

ปัญหาการนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากร กรณีคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการ พิจารณาอุทธรณ์ตามกฎหมายภาษีอากร¹

วรัญญา ชุมวงศ์²

จากการศึกษาเกี่ยวกับปัญหาการนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากร กรณีคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามกฎหมายภาษีอากร มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาความหมาย แนวคิด หลักการที่เกี่ยวกับการอุทธรณ์ภาษีอากร และนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากร ซึ่งทำให้ผู้ศึกษาได้รับความรู้ความเข้าใจว่า การประเมินภาษีของเจ้าพนักงานตามกฎหมายภาษีอากรต่าง ๆ เป็นการใช้อำนาจรัฐที่กระทบถึงสิทธิและเสรีภาพในทรัพย์สินของผู้เสียภาษี จึงไม่อาจหลีกเลี่ยงต่อการเกิดข้อพิพาทระหว่างเจ้าหน้าที่ของรัฐฝ่ายปกครองกับประชาชนผู้เสียภาษี ดังนั้นเพื่อจะทำให้ข้อพิพาทดังกล่าวหมดไปจึงต้องมีกระบวนการระงับข้อพิพาททางภาษี โดยการระงับพิพาททางภาษีของประเทศไทย แบ่งได้เป็น 2 ขั้นตอน คือ การระงับข้อพิพาทในฝ่ายปกครอง และการระงับข้อพิพาทในชั้นศาล การระงับข้อพิพาทในฝ่ายปกครอง เป็นขั้นตอนแรกที่ต้องนำข้อพิพาทเข้าสู่ขั้นตอนก่อนที่จะนำไปสู่การนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากร

การนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากร กรณีคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามกฎหมายภาษีอากร บทบัญญัติกฎหมายภาษีอากรแต่ละประเภท เจาะลึกในการนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากร จะเกิดขึ้นได้ต่อเมื่อผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับการประเมินภาษี และได้ยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ตามขั้นตอนที่กำหนดไว้แต่ละประเภทภาษี ซึ่งเมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์เสร็จสิ้นแล้ว หากผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ผู้เสียภาษีจึงจะสามารถนำคดีไปฟ้องต่อศาลได้ แต่ในปัจจุบันกฎหมายภาษีอากรหลายฉบับได้มีการปรับปรุงแก้ไข หลักเกณฑ์ และเงื่อนไขการนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรแตกต่างไปจากเดิม ได้แก่ พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 พระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 โดยเฉพาะเรื่องการนำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลภาษีอากร กรณีคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ไม่พิจารณาอุทธรณ์ให้เสร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด ให้ผู้เสียภาษีมียุติการนำคดีไปฟ้องต่อศาลภาษีอากรได้ โดยไม่ต้องรอคำวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้นเสร็จสิ้น แต่อย่างไรก็ตาม กฎหมายวิธีสบัญญัติหรือพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ได้บัญญัติว่า สำหรับคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัญหาการนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากร กรณีคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามกฎหมายภาษีอากร โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ รองศาสตราจารย์คุณพร วงศ์ทองสรรค์ และคณะกรรมการสอบ คือ รองศาสตราจารย์จรล เสงี่ยมวิท และรองศาสตราจารย์ประเทือง ธนิยผล

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิเทศศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิเทศศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

จะนำคดีมาฟ้องต่อศาลได้ก็ต่อเมื่อได้มีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาเช่นว่านั้น และได้มีการวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้นเสร็จสิ้นแล้ว จะเห็นได้ว่ากรณีดังกล่าวกฎหมายสารบัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรกับกฎหมายวิธีสบัญญัติหรือพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณา คดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มีความขัดแย้งกัน นอกจากนี้เมื่อคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรแล้วในการพิจารณาคดีภาษีอากร ผู้พิพากษาที่ทำหน้าที่พิจารณาคดีภาษีอากรก็ไม่ได้กำหนดคุณสมบัติไว้เป็นพิเศษ แต่มาจากการ โยกย้าย หมุนเวียน และการเลื่อนตำแหน่งของผู้พิพากษาในระบบศาลยุติธรรมทั่วไป

จากการศึกษาทำให้ทราบว่า การนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากร กรณีคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการ พิจารณาอุทธรณ์ตามกฎหมายภาษีอากร ยังคงมีปัญหาในเรื่องหลักเกณฑ์ และเงื่อนไขในการนำคดีขึ้นสู่ ศาลภาษีอากรที่ยังไม่ชัดเจนแน่นอน ไม่ครอบคลุมด้วยกันหลายประการ และยังมีปัญหาเรื่องความเหมาะสม ของผู้พิพากษาที่ทำหน้าที่พิจารณาคดีภาษีอากรที่ไม่ได้กำหนดคุณสมบัติไว้เป็นพิเศษ ซึ่งสรุปได้ดังต่อไปนี้

ปัญหาประการแรก คือ ปัญหาการขัดกันของกฎหมายสารบัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร และกฎหมายวิธีสบัญญัติ

กฎหมายสารบัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร ได้แก้ไขอย่างต่อเนื่องมาตั้งแต่ปี 2558 ซึ่งการ แก้ไขบทบัญญัติแห่งกฎหมายดังกล่าวส่งผลให้การบังคับใช้กฎหมายวิธีสบัญญัติ หรือพระราชบัญญัติจัดตั้ง ศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 เกิดความขัดข้อง ได้แก่ บทบัญญัติมาตรา 42 แห่ง พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 มาตรา 99 แห่งพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 มาตรา 81 แห่งพระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และมาตรา 26 แห่งพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 ต่างก็บัญญัติไปในทิศทางเดียวกันว่า หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่พิจารณาอุทธรณ์ให้ เสร็จภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนด ผู้เสียภาษีมียสิทธินำคดีมาฟ้องต่อศาลภาษีอากรได้ อย่างไรก็ตาม กฎหมายวิธีสบัญญัติ หรือพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 8 ได้บัญญัติว่า สำหรับคดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษี อากร จะนำคดีมาฟ้องต่อศาลได้ก็ต่อเมื่อได้มีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาเช่นว่านั้น และได้มีการวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้นเสร็จสิ้นแล้ว จะเห็นได้ว่า กรณีดังกล่าวกฎหมายสารบัญญัติ เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร กับกฎหมายวิธีสบัญญัติ มีความขัดแย้งกัน จึงส่งผลให้เกิดปัญหาการตีความ บังคับใช้กฎหมาย และการขัดกันของบทบัญญัติกฎหมายในเรื่องสิทธิที่บัญญัติหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการ นำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรไว้แตกต่างกัน ผู้ศึกษาเห็นว่าประเด็นนี้กฎหมายสารบัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษี อากรที่บัญญัติขึ้นภายหลังเป็นการให้สิทธิแก่ผู้เสียภาษีที่ดีขึ้น ทำให้ผู้เสียภาษีเข้าถึงกระบวนการระงับ ข้อพิพาททางภาษีในชั้นศาลโดยรวดเร็ว ดังนั้นเพื่อคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีในการระงับข้อพิพาททางภาษี ตามหลักการภาษีอากรที่ดี และยกระดับประสิทธิภาพในการระงับข้อพิพาททางภาษี จึงควรมีการแก้ไข กฎหมายวิธีสบัญญัติหรือพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ให้สิทธิผู้เสียภาษีนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรได้ทันที โดยไม่ต้องรอคำวินิจฉัยอุทธรณ์

ปัญหาประการที่สอง คือ ปัญหาความแตกต่างของหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการฟ้องคดีตามกฎหมายสารบัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร

ประเด็นแรก ปัญหาความแตกต่างของหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการฟ้องคดี ตามประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม พ.ศ. 2514 พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 พระราชบัญญัติสุทธการ พ.ศ. 2560 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

บทบัญญัติกฎหมายสารบัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรแต่ละประเภทสิทธิในการนำคดีไปยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากร จะเกิดขึ้นได้ต่อเมื่อผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับการประเมินภาษีและได้ยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ตามขั้นตอนที่กำหนดไว้แต่ละประเภทภาษี ซึ่งเมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์เสร็จสิ้นแล้ว หากผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ผู้เสียภาษีจะสามารถนำคดีไปฟ้องต่อศาลได้ แต่กรณีคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ไม่พิจารณาให้แล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด ให้ผู้เสียภาษีมียุทธวิธีฟ้องเป็นคดีต่อศาล จะปรากฏอยู่เฉพาะในบทบัญญัติกฎหมายภาษีอากรฉบับใด ได้แก่ พระราชบัญญัติสุทธการ พ.ศ. 2560 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 พระราชบัญญัติที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 แต่ไม่มีอยู่ในบทบัญญัติภาษีประเภทอื่น ไม่ว่าจะเป็นประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม พ.ศ. 2514 พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 ขัดกับหลักความเป็นธรรม ดังนั้นเพื่อให้ความเป็นธรรมที่เสมอภาคกับผู้เสียภาษีทุกคนให้ได้รับการคุ้มครองสิทธิในการระงับข้อพิพาทตามหลักการภาษีอากรที่ดี จึงควรแก้ไขบทบัญญัติกฎหมายให้เป็นแนวทางเดียวกัน

ประเด็นที่สอง ปัญหาความแตกต่างของหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการฟ้องคดีตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 พระราชบัญญัติสุทธการ พ.ศ. 2560 และพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

แม้กฎหมายสารบัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรทั้งฉบับได้วางหลักให้ผู้เสียภาษีมียุทธวิธีนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรได้ หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่พิจารณาอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่กฎหมายกำหนดไว้ทำนองเดียวกัน แต่รายละเอียดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขเกี่ยวกับการฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรบัญญัติไว้แตกต่างกัน ซึ่งขัดกับหลักการการจัดเก็บภาษีอากรที่ดี ในเรื่องความแน่นอนและชัดเจน ทำให้ผู้เสียภาษียากที่จะทำความเข้าใจ ก่อให้เกิดความสับสน และยังยากที่จะปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ให้ถูกต้อง จึงควรแก้ไขบทบัญญัติกฎหมายให้เป็นแนวทางเดียวกัน

ปัญหาประการที่สาม คือ ปัญหาการฟ้องคดีกรณีกรมสุทธการเรียกเก็บและประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มสำหรับของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร

การนำของเข้ามาในราชอาณาจักร กรณีสินค้าทั่วไป จะมีภาษีเกี่ยวกับการนำเข้าสินค้าที่สำคัญ 2 ประเภท ได้แก่ ภาษีสุทธการ และภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีแต่ละประเภทจะกำหนดไว้ในกฎหมายแต่ละฉบับที่แตกต่างกัน คือ ภาษีสุทธการจะกำหนดไว้ตามพระราชบัญญัติสุทธการ พ.ศ. 2560 และภาษีมูลค่าเพิ่ม

จะกำหนดไว้ตามประมวลรัษฎากร กฎหมายภาษีอากรแต่ละฉบับมีหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการอุทธรณ์ และนำคดีขึ้นสู่ศาลต่อศาลภาษีอากรแตกต่างกัน ดังนั้นผู้นำของเข้าจะต้องอุทธรณ์ให้ครบเงื่อนไขตามที่กฎหมายภาษีแต่ละประเภทกำหนด หากไม่ได้อุทธรณ์ภาษีให้ถูกต้องตามเงื่อนไขที่กฎหมายภาษีแต่ละฉบับได้กำหนดก็จะมีอำนาจฟ้องหรือต่อสู้คดีภาษีนั่น ซึ่งเงื่อนไขการนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากร กรณีคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่พิจารณาอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด จะปรากฏอยู่ในบทบัญญัติพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 แต่ไม่มีอยู่ในบทบัญญัติประมวลรัษฎากร จึงทำให้เกิดปัญหาว่าหากผู้นำของเข้าได้อุทธรณ์การประเมินทั้งในส่วนอากรขาเข้าและภาษีมูลค่าเพิ่ม แต่ปรากฏว่าคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมสรรพากร ในส่วนของภาษีมูลค่าเพิ่มยังไม่มีความวินิจฉัย และคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ของกรมศุลกากรก็ไม่พิจารณาอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด หากผู้นำเข้าประสงค์จะนำคดีมาฟ้องต่อศาลภาษีอากร ขอให้เพิกถอนการประเมินทั้งในส่วนอากรขาเข้าและในส่วนภาษีมูลค่าเพิ่ม เช่นนี้ ศาลจะมีอำนาจรับคำฟ้องไว้พิจารณาหรือไม่ ประกอบกับการจัดเก็บภาษีมูลค่าเพิ่มขึ้นอยู่กับราคาสินค้าและฐานอากรขาเข้าจากธุรกรรมเดียวกัน จึงมีความเกี่ยวพันกันที่ต้องใช้พยานหลักฐานเดียวกันในการวินิจฉัยชี้ขาดข้อพิพาทแห่งคดีว่าการประเมินภาษีชอบด้วยกฎหมายหรือไม่ ประเด็นนี้เพื่อให้ศาลภาษีอากรสามารถพิจารณาพิพากษาคดีไปพร้อมกันได้ เพื่อให้การพิจารณาพิพากษาคดีเป็นไปโดยเร็ว จึงควรมีการแก้ไขประมวลรัษฎากรให้สิทธิแก่ผู้เสียภาษีในการนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรได้ทันที โดยไม่จำต้องรอคำวินิจฉัยอุทธรณ์

ปัญหาประการสุดท้าย คือ ปัญหาเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้พิจารณาคดีภาษีอากร

เมื่อผู้มีหน้าที่เสียภาษีได้อุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษีอากรต่อหน่วยงานภายในฝ่ายปกครอง เพื่อให้เจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครองทบทวนตรวจสอบคำสั่งทางปกครองในทางภาษีนั่นแล้ว ในลำดับถัดมาคือการฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากร ซึ่งตามมาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ได้กำหนดไว้ว่า ศาลภาษีอากรมีอำนาจพิจารณาพิพากษาคดีแพ่งในเรื่องคดีอุทธรณ์ คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร คดีดังกล่าวมีลักษณะพิเศษแตกต่างจากคดีแพ่งทั่วไป มีเนื้อหาข้อพิพาทเกี่ยวกับกฎหมายภาษีอากร ซึ่งกฎหมายภาษีอากรแต่ละฉบับมีเนื้อหาสาระสำคัญ ขั้นตอนและวิธีการตลอดจนรายละเอียดที่แตกต่างกัน เป็นเรื่องที่ต้องอาศัยความรู้ความเชี่ยวชาญในการพิจารณาพิพากษาคัดสินคดี ต้องอาศัยประสบการณ์ด้านภาษีอากร แต่ด้วยระบบการสอบคัดเลือกผู้พิพากษาของศาลภาษีอากรที่ไม่มีระบบการสอบคัดเลือกผู้พิพากษาที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญเฉพาะในเรื่องกฎหมายภาษีอากร แต่ผู้พิพากษาศาลภาษีอากรมาจากการโยกย้าย ผู้พิพากษาศาลอื่น ๆ ในระบบศาลยุติธรรมมาดำรงตำแหน่งโดยการแต่งตั้งนั้นเป็นไปตามระดับอาวุโสและตามมติของคณะกรรมการตุลาการ ทำให้เกิดปัญหาความเชี่ยวชาญของผู้พิจารณาคดีภาษีอากรว่าเป็นไปตามวัตถุประสงค์ของการจัดตั้งศาลชำนาญพิเศษหรือไม่ ประเด็นนี้ผู้ศึกษาเห็นว่าคดีภาษีอากรหากได้รับการพิจารณาโดยผู้พิพากษาที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญเฉพาะในเรื่องกฎหมายภาษีอากร จะทำให้การพิจารณาคดีเป็นไปอย่างรวดเร็ว มีประสิทธิภาพ

และเหมาะสมขึ้น อันเป็นการยกระดับการคุ้มครองสิทธิของคู่ความในคดีภาษีอากร จึงควรแก้ไขปรับปรุงระบบการแต่งตั้ง โยกย้าย หรือการเลื่อนให้ดำรงตำแหน่งของผู้พิพากษาในศาลภาษีอากร

ดังนั้นแล้วเพื่อให้เป็นมาตรฐานที่ดีในการนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากร ควรมีการปรับปรุงและแก้ไขกฎหมายให้มีความเป็นธรรมที่เสมอภาค มีชัดเจนแน่นอน เพื่อคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีในการระงับข้อพิพาททางภาษีตามหลักการภาษีอากรที่ดี และยกระดับการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีในคดีภาษีอากร ซึ่งผู้ศึกษาจะได้เสนอแนะแนวทางแก้ไขปัญหาดังกล่าวต่อไป

1. ปัญหาการขัดกันของกฎหมายสารบัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรและกฎหมายวิธีสบัญญัติ

เสนอให้มีการแก้ไข ข้อความในมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ให้ครอบคลุมถึงกรณีที่ถูกกฎหมายสารบัญญัติให้ผู้เสียภาษีสามารถนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากรได้ทันที โดยไม่ต้องรอกำวินิจฉัยอุทธรณ์เสียก่อน โดยการเพิ่มเติมข้อยกเว้นไว้ท้ายมาตรา 8 บัญญัติทำนองว่า “เว้นแต่ กฎหมายได้บัญญัติให้ฟ้องต่อศาลได้แม้ยังไม่มีคำวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้น”

จากเดิม

มาตรา 8 บัญญัติไว้ว่า คดีตามมาตรา 7 (1) ในกรณีที่กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรบัญญัติให้คัดค้านหรืออุทธรณ์คำสั่งหรือคำวินิจฉัยต่อเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้ จะฟ้องคดีในศาลภาษีอากรได้ก็ต่อเมื่อได้มีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาเช่นนั้น และได้มีการวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้นเสร็จสิ้นแล้ว

แก้ไขเป็น

มาตรา 8 บัญญัติไว้ว่า คดีตามมาตรา 7 (1) ในกรณีที่กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรบัญญัติให้คัดค้านหรืออุทธรณ์คำสั่งหรือคำวินิจฉัยต่อเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้ จะฟ้องคดีในศาลภาษีอากรได้ก็ต่อเมื่อได้มีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาเช่นนั้น และได้มีการวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้นเสร็จสิ้นแล้ว เว้นแต่ กฎหมายได้บัญญัติให้ฟ้องต่อศาลได้แม้ยังไม่มีคำวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้น

2. ปัญหาความแตกต่างของหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการฟ้องคดีตามกฎหมายสารบัญญัติเกี่ยวกับภาษีอากร

2.1 ปัญหาความแตกต่างของหลักเกณฑ์และเงื่อนไขในการฟ้องคดีตามประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปีโตร้อยปี พ.ศ. 2514 พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510 พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

เสนอให้มีการแก้ไข กฎหมายเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรทุกฉบับให้สิทธิผู้เสียภาษีนาคดีฟ้องต่อศาลได้ หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ไม่พิจารณาให้แล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด ดังที่ได้บัญญัติให้สิทธิไว้ในพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 และพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ได้แก่

ประมวลรัษฎากร

พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม พ.ศ. 2514

พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510

2.2 ปัญหาความแตกต่างของหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการฟ้องคดีตามพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 และพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2560

เสนอให้มีการแก้ไข กฎหมายสารบัญญัติเกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร กำหนดหลักเกณฑ์และเงื่อนไขการฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากร ในเรื่องระยะเวลาในการนำคดีขึ้นสู่ศาลภาษีอากร และผลของการนำคดีไปฟ้องต่อศาลในกฎหมายภาษีอากร ให้เป็นแนวทางเดียวกัน โดยกำหนดให้ผู้เสียภาษีมียุติฟ้องต่อศาลภาษีอากรได้ โดยไม่ต้องรอฟังผลการพิจารณาของคณะกรรมการอุทธรณ์ แต่ต้องยื่นฟ้องภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่พ้นกำหนดเวลาที่กฎหมายกำหนด และเมื่อผู้เสียภาษีได้ยื่นฟ้องต่อศาลแล้ว ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ยกอุทธรณ์ของผู้เสียภาษีได้แก่

พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558

พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

3. ปัญหาการฟ้องคดีกรณีกรมศุลกากรเรียกเก็บและประเมินภาษีมูลค่าเพิ่ม สำหรับของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร

เสนอให้มีการตราบทบัญญัติในประมวลรัษฎากร ให้สิทธิผู้เสียภาษีนาคดีฟ้องต่อศาลได้ หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ไม่พิจารณาให้แล้วเสร็จภายในระยะเวลาที่กำหนด ดังที่ได้บัญญัติให้สิทธิไว้ในพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560 ให้บัญญัติว่า

มาตรา 30 ทวิ วรรคหนึ่ง ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์พิจารณาอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในกำหนดหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่เจ้าพนักงานประเมินได้รับอุทธรณ์และมีเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการอุทธรณ์ นั้นครบถ้วน ในกรณีที่มีเหตุจำเป็นคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์อาจขยายระยะเวลาพิจารณาอุทธรณ์ ออกไปอีกได้แต่ต้องไม่เกินเก้าสิบวัน

มาตรา 30 ทวิ วรรคสอง หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่พิจารณาอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในกำหนดเวลาตามวรรคหนึ่ง ผู้เสียภาษีมียสิทธินำคดีไปฟ้องต่อศาลได้ภายในหนึ่งร้อยแปดสิบวันนับแต่วันที่พ้นกำหนดเวลาดังกล่าว ทั้งนี้ เมื่อผู้อุทธรณ์ได้ยื่นฟ้องต่อศาลแล้ว ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ยกอุทธรณ์ของผู้เสียภาษีนั้น

4. ปัญหาเกี่ยวกับคุณสมบัติของผู้พิจารณาคดีภาษีอากร

เสนอให้มีผู้พิพากษาสมทบในศาลภาษีอากร รวมทั้งปรับปรุงระบบการโยกย้าย หรือการเลื่อนให้ดำรงตำแหน่งในศาลภาษีอากรกลาง กำหนดให้ผู้พิพากษาสมทบ ทำหน้าที่พิจารณาพิพากษาคดีภาษีอากรร่วมกับผู้พิพากษาศาลการ ผู้พิพากษาสมทบ จะต้องเป็นผู้เชี่ยวชาญเฉพาะด้านจากบุคคลภายนอก ที่มีความรู้หรือความชำนาญทางด้านกฎหมายภาษีอากรเป็นอย่างดี เข้าร่วมกันพิจารณาและพิพากษาคดี เพื่อให้การพิจารณาคดีเป็นไปโดยความรวดเร็ว มีประสิทธิภาพ และมีความยุติธรรม รวมทั้งปรับปรุงระบบการโยกย้าย หรือการเลื่อนให้ดำรงตำแหน่งในศาลภาษีอากรกลางควรกระทำโดยองค์กรบริหารงานบุคคลของศาลภาษีอากรกลางโดยเฉพาะ เพื่อความต่อเนื่องในการสั่งสมความรู้ และประสบการณ์ในการทำงานเกี่ยวกับการพิจารณาและพิพากษาคดีภาษีอากร

เอกสารอ้างอิง

วิวัฒน์ ว่องวิวัฒน์ไวยทยะ. ปัญหาการฟ้องคดีภาษีอากรตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและ

วิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 7 (1) และ 8. นิตยสารศาลพาหุ, กันยายน-ธันวาคม 2564. ศุภลักษณ์ พินิจภูวดล. กฎหมายภาษีอากร. พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์

วิญญูชน, 2563.

พระราชบัญญัติภาษีป้าย พ.ศ. 2510

พระราชบัญญัติภาษีเงินได้ปิโตรเลียม พ.ศ. 2514

พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528

พระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560

พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2560

พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562

ประมวลรัษฎากร