

การวิจัยนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาทำความเข้าใจถึงหลักการทั่วไป หลักการในต่างประเทศ และหลักการในประเทศไทย เกี่ยวกับการพิจารณาคำสั่งทางปกครองในชั้นเจ้าหน้าที่ฝ่ายปกครอง ศึกษาการอุทธรณ์และการพิจารณาอุทธรณ์ภายในต่างประเทศ ศึกษาและวิเคราะห์การพิจารณาอุทธรณ์ภายในอากร โดยคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากร ว่ามีปัญหาการดำเนินงานอย่างไร และมีประสิทธิภาพ ให้การคุ้มครองสิทธิและให้ความเป็นธรรมแก่ผู้เสียหายตาม วัตถุประสงค์ในการออกกฎหมายหรือไม่ กับเสนอแนะแนวทางการแก้ไขปัญหาการอุทธรณ์และ การพิจารณาอุทธรณ์ภายในอากรตามประมวลรัษฎากร เพื่อคุ้มครองสิทธิและให้ความเป็นธรรมแก่ ผู้เสียหาย โดยเป็นการศึกษา วิจัย เอกสารจากบทบัญญัติของกฎหมายฉบับต่าง ๆ ตลอดจนระเบียบ คำสั่ง แนวทางปฏิบัติ คำพิพากษาของศาล ตำราและเอกสารบทความต่างๆ ที่เกี่ยวข้อง ทั้งของ ประเทศไทย ประเทศสหรัฐอเมริกา ประเทศฝรั่งเศส และประเทศอังกฤษ

ทั้งนี้ จากการศึกษาพบว่า การอุทธรณ์และการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากร มีปัญหาหลายประการ ได้แก่ ปัญหาความไม่อิสระและความไม่เป็นกลางของคณะกรรมการ พิจารณาอุทธรณ์ เนื่องจากมีเจ้าหน้าที่ของกรมสรรพากรเป็นกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ และ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์อีก 2 ฝ่าย ได้แก่ ตัวแทนจากกรมการปกครองและสำนักงานอัยการสูงสุด ไม่มีความเชี่ยวชาญหรือความถนัดทางด้านภายในอากร แนวโน้มที่จะมีความเห็นคล้อยตามตัวแทนจาก กรมสรรพากรและตามรายงานการประชุมซึ่งเสนอโดยเจ้าหน้าที่กรมสรรพากรจึงเป็นไปได้มาก ปัญหาการตัดสินใจให้ผู้อุทธรณ์ที่ไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งหรือไม่ยอมตอบคำถามของ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ฟ้องคดีต่อศาลภายในอากร ปัญหาการไม่เปิดโอกาสให้ผู้อุทธรณ์ ชี้แจงแสดงพยานหลักฐาน เนื่องจากการตรวจสอบใต้วงวนข้ออุทธรณ์ขึ้นอยู่กับดุลพินิจของ เจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่พิจารณาอุทธรณ์เพียงคนเดียวที่จะเรียกให้ผู้อุทธรณ์ยื่นหรือชี้แจงแสดง พยานหลักฐานใดๆ และปัญหาการไม่กำหนดระยะเวลาในการพิจารณาอุทธรณ์ ทำให้ในบางกรณี การพิจารณาอุทธรณ์อาจใช้ระยะเวลาหลายปีกว่าจะมีคำวินิจฉัย ซึ่งผู้อุทธรณ์ไม่สามารถนำคดี ขึ้นสู่การพิจารณาของศาลภายในอากรได้จนกว่าจะมีคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์

ดังนั้น ผู้เขียนจึงเห็นว่าควรมีการกำหนดบทบาทของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ และกระบวนการพิจารณาอุทธรณ์ขึ้นใหม่ โดยลดบทบาทของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์เป็น เพียงผู้ตรวจสอบกลั่นกรองการปฏิบัติงานของเจ้าหน้าที่ผู้ทำการประเมินภายในอากร ยกเลิกบทบัญญัติของ กฎหมายที่ตัดสินใจให้ผู้อุทธรณ์ซึ่งไม่ปฏิบัติตามหมายเรียกหรือคำสั่งหรือไม่ยอมตอบคำถามของ คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์โดยไม่มีเหตุผลอันสมควรฟ้องคดีต่อศาลภายในอากร กำหนดระบบ การอุทธรณ์ภายในอากรเป็นแบบไม่บังคับกล่าวคือ กำหนดให้เป็นทางเลือกให้ผู้เสียหายสามารถจะนำ คดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลภายในอากรได้โดยตรงไม่จำเป็นต้องผ่านการพิจารณาของคณะกรรมการ พิจารณาอุทธรณ์ กำหนดให้ผู้อุทธรณ์มีสิทธิ(ไม่ใช่เป็นเพียงหน้าที่ดังที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน) ที่จะ ชี้แจงแสดงพยานหลักฐานต่อเจ้าหน้าที่ผู้มีหน้าที่พิจารณาอุทธรณ์และคณะกรรมการพิจารณา อุทธรณ์อย่างเต็มที่กับสามารถไปชี้แจงด้วยวาจาโดยตรงต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ และ กำหนดเวลาในการพิจารณาวินิจฉัยอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในเวลา 6 เดือน นับแต่วันที่ยื่นคำร้อง อุทธรณ์ภายในอากร และควรชะลอการบังคับทางภาษี เพื่อให้ผู้เสียหายได้รับบริการและความคุ้มครอง ในการใช้สิทธิทางกฎหมายจากรัฐมากยิ่งขึ้น

The purpose of this research is to study a general, foreign and Thailand principles relating to the examination of the administrative order made by the administrative officer; study the appeal and the tax appeal examination abroad as well as study and analyse the tax appeal procedure of the Board of Appeals under the Revenue Code in respect of what the problem is, how effective the law is and its potential in protecting the rights and providing the fairness to a taxpayer in accordance with the objectives of the law. Moreover, it makes suggestion to solve problems of the tax appeal and the appeal examination under the Revenue Code in order to protect and provide the fairness to taxpayers. This paper is based on the research and analysis on the relevant laws including regulations, orders, practicing rules, judgements, books and articles from Thailand, United States of America, France and England.

From the study, it can be seen that problems in the appeal and the tax appeal examination concerning with the Revenue Code are the dependence and unneutrality of the Board of Appeals because the Revenue officer is a member of the Board of Appeals, Other two members of the Board are the representatives from the Interior Department and the Department of Public Prosecution who lacks of knowledges or skills in tax laws. They tends to agree with the Revenue Department's representative and the minutes made by the revenue officer. Other problems are that the appellant who does not comply with a summons or order, or refuse to give answers to the Board of Appeals will be barred from bringing his case to the tax court. Also, the appellant has no chance to present his evidence during the inquiring process on the appeal issue, because only an appeal officer has power to demand the appellant to file or to produce other relevant evidence. Moreover, there is no time limit in the process of the tax appeal examination which, sometimes, is taken several years before rendering the decision. Therefore, the appellant is unable to bring the case to the tax court until the Board of Appeals will make the ruling first.

The author suggests that the role of the Board of Appeals and the procedures of the tax appeal examination should be revised by reducing the role of the Board of Appeals as the inspector on the assessment officer's performance, and by canceling the provision that restricts the right of an appellant. who does not comply with the summons or refuses to give answers when questioned by the Board of Appeals without a reasonable excuse, to bring the case to the tax court. The appeal system should not be compelled but should stipulate that the appellant has the right to choose to bring the case directly to the tax court without waiting for the Board of Appeals' decision. Also, it should stipulate that the appellant has the right to present the evidence to the appeal officer and the Board of Appeals and to explain by himself. Finally, the time-limit in examining the tax appeal should be no more than six months from the day of filing the appeal; and the tax collection should be defered in order to protect the rights of the taxpayer under the law.