

บทที่3

การเรียกเก็บภาษี และการเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรค้างของประเทศออสเตรเลีย

3.1 ความทั่วไปเกี่ยวกับระบบภาษีอากรของประเทศออสเตรเลีย

ระบบภาษีอากรของประเทศออสเตรเลีย

ประเทศออสเตรเลียมีรายได้จากการจัดเก็บภาษีอากรในปีค.ศ. 2006-2007 รวมทั้งสิ้น 247,148 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย ซึ่งเมื่อเปรียบเทียบกับ GDP แล้ว จะมีอัตราส่วนเท่ากับร้อยละ 30.5 ซึ่งรายได้ภาษีอากรที่จัดเก็บมาได้มาจากภาษีอากรหลักๆดังต่อไปนี้

1 ภาษีเงินได้

ภาษีเงินได้เป็นภาษีอากรหลักของประเทศออสเตรเลีย โดยในปีค.ศ. 2006-2007 สามารถจัดเก็บเป็นจำนวนถึง 183,745 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย ซึ่งเป็นจำนวนที่รวมทั้งภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา และภาษีเงินได้นิติบุคคล โดยในกรณีของภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาจะจัดเก็บในอัตราก้าวหน้ามีอัตราภาษีตั้งแต่ 0 – 45%โดยจะเรียกเก็บจากบุคคลธรรมดาที่มีรายได้จากทุกแหล่งทั่วโลก โดยบุคคลธรรมดาที่มีเงินได้เกินกว่า 6,000 เหรียญออสเตรเลียมีหน้าที่ยื่นแบบชำระภาษีสำหรับเงินที่ได้ทั้งปี (ระหว่างวันที่ 1 กรกฎาคม – 30 มิถุนายน) ภายในวันที่ 31 ตุลาคม ของปีเดียวกัน เว้นแต่ผู้มีเงินได้นั้นอยู่ภายใต้โปรแกรม Tax Agent Lodgment หรือได้รับสิทธิขยายเวลาการยื่นแบบชำระภาษี ทั้งนี้สหพันธรัฐออสเตรเลียไม่มีการยื่นแบบรวมกันของคู่สมรส

ในส่วนของภาษีเงินได้นิติบุคคล นิติบุคคลที่ทำธุรกิจในออสเตรเลีย หรือมีศูนย์กลางการบริหารงานในออสเตรเลีย หรือมีอำนาจสั่งการบริหาร หรือมีผู้ถือหุ้นซึ่งมีสิทธิออกเสียงซึ่งเป็นผู้มีถิ่นที่อยู่ในออสเตรเลีย (Resident of Australia) มีหน้าที่เสียภาษีจากเงินได้จากทุกแหล่งทั่วโลก อัตราภาษีเงินได้นิติบุคคล 30% ซึ่งนิติบุคคลสามารถใช้การยื่นแบบแบบกลุ่ม (Consolidated Returns) โดยวันสุดท้ายของการยื่นแบบฯ คือ 15 มกราคมสำหรับบริษัทขนาดใหญ่และบริษัทขนาดกลาง (บริษัทที่มีรายได้เกินกว่า 10 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย หรือมีการลงทุนสูงกว่า 50 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย) และวันที่ 28 กุมภาพันธ์สำหรับบริษัททั่วไป

2 ภาษีมูลค่าเพิ่ม

ภาษีมูลค่าเพิ่มในสหพันธรัฐออสเตรเลีย หรือ Good and services tax (GST) จัดเก็บจากการขายสินค้าและการให้บริการในอัตรา 10% อย่างไรก็ตามมีสินค้าหรือบริการบางประเภทที่ได้รับยกเว้นภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่น การให้บริการทางการเงิน และ การส่งออกสินค้าจะเสียภาษีมูลค่าเพิ่มอัตรา 0% บุคคลที่ต้องจดทะเบียนภาษีมูลค่าเพิ่ม คือ บุคคลที่มีเงินได้เกินกว่า 75,000 เหรียญออสเตรเลียต่อปี สำหรับบุคคลที่มีรายได้ไม่ถึงเกณฑ์ก็สามารถขอจดทะเบียนเพื่อเสียภาษีมูลค่าเพิ่มได้ โดยในปีค.ศ. 2006-2007 สามารถจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มได้ 39,560 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย

3 ภาษีสรรพสามิต

จัดเก็บจากสินค้าบางชนิดที่รัฐต้องการควบคุมการบริโภค เช่น สุรา น้ำมัน เป็นต้น โดยจัดเก็บตามมูลค่าของสินค้า (Ad-valorem Tax) ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับชนิดของสินค้า ซึ่งในปี 2006-2007 ประเทศออสเตรเลียสามารถจัดเก็บภาษีชนิดนี้ได้ 22,749 ล้านดอลลาร์ออสเตรเลีย

3.2 กระบวนการสำหรับการเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรของประเทศออสเตรเลีย

จากข้อมูลสถิติการชำระภาษี พบว่าภาษีร้อยละ 95 ได้รับการชำระตามเวลาที่กำหนด อย่างไรก็ตามในกรณีของหนี้ภาษีอากรที่เลยกำหนดชำระ กรมสรรพากรออสเตรเลีย (Australian Taxation Office: ATO) (ซึ่งในที่นี้จะใช้คำว่ากรมสรรพากร) มีวิธีในการเรียกให้ชำระหนี้ภาษีอากรค้าง และกำหนดบทลงโทษไว้ด้วย

นโยบาย กระบวนการ และ วิธีของกรมสรรพากร ในการเรียกให้ชำระหนี้ภาษีอากรค้าง ถูกบรรจุไว้ในนโยบายการเรียกเก็บหนี้ภาษีของกรมสรรพากรออสเตรเลีย (ATO Receivables Policy: ATORP) กระบวนการในการเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรค้างโดยกรมสรรพากรดังกล่าวจะประกอบด้วยวิธีการดังต่อไปนี้¹

- 1) กระบวนการติดตามหนี้อย่างไม่เป็นทางการ เช่น การโทรศัพท์ติดต่อ หรือ การบอกกล่าวเป็นลายลักษณ์อักษร
- 2) การเลื่อนกำหนดการชำระหนี้ หรือตกลงผ่อนชำระหนี้

¹ Robin Woellener ,Stephen Barkozy and others, Australian Taxation Law.(Sydney:CCH Australian limited,2007),pp.1866-1867.

- 3) การออก “คำสั่งอายัดทรัพย์สิน”
- 4) การออกคำสั่งห้ามไม่ให้เดินทางออกนอกประเทศ
- 5) การร้องขอให้ออกคำสั่งคุ้มครองชั่วคราว หรือ คำสั่งศาลประการอื่น
- 6) การดำเนินการทางกฎหมายอย่างเป็นทางการ เช่น การขอให้ศาลออกหมายบังคับคดี หรือคำสั่งพิทักษ์ทรัพย์ลูกหนี้ในคดีล้มละลาย

3.2.1 การส่งหนังสือแจ้งการประเมิน

ภายใต้ข้อกำหนดเกี่ยวกับภาษีเงินได้ส่วนที่ 4A ข้อที่ 35 ถึง 40 (Income Tax Regulation) กำหนดว่าหนังสือแจ้งการประเมินอาจะถูกส่งถึงผู้เสียภาษีตามที่อยู่ทางอิเล็กทรอนิกส์, ทางไปรษณีย์ และ ที่อยู่ปัจจุบันตามที่ผู้เสียภาษีระบุไว้ การส่งหนังสือแจ้งการประเมินอาจส่งโดยวิธีใดๆ ให้แก่ผู้เสียภาษี หรือตัวแทนในการเสียภาษีของผู้เสียภาษีทราบ ในกรณีที่ผู้เสียภาษีเลือกให้ส่งหนังสือแจ้งการประเมินไปยังที่อยู่ตามวิธีใดวิธีหนึ่งข้างต้น เจ้าหน้าที่กรมสรรพากรจะต้องดำเนินการตามรูปแบบและวิธีการของการส่งดังกล่าวอย่างเคร่งครัด ในคดี *Guastalegname* ศาลตัดสินว่า อธิบดีกรมสรรพากรไม่ได้ส่งหนังสือแจ้งการประเมินให้แก่ผู้เสียภาษีอย่างถูกต้อง เนื่องจากชื่อบริษัทตัวแทนผู้เสียภาษีไม่ได้ถูกระบุไว้ในหนังสือแจ้งการประเมิน หรือคดี *Shail* ศาลตัดสินว่า การส่งหนังสือแจ้งการประเมินไปยังตู้ไปรษณีย์ของผู้เสียภาษีที่สำนักงานไปรษณีย์ (ซึ่งถูกให้โดยผู้เสียภาษี) ไม่ถือว่าเป็นการส่งหนังสือแจ้งการประเมินโดยชอบด้วยกฎหมายเพราะไม่ใช่ที่อยู่ทางไปรษณีย์ (Postal address) และ ที่อยู่จริงทางกายภาพ (Physical address) ที่อยู่ทางไปรษณีย์ และที่อยู่จริงทางกายภาพ เป็นคำที่สามารถใช้แทนกันได้ ในกรณีของบ้านที่พักอาศัย ส่วนที่อยู่ตามตู้ไปรษณีย์ไม่ใช่ที่อยู่แท้จริงเพราะโดยปกติเป็นที่อยู่สำหรับส่งจดหมายเท่านั้น ในกรณีที่หนังสือแจ้งการประเมินถูกส่งอย่างถูกต้อง ผู้เสียภาษีมียหน้าที่ต้องเสียภาษี แม้ว่าตามความเป็นจริงแล้วผู้เสียภาษีจะไม่ทราบถึงการแจ้งการประเมินดังกล่าว เช่น ในกรณีที่ผู้เสียภาษีอยู่นอกประเทศในขณะที่เอกสารถูกส่งไป เป็นต้น²

การส่งหนังสือแจ้งการประเมินในกรณีที่ผู้เสียภาษีไม่อยู่ในประเทศออสเตรเลีย หรือ ไม่ปรากฏตัว ภายใต้มาตรา 255-40 ตารางที่ 1 แห่งพระราชบัญญัติบริหารงานภาษีอากร ค.ศ. 1953³ (Taxation Administration Act 1953) ในกรณีที่กรมสรรพากรต้องการที่จะส่งเอกสารใดๆ อัน

² *Ibid*, p.1867.

³ กฎหมายภาษี ซึ่งเป็นกฎหมายแม่บทเช่นเดียวกับประมวลรัษฎากรของประเทศไทย

เกี่ยวกับกระบวนการพิจารณาไปยังบุคคลหนึ่งบุคคลใด เพื่อเรียกให้ชำระหนี้ภาษีอากร หากหลังจากที่อธิบดีกรมสรรพากรมีการไต่สวนตามสมควรแล้ว พบว่าผู้เสียภาษีไม่อยู่ในประเทศออสเตรเลีย หรือไม่มีตัวแทนอยู่ในประเทศออสเตรเลีย ซึ่งจะสามารถส่งเอกสารไปให้ได้ หรือไม่สามารถพบตัวผู้เสียภาษี อธิบดีกรมสรรพากรสามารถส่งเอกสารโดยไม่ต้องให้ศาลอนุมัติ โดยส่งทางไปรษณีย์ หรือจดหมายปิดผนึก โดยจดหมายนั้นระบุที่อยู่ของผู้เสียภาษีที่หนึ่งที่ได้ในประเทศออสเตรเลีย รวมทั้งที่ทำการธุรกิจในประเทศออสเตรเลียของผู้เสียภาษีที่อธิบดีกรมสรรพากรทราบล่าสุด

3.2.2 การชำระภาษี

ส่วนใหญ่แล้วการชำระหนี้ภาษีอากรจะกระทำโดยการส่งเช็คทางไปรษณีย์ไปยังกรมสรรพากร อย่างไรก็ตามภายใต้ข้อ 18(2) แห่งข้อกำหนดเกี่ยวกับการบริหารภาษีอากร ปีค.ศ. 1976 (Taxation Administration Regulations 1976) ยินยอมรับการชำระหนี้ภาษีอากรโดยวิธีอื่นได้หลากหลาย รวมทั้ง การอนุญาตให้อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดวิธีการอื่นๆ ที่เหมาะสม อธิบดีกรมสรรพากรได้ออกข้อกำหนดว่าผู้เสียภาษีสามารถชำระหนี้ภาษีอากรโดยการอนุญาตให้อธิบดีกรมสรรพากรหักเงินในบัญชีธนาคารชำระโดยตรงในวันที่ถึงกำหนดชำระภาษี เว้นแต่อธิบดีกรมสรรพากร เห็นชอบในการผ่อนชำระหนี้ภาษีอากร การชำระหนี้ภาษีอากรดังกล่าวต้องชำระเป็นเงินก้อน⁴ บุคคลผู้ซึ่งชำระหนี้ภาษีอากรต้องให้ข้อมูลซึ่งระบุถึงจำนวน และลักษณะของการชำระเงินรวมทั้งชนิดของหนี้ภาษีอากร⁵ ทั้งนี้อธิบดีกรมสรรพากรไม่มีหน้าที่ในการออกไปเสิร์ฟเว้นแต่ผู้เสียภาษีร้องขอ⁶

เวลาสำหรับการชำระภาษี

ในกรณีของผู้เสียภาษีที่ชำระภาษีโดยวิธีอื่นนอกจากผู้เสียภาษีที่ยื่นประเมินตนเองทั้งหมด ภาษีเงินได้ต้องชำระภาษีภายในกำหนดเวลา 21 วัน หลังจากวันที่ครบกำหนดชำระตามที่ระบุในราชกิจจานุเบกษา หรือภายใน 21 วันหลังการส่งหนังสือแจ้งการประเมินไปยังผู้เสียภาษี

⁴ ข้อ 18(2) แห่งข้อบังคับเกี่ยวกับการบริหารภาษีอากร ค.ศ. 1976

⁵ ข้อ 20(1)(a) แห่งข้อบังคับเกี่ยวกับการบริหารภาษีอากร ค.ศ. 1976

⁶ ข้อ 19 แห่งข้อบังคับเกี่ยวกับการบริหารภาษีอากร ค.ศ. 1976

แล้วแต่วันใดจะเป็นวันหลังสุด หรือมิฉะนั้นภาษีเงินได้จะถึงกำหนดชำระภายใน 21 วันหลังจากวันครบกำหนดยื่นแบบแสดงรายการภาษีเงินได้⁷

ในกรณีที่อธิบดีกรมสรรพากรเชื่อตามสมควรว่าผู้เสียภาษีอาจจะเดินทางออกนอกประเทศออสเตรเลีย ก่อนหนี้ภาษีถึงกำหนด อธิบดีกรมสรรพากรอาจแจ้งให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีก่อนเวลาสำหรับการชำระ ซึ่งการเรียกเงินเพิ่ม และเบี้ยปรับ จะนับจากวันถึงกำหนดชำระที่อธิบดีแจ้งในหนังสือดังกล่าว⁸

3.3 การเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรค้างของประเทศออสเตรเลีย

3.3.1 การเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรค้าง การอนุญาตให้เลื่อนกำหนดชำระ การให้ผ่อนชำระ

อธิบดีกรมสรรพากรอาจเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรค้างที่ไม่จ่ายต่อศาลใดๆ ที่มีเขตอำนาจ⁹ และไม่จำกัดเฉพาะการดำเนินการฟ้องร้องหนี้ต่อผู้ค้างชำระภาษีโดยตรงเท่านั้น ดังนั้นในกรณีที่ผู้เสียภาษีกลายเป็นผู้ล้มละลายขณะเป็นหนี้ภาษีอากรอยู่ ภาษีอากรค้างยังคงเป็นหนี้ภาษีอากรของผู้ล้มละลายนั้นอยู่ แม้ว่าผู้ล้มละลายจะไม่ต้องรับผิดชอบในการส่วนตัวในการชำระก็ตาม ในกรณีที่สามีโอนทรัพย์สินให้แก่ภรรยา ก่อนที่สามีจะล้มละลาย รองอธิบดีกรมสรรพากรสามารถฟ้องร้องต่อศาลเพื่อให้มีคำสั่งเพิกถอนความยินยอมในการโอนทรัพย์สินนั้นได้¹⁰

อธิบดีกรมสรรพากรอาจอนุญาตให้ผู้เสียภาษีเลื่อน หรือ การให้ขยายเวลาในการชำระภาษี หรือให้ผู้เสียภาษีผ่อนชำระหนี้ภาษีอากร โดยส่งคำบอกกล่าวเป็นลายลักษณ์อักษรไปยังผู้เสียภาษี การยินยอมให้ขยายเวลาเมื่อถึงกำหนดชำระหนี้ดังกล่าวไม่ทำให้กำหนดเวลาชำระหนี้เปลี่ยนแปลงไป ดังนั้นการคิดเงินเพิ่ม และ เบี้ยปรับ จะคงเริ่มจากเวลาที่ถึงกำหนดเดิม¹¹

ผู้เสียภาษีที่ต้องการขอขยายเวลาการชำระหนี้ภาษีอากรจะต้องแสดงให้เห็นถึงความสามารถ หรือ ศักยภาพในอนาคตที่จะชำระหนี้ภาษีอากรได้¹²

⁷ มาตรา 204(1) แห่งพระราชบัญญัติการประเมินภาษีเงินได้ ค.ศ. 1936

⁸ มาตรา 255-20 ตารางที่ 1 แห่งพระราชบัญญัติบริหารงานภาษีอากร ค.ศ. 1953

⁹ มาตรา 255-5(2) ตารางที่ 1 แห่งพระราชบัญญัติบริหารงานภาษีอากร ค.ศ. 1953

¹⁰ Robin Woellener, Stephen Barkozy and others, *supra* note 1, p.1870

¹¹ *Ibid*, p.1871

¹² *Ibid*

ศาลจะเข้าตรวจสอบการใช้ดุลพินิจในกรณีที่อธิบดีกรมสรรพากรไม่นำข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องไปใช้เพื่อพิจารณาอนุญาตให้เลื่อนระยะเวลาการเสียภาษี หรือการพิจารณาที่ไม่ถูกต้องตามมาตรา 255-10 อย่างไรก็ตาม มาตรา 255-10 ดังกล่าวไม่ได้ระบุว่าปัจจัยใดบ้างที่อธิบดีกรมสรรพากรต้องนำมาพิจารณา ดังนั้นอธิบดีกรมสรรพากรจึงมีดุลพินิจอย่างกว้างขวางในการตัดสินใจว่าข้อเท็จจริงใดเป็นข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องในการพิจารณา

ในบทที่ 9 ของนโยบายการเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรของกรมสรรพากร(ATO Receivables Policy) กล่าวถึงปัจจัยที่กรมสรรพากรควรนำมาใช้ในการพิจารณาคำร้องขอขยายระยะเวลาในการชำระหนี้ และบทที่ 10.5 ได้กล่าวถึงปัจจัยในการพิจารณาในเรื่องการให้ผ่อนชำระหนี้ หรือการเลื่อนการฟ้องร้องเรียกหนี้ภาษีอากรออกไป ปัจจัยที่จะนำมาพิจารณาว่าจะให้โอกาสแก่ผู้เสียภาษีในการให้ผ่อนชำระหนี้ภาษีอากรหรือไม่ ได้แก่

- 1) ข้อมูลทั้งหมดที่กรมสรรพากรมี หรือได้มา
- 2) ปัจจัยต่างๆที่ทำให้ผู้เสียภาษีไม่สามารถชำระภาษีได้ เช่นความยากจน และ ผลของการที่จะไปบังคับจัดเก็บเต็มจำนวนซึ่งจะมีผลต่อผู้เสียภาษี
- 3) สภาพทางการเงินและสภาพคล่อง
- 4) ขั้นตอนการดำเนินการเรียกเก็บภาษีอากรค้างที่ถึงกำหนดชำระ
- 5) ข้อเสนอของผู้เสียภาษี ความสามารถในการชำระหนี้ของผู้เสียภาษี และ เงินเพิ่มต่างๆต้องนำมาพิจารณา ทั้งนี้ต้องไม่ก่อให้เกิดความเสียหายอย่างร้ายแรงต่อความสามารถในการชำระหนี้อื่นๆ รวมทั้งหน้าที่ในการชำระหนี้ต่อเจ้าหนี้รายอื่นของผู้เสียภาษีด้วย
- 6) ความเสี่ยงที่อาจเกิดขึ้นต่อรายได้ที่นำมาผ่อนชำระ รวมทั้งการพิจารณาว่าการหลีกเลี่ยงความเสี่ยงดังกล่าวจะกระทำได้หรือไม่
- 7) การปฏิบัติตามหน้าที่ด้านภาษีอากรอื่นๆของผู้เสียภาษีหรือภาระผูกพันด้านอื่นๆ
- 8) ความตั้งใจของผู้เสียภาษีในการยอมรับเงื่อนไขที่ออกโดยกรมสรรพากร รวมทั้งการจัดการหักบัญชีธนาคารเพื่อชำระหนี้ภาษีอากรโดยตรง

โดยทั่วไป แม้ว่ากรมสรรพากรเห็นด้วยในการขยายเวลาในการชำระหนี้ภาษีอากร โดยปกติการขยายเวลาจะอยู่บนพื้นฐานที่ว่าผู้เสียภาษีต้องชำระภาษีที่ไม่มีข้อพิพาททั้งหมด และชำระภาษีที่พิพาทกันร้อยละ 50 รวมทั้งเงินเพิ่ม ซึ่งยังคงต้องคำนวณจากยอดหนี้ภาษีอากรค้าง นอกจากนี้กรมสรรพากรคาดหวังว่าผู้เสียภาษีจะชำระหนี้ภาษีอากรให้เสร็จสิ้นภายในเวลาอันสั้นที่สุด

ในกรณีที่อธิบดีกรมสรรพากรใช้ดุลพินิจในการประเมินประเมินหนี้ทางภาษี ภายใต้บทที่ 27 ของนโยบายเรียกเก็บภาษีของกรมสรรพากรออสเตรเลีย อธิบดีอาจกำหนดเงื่อนไขตามมาได้แก่

1) อนุญาตให้ผู้เสียภาษีผ่อนชำระในกรณีที่ผู้เสียภาษีอาจเผชิญกับความยากลำบาก อย่างแท้จริงหากต้องชำระหนี้ภาษีอากรเต็มจำนวนในคราวเดียว

2) เริ่มกระบวนการเรียกเก็บหนี้ หรือ

3) ยอมรับ หรือ ปฏิเสธ การประเมินตามที่อธิบดีเห็นสมควร

โดยทั่วไปแล้วอธิบดีกรมสรรพากร สามารถดำเนินการที่จำเป็นและตามสมควรใดๆ ในการเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรที่ถึงกำหนดชำระ

การผ่อนผันการชำระหนี้ภาษีเนื่องมาจากความยากจน ภายใต้หมวดที่ 340 ตารางที่ 1 แห่งพระราชบัญญัติบริหารงานภาษีอากร ค.ศ.1953 ผู้เสียภาษีหรือผู้จัดการของทรัพย์สินของผู้เสียภาษีที่ล่วงลี้ไปอาจยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากรเพื่อให้ปลดหนี้บางส่วน หรือทั้งหมด หรือ เลื่อนการชำระภาษีอากร (รวมทั้ง การผ่อนชำระภาษีหัก ณ ที่จ่าย (PAYG) และการชำระเงินเพิ่ม แต่ไม่รวมภาษีมูลค่าเพิ่ม (GST) ในกรณีที่สามารถแสดงว่าการชำระหนี้ภาษีอากรรวมทั้งหมดจะนำไปสู่ความยากลำบากแสนสาหัส¹³ อย่างไรก็ตาม อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจใช้ดุลพินิจและ อาจปฏิเสธที่จะให้ผ่อนผันแม้ว่าผู้เสียภาษีมีความยากจน ผู้เสียภาษีสามารถคัดค้านการตัดสินใจของอธิบดีกรมสรรพากรได้ และมีสิทธิในการอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ทาง บริหาร ถ้าผู้เสียภาษีไม่พอใจการตัดสินใจของอธิบดีกรมสรรพากร แต่ในทางปฏิบัติ กรมสรรพากร มี แนวโน้มไม่เห็นชอบต่อข้อเรียกร้องเพื่อปลดเปลื้องภาระหนี้ภาษีอากรอันเกิดเนื่องมาจากความ ยากจน

3.3.2 บทลงโทษเมื่อไม่ชำระภาษีอากรค้าง และเงินเพิ่มในกรณีที่ชำระภาษีอากรค้าง ตามกำหนดเวลา

ภาษีซึ่งยังคงค้างชำระหลังจากพ้นกำหนดการชำระ ทำให้เกิดชำระเงินเพิ่ม อธิบดี กรมสรรพากรมีอำนาจงดหรือลดเงินเพิ่มดังกล่าวในกรณีที่มิใช่เหตุการณ์ตามที่กฎหมายระบุไว้ เกิดขึ้น¹⁴

¹³ มาตรา 340-5(1) ถึง(3) ตารางที่ 1 แห่งพระราชบัญญัติบริหารงานภาษีอากร ค.ศ. 1953

¹⁴ Robin Woellener ,Stephen Barkozy and others, *supra* note1,p.1874.

3.3.3 การเรียกให้บุคคลที่สามชำระหนี้ภาษีอากรค้างแทนผู้ค้างภาษีอากร

3.3.3.1 การแจ้งต่อบุคคลที่สามถึงการเป็นหนี้ต่อผู้เสียภาษี

หมวดที่ 260 ตารางที่ 1 แห่งพระราชบัญญัติบริหารงานภาษีอากรค.ศ.1953 ให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรในการจัดเก็บภาษีทางอ้อมจากบุคคลผู้ซึ่งเป็นหนี้ทางการเงินต่อผู้เสียภาษีสำหรับหนี้ภาษีอากรดังนี้¹⁵

- 1) ความรับผิดชอบเกี่ยวกับภาษี
- 2) หนี้ตามคำพิพากษาเกี่ยวกับความรับผิดชอบที่เกี่ยวกับภาษี รวมทั้งค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดี และ
- 3) ค่าปรับทางอาญาที่ศาลตัดสินให้ผู้เสียภาษีต้องชำระในการกระทำผิดต่อกฎหมายภาษี

หนังสือเดือนหมวดที่ 260 สามารถออกพร้อมกับการออกหนังสือแจ้งการประเมินก่อนวันชำระภาษี หนังสือเดือนหมวดที่ 260 จัดไว้เป็นเครื่องมือที่เป็นประโยชน์อย่างมากสำหรับการเรียกเก็บภาษี เพราะมีค่าใช้จ่ายในการดำเนินการต่ำ เนื่องจากเพียงแค่จัดเตรียมหนังสือเดือนและส่งหนังสือเดือนไปให้บุคคลที่ 3 ที่เป็นหนี้ลูกหนี้ภาษีอากร อย่างไรก็ตาม เมื่อตระหนักถึงผลกระทบรุนแรงที่มีศักยภาพของกฎหมาย ศาลกำหนดให้อธิบดีกรมสรรพากรกระทำอย่างรอบคอบในการออกหนังสือเดือนหมวดที่ 260 ซึ่งไม่ใช่แต่เพียงวัตถุประสงค์ของการนำรายได้เข้ารัฐเท่านั้น แต่ต้องพิจารณาถึงผลที่จะเกิดต่อผู้เสียภาษีด้วย

การแจ้งบุคคลที่สามเกี่ยวกับจำนวนเงินที่ได้รับจากแหล่งอื่นๆซึ่ง กรมสรรพากรได้รับชำระเต็มจำนวน หรือ บางส่วนของหนี้จากบุคคลใดๆ มากกว่ารับจากบุคคลที่สาม กรมสรรพากรต้องแจ้งบุคคลที่สามเพื่อให้ข้อเท็จจริง จำนวนเงินของบุคคลที่สามที่ต้องจ่ายภายใต้ที่ระบุในหนังสือเดือนหมวดที่260ที่จะต้องจ่ายต่อกรมสรรพากร

3.3.3.2 การออกหนังสือเดือนหมวดที่260

การออกหนังสือเดือนหมวดที่ 260 ต้องทำเป็นลายลักษณ์อักษร และ

- 1) ส่งถึงบุคคลที่สามซึ่งเป็นหนี้ หรืออาจเป็นหนี้ทางการเงินต่อผู้เสียภาษีในเวลาต่อมา บุคคลที่สามถือว่าเป็นหนี้ต่อผู้เสียภาษี ถ้าปรากฏว่าบุคคลที่สาม

¹⁵ Ibid,p.1877.

- ก. มีเงินที่ครบกำหนดชำระที่ต้องจ่ายต่อผู้เสียหาย
 - ข. ถือเงิน สำหรับ หรือแทนผู้เสียหายซึ่งรวมถึงเงินที่ถือเพื่อประโยชน์ของผู้เสียหาย
 - ค. ถือ หรือ อาจถือเงินในบัญชีของบุคคลอื่นสำหรับการชำระต่อผู้เสียหาย หรือ
 - ง. ได้รับมอบอำนาจจากบุคคลอื่นให้จ่ายเงินแทนผู้เสียหาย
- 2) ระบุให้ผู้รับจ่ายเงินดังต่อไปนี้ให้อธิบดีกรมสรรพากร
- ก. จำนวนที่น้อยกว่าของหนี้ภาษีอากร หรือ เงินที่บุคคลนั้นมีอยู่ หรือ
 - ข. ในกรณีซึ่งบุคคลที่สามได้รับเงินเป็นครั้งคราว (เช่น ค่าแรงเป็นสัปดาห์) จำนวนตามที่ระบุไว้ หรือ เปอร์เซ็นต์ของแต่ละจำนวนของเงินที่หาได้จนกว่าหนี้ภาษีอากรจะชำระเสร็จสิ้น และ
- 3) ระบุว่า การชำระเงินต้องชำระทันทีหรือภายในเวลาที่ระบุไว้หลังจากเงินที่หาได้เป็นจำนวนเงินที่เป็นหนี้ที่ถึงกำหนดชำระต่อผู้เสียหาย
- การแจ้งตามข้อกำหนดข้างต้นนั้นจะต้องกระทำโดยปราศจากความคลุมเครือและระบุถึงหน้าที่ของผู้รับอย่างชัดเจนโดยไม่จำเป็นต้องอธิบายเพิ่มเติมไม่ว่าโดยวาจาหรือโดยลายลักษณ์อักษร¹⁶

3.3.3.3 ผลตามกฎหมายของหนังสือเดือนหมวดที่ 260

ในกรณีที่มีการส่งหนังสือเดือนหมวดที่ 260 โดยถูกต้องตามกฎหมาย จะก่อให้เกิดสิทธิตามกฎหมายที่จะเรียกให้ชำระเงิน ซึ่งสิทธิดังกล่าวจะอยู่เหนือกว่าการกระทำใดๆ ต่อมาอันเกี่ยวกับจำนวนเงินที่ระบุในหนังสือเดือน ยิ่งไปกว่านั้นหนังสือแจ้งเตือนก่อให้เกิดสิทธิในการฟ้องร้องตามกฎหมายเหนือหนี้ที่มีอยู่หรืออาจมีขึ้นหลังจากวันส่งหนังสือเดือนโดยทันที

ศาลได้วินิจฉัยว่าหลังจากที่ได้รับหนังสือเดือนหมวดที่ 260 แล้ว จะถือว่าเป็นการกระทำที่ไม่ชอบด้วยกฎหมาย หากผู้รับหนังสือดังกล่าวจ่ายเงินให้แก่บุคคลหนึ่งบุคคลใดนอกจากจ่ายให้กรมสรรพากร หรือโอนหนี้ไปให้บุคคลอื่นเพื่อที่จะให้มีสิทธิดีกว่าสิทธิในการได้รับชำระหนี้ของกรมสรรพากร

3.3.3.4 ความผิดพลาดเพียงเล็กน้อยที่ไม่ส่งผลกระทบต่อความสมบูรณ์ของหนังสือเดือนหมวดที่ 260

ศาลได้ให้อำนาจแก่อธิบดีกรมสรรพากรมีดุลพินิจในการร่างหนังสือเดือนหมวดที่ 260 ไม่มีข้อกำหนดใดๆ ที่กำหนดให้ระบุจำนวนเงินหรือทรัพย์สินของบุคคลที่สามที่มุ่งประสงค์จะให้

¹⁶ *Ibid*, pp.1878-1879.

ชำระค่าธรรมเนียมสรรพากร และความผิดพลาดเล็กน้อยดังกล่าวจะไม่ทำให้หนังสือเดือนนี้ไม่มีผลใช้บังคับได้โดยสมบูรณ์¹⁷

3.3.3.5 การคุ้มครองบุคคลที่ชำระเงินภายใต้หนังสือเดือนหมวดที่ 260

บุคคลที่สามซึ่งถูกเรียกร้องให้ชำระเงินค่าธรรมเนียมสรรพากร ภายใต้หนังสือเดือนหมวดที่ 260 จะได้รับการคุ้มครองจากการถูกฟ้องร้องใดๆ โดยผู้เสียภาษีโดยอ้างถึงการไม่ชำระหนี้ให้ตน¹⁸

3.3.3.6 บทลงโทษสำหรับการไม่ปฏิบัติตามหนังสือเดือนหมวดที่ 260

การปฏิเสธ หรือ การเพิกเฉยไม่ปฏิบัติตามหนังสือเดือนหมวดที่ 260 เป็นความผิดอาญาซึ่งมีโทษปรับสูงสุดเท่ากับหน่วยค่าปรับ 20 หน่วย (หน่วยค่าปรับ 20 หน่วยปัจจุบันเท่ากับ 2,200 ดอลลาร์)

3.3.3.7 บทบัญญัติอื่นที่ให้อำนาจอธิบดีกรมสรรพากรในการเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรจากบุคคลที่สาม

นอกเหนือจากข้อกำหนดที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น อธิบดีกรมสรรพากรยังมีอำนาจเพิ่มเติมภายใต้บทบัญญัติในตารางที่ 1 แห่งพระราชบัญญัติบริหารงานภาษีอากร ค.ศ. 1953 ในการเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรจากบุคคลที่สาม ซึ่งบทบัญญัตินี้ดังกล่าวรวมถึงการกระทำของ

- 1) ผู้ชำระภาษี
- 2) เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์
- 3) ตัวแทนผู้ดำเนินการเกี่ยวกับการเลิกกิจการให้แก่ตัวการซึ่งไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศออสเตรเลีย

- 4) ทรัพย์สินของกองทรัพย์สินของผู้ถึงแก่ความตาย

3.3.3.8 สิทธิการเรียกให้ชำระหนี้ภาษีอากรค้างในนามบุคคลอื่น

บุคคลผู้ซึ่งได้ชำระหนี้ภาษีในนามของบุคคลอื่นมีสิทธิเรียกคืนเงินจำนวนนั้นแก่บุคคลที่ได้ชำระหนี้แทนไป

ถ้าบุคคลสองคน หรือมากกว่าเป็นหนี้ร่วมกันชำระหนี้ภาษี แต่ละคนมีความรับผิดชอบในการชำระหนี้จำนวนทั้งหมด ถ้าบุคคลใดบุคคลหนึ่งจ่ายหนี้ทั้งหมด หรือบางส่วน บุคคลนั้น

¹⁷ Ibid, p.1882

¹⁸ Ibid

สามารถเรียกเก็บจากอีกคนหนึ่งในจำนวนเช่นนั้น และ เรียกค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดีในจำนวนเงินที่ศาลเห็นควรกำหนด¹⁹

3.3.4 คำสั่งห้ามออกนอกประเทศ

ภายใต้มาตรา 14Q ถึง 14ZA แห่งพระราชบัญญัติการบริหารงานภาษีอากร ค.ศ.1953 อธิบดีกรมสรรพากรสามารถออกคำสั่งห้ามบุคคลหนึ่งบุคคลใดออกนอกประเทศออสเตรเลีย ในกรณีที่อธิบดีกรมสรรพากรมีเหตุผลตามสมควรที่จะเชื่อได้ว่าเป็นการเหมาะสมที่จะทำเช่นนั้น ทั้งนี้ เพื่อที่จะเป็นหลักประกันว่าบุคคลนั้นจะไม่ไปจากประเทศออสเตรเลียโดยปราศจากการจ่ายเงินภาษีอากรค้างชำระทั้งหมดก่อน หรือได้ทำข้อตกลงในการชำระให้เป็นที่พึงพอใจแก่อธิบดีกรมสรรพากร

มาตรา14S ไม่ได้กล่าวถึงหลักเกณฑ์แน่ชัดที่อธิบดีกรมสรรพากรต้องใช้ในการพิจารณาตัดสินว่าควรจะมีคำสั่งห้ามออกนอกประเทศหรือไม่ อย่างไรก็ตามมาตราดังกล่าวได้บอกถึงปัจจัยเบื้องต้นที่ใช้ในการพิจารณาการมีคำสั่งห้ามออกนอกประเทศดังนี้

- 1) จำนวนหนี้ภาษีอากรค้าง
- 2) จำนวนและสถานที่อยู่ของผู้อยู่ในอุปการะของผู้ค้างภาษีอากร
- 3) ขอบเขต และสถานที่ที่ตั้งทรัพย์สินของผู้เสียภาษี
- 4) การกระทำโดยผู้เสียภาษีเพื่อขายทรัพย์สิน และจัดการธุรกรรมของผู้เสียภาษีซึ่ง

ก่อให้เกิดความเสียหายเปรียบต่อกรมสรรพากร

- 5) ความเป็นไปได้ในการดำเนินการทางอาญา หรือทางแพ่งต่อผู้เสียภาษี
- 6) ข้อมูลเกี่ยวกับข้อเสนอในการดำเนินการหรือความเคลื่อนไหวใดๆโดยผู้เสียภาษี

ศาลได้ยึดแนวทางที่ว่าอำนาจที่จะออกคำสั่งห้ามออกนอกประเทศจะต้องถูกจำกัดเฉพาะเพื่อวัตถุประสงค์ในการป้องกันการออกนอกประเทศออสเตรเลียของผู้เสียภาษี ซึ่งเมื่อผู้เสียภาษีได้ออกไปจะมีผลกระทบด้านลบต่อการจัดเก็บภาษีอากร ดังนั้นในการที่จะออกคำสั่งห้ามออกนอกประเทศ กรมสรรพากรต้องแสดงว่า ความสามารถในการเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรจะถูกกระทบโดยการออกนอกประเทศออสเตรเลียของผู้เสียภาษี ดังนั้น ศาลได้แทรกแซงการใช้ดุลพินิจในกรณีซึ่งการออก หรือ คงไว้ซึ่งคำสั่งห้ามออกนอกประเทศถูกใช้ในทางที่ผิด ตัวอย่างเช่น คำสั่ง

¹⁹ *Ibid*,p.1883.

ดังกล่าวถูกใช้เพื่อลงโทษผู้เสียภาษี หรือบังคับให้ผู้เสียภาษียื่นคำร้องขอให้ล้มละลายในกรณีซึ่งการออกนอกประเทศของผู้ชำระภาษีจะไม่ส่งผลกระทบต่อการเรียกเก็บภาษี

คำสั่งห้ามออกนอกประเทศ คงไว้ในอำนาจบังคับจนกระทั่งถูกเพิกถอนโดยอธิบดีกรมสรรพากร หรือศาล อธิบดีกรมสรรพากร อาจเพิกถอน หรือ เปลี่ยนแปลง คำสั่งห้ามออกนอกประเทศที่เวลาใดๆ และต้องเพิกถอนคำสั่งดังกล่าวเมื่อได้มีการชำระหนี้ทั้งหมด หรือสามารถเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรค้างได้สมบูรณ์

อธิบดีกรมสรรพากรจะต้องแจ้งให้แก่ผู้เสียภาษีทราบทันทีเมื่อมีการออกคำสั่งห้ามออกนอกประเทศ ถ้าผู้เสียภาษีเป็นพลเมืองของประเทศออสเตรเลียจะไม่ต้องส่งสำเนาคำสั่งห้ามออกนอกประเทศและข้อมูลที่จะหาความมีตัวตนของผู้เสียภาษีต่อสำนักงานตรวจคนเข้าเมือง แต่ถ้าหากเป็นบุคคลต่างด้าวต้องส่งสำเนาคำสั่งห้ามออกนอกประเทศไปให้แก่สำนักงานตรวจคนเข้าเมือง

อธิบดีกรมสรรพากรไม่จำเป็นต้องให้ผู้เสียภาษีรับทราบก่อนการออกคำสั่งห้ามออกนอกประเทศ และไม่จำเป็นที่อธิบดีกรมสรรพากรจะต้องเปิดเผยเหตุผลสำหรับการออก คำสั่งห้ามออกนอกประเทศ ซึ่งคำสั่งห้ามออกนอกประเทศที่ออกโดยอธิบดีกรมสรรพากร อาจนำขึ้นตอนใดก็ตามที่จำเป็นและสมเหตุสมผลในการบังคับใช้ คำสั่งห้ามออกนอกประเทศ และมีอำนาจเฉพาะเพื่อย้ายบุคคลจากเครื่องบิน หรือ เรือโดยสาร หรือ สั่งให้บุคคลหนึ่งบุคคลใดตอบคำถาม หรือให้ข้อมูลเช่น ใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศ (Departure Authorization Certificate: DAC) สำหรับวัตถุประสงค์ในการตัดสินใจของอธิบดีกรมสรรพากรซึ่งห้ามผู้เสียภาษีออกนอกประเทศออสเตรเลีย²⁰

หากผู้เสียภาษีได้รับคำสั่งห้ามออกนอกประเทศ การพยายามออกนอกประเทศโดยปราศจากการยินยอมของรองอธิบดีกรมสรรพากร การปฏิเสธไม่แสดงใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศ หรือปฏิเสธที่จะตอบคำถามหรือให้ข้อมูล จะเป็นความผิดทางอาญา

เนื่องจากคำสั่งห้ามออกนอกประเทศมีผลกระทบต่อเสรีภาพในการเดินทาง เพื่อความเป็นธรรมผู้เสียภาษีควรมีสติที่ยื่นอุทธรณ์ต่อการตัดสินใจในการออกคำสั่งห้ามออกนอกประเทศ กฎหมายให้บุคคลที่ถูกคำสั่งห้ามออกนอกประเทศมีทางเลือก 3 ประการ ดังนี้²¹

1) ยื่นคำร้องต่อศาลสหพันธ์ หรือศาลสูง ของรัฐ หรือเขตปกครองเพื่อให้เพิกถอนคำสั่งห้ามออกนอกประเทศ

²⁰ Ibid,p.1885.

²¹ Ibid.

2) ยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากรเพื่อเปลี่ยนแปลง หรือ เพิกถอน คำสั่งห้ามออกนอกประเทศหรือ

3) ยื่นคำร้องต่ออธิบดีกรมสรรพากรสำหรับการออกใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศ

คำสั่งห้ามออกนอกประเทศจะถูกเพิกถอนดังตัวอย่างเช่น บุคคลผู้ถูกออกคำสั่งไม่มีนี้
ภาษีอากรที่ต้องชำระ หรือข้อเท็จจริงที่อธิบดีกรมสรรพากรใช้ดุลพินิจในการออกคำสั่งห้ามออก
นอกประเทศไม่ถูกต้องหรือไม่น่าเชื่อถือ

ผู้เสียภาษีอาจยื่นคำร้องต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ทางบริหารเพื่อทบทวนการ
ตัดสินใจของกรมสรรพากรหากปรากฏข้อเท็จจริงว่ากรมสรรพากรไม่ดำเนินการ ดังต่อไปนี้

1) เพิกถอน เปลี่ยนแปลง คำสั่งห้ามออกนอกประเทศ

2) ออกใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศ หรือ

3) ขยายเวลาในการใช้ใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศ

3.3.4.1 ปัญหาของการบังคับใช้คำสั่งห้ามออกนอกประเทศ

กรมสรรพากรได้พัฒนาระบบการเตือนผ่านหน่วยงานศุลกากร และ หน่วยงานบริการ
อื่น เพื่อที่จะควบคุม และป้องกันความพยายามโดยบุคคลภายใต้คำสั่งห้ามออกนอกประเทศจาก
การออกนอกประเทศออสเตรเลีย อย่างไรก็ตามประเทศออสเตรเลียมีชายฝั่งที่ยาวมาก ส่วนใหญ่
ไม่ได้ถูกควบคุมอย่างใกล้ชิด และ มีหลักฐานที่บ่งชี้ว่าคำสั่งห้ามออกนอกประเทศบางครั้งจะถูก
จำกัดวิธีใช้อยู่ โดยการที่มีคำสั่งห้ามออกนอกประเทศแล้วแต่ก็ยังสามารถหลบหนีไปได้

3.3.4.2 ใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศ

สำหรับผู้เสียภาษีที่มีเหตุผลส่วนตัวหรือเหตุผลทางธุรกิจเพื่อออกจากประเทศ
ออสเตรเลีย ผู้เสียภาษีอาจขอให้ออกใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศ เพื่ออนุญาตให้ผู้เสียภาษี
ออกจากประเทศออสเตรเลียชั่วคราวขณะที่คำสั่งห้ามออกนอกประเทศอยู่ในการบังคับใช้ อธิบดี
กรมสรรพากรต้องออก ใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศในกรณีดังต่อไปนี้

1) อธิบดีกรมสรรพากรเชื่อตามสมควรว่า ถ้าออกใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศ มี
แนวโน้มว่าผู้เสียภาษีจะเดินทางกลับเข้ามาประเทศออสเตรเลียภายในเวลาที่เหมาะสม หรือความ
รับผิดชอบในหนี้ภาษีอากรจะถูกปลดเปลื้องหรือสามารถได้รับชำระคืนหรือไม่มีความจำเป็นที่จะต้อง
เรียกหลักประกันจากผู้เสียภาษี

2) ในกรณีที่อธิบดีกรมสรรพากรไม่พึงพอใจเกี่ยวกับสาระสำคัญใน 1. เมื่อ

ก) บุคคลซึ่งได้ให้หลักประกันที่ให้ความมั่นใจว่าบุคคลนั้นจะกลับมาออสเตรเลีย หรือ

ข) ถ้าบุคคลไม่สามารถให้หลักประกันนี้ได้ อธิบดีกรมสรรพากรต้องพึงพอใจว่า ใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศควรจะได้ออกโดยเหตุผลทางมนุษยธรรม หรือการปฏิเสธที่จะออกใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศจะส่งผลกระทบอย่างร้ายแรงต่อประเทศออสเตรเลีย

การออกใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศ อาจถูกออกด้วย มูลเหตุทางมนุษยธรรมเช่นผู้เสียหายต้องการไปเยี่ยมญาติในต่างประเทศที่เจ็บป่วยอยู่ หรือออกไปนอกประเทศเพื่อทำงานการกุศล เป็นต้น

การออกใบอนุญาตให้ออกนอกประเทศในกรณีข้างต้น ผู้เสียหายจะได้รับอนุญาตให้ออกนอกประเทศออสเตรเลียภายใน 7 ถึง 14 วัน

3.3.5 สิทธิในการเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรค้างระหว่างการพิจารณาอุทธรณ์

มาตรา 14ZZM และ 14ZZR แห่งพระราชบัญญัติบริหารงานภาษีอากร ค.ศ. 1953 มีหลักว่า อธิบดีกรมสรรพากรมีสิทธิเรียกร้องให้ผู้เสียหายชำระหนี้ภาษีอากรเต็มจำนวน แม้ว่าผู้เสียหายจะได้ยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ (Administrative Appeal Tribunal: AAT) หรือต่อศาลรัฐบาลกลาง ซึ่งการอุทธรณ์นั้นยังไม่ได้รับการตัดสิน มาตราเหล่านี้ได้บัญญัติขึ้นเพื่อเป็นหลักประกันว่าผู้เสียหายไม่สามารถที่จะถ่วงการชำระภาษีอย่างไม่เหมาะสม โดยการยื่นการคัดค้านหรือยื่นคำอุทธรณ์อย่างฟุ่มเฟือย นอกจากนี้ศาลก็ยังคงให้น้ำหนักอย่างมากต่อนโยบายพื้นฐานในการที่จะให้อธิบดีกรมสรรพากรเรียกให้ชำระหนี้ภาษีอากร แต่อย่างไรก็ตามศาลยังมีอำนาจในการคุ้มครองชั่วคราว (Stay) แก่ผู้เสียหายเพื่อที่จะยับยั้งการดำเนินการบังคับคดีหนี้ภาษีอากร โดยผู้เสียหายต้องพิสูจน์ให้ศาลเห็นว่ามีความผิดปกติพิเศษ (Special circumstances) ในการออกคำสั่งคุ้มครองชั่วคราว²²

แม้ว่าในคดีหนึ่งคดีใด ศาลมีดุลยพินิจในการพิจารณาข้อเท็จจริงอันเป็นพื้นฐาน หากแต่หลักการที่โดยปกติศาลจะนำไปพิจารณาว่าจะให้ขอคุ้มครองชั่วคราวหรือไม่ จะรวมถึงหลักเกณฑ์ดังนี้²³

1) ศาลควรจะให้น้ำหนักต่อนโยบายพื้นฐานในการบังคับชำระหนี้ภาษีอากรมากกว่าการคำนึงถึงกระบวนการอุทธรณ์ซึ่งยังไม่มีคำตัดสินถึงที่สุด แต่ในขณะเดียวกันต้องดูผลกระทบที่

²² Ibid, p.1874.

²³ Ibid, pp.1875-1876.

เกิดต่อผู้เสียหาย ที่เกิดจากการบังคับใช้นโยบายหรือมาตรการทางกฎหมายที่เรียกให้ชำระหนี้ภาสินนั้น โดยพิจารณาถึงความเอาใจใส่อย่างแท้จริงต่อผู้เสียหาย และความเป็นธรรมที่เกิดขึ้นจากการใช้บังคับมาตรการนี้

2) การที่จะขอคุ้มครองชั่วคราวภาวะการพิสูจน์จะตกแก่ผู้เสียหาย เพียงแต่มีข้อเท็จจริงว่าได้มีการยื่นคำคัดค้านหรือยื่นอุทธรณ์ซึ่งยังไม่มีคำตัดสินถึงที่สุด ยังไม่เพียงพอที่ศาลจะออกคำสั่งคุ้มครองชั่วคราว โดยจะต้องพิจารณาประกอบกับปัจจัยอื่นๆ อย่างไรก็ดีแม้ว่าข้อมูลในการคัดค้านมีเหตุผลแต่ก็ไม่จำเป็นที่ศาลจะให้คุ้มครองชั่วคราวทันที

3) เนื้อหาสาระหรือข้อต่อสู้ในการอุทธรณ์ของผู้เสียหายสมเหตุสมผลหรือไม่

4) ศาลมักจะไม่ให้คุ้มครองชั่วคราวในกรณีที่ผู้เสียหายมีส่วนในการทำธุรกรรมที่ตกแต่งเพื่อที่จะเลี่ยงภาษี

5) การคุ้มครองชั่วคราวอาจมีการออกให้ในกรณีที่มีการทำผิดหน้าที่โดยอธิบดีกรมสรรพากร หรือผู้เสียหายมีความยากลำบากโดยส่วนตัว แม้ว่าความยากลำบากนั้นจะไม่ได้เกิดขึ้นจากการบังคับให้ชำระหนี้ภาสินอากรนี้ก็ตาม

6) ศาลมักจะไม่ให้การคุ้มครองชั่วคราว ในกรณีที่ผู้เสียหายไม่ได้เปิดเผยข้อมูลอย่างแท้จริงและเต็มที่เกี่ยวกับสถานะทางการเงินในคำร้องขอคุ้มครองชั่วคราว

3.3.6 การขอคำสั่งคุ้มครองชั่วคราว (Mareva Injunctions) โดยกรมสรรพากร

อธิบดีกรมสรรพากรจะใช้ประโยชน์จากกระบวนการคุ้มครองชั่วคราว เมื่อมีพฤติการณ์ปรากฏว่าลูกหนี้ได้จัดการหรือตกลงเกี่ยวกับทรัพย์สินในทางที่จะก่อให้เกิดความเสี่ยงต่อความสามารถการจ่ายเงินหรือการบังคับตามคำพิพากษาซึ่งควรจะได้หรือมีภายหลังเสร็จสิ้นกระบวนการทางกฎหมายแล้ว คำสั่งคุ้มครองชั่วคราวจำเป็นจะต้องทำในรูปแบบของคำสั่งซึ่งจะถูกใช้เพื่อยับยั้งจำเลยหรือตัวแทนจากการเคลื่อนย้ายทรัพย์สินไปให้พ้นจากเขตอำนาจศาลหรือจัดการหรือตกลงเกี่ยวกับทรัพย์สินที่อยู่ระหว่างรอคำสั่งศาล (โดยทั่วไปจะรองจนกว่าจะมีคำพิพากษา) เพื่อที่จะสนับสนุนในการขอคำสั่งคุ้มครองชั่วคราว ในทัศนคติของศาลนั้น ความเสี่ยงจะต้องเป็นเรื่องที่เกิดขึ้นจริงมิใช่เป็นเพียงแค่เรื่องเพื่อผิน ซึ่งหากไม่มีคำสั่ง ทรัพย์สินใดและตั้งอยู่ที่ใดก็ตาม ของผู้เสียหายอาจถูกใช้อย่างสิ้นเปลือง หรือทำด้วยวิธีการใดๆ ที่จะทำให้การบังคับตามคำพิพากษาเป็นอันไร้ผล อธิบดีกรมสรรพากรมีหน้าที่ที่จะปกป้องประโยชน์ของกรมสรรพากรหน้าที่นี้จำเป็นอย่างยิ่งที่อธิบดีกรมสรรพากรจะให้หลักประกันว่าลูกหนี้จะไม่หลีกเลี่ยงความ

รับผิดชอบของตนด้วยการตกลงเกี่ยวกับทรัพย์สินในทางที่จะทำให้การบังคับตามคำพิพากษาเป็นอันไร้ผล²⁴

ผู้เสียภาษีซึ่งเป็นหนี้ภาษีอากรต่อกรมสรรพากร อาจจะตัดสินใจปฏิเสธคำสั่งของอธิบดีกรมสรรพากรที่เกี่ยวกับการยึดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรทางหนึ่งทางใดโดยการจำหน่าย จ่าย โอนหรือเคลื่อนย้ายทรัพย์สินไปสู่ที่ซึ่งกรมสรรพากรไม่สามารถที่จะมาบังคับคดีได้ เพื่อที่จะหลีกเลี่ยงการกระทำเช่นนี้ อธิบดีกรมสรรพากรสามารถที่จะยื่นคำร้องต่อศาลเพื่อที่จะขอการเยียวยาตามหลักอภินิหาร (Equitable remedy) โดยวิธีการขอคุ้มครองชั่วคราวหรือขอคำสั่งศาลในการห้ามบุคคลหนึ่งบุคคลใด ในการที่กระทำการอย่างหนึ่งอย่างใดเกี่ยวกับทรัพย์สิน เพื่อที่จะทำให้คำพิพากษาของศาลที่จะออกมาบังคับแก่บุคคลนั้นไม่มีผล คำสั่งคุ้มครองชั่วคราวอาจจะรวมถึงข้อจำกัดเกี่ยวกับสิทธิของจำเลยในการห้ามเดินทางออกนอกประเทศ

ในการพิจารณาเพื่อที่จะได้รับคำสั่งคุ้มครองชั่วคราวจะต้องปรากฏข้อเท็จจริงอันเป็นเงื่อนไขทั้ง 5 ประการดังต่อไปนี้²⁵

- 1) คดีมีมูล
- 2) การเปิดเผยข้อมูลอย่างเต็มที่ต่อศาล
- 3) ทรัพย์สินต้องอยู่ในเขตอำนาจ โดยไม่จำเป็นต้องพิจารณาว่าทรัพย์สินดังกล่าวอยู่ในประเทศออสเตรเลียหรือไม่
- 4) มีความเสี่ยงที่ทรัพย์สินนั้นจะถูกทำให้หมดไป โดยมีเหตุที่จะทำให้เชื่อได้ว่ามีความเสี่ยงในการจำหน่ายจ่ายโอนทรัพย์สิน ได้แก่พฤติการณ์ดังต่อไปนี้

(ก) อธิบดีกรมสรรพากรจะต้องให้เหตุผลที่จะทำให้เชื่อได้อย่างหนักแน่นว่ามีความเสี่ยงที่ทรัพย์สินจะถูกเคลื่อนย้ายออกนอกเขตอำนาจ ในลักษณะที่จะแสดงได้ว่าอาจเกิดความเสี่ยงที่โจทก์อาจไม่มีสิทธิได้รับชำระหนี้คืนตามคำพิพากษา เพียงแต่ปรากฏว่าทรัพย์สินอาจถูกจัดการในประการที่ไม่สมควร ไม่เพียงพอที่อธิบดีกรมสรรพากรจะยื่นคำร้องขอคุ้มครองชั่วคราว

(ข) หลักฐานที่ให้อาจจะต้องปรากฏว่าความเสี่ยงดังกล่าวเป็นข้อสาระสำคัญหรืออาจมีความสำคัญ และจะต้องเป็นที่ประจักษ์ว่าจำเลยอาจจะจัดการกิจการหรือทรัพย์สิน ในลักษณะที่คำพิพากษาที่ได้รับอาจได้รับการกระทบกระเทือน

²⁴ ATO, ATO Receivables Policy, Retrived October 5, 2008, from <http://law.ato.gov.au/atolaw/view.htm?DocID=RMP%2FRP0036>

²⁵ Robin Woellener, Stephen Barkozy and others, *supra* note 1, p.1887.

(ค) ในการค้นหาหลักฐานที่ชัดเจนเด่นชัดสำหรับความเสี่ยงดังกล่าวอาจเป็นเรื่องที่ยาก ทั้งนี้หลักฐานที่เกี่ยวกับความประพฤติครั้งเก่าของจำเลยอาจมีน้ำหนักอย่างมีนัยสำคัญต่อเรื่องดังกล่าว

(ง) องค์ประกอบที่เหมือนกันในการพิสูจน์ในเรื่องคดีมีมูลอาจเชื่อมโยงกับความเสี่ยงในการจำหน่ายจ่ายโอนทรัพย์สิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งในกรณีที่หลักฐานในเรื่องคดีมีมูลดังกล่าวที่ใช้ยืนยันจำเลยเกี่ยวข้องกับความประพฤติที่ความไม่ซื่อสัตย์สุจริต

(จ) ในคดี *Patterson v. BRT Engineering (Aust) Ltd*²⁶ ที่เกี่ยวกับข้อเรียกร้องของโจทก์ว่าจำเลยได้ทำการย้ายถ่ายโอนเงินจำนวนมากโดยไม่สมควรจากบริษัทที่ตนมีอำนาจควบคุม ศาลวินิจฉัยว่าโดยลักษณะของการกระทำที่จำเลยได้กระทำนั้น ทำให้ มีเหตุตามสมควรเชื่อได้ว่าจำเลยไม่ได้เป็นบุคคลประเภทที่จะส่งมอบทรัพย์สินไว้เพื่อประโยชน์ของเจ้าหนี้ หลักฐานที่นำมาแสดงเกี่ยวข้องอย่างยิ่งกับประเด็นเรื่องความเสี่ยงของจำเลยในการจำหน่ายจ่ายโอนทรัพย์สิน

(ฉ) สำหรับศาลเองก็มีการตระหนักถึงความเสี่ยงของจำเลยในการจำหน่ายจ่ายโอนทรัพย์สิน ซึ่งอยู่บนหลักฐานเกี่ยวกับความประพฤติที่ไม่สุจริตของจำเลยในครั้งเก่าในคำวินิจฉัยที่ไม่ได้เผยแพร่ในคดี *the unreported decision of DFC of T v. Robertson* Supreme Court of Western Australia ในคดีดังกล่าวศาลอนุญาตให้มีการขยาย คำร้องขอคุ้มครองชั่วคราว แม้ข้อเท็จจริงปรากฏว่าไม่มีหลักฐานโดยตรงที่เกี่ยวข้องกับความตั้งใจของจำเลยในการหลบหลีกไม่ชำระหนี้หรือในการเตรียมการจำหน่ายจ่ายโอนทรัพย์สินก็ตาม โดยศาลเองเตรียมพร้อมที่ประเมินความเสี่ยงในการจำหน่ายทรัพย์สินของจำเลยโดยคำนึงถึงความประพฤติที่ไม่ซื่อสัตย์ครั้งก่อนของจำเลย

(ช) รูปแบบแนวทางการปฏิบัติของผู้เสียหายที่กำหนดโดยกรมสรรพากรจะอ้างอิงกับความเคร่งครัดในนโยบายการจัดเก็บ ดังนั้นคำวินิจฉัยคำร้องขอคุ้มครองชั่วคราว ควรจะเชื่อมโยงกันอย่างใกล้ชิดกับกรอบโครงสร้างของรูปแบบแนวทางการปฏิบัติของผู้เสียหาย

(ซ) เพื่อให้ศาลสามารถพิจารณาคำขอได้ ค่าแถลงของอธิบดีกรมสรรพากรควรจะเปิดเผยซึ่งข้อมูลจากการไต่สวนเกี่ยวกับจำเลยและธุรกิจและผลของการไต่สวนในเรื่องดังกล่าวนี้ ค่าแถลงควรรวมถึงรายละเอียดการให้ปากคำหรือข้อสรุปจากจำเลยที่ระบุถึงเจตนาในการเคลื่อนย้ายทรัพย์สิน รวมทั้งพฤติการณ์ความเสี่ยงจากทางฝั่งจำเลย ในการนี้งบการเงินเช่น งบดุล อาจนำมาใช้ในการสนับสนุนคำขอดังกล่าว

²⁶ (1989) 18 NSWLR 319.

(ณ) ความมั่นคงของหลักฐานในคำแถลงที่นำเสนอต่อศาลจะเป็นปัจจัยในการพิจารณาว่าควรจะอนุญาตต่อคำขอคุ้มครองชั่วคราวหรือไม่

5) การกระทำของผู้เสียหายเสี่ยงต่อการทำให้เกิดความเสียหายต่อสิทธิของเจ้าหนี้

ในคดี Commr of State Revenue (WA) v Mehold Pty Ltd & Anor ผู้พิพากษา Parker ได้ให้ข้อสังเกตว่าแต่ดั้งเดิมคำสั่งคุ้มครองชั่วคราวจะให้กับจำเลยที่เป็นคนต่างประเทศซึ่งมีทรัพย์สินอยู่ในประเทศ ขอบเขตของมาตรการเยียวยาได้ขยายกว้างมากขึ้นและ

1) อำนาจอศาลที่จะให้การเยียวยาเกิดขึ้นทั้งจากตัวบทกฎหมายลายลักษณ์อักษรและจากดุลพินิจทั่วไปของศาลเองเพื่อป้องกันไม่ให้คำสั่งคุ้มครองชั่วคราวไร้ผล

2) การที่จะพิสูจน์เพื่อให้ได้สั่งคุ้มครองชั่วคราวจะต้องมีการแสดงให้เห็นถึงความเสียหายอย่างแท้จริง ไม่ใช่เพียงความเสี่ยงฉาบฉวยว่าในกรณีไม่มีคำสั่งเช่นนั้น ทรัพย์สินใดๆไม่ว่าจะตั้งอยู่ที่ใด ซึ่งจำเลยอาจที่จะทำให้สูญหายไป หรืออาจจะถูกทำให้โจทก์ไม่สามารถบังคับได้ตามคำพิพากษาได้

3) คำสั่งคุ้มครองชั่วคราวอาจออกให้ก่อนหรือหลังมีคำพิพากษาก็ได้

4) คำสั่งคุ้มครองชั่วคราวอาจจะให้ต่อบุคคลใดในเขตอำนาจศาลก็ได้หรือให้แก่จำเลยที่เป็นพลเมืองออสเตรเลียหรือคนต่างประเทศ และในบางกรณีให้แก่บุคคลที่สามด้วย

5) การเยียวยาไม่ส่งผลใช้บังคับต่อบุคคลไม่ใช่ต่อดัวทรัพย์สิน

6) แม้ว่าโดยดั้งเดิมการเยียวยาจะใช้ต่อทรัพย์สินที่ตั้งอยู่ในประเทศออสเตรเลีย เคยมีคำพิพากษาของศาลตัดสินว่าคำสั่งคุ้มครองชั่วคราวจะถูกให้เพื่อที่จะยับยั้งบุคคลในการที่จะทำการอย่างหนึ่งอย่างใดกับทรัพย์สิน ไม่ว่าทรัพย์สินนั้นจะตั้งอยู่ที่ใดและไม่คำนึงว่าทรัพย์สินเหล่านั้นจะเคยอยู่ในประเทศออสเตรเลียหรือไม่

7) ผู้ยื่นคำร้องสามารถได้รับคำสั่งคุ้มครองชั่วคราวแม้ว่าผู้ยื่นคำร้องจะรู้เพียงเล็กน้อยหรือไม่รู้เลยเกี่ยวกับสถานะทางการเงินของลูกหนี้

8) เพราะว่าการยื่นคำร้องขอคุ้มครองชั่วคราว โดยปกติจะทำโดยลูกหนี้ขาดนัด ผู้ยื่นคำร้องต้องให้ข้อมูลหรือแจ้งให้ศาลทราบอย่างเพียงพอถึงข้อมูลที่เป็นสาระสำคัญเพื่อที่จะหลีกเลี่ยงความไม่เป็นธรรมต่อจำเลย

ศาลได้ใช้คำสั่งคุ้มครองชั่วคราวในหลายกรณี เช่น การปิดกั้นกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินของผู้เสียหาย ซึ่งจะทำให้ผู้เสียหายหลบเลี่ยงการเสียหาย

คำสั่งคุ้มครองชั่วคราวจะถูกใช้เพื่อยับยั้งการจำหน่ายโอน การเคลื่อนย้ายทรัพย์สินที่ถือครองโดยบุคคลที่สามที่เป็นหนี้ผู้เสียหาย ซึ่งผู้เสียหายหากมีคำพิพากษาแล้วจะมีสิทธิที่ได้รับการควบคุมที่จะเข้าถึงทรัพย์สินนั้นในทางตรงหรือทางอ้อม

การเรียกประกันความเสียหาย

1) คำขอคุ้มครองชั่วคราว อาจมีผลกระทบอย่างร้ายแรงต่อกิจการของจำเลย ซึ่งอาจนำมาสู่การเรียกร้องให้อธิบดีกรมสรรพากรรับผิดชอบในกรณีที่ปรากฏว่าการร้องขอดังกล่าวได้รับการพิจารณาว่าไม่สมเหตุผล อธิบดีกรมสรรพากรจะต้องให้หลักประกันต่อความเสียหายที่จะเกิดขึ้นดังกล่าวซึ่งอาจเป็นในรูปแบบของการวางหนังสือค้ำประกันหรือหลักประกันอย่างอื่น

2) ในกรณีดังกล่าวนี้ อธิบดีกรมสรรพากรจะต้องมั่นใจว่าคำร้องขอดังกล่าวไม่ขยายไปรวมถึงหรือจัดการกับทรัพย์สินที่ไม่จำเป็นที่จำเลยไม่ทราบหรือขยายไปถึงทรัพย์สินที่มีมูลค่ามากกว่าจำนวนที่จำเลยต้องรับผิดชอบอย่างแท้จริงต่อหนี้ดังกล่าว

3.3.6.1 บทบาทของศาลในการควบคุมการใช้คำสั่งคุ้มครองชั่วคราว

เนื่องจากคำสั่งคุ้มครองชั่วคราวเป็นการเยียวยาโดยคำนึงถึงหลักความเป็นธรรม การที่ผู้ร้องกระทำการที่ไม่เหมาะสม เช่น ยึดทรัพย์สินโดยไม่ชอบด้วยกฎหมาย หรือการประวิงคดีโดยไม่มีความสมควร เช่น การเริ่มกระบวนการพิจารณาเรียกหนี้ภาษีอากรค้างกระทำอย่างล่าช้า อาจเป็นเหตุให้ศาลปฏิเสธที่จะออกหรือขยายระยะเวลาการคุ้มครองชั่วคราว เนื่องจากคำสั่งคุ้มครองชั่วคราวอาจมีผลกระทบอย่างร้ายแรงต่อเสรีภาพของบุคคลในการที่จะจัดการทรัพย์สินของตน ศาลจะมีมาตรการที่จำเป็นเพื่อป้องกันไม่ให้เกิดการรบกวนการใช้คำสั่งนี้ในทางที่ผิด โดยศาลจะไม่อนุญาตให้ใช้คำสั่งคุ้มครองชั่วคราวเพื่อที่จะไปสร้างแรงกดดันต่อจำเลยหรือบุคคลที่สาม แต่อย่างไรก็ดีศาลจะพิจารณาป้องกันผู้เสียหายมิให้หลบหนีคำสั่งคุ้มครองชั่วคราว

3.3.6.2 การฝ่าฝืนคำสั่งคุ้มครองชั่วคราวเป็นความผิดฐานละเมิดอำนาจศาล

คำสั่งคุ้มครองชั่วคราวเป็นคำสั่งของศาล การละเมิดคำสั่งของศาลอย่างจงใจผู้เสียหายอาจถูกลงโทษฐานละเมิดอำนาจศาลและถูกกำหนดโทษตามแต่เห็นสมควร ซึ่งศาลจะกำหนดโทษตามสมควร ในฐานะคู่ความ อธิบดีกรมสรรพากรมีหน้าที่จะต้องนำเรื่องดังกล่าวเสนอสู่ศาล จำเลยผู้ซึ่งจงใจจำหน่ายทรัพย์สินสมรสกึ่งหนึ่งให้แก่ภริยาที่มีข้อพิพาทกันภายใต้กฎหมายการระงับข้อพิพาททางครอบครัวระหว่างมีคำสั่งมีผลใช้บังคับนั้น ถูกศาลพิพากษาจำคุกสองเดือนในทางตรงข้ามคำสั่งคุ้มครองชั่วคราวดังกล่าวนี้เป็นการเยียวยาตามหลักอิคติ (equitable)

remedy) ศาลจะไม่ยอมให้ใช้กระบวนการดังกล่าวในทางที่ผิด ดังนั้น การไม่ปฏิบัติหน้าที่ของโจทก์ เช่นการไม่เริ่มกระบวนการบังคับคดีทันทีหลังจากครบกำหนดวันประเมินหรือทำการกีดกันลูกหนี้ โดยไม่เป็นธรรมอาจนำมาสู่การปฏิเสธการให้การอนุญาต หรือ การให้ต่อไปซึ่งคำสั่งคุ้มครองชั่วคราว

3.3.7 การประนอมหนี้ภาษีอากร

กรณีที่จะกล่าวถึงดังต่อไปนี้ เป็นข้อเท็จจริงที่จะใช้ในการพิจารณาคำขอประนอมหนี้ ภาษีอากรที่ยื่นโดยผู้เสียภาษี²⁷

1) คำร้องต้องทำเป็นลายลักษณ์อักษร

ตามระเบียบของกรมสรรพากรจะไม่รับคำร้องโดยวาจา บรรดาเอกสารทั้งปวงที่เกี่ยวข้อง คำร้องที่เกี่ยวกับการขอประนอมหนี้ทั้งหมด ต้องทำเป็นลายลักษณ์อักษร มีลายมือชื่อของผู้เสีย ภาษีพร้อมทั้งมีเอกสารแนบดังต่อไปนี้

(ก) รายละเอียดของสินทรัพย์และหนี้สินทั้งหมดของผู้ร้องทั้งที่อยู่ในประเทศออสเตรเลีย และนอกประเทศออสเตรเลีย

(ข) รายละเอียดของรายได้ในรอบระยะเวลา 12 เดือนที่ผ่านมา

(ค) รายละเอียดของรายจ่ายในรอบระยะเวลา 12 เดือนที่ผ่านมา

2) มีการระบุชัดเจนถึงเหตุผลในการที่จะขอประนอมหนี้ภาษีอากร ในกรณีที่ลูกหนี้ไม่ อาจจ่ายหนี้เต็มจำนวนต้องมีหลักฐานประกอบเหตุดังกล่าว

3) ใช้แบบฟอร์มที่จัดไว้ให้ในการกรอกข้อมูล

4) ข้อมูลทางการเงินที่ลูกหนี้ส่งมาเพื่อประเมินต้องเปิดเผยอย่างถูกต้องและครบถ้วน กรมสรรพากรอาจไม่รับคำร้องในกรณีที่ลูกหนี้ให้ข้อมูลไม่ครบหรือเป็นข้อมูลที่บิดเบือนความจริง นอกจากนี้กรมสรรพากรไม่สามารถรับประนอมหนี้ในจำนวนเงินที่น้อยกว่าทรัพย์สินสุทธิที่เหลืออยู่ ของผู้เสียภาษี

5) กรมสรรพากรจะไม่ทำให้เจ้าหนี้รายอื่นเสื่อมเสียสิทธิที่มีต่อลูกหนี้ภาษีอากร และใน ขณะเดียวกันเจ้าหนี้อื่นก็ต้องไม่ทำให้สิทธิของเจ้าหนี้ที่กรมสรรพากรเสียหายเช่นกัน

²⁷ ATO, ATO Receivables Policy, Retrived May15,2008,from

6) กรมสรรพากรจะต้องตรวจสอบว่าข้อเสนอขอประนอมหนี้ภาษีอากรนี้ไม่ขัดต่อผลประโยชน์ของเจ้าหนี้รายอื่นเว้นแต่ได้รับการยินยอมจากเจ้าหนี้นั้นๆ

7) คำร้องที่ยื่นดังกล่าวจะต้องไม่มีความเกี่ยวข้องกับเจ้าหนี้รายอื่นๆ ในเบื้องต้นเจ้าหนี้กรมสรรพากรจะไม่รับคำร้องจากลูกหนี้ที่ได้ดำเนินการบังคับคดีเพื่อบังคับชำระหนี้จากเจ้าหนี้อื่นไปแล้ว นอกจากนี้ต้องมีการตรวจสอบว่าลูกหนี้ไม่มีความเกี่ยวข้องกับเจ้าหนี้ที่มีผลประโยชน์ร่วมกับรัฐ

8) กรมสรรพากรจะไม่รับพิจารณาข้อเสนอขอประนอมหนี้สำหรับหนี้ที่เกิดขึ้นจากการประเมินโดยกรมสรรพากร และยังคงมีการโต้แย้งเป็นข้อพิพาทเนื่องจากยังไม่สามารถได้ข้อสรุปซึ่งจำนวนหนี้ที่แท้จริง

9) ก่อนตัดสินใจอนุมัติให้ประนอมหนี้ กรมสรรพากรต้องทราบจำนวนหนี้คงค้าง ซึ่งข้อมูลดังกล่าวต้องเป็นข้อมูลปัจจุบัน

10) กรมสรรพากรจะไม่รับข้อเสนอขอประนอมหนี้ ในกรณีที่ลูกหนี้ให้เหตุผลในการสนับสนุนคำร้องเพียงประการเดียวว่าไม่มีความสามารถ หรือ มีความยากลำบากในการจ่ายภาษีได้

11) กรมสรรพากรจะไม่รับข้อเสนอขอประนอมหนี้ในกรณีที่ลูกหนี้มีประวัติทางการจ่ายหนี้ไม่ดี เนื่องจากการพิจารณาประนอมหนี้จะเกี่ยวข้องโดยตรงความไว้วางใจในประวัติและข้อมูลทางการเงินในอดีตของลูกหนี้ เพราะฉะนั้นถ้าลูกหนี้ให้ข้อมูลที่บิดเบือนจากความจริง หรือให้ข้อมูลที่ไม่ตรงกับความเป็นจริง หรือ เคยตกเป็นผู้ผิดนัดชำระหนี้โดยปราศจากเหตุผลอันสมควร กรมสรรพากรจะไม่รับพิจารณาประนอมหนี้ลูกหนี้คนนั้นๆ ซึ่งในกรณีเช่นนี้การเข้าสู่กระบวนการล้มละลายถือเป็นการดำเนินการทางกฎหมายที่มีความเหมาะสมมากกว่า

12) กรมสรรพากรจะไม่รับข้อเสนอขอประนอมหนี้ เว้นแต่เมื่อพิจารณาจากผลประโยชน์ที่จะได้รับหากเปรียบเทียบกับดำเนินการทางกฎหมาย ตามพระราชบัญญัติล้มละลาย ค.ศ. 1966 (Bankruptcy Act 1966) หรือ พระราชบัญญัติบริษัท ค.ศ. 2001 (Corporate Act 2001) แล้วพบว่า การอนุญาตให้ประนอมหนี้จะได้ผลตอบแทนที่เป็นประโยชน์มากกว่า

13) กรมสรรพากรจะไม่รับข้อเสนอขอประนอมหนี้ในกรณีดังต่อไปนี้

13.1) ข้อเสนออันอาจส่งผลกระทบอย่างมากต่อการปฏิบัติตามหน้าที่ทางภาษีอากรอื่นๆ

13.2) ลูกหนี้สามารถทำความตกลงเกี่ยวกับหนี้สินภายใต้ส่วนที่ 4 ของพระราชบัญญัติล้มละลาย ค.ศ. 1966 (Bankruptcy Act 1966)

13.3) ภายในระยะเวลา 5 ปีที่ผ่านมา ปรากฏข้อเท็จจริงเกี่ยวกับลูกหนี้ดังนี้

ก) ได้ทำข้อตกลงการประนอมหนี้กับอธิบดีกรมสรรพากรไว้ก่อนหน้านี้อยู่แล้ว

ข) เคยเป็นบุคคลล้มละลาย

ค) เคยเป็นคู่ความในข้อตกลงภายใต้ ส่วนที่ 4 ของพระราชบัญญัติล้มละลาย ค.ศ. 1966(Bankruptcy Act 1966) หรือ ส่วนที่ 5.3A ของพระราชบัญญัติบริษัท ค.ศ.2001 (Corporate Act 2001)

ในเบื้องต้นเมื่อมีการยื่นข้อเสนอขอประนอมหนี้ กรมสรรพากรควรแจ้งให้ลูกหนี้ทราบถึงสิ่งที่สำคัญต่อการยื่นข้อเสนอ และแจ้งให้ทราบถึงขั้นตอนที่ควรจะดำเนินการต่อไป หากสรรพากรไม่รับข้อเสนอขอประนอมหนี้ นั้น ในข้อเสนอขอประนอมหนี้ลูกหนี้จะต้องบรรยายว่า

(ก) ลูกหนี้ไม่มีความสามารถในการชำระหนี้

(ข) ลูกหนี้ไม่สามารถชำระหนี้ได้มาเป็นระยะเวลาหนึ่งแล้ว และยังไม่เห็นหนทางที่จะสามารถชำระหนี้ได้ และ

(ค) ในบางกรณี ลูกหนี้ได้ชำระหนี้ให้กับเจ้าหนี้รายอื่นๆ ที่อาจส่งผลเสียหายแก่กรมสรรพากรไปแล้ว

เมื่อลูกหนี้ได้มาพบและปรึกษากฎกรมสรรพากรในการยื่นข้อเสนอขอประนอมหนี้ กรมสรรพากรควรพิจารณาและให้คำปรึกษาเบื้องต้นว่ามาตรการเยียวยาใดน่าจะถูกนำมาใช้ และในกรณีที่มีความเสี่ยงที่จะสูญเสียรายได้ กรมสรรพากรควรพิจารณาดำเนินการที่จำเป็นเพื่อป้องกันการสูญเสียรายได้ดังกล่าว

ข้อจำกัดของกรมสรรพากรในการอนุมัติข้อเสนอขอประนอมหนี้ ได้แก่

(1) อธิบดี ไม่ได้มีอำนาจเหมือนรัฐ เพราะแท้จริงแล้วรัฐคือเจ้าหนี้ที่แท้จริง อธิบดี เป็นเพียงตัวแทน ในการจัดเก็บหนี้ภาษีอากร

(2) ในกรณีที่อธิบดีกรมสรรพากร มีอำนาจในการลดหนี้หรือปลดหนี้ภาษีอากร ต้องดำเนินการตามกฎหมายภาษี แนวปฏิบัติและนโยบายที่เกี่ยวข้อง

(3) มาตรการใดๆ ที่กระทำการขึ้นเกี่ยวกับการชำระหนี้ภาษีอากร มักจะออกโดยอาศัยดุลพินิจมากกว่าโดยกฎเกณฑ์ที่ได้รับมอบมาหรือเป็นคำสั่งมา โดยมากอธิบดีจึงพิจารณาการประนอมหนี้หรือใช้ดุลพินิจในการเลือกวิธีเยียวยาจากการตัดสินใจของตนโดยอาศัยหลักการจัดการที่ดี

(4) สิ่งที่เหมาะสมที่สุดสำหรับการทำข้อตกลงในการประนีประนอมหนี้ คือการทำข้อตกลงหรือสัญญาอย่างชัดเจนโดยตกลงว่าอธิบดีจะไม่ใช้ดุลพินิจเลือกวิธีการเรียกชำระหนี้โดยทางอื่นนอกเหนือจากข้อตกลงหรือสัญญา ซึ่งอธิบดีย่อมต้องผูกพันตามข้อตกลงหรือสัญญานั้น

(5) อธิบดีกรมสรรพากร มีอำนาจจำกัดในการอนุมัติให้ประนีประนอมหนี้ภาษีอากร โดยอธิบดีกรมสรรพากรไม่สามารถทำการตกลงประนีประนอมหนี้ได้ที่เป็นการขัดต่อกฎหมาย ถ้ามีการประนีประนอมหนี้ดังกล่าวก่อให้เกิดขึ้นจะถือว่าผิดกฎหมาย โดยรายละเอียดแล้วความจำกัดของอำนาจของอธิบดีกรมสรรพากรในการประนีประนอมหนี้ถูกระบุไว้ในกฎหมายข้อบังคับ ประกอบด้วยสิ่งที่อธิบดีกรมสรรพากรต้องทำหรือไม่ควรกระทำ

3.3.8 การปลดหนี้

รัฐมนตรีหรือตัวแทนของกระทรวงการคลัง มีอำนาจใช้ดุลพินิจในการยุติการดำเนินการเรียกเก็บหนี้ทางภาษีอากร กรณีส่วนใหญ่รัฐมนตรีใช้เหตุผลทางจริยธรรม มากกว่าใช้กฎหมายในการตัดสินใจให้ปลดหนี้ ตัวอย่างเช่น เนื่องจาก ภาวะความยากลำบากทางการเงิน หรือ ความไม่เป็นธรรม รัฐมนตรีจะรับคำแนะนำจากกรมสรรพากร เพื่อนำมาใช้สำหรับการปลดหนี้ทางภาษีให้แก่ผู้ค้างชำระภาษีอากร ซึ่งบทที่ 25 แห่งนโยบายการเรียกเก็บหนี้ภาษีอากรของกรมสรรพากร (ATO Receivables Policy) มีรายละเอียดดังนี้²⁸

1) รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังมีอำนาจที่จะปลดหนี้ภาษีอากรที่สหพันธรัฐมีสิทธิได้รับ การปลดหนี้ภาษีดังกล่าวเป็นการปลดหนี้ภาษีอากรในลักษณะที่ว่าสิทธิทางกฎหมายที่จะติดตามและได้รับคืนซึ่งหนี้ดังกล่าวจะถูกยกเลิกโดยไม่สามารถเรียกกลับคืนมาได้

2) รัฐมนตรีจะไม่มอบหมายอำนาจดังกล่าวนี้ให้แก่ อธิบดีกรมสรรพากรในการปลดหนี้ภาษีอากร จะไม่มีการมอบหมายอำนาจในลักษณะเดียวกันโดยชัดแจ้งให้แก่อธิบดีกรมสรรพากรในบทบัญญัติเกี่ยวเนื่องด้วยภาษีอากรหรือที่อื่นใด อย่างไรก็ตาม อธิบดีกรมสรรพากรสามารถให้การอนุมัติในการปลดเปลื้องซึ่งการชำระคืนหนี้ภาษีอากรด้วยเหตุซึ่งการชำระคืนทำได้ยากลำบากอย่างยิ่ง

3) ลูกหนี้มีสิทธิในการยื่นคำขอต่อกระทรวงการคลัง หรือต่อรัฐมนตรีเพื่อให้มีการปลดหนี้ ภายใต้พระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดการการคลังและความรับผิดชอบค.ศ. 1997 (Financial

²⁸ ATO, ATO Receivables Policy, Retrived July 14, 2008, from

<http://law.ato.gov.au/atolaw/view.htm?DocID=RMP%2FRP0025>

Management and Accountability Act 1997:FMAA) ผู้มีอำนาจตัดสินใจมีอำนาจอย่างอิสระที่จะพิจารณาคำร้องขอแต่ละเรื่องในการยื่นขอให้มีการปลดหนี้ภาษีแล้วแต่กรณีๆ ไป เงื่อนไขทั่วไปในการจะได้รับอนุญาตให้มีการปลดหนี้ภาษีอากรดังกล่าวซึ่งจะขึ้นอยู่กับความจำเป็นเป็นพิเศษในแต่ละกรณีคือ ผู้มีอำนาจเห็นว่ากรณีดังกล่าวพิจารณาได้ว่ามีหนทางศีลธรรมมากกว่าหนทางกฎหมาย หนังสือเวียนของกระทรวงการคลังที่ 2006/05 แจกแจงถึงคำขอสามประเภทที่ซึ่งโดยทั่วไปจะได้รับการพิจารณาของสหพันธรัฐในการปลดหนี้ภาษี อันประกอบด้วย

(ก) คำร้องขอที่อ้างถึงการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าพนักงานภาษีอากรหรือการละเว้นการปฏิบัติตามกฎหมายภาษีอากรซึ่งการกระทำหรือละเว้นการกระทำดังกล่าวเป็นเหตุให้ผู้เสียภาษีต้องเป็นหนี้ภาษีอากรต่อสหพันธรัฐโดยไม่ได้ตั้งใจ

(ข) คำร้องขอที่อ้างถึงการบังคับใช้ของตัวกฎหมายภาษีอากรเองในเชิงที่ว่าบทบัญญัติในพระราชบัญญัตินั้นเองก่อให้เกิดหนี้ภาษีอากรต่อสหพันธรัฐโดยไม่ได้ตั้งใจซึ่งการได้ชำระหนี้คืนจะก่อให้เกิดผลแปลกประหลาดและไม่ยุติธรรม

(ค) คำร้องขอให้มีการปลดหนี้ภาษีอากรโดยอ้างว่าการชำระคืนซึ่งหนี้ภาษีอากรจะก่อให้เกิดภาวะความยากลำบากทางการเงินอย่างแท้จริงและอย่างมีนัยสำคัญ

4) ในบางครั้งลูกหนี้จะทำการเขียนโดยตรงถึงกรมสรรพากรซึ่งการกระทำดังกล่าวไม่มีแบบฟอร์มที่กำหนดไว้อย่างแน่ชัดหากแต่เพียงคาดหวังให้ผู้ยื่นคำขอให้ข้อมูลที่เพียงพอแก่การตัดสินใจ ได้แก่ รายละเอียดเกี่ยวกับจำนวนของหนี้ที่จะร้องขอ มูลเหตุแห่งการเกิดหนี้ เหตุในการยื่นคำขอ รายละเอียดเกี่ยวกับทรัพย์สินและหนี้ รายได้และภาระรายจ่ายและข้อมูลอื่นใดที่เกี่ยวข้องในอันที่จะช่วยในการมีคำวินิจฉัยของรัฐมนตรี

(5) โดยทั่วไป ในกรณีที่คำขอส่งโดยตรงจากลูกหนี้ไปยังกระทรวงการคลัง หน่วยงานที่เกี่ยวข้องจะทำการแจ้งและปรึกษาก่อนที่กรมสรรพากรก่อนที่จะทำการสรุปรายละเอียดและข้อเท็จจริงให้รัฐมนตรีหรือผู้ได้รับมอบหมายทราบถึงข้อเรียกร้องดังกล่าว

ในกรณีที่คำขอส่งโดยตรงจากลูกหนี้ไปยังกรมสรรพากร คำร้องขอดังกล่าวจะถูกส่งไปยังกระทรวงการคลัง ภายใต้ข้อจำกัดที่ว่าหน่วยงานที่เกี่ยวข้องอนุญาตให้มีการเปิดเผยข้อมูลของผู้เสียภาษีในสถานการณ์ดังกล่าว เจ้าพนักงานสรรพากรเมื่อได้รับการร้องขอควรจะส่งมอบให้ข้อมูลที่เพียงพอในการที่จะประเมินสถานการณ์ให้แก่กระทรวงการคลังตามความเหมาะสมดังนี้

(ก) รายละเอียดเกี่ยวกับหนี้และข้อมูลที่เกี่ยวข้องอื่นใดที่เกี่ยวกับหนี้ เช่นว่า หนี้เกิดขึ้นได้อย่างไร การกระทำการในการได้คืนซึ่งหนี้ มีข้อพิพาทเกี่ยวกับหนี้หรือไม่อย่างไร ข้อเสนอชำระหนี้และคำวินิจฉัยของกรมสรรพากรที่เกี่ยวข้องกับข้อเสนอดังกล่าว

(ข) รายละเอียดเฉพาะเจาะจงเกี่ยวกับบทบาทของรัฐบาล ที่ซึ่งอาจมีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับสถานการณ์เกี่ยวกับหนี้ดังกล่าว หากมี

(ค) ประวัติความเป็นมาเกี่ยวกับเรื่องดังกล่าว รวมทั้งข้อมูลที่ได้เกี่ยวกับทรัพย์สินส่วนตัว รายได้ ความสามารถในการหารายได้ หนี้อื่นๆ ภาวะแวดล้อมเกี่ยวกับสุขภาพและเรื่องครอบครัว

(ง) ข้อมูลอื่นใดโดยพิเศษที่เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจของผู้มีอำนาจ

(จ) คำแนะนำทั้งที่สนับสนุนและไม่สนับสนุนต่อคำร้องขอและเหตุผลในการมีคำแนะนำดังกล่าว

(6) เมื่อกระทรวงการคลังได้รับทราบคำร้องขอให้ปลดหนี้ภาษีอากรดังกล่าวแล้ว ข้อมูลรายละเอียดที่อ้างถึงข้างต้นควรจะนำเสนอต่อเจ้าหน้าที่เกี่ยวกับ ภายใต้ข้อจำกัดที่ว่า การเปิดเผยซึ่งข้อมูลของผู้เสียภาษีดังกล่าวสามารถทำได้ภายใต้บทบัญญัติเกี่ยวกับการรักษาความลับ

(7) ถึงแม้ว่าบทบัญญัติเกี่ยวกับการรักษาความลับ จะห้ามซึ่งการเปิดเผยข้อมูลของผู้เสียภาษี ข้อมูลดังกล่าวอาจทำการเปิดเผยได้หากข้อมูลดังกล่าวเกิดขึ้นระหว่างการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าพนักงานสรรพากร การเปิดเผยข้อมูลไม่ว่าต่อกระทรวงการคลังหรือต่อรัฐมนตรีเกี่ยวกับคำขอปลดหนี้อยู่ภายใต้ขอบเขตของการปฏิบัติหน้าที่ของเจ้าพนักงานเนื่องจากข้อมูลดังกล่าวเกี่ยวข้องโดยตรงต่อจำนวนการได้รับชำระคืนซึ่งหนี้ภาษีอากร

(8) ถึงแม้ว่าบทบัญญัติเกี่ยวกับการรักษาความลับมีข้อความห้ามการเปิดเผยข้อมูลต่อรัฐมนตรีอย่างเคร่งครัดซึ่งพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดการการคลังและความรับผิดชอบค.ศ. 1997 (Financial Management and Accountability Act 1997:FMAA) กำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังในการพิจารณาคำร้องขอ ข้อกำหนดดังกล่าวของพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดการการคลังและความรับผิดชอบค.ศ. 1997 (Financial Management and Accountability Act 1997:FMAA) จะมีอำนาจเหนือข้อจำกัดเกี่ยวกับการห้ามซึ่งการเปิดเผยซึ่งข้อมูลดังกล่าวต่อรัฐมนตรี

(9) ลูกหนี้ควรจะได้รับสำเนาข้อมูลเกี่ยวกับข้อมูล ความเห็นหรือคำแนะนำอื่นใด ที่กรมสรรพากรส่งมอบให้แก่กระทรวงการคลังเพื่อให้ลูกหนี้มีโอกาสให้ความเห็นต่อรัฐมนตรี

(10) ในกรณีที่คำขอให้ปลดหนี้ภาษีอากรดังกล่าวอ้างถึงเหตุผลความยุ่งยากทางการเงิน เรื่องดังกล่าวควรจะได้รับพิจารณาโดยกรมสรรพากรภายใต้อำนาจของอธิบดีตามกฎหมายบัญชีอากร ค.ศ. 1953 (Taxation Administration Act 1953:TAA) เพื่อขอปลดเปลื้องจากภาระหนี้สินทางภาษีอากรทั้งปวง หนี้ที่อาจได้รับการพิจารณาให้ปลดเปลื้องดังกล่าวได้ถูกระบุไว้ในมาตรา 340-10 ตารางแนบ 1 ในบทที่ 24 ภายใต้หัวข้อ “ประเภทของหนี้ภาษีอากรที่อาจได้รับการปลดหนี้”

(11) การกระทำเพื่อเรียกคืนซึ่งหนี้ภาษีอากรที่มีการขอปลดหนี้ภาษีอากรไม่จำเป็นต้องหยุดค้างไว้ระหว่างคำร้องขออยู่ระหว่างการพิจารณา ซึ่งคำสั่งเพื่อเรียกคืนซึ่งหนี้ภาษีอากรดังกล่าวจะต้องได้รับการพิจารณาตามพฤติการณ์แวดล้อมที่เป็นพิเศษเป็นกรณีๆ ไป ซึ่งกระทรวงการคลังควรได้รับการบอกกล่าวให้ทราบถึงความคืบหน้าในการดำเนินการดังกล่าว

(12) กระทรวงการคลังวางข้อเสนอแนะว่าผู้ยื่นคำร้องดังกล่าวควรได้รับแจ้งข้อมูลที่เกี่ยวข้องเกี่ยวกับรายละเอียดของคำวินิจฉัยซึ่งรวมถึงข้อมูลสรุปเกี่ยวกับเหตุผลในการยอมรับของรัฐบาล การยอมรับบางส่วน หรือการปฏิเสธคำร้องขอดังกล่าว สำเนาจดหมายแจ้งผลดังกล่าวจะได้รับการส่งต่อไปยังหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเพื่อเป็นข้อมูลและเพื่อการดำเนินการต่อไป

3.3.9 การตัดสินใจไม่บังคับชำระหนี้ภาษีอากรค้าง²⁹

ภายใต้บทบัญญัติมาตรา 47 ของพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดการการคลังและความรับผิดชอบค.ศ. 1997 (Financial Management and Accountability Act 1997:FMAA) หนี้ใด ๆ ก็ตามจะต้องได้รับการชำระ เว้นแต่กรณีที่ประธานคณะกรรมการมีความเห็นว่ามูลหนี้ นั้น

- (1) ไม่สามารถบังคับชำระหนี้ได้ตามกฎหมาย หรือ
- (2) ไม่คุ้มค่าในการติดตามให้ชำระ

วรรคที่ (2) ข้างต้นสามารถแปลความตามที่ระบุไว้ในมูลเหตุสองประการจากมาตรา 70C ของพระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ. 1901 (Audit Act 1901) ว่าการไม่สามารถ

²⁹ ATO, ATO Receivables Policy, Retrived June9,2008,from

บังคับชำระหนี้ได้ตามกฎหมาย และการไม่ค้ำค่าในการติดตามให้คดีใช้หนี้ สืบเนื่องจากลูกหนี้ไม่มีสินทรัพย์หรือเงินทุน และน่าจะไม่สามารถปรับปรุงฐานะทางการเงินได้

3.3.9.1 การไม่สามารถบังคับชำระหนี้ได้ตามกฎหมาย

คำว่า “การบังคับชำระหนี้” มีความหมายเฉพาะทางกฎหมาย โดยเป็นการแสดงความจำนงในการบังคับชำระหนี้โดยการฟ้องร้อง และโดยอาศัยคำพิพากษาของศาล

หนี้ที่ไม่สามารถบังคับชำระหนี้ได้ตามกฎหมายได้แก่

(1) หนี้ที่ไม่สามารถบังคับชำระหนี้ได้โดยการฟ้องร้องหรือคำพิพากษาของศาล (หมายความว่า หนี้ที่ไม่สามารถพิสูจน์ได้)

(2) หนี้ที่ได้มีการปลดหนี้ภายใต้กระบวนการล้มละลาย หากว่าได้มีการพิสูจน์ค่าขอรับชำระหนี้ตามขั้นตอนทางกฎหมายแล้ว

(3) จำนวนเงินคงเหลือเป็นหนี้ค้างชำระภายหลังจาก เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ ผู้ดูแลทรัพย์สินในคดีล้มละลาย หรือ ผู้ชำระบัญชี ให้ความเห็นว่า ไม่มีเงินปันผล หรือเงินปันผลงวดสุดท้ายกำลังจะจ่ายหรือได้จ่ายแล้ว โดยในบางกรณีเจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ ผู้ดูแลทรัพย์สินในคดีล้มละลาย หรือ ผู้ชำระบัญชี อาจจะไม่สามารถกำหนดมูลค่าของเงินปันผลที่ชัดเจนภายในเวลาอันสมควร อย่างไรก็ตาม เหตุสำคัญของการตัดสินใจว่าจะไม่ติดตามหนี้ คือ การล้มละลาย ซึ่งทำให้การดำเนินการทางกฎหมายในการบังคับชำระหนี้ไม่สามารถทำได้ และสิทธิของ อธิบดีกรมสรรพากร ในการบังคับชำระหนี้ ได้ถูกแปลงสภาพให้เป็นสิทธิในการพิสูจน์หนี้ในคดีล้มละลาย ดังนั้น ในกรณีต่อไปนี้

(ก) ในกรณีที่เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ ผู้ดูแลทรัพย์สินในคดีล้มละลาย หรือผู้ชำระบัญชี กำหนดมูลค่าที่คาดของจำนวนเงินปันผลโดยประมาณ หนี้ส่วนที่เหลือเมื่อได้มีการยื่นคำร้องขอพิสูจน์หนี้ เป็นไปตามภายใต้หมวด “การไม่สามารถบังคับชำระหนี้ได้ตามกฎหมาย”

(ข) ในกรณีที่เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ ผู้ดูแลทรัพย์สินในคดีล้มละลาย หรือ ผู้ชำระบัญชีไม่กำหนดเงินปันผล หรือ ไม่สามารถที่จะกำหนดเงินปันผลโดยประมาณได้ มูลหนี้ทั้งหมดเป็นไปในลักษณะที่ไม่สามารถติดตามได้ภายใต้หมวด “การไม่สามารถบังคับชำระหนี้ได้ตามกฎหมาย” เมื่อได้ยื่นคำร้องขอพิสูจน์หนี้

(4) เป็นหนี้ค้างชำระหลังจากจ่ายเงินปันผลงวดสุดท้าย ภายใต้การดำเนินการตามความในบทที่ 10 ของพระราชบัญญัติล้มละลาย ค.ศ. 1966 (Bankruptcy Act 1966)

(5) เป็นหนี้คงค้างหลังจากลูกหนี้ปราศจากข้อผูกพันใดๆ ภายใต้ข้อตกลงเกี่ยวกับหนี้สินที่เป็นไปตามบทที่9 ของพระราชบัญญัติล้มละลาย ค.ศ.1966 (Bankruptcy Act 1966)

(6) เป็นหนี้คงค้างที่เกิดจากการยุติการดำเนินการตามข้อตกลง ซึ่งเกิดจากการบังคับโดยศาล

(7) เป็นหนี้คงค้างที่เกิดจากข้อสรุปของหนังสือตกลง ซึ่งได้รับการอนุมัติจากเจ้าหน้าที่ภายใต้บทที่5.3A ของพระราชบัญญัติบริษัท ค.ศ.2001(Corporations Act 2001) หรือ

(8) เป็นส่วนของหนี้ที่คงค้างที่ไม่มีข้อพิพาท ซึ่งอธิบดีกรมสรรพากรได้เห็นควรที่จะไม่ติดตาม ภายใต้หนังสือตกลงเกี่ยวกับการประนอมหนี้ หรือ การดำเนินการหลังจากลูกหนี้ได้ปฏิบัติตามเนื้อหาทั้งหมดของหนังสือตกลง

(9) ในข้อที่ (4), (5) และ (7) ณ ขณะที่ได้กำหนดการพิสูจน์หนี้ เจ้าพนักงานพิทักษ์ทรัพย์ ผู้ดูแลทรัพย์สินในคดีล้มละลาย หรือ ผู้บริหารสินทรัพย์กำหนดเงินปันผลที่คาดว่าจะได้รับ โดยส่วนที่เหลือของหนี้ที่พิสูจน์ได้ถูกถือปฏิบัติเหมือนกับเป็นหนี้ที่ไม่ค้ำค่าในการติดตามให้ชดใช้ เมื่อการดำเนินการดังกล่าวลุล่วงแล้ว (คือ หลังจากที่ถูกหนี้ได้ปฏิบัติตามข้อผูกพันของลูกหนี้ทั้งหมด ภายใต้หนังสือตกลงหรือข้อตกลง) หนี้สินที่ยังไม่ได้ชำระตามข้อพิสูจน์ของมูลหนี้ให้ถูกถือเสมือนว่าเป็น หนี้ที่ไม่สามารถบังคับชำระหนี้ได้ตามกฎหมาย

จากที่ได้กล่าวมาแล้วข้างต้น หนี้ใดๆ ที่เข้าตามหลักเกณฑ์ดังกล่าวจึงจะจัดประเภทเป็นหนี้ที่ไม่สามารถบังคับชำระหนี้ได้ตามกฎหมาย

3.3.9.2 หนี้ที่ไม่ค้ำค่าที่จะติดตามทวงถาม

หนี้หรือมูลค่าของรายได้จะถือเป็นหนี้ที่ไม่ค้ำค่าที่จะติดตาม หากว่ากรมสรรพากรพิจารณาถึงข้อเท็จจริงทั้งหมด และเห็นว่า ต้นทุนทั้งหมดที่เกิดจากการติดตามหนี้ น่าจะเกินกว่าจำนวนหนี้ที่กรมสรรพากรจะเรียกเก็บได้ การพิจารณาว่า มูลค่านั้นจะค้ำค่าที่จะติดตามหรือไม่ จะได้รับการพิจารณาเป็นรายกรณี

ปัจจัยที่นำมาพิจารณาโดย กรมสรรพากรเห็นว่าเป็นส่วนของรายได้ซึ่งไม่ค้ำค่าในการติดตามทวงถาม ภายใต้หัวข้อนี้ได้แก่

(ก) รายได้ที่เกี่ยวข้อง

(ข) ระยะเวลาค้างชำระ ขั้นตอนในการติดตามหนี้ และต้นทุนที่เกิดขึ้นของกรมสรรพากรในการดำเนินการตามขั้นตอนดังกล่าว

(ค) ขั้นตอนที่ได้ดำเนินการไปบ้างแล้วเพื่อพิจารณาว่าขั้นตอนดังกล่าวเพียงพอต่อการสืบที่อยู่หรือตรวจสอบลูกหนี้หรือไม่ ทั้งนี้หากข้ออ้างของการไม่ติดตามหนี้สืบเนื่องจากไม่สามารถทราบที่อยู่ของลูกหนี้ได้

(ง) ค่าใช้จ่ายที่อาจจะเกิดจากการติดตามหนี้ และผลที่คาดว่าจะได้รับจากการติดตามดังกล่าว รวมถึงค่าใช้จ่ายในการดำเนินคดีที่ศาลอาจชดเชยให้กับอธิบดีกรมสรรพากร

(จ) ความเห็นทางกฎหมายของปรึกษากฎหมายของกรมสรรพากร

(ฉ) ประเภทของรายได้

ในการพิจารณาว่าหนี้้นั้นค้ำค่าที่จะติดตามหรือไม่ ควรพิจารณาถึงปัจจัยทั้งหมดรวมกัน โดยไม่ใช่พิจารณาปัจจัยหนึ่งปัจจัยใดเพียงอย่างเดียว ตัวอย่างเช่น กรณีของหนี้ที่ค้างชำระเป็นเวลานาน และมีขั้นตอนและต้นทุนที่มากกว่า อันจะทำให้ต้นทุนในการดำเนินการใดๆต่อไป มีมูลค่าสูงกว่าจำนวนหนี้ที่กรมสรรพากรจะเรียกเก็บได้ อย่างไรก็ตาม ในขณะที่จำนวนของหนี้ก็เป็นอีกปัจจัยหนึ่ง ซึ่งหนี้ที่มีขนาดมูลค่าสูงกว่าก็เป็นเหตุอันจำเป็นที่จะต้องมีการตรวจสอบมากกว่า เพื่อให้ชัดเจนว่าการติดตามต่อไปคุ้มค่าที่จะดำเนินการ ในลักษณะเดียวกัน ยิ่งกรมสรรพากร ได้พิจารณาถึงขั้นตอนต่าง ๆ ทุกทางที่ได้ใช้ในการสืบที่อยู่หรือติดตามลูกหนี้ แล้วปรากฏว่าการกระทำดังกล่าวยังคงไม่สำเร็จ จึงเป็นไปได้สูงที่ตัวแทนจะอนุมัติให้หยุดการติดตามหนี้ ในทางกลับกันหากกรมสรรพากรตระหนักและรับรู้ว่าคุณเสียภาษีอาจไม่สุจริตแล้ว การหยุดการติดตามหนี้ดังกล่าวย่อมเป็นไปได้น้อย

3.3.9.3 กรณีไม่มีสินทรัพย์ และเงินทุน

ในการใช้อำนาจอนุมัติไม่ต้องติดตามหนี้ของกรมสรรพากร มักจะเกิดจากหนี้ที่ลูกหนี้ดังกล่าวไม่มีสินทรัพย์หรือเงินทุน และสถานะทางการเงินของลูกหนี้มีแนวโน้มจะไม่ดีขึ้น หากเป็นหนี้ที่ไม่สามารถขอบรรเทาภาระ หนี้ในคดีล้มละลาย หรือหนี้ที่การขอผ่อนชำระไม่อาจเป็นไปได้ การพิจารณาควรจะปฏิบัติเสมือนเป็นหนี้ที่ไม่คุ้มค่าที่จะติดตาม หากมีข้อเท็จจริงเพียงพอที่จะสนับสนุนข้อสรุปเกี่ยวกับสถานะทางสินทรัพย์และเงินทุนของลูกหนี้

เมื่อไม่มีการดำเนินการในการติดตามหนี้อีกต่อไป การดำเนินการต่อไปนี้อถือว่าเป็นเหมาะสม

(ก) การออกบันทึกกำหนดให้หักหนี้ดังกล่าวจากเงินค่าจ้าง

(ข) การออกบันทึกภายใต้มาตรา 255 ของพระราชบัญญัติการประเมินภาษีเงินได้ ค.ศ. 1936(Income Tax Assessment Act 1936) ให้กับผู้มีถิ่นที่อยู่ในประเทศผู้ซึ่งดูแลเงินของผู้เสียภาษีผู้ซึ่งไม่มีถิ่นที่อยู่ในประเทศ

- (ค) การดำเนินการตามกฎหมายด้านการบังคับล้มละลาย/การบังคับตามกฎหมายหรือ
- (ง) การตกลงให้ยอมรับการชำระหนี้ โดยการผ่อนชำระ (แม้ว่าจะจะเป็นระยะเวลาที่

ยาวนาน)

กรณีที่จะถือว่าหนี้รายใดเป็นหนี้ที่ไม่คุ้มค่าในการติดตาม

1. ลูกหนี้ไม่มีสินทรัพย์หรือเงินที่จะชำระคืน ภายใต้คำพิพากษาของศาลหรือตามหมายศาลนั้น โดยการบังคับคดีไม่สามารถกระทำได้ รวมถึงไม่สามารถดำเนินการล้มละลายได้
2. บันทึกที่ได้จากผู้ดูแลทรัพย์สินในคดีล้มละลาย หรือผู้บริหารสินทรัพย์ว่า ทรัพย์ของลูกหนี้ไม่น่าเพียงพอที่จะชำระหนี้สิน
3. ลูกหนี้ได้เสียชีวิตและไม่มีสินทรัพย์ที่จะชำระคืน
4. บริษัทหยุดกิจการและไม่มีสินทรัพย์เพียงพอ

ในกรณีตามข้อ 4 ข้างต้นกรมสรรพากรควรตรวจสอบให้ชัดเจน ถึงประเด็นดังต่อไปนี้

(1) กรณีที่บริษัทได้จดทะเบียนเลิกบริษัท บริษัทต้องไม่มีสินทรัพย์เหลืออยู่ในวันที่จดทะเบียนเลิกบริษัท

(2) ทรัพย์สินใด ๆ ที่บริษัทเป็นเจ้าของก่อนวันยกเลิกการจดทะเบียนจะถูกจำหน่ายออกไปหรือไม่ หากไม่แล้ว เจ้าหน้าที่สรรพากรต้องพิจารณาว่าสินทรัพย์ดังกล่าวควรติดตามโดย ผู้ชำระบัญชีในกรณีที่มีการฟื้นฟูกิจการของบริษัทและดำเนินการจนเป็นผลสำเร็จ

(3) บริษัทหยุดประกอบกิจการอย่างแท้จริง ภายหลังจากการตรวจสอบทางโทรศัพท์และ

(4) สำหรับหนี้ที่อยู่ระหว่างการชำระ ตัวอย่างเช่น ภาษีหัก ณ ที่จ่ายซึ่งถูกหักไว้, ภาษีของกลุ่มบริษัท, การหักภาษีของการจ่ายเงินตามที่ระบุไว้ ควรพิจารณาในการเริ่มต้นดำเนินคดีแก่กรมการบริษัท

ก่อนการตัดสินใจว่าจะไม่ติดตามหนี้ของบริษัท ควรมีการดำเนินคดีเพื่อเลิกบริษัท เมื่อพิจารณาแล้วเห็นว่าจะเป็นการไม่คุ้มค่าในการดำเนินคดีดังกล่าว และบริษัทได้ยุติการดำเนินการควรยื่นคำร้องต่อคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และการลงทุนแห่งออสเตรเลีย (Australian Securities and Investment Commission: ASIC) เพื่อพิจารณาให้ยกเลิกการจดทะเบียนบริษัทได้

ในบางกรณีกรมการบริษัทอาจเป็นผู้รับผิดชอบต่อหนี้ของบริษัทได้ หากหนี้เหล่านั้นได้เกิดขึ้นในขณะที่บริษัทได้ดำเนินการจนถึงแก่ล้มละลาย ด้วยเหตุดังกล่าว จึงอาจจะไม่เหมาะสมที่จะเลือกที่จะไม่ติดตามหนี้จากบริษัทที่ กรมการบริษัท(หรือคณะบุคคลที่เป็นผู้บริหารจัดการธุรกิจ) มีประวัติย้อนหลังของการข้องเกี่ยวกับบริษัทที่ล้มเลิกกิจการ โดยไม่มีการหาทางที่จะ

ดำเนินการ ติดตามหนี้สินคืบจากทรัพย์สินส่วนบุคคลของกรรมการเหล่านั้น ซึ่งมีการดำเนินธุรกิจจนล้มละลายอย่างน่าสงสัย การไม่ติดตามดังกล่าวจึงควรจะนำมาใช้ในการพิจารณาก็ต่อเมื่อ การสอบสวนได้บ่งชี้ว่า การบังคับชำระหนี้เฝ้าจากกรรมการบริษัท เป็นไปได้ยาก

3.3.9.4 หนี้ภาษีอากรที่เปลี่ยนสภาพเป็นหนี้ที่สามารถติดตามได้

หนี้เฝ้าจะกลับมาเป็นหนี้ที่สามารถติดตามได้ด้วยเหตุผลหลายประการ ส่วนมากเนื่องจากมีข้อมูลแสดงว่า การดำเนินการชำระคืบสามารถเป็นไปได้ (ตัวอย่างเช่น สืบทราบที่อยู่ของลูกหนี้) หรือได้มีการยื่นแบบแสดงรายการภาษีปีต่อมา ในกรณีที่หนี้ไม่ชำระคืบเนื่องจากไม่คืบค่าที่จะติดตามด้วยเหตุผลตามมาตรา 70C ของพระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ.1901 (Audit Act 1901)หรือมาตรา 47 ของพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดการการคลังและความรับผิดชอบค.ศ.1997 (Financial Management and Accountability Act 1997:FMAA) หรือลูกหนี้ไม่มีทุนหรือสินทรัพย์ภายใต้มาตรา70C ของพระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ. 1901 (Audit Act 1901)ที่อ้างถึงก่อนหน้านี้ สถานการณ์เฝ้าจะดีขึ้น และลูกหนี้เฝ้ามีความสามารถที่จะชำระหนี้เต็มจำนวน หรือสามารถที่จะชำระหนี้โดยไถ่ถอนภายในระยะเวลาที่กำหนด ซึ่งเฝ้าจะเลือกที่จะดำเนินการบังคับชำระคืบตามกฎหมายก็ได้

อย่างไรก็ตาม ก่อนที่จะดำเนินการเรียกคืบหนี้ เฝ้าพิจารณาว่าหนี้ดังกล่าวเป็นหนี้ที่กลายเป็นหนี้ที่สามารถติดตามคืบได้ตามกฎหมายหรือไม่ หากมูลเหตุของการไม่ชำระคืบมาจากข้อใดข้อหนึ่ง ดังนี้

(1) ไม่คืบค่าที่จะติดตามด้วยเหตุผลตามมาตราที่ 70C ของพระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ.1901 (Audit Act 1901)หรือมาตราที่ 47 ของพระราชบัญญัติว่าด้วยการจัดการการคลังและความรับผิดชอบค.ศ.1997 (Financial Management and Accountability Act 1997:FMAA) หรือ

(2) ลูกหนี้ไม่มีทุนหรือสินทรัพย์ภายใต้มาตรา 70C และไม่น่าที่จะสามารถปรับปรุงสถานะทางการเงินได้ ตามมาตรา 70C ของ พระราชบัญญัติการตรวจเงินแผ่นดิน ค.ศ.1901 (Audit Act 1901)ที่อ้างถึงก่อนหน้านี้แล้ว หนี้ทั้งหมดเป็นหนี้ที่กลายเป็นหนี้ที่สามารถติดตามคืบได้ โดยสำหรับภาษีทั้งหมด ค่าปรับเพิ่มเติมที่เกิดจากการชำระล่าช้า รวมทั้งเงินเพิ่มทั่วไป ควรจะปรับให้ทันสมัยและเรียกเก็บให้ครบถ้วน เมื่อมีความเห็นว่าเป็นเหมาะสม การงดหรือลดเงินเพิ่มทั่วไปสามารถทำได้