

ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับกระบวนการอุทธรณ์ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร¹

ยงสุข สหยังสวัสดิ์²

จากการศึกษาปัญหากฎหมายเกี่ยวกับกระบวนการอุทธรณ์ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร โดยมีวัตถุประสงค์ในการศึกษาแนวคิด ความหมายและหลักการเกี่ยวกับกระบวนการอุทธรณ์ภาษีอากรของกฎหมายภาษีอากรต่าง ๆ เปรียบเทียบกับกฎหมายต่างประเทศ ซึ่งได้แก่ ประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศสิงคโปร์ ทำให้ผู้ศึกษาได้รับความรู้และความเข้าใจเกี่ยวกับวิธีการจัดข้อโต้แย้งทางภาษีอากรอันเนื่องมาจากการจัดเก็บภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมินตามประมวลรัษฎากรซึ่งเป็นกฎหมายหลัก และทำให้ทราบถึงขั้นตอน และวิธีการในการจัดเก็บภาษีอากร และลักษณะของภาษีอากรประเภทต่าง ๆ ไม่ว่าจะเป็นภาษีเงินได้บุคคลธรรมดา ภาษีเงินได้นิติบุคคล ภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีธุรกิจเฉพาะ ซึ่งทุกประเภทภาษีที่กล่าวมานั้นล้วนแล้วแต่เป็นภาษีอากรประเมินทั้งสิ้น ภาษีอากรประเมิน³ มีความหมายว่า การเสียภาษีอากรไม่ว่าจะเป็นบุคคลธรรมดา หรือ นิติบุคคล นั้น สามารถที่จะเสียภาษีได้อันเกิดจากการประเมินในสองลักษณะ คือ 1.การประเมินภาษีอากรด้วยตนเอง (Self Assessment) โดยการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีและคำนวณการเสียภาษีด้วยตนเอง และต้องรับผิดชอบหากการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีนั้นไม่ถูกต้องครบถ้วน และ 2. การประเมินภาษีอากรโดยเจ้าพนักงานประเมิน (Authoritative Assessment) อันเกิดจากการตรวจสอบความถูกต้องของเจ้าพนักงานประเมินอันเนื่องมาจากมีเหตุอันควรเชื่อว่าผู้เสียภาษีอากรมีการยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีไว้ไม่ถูกต้องครบถ้วน หรือ ไม่มีการยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษีอากรแต่อย่างใด ดังนั้น ปัญหาเกี่ยวกับการใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมินในการประเมินภาษีไปยังผู้ต้องเสียภาษีอากร จึงเป็นที่มาของการตรวจสอบการใช้อำนาจของเจ้าพนักงานประเมิน ที่ผู้ต้องเสียภาษีอากรมีสิทธิได้รับในฐานะที่เป็นประชาชนผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามรัฐธรรมนูญ ซึ่งการตรวจสอบ หรือ การทบทวนการประเมินภาษีอากรของเจ้าพนักงานประเมินจะทำได้โดยการให้ผู้ต้องเสียภาษีอากรสามารถใช้สิทธิในการอุทธรณ์คัดค้านการประเมินได้ในทุกกรณี และต้องได้รับการพิจารณาอุทธรณ์จากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายในเวลาที่แน่นอน รวมถึงองค์ประกอบของ

¹ บทความนี้เรียบเรียงจากการค้นคว้าอิสระ เรื่อง ปัญหากฎหมายเกี่ยวกับกระบวนการอุทธรณ์ภาษีอากร ตามประมวลรัษฎากร โดยมีอาจารย์ที่ปรึกษา คือ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. สัจจวัฒน์ เรืองกาญจน์กุล และคณะกรรมการสอบ คือ ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. สติล ธีรพิฑูร และ รองศาสตราจารย์อรรณพ พจนานูรัตน์

² นักศึกษาปริญญาโท หลักสูตรนิติศาสตรมหาบัณฑิต (ส่วนกลาง) คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยรามคำแหง

³ สุเทพ พงษ์พิทักษ์, คำอธิบายประมวลรัษฎากรภาค 1 ว่าด้วยความรู้เบื้องต้น เกี่ยวกับประมวลรัษฎากร, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร: พรินซ์ ปรี, 2554), หน้า 25.

คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ที่มาทำหน้าที่ในการพิจารณาอุทธรณ์นั้นจะต้องเป็นบุคคลผู้มีความรู้ ความเชี่ยวชาญเฉพาะด้านในเรื่องของภาษีอากร ซึ่งมีความยุ่งยาก และ มีความสลับซับซ้อนเป็นอย่างมาก บทบัญญัติในประมวลรัษฎากรที่เกี่ยวกับกระบวนการอุทธรณ์ภาษีอากร ผู้ศึกษาพบว่ายังมีข้อบกพร่อง หรือ ความไม่ชัดเจนอยู่ อาจเนื่องมาจากประมวลรัษฎากรนั้น เป็นกฎหมายที่มีการบังคับใช้มาอย่างยาวนาน ตั้งแต่ปี พ.ศ. 2482 บทบัญญัติบางเรื่องจึงยังไม่สอดคล้องกับสภาวะการณ์ในปัจจุบัน

อย่างไรก็ตาม เมื่อได้ทำการศึกษาในเรื่องปัญหากฎหมายเกี่ยวกับกระบวนการอุทธรณ์ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรเปรียบเทียบกับกฎหมายการจัดเก็บภาษีอื่นๆ พบว่ายังมีปัญหาอยู่หลายประการ ผู้ศึกษาสามารถสรุปปัญหาได้ดังนี้

ประการแรก คือ ปัญหาเกี่ยวกับข้อจำกัดสิทธิของผู้ต้องเสียภาษีอากรในการอุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้าพนักงานประเมิน ตามมาตรา 21 และ มาตรา 25 แห่งประมวลรัษฎากร ซึ่งเป็นบทบัญญัติที่ห้ามผู้ต้องเสียภาษีอากรอุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินอันเนื่องมาจากการที่ไม่ได้ปฏิบัติตามหมายเรียก ไม่ว่าจะเป็นการไม่มาพบเจ้าพนักงาน ไม่ยอมส่งมอบเอกสารหลักฐาน หรือการไม่ยอมตอบคำถาม ซึ่งผลของการไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกของมาตราดังกล่าว หากเจ้าพนักงานประเมินเห็นว่าผู้ต้องเสียภาษีอากรนั้นมีการยื่นแบบแสดงรายการไว้ไม่ถูกต้องครบถ้วน หรือ พบว่าไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการเพื่อเสียภาษี เจ้าพนักงานประเมินก็มีอำนาจในการประเมินภาษีตามที่รู้เห็นว่าถูกต้อง พร้อมทั้งลงโทษให้เสียเบี้ยปรับและเงินเพิ่มได้ด้วย ซึ่งการที่ผู้ต้องเสียภาษีอากรที่ถูกเจ้าพนักงานประเมินใช้อำนาจตามกฎหมายประเมินภาษีแก่ผู้ต้องเสียภาษีอากร ไม่ว่าจะเป็นกรณีใด ๆ ผู้ต้องเสียภาษีอากรควรได้รับสิทธิในการอุทธรณ์คัดค้านการประเมินได้ ซึ่งถือเป็นสิทธิเสรีภาพตามกฎหมายรัฐธรรมนูญ อีกทั้ง การลิดรอนสิทธิในการไม่ให้อุทธรณ์ภาษีตามมาตรา 21 และมาตรา 25 แห่งประมวลรัษฎากรนั้น ยังขัดกับหลักการภาษีอากรที่ดีในเรื่องของความเป็นธรรม และความเสมอภาค⁴ ซึ่งถือเป็นการเลือกปฏิบัติอย่างชัดเจน และหากเปรียบเทียบกับพระราชบัญญัติภาษีการรับมรดก พ.ศ. 2558 ซึ่งเป็นกฎหมายที่กรมสรรพากรใช้บังคับจัดเก็บภาษีเหมือนกันแต่กลับไม่มีบทบัญญัติของกฎหมายที่ลิดรอนสิทธิของผู้ต้องเสียภาษีเมื่อถูกเจ้าพนักงานประเมินออกหมายเรียกตรวจสอบแล้วไม่ได้ปฏิบัติตามหมายเรียก จนนำไปสู่การถูกเจ้าพนักงานประเมิน ทำการประเมินภาษีแล้ว ก็มีได้ห้ามให้ผู้ต้องเสียภาษีอากรอุทธรณ์คัดค้านการประเมินแต่อย่างใด และหากเปรียบเทียบการจัดเก็บภาษีของประเทศสหรัฐอเมริกาซึ่งมีความคล้ายกับของประเทศไทย แต่ก็ไม่มีการลิดรอนสิทธิของผู้ต้องเสียภาษีที่ห้ามอุทธรณ์การประเมินของเจ้าหน้าที่ IRC (Internal Revenue Code)⁵ จึง

⁴ อรวรรณ พจนานูรัตน์ และเพิ่มบุญ แก้วเขียว, คำบรรยายกระบวนการวิชากฎหมาย ภาษีอากรขั้นสูง (ADVANCED TAXATION) LA 714 (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2548), หน้า 4.

⁵ สมบัติ ดาวแจ้ง, การระงับข้อพิพาททางภาษีอากรในประเทศสหรัฐอเมริกา(2555), หน้า 14-15.

เป็นเรื่องที่ควรปรับปรุงประมวลรัษฎากรให้มีความสอดคล้อง และเพื่อความเป็นธรรมของผู้ต้องเสียภาษีอากรต่อไป

ประการที่สอง คือ ปัญหาเกี่ยวกับกรอบเวลาในการพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ซึ่งในมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร บัญญัติแต่เพียงกำหนดเวลาในการที่ผู้ต้องเสียภาษีอากรนั้นจะต้องยื่นคำอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายใน 30 วัน นับแต่ผู้ต้องเสียภาษีอากรได้รับหนังสือแจ้งการประเมินไว้เท่านั้น ผู้ศึกษาจึงเห็นปัญหาว่าเมื่อผู้ต้องเสียภาษีอากรใช้สิทธิอุทธรณ์ภาษีอากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์แล้ว ผู้อุทธรณ์จะได้รับการพิจารณาอุทธรณ์เสร็จเมื่อไหร่ เพราะประมวลรัษฎากรไม่ได้กำหนดเวลาที่ใช้สำหรับการพิจารณาอุทธรณ์ไว้อย่างชัดเจน ทำให้ผู้อุทธรณ์อาจเกิดความเสียหายได้เพราะการอุทธรณ์ภาษีมิให้อือเป็นการทูลเกล้าการบังคับตามมาตรา 31 แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น ผู้อุทธรณ์ต้องชำระภาษีตามการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินไปก่อน แล้วจึงค่อยไปยื่นคำร้องขอคืนอุทธรณ์การประเมิน ภายใน 3 ปี นับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์การประเมินเป็นหนังสือหรือนับแต่วันที่มิคำพิพากษาถึงที่สุดแล้วแต่กรณี ตามมาตรา 27 ตรี แห่งประมวลรัษฎากร ดังนั้น เงินที่ผู้อุทธรณ์ชำระไประหว่างอุทธรณ์จึงยังไม่ได้คืนจนกว่าจะมีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ก่อให้เกิดปัญหาในทางเศรษฐกิจในตัวผู้อุทธรณ์ได้ และผู้อุทธรณ์ก็ไม่สามารถจะนำคดีของตนไปสู่ศาลภาษีอากรกลางได้เพราะติดปัญหายังไม่มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์จากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ที่ศาลภาษีอากรกลางจะรับไว้พิจารณาพิพากษาได้ การที่ประมวลรัษฎากรไม่มีกำหนดเวลาในการพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ จึงเป็นการขัดต่อหลักการภาษีอากรที่ดีตามหลักในเรื่องของความแน่นอนที่ต้องมีการกำหนดระยะเวลาในการพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เพื่อใช้ควบคุมในการปฏิบัติหน้าที่การทำงานของเจ้าหน้าที่รัฐด้วย และหากเปรียบเทียบกับกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอื่นๆ เช่น พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2560 พระราชบัญญัติสุภาษกร พ.ศ. 2560 ที่มีบทบัญญัติกำหนดเวลาให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์นั้นต้องพิจารณาอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายใน 180 วัน และอาจขอขยายเวลาได้อีก 90 วัน เมื่อพ้นกำหนดเวลาดังกล่าวแล้วผู้อุทธรณ์สามารถนำคดีไปฟ้องยังศาลภาษีอากรกลางได้โดยไม่ต้องรอผลคำวินิจฉัยอีกต่อไป และหากเปรียบเทียบกับกฎหมายประเทศสิงคโปร์ซึ่งก็มีหลักการในการกำหนดเวลาสำหรับการพิจารณาอุทธรณ์เช่นเดียวกัน⁶

ประการที่สาม คือ ปัญหาเกี่ยวกับองค์ประกอบของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ซึ่งปัจจุบันมาตรา 30 แห่งประมวลรัษฎากร การอุทธรณ์การประเมินภาษีอากรจะทำได้ต่อเมื่อผู้เสียภาษีได้รับแจ้งการประเมินภาษีจากเจ้าพนักงานประเมิน เนื่องจากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ถือเป็นผู้ใช้อำนาจถึงตุลาการในการระงับข้อพิพาททางภาษีอากรที่เกิดขึ้นระหว่างผู้เสียภาษีอากรกับเจ้าพนักงานประเมินของกรมสรรพากรที่ทำหน้าที่

⁶ วุฒิพงษ์ ศิริจันทร์วานนท์, “เล่าเรื่องภาษีเพื่อการลงทุนในสิงคโปร์ (Tax Issues on Investment in Singapore),” วารสารสรรพากรศาสตร์ 61, 8 (สิงหาคม 2557): 71-79.

จัดเก็บภาษีให้แก่รัฐ เมื่อพิจารณาตามมาตรา 30(1)(ก) สำหรับเจ้าพนักงานผู้ทำการประเมินมีสำนักงานอยู่ในเขต กรุงเทพมหานคร คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จะประกอบด้วยอธิบดีหรือผู้แทน ผู้แทนกรมอัยการ ผู้แทน กรมการปกครอง เห็นได้ว่า บุคคลผู้มีความรู้ความเชี่ยวชาญในด้านภาษีอากรนั้นมีเพียงบุคคลเดียว คือ อธิบดี กรมสรรพากร ส่วนผู้แทนกรมอัยการและผู้แทนกรมการปกครองนั้นถือว่ามีได้เป็นบุคคลที่มีความรู้ ความสามารถในการด้านภาษีโดยตรงที่จะทำการพิจารณาและวินิจฉัยชี้ขาดอุทธรณ์ และกรณีตามมาตรา 30(1)(ข) สำหรับเจ้าพนักงานผู้ทำการประเมินมีสำนักงานอยู่ในเขตจังหวัดอื่น คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จะประกอบ ไปด้วยผู้ว่าราชการจังหวัดหรือผู้แทนสรรพากรเขตหรือผู้แทน และอัยการจังหวัดหรือผู้แทน เห็นได้ว่า สรรพากรเขตหรือผู้แทนเป็นเจ้าพนักงานผู้ทำการประเมินภาษีจากผู้มีหน้าที่เสียภาษีอากรเสียเอง จึงถือว่าเป็น การทำงานในการใช้อำนาจหน้าที่ตามกฎหมายอันมีลักษณะขัดแย้งกัน สำหรับผู้แทนกรมอัยการเป็น บุคคลที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญในการดำเนินคดีอาญา และผู้แทนกรมการปกครองเป็นบุคคลที่มีความรู้ ความเชี่ยวชาญ ในด้านการบริหาร จึงถือว่ามีได้มีความรู้ความเชี่ยวชาญในด้านภาษีอากรอย่างแท้จริง อันจะทำให้การพิจารณาอุทธรณ์ ไม่มีประสิทธิภาพเพียงพอ ส่งผลให้ผู้เสียภาษีที่ยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินแพ้คดี ในชั้นนี้ และอาจไม่ได้รับความเป็นธรรมจากการพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้

ดังนั้นแล้ว เพื่อให้กระบวนการอุทธรณ์ภาษีอากรตามประมวลรัษฎากร มีความสมบูรณ์และสอดคล้อง กับสถานะการณ์ในปัจจุบัน เป็นไปตามหลักการภาษีอากรที่ดี และเป็นสากลเป็นที่ยอมรับและเชื่อมั่นของ ประชาชนผู้มีหน้าที่ในการเสียภาษีให้แก่รัฐบาลว่าจะได้รับความเป็นธรรมในเรื่องต่างๆ ที่กล่าวมาข้างต้น ผู้ศึกษาจึงเห็นว่าปัญหากฎหมายเกี่ยวกับกระบวนการอุทธรณ์ทางภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรดังกล่าวควร ได้รับการแก้ไข โดยมีข้อเสนอแนะ คือ

1. ปัญหาเกี่ยวกับข้อจำกัดสิทธิของผู้ต้องเสียภาษีอากรในการอุทธรณ์คัดค้านการประเมินของเจ้า พนักงานประเมินตามมาตรา 21 และ มาตรา 25 แห่งประมวลรัษฎากร ที่ไม่ให้ผู้ต้องเสียภาษีอากรสามารถ อุทธรณ์การประเมินได้ ผู้ศึกษาขอเสนอแนะแก้ไขดังนี้

ประมวลรัษฎากร มาตรา 21 ถ้าผู้ต้องเสียภาษีอากรไม่ปฏิบัติตามหมายหรือคำสั่งของเจ้าพนักงาน ประเมินตามมาตรา 19 หรือไม่ยอมตอบคำถามเมื่อซักถาม โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร เจ้าพนักงานประเมินมี อำนาจประเมินเงินภาษีอากรตามที่รู้เห็นว่าถูกต้องและแจ้งจำนวนเงินซึ่งต้องชำระไปยังผู้ต้องเสียภาษีอากร ในกรณีนี้จะอุทธรณ์การประเมินก็ได้

ประมวลรัษฎากร มาตรา 25 ถ้าผู้ได้รับหมายหรือคำสั่งของอำเภอหรือเจ้าพนักงานประเมิน แล้วแต่ กรณี ไม่ปฏิบัติตามหมายหรือคำสั่งของอำเภอหรือเจ้าพนักงานประเมินตามมาตรา 23 หรือไม่ยอมตอบคำถาม เมื่อซักถาม โดยไม่มีเหตุผลอันสมควร อำเภอหรือเจ้าพนักงานประเมินมีอำนาจประเมินเงินภาษีอากรตามที่รู้ เห็นว่าถูกต้อง และแจ้งจำนวนภาษีอากรไปยังผู้ต้องเสียภาษีอากร ในกรณีนี้จะอุทธรณ์การประเมินก็ได้

ดังนั้น หากมีการแก้ไขโดยมีการเปลี่ยนข้อความตามที่เสนอแนะดังกล่าวทั้งสองมาตรา คือ มาตรา 21 และมาตรา 25 แห่งประมวลรัษฎากร จะทำให้สภาพปัญหาของผู้ต้องเสียภาษีอากรที่ถูกเจ้าพนักงานประเมินประเมินภาษีถูกต้องคล้อยลงไปได้ เพราะผู้ต้องเสียภาษีสามารถใช้สิทธิอุทธรณ์ของตนได้อย่างเต็มที่ และเพื่อให้เกิดความเป็นธรรมในการใช้สิทธิของตนอุทธรณ์ภาษีอากรที่ต้องชำระภาษีตามที่กฎหมายกำหนดไว้

2.ปัญหาเกี่ยวกับกรอบเวลาในการพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ที่ไม่ได้กำหนดกรอบระยะเวลาในการพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์นั้นไว้ ผู้ศึกษาขอเสนอแนะ ให้มีการกำหนดกรอบระยะเวลาตามมาตรา 30 สำหรับการพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไว้ในประมวลรัษฎากร ซึ่งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต้องพิจารณาอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายใน 180 วันนับแต่วันที่ได้รับอุทธรณ์และมีเอกสารหลักฐานที่เกี่ยวข้องกับการอุทธรณ์นั้นครบถ้วน ระยะเวลาดังกล่าวจะขยายเวลาออกไปอีกก็ได้แต่ต้องไม่เกิน 90 วัน และแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์พร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้อุทธรณ์โดยไม่ชักช้า จากข้อเสนอแนะดังกล่าวสำหรับการพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ถือเป็นระยะเวลาที่สอดคล้องกับกฎหมายอื่นๆ ที่ใช้ในการจัดเก็บภาษี เพื่อใช้ในการควบคุมการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่อนจะทำให้เกิดความรวดเร็วในการพิจารณาหาข้อยุติทางภาษียรวดเร็วและแน่นอน

3.ปัญหาเกี่ยวกับองค์ประกอบของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ผู้ศึกษาขอเสนอแนะใหม่แก้ไขเพิ่มเติม จากเดิมมาตรา 30(1)(ก) ซึ่งเดิมกำหนดว่า ถ้าเจ้าพนักงานประเมินผู้ทำการประเมินมีสำนักงานอยู่ในเขตจังหวัดพระนครหรือจังหวัดธนบุรี ให้อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ซึ่งประกอบด้วยอธิบดี ผู้แทนกรมอัยการ และผู้แทนกรมมหาดไทย (กรมมหาดไทยในปัจจุบันคือกรมการปกครอง) แก้ไขเพิ่มเติม เป็น “ ถ้าเจ้าพนักงานประเมินผู้ทำการประเมินมีสำนักงานอยู่ในเขตจังหวัดพระนครหรือจังหวัดธนบุรี ให้อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ซึ่งประกอบด้วยอธิบดีหรือผู้แทนเป็นประธานกรรมการ ผู้แทนกรมสรรพสามิต ผู้แทนกรมศุลกากร และผู้แทนสำนักงานอัยการสูงสุดเป็นกรรมการ ” และมาตรา 30(1)(ข) ซึ่งเดิมกำหนดว่าถ้าเจ้าพนักงานประเมินผู้ทำการประเมินมีสำนักงานอยู่ในเขตจังหวัดอื่นให้อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ซึ่งประกอบด้วยผู้ว่าราชการจังหวัดหรือผู้แทนสรรพากรเขตหรือผู้แทน และอัยการจังหวัดหรือผู้แทน แก้ไขเพิ่มเติมเป็น “ ถ้าเจ้าพนักงานประเมินผู้ทำการประเมินมีสำนักงานอยู่ในเขตจังหวัดอื่นให้อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ซึ่งประกอบไปด้วยอธิบดีหรือผู้แทนเป็นประธานกรรมการ ผู้แทนกรมสรรพสามิต ผู้แทนกรมศุลกากร และผู้แทนสำนักงานอัยการสูงสุดเป็นกรรมการ ” จากข้อเสนอแนะดังกล่าวทำให้คำอุทธรณ์ของผู้อุทธรณ์ภาษีอากรได้รับการพิจารณาจากบุคคลที่มีความเชี่ยวชาญทางด้านภาษี เพื่อให้การพิจารณามีประสิทธิภาพ มีความเป็นธรรมมากขึ้น อีกทั้ง ยังเป็นการถ่วงดุลอำนาจซึ่งกันและกันอีกด้วย และเพื่อให้สอดคล้องกับกฎหมายอื่นๆ ที่ใช้ในการจัดเก็บภาษี ที่มีการกำหนดคุณสมบัติของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ที่มี ความเชี่ยวชาญ ความชำนาญทางด้านภาษีอย่างแท้จริง

เอกสารอ้างอิง

สมบัติ ดาวแจ้ง, การระงับข้อพิพาททางภาษีอากรในประเทศสหรัฐอเมริกา(2555), หน้า 14-15

สุเทพ พงษ์พิทักษ์, คำอธิบายประมวลรัษฎากรภาค 1 ว่าด้วยความรู้เบื้องต้น เกี่ยวกับประมวลรัษฎากร, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร: ปริเมียร์ โปร, 2554), หน้า 25.

วุฒิพงษ์ ศิริจันทร์านนท์, “เล่าเรื่องภาษีเพื่อการลงทุนในสิงคโปร์ (Tax Issues on Investment in Singapore),”วารสารสรรพากรศาสตร์ 61, 8 (สิงหาคม 2557): 71-79.

อรรพรรณ พจนานุรัตน์ และเพิ่มบุญ แก้วเขียว, คำบรรยายกระบวนวิชากฎหมาย ภาษีอากรขั้นสูง (ADVANCED TAXATION) LA 714 (กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์มหาวิทยาลัยรามคำแหง, 2548), หน้า 4.