

บทที่ 5

บทสรุปและข้อเสนอแนะ

5.1 บทสรุป

ในรัฐที่มีการปกครองระบอบประชาธิปไตย การกระทำใดๆ ของรัฐที่จะกระทบสิทธิและเสรีภาพของประชาชนจะต้องมีกฎหมายบัญญัติให้อำนาจไว้ อีกทั้งกฎหมายดังกล่าวจะต้องไม่ขัดต่อรัฐธรรมนูญซึ่งเป็นกฎหมายสูงสุด นอกจากนั้นยังต้องเป็นไปตามหลักการแบ่งแยกอำนาจด้วย คือ การบัญญัติกฎหมายที่เป็นการกระทบสิทธิและเสรีภาพของประชาชนจะต้องถูกตราขึ้นโดยองค์กรนิติบัญญัติซึ่งเป็นผู้แทนของประชาชน ทั้งนี้เป็นไปตามหลักความยินยอม ซึ่งความยินยอมดังกล่าวนั้นก็แสดงออกโดยทางผู้แทนของปวงชน

กฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรก็เป็นบทบัญญัติหนึ่งที่ผู้แทนของปวงชนได้อาศัยอำนาจตามหลักความยินยอมในการตรากฎหมายที่ออกมากระทบสิทธิและเสรีภาพของประชาชนได้ ทั้งนี้เนื่องจากรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 ได้บัญญัติให้การเสียภาษีเป็นหน้าที่ของประชาชน โดยมีองค์กรและเจ้าหน้าที่ของรัฐเป็นผู้จัดเก็บภาษีจากประชาชน แต่ทั้งนี้กฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากรจะต้องไม่กระทบต่อสิทธิและเสรีภาพของปวงชนซึ่งได้บัญญัติรับรองไว้ในรัฐธรรมนูญเช่นกัน ตามบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีต่างๆ นั้น ไม่ว่าจะเป็นประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 หรือพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 นั้น เมื่อเกิดกรณีพิพาททางภาษียื่นกฎหมายจะกำหนดกระบวนการยุติธรรมเพื่อยุติกรณีพิพาททางภาษีในเบื้องต้นไว้ โดยให้ผู้เสียภาษีนั้นยื่นอุทธรณ์ต่อฝ่ายปกครองที่เรียกว่า “คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์” ซึ่งเป็นการเปิดโอกาสให้ฝ่ายปกครองนั้นมีโอกาสทบทวน ควบคุม และตรวจสอบถึงความชอบด้วยกฎหมายและความเหมาะสมของคำสั่งของฝ่ายปกครอง ก่อนที่จะได้มีการเสนอกรณีพิพาททางภาษีนั้นต่อศาลเพื่อให้มีการตรวจสอบความชอบด้วยกฎหมายของคำสั่งนั้นอีกชั้นหนึ่ง ทั้งนี้เพื่อเป็นการคุ้มครองต่อสิทธิของผู้เสียภาษีให้ได้รับความเป็นธรรมมากที่สุด

จากนั้น เมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยแล้ว ถ้าผู้เสียภาษีอากรยังไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ผู้เสียภาษีอากรก็มีสิทธินำกรณีพิพาททางภาษีนั้นไปยื่นฟ้องต่อศาลภาษีอากร เพื่อให้ข้อพิพาททางภาษีนั้นถูกวินิจฉัยโดยองค์กรที่มี

ความเชี่ยวชาญ มีความเป็นอิสระ และมีวิธีพิจารณาพิพากษาที่มีความเป็นธรรม ซึ่งเป็นการคุ้มครองสิทธิของผู้เสียหายในการดำเนินกระบวนการยุติธรรมที่จะสามารถเข้าถึงกระบวนการยุติธรรมได้โดยง่าย สะดวก รวดเร็ว และทั่วถึง หรือมีสิทธิที่จะให้คดีของตนได้รับการพิจารณาอย่างถูกต้อง รวดเร็วและเป็นธรรม ตามรัฐธรรมนูญแห่งราชอาณาจักรไทย พุทธศักราช 2550 อีกด้วย

อย่างไรก็ตาม เมื่อพิจารณาบทบัญญัติของกฎหมายที่เกี่ยวกับการจัดเก็บภาษีอากร ไม่ว่าจะเป็นประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 หรือพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 บทบัญญัติดังกล่าวยังปรากฏปัญหาเกี่ยวกับการดำเนินคดีภาษีอากรที่ส่งผลกระทบต่อสิทธิของผู้เสียหายอากรในชั้นศาล ดังนี้

1) ปัญหาเกี่ยวกับค่าขึ้นศาลภาษีอากร ทั้งนี้ เนื่องจากพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มิได้บัญญัติค่าขึ้นศาลไว้เป็นการเฉพาะ ดังนั้น จึงต้องนำค่าขึ้นศาลตามประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่งมาใช้บังคับโดยอนุโลม โดยเป็นไปตามตาราง 1 ท้ายประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง ส่งผลให้ผู้เสียหายอากรซึ่งจะต้องภาษีอากรในจำนวนมากแล้ว ในเวลาต่อมาเมื่อผู้เสียหายอากรจะต้องคดีต่อศาลภาษีอากรให้วินิจฉัยในคดีดังกล่าว ก็จะต้องเสียค่าขึ้นศาลขึ้นมากเป็นทวีคูณ จึงส่งผลกระทบต่อสิทธิในทรัพย์สินของผู้เสียหายอากรที่จะต้องเสียค่าขึ้นศาลในจำนวนที่สูงตามจำนวนทุนทรัพย์ และกระทบสิทธิของผู้เสียหายที่จะต้องใช้กระบวนการดำเนินการทางศาล ที่รัฐธรรมนูญฉบับปัจจุบันให้ความสำคัญคุ้มครองไว้ว่าบุคคลย่อมมีสิทธิในกระบวนการยุติธรรม โดยการเข้าถึงกระบวนการยุติธรรมนั้นจะต้องเป็นไปโดยง่าย สะดวก รวดเร็วและทั่วถึง และบุคคลนั้นมีสิทธิที่จะให้คดีของตนได้รับการพิจารณาอย่างถูกต้อง รวดเร็ว และเป็นธรรม ความสะดวกและเป็นธรรมนี้เองที่จะทำให้การดำเนินคดีภาษีอากรในชั้นศาลนั้น จะต้องไม่เป็นภาระแก่ผู้เสียหายอากรที่จะฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากร

2) ปัญหาเกี่ยวกับระบบการพิสูจน์พยานหลักฐานและภาระการพิสูจน์ในศาลภาษีอากร เนื่องจากการพิจารณาคดีภาษีอากรตามพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 และประมวลกฎหมายวิธีพิจารณาความแพ่ง แม้กฎหมายดังกล่าวจะได้กำหนดขั้นตอนวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรไว้ แต่เนื่องจากศาลภาษีอากรนั้นใช้ระบบกล่าวหาในการพิจารณาคดี ซึ่งระบบกล่าวหาที่ส่งผลกระทบต่อสิทธิของผู้เสียหายอากร เนื่องจากระบบกล่าวหาที่ศาลต้องวางตัวเป็นกลางอย่างเคร่งครัด ศาลใช้ดุลพินิจได้น้อยโดยทำหน้าที่เป็นเพียงผู้ตัดสินคดี ทำให้คดีภาษีอากรที่เป็นคดีพิพาทระหว่างหน่วยงานของรัฐกับประชาชนเกิดความไม่เท่าเทียมกันในการค้นหาพยาน

หลักฐาน แม้ข้อกำหนดคดีภาษีอากร พ.ศ. 2544 จะกำหนดให้ศาลภาษีอากรสามารถให้การสอบถามข้อเท็จจริง เพื่อให้คู่ความรับข้อเท็จจริงในคดีทำให้ข้อเท็จจริงมีความชัดเจนมากขึ้นก็ตาม แต่ศาลภาษีอากรก็จะใช้ดุลพินิจในการสอบถามข้อเท็จจริงเท่านั้น แต่พยานหลักฐานส่วนใหญ่ที่เป็นพยานเอกสารนั้น ก็มักจะเป็นพยานหลักฐานที่อยู่ในความครอบครองของหน่วยงานของรัฐเป็นส่วนใหญ่ ซึ่งกรณีดังกล่าวเป็นผลให้เกิดความไม่เท่าเทียมกันในระหว่างคู่ความ ศาลภาษีอากรจึงควรจะทำหน้าที่หาความจริงในเรื่องที่พิพาทกัน มากกว่าจะทำหน้าที่เป็นกรรมการอย่างที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน การที่ศาลภาษีอากรใช้ระบบกล่าวหาทำให้ศาลภาษีอากรจะไม่ลงมาทำหน้าที่สืบค้นหาพยานหลักฐาน เนื่องจากศาลจะต้องพยายามวางตัวเป็นกลาง ส่งผลกระทบต่อสิทธิของผู้เสียภาษีอากรในส่วนของ การเข้าถึงกระบวนการยุติธรรมตามมาตรา 40 (1), (2), (3) แห่งรัฐธรรมนูญฉบับปัจจุบันเป็นอย่างมาก

3) ปัญหาเกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีในศาลภาษีอากร เนื่องจากพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร และข้อกำหนดคดีภาษีอากรยังไม่ได้บัญญัติให้ศาลภาษีอากรมีอำนาจดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีภาษีอากรที่มีจำนวนทุนทรัพย์ไม่สูงมากนัก โดยใช้กระบวนการพิจารณาคดีแบบคดีมโนสำเนา จนทำให้คดีภาษีอากรทุกประเภทไม่ว่าคดีนั้นจะมีจำนวนทุนทรัพย์มากหรือน้อย ศาลภาษีอากรจะต้องใช้การดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีภาษีอากรแบบวิธีพิจารณาคดีสามัญเช่นเดียวกัน อีกทั้งในปัจจุบันจำนวนคดีภาษีอากรในศาลภาษีอากรนั้นนับวันจะมีจำนวนที่เพิ่มมากขึ้น การดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีภาษีอากรของศาลภาษีอากรที่ไม่มีการแยกประเภทคดีไว้เช่นนี้ จะทำให้คดีภาษีอากรในแต่ละคดีจะต้องใช้ระยะเวลาที่ยาวนานกว่าจะมีการพิจารณาพิพากษาคดี จนส่งผลให้สิทธิในกระบวนการยุติธรรมของผู้เสียภาษีอากรตามรัฐธรรมนูญฉบับปัจจุบัน ที่บัญญัติอยู่ในมาตรา 40 (1), (3) ที่กำหนดว่าสิทธิเข้าถึงกระบวนการยุติธรรมจะต้องเป็นไปโดยง่าย สะดวก รวดเร็ว และทั่วถึง และมีสิทธิที่จะให้คดีของตนได้รับการพิจารณาอย่างถูกต้องรวดเร็ว และเป็นธรรม ยังไม่ได้รับความคุ้มครองอย่างเพียงพอ และทำให้เกิดภาระค่าใช้จ่ายแก่ผู้เสียภาษีอากรมากขึ้นไปกว่าเดิม ไม่ว่าจะเป็นค่าใช้จ่ายต่างๆ ในการดำเนินคดี รวมไปถึงค่าทนายความที่ผู้เสียภาษีอากรจะต้องให้ช่วยว่าความในศาลภาษีอากร

4) ปัญหาเกี่ยวกับระยะเวลาการทำคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก่อนฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากร เนื่องจากก่อนที่ผู้เสียภาษีอากรจะฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรได้ พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 7 (1)¹ ได้บัญญัติ

¹ มาตรา 7 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 บัญญัติว่า “ศาลภาษีอากรมีอำนาจพิจารณาพิพากษาคดีแพ่งในเรื่องต่อไปนี้

ให้ผู้เสียหายอาจจะต้องดำเนินการอุทธรณ์ภายในต่อฝ่ายปกครองซึ่งตามประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 กำหนดให้ต้องอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้รับเรื่องอุทธรณ์แล้ว ก็จะต้องทำการพิจารณาและวินิจฉัยต่อไป แต่หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ได้รับเรื่องแล้วแต่ไม่ได้ทำการวินิจฉัยภายในเวลาอันสมควร ผู้เสียหายอาจจะต้องรอการพิจารณาและการวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ซึ่งส่งผลกระทบต่อสิทธิของผู้เสียหายอาจในการดำเนินคดีภาษีอากรในชั้นศาล ซึ่งเป็นสิทธิในกระบวนการยุติธรรมตามรัฐธรรมนูญ เนื่องจากคดีภาษีอากรจะเกิดความล่าช้า ไม่สะดวก และไม่เป็นที่ธรรมอย่างยิ่งต่อผู้เสียหาย

5) ปัญหาเกี่ยวกับระยะเวลาการฟ้องคดีภายหลังคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยต่อศาลภาษีอากร ซึ่งประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ได้กำหนดระยะเวลาการฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรเพียง 30 วัน ซึ่งเป็นระยะเวลาที่น้อยจนเกินไป เมื่อพิจารณาถึงคดีภาษีอากรที่มีความยุ่งยากซับซ้อน และมีเอกสารเป็นจำนวนมาก การให้ระยะเวลาการฟ้องคดีต่อศาลเพียง 30 วัน ทำให้ผู้เสียหายไม่มีโอกาสได้เตรียมเอกสารเพื่อใช้ในการต่อสู้ในชั้นศาลได้ทันเวลา ซึ่งนับว่าเป็นระยะเวลาที่น้อยเกินไปเมื่อเทียบกับคดีภาษีอากรที่มีความยุ่งยากซับซ้อน อีกทั้งยังมีเอกสารหลักฐานอ้างอิงซึ่งมีรายละเอียดต่างๆ เป็นจำนวนมาก และในบางเรื่องยังต้องมีการคำนวณและปัญหาทางบัญชีที่มีความซับซ้อน รวมไปถึงหนังสือแจ้งการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมินและคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ซึ่งมีรายละเอียดน้อยมาก การกำหนดระยะเวลาให้ผู้เสียหายอากรต้องนำคดีไปฟ้องคดีต่อศาลภายในระยะเวลาเพียง 30 วัน จึงเป็นระยะเวลาที่สั้น จนส่งผลกระทบต่อสิทธิของผู้เสียหายที่จะให้คดีของตนได้รับการพิจารณาอย่างเป็นธรรมตามรัฐธรรมนูญฉบับปัจจุบันไม่ได้รับความคุ้มครองอย่างเพียงพอ และเป็นการสร้างความไม่เป็นธรรมต่อผู้เสียหายอากรในการเตรียมพยานหลักฐาน เพื่อนำคดีไปฟ้องต่อศาลภาษีอากรเป็นอย่างมาก

(1) คดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร

(2).....”

5.2 ข้อเสนอแนะ

1) ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับค่าขึ้นศาลภาษีอากร ซึ่งผู้เขียนได้ศึกษาจากการดำเนินคดีภาษีอากรในชั้นศาลของประเทศสหรัฐอเมริกา ปรากฏว่า ในประเทศสหรัฐอเมริกามีศาลที่มีเขตอำนาจในการพิจารณาพิพากษาคดีทั้งสิ้น 4 ศาล ได้แก่ ศาลภาษีอากร ศาลชั้นต้นแห่งสหพันธ์ ศาลพิจารณาข้อเรียกร้องต่อรัฐ และศาลล้มละลาย โดยศาลแต่ละศาลนั้นมีการเก็บค่าธรรมเนียมศาลในอัตราคงที่ ซึ่งแม้ว่าค่าขึ้นศาลจะเป็นการเรียกค่าตอบแทนจากการใช้บริการของรัฐก็ตาม แต่การเสียค่าขึ้นศาลควรก็ควรจะมีเหมาะสมเพื่อไม่ให้เป็นการภาระแก่ผู้เสียภาษีอากรจนเกินไป ดังนั้น ศาลภาษีอากรของประเทศไทย จึงควรมีการกำหนดอัตราค่าขึ้นศาลในคดีภาษีอากรเป็นอัตราคงที่ โดยไม่ต้องคำนึงว่าคดีภาษีอากรนั้นจะมีจำนวนทุนทรัพย์เป็นจำนวนเท่าใดก็ตาม เช่นเดียวกับการคิดค่าธรรมเนียมศาลในประเทศสหรัฐอเมริกา

2) ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับระบบการพิสูจน์พยานหลักฐานและภาระการพิสูจน์ในศาลภาษีอากร ผู้เขียนพบว่าจากการศึกษาในในประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนีนั้น พบว่าระบบการพิสูจน์พยานหลักฐานและภาระการพิสูจน์ในศาลภาษีอากรของประเทศสหพันธ์สาธารณรัฐเยอรมนีนั้นใช้ระบบการพิจารณาคดีแบบระบบไต่สวนสำหรับคดีภาษีอากรที่คู่ความทั้งสองฝ่ายมีฐานะไม่เท่าเทียมกัน เนื่องจากฝ่ายหนึ่งเป็นหน่วยงานของรัฐ แต่อีกฝ่ายหนึ่งเป็นเอกชน ระบบการค้นหาพยานหลักฐาน โดยใช้การพิจารณาคดีโดยระบบไต่สวนจะทำให้สิทธิของผู้เสียภาษีอากรนั้นได้รับความคุ้มครองมากขึ้น จึงควรมีการแก้ไขพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ในส่วนที่เกี่ยวกับการพิจารณาคดี โดยระบุให้ชัดเจนถึงการใช้ระบบไต่สวนในการพิจารณาพิพากษาคดี

3) ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับการดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีมิโนสาเร่ในศาลภาษีอากร ซึ่งจากการศึกษาเกี่ยวกับกระบวนการพิจารณาคดีในประเทศสหรัฐอเมริกาพบว่า ผู้เสียภาษีอากรสามารถฟ้องคดีที่ศาลภาษีอากร โดยมีสิทธิเลือกให้ศาลภาษีอากรดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีมิโนสาเร่ได้ ซึ่งการดำเนินกระบวนการพิจารณาคดีดังกล่าวมีรูปแบบไม่ยุ่งยากและสะดวกรวดเร็ว หากคดีนั้นมีทุนทรัพย์ไม่เกิน 50,000 ดอลลาร์สหรัฐ ซึ่งผู้เขียนเห็นว่าควรมีการนำกระบวนการพิจารณาคดีแบบมิโนสาเร่มาใช้ในศาลภาษีอากร จะช่วยให้คดีภาษีอากรที่มีจำนวนทุนทรัพย์ไม่สูงมาก ศาลสามารถพิจารณาคดีได้อย่างรวดเร็ว จึงควรมีการแก้ไขบทบัญญัติในพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ให้สามารถดำเนินคดีมิโนสาเร่ในศาลภาษีอากรได้

4) ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับระยะเวลาการทำคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก่อนฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากร ผู้เขียนจึงเห็นว่าควรมีการแก้ไขประมวลรัษฎากร

พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติสุลกากร พ.ศ. 2469 ในส่วนที่เกี่ยวกับการอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ว่า หากคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ไม่มีคำวินิจฉัยใดๆ ภายในกำหนด 90 วัน กฎหมายควรให้สิทธิผู้เสียภาษีอากรสามารถนำคดีไปฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรได้ทันที ทั้งนี้ โดยพิจารณาจากการอุทธรณ์ต่อวินิจฉัยอุทธรณ์ภาษีอากรส่วนกลางของประเทศญี่ปุ่นมาใช้ในกรณีที่สำนักงานวินิจฉัยอุทธรณ์ภาษีส่วนกลางไม่มีคำวินิจฉัยอุทธรณ์ภายใน 3 เดือนนับแต่อุทธรณ์ ผู้เสียภาษีอากรก็สามารถนำคดีขึ้นสู่ศาลได้เช่นกัน

5) ข้อเสนอแนะเกี่ยวกับระยะเวลาการฟ้องคดีภายหลังคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์มีคำวินิจฉัยต่อศาลภาษีอากร ซึ่งจากการศึกษาระยะเวลาการฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรในประเทศสหรัฐอเมริกา พบว่าผู้เสียภาษีอากรสามารถยื่นฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากร ภายหลังจากได้รับหนังสือแจ้งการประเมินเพื่อให้ผู้เสียภาษีอากรฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรภายใน 90 วัน ซึ่งผู้เสียภาษีอากรจะได้รับหนังสือดังกล่าวเมื่อผู้เสียภาษีอากรเพิกเฉยไม่ดำเนินการใดภายในระยะเวลา 30 วัน ตามหนังสือแจ้งการประเมินเพื่อให้ผู้เสียภาษีอากรอุทธรณ์ต่อฝ่ายปกครองภายใน 30 วัน หรือเมื่อผู้เสียภาษีอากรได้อุทธรณ์การประเมินภาษีอากรต่อแผนกพิจารณาอุทธรณ์ แต่ไม่สามารถหาข้อยุติได้ในชั้นฝ่ายปกครอง หน่วยจัดเก็บภาษีอากรก็จะดำเนินการออกหนังสือแจ้งการประเมินเพื่อให้ผู้เสียภาษีอากรฟ้องคดีต่อศาลภายใน 90 วัน ให้แก่ผู้เสียภาษีอากร ผู้เขียนจึงเห็นว่าควรมีการแก้ไขประมวลรัษฎากร พระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ. 2527 และพระราชบัญญัติสุลกากร พ.ศ. 2469 ที่บัญญัติเกี่ยวกับกำหนดระยะเวลาการฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรให้มีระยะเวลาเป็น 90 วัน