

บทคัดย่อ

170615

ชื่อเรื่องวิทยานิพนธ์ : วิธีพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภาษีอากร  
ตามประมวลรัษฎากร

ชื่อผู้เขียน : นายมงคล คำเวียง

ชื่อปริญญา : นิติศาสตรมหาบัณฑิต

ปีการศึกษา : 2548

คณะกรรมการที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ :

1. ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ขวัญชัย สันตสว่าง ประธานกรรมการ
2. อาจารย์วีระวุฒิ วิทยกุล

วิทยานิพนธ์นี้ มีวัตถุประสงค์ที่จะศึกษาเกี่ยวกับปัญหาวิธีพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภาษีอากร โดยเปรียบเทียบกับวิธีพิจารณาของคณะกรรมการวินิจฉัยข้อพิพาท และวิธีพิจารณาอุทธรณ์ภาษีอากรในต่างประเทศ

ผลการศึกษา พบว่า ปัญหาสำคัญของวิธีพิจารณา ได้แก่ ปัญหาในเรื่องขอบเขตอำนาจของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ยังไม่ชัดเจน ในกรณีที่ผู้เสียภาษีอากรยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษีอากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ซึ่งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จะมีคำวินิจฉัยให้ผู้อุทธรณ์เสียภาษีอากรเพิ่มขึ้นในประเด็นที่เจ้าพนักงานประเมินมิได้ทำการประเมินไว้แต่แรก และในเรื่องอำนาจของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เข้าซ้อนกับเจ้าพนักงานประเมินในกรณีที่ผู้เสียภาษีอากรขอให้เจ้าพนักงานประเมินยกเลิกการประเมินภาษีอากร พร้อมกับอุทธรณ์คัดค้านการประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ในเรื่องเดียวกัน อีกทั้งยังมีปัญหาในการจัดรูปองค์กรในเรื่องความเป็นกลางของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เนื่องจากการพิจารณาอุทธรณ์ภาษีอากรจะพิจารณาจากรายงานการพิจารณาอุทธรณ์ ซึ่งจัดทำโดยกรมสรรพากร และมีตัวแทนกรมสรรพากรเป็นหนึ่งในคณะกรรมการ ดังนั้น คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ย่อมมีแนวโน้มไปในทางเดียวกับความเห็นของกรม

สรรพากร นอกจากนี้วิธีพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ยังขาดการถ่วงดุลอำนาจในการวินิจฉัยชี้ขาด และปัญหาสำคัญอีกประการหนึ่ง คือ ปัญหาในเรื่องความเชี่ยวชาญของเจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่พิจารณาอุทธรณ์ซึ่งมีหน้าที่รวบรวมพยานหลักฐานและความเห็นเบื้องต้นจัดทำเป็นรายงานการพิจารณาอุทธรณ์เสนอต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ แต่เจ้าหน้าที่ดังกล่าวเป็นข้าราชการระดับ 3 ขึ้นไป สังกัดกรมสรรพากร ซึ่งข้าราชการชั้นผู้น้อยยังไม่มีความรู้ความเชี่ยวชาญด้านภาษีอากร และการสร้างผู้เชี่ยวชาญด้านการพิจารณาอุทธรณ์ภาษีอากรก็เป็นไปได้ยาก เนื่องจากระบบราชการมีการโยกย้ายตำแหน่งอยู่เสมอ ปัญหาสำคัญประการต่อมา คือ ไม่มีบทบัญญัติกำหนดระยะเวลาในการพิจารณาวินิจฉัยอุทธรณ์ ซึ่งตราบไคที่การพิจารณาอุทธรณ์ยังไม่เสร็จสิ้น ผู้เสียภาษีอากรก็ไม่มีสิทธินำคดีไปฟ้องร้องต่อศาล และไม่มีบทบัญญัติเกี่ยวกับหลักการให้เหตุผลในคำวินิจฉัยอุทธรณ์ อีกทั้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ไม่สามารถเปิดเผยต่อสาธารณะได้ ปัญหาประการสุดท้าย คือ การนำพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาบังคับใช้กับกำหนดระยะเวลาในการพิจารณาอุทธรณ์ภาษีอากรได้หรือไม่ เพียงใด เนื่องจากคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็น “นิติกรรมทางตุลาการ” มิใช่ “คำสั่งทางปกครอง” จึงต้องนำพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาบังคับใช้เท่าที่ไม่ขัดหรือแย้งกับลักษณะของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์

ดังนั้น ควรแก้ไขปรับปรุงวิธีพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ โดยบัญญัติขอบเขตอำนาจของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ให้ชัดเจน และกำหนดให้ผู้เสียภาษีอากรต้องขอให้อธิบดีกรมสรรพากรยกเลิกการประเมินภาษีอากรเสียก่อนชั้นหนึ่งก่อน จึงจะอุทธรณ์คัดค้านการประเมินไปยังคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้ เพื่อมิให้เกิดการซ้ำซ้อนกันในการพิจารณาอุทธรณ์ อีกทั้งกำหนดระยะเวลาในการพิจารณาอุทธรณ์ และกำหนดหลักการให้เหตุผลในคำวินิจฉัยอุทธรณ์ นอกจากนี้ต้องสร้างกลไกในการถ่วงดุลอำนาจวินิจฉัยชี้ขาด โดยนาระบบวิธีพิจารณาแบบ 2 ชั้น มาใช้ และให้เจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่พิจารณาอุทธรณ์สังกัดหน่วยงานอื่นที่มีอิสระสรรพากร อีกทั้งสมควรแก้ไขประมวลรัษฎากรให้คำวินิจฉัยอุทธรณ์สามารถเปิดเผยต่อสาธารณะได้

170615

ทั้งนี้ เพื่อกู้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีอากร และเพื่อประสิทธิภาพในการจัดเก็บภาษีอากร  
ของรัฐ

## **ABSTRACT**

**170615**

**Thesis Title** : The Procedure of the Board of Appeals Under  
the Revenue Code

**Student's Name** : Mr. Mongkol Kamwiang

**Degree Sought** : Master of Laws

**Academic Year** : 2005

**Advisory Committee** :

1. Asst. Prof. Dr. Kwanchai Santasawang **Chairperson**
2. Mr. Veravut Vittayakul

The purpose of this thesis is to study the procedural problems of the Board of Appeals under the Revenue Code. The study is carried out by conducting a comparative study of the procedures of tribunals and the procedures involved in tax appeals in some countries (the U.K., U.S.A., France, Germany).

The results of this study indicate that that there are seven crucial problems regarding the procedures of the Board of Appeals under the Thai Revenue Code. First, the scope of authority of the Board of appeals is ambiguous. For instance, it is unclear whether the Board of Appeals has the authority to order taxpayers to pay more in cases where their assessments

were not originally made by tax officials. There is also a problem due to the overlapping authority of the Board of Appeals and the assessment officials, in cases where the taxpayer requests assessment officials to cancel the tax assessment, in addition to appealing to the Board of Appeals in the same case. Second, there is a problem regarding the management of the organization, which affects the impartiality of the Board of Appeals. The problem arises from the decision of the Board of Appeals, which deals with tax cases under appeal based on tax reports prepared by the Revenue Department since one of the members of the Board of Appeals is a representative of the Revenue Department. Therefore, the decisions of the Board of Appeals tend to be the same as the decisions of the Revenue Department. Also, another problem is the lack of balance in making decisions on the part of the Board of Appeals. Third, there is a problem regarding the expertise of tax appeals officials whose duty is to collect information and comments made by taxpayers, who have lodged a complaint with the Board of Appeals. Normally, junior officials in the Revenue Department lack experience in the field of taxation since to be an expert in taxation is a time-consuming task, a problem that is made worse because of the rotation of jobs in the Thai bureaucracy. Fourth, there is no provision regarding the period of time in which a judgment has to be made by the Board of Appeals. As long as the decision is not finalized, the taxpayer cannot appeal to the Tax Court. Fifth, there is no provision in principle for giving reasons for the final decision. Sixth, the final decision from the Board

of Appeals cannot be publicized. Finally, there is a problem in applying the Administrative Procedure Act of 1996 A.D. regarding the period of time stipulated for making a decision, because the final decision from the Board of Appeals is a judicial act, not an administrative act.

In conclusion, the procedures of the Board of Appeals should clearly specify the scope of authority of the Board of Appeals and provide for taxpayer appeals to the Director General of the Revenue Department before proceeding to the Board of Appeals in order to prevent problems due to the overlapping of authority. The period of time for making a final decision should be specified and enacted. The principles for giving reasons for a decision should be set forth. Furthermore, a two-tier system in making decisions should be introduced as a checks-and-balances mechanism. Appeals officials should not be Revenue Department officials, and it should be possible to publicize a final decision from the Board of Appeals. These suggestions would be beneficial to the taxpayer and could result in the more effective collection of taxes.