

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
เรื่อง การใช้อำนาจของกรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร
ในการอายัดเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญา

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ได้มีหนังสือ ด่วนที่สุด ที่ ศธ ๐๕๑๕(๔)/๐๘๙๔๔ ลงวันที่ ๒๔ ตุลาคม ๒๕๔๙ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปลงความได้ว่า ตามที่ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาได้วินิจฉัยข้อหารือของกรมสรรพากร เรื่อง การใช้อำนาจของ กรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ในการอายัดหลักประกันการปฏิบัติตาม สัญญารับเหมาก่อสร้าง (เรื่องเสร็จที่ ๕๙๘/๒๕๔๘) โดยมีความเห็นว่า เงินที่ผู้รับจ้างนำมาวาง เป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญานั้น ครอบคลุมโดยผู้ว่าจ้างไม่ใช่สิทธิริบหลักประกัน เงินดังกล่าว ก็เป็นทรัพย์สินของผู้รับจ้าง ซึ่งกรมสรรพากรมีอำนาจอายัดได้นั้น เนื่องจากมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ ได้รับคำสั่งอายัดของกรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ให้อายัดเงินที่บริษัท เชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด นำมาวางเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาซื้อขายและติดตั้ง เครื่องปรับอากาศ เลขที่ ๖๖/๒๕๔๙ เป็นจำนวน ๒๖,๘๘๖.๐๖ บาท และให้นำส่งแก่สำนักงาน สรรพากรพื้นที่ภายใน ๑๕ วัน นับแต่วันที่ได้รับคำสั่งอายัด มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จึงขอหารือคณะกรรมการกฤษฎีกาเพิ่มเติมในประเด็น ดังนี้

(๑) การที่กรมสรรพากรมีอำนาจอายัดได้นั้น ผู้ว่าจ้างมีสิทธิที่จะเก็บหรือยึด เงินค้ำประกันไว้จนกว่าจะหมดภาระการค้ำประกันแล้วจึงส่งให้กรมสรรพากรอายัด หรือต้องส่งให้ กรมสรรพากรทันทีที่ได้รับการแจ้งการอายัด หรืออย่างไร

(๒) หากผู้ว่าจ้างมีสิทธิเก็บหรือยึดเงินค้ำประกันไว้ ผู้ว่าจ้างมีสิทธิตามสัญญา ที่จะริบหลักประกันทั้งหมดหรือหักเอาเงินประกันชดเชยค่าเสียหายที่เกิดขึ้นได้หรือไม่ และถ้ามีเงิน เหลือจึงจะส่งให้กรมสรรพากร หรืออย่างไร

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) ได้พิจารณาข้อหารือของ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ โดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) และผู้แทน มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว เห็นว่า เป็นประเด็นปัญหาข้อกฎหมายเกี่ยวกับ

ส่งพร้อมหนังสือ ด่วนที่สุด ที่ นร ๐๙๐๑/๐๕๔๙ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึง สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

หลักการบังคับคดีโดยการใช้อำนาจยึดของกรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒^๖ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นปัญหาสำคัญที่สมควรพิจารณาวินิจฉัยร่วมกันโดยกรรมการกฤษฎีกาที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะในหลายด้านและด้วยความรอบคอบในการพิจารณา จึงขอให้เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกาอาศัยอำนาจตามข้อ ๑๒ วรรคหนึ่ง^๗ ของระเบียบคณะกรรมการกฤษฎีกาว่าด้วยการประชุมของกรรมการกฤษฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๒ จัดให้มีการประชุมร่วมกันของกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๑) และกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) เป็นกรณีพิเศษ

คณะกรรมการกฤษฎีกา (ที่ประชุมร่วมกรรมการกฤษฎีกา คณะที่ ๑๑ และคณะที่ ๑๒) ได้พิจารณาข้อหาหรือดังกล่าว โดยรับฟังคำชี้แจงข้อเท็จจริงจากผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) และผู้แทนมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ แล้ว มีความเห็นดังนี้

ประเด็นที่หนึ่ง เห็นว่า มีประเด็นปัญหาที่ต้องพิจารณาในเบื้องต้นว่า เงินที่บริษัทเชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด นำมาวางเพื่อเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาไว้กับมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ นั้น เป็นทรัพย์สินของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่หรือบริษัทเชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด ซึ่งคณะกรรมการกฤษฎีกา (ที่ประชุมร่วมกรรมการกฤษฎีกา คณะที่ ๑๑ และคณะที่ ๑๒)

มาตรา ๑๒ ภาษีอากรซึ่งต้องเสียหรือนำส่งตามลักษณะนี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสียหรือนำส่งให้ถือเป็นภาษีอากรค้าง

เพื่อให้ได้รับชำระภาษีอากรค้าง ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง อำนาจดังกล่าวอธิบดีจะมอบให้รองอธิบดีหรือสรรพากรเขตก็ได้

ในจังหวัดอื่นนอกจากกรุงเทพมหานคร ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดหรือนายอำเภอมีอำนาจเช่นเดียวกับอธิบดีตามวรรคสองภายในเขตท้องที่จังหวัดหรืออำเภอนั้น แต่สำหรับนายอำเภอนั้นจะใช้อำนาจสั่งขายทอดตลาดได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากผู้ว่าราชการจังหวัด

วิธีการยึดหรือขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง โดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดดังกล่าว ให้หักค่าธรรมเนียม ค่าใช้จ่ายในการยึดและขายทอดตลาด และเงินภาษีอากรค้าง ถ้ามีเงินเหลือให้คืนแก่เจ้าของทรัพย์สิน

ผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรตามวรรคสอง ให้หมายความรวมถึงผู้เป็นหุ้นส่วนจำพวกไม่จำกัดความรับผิดชอบในห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลด้วย

ข้อ ๑๒ ในกรณีที่ต้องการความเชี่ยวชาญเฉพาะในหลายด้านหรือต้องการความรอบคอบในการพิจารณาเรื่องใดเรื่องหนึ่ง เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกาอาจขอให้กรรมการกฤษฎีกาสองหรือสามคณะมาประชุมปรึกษาหารือร่วมกันเป็นกรณีพิเศษก็ได้

พิจารณาแล้วเห็นว่า โดยที่ข้อ ๘^๗ ของสัญญาซื้อขายและติดตั้งเครื่องปรับอากาศระหว่าง มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ (ผู้ซื้อ) และบริษัทเชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด (ผู้ขาย) ได้กำหนดให้ผู้ขาย นำหลักประกันเป็นเงินสดมามอบให้แก่ผู้ซื้อเพื่อเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญา และผู้ซื้อ จะคืนให้เมื่อผู้ขายพ้นจากข้อผูกพันตามสัญญานี้แล้ว ดังนั้น การที่บริษัทเชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด นำเงินสดจำนวน ๖๒,๔๘๐ บาท มาวางเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาไว้กับ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ นั้น มิได้มีเจตนาจะส่งมอบเงินให้เป็นของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่เป็นการ เต็ดขาดแต่อย่างใด เป็นเพียงการส่งมอบเงินเพื่อเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญานั้น และเมื่อสัญญาสิ้นสุดลงโดยบริษัทเชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด พ้นจากข้อผูกพันตามสัญญา มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ก็มีหน้าที่ที่ต้องคืนเงินหลักประกันให้แก่บริษัทเชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด

ประเด็นที่ต้องพิจารณาต่อไปคือ เมื่อกรมสรรพากรมีคำสั่งอายัดเงินหลักประกัน การปฏิบัติตามสัญญาแล้ว มหาวิทยาลัยเชียงใหม่จะมีสิทธิเก็บหรือยึดเงินหลักประกันดังกล่าวไว้ จนกว่าสัญญาจะสิ้นสุดผูกพันได้หรือไม่ เห็นว่า เมื่อพิจารณาฐานะความเป็นเจ้าหนี้ของ กรมสรรพากรและมหาวิทยาลัยเชียงใหม่แล้ว ปรากฏว่ากรมสรรพากรมีฐานะเป็นเจ้าหนี้ภาษีอากร ซึ่งเป็นหนี้บุริมสิทธิสามัญเหนือทรัพย์สินทั้งหมดของลูกหนี้ตามมาตรา ๒๕๑^๘ ประกอบกับมาตรา ๒๕๓ (๓)^๙ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ส่วนมหาวิทยาลัยเชียงใหม่มีฐานะเป็นเจ้าหนี้ ตามสัญญาซึ่งมีเพียงบุคคลสิทธิเท่านั้น ดังนั้น กรมสรรพากรในฐานะที่เป็นเจ้าหนี้บุริมสิทธิ จึงมีสิทธิที่จะได้รับชำระหนี้จากเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาในลำดับก่อนมหาวิทยาลัย

^๗ ข้อ ๘ หลักประกันการปฏิบัติตามสัญญา

ในขณะที่ทำสัญญานี้ ผู้ขายได้นำหลักประกันเป็นเงินสดตามใบเสร็จรับเงิน เล่มที่ ๓๒๖๓๕ เลขที่ ๑๖๓๑๗๓๑ ลงวันที่ ๒๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๙ เป็นจำนวน ๖๒,๔๘๐ บาท (หกหมื่นสองพันสี่ร้อยแปดสิบ บาทถ้วน) ซึ่งเท่ากับร้อยละ ๕ (๕%) ของราคาทั้งหมดตามสัญญา มามอบให้แก่ผู้ซื้อเพื่อเป็นหลักประกัน การปฏิบัติตามสัญญานี้

หลักประกันที่ผู้ขายนำมามอบไว้ตามวรรคหนึ่ง ผู้ซื้อจะคืนให้เมื่อผู้ขายพ้นจากข้อผูกพันตาม สัญญานี้แล้ว

^๘ มาตรา ๒๕๑ ผู้ทรงบุริมสิทธิย่อมทรงไว้ซึ่งสิทธิเหนือทรัพย์สินของลูกหนี้ในการที่จะได้รับ ชำระหนี้อันค้างชำระแก่ตนจากทรัพย์สินนั้นก่อนเจ้าหนี้อื่น ๆ โดยนับตั้งบัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายนี้หรือ บทกฎหมายอื่น

^๙ มาตรา ๒๕๓ ถ้าหนี้มีอยู่เป็นคุณแก่บุคคลผู้ใดในมูลอย่างหนึ่งอย่างใดดังจะกล่าวต่อไปนี้ บุคคลผู้นั้นย่อมมีบุริมสิทธิเหนือทรัพย์สินทั้งหมดของลูกหนี้ คือ

๑.ล๑

๑.ล๑

(๓) ค่าภาษีอากร และเงินที่ลูกจ้างมีสิทธิได้รับเพื่อการทำงานที่ได้ทำให้แก่ลูกหนี้ซึ่งเป็น

นายจ้าง

๑.ล๑

๑.ล๑

เชียงใหม่ ประกอบกับหลักการบังคับคดีตามมาตรา ๒๔๗^๖ แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง การบังคับคดีแก่ทรัพย์สินของลูกหนี้ย่อมไม่กระทบกระทั่งถึงบุริมสิทธิหรือสิทธิอื่น ๆ ซึ่งบุคคลภายนอกอาจร้องขอให้บังคับเหนือทรัพย์สินนั้นได้ตามกฎหมาย ซึ่งคำว่าสิทธิอื่น ๆ นี้ จะต้องเป็นสิทธิที่เทียบเคียงได้ในลำดับเดียวกับบุริมสิทธิด้วย เมื่อสิทธิของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่เป็นเพียงบุคคลสิทธิ มิใช่บุริมสิทธิหรือสิทธิอื่น ๆ ตามมาตรา ๒๔๗ ดังกล่าว มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ย่อมไม่อาจโต้แย้งหรือคัดค้านคำสั่งอายัดของกรมสรรพากรได้ด้วยเหตุนี้ เมื่อกรมสรรพากรมีคำสั่งอายัดเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาแล้ว มหาวิทยาลัยเชียงใหม่จึงมีหน้าที่ต้องส่งเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาให้แก่กรมสรรพากรภายในเวลาที่กำหนด จะเก็บหรือยึดเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาไว้จนกว่าสัญญาจะสิ้นผลผูกพันมิได้

ประเด็นที่สอง เมื่อได้วินิจฉัยในประเด็นที่หนึ่งแล้วว่า มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ต้องปฏิบัติตามคำสั่งอายัดโดยการส่งเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาให้แก่กรมสรรพากรภายในเวลาที่กำหนด ดังนั้น จึงไม่มีความจำเป็นต้องวินิจฉัยในประเด็นนี้อีก



(คุณพรทิพย์ จาละ)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

พฤษภาคม ๒๕๕๐

^๖มาตรา ๒๔๗ ภายใต้บังคับแห่งบทบัญญัติมาตรา ๒๔๘ และ ๒๔๙ บทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายนี้ว่าด้วยการบังคับคดีแก่ทรัพย์สินของลูกหนี้ตามคำพิพากษานั้น ย่อมไม่กระทบกระทั่งถึงบุริมสิทธิหรือสิทธิอื่น ๆ ซึ่งบุคคลภายนอกอาจร้องขอให้บังคับเหนือทรัพย์สินนั้นได้ตามกฎหมาย

สำเนาถูกต้อง

(นายสนเพชร ไชยวุฒิ)

ฉฉกร 8

ด่วนที่สุด
ที่ ศธ 0515(4)/ 08944

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
239 ถนนห้วยแก้ว อำเภอเมือง
จังหวัดเชียงใหม่ 50200

24 ตุลาคม 2549

เรื่อง การอายัดทรัพย์สินซึ่งเป็นหลักประกันสัญญา
เรียน เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา
สิ่งที่ส่งมาด้วย เอกสารประกอบการพิจารณา จำนวน 1 ชุด

ตามบันทึกเรื่องเสร็จที่ 498/2548 สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาได้ตอบข้อหารือกรมสรรพากร เรื่อง การใช้อำนาจของกรมสรรพากรตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร ในการอายัดหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญา รับเหมาก่อสร้าง โดยมีความเห็นว่าเงินที่ผู้รับจ้างนำมาวางเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญานั้น ครอบคลุมที่ผู้ว่าจ้าง ไม่ใช่สิทธิรับหลักประกัน เงินดังกล่าวก็เป็นทรัพย์สินของผู้รับจ้าง ซึ่งกรมสรรพากรมีอำนาจอายัดได้ นั้น

เนื่องจาก มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ได้รับคำสั่งอายัดของกรมสรรพากรตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร ให้อายัดเงินที่ บริษัท เชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด นำมาเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาซื้อขายและติดตั้งเครื่องปรับอากาศเลขที่ 66/2549 เป็นจำนวน 26,886.06 บาท และให้นำส่งแก่สำนักงานสรรพากรพื้นที่ภายใน 15 วันนับแต่วันที่ได้รับคำสั่งอายัด ดังรายละเอียดที่ส่งมาพร้อมนี้ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่จึงประสงค์จะขอทราบความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกาเพิ่มเติมจากการตอบข้อหารือดังกล่าวในวาระก่อน ดังนี้

(1) การที่กรมสรรพากรมีอำนาจอายัดได้นั้น ผู้ว่าจ้างมีสิทธิที่จะเก็บหรือยึดเงินค้ำประกันไว้จนกว่าจะหมดภาระการค้ำประกัน แล้วจึงค่อยส่งให้กรมสรรพากรอายัด หรือต้องส่งให้กรมสรรพากรทันทีที่ได้รับแจ้งการอายัด หรืออย่างไร

(2) หากผู้ว่าจ้างมีสิทธิเก็บหรือยึดเงินค้ำประกันไว้ ผู้ว่าจ้างมีสิทธิตามสัญญาที่จะรับหลักประกันทั้งหมด หรือหักเอาเงินประกันมาใช้ค่าเสียหายที่เกิดขึ้นได้หรือไม่ และถ้ายังมีเงินเหลือจึงจะส่งให้กรมสรรพากร หรืออย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ



กองการเจ้าหน้าที่
สำนักงานอธิการบดี
โทรศัพท์ 0-5394-3114
โทรสาร 0-5394-1114
D: 11-OC-S

(รองศาสตราจารย์ นายแพทย์วัชร รุจิเวชพงศธร)
รองอธิการบดีฝ่ายบริหาร
รักษาราชการแทนอธิการบดีมหาวิทยาลัยเชียงใหม่

สำเนาถูกต้อง
(นายสมเพชร ไข่มุณี)
นิติกร 8

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง การออกคำสั่งอายัดของกรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร

การประปาส่วนภูมิภาค (กปภ.) ได้มีหนังสือด่วนมาก ที่ มท ๕๕๐๐๖/๙๕๒ ลงวันที่ ๑๓ มีนาคม ๒๕๕๙ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า กรมสรรพากรได้ใช้อำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ออกคำสั่งอายัดเงินหลักประกันที่ห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสสดาการก่อสร้างได้นำมาวางเป็นหลักประกันในการปฏิบัติตามสัญญาที่ทำไว้กับ กปภ. เป็นเงินสดจำนวน ๓๓,๗๐๕ บาท เนื่องจากห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสสดาการก่อสร้างได้ค้างชำระค่าภาษีอากรต่อกรมสรรพากร โดยในคำสั่งระบุให้ กปภ. ต้องส่งเงินหลักประกันไปยังกรมสรรพากรภายใน ๗ วัน ซึ่ง กปภ. เห็นว่า แม้การออกคำสั่งอายัดจะเป็นไปตามระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการอายัดทรัพย์สินตามความในมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. ๒๕๔๖ ซึ่งออกโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ก็ตาม แต่โดยที่การอายัดดังกล่าวมีลักษณะเช่นเดียวกับการอายัดของเจ้าพนักงานบังคับคดีตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ดังนั้น การอายัดของอธิบดีกรมสรรพากรก็ควรอยู่ภายใต้ขอบเขตของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งด้วย กล่าวคือ ในการออกคำสั่งอายัดตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งนั้น แม้จะสามารถกระทำได้ไม่ว่าหนี้ของบุคคลภายนอกจะมีข้อโต้แย้งหรือมีข้อจำกัดหรือเงื่อนไขก็ตาม แต่จะออกคำสั่งอายัดที่มีข้อกำหนดอันเป็นการฝ่าฝืนข้อจำกัดหรือเงื่อนไขที่บุคคลภายนอกมีต่อลูกหนี้ไม่ได้ ด้วยเหตุนี้ กปภ. จึงมีสิทธิยึดหน่วงเงินหลักประกันดังกล่าวไว้จนกว่าผู้รับจ้างจะพ้นภาระผูกพันตามสัญญา แต่หากผู้รับจ้างผิดสัญญา กปภ. สามารถริบเงินหลักประกันสัญญาทั้งหมดหรือแต่บางส่วนหรือหักชำระค่าเสียหายหรือค่าปรับที่เกิดขึ้นแล้วส่งมอบส่วนที่เหลือให้แก่กรมสรรพากรต่อไป และหากกรมสรรพากรเห็นว่าเงินหลักประกันตามสัญญายังคงเป็นทรัพย์สินของผู้รับจ้างอยู่ กรมสรรพากรจะต้องใช้วิธีการยึดเงินดังกล่าว แต่หากจะออกเป็นคำสั่งอายัดเงิน คำสั่งดังกล่าวจะต้องอยู่ภายใต้ข้อจำกัดหรือเงื่อนไขของสิทธิและหน้าที่ที่คู่สัญญามีต่อกันตามสัญญา กปภ. จึงเห็นว่าระเบียบกรมสรรพากรฯ มีข้อความที่ขัดแย้งกับหลักการของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งดังกล่าว และได้หารือมายังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาว่า ความเห็นของ กปภ. ถูกต้องหรือไม่ ซึ่งในครั้งนั้น ปรากฏข้อเท็จจริงว่า กปภ. ยังมีได้หารือประเด็นปัญหานี้ไปยังกรมสรรพากรหน่วยงานผู้รับผิดชอบตามประมวลรัษฎากร สำนักงานฯ จึงได้มีหนังสือแจ้งให้ กปภ. ทวีปไปยังกรมสรรพากรก่อน และหากไม่ได้ข้อยุติและ กปภ. เห็นว่าเป็นปัญหาที่สำคัญ กปภ. ก็สามารถหารือมายังสำนักงานฯ ต่อไปได้ ทั้งนี้เป็นไปตามข้อ ๔ แห่งระเบียบคณะกรรมการกฤษฎีกา ว่าด้วยการรับปรึกษาให้ความเห็นทาง

ส่งพร้อมหนังสือที่ นร ๐๙๐๑/๐๐๙๔ ลงวันที่ ๒๙ มกราคม ๒๕๕๐ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา มีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

กฎหมายของกรมการกฤษฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๒ (หนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่ นร ๐๙๐๑/๐๔๑๙ ลงวันที่ ๒๗ เมษายน ๒๕๔๙)

ต่อมา กปภ. ได้มีหนังสือที่ มท ๕๕๖๐๖-๑/๓๑๐๖ ลงวันที่ ๓๐ สิงหาคม ๒๕๔๙ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า กปภ. ได้หารือในประเด็นดังกล่าวไปยังกรมสรรพากรแล้ว และกรมสรรพากรได้ตอบข้อหารือของ กปภ. สรุปได้ว่า การที่ห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสตการก่อสร้างได้นำเงินจำนวน ๓๓,๗๐๕ บาท มาวางเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาต่อ กปภ. เป็นข้อตกลงทางแพ่งระหว่าง กปภ. ผู้ว่าจ้าง กับ ห้างฯ ผู้รับจ้าง แม้เงินซึ่งเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาจะอยู่ในความครอบครองของ กปภ. ผู้ว่าจ้างก็ตาม แต่เมื่อห้างฯ ผู้รับจ้างยังมิได้กระทำผิดสัญญาอันจะเป็นเหตุให้ กปภ. ใช้สิทธิบังคับเอาเงินหลักประกันตามสัญญาดังกล่าวได้ และเมื่อสัญญาสิ้นสุดผูกพัน กปภ. จะต้องคืนเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาให้แก่ห้างฯ กปภ. จึงเป็นเพียงผู้ครอบครองเงินหลักประกันของห้างฯ ไว้ตามสัญญา เงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาจึงยังคงเป็นทรัพย์สินของห้างฯ ผู้รับจ้าง และเมื่อห้างฯ มีหนี้ภาษีอากรที่จะต้องชำระต่อกรมสรรพากร อธิบดีกรมสรรพากรในฐานะเจ้าหนี้ภาษีอากร จึงมีอำนาจดำเนินการตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร กับเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาซึ่งเป็นทรัพย์สินของห้างฯ เพื่อชำระหนี้ภาษีอากรค้าง และ กปภ. ต้องปฏิบัติตามคำสั่งอายัดทรัพย์สินของห้างฯ ที่ออกโดยชอบด้วยกฎหมาย ซึ่ง กปภ. ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า หนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากรดังกล่าวยังไม่ได้อาศัยว่า ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการอายัดทรัพย์สินตามความในมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. ๒๕๔๖ ชัดแย้งกับหลักการของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งหรือไม่ กปภ. จึงขอหารือปัญหาข้อกฎหมายในประเด็นดังกล่าวมายังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) ได้พิจารณาข้อหารือของ กปภ. โดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) และผู้แทนการประปาส่วนภูมิภาค เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว ปรากฏข้อเท็จจริงในการพิจารณาว่า กปภ. มีความประสงค์จะขอหารือในประเด็นปัญหาว่า กรมสรรพากรสามารถออกคำสั่งอายัดโดยมีข้อกำหนดให้ กปภ. ต้องส่งมอบเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาให้แก่กรมสรรพากรภายในเวลาที่กำหนดโดยที่สัญญาระหว่าง กปภ. กับห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสตการก่อสร้าง ยังไม่สิ้นสุดผูกพันได้หรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) ได้พิจารณาประเด็นปัญหาดังกล่าวแล้ว และเห็นว่า มาตรา ๑๒^๑ แห่งประมวลรัษฎากร ได้บัญญัติหลักเกณฑ์เกี่ยวกับวิธีการยึดอายัด และการขายทอดตลาดทรัพย์สินเพื่อให้รัฐได้รับชำระภาษีอากรค้างไว้ว่า วิธีการยึดและการขายทอดตลาดให้นำบทบัญญัติในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี จึงเห็นได้ว่าประมวลรัษฎากรประสงค์ให้อธิบดีกรมสรรพากรโดยอนุมัติรัฐมนตรีมีอำนาจกำหนดวิธีปฏิบัติในการอายัดได้โดยไม่ต้องใช้วิธีการตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ดังนั้น อธิบดีกรมสรรพากรย่อมสามารถอาศัยอำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ออกระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการอายัดทรัพย์สินตามความในมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. ๒๕๔๖ เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติในการอายัด และกรมสรรพากรสามารถออกคำสั่งอายัดโดยอาศัยระเบียบดังกล่าวได้ ทั้งนี้ ในการออกคำสั่งอายัดนั้น กรมสรรพากรจะต้องคำนึงถึงพันธะหน้าที่ของบุคคลภายนอกกับผู้ค้างชำระภาษีที่ยังมีผลผูกพันต่อกันด้วย กล่าวคือ กรมสรรพากรจะออกคำสั่งอายัดที่มีผลทำให้บุคคลภายนอกเสื่อมสิทธิไม่ได้

เมื่อข้อเท็จจริงปรากฏว่า ในขณะที่กรมสรรพากรมีคำสั่งอายัดเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญา^๒ สัญญาจ้างเหมาทำการระหว่าง กปภ. กับห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสสดาการก่อสร้างยังไม่สิ้นผลผูกพัน^๓ กปภ. ยังไม่มีหน้าที่ต้องส่งมอบเงินหลักประกันการปฏิบัติตาม

^๑มาตรา ๑๒ ภาษีอากรซึ่งต้องเสียหรือนำส่งตามลักษณะนี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสียหรือนำส่งให้ถือเป็นภาษีอากรค้าง

เพื่อให้ได้รับชำระภาษีอากรค้าง ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง อำนาจดังกล่าวอธิบดีจะมอบให้รองอธิบดีหรือสรรพากรเขตก็ได้

ในจังหวัดอื่นนอกจากกรุงเทพมหานคร ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดหรือนายอำเภอมีอำนาจเช่นเดียวกับอธิบดีตามวรรคสองภายในเขตท้องที่จังหวัดหรือนายอำเภอนั้น แต่สำหรับนายอำเภอนั้นจะใช้อำนาจสั่งขายทอดตลาดได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากผู้ว่าราชการจังหวัด

วิธีการยึดหรือขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

ฯลฯ

ฯลฯ

^๒ สัญญาจ้างเหมาทำการระหว่าง กปภ. กับห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสสดาการก่อสร้าง

ข้อ ๕ การนับระยะเวลาทำงาน กำหนดเวลาแล้วเสร็จ และสิทธิของผู้ว่าจ้างในการบอกเลิกสัญญา ผู้รับจ้างต้องทำงานให้แล้วเสร็จภายใน ๖๐ วัน โดยให้เริ่มนับจากวันที่ ๓๐ พฤศจิกายน ๒๕๔๗ ซึ่งเป็นวันที่ผู้รับจ้างต้องเริ่มทำงานและจะต้องทำงานให้แล้วเสร็จบริบูรณ์ภายในวันที่ ๒๔ มกราคม ๒๕๔๘ ถ้าผู้รับจ้างมิได้ลงมือทำงานภายในกำหนดเวลา หรือไม่สามารถทำงานให้แล้วเสร็จตามกำหนดเวลา หรือมีเหตุให้เชื่อได้ว่าผู้รับจ้างไม่สามารถทำงานให้แล้วเสร็จภายในกำหนดเวลาหรือจะแล้วเสร็จล่าช้าเกินกว่ากำหนดเวลา หรือมีผลงานก่อสร้างต่ำแผนงาน ๓๐% หรือผู้รับจ้างทำผิดสัญญาข้อใดข้อหนึ่ง หรือตกเป็นผู้ล้มละลาย หรือ

(มีต่อหน้าถัดไป)

สัญญาคืนให้แก่ห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสดาการก่อสร้าง ดังนั้น การที่กรมสรรพากรมีคำสั่งอายัดโดยกำหนดให้ กปภ. ส่งเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาให้แก่กรมสรรพากรภายในเจ็ดวันในขณะที่สัญญาระหว่าง กปภ. กับห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสดาการก่อสร้างยังไม่สิ้นผลผูกพัน จึงเป็นการกำหนดหน้าที่ให้ กปภ. ซึ่งเป็นบุคคลภายนอกต้องส่งมอบเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาเพื่อชำระหนี้ภาษีอากรค้างแทนห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสดาการก่อสร้าง ทั้งที่ กปภ. ยังไม่มีหน้าที่ที่จะต้องส่งมอบเงินดังกล่าวคืนให้แก่ห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสดาการก่อสร้าง อันมีผลทำให้ กปภ. ต้องปฏิบัติหน้าที่มากกว่าหน้าที่ที่ กปภ. มีอยู่ต่อห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสดาการก่อสร้าง ด้วยเหตุนี้กรมสรรพากรจึงไม่สามารถออกคำสั่งอายัดที่มีข้อกำหนดให้ กปภ. ส่งมอบเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาภายในเจ็ดวันในขณะที่สัญญาระหว่าง กปภ. กับห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสดาการก่อสร้างยังไม่สิ้นผลผูกพัน ซึ่งเป็นกรณีที่มีข้อเท็จจริงแตกต่างจากปัญหาข้อหาหรือที่คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) ได้เคยวินิจฉัยไว้ในบันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่อง การใช้อำนาจของกรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ในการอายัดหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญารับเหมาก่อสร้าง^๓ เนื่องจากในการวินิจฉัยครั้งนั้น ปรากฏข้อเท็จจริงว่า สัญญาระหว่าง

(ต่อจากเชิงอรรถที่ ๒)

เพิกเฉยไม่ปฏิบัติตามคำสั่งของคณะกรรมการตรวจการจ้าง หรือผู้ควบคุมงาน หรือบริษัทที่ปรึกษาซึ่งได้รับมอบอำนาจจากผู้ว่าจ้าง หรือปรากฏในภายหลังว่าผู้รับจ้างเป็นผู้ทำงานตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. ๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ผู้ว่าจ้างมีสิทธิที่จะบอกเลิกสัญญานี้ได้ และมีสิทธิจ้างผู้รับจ้างรายใหม่เข้าทำงานของผู้รับจ้างให้ลุล่วงไปได้ด้วย โดยผู้รับจ้างจะเรียกค่าสินไหมทดแทนใดๆ จากผู้ว่าจ้างอันเนื่องมาจากการบอกเลิกสัญญาดังกล่าวมิได้

การที่ผู้ว่าจ้างไม่ใช้สิทธิเลิกสัญญาดังกล่าวข้างต้นนั้น ไม่เป็นเหตุให้ผู้รับจ้างพ้นจากความรับผิดตามสัญญา

ข้อ ๖ ความรับผิดในความชำรุดบกพร่องของงานจ้าง

เมื่องานแล้วเสร็จบริบูรณ์ และผู้ว่าจ้างได้รับมอบงานจากผู้รับจ้างหรือจากผู้รับจ้างรายใหม่ ในกรณีที่มีการบอกเลิกสัญญาตามข้อ ๑๖ หากมีเหตุชำรุดบกพร่อง หรือเสียหายเกิดขึ้นจากงานจ้างนี้ภายในกำหนด ๒ ปี นับถัดจากวันที่ได้รับมอบงานดังกล่าว ซึ่งความชำรุดบกพร่องหรือเสียหายนั้นเกิดจากความบกพร่องของผู้รับจ้าง อันเกิดจากการใช้วัสดุที่ไม่ถูกต้อง หรือทำไว้ไม่เรียบร้อย หรือทำไม่ถูกต้องตามมาตรฐานแห่งหลักวิชา ผู้รับจ้างจะต้องรับทำการแก้ไขให้เป็นที่เรียบร้อยโดยไม่ชักช้า โดยผู้ว่าจ้างไม่ต้องออกเงินใดๆ ในกรณีนี้ทั้งสิ้น หากผู้รับจ้างบิดพลิ้วไม่กระทำการดังกล่าวภายในกำหนด ๗ วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งเป็นหนังสือจากผู้ว่าจ้าง หรือไม่ทำการแก้ไขให้ถูกต้องเรียบร้อยภายในกำหนดเวลาที่ผู้ว่าจ้างกำหนด ให้ผู้ว่าจ้างมีสิทธิจะทำการนั้นเองหรือจ้างผู้อื่นให้ทำงานนั้น โดยผู้รับจ้างเป็นผู้ออกค่าใช้จ่าย

^๓ บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่อง การใช้อำนาจของกรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ในการอายัดหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญารับเหมาก่อสร้าง ส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ส่วนที่ ๓๓๑๑/๐๙๕๕ ลงวันที่ ๑๗ สิงหาคม ๒๕๕๔ ถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี (เรื่องเสร็จที่ ๕๙๘/๒๕๕๔)

องค์การบริหารส่วนจังหวัดน่านกับห้างหุ้นส่วนจำกัดทางดงแตรคเตอร์ได้สิ้นผลผูกพันไปแล้ว“
และองค์การบริหารส่วนจังหวัดน่านมีหน้าที่ต้องคืนเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาให้แก่
ห้างหุ้นส่วนจำกัดทางดงแตรคเตอร์ ในกรณีดังกล่าว กรมสรรพากรจึงสามารถออกคำสั่งอายัด
โดยให้องค์การบริหารส่วนจังหวัดน่านส่งมอบเงินภายในกำหนดเวลาได้

(ลงชื่อ) พรทิพย์ จਾਲะ

(คุณพรทิพย์ จาละ)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

มกราคม ๒๕๕๐

“สัญญาจ้างระหว่างองค์การบริหารส่วนจังหวัดน่านกับห้างหุ้นส่วนจำกัดทางดงแตรคเตอร์

ข้อ ๖ กำหนดเวลาแล้วเสร็จและสิทธิของผู้ว่าจ้างในการบอกเลิกสัญญา

ผู้รับจ้างต้องเริ่มงานที่รับจ้างภายในวันที่ ๕ เดือนกันยายน พ.ศ. ๒๕๔๕ และจะต้อง
ทำงานให้แล้วเสร็จสมบูรณ์ภายในวันที่ ๓ เดือนมีนาคม ๒๕๔๖ ถ้าผู้รับจ้างมิได้ลงมือทำงานภายในกำหนดเวลา
หรือไม่สามารถทำงานให้แล้วเสร็จตามกำหนดเวลา หรือมีเหตุให้เชื่อได้ว่าผู้รับจ้างไม่สามารถทำงานให้แล้วเสร็จ
ภายในกำหนดเวลา หรือจะแล้วเสร็จล่าช้าเกินกว่ากำหนดเวลา หรือผู้รับจ้างทำผิดสัญญาข้อใดข้อหนึ่ง หรือตก
เป็นผู้ล้มละลาย หรือเพิกเฉยไม่ปฏิบัติตามคำสั่งของคณะกรรมการตรวจการจ้างหรือผู้ควบคุมงานหรือบริษัทที่
ปรึกษาซึ่งได้รับมอบอำนาจจากผู้ว่าจ้าง ผู้ว่าจ้างมีสิทธิที่จะบอกเลิกสัญญานี้ได้ และมีสิทธิจ้างผู้รับจ้างรายใหม่
เข้าทำงานของผู้รับจ้างให้ลุล่วงไปได้ด้วย

การที่ผู้ว่าจ้างมิใช้สิทธิเลิกสัญญาดังกล่าวข้างต้น ไม่เป็นเหตุให้ผู้รับจ้างพ้นจากความรับผิด
ตามสัญญา

ข้อ ๗ เมื่องานแล้วเสร็จบริบูรณ์ และผู้ว่าจ้างได้รับมอบงานจากผู้รับจ้าง หรือจากผู้รับจ้าง
รายใหม่ในกรณีที่มีการบอกเลิกสัญญาตามข้อ ๖ หากมีเหตุชำรุดบกพร่องหรือเสียหายเกิดขึ้นจากงานจ้างนี้
ภายในกำหนด ๒ ปี - เดือน นับถัดจากวันที่ได้รับมอบงานดังกล่าว ซึ่งความชำรุดบกพร่องหรือเสียหายนั้นเกิด
จากความบกพร่องของผู้รับจ้างอันเกิดจากการใช้วัสดุที่ไม่ถูกต้อง หรือทำไว้ไม่เรียบร้อย หรือทำไม่ถูกต้องตาม
มาตรฐานแห่งหลักวิชา ผู้รับจ้างจะต้องรีบทำการแก้ไขให้เป็นที่เรียบร้อยโดยไม่ชักช้า โดยผู้ว่าจ้างไม่ต้องออก
เงินใด ๆ ในกรณีทั้งสิ้น หากผู้รับจ้างบิดพลิ้วไม่กระทำการดังกล่าวภายในกำหนด ๑๕ วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้ง
เป็นหนังสือจากผู้ว่าจ้าง หรือไม่ทำการแก้ไขให้ถูกต้องเรียบร้อยภายในเวลาที่ผู้ว่าจ้างกำหนด ให้ผู้ว่าจ้างมีสิทธิ
จะทำการนั้นเอง หรือจ้างผู้อื่นให้ทำงานนั้นโดยผู้รับจ้างเป็นผู้ออกค่าใช้จ่าย

สำเนาถูกต้อง

(นายสมเพชร ไชยวุฒิ)

นิติกร 8

ด่วนที่สุด

ที่ ศธ 0515(4)/08944

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
239 ถนนห้วยแก้ว อำเภอเมือง
จังหวัดเชียงใหม่ 50200

24 ตุลาคม 2549

เรื่อง การอายัดทรัพย์สินซึ่งเป็นหลักประกันสัญญา

เรียน เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สิ่งที่ส่งมาด้วย เอกสารประกอบการพิจารณา จำนวน 1 ชุด

ตามบันทึกเรื่องเสร็จที่ 498/2548 สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาได้ตอบข้อหารือกรมสรรพากร เรื่อง การใช้อำนาจของกรมสรรพากรตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร ในการอายัดหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญา รับเหมาก่อสร้าง โดยมีความเห็นว่าเงินที่ผู้รับจ้างนำมาวางเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญานั้น ทรายบดที่ผู้ว่าจ้าง ไม่ใช่สิทธิริบหลักประกัน เงินดังกล่าวก็เป็นทรัพย์สินของผู้รับจ้าง ซึ่งกรมสรรพากรมีอำนาจอายัดได้ นั้น

เนื่องจาก มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ได้รับคำสั่งอายัดของกรมสรรพากรตามมาตรา 12 แห่งประมวลรัษฎากร ให้อายัดเงินที่ บริษัท เชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด นำมาเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาซื้อขายและติดตั้งเครื่องปรับอากาศเลขที่ 66/2549 เป็นจำนวน 26,886.06 บาท และให้นำส่งแก่สำนักงานสรรพากรพื้นที่ภายใน 15 วันนับแต่วันที่ได้รับคำสั่งอายัด ดังรายละเอียดที่ส่งมาพร้อมนี้ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่จึงประสงค์จะขอทราบความเห็นของคณะกรรมการกฤษฎีกาเพิ่มเติมจากการตอบข้อหารือดังกล่าวในวรรคก่อน ดังนี้

(1) การที่กรมสรรพากรมีอำนาจอายัดได้นั้น ผู้ว่าจ้างมีสิทธิที่จะเก็บหรือยึดเงินค้ำประกันไว้จนกว่าจะหมดภาระการค้ำประกัน แล้วจึงค่อยส่งให้กรมสรรพากรอายัด หรือต้องส่งให้กรมสรรพากรทันทีที่ได้รับแจ้งการอายัด หรืออย่างไร

(2) หากผู้ว่าจ้างมีสิทธิเก็บหรือยึดเงินค้ำประกันไว้ ผู้ว่าจ้างมีสิทธิตามสัญญาที่จะริบหลักประกันทั้งหมด หรือหักเอาเงินประกันชดเชยค่าเสียหายที่เกิดขึ้นได้หรือไม่ และถ้ายังมีเงินเหลือจึงจะส่งให้กรมสรรพากร หรืออย่างไร

จึงเรียนมาเพื่อโปรดทราบ

ขอแสดงความนับถือ



กองการเจ้าหน้าที่
สำนักงานอธิการบดี
โทรศัพท์ 0-5394-3114
โทรสาร 0-5394-1114
D: 11-0C-S

(รองศาสตราจารย์ นายแพทย์วิษระ รุจิเวชพงศธร)
รองอธิการบดีฝ่ายบริหาร
รักษาการแทนอธิการบดีมหาวิทยาลัยเชียงใหม่

ศาสตราจารย์ ดร. วิษณุ เครืองาม
อธิการบดี
มหาวิทยาลัยเชียงใหม่
เชียงใหม่ 50200
โทรศัพท์ 0-5394-1114
โทรสาร 0-5394-1114

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง การใช้อำนาจของกรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร
ในการอายัดเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญา

มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ได้มีหนังสือ ด่วนที่สุด ที่ ศธ ๐๕๑๕(๔)/๐๔๙๔๔ ลงวันที่ ๒๔ ตุลาคม ๒๕๔๙ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า ตามที่ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาได้วินิจฉัยข้อหารือของกรมสรรพากร เรื่อง การใช้อำนาจของ กรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ในการอายัดหลักประกันการปฏิบัติตาม สัญญารับเหมาก่อสร้าง (เรื่องเสร็จที่ ๔๙๘/๒๕๔๘) โดยมีความเห็นว่า เงินที่ผู้รับจ้างนำมาวาง เป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญานั้น トラบใดที่ผู้ว่าจ้างไม่ใช่สิทธิริบหลักประกัน เงินดังกล่าว ก็เป็นทรัพย์สินของผู้รับจ้าง ซึ่งกรมสรรพากรมีอำนาจอายัดได้นั้น เนื่องจากมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ ได้รับคำสั่งอายัดของกรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ให้อายัดเงินที่บริษัท เชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด นำมาวางเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาซื้อขายและติดตั้ง เครื่องปรับอากาศ เลขที่ ๖๖/๒๕๔๙ เป็นจำนวน ๒๖,๘๘๖.๐๖ บาท และให้นำส่งแก่สำนักงาน สรรพากรพื้นที่ภายใน ๑๕ วัน นับแต่วันที่ได้รับคำสั่งอายัด มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ จึงขอหารือคณะกรรมการกฤษฎีกาเพิ่มเติมในประเด็น ดังนี้

(๑) การที่กรมสรรพากรมีอำนาจอายัดได้นั้น ผู้ว่าจ้างมีสิทธิที่จะเก็บหรือยึด เงินค้ำประกันไว้จนกว่าจะหมดภาระการค้ำประกันแล้วจึงส่งให้กรมสรรพากรอายัด หรือต้องส่งให้ กรมสรรพากรทันทีที่ได้รับการแจ้งการอายัด หรืออย่างไร

(๒) หากผู้ว่าจ้างมีสิทธิเก็บหรือยึดเงินค้ำประกันไว้ ผู้ว่าจ้างมีสิทธิตามสัญญา ที่จะริบหลักประกันทั้งหมดหรือหักเอาเงินประกันชดใช้ค่าเสียหายที่เกิดขึ้นได้หรือไม่ และถ้ามีเงิน เหลือจึงจะส่งให้กรมสรรพากร หรืออย่างไร

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) ได้พิจารณาข้อหารือของ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ โดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) และผู้แทน มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว เห็นว่า เป็นประเด็นปัญหาข้อกฎหมายเกี่ยวกับ

ส่งพร้อมหนังสือ ด่วนที่สุด ที่ นร ๐๙๐๑/๐๕๔๙ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึง สำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

หลักการบังคับคดีโดยการใช้อำนาจอายัดของกรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒^๑ แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นปัญหาสำคัญที่สมควรพิจารณาวินิจฉัยร่วมกันโดยกรรมการกฤษฎีกาที่มีความเชี่ยวชาญเฉพาะในหลายด้านและด้วยความรอบคอบในการพิจารณา จึงขอให้เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกาอาศัยอำนาจตามข้อ ๑๒ วรรคหนึ่ง^๒ ของระเบียบคณะกรรมการกฤษฎีกาว่าด้วยการประชุมของกรรมการกฤษฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๒ จัดให้มีการประชุมร่วมกันของกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๑) และกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) เป็นกรณีพิเศษ

คณะกรรมการกฤษฎีกา (ที่ประชุมร่วมกรรมการกฤษฎีกา คณะที่ ๑๑ และคณะที่ ๑๒) ได้พิจารณาข้อหาหรือตั้งกล่าวว โดยรับฟังคำชี้แจงข้อเท็จจริงจากผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) และผู้แทนมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ แล้ว มีความเห็นดังนี้

ประเด็นที่หนึ่ง เห็นว่า มีประเด็นปัญหาที่ต้องพิจารณาในเบื้องต้นว่า เงินที่บริษัทเชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด นำมาวางเพื่อเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาไว้กับมหาวิทยาลัยเชียงใหม่ นั้น เป็นทรัพย์สินของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่หรือบริษัทเชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด ซึ่งคณะกรรมการกฤษฎีกา (ที่ประชุมร่วมกรรมการกฤษฎีกา คณะที่ ๑๑ และคณะที่ ๑๒)

^๑มาตรา ๑๒ ภาษีอากรซึ่งต้องเสียหรือนำส่งตามลักษณะนี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสียหรือนำส่งให้ถือเป็นภาษีอากรค้าง

เพื่อให้ได้รับชำระภาษีอากรค้าง ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง อำนาจดังกล่าวอธิบดีจะมอบให้รองอธิบดีหรือสรรพากรเขตก็ได้

ในจังหวัดอื่นนอกจากกรุงเทพมหานคร ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดหรือนายอำเภอมีอำนาจเช่นเดียวกับอธิบดีตามวรรคสองภายในเขตท้องที่จังหวัดหรืออำเภอนั้น แต่สำหรับนายอำเภอนั้นจะใช้อำนาจสั่งขายทอดตลาดได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากผู้ว่าราชการจังหวัด

วิธีการยึดหรือขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง โดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุมัติรัฐมนตรี

เงินที่ได้จากการขายทอดตลาดดังกล่าว ให้หักค่าธรรมเนียม ค่าใช้จ่ายในการยึดและขายทอดตลาด และเงินภาษีอากรค้าง ถ้ามีเงินเหลือให้คืนแก่เจ้าของทรัพย์สิน

ผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรตามวรรคสอง ให้หมายความรวมถึงผู้เป็นหุ้นส่วนจำพวกไม่จำกัดความรับผิดในห้างหุ้นส่วนนิติบุคคลด้วย

^๒ข้อ ๑๒ ในกรณีที่ต้องการความเชี่ยวชาญเฉพาะในหลายด้านหรือต้องการความรอบคอบในการพิจารณาเรื่องใดเรื่องหนึ่ง เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกาอาจขอให้กรรมการกฤษฎีกาสองหรือสามคณะมาประชุมปรึกษาหารือร่วมกันเป็นกรณีพิเศษก็ได้

พิจารณาแล้วเห็นว่า โดยที่ข้อ ๘^๖ ของสัญญาซื้อขายและติดตั้งเครื่องปรับอากาศระหว่าง มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ (ผู้ซื้อ) และบริษัทเชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด (ผู้ขาย) ได้กำหนดให้ผู้ขาย นำหลักประกันเป็นเงินสดมามอบให้แก่ผู้ซื้อเพื่อเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญา และผู้ซื้อ จะคืนให้เมื่อผู้ขายพ้นจากข้อผูกพันตามสัญญานี้แล้ว ดังนั้น การที่บริษัทเชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด นำเงินสดจำนวน ๖๒,๔๘๐ บาท มาวางเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาไว้กับ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ นั้น มิได้มีเจตนาจะส่งมอบเงินให้เป็นของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่เป็นการ เด็ดขาดแต่อย่างใด เป็นเพียงการส่งมอบเงินเพื่อเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาเท่านั้น และเมื่อสัญญาสิ้นสุดลงโดยบริษัทเชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด พ้นจากข้อผูกพันตามสัญญา มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ก็มีหน้าที่ที่ต้องคืนเงินหลักประกันให้แก่บริษัทเชียงใหม่ ซี เค อาร์ จำกัด

ประเด็นที่ต้องพิจารณาต่อไปคือ เมื่อกรมสรรพากรมีคำสั่งอายัดเงินหลักประกัน การปฏิบัติตามสัญญาแล้ว มหาวิทยาลัยเชียงใหม่จะมีสิทธิเก็บหรือยึดเงินหลักประกันดังกล่าวไว้ จนกว่าสัญญาจะสิ้นสุดผูกพันได้หรือไม่ เห็นว่า เมื่อพิจารณาฐานะความเป็นเจ้าหนี้ของ กรมสรรพากรและมหาวิทยาลัยเชียงใหม่แล้ว ปรากฏว่ากรมสรรพากรมีฐานะเป็นเจ้าหนี้ภาษีอากร ซึ่งเป็นหนี้บุริมสิทธิสามัญเหนือทรัพย์สินทั้งหมดของลูกหนี้ตามมาตรา ๒๕๑^๖ ประกอบกับมาตรา ๒๕๓ (๓)^๖ แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ ส่วนมหาวิทยาลัยเชียงใหม่มีฐานะเป็นเจ้าหนี้ ตามสัญญาซึ่งมีเพียงบุคคลสิทธิเท่านั้น ดังนั้น กรมสรรพากรในฐานะที่เป็นเจ้าหนี้บุริมสิทธิ จึงมีสิทธิที่จะได้รับชำระหนี้จากเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาในลำดับก่อนมหาวิทยาลัย

^๖ข้อ ๘ หลักประกันการปฏิบัติตามสัญญา

ในขณะที่ทำสัญญานี้ ผู้ขายได้นำหลักประกันเป็นเงินสดตามใบเสร็จรับเงิน เล่มที่ ๓๒๖๓๕ เลขที่ ๑๖๓๑๗๓๑ ลงวันที่ ๒๘ กุมภาพันธ์ ๒๕๔๙ เป็นจำนวน ๖๒,๔๘๐ บาท (หกหมื่นสองพันสี่ร้อยแปดสิบ บาทถ้วน) ซึ่งเท่ากับร้อยละ ๕ (๕%) ของราคาทั้งหมดตามสัญญา มามอบให้แก่ผู้ซื้อเพื่อเป็นหลักประกัน การปฏิบัติตามสัญญานี้

หลักประกันที่ผู้ขายนำมามอบไว้ตามวรรคหนึ่ง ผู้ซื้อจะคืนให้เมื่อผู้ขายพ้นจากข้อผูกพันตาม สัญญานี้แล้ว

^๖มาตรา ๒๕๑ ผู้ทรงบุริมสิทธิย่อมทรงไว้ซึ่งสิทธิเหนือทรัพย์สินของลูกหนี้ในการที่จะได้รับ ชำระหนี้อันค้างชำระแก่ตนจากทรัพย์สินนั้นก่อนเจ้าหนี้อื่น ๆ โดยนัยดังบัญญัติไว้ในประมวลกฎหมายนี้หรือ บทกฎหมายอื่น

^๖มาตรา ๒๕๓ ถ้าหนี้มีอยู่เป็นคุณแก่บุคคลผู้ใดในมูลอย่างหนึ่งอย่างใดดังจะกล่าวต่อไปนี้ บุคคลผู้นั้นย่อมมีบุริมสิทธิเหนือทรัพย์สินทั้งหมดของลูกหนี้ คือ

๑.ล๑

๑.ล๑

(๓) ค่าภาษีอากร และเงินที่ลูกจ้างมีสิทธิได้รับเพื่อการทำงานที่ได้ทำให้แก่ลูกหนี้ซึ่งเป็น

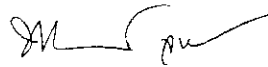
นายจ้าง

๑.ล๑

๑.ล๑

เชียงใหม่ ประกอบกับหลักการบังคับคดีตามมาตรา ๒๔๗^๖ แห่งประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง การบังคับคดีแก่ทรัพย์สินของลูกหนี้ย่อมไม่กระทบกระทั่งถึงบุริมสิทธิหรือสิทธิอื่น ๆ ซึ่งบุคคลภายนอกอาจร้องขอให้บังคับเหนือทรัพย์สินนั้นได้ตามกฎหมาย ซึ่งคำว่าสิทธิอื่น ๆ นี้ จะต้องเป็นสิทธิที่เทียบเคียงได้ในลำดับเดียวกับบุริมสิทธิด้วย เมื่อสิทธิของมหาวิทยาลัยเชียงใหม่เป็นเพียงบุคคลสิทธิ มิใช่บุริมสิทธิหรือสิทธิอื่น ๆ ตามมาตรา ๒๔๗ ดังกล่าว มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ย่อมไม่อาจโต้แย้งหรือคัดค้านคำสั่งอายัดของกรมสรรพากรได้ด้วยเหตุนี้ เมื่อกรมสรรพากรมีคำสั่งอายัดเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาให้แก่กรมสรรพากรภายในเวลาที่กำหนด จะเก็บหรือยึดเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาไว้จนกว่าสัญญาจะสิ้นผลผูกพันมิได้

ประเด็นที่สอง เมื่อได้วินิจฉัยในประเด็นที่หนึ่งแล้วว่า มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ต้องปฏิบัติตามคำสั่งอายัดโดยการส่งเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาให้แก่กรมสรรพากรภายในเวลาที่กำหนด ดังนั้น จึงไม่มีความจำเป็นต้องวินิจฉัยในประเด็นนี้อีก



(คุณพรทิพย์ จาละ)

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

พฤษภาคม ๒๕๕๐

มาตรา ๒๔๗ ภายใต้บังคับแห่งบทบัญญัติมาตรา ๒๔๘ และ ๒๔๙ บทบัญญัติแห่งประมวลกฎหมายนี้ว่าด้วยการบังคับคดีแก่ทรัพย์สินของลูกหนี้ตามคำพิพากษานั้น ย่อมไม่กระทบกระทั่งถึงบุริมสิทธิหรือสิทธิอื่น ๆ ซึ่งบุคคลภายนอกอาจร้องขอให้บังคับเหนือทรัพย์สินนั้นได้ตามกฎหมาย

สืบมาจากรายงาน

นาย [Name] [Title]

[Date]

บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

เรื่อง การออกคำสั่งอายัดของกรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร

การประปาส่วนภูมิภาค (กปภ.) ได้มีหนังสือ ส่วนมาก ที่ มท ๕๕๖๐๖/๙๕๒ ลงวันที่ ๑๓ มีนาคม ๒๕๕๙ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า กรมสรรพากรได้ใช้อำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ออกคำสั่งอายัดเงินหลักประกันที่ห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสตาการก่อสร้างได้นำมาวางเป็นหลักประกันในการปฏิบัติตามสัญญาที่ทำไว้กับ กปภ. เป็นเงินสดจำนวน ๓๓,๗๐๕ บาท เนื่องจากห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสตาการก่อสร้างได้ค้างชำระค่าภาษีอากรต่อกรมสรรพากร โดยในคำสั่งระบุให้ กปภ. ต้องส่งเงินหลักประกันไปยังกรมสรรพากรภายใน ๗ วัน ซึ่ง กปภ. เห็นว่า แม้การออกคำสั่งอายัดจะเป็นไปตามระเบียบกรมสรรพากรว่าด้วยการอายัดทรัพย์สินตามความในมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. ๒๕๕๖ ซึ่งออกโดยอาศัยอำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ก็ตาม แต่โดยที่การอายัดดังกล่าวมีลักษณะเช่นเดียวกับการอายัดของเจ้าพนักงานบังคับคดีตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ดังนั้น การอายัดของอธิบดีกรมสรรพากรก็ควรอยู่ภายใต้ขอบเขตของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งด้วย กล่าวคือ ในการออกคำสั่งอายัดตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งนั้น แม้จะสามารถกระทำได้ไม่ว่าหนี้ของบุคคลภายนอกจะมีข้อโต้แย้งหรือมีข้อจำกัดหรือเงื่อนไขก็ตาม แต่จะออกคำสั่งอายัดที่มีข้อกำหนดอันเป็นการฝ่าฝืนข้อจำกัดหรือเงื่อนไขที่บุคคลภายนอกมีต่อลูกหนี้ไม่ได้ ด้วยเหตุนี้ กปภ. จึงมีสิทธิยึดหน่วงเงินหลักประกันดังกล่าวไว้จนกว่าผู้รับจ้างจะพ้นภาระผูกพันตามสัญญา แต่หากผู้รับจ้างผิดสัญญา กปภ. สามารถริบเงินหลักประกันสัญญาทั้งหมดหรือแต่บางส่วนหรือหักชำระค่าเสียหายหรือค่าปรับที่เกิดขึ้นแล้วส่งมอบส่วนที่เหลือให้แก่กรมสรรพากรต่อไป และหากกรมสรรพากรเห็นว่าเงินหลักประกันตามสัญญายังคงเป็นทรัพย์สินของผู้รับจ้างอยู่ กรมสรรพากรจะต้องใช้วิธีการยึดเงินดังกล่าว แต่หากจะออกเป็นคำสั่งอายัดเงิน คำสั่งดังกล่าวจะต้องอยู่ภายใต้ข้อจำกัดหรือเงื่อนไขของสิทธิและหน้าที่ที่คู่สัญญามีต่อกันตามสัญญา กปภ. จึงเห็นว่าระเบียบกรมสรรพากรฯ มีข้อความที่ขัดแย้งกับหลักการของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งดังกล่าว และได้หารือมายังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาว่า ความเห็นของ กปภ. ถูกต้องหรือไม่ ซึ่งในครั้งนั้น ปรากฏข้อเท็จจริงว่า กปภ. ยังมีได้หารือประเด็นปัญหานี้ไปยังกรมสรรพากรหน่วยงานผู้รับผิดชอบตามประมวลรัษฎากร สำนักงานฯ จึงได้มีหนังสือแจ้งให้ กปภ. หารือไปยังกรมสรรพากรก่อน และหากไม่ได้ข้อยุติและ กปภ. เห็นว่าเป็นปัญหาที่สำคัญ กปภ. ก็สามารถหารือมายังสำนักงานฯ ต่อไปได้ ทั้งนี้เป็นไปตามข้อ ๔ แห่งระเบียบคณะกรรมการกฤษฎีกา ว่าด้วยการรับปรึกษาให้ความเห็นทาง

ส่งพร้อมหนังสือที่ นร ๐๙๐๑/๐๐๙๔ ลงวันที่ ๒๙ มกราคม ๒๕๕๐ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา มีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

กฎหมายของกรรมการกฤษฎีกา พ.ศ. ๒๕๒๒ (หนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่ นร ๐๙๐๑/๐๔๑๙ ลงวันที่ ๒๗ เมษายน ๒๕๔๙)

ต่อมา กปภ. ได้มีหนังสือที่ มท ๕๕๖๐๖-๑/๓๑๐๖ ลงวันที่ ๓๐ สิงหาคม ๒๕๔๙ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ว่า กปภ. ได้หารือในประเด็นดังกล่าว ไปยังกรมสรรพากรแล้ว และกรมสรรพากรได้ตอบข้อหารือของ กปภ. สรุปได้ว่า การที่ห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสตาคารก่อสร้างได้นำเงินจำนวน ๓๓,๗๐๕ บาท มาวางเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาต่อ กปภ. เป็นข้อตกลงทางแพ่งระหว่าง กปภ. ผู้ว่าจ้าง กับ ห้างฯ ผู้รับจ้าง แม้เงินซึ่งเป็นหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาจะอยู่ในความครอบครองของ กปภ. ผู้ว่าจ้างก็ตาม แต่เมื่อห้างฯ ผู้รับจ้างยังมีได้กระทำผิดสัญญาอันจะเป็นเหตุให้ กปภ. ใช้สิทธิบังคับเอาเก็บเงินหลักประกันตามสัญญาดังกล่าวได้ และเมื่อสัญญาสิ้นสุดผูกพัน กปภ. จะต้องคืนเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาให้แก่ห้างฯ กปภ. จึงเป็นเพียงผู้ครอบครองเงินหลักประกันของห้างฯ ไว้ตามสัญญา เงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาจึงยังคงเป็นทรัพย์สินของห้างฯ ผู้รับจ้าง และเมื่อห้างฯ มีหนี้ภาษีอากรที่จะต้องชำระต่อกรมสรรพากร อธิบดีกรมสรรพากรในฐานะเจ้าหนี้ภาษีอากร จึงมีอำนาจดำเนินการตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร กับเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาซึ่งเป็นทรัพย์สินของห้างฯ เพื่อชำระหนี้ภาษีอากรค้าง และ กปภ. ต้องปฏิบัติตามคำสั่งอายัดทรัพย์สินของห้างฯ ที่ออกโดยชอบด้วยกฎหมาย ซึ่ง กปภ. ได้พิจารณาแล้วเห็นว่า หนังสือตอบข้อหารือของกรมสรรพากรดังกล่าวยังไม่ได้ข้อยุติว่า ระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการอายัดทรัพย์สินตามความในมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. ๒๕๔๖ ขัดแย้งกับหลักการของประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งหรือไม่ กปภ. จึงขอหารือปัญหาข้อกฎหมายในประเด็นดังกล่าวมายังสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) ได้พิจารณาข้อหารือของ กปภ. โดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (กรมสรรพากร) และผู้แทนการประปาส่วนภูมิภาค เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว ปรากฏข้อเท็จจริงในการพิจารณาว่า กปภ. มีความประสงค์จะขอหารือในประเด็นปัญหาว่า กรมสรรพากรสามารถออกคำสั่งอายัดโดยมีข้อกำหนดให้ กปภ. ต้องส่งมอบเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาให้แก่กรมสรรพากรภายในเวลาที่กำหนดโดยที่สัญญาระหว่าง กปภ. กับห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสตาคารก่อสร้าง ยังไม่สิ้นสุดผูกพันได้หรือไม่

คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) ได้พิจารณาประเด็นปัญหาดังกล่าวแล้ว และเห็นว่า มาตรา ๑๒^๑ แห่งประมวลรัษฎากร ได้บัญญัติหลักเกณฑ์เกี่ยวกับวิธีการยึด आयัด และการขายทอดตลาดทรัพย์สินเพื่อให้รัฐได้รับชำระภาษีอากรค้างไว้ว่า วิธีการยึดและการขายทอดตลาดให้นำบทบัญญัติในประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกรมสรรพากรกำหนดโดยอนุวัติรัฐมนตรี จึงเห็นได้ว่าประมวลรัษฎากรประสงค์ให้อธิบดีกรมสรรพากรโดยอนุวัติรัฐมนตรีมีอำนาจกำหนดวิธีปฏิบัติในการอายัดได้โดยไม่ต้องใช้วิธีการตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ดังนั้น อธิบดีกรมสรรพากรย่อมสามารถอาศัยอำนาจตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ออกระเบียบกรมสรรพากร ว่าด้วยการอายัดทรัพย์สินตามความในมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร พ.ศ. ๒๕๕๖ เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติในการอายัด และกรมสรรพากรสามารถออกคำสั่งอายัดโดยอาศัยระเบียบดังกล่าวได้ ทั้งนี้ ในการออกคำสั่งอายัดนั้น กรมสรรพากรจะต้องคำนึงถึงพันธะหน้าที่ของบุคคลภายนอกกับผู้ค้างชำระภาษีที่ยังมีผลผูกพันต่อกันด้วย กล่าวคือ กรมสรรพากรจะออกคำสั่งอายัดที่มีผลทำให้บุคคลภายนอกเสื่อมสิทธิไม่ได้

เมื่อข้อเท็จจริงปรากฏว่า ในขณะที่กรมสรรพากรมีคำสั่งอายัดเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญา^๒ สัญญาจ้างเหมาทำการระหว่าง กปภ. กับห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสสดาการก่อสร้างยังไม่สิ้นผลผูกพัน^๒ กปภ. ยังไม่มีหน้าที่ต้องส่งมอบเงินหลักประกันการปฏิบัติตาม

^๑มาตรา ๑๒ ภาษีอากรซึ่งต้องเสียหรือนำส่งตามลักษณะนี้ เมื่อถึงกำหนดชำระแล้ว ถ้ามิได้เสียหรือนำส่งให้ถือเป็นภาษีอากรค้าง

เพื่อให้ได้รับชำระภาษีอากรค้าง ให้อธิบดีมีอำนาจสั่งยึดหรืออายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ต้องรับผิดชอบเสียภาษีอากรหรือนำส่งภาษีอากรได้ทั่วราชอาณาจักร โดยมีต้องขอให้ศาลออกหมายยึดหรือสั่ง อำนาจดังกล่าวอธิบดีจะมอบให้รองอธิบดีหรือสรรพากรเขตก็ได้

ในจังหวัดอื่นนอกจากกรุงเทพมหานคร ให้ผู้ว่าราชการจังหวัดหรือนายอำเภอมีอำนาจเช่นเดียวกับอธิบดีตามวรรคสองภายในเขตท้องที่จังหวัดหรืออำเภอนั้น แต่สำหรับนายอำเภอนั้นจะใช้อำนาจสั่งขายทอดตลาดได้ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากผู้ว่าราชการจังหวัด

วิธีการยึดหรือขายทอดตลาดทรัพย์สิน ให้ปฏิบัติตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งโดยอนุโลม ส่วนวิธีการอายัดให้ปฏิบัติตามระเบียบที่อธิบดีกำหนดโดยอนุวัติรัฐมนตรี

ฯลฯ

ฯลฯ

^๒ สัญญาจ้างเหมาทำการระหว่าง กปภ. กับห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสสดาการก่อสร้าง

ข้อ ๕ การนับระยะเวลาทำงาน กำหนดเวลาแล้วเสร็จ และสิทธิของผู้ว่าจ้างในการบอกเลิกสัญญา ผู้รับจ้างต้องทำงานให้แล้วเสร็จภายใน ๖๐ วัน โดยให้เริ่มนับจากวันที่ ๓๐ พฤศจิกายน ๒๕๕๗ ซึ่งเป็นวันที่ผู้รับจ้างต้องเริ่มทำงานและจะต้องทำงานให้แล้วเสร็จบริบูรณ์ภายในวันที่ ๒๘ มกราคม ๒๕๕๘ ถ้าผู้รับจ้างมิได้ลงมือทำงานภายในกำหนดเวลา หรือไม่สามารทำงานให้แล้วเสร็จตามกำหนดเวลา หรือมีเหตุให้เชื่อได้ว่าผู้รับจ้างไม่สามารถทำงานให้แล้วเสร็จภายในกำหนดเวลาหรือจะแล้วเสร็จล่าช้าเกินกว่ากำหนดเวลา หรือมีผลงานก่อสร้างต่ำแผนงาน ๓๐% หรือผู้รับจ้างทำผิดสัญญาข้อใดข้อหนึ่ง หรือตกเป็นผู้ล้มละลาย หรือ

(มีต่อหน้าถัดไป)

สัญญาคืนให้แก่ห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสดาการก่อสร้าง ดังนั้น การที่กรมสรรพากรมีคำสั่งอายัดโดยกำหนดให้ กปภ. ส่งเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาให้แก่กรมสรรพากรภายในเจ็ดวันในขณะที่สัญญาระหว่าง กปภ. กับห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสดาการก่อสร้างยังไม่สิ้นผลผูกพัน จึงเป็นการกำหนดหน้าที่ให้ กปภ. ซึ่งเป็นบุคคลภายนอกต้องส่งมอบเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาเพื่อชำระหนี้ภาษีอากรค้ำแทนห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสดาการก่อสร้าง ทั้งที่ กปภ. ยังไม่มีหน้าที่ที่จะต้องส่งมอบเงินดังกล่าวคืนให้แก่ห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสดาการก่อสร้าง อันมีผลทำให้ กปภ. ต้องปฏิบัติหน้าที่มากกว่าหน้าที่ที่ กปภ. มีอยู่ต่อห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสดาการก่อสร้าง ด้วยเหตุนี้กรมสรรพากรจึงไม่สามารถออกคำสั่งอายัดที่มีข้อกำหนดให้ กปภ. ส่งมอบเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาภายในเจ็ดวันในขณะที่สัญญาระหว่าง กปภ. กับห้างหุ้นส่วนจำกัดภัสดาการก่อสร้างยังไม่สิ้นผลผูกพัน ซึ่งเป็นกรณีที่มีข้อเท็จจริงแตกต่างจากปัญหาข้อหาหรือที่คณะกรรมการกฤษฎีกา (คณะที่ ๑๒) ได้เคยวินิจฉัยไว้ในบันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่อง การใช้อำนาจของกรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ในการอายัดหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญารับเหมาก่อสร้าง^๓ เนื่องจากในการวินิจฉัยครั้งนั้น ปรากฏข้อเท็จจริงว่า สัญญาระหว่าง

(ต่อจากเชิงอรรถที่ ๒)

เพิกเฉยไม่ปฏิบัติตามคำสั่งของคณะกรรมการตรวจการจ้าง หรือผู้ควบคุมงาน หรือบริษัทที่ปรึกษาซึ่งได้รับมอบอำนาจจากผู้ว่าจ้าง หรือปรากฏในภายหลังว่าผู้รับจ้างเป็นผู้ทำงานตามระเบียบสำนักนายกรัฐมนตรีว่าด้วยการพัสดุ พ.ศ. ๒๕๓๕ และที่แก้ไขเพิ่มเติม ผู้ว่าจ้างมีสิทธิที่จะบอกเลิกสัญญานี้ได้ และมีสิทธิจ้างผู้รับจ้างรายใหม่เข้าทำงานของผู้รับจ้างให้ลุล่วงไปได้ด้วย โดยผู้รับจ้างจะเรียกค่าสินไหมทดแทนใด ๆ จากผู้ว่าจ้างอันเนื่องมาจากการบอกเลิกสัญญาดังกล่าวมิได้

การที่ผู้ว่าจ้างไม่ใช้สิทธิเลิกสัญญาดังกล่าวข้างต้นนั้น ไม่เป็นเหตุให้ผู้รับจ้างพ้นจากความรับผิดชอบตามสัญญา

ข้อ ๖ ความรับผิดชอบในความชำรุดบกพร่องของงานจ้าง

เมื่องานแล้วเสร็จบริบูรณ์ และผู้ว่าจ้างได้รับมอบงานจากผู้รับจ้างหรือจากผู้รับจ้างรายใหม่ในกรณีที่มีการบอกเลิกสัญญาตามข้อ ๑๖ หากมีเหตุชำรุดบกพร่อง หรือเสียหายเกิดขึ้นจากงานจ้างนี้ภายในกำหนด ๒ ปี นับถัดจากวันที่ได้รับมอบงานดังกล่าว ซึ่งความชำรุดบกพร่องหรือเสียหายนั้นเกิดจากความบกพร่องของผู้รับจ้าง อันเกิดจากการใช้วัสดุที่ไม่ถูกต้อง หรือทำไว้มิเรียบร้อย หรือทำไม่ถูกต้องตามมาตรฐานแห่งหลักวิชา ผู้รับจ้างจะต้องรีบทำการแก้ไขให้เป็นที่ยอมรับโดยมิชักช้า โดยผู้ว่าจ้างไม่ต้องออกเงินใด ๆ ในกรณีทั้งสิ้น หากผู้รับจ้างบิดพลิ้วไม่กระทำการดังกล่าวภายในกำหนด ๗ วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งเป็นหนังสือจากผู้ว่าจ้าง หรือไม่ทำการแก้ไขให้ถูกต้องเรียบร้อยภายในกำหนดเวลาที่ผู้ว่าจ้างกำหนด ให้ผู้ว่าจ้างมีสิทธิจะทำการนั้นเองหรือจ้างผู้อื่นให้ทำงานนั้น โดยผู้รับจ้างเป็นผู้ออกค่าใช้จ่าย

^๓ บันทึกสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา เรื่อง การใช้อำนาจของกรมสรรพากรตามมาตรา ๑๒ แห่งประมวลรัษฎากร ในการอายัดหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญารับเหมาก่อสร้าง ส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ต่วนที่สุด ที่ นร ๐๙๐๑/๐๙๕๕ ลงวันที่ ๑๗ สิงหาคม ๒๕๕๘ ถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี (เรื่องเสร็จที่ ๕๙๘/๒๕๕๘)

องค์การบริหารส่วนจังหวัดน่านกับห้างหุ้นส่วนจำกัดทางดงแตรคเตอร์ได้สิ้นผลผูกพันไปแล้ว” และองค์การบริหารส่วนจังหวัดน่านมีหน้าที่ต้องคืนเงินหลักประกันการปฏิบัติตามสัญญาให้แก่ห้างหุ้นส่วนจำกัดทางดงแตรคเตอร์ ในกรณีดังกล่าว กรมสรรพากรจึงสามารถออกคำสั่งอายัด โดยให้องค์การบริหารส่วนจังหวัดน่านส่งมอบเงินภายในกำหนดเวลาได้

(ลงชื่อ) พรทิพย์ จਾਲะ
(คุณพรทิพย์ จาละ)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
มกราคม ๒๕๕๐

“สัญญาจ้างระหว่างองค์การบริหารส่วนจังหวัดน่านกับห้างหุ้นส่วนจำกัดทางดงแตรคเตอร์
ข้อ ๖ กำหนดเวลาแล้วเสร็จและสิทธิของผู้ว่าจ้างในการบอกเลิกสัญญา
ผู้รับจ้างต้องเริ่มงานที่รับจ้างภายในวันที่ ๕ เดือนกันยายน พ.ศ. ๒๕๔๕ และจะต้อง
ทำงานให้แล้วเสร็จสมบูรณ์ภายในวันที่ ๓ เดือนมีนาคม ๒๕๔๖ ถ้าผู้รับจ้างมิได้ลงมือทำงานภายในกำหนดเวลา
หรือไม่สามารถทำงานให้แล้วเสร็จตามกำหนดเวลา หรือมีเหตุให้เชื่อได้ว่าผู้รับจ้างไม่สามารถทำงานให้แล้วเสร็จ
ภายในกำหนดเวลา หรือจะแล้วเสร็จล่าช้าเกินกว่ากำหนดเวลา หรือผู้รับจ้างทำผิดสัญญาข้อใดข้อหนึ่ง หรือตก
เป็นผู้ล้มละลาย หรือเพิกเฉยไม่ปฏิบัติตามคำสั่งของคณะกรรมการตรวจการจ้างหรือผู้ควบคุมงานหรือบริษัทที่
ปรึกษาซึ่งได้รับมอบอำนาจจากผู้ว่าจ้าง ผู้ว่าจ้างมีสิทธิที่จะบอกเลิกสัญญานี้ได้ และมีสิทธิจ้างผู้รับจ้างรายใหม่
เข้าทำงานของผู้รับจ้างให้ลุล่วงไปได้ด้วย

การที่ผู้ว่าจ้างไม่ใช้สิทธิเลิกสัญญาดังกล่าวข้างต้น ไม่เป็นเหตุให้ผู้รับจ้างพ้นจากความรับผิดตามสัญญา

ข้อ ๗ เมื่องานแล้วเสร็จบริบูรณ์ และผู้ว่าจ้างได้รับมอบงานจากผู้รับจ้าง หรือจากผู้รับจ้าง
รายใหม่ในกรณีที่มีการบอกเลิกสัญญาตามข้อ ๖ หากมีเหตุชำรุดบกพร่องหรือเสียหายเกิดขึ้นจากงานจ้างนี้
ภายในกำหนด ๒ ปี - เดือน นับถัดจากวันที่ได้รับมอบงานดังกล่าว ซึ่งความชำรุดบกพร่องหรือเสียหายนั้นเกิด
จากความบกพร่องของผู้รับจ้างอันเกิดจากการใช้วัสดุที่ไม่ถูกต้อง หรือทำไว้มิเรียบร้อย หรือทำไม่ถูกต้องตาม
มาตรฐานแห่งหลักวิชา ผู้รับจ้างจะต้องรีบทำการแก้ไขให้เป็นที่เรียบร้อยโดยไม่ชักช้า โดยผู้ว่าจ้างไม่ต้องออก
เงินใดๆ ในกรณีทั้งสิ้น หากผู้รับจ้างบิดพลิ้วไม่กระทำการดังกล่าวภายในกำหนด ๑๕ วัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้ง
เป็นหนังสือจากผู้ว่าจ้าง หรือไม่ทำการแก้ไขให้ถูกต้องเรียบร้อยภายในเวลาที่ผู้ว่าจ้างกำหนด ให้ผู้ว่าจ้างมีสิทธิ
ที่จะทำการนั้นเอง หรือจ้างผู้อื่นให้ทำงานนั้นโดยผู้รับจ้างเป็นผู้ออกค่าใช้จ่าย

สัญญาฉบับนี้

นายพรทิพย์ จาละ
เลขาธิการ