

## บทคัดย่อ

ภาษีเป็นสิ่งสำคัญประการหนึ่งของรัฐในฐานะที่เป็นรายได้ที่ใช้ในการจัดทำภารกิจของรัฐทั้งด้านเศรษฐกิจและสังคม ในการจัดเก็บภาษีสำหรับประเทศที่ปกครองในระบอบประชาธิปไตยนั้น เมื่อการจัดเก็บภาษีเป็นการใช้อำนาจของรัฐบังคับจัดเก็บและเป็นเรื่องที่กระทบต่อสิทธิในทรัพย์สินของประชาชน จึงจำเป็นอย่างยิ่งที่รัฐต้องออกกฎหมายเพื่อใช้ในการจัดเก็บภาษี ซึ่งการจัดเก็บภาษีจะต้องกระทำภายในกรอบแห่งกฎหมายเท่านั้นตามหลักนิติรัฐ แม้ว่า การจัดเก็บภาษีจะเป็นการใช้อำนาจตามกฎหมาย แต่การดำเนินการดังกล่าวก็เกิดข้อพิพาทขึ้นได้

กระบวนการยุติข้อพิพาททางภาษีของประเทศไทยแบ่งออกเป็นสองขั้นตอน คือ การอุทธรณ์ข้อพิพาททางภาษีในฝ่ายปกครองและการอุทธรณ์ข้อพิพาททางภาษีในชั้นศาล การอุทธรณ์ข้อพิพาททางภาษีในฝ่ายปกครองเป็นกระบวนการควบคุมตรวจสอบการใช้อำนาจของฝ่ายปกครองในการออกคำสั่งทางภาษีว่าฝ่ายปกครองได้ดำเนินถูกต้องตามกฎหมายหรือไม่ และยังช่วยลดเวลา ลดค่าใช้จ่ายของรัฐและประชาชน และลดภาระคดีในชั้นศาล อันเป็นการคุ้มครองสิทธิของประชาชนผู้เสียภาษีได้ทางหนึ่ง

อย่างไรก็ดี การอุทธรณ์ข้อพิพาททางภาษีในฝ่ายปกครองของประเทศไทยตามกฎหมายและแนวปฏิบัติในปัจจุบันมีปัญหาและอุปสรรคหลายประการ ทั้งในขั้นตอนของการอุทธรณ์ มูลเหตุของการอุทธรณ์ การยื่นอุทธรณ์ การพิจารณาอุทธรณ์ ผลของการอุทธรณ์ และการเยียวยาแก้ไขภายหลังการอุทธรณ์ นอกจากนี้ ข้อพิพาททางภาษีบางข้อพิพาทมีความเกี่ยวข้องกับภาษีหลายประเภท เช่น ข้อพิพาททางภาษีที่เกิดจากการนำเข้าสินค้าซึ่งเกี่ยวข้องกับภาษีมูลค่าเพิ่ม ภาษีสรรพสามิต และอากรศุลกากร กฎหมายกำหนดหลักเกณฑ์การอุทธรณ์ในฝ่ายปกครองในแต่ละประเภทภาษีแตกต่างกัน ทำให้ผู้เสียภาษีเกิดความสับสนได้ ปัญหาเหล่านี้นอกจากจะทำให้วัตถุประสงค์อันมีค่าของการอุทธรณ์ข้อพิพาททางภาษีในฝ่ายปกครองไม่อาจสำเร็จผลได้ อย่างแท้จริงแล้ว ยังทำให้การอุทธรณ์ข้อพิพาททางภาษีในฝ่ายปกครองกลับกลายเป็นอุปสรรคต่อการแก้ไขยุติข้อพิพาททางภาษีและคุ้มครองสิทธิของประชาชนด้วย

แม้ว่าการอุทธรณ์ข้อพิพาททางภาษีในฝ่ายปกครองจะเป็นกระบวนการเตรียมการเพื่อจัดให้มีคำสั่งทางปกครองอันต้องปฏิบัติตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 ซึ่งเป็นกฎหมายที่กำหนดหลักเกณฑ์อันเป็นการคุ้มครองสิทธิของประชาชนเป็นอย่างดี ด้วยก็ตาม แต่พระราชบัญญัติฉบับนี้มีการกำหนดหลักเกณฑ์เป็นการทั่วไปจึงไม่เหมาะสมกับข้อพิพาททางภาษีที่มีลักษณะเฉพาะ อีกทั้งการปฏิบัติตามกฎหมายหลายฉบับในเรื่องใดเรื่องหนึ่งย่อมเป็นปัญหาต่อเจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครองและประชาชนผู้เสียภาษี เพราะพระราชบัญญัติฉบับนี้

จะนำมาใช้ต่อเมื่อกฎหมายเฉพาะมิได้บัญญัติหลักเกณฑ์เรื่องนั้นไว้ หรือบทบัญญัติของกฎหมายเฉพาะมีหลักเกณฑ์ที่ประกันความเป็นธรรมหรือมีมาตรฐานในการปฏิบัติราชการทางปกครองต่ำกว่าหลักเกณฑ์ที่กำหนดในพระราชบัญญัตินี้ นอกจากนี้ ในทางปฏิบัติ เจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครอง ผู้เสียหาย หรือแม้กระทั่งศาลก็ได้นำพระราชบัญญัตินี้ดังกล่าวมาใช้บังคับอย่างเต็มที่

เพื่อเป็นการแก้ไขปัญหาดังกล่าว ผู้เขียนเห็นว่า ต้องมีการปฏิรูปการอุทธรณ์ข้อพิพาททางภาษีในฝ่ายปกครองของประเทศไทยโดยการตราพระราชบัญญัติว่าด้วยการอุทธรณ์ภาษีในฝ่ายปกครอง พ.ศ. .... เพื่อนำมาใช้บังคับแก่การอุทธรณ์ข้อพิพาททางภาษีทุกประเภทที่เกิดจากคำสั่งทางภาษีอันมีผลเป็นการกำหนดภาษีเป็นรายบุคคล โดยพระราชบัญญัติฉบับนี้มีผลเป็นการยกเลิกบทบัญญัติเกี่ยวกับการอุทธรณ์ข้อพิพาททางภาษีในฝ่ายปกครองในกฎหมายฉบับต่างๆ และมีให้นำพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. 2539 มาใช้บังคับแก่การดำเนินการตามพระราชบัญญัตินี้ ทั้งนี้ พระราชบัญญัติฉบับดังกล่าวจะกำหนดหลักเกณฑ์การอุทธรณ์ข้อพิพาททางภาษีในฝ่ายปกครองที่มีการให้ความเป็นธรรมและมีการคุ้มครองสิทธิของประชาชนผู้เสียหาย เพื่อให้วัตถุประสงค์ของการอุทธรณ์ข้อพิพาททางภาษีในฝ่ายปกครองสามารถบรรลุผลได้อย่างแท้จริง