขาดนั้นทำให้สิทธิเรียกร้องหรือหนี้ที่ขาดอายุความนี้ลูกหนี้มีสิทธิที่จะปฏิเสธไม่ชำระหนี้ที่ขาดอายุความได้⁵² กล่าวคือเมื่อขาดอายุความแล้วเจ้าหนี้ยังคงมีสิทธิที่จะฟ้องร้องบังคับคดีต่อศาลเพื่อให้ลูกหนี้ชำระหนี้ได้ตามปกติ เพียงแต่ว่าลูกหนี้มีสิทธิที่จะปฏิเสธการชำระหนี้ที่ขาดอายุความได้ แต่ลูกหนี้ต้องยกเหตุแห่งการขาดอายุความขึ้นเป็นข้อต่อสู้ด้วยหากลูกหนี้ไม่ยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้ ศาลจะยกเอาอายุความมาเป็นเหตุยกฟ้องไม่ได้⁵³ อนึ่ง การที่หนี้ขาดอายุความไม่เป็นเหตุให้หนี้ระงับไปแต่อย่างใด เพราะเมื่อเป็นหนี้กันแล้ว ไม่ว่าจะระยะเวลาจะผ่านไปนานเท่าใดหากยังไม่ชำระหนี้ก็ยังคงเป็นหนี้กันอยู่ และเมื่อขาดอายุความแล้วหากมีการชำระหนี้ในภายหลังก็เรียกคืนไม่ได้ นอกจากนี้ อายุความสิทธิเรียกร้องเป็นคุณหรือเป็นโทษแก่ผู้ตาย หาก

⁵² ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/10

⁵³ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/29

อายุความจะครบกำหนดภายใน 1 ปีนับแต่วันตาย อายุความนั้นจะขยายออกไปจนกว่าจะครบ 1 ปีนับแต่วันตาย⁵⁴

2.1.10 การไม่ยกอายุความข้อต่อสู้

การที่อายุความครบกำหนดแล้วเจ้าหนี้ใช้สิทธิเรียกร้องที่มีต่อลูกหนี้ฟ้องคดีต่อศาลภายหลังจากอายุความครบแล้วนั้น ก่อให้ลูกหนี้มีสิทธิที่จะปฏิเสธไม่ปฏิบัติตามสิทธิรื้อนั้นได้แต่ลูกหนี้จะต้องยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้ในคดีด้วยโดยจะต้องยกเป็นประเด็นไว้ในคำให้การ หากลูกหนี้ไม่ยกข้อต่อสู้เรื่องขาดอายุความศาลจะยกเป็นประเด็นปัญหาเรื่องขาดอายุความขึ้นวินิจฉัยเองไม่ได้ ทั้งนี้ เนื่องจากประมวลกฎหมายมาตรา 193/29 ห้ามมิให้ศาลก้าวล่วงไปวินิจฉัยในประเด็นปัญหาเรื่องอายุความโดยที่ลูกหนี้มิได้ยกเรื่องนี้ขึ้นเป็นข้อต่อสู้ ถึงแม้ว่าศาลจะทราบดีว่าสิทธิเรียกร้องของเจ้าหนี้ขาดอายุความไปแล้วก็ตาม อนึ่ง ในเรื่องดังกล่าวนี้กฎหมายกำหนดห้ามศาลเฉพาะแต่ในเรื่องอายุความเท่านั้น หากว่าเป็นเรื่องของการกำหนดเวลาฟ้องคดีที่ไม่ใช่อายุความ ศาลย่อมสามารถขึ้นวินิจฉัยเองได้

นอกจากนี้ ปัญหาว่าเรื่องอายุความเป็นปัญหาเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีหรือไม่ ในเรื่องนี้มีความเห็นในทางกฎหมายเป็น 2 แนวด้วยกันคือ

ความเห็นแรกเห็นว่า อายุความมิใช่ปัญหาอันเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน เมื่อลูกหนี้ไม่ได้ยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้ศาลจะหยิบยกเรื่องดังกล่าวมาพิจารณาเองไม่ได้⁵⁵

ความเห็นที่ 2 เห็นว่า แท้จริงแล้วบทบัญญัติในเรื่องอายุความนั้นถือได้ว่าเป็นบทกฎหมายที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชน เพราะเป็นบทบัญญัติที่มีเหตุผลมาจากนโยบายของรัฐ บุคคลจึงตกลงยกเว้นเป็นอย่างอื่นมิได้ และหากฝ่าฝืนข้อตกลง เช่นว่านี้ย่อมตกเป็นโมฆะ⁵⁶ นอกจากนี้ยังเห็นว่า ถ้าถือหลักตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ว่า บทบัญญัติในเรื่องอายุความมิใช่บทบัญญัติที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยหรือศีลธรรมอันดีของประชาชนแล้ว ผลก็เท่ากับว่าคู่กรณีสามารถตกลงกันเป็นอย่างอื่นหรือตกลงให้แตกต่างจากที่

⁵⁴ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/23

⁵⁵ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 720/2518, 1459/2526

⁵⁶ หมายเหตุท้ายคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 720/2518

กฎหมายบัญญัติไว้อย่างไรก็ได้ ซึ่งน่าจะคลาดเคลื่อนอยู่ เพราะในเรื่องอายุความนี้ศาลฎีกาเองก็ได้ตัดสินโดยยอมรับว่าบุคคลไม่สามารถตกลงกันกำหนดอายุความเป็นอย่างอื่น หรือไม่สามารถตกลงกันขยายหรือย่ออายุความให้แตกต่างไปจากบทบัญญัติของกฎหมายได้⁵⁷

สำหรับในเรื่องนี้เห็นว่าความเห็นที่ 2 น่าที่จะถูกต้องเพราะอายุความเป็นเรื่องที่กฎหมายกำหนดขึ้นโดยมีวัตถุประสงค์ให้เจ้าหน้าที่ใช้สิทธิเรียกร้องของตนภายในระยะเวลาที่กำหนด หากปล่อยปละละเลยไม่ใช้สิทธิของตนกฎหมายก็จะไม่บังคับตามสิทธิให้ โดยให้สิทธิปฏิเสธแก่ลูกหนี้ในการปฏิเสธสิทธิเรียกร้องของเจ้าหน้าที่ ซึ่งเรื่องดังกล่าวนี้เป็นเรื่องนโยบายในทางกฎหมายของรัฐนอกจากนี้ กฎหมายยังมุ่งให้บุคคลถือปฏิบัติอย่างเคร่งครัดในเรื่องอายุความ โดยให้คู่กรณีก็ไม่สามารถตกลงยกเว้นหรือขยายหรือย่ออายุความได้ อันแสดงให้เห็นว่าบทบัญญัติในเรื่องดังกล่าวเป็นเรื่องที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อย

อย่างไรก็ตาม เหตุที่กฎหมายห้ามมิให้ศาลยกอายุความขึ้นมาเป็นเหตุยกฟ้องหากลูกหนี้ไม่ยกข้อต่อสู้ดังกล่าวขึ้นนั้นคงเป็นเพราะเหตุที่ว่าเรื่องดังกล่าวเป็นเรื่องของผลประโยชน์ส่วนเอกชน ซึ่งเอกชนพึงต้องรักษาผลประโยชน์ของตนเองไว้หากละเลยสิทธิที่ตนเองมีอยู่ความเสียหายก็ตกแก่เอกชนผู้นั้นเป็นการเฉพาะตัว นอกจากนี้ หากมองในด้านของเจ้าหน้าที่ซึ่งเป็นผู้เสียผลประโยชน์จากการขาดอายุความ เมื่อกฎหมายลงโทษเจ้าหน้าที่โดยให้สิทธิปฏิเสธแก่ลูกหนี้แล้วหากลูกหนี้ไม่ใช้สิทธินั้นย่อมเป็นความบกพร่องของลูกหนี้เอง การให้ศาลสามารถยกอายุความมาเป็นเหตุยกฟ้องโดยที่ลูกหนี้มีได้ยกขึ้นต่อสู้นั้นจะเป็นการลงโทษเจ้าหน้าที่มาเกิดควร และเมื่อพิจารณาในด้านของลูกหนี้แล้วบุคคลใดเป็นหนี้แล้วยอมสมควรที่จะใช้หนี้ที่ตนเองเป็นผู้ก่อให้เกิดขึ้น หากเป็นหนี้แล้วไม่มีการใช้กันใครจะยอมเป็นเจ้าหนี้คงมีแต่เพียงคนที่อยากเป็นลูกหนี้เท่านั้น ดังนั้นกฎหมายจึงได้บัญญัติห้ามมิให้ศาลยกไว้อย่างชัดเจน

อายุความทางแพ่งตามที่กล่าวมานี้สัมพันธ์กับอายุความทางภาษีอากรแทบทุกเรื่อง โดยอายุความทางภาษีอากรนำหลักอายุความทางแพ่งมาใช้ ไม่ว่าจะเป็นกำหนดอายุความภาษีที่กำหนดไว้ประมวลกฎหมายแพ่ง การนับอายุความ การระงับอายุความ และการยกอายุความขึ้นเป็นข้อต่อสู้ การทำความเข้าใจเรื่องดังกล่าวจึงเป็นพื้นฐานในการนำเป็นสู่การทำความเข้าใจเรื่องอายุความภาษีอากร โดยเฉพาะปัญหาอายุหนี้ภาษีอากรเป็นปัญหาที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยหรือไม่ ซึ่งจะได้นำเสนอในภายหลัง

⁵⁷ อ่างแล้วเชิงอรรถที่ 7, น. 270

2.2 อายุความทางอาญา

ข้อความทั่วไป

อายุความอาญาต่างกับอายุความแพ่งตรงที่ว่าอายุความอาญาไม่ใช่เรื่องกำหนดระยะเวลาให้ใช้สิทธิเรียกร้องเหมือนอายุความแพ่ง แต่เป็นเรื่องกำหนดระยะเวลาให้ฟ้องคดีต่อศาลหรือการนำผู้กระทำความผิดมารับโทษ ทั้งอายุความอาญาต้องถือจำกัดเคร่งครัดกว่าอายุความแพ่งเพราะคดีอาญาเกี่ยวกับสิทธิเสรีภาพของบุคคล กฎหมายจึงไม่เปิดโอกาสให้มีการกระทำให้อายุความอาญาสะดุดหยุดลงได้เหมือนคดีแพ่ง แต่ในขณะเดียวกันถ้าหากผู้ถูกหาว่ากระทำความผิดซึ่งได้ตัวมาฟ้องศาลแล้วหลบหนีไประหว่างการพิจารณาของศาล กฎหมายให้ยึดอายุความออกได้⁵⁸ โดยเหตุผลที่กฎหมายกำหนดอายุความอาญาไว้ เพราะว่าการที่ผู้กระทำความผิดหลบหนีเงื้อมมือกฎหมายนั้นเป็นการที่ผู้กระทำความผิดตกอยู่ในภาวะที่ลำบาก ซึ่งภาวะนี้อาจกล่าวได้ ว่าเป็นภาวะที่เป็นโทษแก่ผู้กระทำความผิด เพราะผู้กระทำความผิดต้องหลบๆ ซ่อนๆ ในระหว่างนั้น เมื่อคดีขาดอายุความฟ้องร้องแล้วจึงเท่ากับเป็นเหตุการณ์ที่กฎหมายยอมยกโทษให้แก่ผู้กระทำความผิด ทั้งการที่เวลาได้ล่วงเลยมานานหลังการกระทำความผิดนั้นมีผลโดยตรงต่อพยานหลักฐานในคดี กล่าวคือกำหนดเวลาที่ไต่เนิ่นนานมามากนั้นทำให้พยานหลักฐานต่างๆ มีอมนได้ เช่น ความจำของพยานบุคคลเสื่อมถอย หรือ พยานหลักฐานเกิดการสูญหาย ดังนั้นจึงได้มีการกำหนดอายุความอาญาขึ้น

สำหรับความสัมพันธ์ของอายุความทางอาญากับอายุความทางภาษีอากรนั้น ก็เนื่องจากการที่กฎหมายภาษีอากรมีการกำหนดโทษทางอาญาสำหรับผู้ที่ไม่ปฏิบัติตามที่กฎหมายภาษีอากรกำหนด เช่น การไม่ยื่นแบบแสดงรายการภาษี การหลีกเลี่ยงการเสียภาษี เป็นต้น ซึ่งกฎหมายภาษีอากรเองไม่ได้กำหนดในเรื่องอายุความโทษทางอาญาดังกล่าวไว้เป็นการเฉพาะ ดังนั้น จึงต้องนำหลักทั่วไปของอายุความในทางอาญามาใช้กับอายุความในทางภาษีอากร การทำความเข้าใจอายุความโทษในทางอาญาของกฎหมายภาษีอากรจึงต้องทำความเข้าใจอายุความในทางอาญาตามหลักทั่วไปก่อน เพื่อเป็นพื้นฐานในการทำความเข้าใจอายุความโทษทางอาญาของกฎหมายภาษีอากรต่อไป

⁵⁸ สมพร พรหมหิตาธร, อายุความแพ่ง-อาญา และคดีแพ่งเกี่ยวเนื่องกับคดีอาญา, พิมพ์ครั้งที่ 5, (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์นิติธรรม, 2546), น. 153

2.2.1 ความหมายของอายุความอาญา

อายุความอาญา หมายถึงกำหนดเวลาที่จะฟ้องและได้ตัวผู้กระทำความผิดมายังศาล หรือกำหนดระยะเวลาที่จะได้ตัวผู้กระทำความผิดมารับโทษ โดยในคดีอาญามีอายุความหลักอยู่ 2 ชนิด⁵⁹ คือ อายุความฟ้องร้อง กับอายุความล่วงเลยการลงโทษ

อายุความฟ้องร้อง คือกำหนดระยะเวลาที่จะฟ้องและได้ตัวผู้กระทำความผิดมายังศาล ซึ่งยังแบ่งออกได้เป็นสองชั้น คืออายุความทั่วไป กับอายุความในความผิดอันยอมความได้ หรือความผิดต่อส่วนตัว โดยอายุความในความผิดอันยอมความได้นี้มีเงื่อนไขพิเศษให้มีการร้องทุกข์ก่อน เมื่อได้ร้องทุกข์แล้วอายุความก็ต้องดำเนินไปตามกำหนดของอายุความทั่วไป แต่ถ้ามิได้ร้องทุกข์ภายในกำหนด 3 เดือนนับแต่วันที่รู้เรื่องความผิดและรู้ตัวผู้กระทำความผิด ถือเป็นอันขาดอายุความและไม่ต้องใช้อายุความทั่วไปในกรณีนี้อีก

อายุความล่วงเลยการลงโทษ คือกำหนดเวลาที่จะได้ตัวผู้กระทำความผิดมาเพื่อรับโทษตามคำพิพากษาอันถึงที่สุด โดยเป็นกรณีที่ได้ฟ้องผู้กระทำความผิดและศาลได้ลงโทษแล้ว ถ้ามิได้บังคับโทษดังกล่าวภายในกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ ก็เป็นอันขาดอายุความล่วงเลยการลงโทษ

2.2.2 การนับอายุความ

การนับอายุความฟ้องร้องนั้นกฎหมายให้นับแต่วันกระทำความผิด ซึ่งวันกระทำความผิดหมายถึงวันที่การกระทำที่เป็นความผิดนั้นจบสิ้นลง การเริ่มนับอายุความจึงไม่ใช่เรื่องของความผิดสำเร็จ โดยวันกระทำความผิดอาจเป็นวันแรกที่ลงมือกระทำตลอดไปจนถึงวันที่การกระทำอันก่อให้เกิดความผิดได้กระทำครบถ้วนตามที่กฎหมายบัญญัติไว้ และอาจมีการกระทำเป็นความผิดต่อเนื่องกันไป⁶⁰ อนึ่ง โดยทั่วไปแล้ววันที่การกระทำความผิดนั้นจบสิ้นลงมักจะเป็นวันเดียวกับวันที่ความผิดนั้นเป็นความผิดสำเร็จ อายุความฟ้องร้องนั้นการที่ได้ฟ้องหรือได้ตัวผู้กระทำ

⁵⁹ คณิต ณ นคร, กฎหมายอาญาภาคทั่วไป, พิมพ์ครั้งที่ 2, (กรุงเทพมหานคร : บริษัทสำนักพิมพ์วิญญูชน, 2547), น. 443

⁶⁰ จิตติ ติงศรัทีย, คำอธิบายกฎหมายอาญาภาค 1, พิมพ์ครั้งที่ 10 (กรุงเทพมหานคร : หจก. จีรัชการพิมพ์, กุมภาพันธ์ 2546), น. 1276-1277

ความผิดมายังศาลแล้วต่อมาผู้กระทำความผิดหลบหนีหรือวิกลจริต และศาลสั่งงดการพิจารณาไว้ ถือว่าอายุความฟ้องร้องสะดุดหยุดลงและเริ่มนับใหม่นับแต่วันที่หลบหนีหรือวันที่ศาลสั่งงดการพิจารณา

ในส่วนของการนับอายุความล่วงเลยการลงโทษนั้นให้นับแต่วันที่มิคำพิพากษาถึงที่สุด หรือวันที่ผู้กระทำความผิดหลบหนี โดยวันที่มิคำพิพากษาถึงที่สุดอาจเป็นวันที่ศาลฎีกามีคำพิพากษาในวันนั้น หรือเป็นวันที่ล่วงพ้นระยะเวลาที่จะอุทธรณ์หรือฎีกา หรืออาจวันที่มีการสลະสิทธิอุทธรณ์หรือฎีกาก็ได้ สำหรับวันที่ผู้กระทำความผิดหลบหนีหมายถึงวันที่ผู้กระทำความผิดที่รับโทษตามคำพิพากษานั้นถึงที่สุดหลบหนีจากการคุมขังไป และในกรณีหลบหนีหลายครั้งวันที่ผู้กระทำความผิดหลบหนีคือวันที่ผู้กระทำความผิดหลบหนีจากการคุมขังครั้งสุดท้าย

2.2.3 การคำนวณนับอายุความ

อายุความอาญามีได้กำหนดไว้ว่าการคำนวณนับอายุความให้คำนวณนับอย่างไรจึงต้องนำหลักว่าด้วยระยะเวลาตามประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ลักษณะ 5 มาใช้บังคับ ไม่ว่าจะเป็นเรื่องของการกำหนดระยะเวลาเป็นสัปดาห์ เดือน หรือปีให้คำนวณตามปีปฏิทิน หรือกรณีวันสุดท้ายของระยะเวลาเป็นวันหยุดทำการตามประกาศเป็นทางการหรือตามประเพณีให้นับวันที่เริ่มทำการใหม่ต่อจากวันที่หยุดทำการนั้นเป็นวันสุดท้ายของระยะเวลา เช่น ในคดีลักทรัพย์ตามมาตรา 334 ประมวลกฎหมายอาญามีอายุความ 10 ปี นับแต่วันกระทำความผิด หากได้มีการกระทำความผิดในวันที่ 31 ธันวาคม 2549 วันเริ่มต้นแห่งการนับอายุความคือวันที่ 1 มกราคม 2550 เนื่องจากจะไม่นับวันแรกแห่งระยะเวลารวมเข้าด้วย เมื่ออายุความกำหนดเป็นปีและวันเริ่มต้นนับอายุความเป็นวันต้นแห่งปีการคำนวณอายุความจึงคำนวณตามปีปฏิทิน ดังนั้น อายุความในคดีลักทรัพย์ดังกล่าวจะขาดอายุความในวันที่ 31 ธันวาคม 2559 เป็นต้น

2.2.4 ผลของอายุความอาญา⁶¹

(1) ผลที่เกี่ยวกับศาล ถ้าปรากฏว่าคดีที่โจทก์ฟ้องขาดอายุความแล้ว ศาลต้องพิพากษายกฟ้องสถานเดียว ถึงแม้ว่าข้อเท็จจริงที่ว่าคดีของโจทก์ขาดอายุความนั้นจะปรากฏแก่

⁶¹ อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 13, น.213

ศาลเองโดยคู่ความไม่ได้ตั้งเป็นประเด็นข้อพิพาทไว้ในคดีและไม่ว่าจะปรากฏในศาลชั้นต้น ศาลอุทธรณ์หรือศาลฎีกาก็ตาม ศาลย่อมมีอำนาจยกขึ้นวินิจฉัยได้เองโดยไม่จำเป็นต้องอ้างว่ามีคู่ความฝ่ายใดจะยกขึ้นอ้างหรือต่อสู้ไว้ เพราะปัญหาว่าคดีโจทก์ขาดอายุความหรือไม่เป็นปัญหาเกี่ยวข้องกับ ความสงบเรียบร้อยศาลยกขึ้นวินิจฉัยเองได้

(2) ผลที่เกี่ยวกับอัยการ โดยที่อัยการมีอำนาจหน้าที่เป็นโจทก์ฟ้องคดีอาญาทั้งปวงทั่วราชอาณาจักรจึงต้องคอยสอดส่องว่าคดีใดขาดอายุความแล้วหรือไม่ ทั้งนี้ถ้าคดีอาญานั้นขาดอายุความแล้วถือว่าสิทธินำคดีอาญานั้นไปฟ้องของอัยการเป็นอันระงับไป⁶² ในการนี้อัยการจะสั่งยุติการดำเนินคดีเพราะคดีขาดอายุความ โดยไม่ต้องปฏิบัติตามมาตรา 145 แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา

(3) ผลเกี่ยวกับพนักงานสอบสวน ถ้าปรากฏว่าคดีอาญาใดขาดอายุความแล้ว พนักงานสอบสวนจะไม่สอบสวนก็ได้ เฉพาะคดีความผิดอันยอมความได้หรือความผิดส่วนตัว ถ้าปรากฏว่าผู้เสียหายมาร้องทุกข์เมื่อเกิน 3 เดือนนับแต่วันรู้เรื่องความผิดและรู้ตัวผู้กระทำผิดแล้ว พนักงานสอบสวนจะไม่สอบสวนก็ได้ เพราะถือว่าการร้องทุกข์เกิน 3 เดือนดังกล่าวถือเสมือนว่าไม่ได้มีการร้องทุกข์เลยต้องห้ามมิให้สอบสวน⁶³ ถ้ามีการออกหมายจับผู้ต้องหาหรือจำเลยซึ่งพนักงานสอบสวนหรือพนักงานฝ่ายปกครองหรือตำรวจมีหน้าที่ต้องจัดการตามหมายจับนั้นหมดสภาพบังคับไปด้วย⁶⁴

2.3 อายุความทางภาษี

ข้อความเบื้องต้น

กฎหมายภาษีอากรนั้นเป็นกฎหมายที่ก่อให้เกิดสิทธิเรียกร้องแก่รัฐในอันที่จะเรียกให้ ผู้เสียภาษีชำระหนี้ภาษีตามแต่ชนิดของภาษีที่กฎหมายกำหนดไว้ ซึ่งถือเป็นนิติเหตุ⁶⁵ อย่างหนึ่ง เพราะเป็นเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดผลในทางกฎหมาย ซึ่งเกิดขึ้นเองโดยอำนาจของกฎหมายโดยผู้

⁶² ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 39 (6)

⁶³ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 121 วรรค 2

⁶⁴ ประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความอาญา มาตรา 68

⁶⁵ นิติเหตุคือ เหตุการณ์ที่ทำให้เกิดผลในทางกฎหมาย ซึ่งเกิดขึ้นเองโดยอำนาจของกฎหมายนอกจากนิติกรรม

เสียภาษีอากรไม่ได้มีเจตนาจะก่อให้เกิดนิติสัมพันธ์ดังกล่าว อันส่งผลให้เกิดหนี้ขึ้นหากลูกหนี้ผู้เสียภาษีไม่ชำระหนี้ภาษี รัฐผู้เป็นเจ้าของหนี้ภาษีสามารถใช้สิทธิเรียกร้องในมูลหนี้ภาษีฟ้องร้องบังคับเอากับตัวลูกหนี้ผู้เสียภาษีได้ แต่หากรัฐปล่อยปละละเลยไม่ใช้สิทธิเรียกร้องฟ้องคดีต่อศาลจนล่วงเลยเวลาที่กฎหมายกำหนดให้ใช้สิทธิเรียกร้องดังกล่าว สิทธิเรียกร้องในมูลหนี้ภาษีอากรนั้นเป็นขาดอายุความ ฉะนั้น จะเห็นได้ว่าอายุความในมูลหนี้ภาษีอากรนี้เป็นอายุความเสียสิทธิหลักเกณฑ์ต่างๆ ที่เกี่ยวกับอายุความเสียสิทธิจึงนำมาใช้กับอายุความหนี้ภาษีอากรด้วย

โดยเหตุที่สิทธิเรียกร้องหรือหนี้ภาษีอากรที่เกิดขึ้นนั้นในประมวลรัษฎากรไม่ได้มีการกำหนดอายุความไว้แต่อย่างใด แต่กลับมีการกำหนดอายุความในหนี้ภาษีอากรไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ทั้งหลักอายุความทางแพ่งนั้นเป็นหลักทั่วไปที่ใช้กับอายุความในกรณีอื่นๆ ด้วย ดังนั้น หลักเกณฑ์ต่างๆ ของอายุความในทางแพ่งจึงนำมาใช้กับอายุความในทางภาษีด้วย ไม่ว่าจะเป็นในส่วนของความหมายของอายุความ การกำหนดอายุความ การเริ่มนับอายุความ การสะดุดหยุดลงแห่งอายุความ หรือการยกอายุความขึ้นต่อสู้ ดังนั้น อายุความทางภาษีอากรจึงสัมพันธ์กับอายุความทางแพ่งมากที่สุด การที่จะทำความเข้าใจอายุความทางภาษีจึงต้องนำหลักอายุความทางแพ่งมาอธิบายประกอบด้วย

นอกจากอายุความในส่วนหนี้ภาษีอากรแล้ว อายุความทางภาษีอากรยังมีอายุความในส่วนของอาญาด้วยซึ่งจะนำหลักอายุความในทางอาญามาใช้ดังได้อธิบายไปแล้ว ในส่วนนี้จึงขอเสนอเฉพาะแต่อายุความในส่วนหนี้ภาษีอากร

2.3.1 ความหมายของอายุความ

กฎหมายภาษีอากรมิได้มีบัญญัติเกี่ยวกับเรื่องอายุความไว้เป็นพิเศษ แต่อายุความในหนี้ค่าภาษีอากรกลับไปบัญญัติอยู่ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ โดยกำหนดให้สิทธิเรียกร้องของรัฐที่จะเรียกเอาค่าภาษีอากร ให้มีกำหนดอายุความ 10 ปี⁶⁶ ซึ่งแสดงให้เห็นว่าอายุในทางภาษีอากรต้องใช้หลักการเดียวกับอายุความในทางแพ่ง นอกจากนี้ ยังมีคำพิพากษาศาลฎีกายืนยันเรื่องนี้ไว้⁶⁷

⁶⁶ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/31

⁶⁷ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 2002/2537 ค่าภาษีการค้าและค่าภาษีบำรุงเทศบาลซึ่งเป็นภาษีการค้าด้วยนั้น ประมวลรัษฎากร มิได้บัญญัติเรื่องอายุความไว้โดยเฉพาะ ต้องบังคับตาม

ดังนั้น จากบทบัญญัติในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์และคำพิพากษาศาลฎีกาดังกล่าวแสดงให้เห็นว่า ความหมายของอายุความในทางภาษีก็เป็นเช่นเดียวกับอายุความในทางแพ่ง กล่าวคือ อายุความในทางภาษีอากรเป็นระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดให้ผู้ทรงสิทธิเรียกร้องซึ่งในทางนี้ก็คือ รัฐหรือหน่วยงานของรัฐ ดำเนินการตามสิทธิเรียกร้องอันเกิดจากมูลหนี้ค่าภาษีอากรที่ตนมีอยู่ หากรัฐหรือหน่วยงานของรัฐไม่ดำเนินการตามที่ตนมีสิทธิภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้สิทธิเรียกร้องที่นั้นก็ป็นอันขาดอายุความ โดยกฎหมายไม่บังคับตามสิทธิเรียกร้องนั้นอีกต่อไป แต่ก็มีข้อสังเกตอยู่ว่าถึงแม้ว่าอายุความทางภาษีจะเป็นเช่นเดียวกับอายุความทางแพ่ง และนำหลักเกณฑ์ในทางแพ่งมาใช้ แต่สิทธิเรียกร้องในหนี้ภาษีอากรหรือสิทธิเรียกร้องในทางภาษีอากรต่างๆ นั้น เกิดขึ้นโดยบทบัญญัติของกฎหมาย แต่ในทางแพ่งสิทธิเรียกร้องเกิดได้ทั้งตามที่กฎหมายบัญญัติและตามที่คู่กรณีตกลงกัน

ตามที่กล่าวมาแล้วข้างต้น จะเห็นได้ว่าอายุความทางภาษีอากรนั้นใช้หลักเดียวกันกับหลักทางแพ่ง เนื่องจากภาษีอากรก่อให้เกิดสิทธิเรียกร้องหรือหนี้ทางภาษีอากรขึ้นโดยรัฐเป็นเจ้าของและผู้เสียภาษีเป็นลูกหนี้อันเป็นนิติเหตุอย่างหนึ่ง ทั้งประมวลรัษฎากรก็ไม่ได้กำหนดเรื่องนี้ไว้เป็นการเฉพาะแต่อย่างใด กอปรกับอายุความหนี้ภาษีอากรก็ได้มีการกำหนดไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ดังนั้น จึงนำหลักอายุความทางแพ่งมาใช้กับอายุความภาษีอากรไม่ว่า

ป.พ.พ. มาตรา 193/31 และ 193/12 มีอายุความสิบปี นับเริ่มแต่ขณะที่อาจบังคับตามสิทธิเรียกร้องได้ จำเลยชำระค่าภาษีและวางเงินประกันค่าภาษีวันที่ 24 ธันวาคม 2518 อายุความจึงเริ่มนับแต่วันนี้เป็นต้นไป

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3382/2524 ในกรณีที่ผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรที่ค้างชำระไม่ได้รับอนุมัติจากอธิบดีกรมสรรพากรให้รอคำวินิจฉัยอุทธรณ์หรือคำพิพากษา ประมวลรัษฎากร มาตรา 12,31 บัญญัติให้สิทธิผู้ว่าราชการจังหวัดหรือนายอำเภอที่จะสั่งยึดและสั่งขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้นั้นหรือไม่ก็ได้ หากใช้เป็นบทบังคับให้ต้องยึดทรัพย์สินนั้นทันทีตั้งแต่วันครบกำหนดชำระค่าภาษีที่เจ้าพนักงานประเมินแจ้งมาไม่หากสิทธิเรียกร้องเพื่อเอาค่าภาษีอากรยังไม่ขาดอายุความกรมสรรพากรย่อมมีสิทธิบังคับเอาได้ การที่อายุความจะสะดุดหยุดลงหรือสะดุดหยุดอยู่หรือไม่ย่อมเป็นไปตามที่ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ บัญญัติไว้โดยไม่ต้องคำนึงว่าอธิบดีกรมสรรพากรจะอนุมัติให้ทุเลาการเสียภาษีอากรไว้หรือไม่

จะเป็นเรื่อง กำหนดอายุความ การเริ่มนับอายุความ อายุความสะดุดหยุดลง และการยกอายุความขึ้นต่อสู้

2.3.2 การนับอายุความ

อายุความสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรเริ่มนับแต่เมื่อใดนั้น เนื่องจากประมวลรัษฎากรไม่ได้บัญญัติเรื่องนี้ไว้ แต่จากการที่อายุความหนี้ค่าภาษีอากรนั้นกำหนดอยู่ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ตามที่กล่าวมาข้างต้น ดังนั้น หลักทั่วไปในเรื่องการนับอายุความทางแพ่งจึงนำมาใช้กับทางภาษีอากร โดยหลักทางแพ่งกำหนดให้อายุความเริ่มนับแต่ขณะที่อาจบังคับสิทธิเรียกร้องได้เป็นต้นไป ซึ่งเมื่อนำมาใช้กับอายุความการใช้สิทธิเรียกร้องในหนี้ค่าภาษีอากร โดยเวลาขณะที่อาจบังคับตามสิทธิเรียกร้องได้คือวันที่หนี้ค่าภาษีอากรถึงกำหนดชำระ ในกรณีภาษีอากรที่ต้องประเมินโดยตนเองวันที่อาจบังคับสิทธิเรียกร้องในหนี้ค่าภาษีอากรได้คือวันครบกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการ เพราะเมื่อถึงกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการภาษี ผู้มีหน้าที่เสียภาษีที่มีมูลเหตุตามที่ประมวลรัษฎากรกำหนดให้ต้องเสียภาษีจะต้องยื่นแบบและเสียภาษีตามกำหนดดังกล่าว ทั้งนี้ ผู้มีหน้าที่เสียภาษีมีหนี้ภาษีอากรเกิดขึ้นตั้งแต่วันที่เหตุทำให้ต้องเสียภาษีเกิดขึ้นแล้วเพียงแต่ยังไม่ถึงกำหนดเวลาให้ชำระเท่านั้น เช่น ในภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา กำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาประมวลรัษฎากรกำหนดให้ต้องยื่นแบบภายในเดือนมีนาคมของปีถัดไป วันที่อาจจะบังคับตามสิทธิเรียกร้องได้ก็คือ วันที่ 31 มีนาคม ซึ่งเป็นวันสุดท้ายที่ครบกำหนดเวลาชำระภาษี แต่เนื่องจากการคำนวณนับอายุความนั้นเมื่ออายุความเป็นระยะเวลาอย่างหนึ่งจึงนำหลักเรื่องการนับระยะเวลามาใช้ อายุความด้วย กล่าวคือ การเริ่มนับจะไม่นับวันแรกแห่งอายุความเข้าด้วยจะเริ่มนับหนึ่งในวันรุ่งขึ้น อายุความหนี้ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจึงเริ่มนับในวันที่ 1 เมษายน และนับต่อไปจนครบระยะเวลา 10 ปี แต่สำหรับในภาษีอากรที่ต้องมีการประเมินโดยเจ้าพนักงานก่อนผู้เสียภาษีจึงมีหน้าที่ต้องเสียภาษีนั้น วันที่อาจบังคับสิทธิเรียกร้องในหนี้ค่าภาษีอากรได้คือ วันที่ครบกำหนดเวลาที่ให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีตามที่กำหนดไว้ในหนังสือแจ้งการประเมินหรือตามที่กฎหมายกำหนด เช่น ภาษีโรงเรือนและที่ดิน มาตรา 38 กำหนดให้เจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมินไปยังผู้รับประเมิน และผู้รับประเมินมีหน้าที่ต้องชำระภาษีภายใน 30 วันนับแต่ถัดจากวันที่ได้รับแจ้งการประเมิน วันที่อาจจะบังคับตามสิทธิเรียกร้องได้คือวันที่วันที่ครบกำหนด 30 วัน วันที่เริ่มต้นนับอายุความจึงเริ่มตั้งแต่วันที่ถัดจากวันที่ครบกำหนด 30 วัน เป็นต้น

นอกจากนี้ หากมีการขยายเวลาการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีต่ออธิบดีกรมสรรพากร หรือขยายระยะเวลาการเสียภาษีอากรต่อเจ้าพนักงานผู้มีอำนาจในการอนุญาตให้ขยายระยะเวลา ระยะเวลายื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีหรือระยะเวลาการชำระภาษีก็จะขยายออกไป อายุความสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ภาษีอากรก็ขยายออกไปด้วยโดยเริ่มนับแต่วันที่ครบกำหนดระยะเวลาที่ขยายออกไป เพราะกรมสรรพากรหรือเจ้าพนักงานผู้มีหน้าที่ในการจัดเก็บภาษีจะบังคับตามสิทธิเรียกร้องในหนี้ค่าภาษีอากรในระหว่างช่วงเวลาที่ขยายออกไปไม่ได้ เมื่อครบกำหนดระยะเวลายื่นแบบแสดงรายการที่ขยายออกไปกรมสรรพากรจึงบังคับตามสิทธิเรียกร้องในหนี้ค่าภาษีอากรได้ ดังนั้น อายุความจึงต้องเริ่มนับแต่วันครบกำหนดเวลาที่ขยายออกไปดังกล่าว

2.3.3 อายุความสะดุดหยุดลงเมื่อเจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมิน

ตามหลักกฎหมายแพ่งและพาณิชย์เจ้าหนี้ผู้ทรงสิทธิเรียกร้องอาจกระทำต่างๆ เป็นเหตุให้อายุความสะดุดหยุดลงได้ การกระทำที่จะเป็นเหตุให้อายุความสะดุดหยุดลงนั้น ได้แก่⁶⁸ เจ้าหนี้ได้ฟ้องคดีเพื่อตั้งหลักฐานสิทธิเรียกร้องหรือเพื่อให้ชำระหนี้ เจ้าหนี้ได้ยื่นคำขอรับชำระหนี้ในคดีล้มละลาย เจ้าหนี้ได้มอบข้อพิพาทให้อนุญาตตุลาการพิจารณา หรือเจ้าหนี้ได้กระทำการอื่นใดอันมีผลเป็นอย่างเดียวกันกับการฟ้องคดี เมื่อเจ้าหนี้ได้กระทำการประการหนึ่งประการใดดังกล่าวย่อมเป็นเหตุให้อายุความสะดุดหยุดลง ทั้งนี้จะต้องกระทำภายในกำหนดอายุความถ้ากระทำภายหลังจากอายุความพ้นไปแล้วย่อมไม่สะดุดหยุดลง ซึ่งหลักเกณฑ์ดังกล่าวนำมาใช้ในกฎหมายภาษีอากรด้วย กล่าวคือ กรณีเจ้าพนักงานประเมินทำการประเมินภาษีและแจ้งการประเมินภาษีไปยังผู้เสียภาษี ถือว่าการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินเป็นการที่เจ้าหนี้ได้ทำการอื่นใดอันมีผลเป็นอย่างเดียวกันกับการฟ้องคดีจึงทำให้อายุความสะดุดหยุดลง ทั้งนี้ เพราะการที่เจ้าพนักงานประเมินแจ้งการประเมินไปยังผู้เสียภาษีและสั่งให้ผู้เสียภาษีอากรนำเงินภาษีอากรไปชำระ เป็นการบังคับตามอำนาจกฎหมายเพื่อให้ลูกหนี้ใช้หนี้ค่าภาษีอากร หากผู้เสียภาษีไม่ชำระค่าภาษีอากร เจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจยึดทรัพย์สินของผู้นั้นมาขายทอดตลาดได้โดยไม่ต้องจำเป็นต้องฟ้องคดีต่อศาลก่อน ลักษณะเช่นนี้ถือว่าเป็นการที่เจ้าหนี้ที่ได้กระทำการใดอันนับได้

⁶⁸ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/14

ว่ามีผลเป็นอย่างเดียวกับการฟ้องคดี⁶⁹ การนับอายุความสะดุดหยุดลงนับแต่วันที่เสียภาษีได้รับแจ้งการประเมิน ทั้งนี้ การแจ้งการประเมินที่จะทำให้อายุความสะดุดหยุดลงต้องเป็นการประเมินที่สมบูรณ์โดยระบุเหตุผลเกี่ยวกับข้อเท็จจริงอันเป็นสาระสำคัญ ข้อกฎหมายที่อ้างอิง ตามที่พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองกำหนดไว้ หากการประเมินไม่ระบุเหตุผลดังกล่าว และไม่มีการแก้ไขให้ถูกต้องถือว่าการประเมินยังไม่สมบูรณ์ การแจ้งการประเมินจึงไม่ทำให้อายุความสะดุดหยุดลง⁷⁰

ตามหลักกฎหมายแพ่งและพาณิชย์เมื่ออายุความสะดุดหยุดลงแล้วระยะเวลาที่ล่วงไปก่อนนั้นก็จะไม่นับเข้าในอายุความและจะเริ่มนับอายุความใหม่ตั้งแต่เวลาที่เหตุที่ทำให้อายุความสะดุดหยุดลงสิ้นสุด⁷¹ ดังนั้น การที่อายุความสะดุดหยุดลงจึงมีผลทำให้เวลาที่ล่วงมานับเป็นอายุความแล้วถูกลบล้างสูญหายไปสิ้นและจะเริ่มนับอายุความใหม่ เมื่อนำหลักกฎหมายดังกล่าวมาใช้กับกฎหมายภาษีอากร การที่เจ้าพนักงานแจ้งการประเมินซึ่งมีผลเป็นอย่างเดียวกับกาฟ้องคดีทำให้อายุความสะดุดหยุดลง ผลของอายุความในหนี้ภาษีอากรสะดุดหยุดลงคือ อายุความที่เริ่มนับแต่วันที่ครบกำหนดเวลายื่นแบบแสดงรายการในภาษีที่ประเมินโดยตนเอง หรือวันที่ครบกำหนดเวลาให้ชำระภาษีในกรณีภาษีที่ประเมินโดยเจ้าพนักงาน จนถึงวันที่มีการแจ้งการประเมิน จะถูกลบล้างสูญหายไปสิ้นและเริ่มต้นนับใหม่โดยใช้อายุความเดิมคือ 10 ปี เมื่ออายุความสะดุดหยุดลงเพราะมีการแจ้งการประเมินแล้ว การเริ่มนับอายุความใหม่จะเริ่มนับเมื่อครบกำหนดเวลาให้ชำระภาษีในหนังสือแจ้งการประเมิน หรือนับแต่วันที่ครบกำหนดเวลาให้ชำระภาษีที่กฎหมายกำหนดไว้ เพราะระยะเวลาที่เจ้าพนักงานประเมินกำหนดให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีอากรภายในกำหนด หรือระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดให้ชำระภาษีนี้ ถือว่าเหตุที่ทำให้อายุความสะดุดหยุดลงยังคงดำเนินอยู่ซึ่งเหตุที่ทำให้อายุความสะดุดหยุดลงยังไม่สิ้นสุดจนกว่าจะครบกำหนดเวลาดังกล่าวอายุความถึงจะเริ่มต้นนับใหม่ เช่น ในภาษีเงินได้หากผู้เสียภาษีได้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีเงินได้เมื่อวันที่ 31 มีนาคม 2549 แต่เจ้าพนักงานประเมินเห็นว่าผู้เสียภาษีเสียภาษีไม่ถูกต้องจึงออกหมายเรียกตรวจสอบและทำการประเมินพร้อมแจ้งการประเมินให้ผู้เสียภาษีชำระ

⁶⁹ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 1330/2522, 3382/2524, 3037/2522, 4143/2532, 4793/2536, 55/2540, 2394/2541, 2653/2541

⁷⁰ ประภาศ คงเอียด, "พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองเกี่ยวข้องกับกฎหมายภาษีอากรอย่างไร", บทบัญญัติ ปีที่ 59 ตอนที่ 3 (กันยายน 2546), น. 159

⁷¹ ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/15

ภาษีภายใน 30 วันนับแต่วันได้รับแจ้งการประเมินเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2550 และผู้เสียภาษีได้ทราบแล้ว การแจ้งการประเมินดังกล่าวมีผลทำให้อายุความสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีเงินได้สะดวกหยุดลง อายุความที่เริ่มนับตั้งแต่วันที่ 1 เมษายน 2549 จนถึงวันที่ 1 มกราคม 2550 ถูกปลงล้างสูญหายไปสิ้นและเริ่มต้นนับใหม่ภายหลังจากที่ครบ 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินซึ่งก็คือ เริ่มนับใหม่ในวันที่ 1 กุมภาพันธ์ 2550 เป็นต้น

2.3.4 การสิ้นสุดลงแห่งอายุความ

การคำนวณวันสิ้นสุดแห่งอายุความสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรจะนำหลักทางแพ่งมาใช้ โดยหากวันสิ้นสุดแห่งอายุความตรงกับวันหยุดของทางราชการระยะเวลาสิ้นสุดแห่งอายุความก็จะขยายออกไปเป็นวันแรกที่เริ่มทำการของทางราชการ ดังนั้น หากวันสุดท้ายของอายุความสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากรตรงกับวันหยุดของทางราชการอายุความก็จะขยายออกไปเป็นวันแรกที่เริ่มทำการของทางราชการจะเป็นวันสุดท้ายแห่งอายุความนี้ ภาษีอากร เช่น ในภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหากหนี้ค่าภาษีอากรของผู้เสียภาษีจะครบ 10 ปีในวันที่ 1 กันยายน 2550 วันสุดท้ายแห่งอายุความนี้ค่าภาษีอากรจึงตรงกับวันเสาร์ซึ่งเป็นวันหยุดทำการของทางราชการ อายุความดังกล่าวก็จะจึงขยายออกไปโดยวันสุดท้ายแห่งอายุความที่ขยายออกไปก็คือวันจันทร์ 3 กันยายน 2550 ซึ่งเป็นวันแรกที่เริ่มทำการของทางราชการ เป็นต้น

2.4 ผลกระทบต่อสิทธิและหน้าที่ของอายุความ

1. ผลกระทบที่มีต่อสิทธิและหน้าที่ของอายุความทางแพ่ง อายุความทางแพ่งนั้น หากว่าผู้ทรงสิทธิเรียกร้องไม่ใช่สิทธิเรียกร้องที่ตนมีอยู่ภายในอายุความที่กฎหมายกำหนด ผลกระทบที่มีต่อสิทธิคือสิทธิของผู้ทรงสิทธิจะถูกปฏิเสธ โดยผู้มีหน้าที่สามารถยกอ้างเรื่องอายุความขึ้นปฏิเสธไม่ปฏิบัติตามหน้าที่ที่ตนมีอยู่ได้ แต่หากผู้มีหน้าที่ไม่ยกอ้างเรื่องอายุความขึ้นต่อสู้ ผู้ทรงสิทธิก็สามารถบังคับตามสิทธิที่ตนมีอยู่ได้

2. ผลกระทบที่มีต่อสิทธิและหน้าที่ของอายุความทางอาญา อายุความทางอาญานั้นเป็นระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดให้ฟ้องคดีต่อศาลหรือการนำผู้กระทำความผิดมารับโทษ ทั้งอายุความอาญาต้องถือจำกัดเคร่งครัดกว่าอายุความแพ่งเพราะคดีอาญาเกี่ยวกับสิทธิเสรีภาพของบุคคล ผลกระทบที่มีสิทธิและหน้าที่ของอายุความทางอาญาคือผู้เสียหายหรือพนักงานอัยการผู้

ทรงสิทธิฟ้องคดีอาญาต่อศาลจะไม่มีอำนาจฟ้องหากคดีขาดอายุความ ถือว่าสิทธินำคดีอาญาไปฟ้องเป็นอันระงับไป และหากปรากฏว่าคดีที่โจทก์ฟ้องขาดอายุความแล้วศาลมีอำนาจยกฟ้องได้เอง แม้ว่าข้อเท็จจริงที่ว่าคดีของโจทก์ขาดอายุความนั้นจะปรากฏแก่ศาลเองโดยคู่ความไม่ได้ตั้งเป็นประเด็นข้อพิพาทไว้ในคดี เพราะปัญหาว่าคดีโจทก์ขาดอายุความหรือไม่เป็นปัญหาเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยศาลยกขึ้นวินิจฉัยเองได้

3. ผลกระทบที่มีต่อสิทธิและหน้าที่ของอายุความทางภาษี อายุความทางภาษีนั้นเป็นระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดให้ผู้ทรงสิทธิเรียกร้องในหนี้ค่าภาษีอากรดำเนินการตามสิทธิเรียกร้องที่ตนมีอยู่ หากผู้ทรงสิทธิเรียกร้องนั้นไม่ดำเนินการตามที่ตนมีสิทธิภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ ผลกระทบที่มีต่อสิทธิและหน้าที่คือ สิทธิเรียกร้องที่ผู้ที่มีอยู่จะถูกปฏิเสธได้โดยผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามสิทธิเรียกร้องสามารถยกอ้างเรื่องอายุความขึ้นต่อสู้ปฏิเสธไม่ปฏิบัติตามสิทธิเรียกร้องนั้นได้ แต่หากผู้มีหน้าที่ไม่ยกอ้างเรื่องอายุความขึ้นต่อสู้ผู้ทรงสิทธิก็สามารถบังคับตามสิทธิที่ตนมีอยู่ได้ เนื่องจากอายุความทางภาษีได้กำหนดไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ซึ่งกฎหมายดังกล่าวกำหนดให้ลูกหนี้ต้องยกอายุความขึ้นเป็นข้อต่อสู้ มิเช่นนั้นเจ้าหนี้ยังคงมีสิทธิบังคับตามสิทธิเรียกร้องที่ตนมีอยู่ได้

2.5 ความแตกต่างระหว่างระยะเวลาและอายุความภาษีอากร

เมื่อทราบถึงความสัมพันธ์ของระยะเวลาและอายุความตามหลักกฎหมายทั่วไปและกฎหมายภาษีอากรแล้ว ในประการต่อมาจึงมาพิจารณาถึงความแตกต่างระหว่างระยะเวลาและอายุความในทางภาษีอากรว่ามีความแตกต่างกันอย่างไร เพื่อจะได้แยกแยะได้ถูกต้องว่าอย่างไรเป็นระยะเวลาอย่างไรเป็นอายุความ ซึ่งเราสามารถแยกความแตกต่างระหว่างระยะเวลาและอายุความดังกล่าวได้ดังนี้

1. ระยะเวลาทางภาษีอากรนั้น ฝ่ายจัดเก็บภาษีหรือศาลสามารถที่จะยื่นหรือขยายได้ตาม พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร มาตรา 19 ซึ่งให้อำนาจศาลในการที่จะยื่นหรือขยายระยะเวลาได้ หรือในประมวลรัษฎากรมาตรา 3 อัญญา ก็กำหนดให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจที่จะให้ขยายหรือให้เลื่อนกำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้ แต่สำหรับในเรื่องอายุความทางภาษีแล้วไม่มีกฎหมายกำหนดให้อำนาจทั้งฝ่ายจัดเก็บภาษีและศาลขยายอายุความได้ นอกจากนี้ เมื่อพิจารณาหลักของอายุความในทางแพ่งซึ่งนำมาใช้ในทางภาษีอากรด้วยนั้น อายุความทางแพ่งนั้นไม่สามารถที่จะยื่นเข้าหรือขยาย

ออกได้เพราะมีกฎหมายกำหนดไว้⁷² ดังนั้นอายุความทางภาษีจึงไม่อาจยื่นเข้าหรือขยายออกโดยฝ่ายจัดเก็บภาษีหรือฝ่ายศาลได้⁷³

2.ระยะเวลาทางภาษีนั้นไม่มีเรื่องของการสะดุดหยุดของระยะเวลา จึงทำให้ไม่มีการกระทำใดๆ อันมีผลให้ระยะเวลานั้นสะดุดหยุดลงได้ ระยะเวลายังคงดำเนินต่อไปตามที่กฎหมายกำหนดหรือตามที่พนักงานเจ้าหน้าที่เป็นผู้กำหนด แต่อายุความนั้นมีกฎหมาย⁷⁴กำหนดในเรื่องของอายุความสะดุดหยุดลงไว้ หากมีการกระทำใดๆตามที่กฎหมายกำหนดอันเป็นเหตุให้อายุความสะดุดหยุดลง ผลจะทำให้ระยะเวลาที่ล่วงไปก่อนนั้นไม่นับเข้าในอายุความ เมื่อเหตุที่ทำให้อายุความสะดุดหยุดลงสิ้นสุดเวลาใด ให้เริ่มนับอายุความใหม่ตั้งแต่นั้น

3.ระยะเวลาทางภาษีเป็นเรื่องกำหนดเวลาให้ผู้เสียภาษีหรือเจ้าพนักงานปฏิบัติหน้าที่ภายในกำหนดหรือเป็นกำหนดเวลาให้ผู้เสียภาษีใช้สิทธิภายในระยะเวลาที่กำหนดโดยสิทธินี้เป็นสิทธิอย่างอื่นที่ไม่ใช่สิทธิเรียกร้อง เช่น สิทธิในการอุทธรณ์ต่อศาลภายใน 30 วันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัย เป็นต้น ส่วนอายุความทางภาษีนั้นเป็นเรื่องที่กฎหมายกำหนดให้ใช้สิทธิเรียกร้องในหนี้ภาษีอากรภายในระยะเวลาที่กำหนดไว้ หากไม่ใช้สิทธินั้นภายในระยะเวลาดังกล่าว สิทธิเรียกร้องที่ผู้ยื่นมีอยู่ก็จะขาดอายุความโดยกฎหมายไม่บังคับตามสิทธิเรียกร้องนั้นอีกต่อไป อย่างไรก็ตาม หนี้ค่าภาษีอากรก็เป็นเช่นเดียวกับหนี้ทางแพ่งแม้ว่าหนี้ภาษีอากรจะขาดอายุความ หากยังไม่มีการชำระหนี้หรือมีเหตุทำให้หนี้ระงับไป หนี้ค่าภาษีอากรก็ยังคงอยู่แม้ว่าจะเป็นหนี้ที่ขาดอายุความก็ตาม

2.6 หลักความสงบเรียบร้อยของประชาชน

คำว่า “ความสงบเรียบร้อยของประชาชน” (Public Policy) เป็นคำที่มีลักษณะเป็นนามธรรม(Abstract) และมีลักษณะพิเศษเฉพาะ คือ มีความยืดหยุ่น(Elasticity)สามารถเปลี่ยนแปลงไปตามสภาพสังคมและการเวลา (Variability) กฎหมายบัญญัติหลักนี้ขึ้นมาเพื่ออุดช่องว่างของกฎหมายในกรณีที่กฎหมายบัญญัติครอบคลุมไม่ถึง หรือกรณีที่ไม่มีการบัญญัติ

⁷² ประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาตรา 193/11

⁷³ หมายเหตุเฉพาะแต่ในเรื่องที่กฎหมายไม่ได้ให้อำนาจศาลหรือบุคคลใดในการขยายอายุความเท่านั้น หากมีกฎหมายกำหนดขยายอายุความไว้โดยเฉพาะก็ต้องเป็นไปตามกฎหมาย

⁷⁴ ประมวลแพ่งและพาณิชย์ มาตรา 193/14 ซึ่งนำมาใช้กับกฎหมายภาษีอากร

ว่าเป็นความผิด จึงทำให้สามารถใช้บังคับกับเรื่องต่างๆ ได้ทุกเรื่อง และใช้ได้ยาวนานไม่ล้าสมัย โดยไม่ต้องแก้กฎหมายเหมือนกฎหมายลายลักษณ์อักษรอื่นๆ⁷⁵ และถึงแม้ในกฎหมายจะไม่มีคำอธิบายว่าเรื่องใดเป็นที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชน หรือปัญหาใดเป็นปัญหาที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชนไว้โดยตรง แต่ก็มีทั้งนักกฎหมายและคำพิพากษาศาลฎีกาให้หลักในการพิจารณาเรื่องดังกล่าวไว้

ในส่วนของความสัมพันธ์กับระยะเวลาและอายุความภาษีอากรของหลักความสงบเรียบร้อยของประชาชน จะเป็นในส่วนของปัญหาเรื่องระยะเวลาและอายุความภาษีอากรนั้นเป็นเรื่องที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชนหรือไม่ หากคู่กรณีมิได้ยกปัญหาดังกล่าวขึ้นมาในคดีศาลจะมีอำนาจหยิบยกขึ้นมาวินิจฉัยเองได้หรือไม่ ซึ่งปัญหาดังกล่าวต้องนำหลักความสงบเรียบร้อยมาพิจารณา โดยเฉพาะอย่างยิ่งในส่วนของอายุความหนี้ค่าภาษีอากร ซึ่งได้มีการบัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ และได้กำหนดห้ามมิให้ศาลยกอายุความขึ้นมาพิจารณาไว้ สำหรับปัญหาดังกล่าวจะขอเสนอในภายหลังต่อไป ในส่วนนี้ขอเสนอความหมายของความสงบเรียบร้อยของประชาชน และหลักในการพิจารณาเรื่องความสงบเรียบร้อยของประชาชน เพื่อทำความเข้าใจในเบื้องต้นอันจะนำไปสู่การวินิจฉัยปัญหาความสงบเรียบร้อยของประชาชนของระยะเวลาและอายุความภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรต่อไป

2.6.1 ความหมายของความสงบเรียบร้อยของประชาชน

แนวความคิดเรื่องความสงบเรียบร้อยของประชาชนมีที่มาจากกฎหมายโรมัน ต่อมาแนวความคิดนี้ก็ปรากฏอยู่ใน The statuta odiosa of the Statutum of the Middle ages ซึ่งได้ถูกถ่ายทอดไปยังประเทศตะวันตกโดยแบ่งเป็น 3 กลุ่มดังนี้คือ⁷⁶ กลุ่มฝรั่งเศส-อิตาลี กลุ่มเยอรมัน และกลุ่มแองโกลแซกซัน สำหรับในประเทศไทยเดิมทีเดียวไม่ได้ใช้คำว่า ความสงบเรียบร้อยของประชาชนดังเช่นในปัจจุบัน จากหลักฐานพบว่าในประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ฉบับ พ.ศ.

⁷⁵ สุรพล ธรรมสถิตติ, “ความสงบเรียบร้อยของประชาชน” (วิทยานิพนธ์ปริญญา มหาบัณฑิต ภาควิชานิติศาสตร์ บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2520), น. 115-116

⁷⁶ สุรพล ธรรมสถิตติ, “ความสงบเรียบร้อยของประชาชน”, บทบัญญัติ, เล่มที่ 44 ตอนที่ 2, (มิถุนายน 2531), น. 75

2566 มาตรา 12 ใช้คำว่ารัฐประศาสนโยบายหรือความปลอดภัยของบุคคลหรือทรัพย์สิน ต่อมาจึงได้เปลี่ยนเป็นคำว่าความสงบเรียบร้อยของประชาชน

อนึ่ง แนวความคิดเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชนมักจะแปรเปลี่ยนไปตามยุคสมัย กฎหมายจึงได้กำหนดหลักการเรื่องนี้ในลักษณะที่ยืดหยุ่นและมอบให้เป็นหน้าที่ของศาลที่จะใช้ดุลยพินิจเอง โดยผู้บัญญัติกฎหมายไม่ได้บัญญัติคำนิยามของคำว่าความสงบเรียบร้อยของประชาชนไว้ในตัวบทกฎหมาย แต่อย่างไรก็ตามก็ได้มีนักนิติศาสตร์ได้ให้ความเห็นในเรื่องความหมายของคำๆ นี้ไว้หลากหลาย ดังต่อไปนี้

เอช เอกูต์ เห็นว่า⁷⁷ ความสงบเรียบร้อยของประชาชนนั้นหมายรวมถึง 2 อย่าง คือ การคุ้มครองความปลอดภัยของประชาชนและการคุ้มครองส่วนได้เสียทั่วไปของหมู่ประชาชน

จีดี เศรษฐบุตตร เห็นว่า⁷⁸ ความสงบเรียบร้อยของประชาชนเป็นข้อห้ามซึ่งสังคมบังคับแก่เอกชน เป็นการแสดงให้เห็นว่าสังคมยอมอยู่เหนือเอกชน ทั้งนี้เพื่อสังคมจะได้ดำรงอยู่ได้

อุกฤษ มงคลนาวิน เห็นว่า⁷⁹ ความสงบเรียบร้อยของประชาชนมีความมุ่งหมายที่จะให้ยกขึ้นมาใช้ในกรณีที่เกิดประโยชน์ของส่วนรวมของสังคมขัดกับผลประโยชน์ส่วนตัว ผลประโยชน์ส่วนรวมย่อมมีความสำคัญกว่า ความสงบเรียบร้อยของประชาชนจึงหมายถึงประโยชน์ทั่วไปของประเทศชาติและสังคม

เสริม วินิจฉัยกุล เห็นว่า⁸⁰ การที่จะทราบว่าบทกฎหมายใดเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชนหรือไม่นั้น ต้องพิจารณาถึงว่าประโยชน์ส่วนรวมของบุคคลนั้นเป็นอุปสรรคให้การตกลงกันได้โดยชอบใจหรือไม่ ถ้าหากว่าประโยชน์ส่วนรวมไม่อำนวยให้ตกลงกันได้โดยชอบแล้วก็ย่อมเป็นการห้าม และถ้าบทกฎหมายนั้นไม่ได้กล่าวข้อความไว้ชัดแจ้งแล้ว ก็ต้อง

⁷⁷ เอช เอกูต์, คำอธิบายธรรมศาสตร์ชั้นปริญญาตรีทางนิติศาสตร์ (พระนคร : มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์และการเมือง, 2475), น. 71

⁷⁸ จีดี เศรษฐบุตตร, คำอธิบายกฎหมายนิติกรรมและหนี้ เล่ม 1 (พระนคร : โรงพิมพ์แสงทองการพิมพ์, 2512), น. 21

⁷⁹ อุกฤษ มงคลนาวิน, "ความสงบเรียบร้อยและศีลธรรมอันดีของประชาชน", บทบัญญัติ, เล่มที่ 32 ตอนที่ 1(2518), น. 14

⁸⁰ เสริม วินิจฉัยกุล, คำอธิบายประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ลักษณะนิติกรรมและหนี้, (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์กรรมสรรพสามิตร, 2515), น. 14

พิจารณาว่าบทกฎหมายนั้นเป็นบทอันรักษาผลประโยชน์ส่วนรวมของบุคคลในสังคม ซึ่งกฎหมายไม่ยอมให้ใครหลีกเลี่ยงตกลงเป็นอย่างอื่นหรือไม่

เมื่อพิจารณาจากความเห็นของนักนิติศาสตร์ดังกล่าว สามารถสรุปความหมายของความสงบเรียบร้อยของประชาชนได้ว่า เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องผลประโยชน์ส่วนรวม(Public Interest) ย่อมอยู่เหนือผลประโยชน์เอกชนและต้องเปลี่ยนแปลงไปตามกาลเวลาและโครงสร้างของสังคม⁸¹ โดยเรื่องใดที่ก่อให้เกิดผลกระทบต่อคนโดยส่วนใหญ่ของสังคม หากยอมให้เกิดขึ้นจะก่อให้เกิดความเสียหายต่อคนในสังคมก็เป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความสงบเรียบร้อยของประชาชน

2.6.2 หลักในการพิจารณาเรื่องความสงบเรียบร้อยของประชาชน

ความสงบเรียบร้อยของประชาชนเป็นคำที่มีลักษณะเป็นนามธรรมประกอบกับกฎหมายมิได้มีการบัญญัติหลักเกณฑ์ที่แน่นอนไว้ในกฎหมาย การที่จะวินิจฉัยว่าการใดหรือเรื่องใดขัดต่อความสงบเรียบร้อยของประชาชนจึงต้องอาศัยแนวคิดในทางทฤษฎีในการพิจารณา ซึ่งมีหลักในการพิจารณาและทฤษฎีดังนี้⁸²

(1)ความสงบเรียบร้อยของประชาชนทางการเมือง การปกครอง(L'OrdrePublic Politic)ซึ่งหมายถึงอำนาจที่เกี่ยวกับการปกครองประเทศตามที่บัญญัติไว้ในรัฐธรรมนูญ ได้แก่ อำนาจนิติบัญญัติ อำนาจบริหารและอำนาจตุลาการ ผู้ใดจะทำความตกลงกันเองเพื่อให้มีผลเป็นการยกเลิกเปลี่ยนแปลงแก้ไขอำนาจทั้งสามของรัฐยอมทำไม่ได้ หรือกระทำความตกลงกันเพื่อให้การบริหารหรือการปกครองของรัฐเปลี่ยนแปลง หรือทำให้ผิดแผกแตกต่างจากเจตนารมณ์ของกฎหมายยอมทำไม่ได้ เช่น คู่สัญญาทำความตกลงกันไม่ยอมรับอำนาจของฝ่ายปกครองในท้องถิ่นหรือบทบัญญัติของกฎหมาย เช่น กฎหมายอาญา หรือไม่ยอมรับรัฐองค์กรและอำนาจศาลยอมทำไม่ได้ หากทำไปความตกลงนั้นย่อมตกเป็นโมฆะ

(2) ความสงบเรียบร้อยของประชาชนทางด้านครอบครัว (L'Ordre Public Familial) เนื่องจากสถาบันครอบครัวเป็นสถาบันที่ได้รับความคุ้มครองเป็นพิเศษ เพราะฉะนั้นบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวกับครอบครัวและมรดกโดยทั่วไปจึงเป็นกฎหมายพิเศษซึ่งคู่สัญญาจะตกลงเปลี่ยนแปลง แก้ไขหรือยกเลิกตามอำเภอใจไม่ได้ แม้ว่าโดยทั่วไปคู่สัญญาจะมีเสรีภาพในการทำ

⁸¹ อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 22, น. 24

⁸² อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 23, น. 79 -84

สัญญาแต่ในเรื่องของกฎหมายครอบครัวเสรีภาพของคู่สัญญาจะมีเฉพาะบางกรณีเท่านั้น นอกเหนือจากนี้ความตกลงนั้นๆ จะต้องเป็นไปตามบทบัญญัติแห่งกฎหมาย เช่น การทำสัญญาก่อนสมรสคู่สัญญามีเสรีภาพที่จะทำสัญญาประเภทนี้หรือไม่ก็ได้ หากคู่ความประสงค์จะทำสัญญานั้นก็ต้องทำไปตามแบบที่กฎหมายกำหนดหรืออนุญาตไว้ ในกรณีของกฎหมายมรดกก็เช่นเดียวกัน การจำหน่ายทรัพย์สินซึ่งจะมีผลต่อเมื่อผู้จำหน่ายถึงแก่ความตายแล้ว ทำได้ก็เฉพาะแต่โดยพินัยกรรมเท่านั้นจะทำความตกลงกันเองแบบสัญญาทั่วไปไม่ได้

(3) ความสงบเรียบร้อยของประชาชนทางด้านวิชาชีพ(L'Ordre Public Professionnel) วิชาชีพบางประเภท เช่น วิชาชีพทนายความเป็นวิชาชีพที่กระทบกระเทือนต่อความสงบเรียบร้อยของประชาชน เพราะฉะนั้นจึงยึดถือกันเป็นประเพณีว่าการที่ทนายความทำความตกลงโอนลูกความให้แก่กันก็ดี หรือการที่ทนายความทำกับลูกความที่เรียกว่า "Pacte De Quota litis" ซึ่งหมายความว่าถึงสัญญาที่ทนายความทำกับลูกความโดยกำหนดจำนวนเงินค่าจ้างโดยวิธีแบ่งเอาส่วนจากทรัพย์สินที่ลูกความจะได้รับจากผลแห่งคำพิพากษา เหตุผลที่ห้ามกระทำสัญญาดังกล่าวนี้เพราะขัดต่อความสงบเรียบร้อยและขัดต่อหลักความเป็นอิสระของวิชาชีพทนายความทำให้ทนายความผูกพันตนกับชะตาแห่งคดี อันตนจะได้รับประโยชน์โดยคิดคำนวณเป็นเปอร์เซ็นต์ เพราะฉะนั้น สัญญาประเภทนี้จะต้องตกเป็นโมฆะและทนายความที่ทำสัญญาเช่นนี้จะถูกลงโทษอย่างหนัก

(4) ความสงบเรียบร้อยของประชาชนทางด้านเศรษฐกิจ((L'Ordre Public e'conomique) ทฤษฎีว่าด้วยความสงบเรียบร้อยของประชาชนได้เข้าไปแทรกแซงการทำสัญญาที่เกี่ยวข้องกับด้านเศรษฐกิจมากยิ่งขึ้น โดยเฉพาะในระยะหลังนี้กล่าวคือ เสรีภาพทางเศรษฐกิจถูกจำกัดลง ซึ่งหมายความว่ารวมไปถึงเสรีภาพด้านการค้า และด้านอุตสาหกรรมด้วย เพราะรัฐได้ตรากฎหมายออกมาจำกัดเสรีภาพในการทำสัญญามากยิ่งขึ้นทุกที การแข่งขันกันทำการค้าโดยเสรี (Libre Concurrence) ซึ่งเป็นหลักการของคณะปฏิวัติฝรั่งเศสตั้งแต่ปี ค.ศ. 1789 และความตกลงกันในบรรดาผู้ผลิตทั้งหลายเพื่อให้มีการแข่งขันทำการค้าโดยเสรีก็ถูกจำกัดลงเช่นเดียวกัน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในปี ค.ศ. 1957 เมื่อมีการทำสนธิสัญญากันระหว่างประเทศต่างๆ 6 ประเทศในยุโรปที่กรุงโรม เมื่อวันที่ 25 มีนาคม ในเรื่องตลาดเสรีระหว่างบรรดาประเทศภาคี เพราะฉะนั้นความตกลงใดๆ ที่ทำในระหว่างเอกชนเป็นการขัดต่อบทบัญญัติดังกล่าวมาแล้ว ย่อมถือว่าขัดต่อ

ความสงบเรียบร้อยของประชาชน นอกจากนี้ความตกลงใดๆ ที่ทำขึ้นเป็นการหลีกเลี่ยงหรือปิดบังการเสียภาษีให้แก่รัฐก็ถือว่าเป็นการขัดต่อความสงบเรียบร้อยของประชาชนด้วย ซึ่งอาจพิจารณาได้ทั้งด้านเศรษฐกิจและด้านการเมือง

(5) ความสงบเรียบร้อยของประชาชนทางด้านการคุ้มครองสิทธิมนุษยชน (L'ordre public la protection des droits de l'homme) แม้ว่าหลักความสงบเรียบร้อยทางเศรษฐกิจดูเหมือนจะจำกัดเสรีภาพของเอกชนในการทำสัญญา แต่หากพิจารณาทางด้านสังคม (L'ordre social) แล้วความตกลงที่มนุษย์ยินยอมสละความเป็นมนุษย์ เช่น ยอมมีชีวิตอย่างสัตว์ หรือสัญญาจ้างแรงงานที่ทํากันตลอดชีวิตก็ทำไม่ได้เช่นกัน เพราะทำให้มนุษย์มีลักษณะเป็นทาส

2.6.3 ความสัมพันธ์ระหว่างหลักความสงบเรียบร้อยกับระยะเวลาและอายุความ

1. ความสัมพันธ์ระหว่างหลักความสงบเรียบร้อยกับกฎหมายภาษีอากร กฎหมายภาษีอากรเป็นกฎหมายที่กำหนดความสัมพันธ์ระหว่างรัฐกับเอกชนโดยกำหนดหน้าที่ให้เอกชนจะต้องเสียภาษีตามที่กฎหมายกำหนดไว้ให้แก่รัฐ เพื่อที่รัฐจะได้นำเงินภาษีที่จัดเก็บได้ไปใช้ในการบริหารประเทศ เป็นกฎหมายที่ถือว่าผลประโยชน์ส่วนรวมย่อมอยู่เหนือผลประโยชน์เอกชน โดยเป็นเรื่องที่ก่อให้เกิดผลกระทบต่อคนโดยส่วนใหญ่ของสังคมเพราะเกี่ยวข้องกับรายได้ของรัฐที่จะนำไปพัฒนาประเทศ หากยอมให้มีการฝ่าฝืนบทบัญญัติในกฎหมายภาษีอากรเกิดขึ้นจะก่อให้เกิดความเสียหายต่อคนในสังคมกฎหมายภาษีอากรจึงเป็นเป็นเรื่องที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชน

2. ความสัมพันธ์ระหว่างหลักความสงบเรียบร้อยกับระยะเวลา หากเป็นในส่วนของระยะเวลาทางแพ่งในกรณีที่คู่กรณีตกลงระยะเวลากันในเรื่องต่างๆ คู่กรณีสามารถตกลงกันใหม่ให้แตกต่างจากเดิมได้ เป็นไปตามหลักเสรีภาพในการทำสัญญาและแม้ระยะเวลานั้นจะเป็นระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดก็ตาม ยกเว้นในกรณีระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดเป็นเรื่องที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยคู่กรณีจะตกลงให้แตกต่างจากที่กฎหมายกำหนดไม่ได้ ซึ่งอย่างไรจะเป็นเรื่องเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยก็ต้องพิจารณาจากหลักความสงบเรียบร้อยดังกล่าวไว้ข้างต้น

ในส่วนระยะเวลาทางปกครองและทางภาษีอากรภาษีเนื่องจากกฎหมายปกครองและกฎหมายภาษีเป็นส่วนหนึ่งของกฎหมายมหาชน ซึ่งกฎหมายดังกล่าวเป็นกฎหมายที่มีวัตถุประสงค์เพื่อรักษาผลประโยชน์ของสังคมส่วนรวม โดยขึ้นอยู่กับว่ากฎหมายในเรื่องนั้นจะมุ่งรักษาผลประโยชน์ในด้านใด ปัญหาในเรื่องของระยะเวลาที่กำหนดในกฎหมายนั้นจึงเป็นเรื่องที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยด้วย คู่กรณีจะตกลงให้เป็นอย่างอื่นไม่ได้ ทั้งหากเป็นคดีพิพาทกันในศาลในเรื่องดังกล่าวศาลก็สามารถยกขึ้นมาพิจารณาได้แม้คู่กรณีจะมีได้ยกขึ้นเป็นประเด็นใน

คดีก็ตาม เพราะปัญหาดังกล่าวเป็นปัญหาที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยศาลสามารถยกขึ้นมาพิจารณาเองได้

3. ความสัมพันธ์ระหว่างหลักความสงบเรียบร้อยกับอายุความนั้น เมื่อพิจารณาอายุความทางแพ่ง ทางปกครอง และทางภาษีอากรแล้ว จะเห็นได้ว่าทั้งหมดเป็นเรื่องของการใช้สิทธิเรียกร้องภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด ซึ่งนำหลักทั่วไปเรื่องอายุความในกฎหมายแพ่งและพาณิชย์มาใช้ ปัญหาก็คือในกฎหมายแพ่งและพาณิชย์กำหนดห้ามมิให้ศาลยกอายุความขึ้นมาเป็นเหตุยกฟ้องหากลูกหนี้มีได้ยกขึ้นเป็นข้อต่อสู้ ซึ่งอาจทำให้เข้าใจไปได้ว่าปัญหาเรื่องอายุความเป็นปัญหาที่ไม่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อย แต่หากพิจารณาลักษณะของอายุความแล้วจะเห็นว่าอายุความมีได้เฉพาะที่กฎหมายกำหนดไว้เท่านั้นไม่อาจจะตกลงกำหนดอายุความขึ้นมาได้เอง ทั้งยังไม่อาจตกลงให้แตกต่างจากที่กฎหมายกำหนดได้แม้แต่ศาลเองก็ไม่อาจที่จะยื่นเข้าหรือขยายอายุความได้ จึงเห็นได้ว่าอายุความเป็นเรื่องที่เกี่ยวข้องกับความสงบเรียบร้อย ดังนั้น จึงต้องนำหลักความสงบเรียบร้อยมาพิจารณาเรื่องดังกล่าว โดยเฉพาะปัญหาเรื่องอายุความในนี้ภาษีอากรจะเป็นปัญหาที่เกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยหรือไม่นั้นจะขอเสนอต่อไปในภายหลัง