

## สารบัญ

|                                                                | หน้า |
|----------------------------------------------------------------|------|
| บทคัดย่อ                                                       | (1)  |
| กิตติกรรมประกาศ                                                | (5)  |
| บทที่                                                          |      |
| 1 บทนำ                                                         | 1    |
| 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา                             | 1    |
| 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา                                    | 2    |
| 1.3 ขอบเขตของการศึกษา                                          | 3    |
| 1.4 วิธีการศึกษา                                               | 3    |
| 1.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ                                  | 3    |
| 2 ความทั่วไปเกี่ยวกับการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร | 4    |
| 2.1 ความหมายของการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร       | 4    |
| 2.2 วัตถุประสงค์ของการบังคับชำระหนี้ตามประมวลรัษฎากร           | 4    |
| 2.3 วิธีการชำระภาษีตามประมวลรัษฎากร                            | 5    |
| 2.3.1 โดยการยื่นแบบประเมินตนเอง (Self-Assessment)              | 5    |
| 2.3.1.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา                                 | 6    |
| 2.3.1.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล                                   | 7    |
| 2.3.1.3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม                                        | 7    |
| 2.3.1.4 ภาษีธุรกิจเฉพาะ                                        | 8    |
| 2.3.2 โดยเจ้าพนักงานประเมิน (Authoritative Assessment)         | 8    |
| 2.3.3 โดยการหักภาษี ณ ที่จ่าย (Withholding Tax)                | 9    |
| 2.3.3.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหัก ณ ที่จ่าย                    | 9    |
| 2.3.3.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคลหัก ณ ที่จ่าย                      | 11   |

|                                                                                               |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2.3.4 โดยการชำระอากรแสตมป์ (Stamp Duty)                                                       | 11 |
| 2.4 หลักเกณฑ์ในการประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมิน                                        | 12 |
| 2.4.1 การประเมินเรียกเก็บภาษีก่อนถึงกำหนดเวลายื่นรายการ                                       | 12 |
| 2.4.2 การประเมินภาษีหลังกำหนดเวลายื่นรายการ                                                   | 13 |
| 2.4.2.1 การประเมินภาษีตามแบบแสดงรายการ                                                        | 13 |
| 2.4.2.2 การประเมินภาษีตามผลการตรวจสอบ<br>กรณียื่นแบบแสดงรายการ                                | 14 |
| 2.4.2.3 การประเมินภาษีตามผลการตรวจสอบ<br>กรณีไม่ยื่นแบบแสดงรายการ                             | 15 |
| 2.4.3 การแจ้งการประเมินภาษีอากร                                                               | 16 |
| 2.5 ผลบังคับของหนังสือแจ้งการประเมิน                                                          | 18 |
| 2.5.1 ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา                                                                  | 18 |
| 2.5.2 ภาษีเงินได้นิติบุคคล                                                                    | 18 |
| 2.5.3 ภาษีมูลค่าเพิ่ม                                                                         | 18 |
| 2.5.4 ภาษีธุรกิจเฉพาะ                                                                         | 19 |
| 2.6 พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539<br>ที่เกี่ยวกับการบังคับชำระหนี้ภาษีอากร | 19 |
| 2.7 การอุทธรณ์การประเมิน                                                                      | 26 |
| 2.8 การขอทุเลาการชำระภาษีอากร                                                                 | 28 |
| 2.8.1 วิธีการขอทุเลาการเสียภาษีอากร                                                           | 28 |
| 2.8.2 หลักประกันการชำระภาษี                                                                   | 28 |
| 2.8.3 หน่วยงานรับคำร้องขอทุเลาการเสียภาษีอากร                                                 | 29 |
| 2.8.4 การพิจารณาคำร้องขอทุเลาการเสียภาษีอากร                                                  | 29 |
| 2.9 หลักเกณฑ์และขั้นตอนในการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร<br>โดยกรมสรรพากร           | 30 |
| 2.9.1 การเร่งรัดภาษีอากรค้างกรณีของบุคคลธรรมดา                                                | 32 |
| 2.9.1.1 กรณีเป็นหนี้ภาษีเงินได้ที่เกิดจากสามีและภริยา<br>ต่างฝ่ายต่างมีเงินได้                | 32 |

|                                                                                                                                  |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2.9.1.2 กรณีเป็นหนี้ภาษีอากรประเภทอื่นที่เกิดจากสามีและภริยา<br>ที่ชอด้วยกฎหมายทำมาหาได้ร่วมกัน                                  | 34 |
| 2.9.1.3 กรณีผู้มีหน้าที่ หัก ณ ที่จ่าย ค้างชำระภาษีเนื่องจาก<br>มิได้หัก หรือนำส่ง หรือหักแต่นำส่งไม่ครบถ้วน                     | 35 |
| 2.9.1.4 กรณีผู้ค้างภาษีอากรเป็นผู้เยาว์ ผู้ที่ศาลสั่งให้<br>เป็นคนไร้ความสามารถ คนเสมือนไร้ความสามารถ<br>หรือผู้อยู่ในต่างประเทศ | 35 |
| 2.9.1.5 กรณีผู้ค้างภาษีอากรถึงแก่ความตายก่อนที่<br>จะชำระภาษีอากรค้าง                                                            | 35 |
| 2.9.2 การเร่งรัดภาษีอากรค้างกรณีเป็นคณะบุคคล<br>ห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคลและกิจการร่วมค้า                                       | 37 |
| 2.9.2.1 กรณีเป็นคณะบุคคลหรือห้างหุ้นส่วนสามัญ                                                                                    | 37 |
| 2.9.2.2 กรณีเป็นห้างหุ้นส่วนสามัญนิติบุคคล                                                                                       | 38 |
| 2.9.2.3 กรณีเป็นห้างหุ้นส่วนจำกัด                                                                                                | 39 |
| 2.9.2.4 กรณีเป็นบริษัทจำกัด                                                                                                      | 39 |
| 2.9.2.5 กรณีกิจการร่วมค้า                                                                                                        | 41 |
| 2.9.3 การเร่งรัดภาษีอากรค้างกรณีเป็นมูลนิธิ และสมาคม                                                                             | 41 |
| 2.9.4 การเร่งรัดภาษีอากรค้างกรณีเป็นบริษัทหรือห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล<br>ซึ่งตั้งขึ้นตามกฎหมายของต่างประเทศ                        | 43 |
| 2.9.5 การเร่งรัดภาษีอากรค้างกรณีของบุคคลต่างด้าว                                                                                 | 44 |
| 2.9.5.1 การประเมินภาษีอากรโดยเจ้าพนักงานสำหรับกรณี<br>ของบุคคลต่างด้าว                                                           | 47 |
| 2.9.5.2 การชำระภาษีของบุคคลต่างด้าว                                                                                              | 48 |
| 2.9.5.3 หลักเกณฑ์การพิจารณาบุคคลต่างด้าวที่ต้อง<br>ขอรับใบผ่านภาษีอากร                                                           | 48 |
| 2.9.5.4 หลักเกณฑ์การค้าประกัน                                                                                                    | 51 |
| 2.9.5.5 บทกำหนดโทษเกี่ยวกับใบผ่านภาษีอากร                                                                                        | 51 |
| 2.10 การยึดและอายัดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร                                                                   | 54 |
| 2.10.1 ความหมายของการยึดและอายัดทรัพย์สิน                                                                                        | 55 |

|          |                                                                                  |    |
|----------|----------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2.10.2   | ขั้นตอนการยึดและอายัดทรัพย์สิน                                                   | 56 |
| 2.10.2.1 | ผู้มีอำนาจสั่งยึดและอายัดทรัพย์สิน                                               | 56 |
| 2.10.2.2 | วิธีการยึดและอายัดทรัพย์สินรวมถึงการส่งคำสั่งยึดและอายัดทรัพย์สิน                | 56 |
| 2.10.3   | วิธีการส่งคำสั่งยึดและอายัดทรัพย์สิน                                             | 61 |
| 2.10.4   | ข้อจำกัดในการยึดและอายัดทรัพย์สิน                                                | 63 |
| 2.10.5   | การจัดการกับทรัพย์สินที่ยึดและอายัดไว้                                           | 69 |
| 2.10.6   | ผลของการยึดและอายัดทรัพย์สิน                                                     | 70 |
| 2.10.6.1 | ผลของการยึดทรัพย์สิน                                                             | 70 |
| 2.10.6.2 | ผลของการอายัดทรัพย์สิน                                                           | 71 |
| 2.10.7   | การถอนการยึดและอายัดทรัพย์สิน                                                    | 72 |
| 2.10.8   | สิทธิของผู้ค้างภาษีอากรและบุคคลภายนอกที่จะทำการคัดค้านคำสั่งยึดและอายัดทรัพย์สิน | 72 |
| 2.11     | การขายทอดตลาดทรัพย์สิน                                                           | 73 |
| 2.11.1   | ความหมายของการขายทอดตลาดทรัพย์สิน                                                | 74 |
| 2.11.2   | ผู้มีอำนาจสั่งขายทอดตลาดทรัพย์สิน                                                | 74 |
| 2.11.3   | การขออนุญาตขายทอดตลาดทรัพย์สิน                                                   | 75 |
| 2.11.4   | วิธีการขายทอดตลาดทรัพย์สิน                                                       | 76 |
| 2.11.5   | สถานที่ดำเนินการขายทอดตลาดทรัพย์สิน                                              | 79 |
| 2.11.6   | การประมาณราคาทรัพย์สินเพื่อขายทอดตลาด                                            | 80 |
| 2.11.7   | การโอนกรรมสิทธิ์ทรัพย์สินที่ขายทอดตลาด                                           | 81 |
| 2.11.8   | การปฏิบัติเกี่ยวกับเงินที่ได้จากการขายทอดตลาดทรัพย์สิน                           | 81 |
| 2.11.9   | หลักเกณฑ์การซื้อทรัพย์สินเป็นของรัฐบาล                                           | 82 |
| 2.11.10  | การรายงานการขายทอดตลาดทรัพย์สิน                                                  | 82 |
| 2.11.11  | สิทธิของผู้เสียภาษีในการคัดค้านการขายทอดตลาดทรัพย์สิน                            | 83 |
| 2.12     | การฟ้องคดีล้มละลายในมูลหนี้ภาษีอากรค้าง                                          | 84 |
| 2.12.1   | ความหมายของคำว่าลูกหนี้มีหนี้สินล้มพันตัว                                        | 84 |
| 2.12.2   | กรณีลูกหนี้เป็นบุคคลธรรมดา                                                       | 85 |

|                                                                          |     |
|--------------------------------------------------------------------------|-----|
| 2.12.3 การฟ้องคดีล้มละลายในกรณีลูกหนี้ตาย                                | 89  |
| 2.12.4 การขอให้หุ้นส่วนจำพวกไม่จำกัดความรับผิดชอบล้มละลายตามห้าง         | 90  |
| 2.12.5 การขอรับชำระหนี้ในคดีล้มละลาย                                     | 92  |
| 2.12.6 กรณีลูกหนี้ขอชำระหนี้ภาษีอากรค้างในระหว่างการดำเนินคดีล้มละลาย    | 94  |
| 3 การเรียกเก็บภาษีอากรและการเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรค้างของประเทศออสเตรเลีย | 96  |
| 3.1 ความทั่วไปเกี่ยวกับระบบภาษีอากรและศาลของประเทศออสเตรเลีย             | 96  |
| 3.2 กระบวนการสำหรับการเรียกเก็บภาษีอากรของประเทศออสเตรเลีย               | 97  |
| 3.2.1 การส่งหนังสือแจ้งการประเมิน                                        | 98  |
| 3.2.2 การชำระภาษี                                                        | 99  |
| 3.3 การเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรค้างของประเทศออสเตรเลีย                      | 100 |
| 3.3.1 การเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรค้างและการเลื่อนเวลาหรือการให้ผ่อนชำระ     | 100 |
| 3.3.2 บทลงโทษเมื่อไม่ชำระภาษีอากรค้างและเงินเพิ่ม                        |     |
| ในกรณีไม่ชำระภาษีอากรค้างตามกำหนดเวลา                                    | 102 |
| 3.3.3 การเรียกให้บุคคลที่สามชำระหนี้ภาษีอากรค้างแทนผู้ค้างภาษีอากร       | 103 |
| 3.3.3.1 การแจ้งต่อบุคคลที่สามถึงการเป็นหนี้ทางการเงินต่อผู้เสียภาษี      | 103 |
| 3.3.3.2 การออกหนังสือเตือนหมวดที่ 260                                    | 103 |
| 3.3.3.3 ผลตามกฎหมายของหนังสือเตือนหมวดที่ 260                            | 104 |
| 3.3.3.4 ความผิดพลาดเพียงเล็กน้อยที่ไม่ส่งผลกระทบ                         |     |
| ต่อความสมบูรณ์ของหนังสือเตือนหมวดที่ 260                                 | 104 |
| 3.3.3.5 การปกป้องบุคคลที่ชำระเงินภายใต้หนังสือเตือนหมวดที่ 260           | 105 |
| 3.3.3.6 บทลงโทษสำหรับการไม่ปฏิบัติตามหนังสือเตือนหมวดที่ 260             | 105 |

|                                                                                                                         |     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 3.3.3.7 บทบัญญัติอื่นที่สามารถให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากร<br>ในการเรียกเก็บหนี้ภาษีจากบุคคลที่สาม                          | 105 |
| 3.3.3.8 สิทธิการเรียกให้ชำระหนี้ภาษีอากรค้างในนามบุคคลอื่น                                                              | 105 |
| 3.3.4 คำสั่งห้ามออกนอกประเทศ                                                                                            | 106 |
| 3.3.4.1 ปัญหาของการบังคับใช้คำสั่งห้ามออกนอกประเทศ                                                                      | 108 |
| 3.3.4.2 ใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศ                                                                                         | 108 |
| 3.3.5 สิทธิในการเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรค้างระหว่างการพิจารณาอุทธรณ์                                                       |     |
| 3.3.6 การขอคำสั่งคุ้มครองชั่วคราว (Mareva Injunctions)<br>โดยกรมสรรพากร                                                 | 110 |
| 3.3.6.1 บทบาทของศาลในการควบคุมการใช้คำสั่งคุ้มครองชั่วคราว                                                              | 114 |
| 3.3.6.2 การฝ่าฝืนคำสั่งคุ้มครองชั่วคราวเป็นความผิดฐาน<br>ละเมิดอำนาจศาล                                                 | 114 |
| 3.3.7 การประนอมหนี้ภาษีอากร                                                                                             | 115 |
| 3.3.8 การปลดหนี้                                                                                                        | 118 |
| 3.3.9 การตัดสินใจไม่บังคับชำระหนี้ภาษีอากรค้าง                                                                          | 121 |
| 3.3.9.1 การไม่สามารถบังคับชำระหนี้ได้ตามกฎหมาย                                                                          | 122 |
| 3.3.9.2 หนี้ที่ไม่คุ้มค่าที่จะติดตามทวงถาม                                                                              | 123 |
| 3.3.9.3 กรณีไม่มีสินทรัพย์ และเงินทุน                                                                                   | 124 |
| 3.3.9.4 หนี้ภาษีอากรที่เปลี่ยนสภาพเป็นหนี้ที่สามารถติดตามได้                                                            | 126 |
| 4. วิเคราะห์ปัญหาและเสนอแนะแนวทางแก้ไขปัญหาเกี่ยวกับมาตรการในการ<br>บังคับชำระหนี้ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรของกรมสรรพากร | 127 |
| 4.1 การเรียกให้บุคคลภายนอกชำระหนี้ภาษีอากรค้างแทนผู้ค้างภาษีอากร                                                        | 129 |
| 4.1.1 ปัญหาที่เกิดขึ้นในกรณีผู้ค้างภาษีอากรที่ถึงแก่ความตายก่อน<br>ชำระภาษีอากรค้าง                                     | 129 |
| 4.1.2 การเรียกให้บุคคลภายนอกที่เป็นลูกหนี้ของผู้ค้างภาษีอากร<br>ทำการชำระหนี้ภาษีอากรค้างแทน                            | 131 |
| 4.2 การออกคำสั่งยึดและอายัดทรัพย์สินตามระเบียบกรมสรรพากร                                                                |     |

|                                                               |     |
|---------------------------------------------------------------|-----|
| ว่าด้วยการยึดและอายัดทรัพย์สินที่ไม่สอดคล้องกับพระราชบัญญัติ  |     |
| วิธีปฏิบัติราชการทางปกครองพ.ศ.2539                            | 133 |
| 4.2.1 ปัญหาเกี่ยวกับคำสั่งยึดและอายัดทรัพย์สิน                | 133 |
| 4.2.2 ปัญหาเกี่ยวกับผู้มีอำนาจในออกคำสั่งยึดและอายัดทรัพย์สิน | 137 |
| 4.3 การให้อำนาจแก่สรรพากรพื้นที่ในการออกคำสั่งยึดทรัพย์สิน    |     |
| คำสั่งอายัดทรัพย์สิน และส่งขายทอดตลาดทรัพย์สิน                | 138 |
| 4.4 การเร่งรัดจัดเก็บหนี้ภาษีอากรในกรณีที่ผู้ค้างภาษีอากร     |     |
| จะเดินทางออกนอกประเทศ                                         | 140 |
| 4.5 การขอคุ้มครองชั่วคราวต่อศาลโดยผู้ค้างภาษีอากร             | 143 |
| 4.6 การให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรมีดุลพินิจในการ                |     |
| ปลดหนี้ภาษีอากรค้างให้แก่ผู้ค้างภาษีอากร                      | 145 |
| 4.7 การให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรมีดุลพินิจในการพิจารณา         |     |
| ให้ประณอมหนี้ภาษีอากรแก่ผู้ค้างภาษีอากร                       | 150 |
| 5.บทสรุปและข้อเสนอแนะ                                         | 153 |
| บรรณานุกรม                                                    | 163 |
| ภาคผนวก                                                       | 167 |
| ผนวก ก                                                        | 168 |
| ผนวก ข                                                        | 169 |
| ผนวก ค                                                        | 170 |
| ผนวก ง                                                        | 173 |
| ผนวก จ                                                        | 174 |
| ผนวก ฉ                                                        | 175 |
| ผนวก ช                                                        | 176 |
| ผนวก ซ                                                        | 177 |
| ผนวก ฌ                                                        | 178 |
| ผนวก ญ                                                        | 180 |

|                     |         |
|---------------------|---------|
| ผนวก ฎ              | 183     |
| ผนวก ฏ              | 184     |
| ผนวก ฐ              | 185     |
| ผนวก ท              | 186     |
| <br>ประวัติการศึกษา | <br>197 |