สารนิพนธ์เรื่อง การประเมินภาษีและการอุทธรณ์การประเมินภาษีตามประมวลรัษฎากร

คำสำคัญ การประเมินภาษี, การอุทธรณ์ภาษี

นักศึกษา ปัทมา วงศ์วัชรัตน์

อาจารย์ที่ปรึกษาสารนิพนธ์ ดร.กฤษณ์ วสีนนท์

หลักสูตร นิติศาสตรมหาบัณฑิต กลุ่มวิชากฎหมายมหาชน

พ.ศ. 2555

บทคัดย่อ

การเสียภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรเป็นหน้าที่ของปวงชนชาวไทยทุกคนตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 มาตรา 73 โดยการจัดเก็บภาษีอากรตามประมวลรัษฎากรเป็นการใช้อำนาจฝ่ายเดียวของเจ้าพนักงานตามที่กฎหมายกำหนด ซึ่งไม่ต้องได้รับความยินยอมจากผู้เสียภาษี การมีคำสั่งให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีเพิ่มเติมเป็นการใช้อำนาจที่เหนือกว่าที่เรียกว่า อำนาจในทางมหาชน โดยผู้มีเงินได้ทุกคนต้องเสียภาษีด้วยวิธีการประเมินตนเอง แต่อาจมีกรณีที่เจ้าหน้าที่ตรวจพบว่าผู้มีเงินได้ไม่ยื่นแบบชำระภาษีหรือยื่นแบบชำระภาษีไว้แต่ไม่ถูกต้อง เจ้าหน้าที่ก็จะดำเนินการประเมินภาษีให้ถูกต้องตามที่รู้เห็น ซึ่งถ้าหากผู้ถูกประเมินไม่เห็นด้วยกับการประเมินก็มีสิทธิโต้แย้งได้ตามที่ประมวลรัษฎากร มาตรา 30 ได้กำหนดสิทธิในการอุทธรณ์คำสั่งต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภาษีอากร

การประเมินภาษีตามประมวลรัษฎากรถือเป็นคำสั่งทางปกครอง ซึ่งตามหลักการออกคำสั่งทางปกครองต้องชอบด้วยกฎหมาย กล่าวคือ ฝ่ายปกครองจะกระทำการใดๆที่อาจกระทบกระเทือนสิทธิหน้าที่ของผู้เสียภาษี ที่มีผลในทางกฎหมายอันเป็นการก่อนิติสัมพันธ์ระหว่างกรมสรรพากรและผู้เสียภาษี จะต้องกระทำภายในกรอบอำนาจที่กฎหมายกำหนด และเพื่อเป็นหลักประกันในการคุ้มครองสิทธิขั้นพื้นฐานของผู้เสียภาษี เนื่องจากการใช้อำนาจในการประเมินภาษีของเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรจะอาศัยอำนาจตามประมวลรัษฎากรและกฎหมายลำดับรอง รวมถึงระเบียบและแนวปฏิบัติภายในซึ่งอาจให้อำนาจหรือตีความเกินกว่าที่ประมวลรัษฎากรกำหนด จึงต้องมีการควบคุมความชอบด้วยกฎหมายในการใช้อำนาจดุลพินิจของเจ้าพนักงานในการประเมินภาษี ซึ่งหากผู้ถูกประเมินเห็นว่าการประเมินไม่ชอบด้วยกฎหมายมีสิทธิอุทธรณ์การประเมินภาษีต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากรได้

SRU CHONBURI

คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากรมาตรา 30 แบ่งตามเจ้าหน้าที่ผู้ออกคำสั่ง หากเจ้าหน้าที่อยู่ในเขตกรุงเทพมหานคร คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์จะประกอบด้วย อธิบดีกรมสรรพากรหรือผู้แทน ผู้แทนสำนักงานอัยการสูงสุด และผู้แทนกรมการปกครอง ถ้าเจ้าหน้าที่ผู้ออกคำสั่งอยู่ในจังหวัดอื่น คณะกรรมการประกอบด้วยผู้ว่าราชการจังหวัดหรือผู้แทน สรรพากรภาคหรือผู้แทน อัยการจังหวัดหรือผู้แทน

คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็นคณะกรรมการวินิจฉัยข้อพิพาททางปกครอง เพื่อควบคุมการใช้อำนาจทางปกครองของเจ้าหน้าที่ จึงควรจะต้องมีความเชี่ยวชาญด้านภาษีอากร มีความเป็นกลางและอิสระในการพิจารณาข้อพิพาท รวมถึงไม่เป็นผู้มีส่วนได้เสียในคดีที่พิจารณา ซึ่งเป็นหลักการขั้นพื้นฐานในการพิจารณาคดีปกครอง แต่ในข้อเท็จจริงกลับขัดกับหลักการดังกล่าว เนื่องจากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีองค์คณะมาโดยตำแหน่งซึ่งเป็นข้าราชการประจำ และสองในสามอาจไม่มีความรู้ความเชี่ยวชาญด้านภาษีอากร ประเด็นต่อไปที่กล่าวว่าขัดหลักความเป็นกลาง เนื่องจากองค์คณะเป็นข้าราชการฝ่ายปกครอง ผู้อุทธรณ์อาจมีความเคลือบแคลงสงสัยในคำวินิจฉัยว่าจะโน้มเอียงไปทางฝ่ายปกครองหรือไม่ และประเด็นสุดท้าย คือ หลักการมีส่วนได้เสีย เนื่องจากอัยการเป็นทนายแผ่นดินมีส่วนได้เสียอย่างแน่นอนหากมีการโต้แย้งคำวินิจฉัยของคณะกรรมการต่อศาลภาษีอากร อัยการก็จะต้องเป็นผู้ต่อสู้คดีแทนรัฐบาลหรืออาจจะเป็นผู้ยื่นฟ้องคดีต่อศาลก็ได้ อีกทั้งไม่มีกำหนดเวลาการพิจารณาอุทธรณ์ที่แน่นอนซึ่งทำให้กระทบสิทธิผู้เสียภาษีอีกด้วย

ผู้เขียนจึงมีความเห็นว่าต้องบัญญัติหลักเกณฑ์การใช้อำนาจดุลพินิจให้ชัดเจนโดยระบุเป็นกฎหมายเพื่อให้เจ้าพนักงานถือปฏิบัติเป็นแนวทางเดียวกันและมีสภาพบังคับทางกฎหมาย ส่วนคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภาษีอากรมีปัญหาเกี่ยวกับองค์คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ผู้เขียนมีข้อเสนอว่าควรจะแก้ไของค์คณะให้มีโครงสร้างคล้ายกับองค์คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภาษีศุลกากรซึ่งมีองค์คณะประกอบด้วยผู้แทนสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกาและผู้ทรงคุณวุฒิที่มีความรู้ความเชี่ยวชาญและมีความเป็นกลาง พร้อมกำหนดระยะเวลาการพิจารณาให้แน่นอนเพื่อประกันสิทธิของผู้เสียภาษีที่จะได้รับการวินิจฉัยคดีพิพาททางปกครองไม่ต่ำกว่าที่พระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 กำหนดไว้

SPU CHONBURI

THEMATIC TITLE	TAX ASSESSMENT AND APPEAL UNDER THE REVENUE CODE
KEYWORDS	TAX ASSESSMENT, TAX APPEAL
STUDENT	PATTAMA WONTWATCHARAT
THEMATIC ADVISOR	DR.KRIS VASINONDH
LEVEL OF STUDY	MASTER OF LAWS, PUBLIC LAW
YEAR	2012

ABSTRACT

Article 73 of the Constitution of the Kingdom of Thailand B.E. 2550 and the Revenue Code, taxation is a duty of Thai people. Collecting tax is executed by assessment officials authorized by law which does not require the consent of the taxpayers. Generally, a taxable person must calculate their own self-assessment; however, a public authority has the power over taxpayer in calculating an additional payment. If the officials find that the person fails to file a tax return or makes incorrect payment, the officials shall correctly assess tax in accordance to their knowledge. The disagreed taxpayer, however, has the right to appeal to the Commission of Tax Appeals pursuant to Section 30 of the Revenue Code.

Tax assessment under the Revenue Code is an administrative order. According to principles of administrative law, the administrative act that affects citizen's rights and obligations and makes legal relationship shall be empowered by law. This guarantees the fundamental right of citizen. An assessing power established by the Revenue Code and secondary law including rules and internal practices provide an officials discretion to interpret the Revenue Code, however, there is, currently, no law for controlling such discretion. The sole way is to appeal to the Tax Appeal.

Tax Appeal under section 30 of the Revenue Code is divided assessment officials geographically. In Bangkok area, the Commission of Tax Appeal comprises the Director-General of the Department of Revenue or his representative, a representative from Office of the Attorney General and a representative from Department of Provincial Administration. In other provinces, the Commission of Tax Appeal in a province comprises the provincial governor or his

SPU CHONBURI

representative, the chief of Regional Revenue Office or his representative, and the head of Provincial Public Prosecutor Office or his representative.

Tax Appeal settles the administrative disputes to assure the fundamentally administrative principles. It, theoretically, must have taxation experts with neutrality and independence, and without conflict of on the appealed issues. Firstly, in practically is significantly contrast to those principles because the commission consists of the appointed officers of which with insufficient tax knowledge and expertise. Secondly Regarding to neutrality, the commission consists of all administrative officials; the appellant may have doubts in a consideration which may be bias to those administrative people themselves. Thirdly, concerning principle of conflicts of interest, the prosecutor is certainly the stakeholder in the dispute. Whilst the decision of commission is brought before tax court, the prosecutors represent the government in defending the cases and many times bringing the case themselves. Moreover, there is no certain rule on the length of appealing, it therefore, causes uncertainty to the taxpayer.

The author opines that the rules on discretion should be enacted and regulated clearly in laws in order to exercise accordingly. In addition, concerning the problems of members of the Tax Appeal, the author recommends that the structure should be changed into the similar structure to the Commission of Customs Appeal. Due to such model ensure the expertise, neutrality and independence without conflict of interest. Finally, the period of consideration should limit to a certain period in order to secure the rights of taxpayers to obtain a decision not lower than the standard given by the Administrative Procedure Act, B.E. 2539.

SPU CHONBURI