

## บทคัดย่อ

ภาษีอากรค้างเกิดขึ้นเมื่อมีการแจ้งการประเมินภาษีและผู้ต้องรับผิดเสียภาษีหรือผู้ต้องนำส่งภาษีไม่นำเงินมาชำระภาษีหรือผู้เสียภาษียื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีอากรแล้วไม่นำเงินภาษีอากรมาชำระภายในเวลาที่กำหนด รัฐมีอำนาจตามประมวลรัษฎากร มาตรา 12 ในการใช้มาตรการบังคับทางปกครองบังคับหนี้ภาษีอากรค้างโดยการใช้อำนาจฝ่ายบริหาร โดยการยึดอายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรนำเงินมาชำระหนี้ภาษีอากรค้างโดยไม่ต้องนำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาล ซึ่งการบังคับหนี้ภาษีอากรค้างโดยการใช้อำนาจฝ่ายบริหารเป็นมาตรการจำเป็นในการบังคับจัดเก็บภาษีอากรของรัฐเพื่อนำเงินภาษีอากรมาเป็นงบประมาณในการพัฒนาประเทศแต่การใช้อำนาจของฝ่ายบริหารของกรมสรรพากรก็ต้องคำนึงถึงการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีซึ่งได้รับผลกระทบจากการดำเนินการดังกล่าวด้วย

การศึกษาเกี่ยวกับสิทธิของผู้เสียภาษีกับการบังคับหนี้ภาษีอากรค้างจึงได้ศึกษาสิทธิของผู้เสียภาษีในขั้นตอนก่อนเกิดหนี้ภาษีอากรค้าง เช่น การประเมินภาษี การส่งหนังสือแจ้งการประเมิน เป็นต้นและสิทธิของผู้เสียภาษีในขั้นตอนภายหลังเกิดหนี้ภาษีอากรค้าง เช่น การอุทธรณ์การประเมินภาษีอากร การเร่งรัดหนี้ภาษีอากรค้าง การยึด การอายัดและการขายทอดตลาดทรัพย์สินและขั้นตอนการระงับข้อพิพาททางภาษีของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ศาลภาษีอากรกลาง ศาลฎีการวมตลอดถึงสิทธิในการทูลเกล้าการเสียภาษี การขอเพิกถอนการยึด การอายัดและการขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรเพื่อนำเงินมาชำระหนี้ภาษีอากรค้าง สิทธิของผู้เสียภาษีที่จะได้รับการเยียวยาจากรัฐเมื่อได้รับความเสียหายเพราะเหตุที่กรมสรรพากรได้ทำการบังคับหนี้ภาษีอากรค้างโดยการใช้อำนาจฝ่ายบริหารตามประมวลรัษฎากร มาตรา 12 โดยการยึด อายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้ค้างภาษีอากรนำเงินมาชำระหนี้ภาษีอากรค้างแล้วแต่ภายหลังคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ศาลภาษีอากรหรือศาลฎีกาแล้วแต่กรณี ได้มีคำวินิจฉัยหรือคำพิพากษาเปลี่ยนแปลงหรือเพิกถอนการประเมินภาษีอากรเป็นผลให้หนี้ภาษีอากรค้างมีจำนวนน้อยกว่าจำนวนที่เจ้าพนักงานประเมินทำการประเมินภาษีอากรไว้และกรมสรรพากรได้ยึด อายัดและขายทอดตลาดทรัพย์สินของผู้เสียภาษีนำเงินมาชำระหนี้ภาษีอากรค้าง ผู้เสียภาษีย่อมได้รับการกระทบสิทธิและได้รับความเสียหายอันรัฐต้องรับผิดชอบเยียวยาความเสียหายเพราะการดำเนินการดังกล่าว

ปัจจุบันการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีในขั้นตอนการบังคับหนี้ภาษีอากรค้างโดยการใช้อำนาจฝ่ายบริหารของประเทศไทยยังไม่มีประสิทธิภาพและเป็นธรรมกับผู้เสียภาษีมากนัก สิทธิได้รับการเยียวยาจากรัฐก็ยังไม่มีความหมายหรือกฎ ระเบียบกำหนดไว้ตลอดถึงบทบาทหรืออำนาจของศาลภาษีอากร ศาลปกครอง ซึ่งเป็นองค์กรภายนอกฝ่ายบริหารในการคุ้มครองสิทธิ

ของผู้เสียภาษีกับการบังคับหนีภาษีอากรค้างยังมีข้อจำกัดอยู่หลายประการรวมทั้งการเขตอำนาจระหว่างศาลภาษีอากรและศาลปกครองในการพิจารณาข้อพิพาททางภาษีหรือการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีจากการดำเนินการบังคับหนีภาษีอากรค้างโดยการใช้อำนาจฝ่ายบริหารยังไม่มีที่แบ่งกันชัดเจนทำให้รัฐและผู้เสียภาษีเกิดความสับสนในการใช้สิทธิทางศาลเพื่อให้ได้รับการคุ้มครองสิทธิของฝ่ายตน ปัญหาหรือข้อจำกัดเหล่านี้ควรได้รับการปรับปรุงเพื่อพัฒนาการการบังคับหนีภาษีอากรค้างโดยการใช้อำนาจฝ่ายบริหารกับการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีให้เหมาะสมกับสภาพเศรษฐกิจ สังคมและการเมืองในปัจจุบัน จึงได้นำปัญหาดังกล่าวมาศึกษาวิจัยเพื่อเสนอแนะแนวทางแก้ปัญหาในครั้งนี้

การวิเคราะห์ปัญหาและเสนอแนะแนวทางปรับปรุงเพื่อพัฒนาการเกี่ยวกับการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีกับบังคับหนีภาษีอากรค้างโดยการใช้อำนาจฝ่ายบริหาร จึงได้ศึกษาการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีรูปแบบของ OECD โดยเลือกศึกษาการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีของประเทศสมาชิก OECD จำนวน 3 ประเทศ คือ ประเทศอังกฤษ ประเทศออสเตรเลีย และประเทศสหรัฐอเมริกา เพื่อวิเคราะห์ปัญหาที่เกิดขึ้นเกี่ยวกับการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีในประเทศไทยเปรียบเทียบกับประเทศสมาชิก OECD เพื่อให้เห็นถึงข้อดีและข้อด้อยของแต่ละประเทศแล้วนำข้อดีของประเทศนั้น ๆ มาประยุกต์ใช้กับประเทศไทยเพื่อเสนอแนะแนวทางแก้ปัญหาและวิวัฒนาการกฎหมาย กฎ ระเบียบหรือการปฏิบัติเพื่อการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีกับการบังคับหนีภาษีอากรค้างโดยการใช้อำนาจฝ่ายบริหารตามประมวลรัษฎากร มาตรา 12