

ยึดทรัพย์เพื่อชำระภาษี (ไม่) ได้ ... เพราะ (ไม่) ใช่ กรรมสิทธิ์ของผู้ค้างภาษี

โดย นายปกรรอง

ภาษีอากรนับว่าเป็นแหล่งรายได้สำคัญที่รัฐเรียกเก็บจากผู้มีรายได้ที่อยู่ในหลักเกณฑ์เพื่อนำไปใช้ในการพัฒนาประเทศ และถือเป็นหน้าที่ของผู้มีรายได้ที่จะต้องเสียภาษีให้ถูกต้องครบถ้วนตามวิธีการและระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด หากผู้มีรายได้ใดไม่เสียภาษีภายในเวลาที่กำหนดให้ชำระแล้ว จะถือว่าผู้มีรายได้นั้นเป็นผู้ค้างชำระภาษี และเพื่อให้ได้รับชำระภาษีอากรค้าง มาตรา ๑๒ วรรคสอง แห่งประมวลรัษฎากร กำหนดให้อธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดเสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง...

ปัญหา คือ ในกรณีที่สามีภรรยาได้ทำข้อตกลงแบ่งทรัพย์สินท้ายทะเบียนหย่า โดยคู่หย่าฝ่ายชายยินยอมยกที่ดินและบ้านซึ่งเป็นสินส่วนตัวให้เป็นกรรมสิทธิ์ของคู่หย่าฝ่ายหญิง แต่คู่หย่าฝ่ายหญิงยังไม่ได้นำไปจดทะเบียนเพื่อเปลี่ยนกรรมสิทธิ์ **กรมสรรพากรจะมีอำนาจยึดที่ดินและบ้านดังกล่าวมาขายทอดตลาดเพื่อนำมาชำระหนี้ค่าภาษีของฝ่ายชายที่ค้างชำระภายหลังการทำบันทึกท้ายทะเบียนหย่าดังกล่าวได้หรือไม่ ?**

ดังเช่นคดีปกครองที่นำมาเล่าสู่กันฟังในคอลัมน์นี้ เป็นกรณีที่กรมสรรพากร (ผู้ถูกฟ้องคดีที่ ๑) ได้ออกประกาศให้ยึดที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างบนที่ดินของนาย จ. (คู่หย่าฝ่ายชาย) ซึ่งค้างชำระภาษีอากรประจำปีภาษี พ.ศ. ๒๕๕๗

ผู้ฟ้องคดี (คู่หย่าฝ่ายหญิง) จึงคัดค้านว่า ทรัพย์สินที่สั่งยึดเป็นของผู้ฟ้องคดี ไม่ใช่ของนาย จ. และเหตุที่ยังไม่เปลี่ยนชื่อให้ตนเป็นผู้ถือกรรมสิทธิ์ เพราะจะต้องชำระหนี้จำนองให้เสร็จสิ้นก่อน (ตามข้อตกลง) อีกทั้งหนี้ค่าชำระค่าภาษีอากรเป็นของนาย จ. ซึ่งเกิดขึ้นหลังจากที่ได้จดทะเบียนหย่ากันแล้ว

แต่สำนักงานสรรพากรภาค ๑๑ (ผู้ถูกฟ้องคดีที่ ๒) ได้แย้งว่า ทรัพย์สินของผู้ฟ้องคดีเป็นการได้มาโดยนิติกรรมซึ่งอสังหาริมทรัพย์ เมื่อยังไม่ได้จดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ จึงยังไม่บริบูรณ์ และไม่อาจยกเป็นข้อต่อสู้กับกรมสรรพากรซึ่งเป็นบุคคลภายนอกได้

ผู้ฟ้องคดีจึงนำคดีมาฟ้องต่อศาลปกครอง ขอให้ศาลมีคำพิพากษาหรือคำสั่งเพิกถอนประกาศการยึดทรัพย์สินดังกล่าว

ศาลปกครองสูงสุดวินิจฉัยว่า เมื่อนาย จ. ได้ที่ดินมาโดยบิดายกให้โดยเสนหาในระหว่างสมรสที่ดินจึงเป็นสินส่วนตัวของนาย จ. ตามมาตรา ๑๔๗๑ (๓) แห่ง ป.พ.พ. ส่วนบ้านซึ่งอยู่บนที่ดินแปลงดังกล่าวเมื่อผู้ฟ้องคดีและนาย จ. ได้ร่วมกันปลูกสร้างขึ้นเพื่อใช้อาศัยร่วมกัน โดยขณะนั้นยังไม่ได้จดทะเบียนสมรสกันจึงเป็นกรรมสิทธิ์ร่วมอันเกิดจากการทำมาหาได้ขณะอยู่กินฉันสามีภรรยา เป็นทรัพย์สินของผู้ฟ้องคดีและนาย จ. ที่ฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งมีอยู่ก่อนสมรสจึงเป็นสินส่วนตัว จากนั้นนาย จ. และผู้ฟ้องคดีได้นำที่ดินและบ้านไปจำนองกับธนาคาร และต่อมาบุคคลทั้งสองได้จดทะเบียนหย่ากัน โดยนายทะเบียนอำเภอได้บันทึกข้อตกลงตามที่ผู้ฟ้องคดีกับนาย จ. ตกลงกันว่า **ทรัพย์สินมีบ้านพักอาศัยหนึ่งหลังพร้อมที่ดินซึ่งอยู่ระหว่างจำนองกับธนาคารให้คู่หย่าฝ่ายหญิงรับภาระชำระหนี้ต่อธนาคารทั้งหมด และคู่หย่าฝ่ายชายยินยอมยกให้เป็นกรรมสิทธิ์ของคู่หย่าฝ่ายหญิงแต่เพียงผู้เดียว**

บันทึกดังกล่าวมิใช่สัญญาให้ทรัพย์สิน จึงมิได้ตกอยู่ในบังคับของมาตรา ๕๒๕ แห่ง ป.พ.พ. แต่เป็นสัญญาแบ่งทรัพย์สินในการหย่าขาดจากการเป็นสามีภริยากัน และเป็นข้อตกลงเกี่ยวกับการแบ่งทรัพย์สินท้ายการจดทะเบียนหย่า จึงเป็นสัญญาแบ่งทรัพย์สินระหว่างสามีภรรยาตามมาตรา ๑๕๓๒ (ก) แห่ง ป.พ.พ. และย่อมมีผลผูกพันตามกฎหมาย ที่ดินและบ้านจึงกลายเป็นกรรมสิทธิ์ของผู้ฟ้องคดีโดยชอบแล้ว

แม้การได้มาซึ่งที่ดินและบ้านของผู้ฟ้องคดีจะได้จดทะเบียนต่อพนักงานเจ้าหน้าที่ แต่ก็มีผลเพียงให้การได้มานั้นไม่บริบูรณ์เท่านั้น มิได้เป็นโมฆะหรือถือว่าไม่ได้สิทธิเลย และย่อมยกขึ้นอ้างหรือบังคับคู่กรณีให้ปฏิบัติตามสัญญาได้ ส่วนการยกขึ้นอ้างกับบุคคลภายนอกนั้น หากบุคคลภายนอกได้รับโอนโดยสุจริตและเสียค่าตอบแทน ก็มีสิทธิดีกว่า

เมื่อผู้ฟ้องคดีได้รับโอนที่ดินและบ้านมาตั้งแต่ปี ๒๕๔๒ โดยต้องรับภาระหนี้จำนอง อีกทั้งได้ติดต่อกับธนาคารเพื่อขอให้จดทะเบียนเปลี่ยนชื่อผู้ถือกรรมสิทธิ์ แต่ยังติดขัดเรื่องค่าไถ่ถอนจำนอง ส่วนกรมสรรพากรเป็นเจ้าของหนี้ค่าภาษีอากรของนาย จ. ที่ค้างชำระในปี ๒๕๔๗ ผู้ฟ้องคดีจึงเป็นบุคคลผู้อยู่ในฐานะ อันจะให้จดทะเบียนสิทธิได้ก่อนกรมสรรพากร และกรมสรรพากรก็ได้เป็นผู้รับโอนโดยสุจริต และได้เสียค่าตอบแทนโดยสุจริต

เมื่อบ้านและที่ดินมิได้เป็นกรรมสิทธิ์ของนาย จ. ผู้ค้างชำระค่าภาษี กรมสรรพากรจึงไม่มีอำนาจที่จะออกคำสั่งยึดทรัพย์เพื่อนำมาชำระหนี้ค่าภาษีอากรได้ พิพากษาให้เพิกถอนประกาศที่เพิกถอนที่ดินพร้อมสิ่งปลูกสร้างบนที่ดินดังกล่าว (คำพิพากษาศาลปกครองสูงสุดที่ อ. ๓๐๐/๒๕๕๙)

คดีนี้นอกจากจะเป็นบรรทัดฐานการปฏิบัติราชการที่ดี ทั้งในแง่ของความสำคัญของ (๑) บันทึกข้อตกลงการจดทะเบียนหย่า และ (๒) การเป็นผู้มีกรรมสิทธิ์ในทรัพย์สินตามบันทึกข้อตกลงหย่าทะเบียนหย่าแล้วในการใช้อำนาจของหน่วยงานของรัฐก็จำเป็นที่จะต้องตรวจสอบข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายที่เกี่ยวข้องอย่างรอบคอบและชัดเจน โดยเฉพาะอย่างยิ่งการใช้อำนาจตามกฎหมายที่อาจส่งผลกระทบต่อสิทธิในทรัพย์สินของประชาชนหรือเอกชนคนใดคนหนึ่ง จะต้องเป็นไปโดยสุจริตและเฉพาะเท่าที่กฎหมายให้อำนาจไว้เท่านั้น

นอกจากนี้ คำพิพากษาศาลปกครองสูงสุดในคดีนี้ ยังมีประเด็นเกี่ยวกับเขตอำนาจของศาลปกครอง ซึ่งผู้อ่านที่สนใจเพิ่มเติม สามารถอ่านรายละเอียดได้จากคำพิพากษาดังกล่าว ครับ !