

# บทที่ 1

## บทนำ

### 1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ในรัฐที่มีการปกครองระบอบประชาธิปไตย การกระทำใดๆ ของรัฐที่จะกระทบสิทธิและเสรีภาพของประชาชนจะต้องมีกฎหมายบัญญัติให้อำนาจไว้ อีกทั้งกฎหมายดังกล่าวจะต้องไม่ขัดต่อรัฐธรรมนูญซึ่งเป็นกฎหมายสูงสุด นอกจากนั้นยังต้องเป็นไปตามหลักการแบ่งแยกอำนาจด้วย คือ การบัญญัติกฎหมายที่เป็นการกระทบสิทธิและเสรีภาพของประชาชนจะต้องถูกตราขึ้นโดยองค์กรนิติบัญญัติซึ่งเป็นผู้แทนของประชาชน ทั้งนี้เป็นไปตามหลักความยินยอม ซึ่งความยินยอมดังกล่าวนั้นก็แสดงออกโดยทางผู้แทนของปวงชน

กฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรก็เป็นบทบัญญัติหนึ่งที่ผู้แทนของปวงชนได้อาศัยอำนาจตามหลักความยินยอมในการตรากฎหมายที่ออกมากระทบสิทธิและเสรีภาพของประชาชนได้ ทั้งนี้เนื่องจากรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 ได้บัญญัติให้การเสียภาษีเป็นหน้าที่ของประชาชน<sup>1</sup> โดยมีองค์กรและเจ้าหน้าที่ของรัฐเป็นผู้จัดเก็บภาษีจากประชาชน แต่ทั้งนี้กฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรจะต้องไม่กระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของปวงชนซึ่งได้บัญญัติรับรองไว้ในรัฐธรรมนูญเช่นกัน ซึ่งโดยทั่วไปกฎหมายจะกำหนดให้ผู้มีหน้าที่เสียภาษีทำหน้าที่ประเมินภาษีด้วยตนเองว่าจะต้องมีการเสียภาษีต่างๆ ให้กับรัฐจำนวนเท่าใด หรืออาจมีบางกรณีที่กฎหมายให้ฝ่ายปกครองหรือเจ้าหน้าที่ของรัฐเป็นผู้ช่วยในการประเมิน หรือคิดคำนวณภาษี และผู้มีหน้าที่เสียภาษีนั่นก็จะต้องยื่นแบบแสดงรายการต่อไป ในกรณีที่ผู้เสียภาษีประเมินแล้ว หากเจ้าหน้าที่เห็นว่า การคิดคำนวณเงินภาษีนั่นไม่ตรงกับความเป็นจริง เนื่องจากมีการคิดคำนวณภาษีที่ผิดพลาด การทุจริตในการเสียภาษีอากร ฝ่ายปกครองก็จะใช้อำนาจตาม

---

<sup>1</sup> มาตรา 73 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย บัญญัติว่า “บุคคลมีหน้าที่รับราชการทหาร ช่วยเหลือในการป้องกันและบรรเทาภัยพิบัติสาธารณะ เสียภาษีอากร ช่วยเหลือราชการ รับการศึกษาอบรม พิทักษ์ปกป้อง และสืบสานศิลปวัฒนธรรมของชาติและภูมิปัญญาท้องถิ่นและอนุรักษ์ทรัพยากรธรรมชาติและสิ่งแวดล้อม ทั้งนี้ตามที่กฎหมายบัญญัติ.”

กฎหมายเพื่อบังคับให้ผู้เสียหายนั้นดำเนินการชำระภาษีให้ถูกต้อง แต่ถ้าผู้มีหน้าที่เสียหายเห็นว่าการใช้อำนาจของฝ่ายปกครองนั้นมีความผิดพลาดหรือไม่ถูกต้องตามความเป็นจริง จนเกิดเป็นปัญหาข้อขัดแย้งขึ้นระหว่างฝ่ายปกครองกับผู้เสียหายอากร ซึ่งถือเป็นกรณีพิพาททางภาษีระหว่างฝ่ายปกครองกับประชาชน ที่จะต้องมีกระบวนการยุติธรรมเพื่อยุติกรณีพิพาททางภาษีที่เกิดขึ้นดังกล่าวต่อไป

ตามบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีต่างๆ นั้น ไม่ว่าจะเป็นประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 หรือพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 นั้น เมื่อเกิดกรณีพิพาททางภาษีขึ้น กฎหมายจะกำหนดกระบวนการยุติธรรมเพื่อยุติกรณีพิพาททางภาษีในเบื้องต้นไว้ โดยให้ผู้เสียหายนั้นยื่นอุทธรณ์ต่อฝ่ายปกครองที่เรียกว่า “คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์” จากนั้น เมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยแล้ว ถ้าผู้เสียหายอากรยังไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ผู้เสียหายอากรก็มีสิทธินำกรณีพิพาททางภาษีนั้นไปยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากร ทั้งนี้เป็นไปตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528<sup>2</sup>

การควบคุมตรวจสอบภายในฝ่ายปกครองโดยคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ดังกล่าวจึงถือเป็นสิ่งที่ทำให้กรณีพิพาทนั้นถูกระงับไปได้โดยเร็ว เพราะเป็นการเปิดโอกาสให้ฝ่ายปกครองนั้นมีโอกาสทบทวน ควบคุม และตรวจสอบถึงความชอบด้วยกฎหมายและความเหมาะสมของคำสั่งของฝ่ายปกครอง ก่อนที่จะได้มีการเสนอกรณีพิพาททางภาษีนั้นต่อศาลเพื่อให้มีการตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของคำสั่งนั้นอีกชั้นหนึ่ง ซึ่งถือเป็นการพัฒนาหลักกฎหมายที่สำคัญ คือ “หลักการควบคุมตรวจสอบการใช้อำนาจของฝ่ายปกครอง” โดยมีหลักการพื้นฐานคือ หลักนิติรัฐ ที่ก่อให้เกิดประโยชน์สูงสุดที่จะหาข้อยุติความขัดแย้งทางภาษีระหว่างผู้เสียหายและเจ้าหน้าที่ของรัฐผู้จัดเก็บภาษี และเป็นการคุ้มครองต่อสิทธิของผู้เสียหายให้ได้รับความเป็นธรรมมากที่สุด

อย่างไรก็ตาม เมื่อเกิดกรณีพิพาททางภาษีแล้ว เมื่อผู้เสียหายอากรยื่นอุทธรณ์ต่อฝ่ายปกครองก่อน หากผู้เสียหายอากรไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยของฝ่ายปกครองนั้น กฎหมายก็ให้ความคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหายอีกชั้นหนึ่ง โดยให้ข้อพิพาททางภาษีนั้นถูกวินิจฉัยโดยองค์กรที่มีความเชี่ยวชาญ มีความเป็นอิสระ และมีวิธีพิจารณาพิพากษาที่มีความเป็นธรรม กล่าวคือ การนำข้อพิพาท

<sup>2</sup> มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 บัญญัติว่า “คดีตามมาตรา 7 (1) ในกรณีที่กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรบัญญัติให้คัดค้านหรืออุทธรณ์คำสั่งหรือคำวินิจฉัยต่อเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามหลักเกณฑ์ วิธีการและระยะเวลาที่กำหนดไว้จะฟ้องคดีในศาลภาษีอากรได้ก็ต่อเมื่อได้มีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาเช่นว่านั้น และได้มีการวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้นเสร็จสิ้นแล้ว”

ทางภาษีไปฟ้องต่อศาลได้ ซึ่งเป็นการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียภาษีในการดำเนินกระบวนการยุติธรรม<sup>3</sup>ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 อีกด้วย ซึ่งบทบัญญัติดังกล่าวกำหนดให้บุคคลย่อมมีสิทธิเข้าถึงกระบวนการยุติธรรมได้โดยง่าย สะดวก รวดเร็ว และทั่วถึง หรือมีสิทธิที่จะให้คดีของตนได้รับการพิจารณาอย่างถูกต้อง รวดเร็วและเป็นธรรม ดังนั้นผู้เสียภาษีอากรจึงสามารถนำคดีของตนไปยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากรซึ่งเป็นศาลยุติธรรมได้ แม้ว่าโดยเนื้อแท้ของคดีภาษีอากรจะเป็นคดีพิพาทที่เกิดขึ้นจากการที่หน่วยงานทางปกครองหรือเจ้าหน้าที่ของรัฐใช้อำนาจตามกฎหมายในการเรียกจัดเก็บภาษีอากรจากผู้เสียภาษีอากรที่เป็นเอกชน ซึ่งเป็นข้อพิพาทระหว่างฝ่ายปกครองกับเอกชนก็ตาม แต่คดีภาษีอากรก็มีได้อยู่ในเขตอำนาจของศาลปกครองตามมาตรา 9<sup>4</sup> แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง พ.ศ. 2542 แต่อย่างไร

<sup>3</sup> มาตรา 40 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย บัญญัติว่า “บุคคลย่อมมีสิทธิในกระบวนการยุติธรรม ดังต่อไปนี้

(1) สิทธิเข้าถึงกระบวนการยุติธรรมได้โดยง่าย สะดวก รวดเร็ว และทั่วถึง  
 (2) สิทธิพื้นฐานในกระบวนการพิจารณา ซึ่งอย่างน้อยต้องมีหลักประกันขั้นพื้นฐานเรื่อง การได้รับการพิจารณาโดยเปิดเผย การได้รับทราบข้อเท็จจริงและตรวจเอกสารอย่างเพียงพอ การเสนอ ข้อเท็จจริง ข้อโต้แย้ง และพยานหลักฐานของตน การคัดค้านผู้พิพากษาหรือตุลาการ การได้รับ การพิจารณาโดยผู้พิพากษาหรือตุลาการ ที่นั่งพิจารณาคดีครบองค์คณะ และการได้รับทราบเหตุผล ประกอบคำวินิจฉัย คำพิพากษา หรือคำสั่ง

(3) บุคคลย่อมมีสิทธิที่จะให้คดีของตนได้รับการพิจารณาอย่างถูกต้อง รวดเร็ว และเป็นธรรม

(4) ผู้เสียหาย ผู้ต้องหา โจทก์ จำเลย คู่กรณี ผู้มีส่วนได้เสีย หรือพยานในคดีมีสิทธิได้รับ การปฏิบัติที่เหมาะสมในการดำเนินการตามกระบวนการยุติธรรม รวมทั้งสิทธิในการได้รับการสอบสวน อย่างถูกต้อง รวดเร็ว เป็นธรรม และการไม่ให้ถ้อยคำเป็นปฏิปักษ์ต่อตนเอง

(5) ผู้เสียหาย ผู้ต้องหา จำเลย และพยานในคดีอาญา มีสิทธิได้รับความคุ้มครอง และความช่วยเหลือที่จำเป็นและเหมาะสมจากรัฐ ส่วนค่าตอบแทน ค่าทดแทน และค่าใช้จ่ายที่จำเป็น ให้เป็นไปตามที่กฎหมายบัญญัติ

(6) เด็ก เยาวชน สตรี ผู้สูงอายุ หรือผู้พิการหรือทุพพลภาพ ย่อมมีสิทธิได้รับ ความคุ้มครองในการดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีอย่างเหมาะสม และย่อมมีสิทธิได้รับการปฏิบัติ ที่เหมาะสมในคดีที่เกี่ยวกับความรุนแรงทางเพศ

(7) ในคดีอาญา ผู้ต้องหาหรือจำเลยมีสิทธิได้รับการสอบสวนหรือการพิจารณาคดี ที่ถูกต้อง รวดเร็ว และเป็นธรรม โอกาสในการต่อสู้คดีอย่างเพียงพอ การตรวจสอบหรือได้รับทราบ พยานหลักฐานตามสมควร การได้รับความช่วยเหลือในทางคดีจากทนายความ และการได้รับการ ปลดปล่อยตัวชั่วคราว

(8) ในคดีแพ่ง บุคคลมีสิทธิได้รับความช่วยเหลือทางกฎหมายอย่างเหมาะสมจากรัฐ.”

<sup>4</sup> มาตรา 9 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลปกครองและวิธีพิจารณาคดีปกครอง บัญญัติว่า “ศาลปกครองมีอำนาจพิจารณาพิพากษาหรือมีคำสั่งในเรื่องดังต่อไปนี้

คดีภาษีอากรในประเทศไทย ซึ่งแต่เดิมเรียกว่า “คดีแพ่งภาษีอากร” นั้น ก่อนมีการจัดตั้งศาลภาษีอากรเป็นคดีที่อยู่ในอำนาจของศาลแพ่ง เมื่อต่อมามีการจัดตั้งศาลภาษีอากรขึ้นตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 คดีภาษีอากรจึงถูกโอนย้ายมาอยู่ในอำนาจของศาลภาษีอากรที่เป็นศาลชำนาญพิเศษแผนกหนึ่งของศาลยุติธรรม และพระราชบัญญัติฉบับดังกล่าวก็ได้บัญญัติให้ คดีภาษีอากรเป็น “คดีแพ่ง”<sup>5</sup> ประเภทหนึ่งเช่นกัน

(1) คดีพิพาทเกี่ยวกับการที่หน่วยงานทางปกครองหรือเจ้าหน้าที่ของรัฐกระทำการโดยไม่ชอบด้วยกฎหมายไม่ว่าจะเป็นการออกกฎ คำสั่งหรือการกระทำอื่นใดเนื่องจากกระทำโดยไม่มีอำนาจหรือนอกเหนืออำนาจหน้าที่หรือไม่ถูกต้องตามกฎหมาย หรือโดยไม่ถูกต้องตามรูปแบบขั้นตอนหรือวิธีการอันเป็นสาระสำคัญที่กำหนดไว้สำหรับการกระทำนั้น หรือโดยไม่สุจริต หรือมีลักษณะเป็นการเลือกปฏิบัติที่ไม่เป็นธรรม หรือมีลักษณะเป็นการสร้างขั้นตอนโดยไม่จำเป็นหรือสร้างภาระให้เกิดกับประชาชนเกินสมควร หรือเป็นการใช้ดุลพินิจโดยมิชอบ

(2) คดีพิพาทเกี่ยวกับการที่หน่วยงานทางปกครองหรือเจ้าหน้าที่ของรัฐละเลยต่อหน้าที่ตามที่กฎหมายกำหนดให้ต้องปฏิบัติหรือปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวล่าช้าเกินสมควร

(3) คดีพิพาทเกี่ยวกับการกระทำละเมิดหรือความรับผิดอย่างอื่นของหน่วยงานทางปกครองหรือเจ้าหน้าที่ของรัฐอันเกิดจากการใช้อำนาจตามกฎหมาย หรือจากกฎ คำสั่งทางปกครอง หรือคำสั่งอื่น หรือจากการละเลยต่อหน้าที่ตามที่กฎหมายกำหนดให้ต้องปฏิบัติหรือปฏิบัติหน้าที่ดังกล่าวล่าช้าเกินสมควร

(4) คดีพิพาทเกี่ยวกับสัญญาทางปกครอง

(5) คดีที่มีกฎหมายกำหนดให้หน่วยงานทางปกครองหรือเจ้าหน้าที่ของรัฐฟ้องคดีต่อศาลเพื่อบังคับให้บุคคลต้องกระทำหรือละเว้นกระทำการอย่างหนึ่งอย่างใด

(6) คดีพิพาทเกี่ยวกับเรื่องที่มีกฎหมายกำหนดให้อยู่ในเขตอำนาจศาลปกครอง

เรื่องดังต่อไปนี้ไม่อยู่ในอำนาจศาลปกครอง

(1) การดำเนินการเกี่ยวกับวินัยทหาร

(2) การดำเนินการของคณะกรรมการตุลาการตามกฎหมายว่าด้วยระเบียบข้าราชการฝ่ายตุลาการ

(3) คดีที่อยู่ในอำนาจของศาลเยาวชนและครอบครัวศาลแรงงาน ศาลภาษีอากร ศาลทรัพย์สินทางปัญญาและการค้าระหว่างประเทศศาลล้มละลาย หรือศาลชำนาญพิเศษอื่น.”

<sup>5</sup> มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 บัญญัติว่า “ศาลภาษีอากรมีอำนาจพิจารณาพิพากษาคดีแพ่งในเรื่องต่อไปนี้

(1) คดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร

(2) คดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากร

(3) คดีพิพาทเกี่ยวกับการขอคืนค่าภาษีอากร

(4) คดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิหรือหน้าที่ตามข้อผูกพันซึ่งได้ทำขึ้นเพื่อประโยชน์แก่การจัดเก็บภาษีอากร

(5) คดีที่มีกฎหมายบัญญัติให้อยู่ในอำนาจศาลภาษีอากร”

นอกจากนั้น วิธีพิจารณาคดีภาษีอากรที่บัญญัติขึ้นตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีและวิธีพิจารณาคดีภาษี ก็ได้นำหลักการจากประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับ แม้ต่อมาจะได้มีการออกข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 ซึ่งเกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณารับฟังพยานหลักฐานสำหรับคดีภาษีอากรไว้เพิ่มเติมแล้วก็ตาม แต่ก็ยังปรากฏปัญหาเกี่ยวกับการดำเนินคดีภาษีอากรที่ส่งผลกระทบต่อสิทธิของผู้เสียหายอากร ดังนี้

1) ปัญหาเกี่ยวกับสิทธิของผู้เสียหายอากรตามระบบวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร ในกรณีต่างๆ ไม่ว่าจะเป็น กรณีเงินค่าขึ้นศาลภาษีอากรของผู้เสียหายที่ขึ้นอยู่กับจำนวนทุนทรัพย์ในศาล เนื่องจากการเสียค่าขึ้นศาลภาษีอากรนั้นเป็นไปตามตารางทำยประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ทำให้คดีภาษีอากรที่เป็นคดีที่รัฐใช้อำนาจจัดเก็บจากประชาชน ซึ่งไม่ได้เกิดจากหนี้ทางแพ่งนั้น ต้องเสียค่าขึ้นศาลเป็นจำนวนมาก จนส่งผลกระทบต่อสิทธิของผู้เสียหายอากรในการดำเนินคดีในชั้นศาลที่ไม่ควรมีค่าใช้จ่ายที่สูงจนเกินไป มิฉะนั้นสิทธิในทรัพย์สิน<sup>6</sup>ของผู้เสียหายอากรที่รัฐธรรมนูญได้บัญญัติรับรองไว้อาจไม่ได้รับความคุ้มครองอย่างเพียงพอ กรณีการใช้ระบบกล่าวหาในการดำเนินกระบวนการพิจารณา ทั้งนี้ เนื่องจากศาลภาษีอากรเป็นศาลชำนาญพิเศษในระบบของศาลยุติธรรม ทำให้คดีภาษีอากรถูกบัญญัติให้เป็น “คดีแพ่ง” ซึ่งส่งผลกระทบต่อสิทธิของผู้เสียหายอากรเป็นอย่างมาก เนื่องจากคดีภาษีอากรเป็นคดีระหว่างหน่วยงานทางปกครองและประชาชน ทำให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันในการดำเนินคดีภาษีอากรในศาลภาษีอากร และกรณีการดำเนินคดีมโนสารในศาลภาษีอากร ซึ่งในปัจจุบันตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรยังไม่มีการดำเนินกระบวนการพิจารณาในคดีมโนสาร ทำให้คดีภาษีอากรบางประเภทที่ไม่มี ความยุ่งยาก หรือมีจำนวนทุนทรัพย์น้อย ต้องใช้การพิจารณาอย่างคดีภาษีอากรทั่วไป ส่งผลให้เกิดความล่าช้าในการพิจารณาคดี และเกิดค่าใช้จ่ายที่สูงขึ้นโดยไม่จำเป็น และกระทบต่อสิทธิในกระบวนการยุติธรรมของผู้เสียหายอากรตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 มาตรา 40 (1) (3) ที่จะต้องเข้าถึงได้โดยง่าย สะดวก รวดเร็ว ทั่วถึง และเป็นธรรมกับผู้เสียหายอากร

2) ปัญหาเกี่ยวกับสิทธิของผู้เสียหายอากรกรณีระยะเวลาการทำคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก่อนฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากร เนื่องจากก่อนที่ผู้เสียหายอากรจะฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรได้ กฎหมายบัญญัติให้ผู้เสียหายอากรจะต้องดำเนินการอุทธรณ์ภายในต่อฝ่ายปกครองซึ่งตามประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 กำหนดให้ต้องอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เมื่อคณะกรรมการ

<sup>6</sup> มาตรา 41 แห่งรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 บัญญัติว่า “สิทธิของบุคคลในทรัพย์สินย่อมได้รับความคุ้มครอง ขอบเขตแห่งสิทธิและการจำกัดสิทธิเช่นนี้ย่อมเป็นไปตามที่กฎหมายบัญญัติ...”

พิจารณาอุทธรณ์ที่ได้รับเรื่องอุทธรณ์แล้ว ก็จะต้องทำการพิจารณาและวินิจฉัยต่อไป แต่หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้รับเรื่องแล้วแต่ไม่ได้ทำการวินิจฉัยภายในเวลาอันสมควร ผู้เสียหายอากรก็จะไม่สามารถฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรได้ ซึ่งส่งผลกระทบต่อสิทธิของผู้เสียหายอากรในดำเนินคดีภาษีอากรต่อศาลภาษีอากรเป็นอย่างมาก และอีกกรณีหนึ่ง คือ กรณีระยะเวลาการฟ้องคดีภายหลังคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยแล้ว ซึ่งผู้เสียหายอากรจะต้องฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรต่อไป ซึ่งประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ได้กำหนดระยะเวลาการฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรเพียง 30 วัน ซึ่งเป็นระยะเวลาที่น้อยจนเกินไป เมื่อพิจารณาถึงคดีภาษีอากรที่มีความยุ่งยากซับซ้อน และมีเอกสารเป็นจำนวนมาก การให้ระยะเวลาการฟ้องคดีต่อศาลเพียง 30 วัน ทำให้ผู้เสียหายไม่มีโอกาสได้เตรียมเอกสารเพื่อใช้ในการต่อสู้ในชั้นศาลได้ทันเวลา ทำให้เกิดการได้เปรียบเสียเปรียบกันในคดีภาษีอากรที่ส่งผลกระทบต่อสิทธิของผู้เสียหายอากรในการเข้าถึงกระบวนการยุติธรรมตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 มาตรา 40 (1) (3) ที่ผู้เสียหายอากรจะต้องเข้าถึงได้โดยง่าย สะดวก รวดเร็ว ทัวถึง และเป็นธรรมเช่นกัน

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จึงมุ่งที่จะศึกษาถึงสิทธิของผู้เสียหายอากรในการดำเนินคดีภาษีอากรตามระบบศาลภาษีอากรของประเทศไทย โดยศึกษาจากแนวคิดและหลักกฎหมายเกี่ยวกับการสิทธิของผู้เสียหายอากรในการดำเนินคดีภาษีอากรของประเทศสหรัฐอเมริกา ซึ่งเป็นกลุ่มประเทศที่ใช้กฎหมายระบบคอมมอนลอว์ ประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี และประเทศญี่ปุ่นซึ่งเป็นกลุ่มประเทศที่ใช้ระบบกฎหมายซีวิลลอว์ โดยนำผลทางการศึกษามาเปรียบเทียบกับการดำเนินคดีภาษีอากรตามระบบศาลภาษีอากรของประเทศไทยตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544

## 1.2 วัตถุประสงค์ของการศึกษา

- 1) เพื่อศึกษาหลักการและแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมฝ่ายปกครองและการคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของประชาชนที่เกี่ยวกับสิทธิของผู้เสียหายอากร
- 2) เพื่อศึกษาวิเคราะห์สิทธิของผู้เสียหายอากรในการดำเนินคดีภาษีอากรตามระบบศาลภาษีอากรทั้งของต่างประเทศ ได้แก่ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี และประเทศญี่ปุ่น และของประเทศไทย
- 3) เพื่อศึกษาปัญหาเกี่ยวกับสิทธิของผู้เสียหายอากรในการดำเนินคดีภาษีอากรในศาลภาษีอากรตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544

4) เพื่อศึกษาแนวทางในการแก้ไขปัญหา และการปรับปรุงกฎหมายเกี่ยวกับสิทธิของผู้เสียหาย อากรในการดำเนินคดีอาชญากรรมตามระบบศาลอาชญากรรมของประเทศไทย

### 1.3 สมมติฐานของการศึกษา

การเสียหายเป็นหน้าที่ของประชาชนทุกคนภายในรัฐ ซึ่งหากมีการเสียหายไม่ถูกต้อง หรือมีข้อผิดพลาดจนเกิดเป็นกรณีพิพาททางภาษีขึ้น ก็จะต้องมีการยุติกรณีพิพาททางภาษีที่เกิดขึ้น ดังกล่าวโดยฝ่ายปกครอง หรือองค์กรศาล แต่ในปัจจุบันกระบวนการดังกล่าวยังมีปัญหาเกี่ยวกับ ขาดความชัดเจน และความเหมาะสม ส่งผลทำให้สิทธิของผู้เสียหายอากรไม่ได้รับความคุ้มครอง เท่าที่ควร การศึกษาปัญหาดังกล่าวเปรียบเทียบกับการดำเนินคดีอาชญากรรมในศาลของต่างประเทศ จะทำให้สามารถปรับปรุงกฎหมายที่เกี่ยวข้องให้มีความชัดเจนและเหมาะสมได้ ซึ่งจะเป็นการสร้าง หลักประกันสิทธิของประชาชนในดำเนินคดีอาชญากรรมตามระบบศาลอาชญากรรมในประเทศไทยได้ อย่างมีประสิทธิภาพมากขึ้น

### 1.4 ขอบเขตของการศึกษา

ทำการศึกษาหลักกฎหมายและทฤษฎีที่เกี่ยวข้องกับการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหายในการ ดำเนินคดีอาชญากรรมโดยฝ่ายปกครองและศาลอาชญากรรมตามประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษี สรรพสามิต พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลอาชญากรรมและ วิธีพิจารณาคดีอาชญากรรม พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีอาชญากรรม พ.ศ. 2544 โดยทำการศึกษา เปรียบเทียบกับการดำเนินคดีอาชญากรรมของต่างประเทศ เช่น ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศ สหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี และประเทศญี่ปุ่น เพื่อชี้ให้เห็นถึงรูปแบบ และลักษณะที่เหมาะสม ของการดำเนินคดีอาชญากรรมที่จะเป็นหลักประกันของการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหายอากร

### 1.5 วิธีดำเนินการศึกษา

การศึกษาเรื่องนี้เป็นการวิจัยเชิงคุณภาพ โดยใช้วิธีวิจัยเอกสาร (Documentary Research) ทำการศึกษาค้นคว้าจากหลักกฎหมายจากประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษี สรรพสามิต พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลอาชญากรรมและ วิธีพิจารณาคดีอาชญากรรม พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีอาชญากรรม พ.ศ. 2544 และกฎหมายที่เกี่ยวข้อง ตลอดจนระเบียบ ข้อบังคับของทางราชการ รายงานการวิจัย คำพิพากษาของศาล วิทยานิพนธ์ และ ตำราทางวิชาการต่างๆ เพื่อวิเคราะห์และสรุปผลการศึกษาค้นคว้าหาข้อเสนอนี้ต่อไป

## 1.6 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

1) ทำให้ทราบถึงหลักการและแนวคิดเกี่ยวกับการควบคุมฝ่ายปกครองและการคุ้มครองสิทธิและเสรีภาพของประชาชนที่เกี่ยวกับสิทธิของผู้เสียหายอากร

2) ทำให้ทราบถึงสิทธิของผู้เสียหายอากรในการดำเนินคดีอากรตามระบบศาลอากรทั้งของต่างประเทศ ได้แก่ ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนี และประเทศญี่ปุ่น และของประเทศไทย

3) ทำให้ทราบถึงปัญหาเกี่ยวกับสิทธิของผู้เสียหายอากรในการดำเนินคดีอากรในศาลอากรตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลอากรและวิธีพิจารณาคดีอากร พ.ศ. 2528 และข้อกำหนดคดีอากร พ.ศ. 2544

4) ทำให้ทราบถึงแนวทางในการแก้ไขปัญหา และการปรับปรุงกฎหมายเกี่ยวกับสิทธิของผู้เสียหายอากรในการดำเนินคดีอากรตามระบบศาลอากรของประเทศไทย