

อุทธรณ์ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: การคัดค้านตามมาตรา 73 คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ และการฟ้องศาลภาษีอากร

โดย เอกสยาม ชัยศรี ที่ปรึกษากฎหมาย
บริษัท เอกสยาม แอนด์ पार्टเนอร์ส จำกัด

เนื้อหานี้เป็นข้อมูลกฎหมายทั่วไป ไม่ใช่ความเห็นทางกฎหมายเฉพาะกรณี การพิจารณาแต่ละเรื่องต้องอาศัยข้อเท็จจริงและพยานหลักฐานของเรื่องนั้น ฉบับออนไลน์ที่ปรับปรุงล่าสุดอยู่ที่ <https://eksiamtax.com/articles/land-building-tax-appeal.html>

สาระสำคัญโดยสรุป

- หนังสือที่คัดค้านได้ตามมาตรา 73 มีสามประเภท คือ แบบแจ้งการประเมินประจำปีตามมาตรา 44 การแจ้งผลการทบทวนการประเมินตามมาตรา 53 และหนังสือแจ้งเตือนภาษีค้างชำระตามมาตรา 61
- ผู้บริหารท้องถิ่นต้องพิจารณาคำร้องคัดค้านให้เสร็จภายใน 60 วัน ถ้าไม่เสร็จ กฎหมายให้ถือว่าเห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี
- คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ต้องวินิจฉัยภายใน 60 วัน ขยายได้อีกไม่เกิน 30 วัน และวินิจฉัยให้เรียกเก็บภาษีเกินกว่าที่ประเมินไว้ไม่ได้ ถ้าไม่วินิจฉัยในกำหนด ผู้อุทธรณ์ฟ้องศาลได้ภายใน 30 วันนับแต่พ้นกำหนด
- มาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรฯ ให้ฟ้องได้ต่อเมื่อได้คัดค้านและอุทธรณ์ตามหลักเกณฑ์วิธีการ และระยะเวลาแล้ว คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3419 - 3420/2553 และ 3616/2554 ถือว่าคำร้องที่ลงนามโดยผู้ไม่มีอำนาจเท่ากับไม่ได้ยื่น
- คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 482/2546 ถือว่ากำหนด 30 วัน สำหรับ ฟ้องคดี ภาษีท้องถิ่น ไม่ใช่อายุความ จึงไม่สะดุดหยุดลง และศาลยกขึ้นวินิจฉัยเองได้



- การคัดค้านและอุทธรณ์ไม่ทุเลาการชำระภาษี การทุเลาต้องยื่นคำร้องและมีคำสั่ง และทุเลาได้เฉพาะส่วนที่เพิ่มขึ้นจากภาษีปีก่อน การไม่ชำระภายในเดือนเมษายนก่อนเบี้ยปรับตามมาตรา 68
- เงินภาษีที่ได้คืนตามคำวินิจฉัยอุทธรณ์มีดอกเบี้ยร้อยละหนึ่งต่อเดือนนับแต่วันที่ชำระภาษีตามมาตรา 81 วรรคหก การชำระก่อนแล้วโต้แย้งจึงไม่ตัดสิทธิในเงินคืน

อุทธรณ์ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นขั้นตอนตามหมวด 10 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ซึ่งแบ่งเป็นสามชั้น ชั้นแรก ผู้เสียภาษีที่เห็นว่าการประเมินไม่ถูกต้องต้องยื่นคำร้องคัดค้านต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายใน 30 วันนับแต่วันที่รับแจ้งการประเมินตามมาตรา 73 ชั้นที่สอง ถ้าผู้บริหารท้องถิ่นไม่เห็นชอบ ให้อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีภายใน 30 วันนับแต่วันที่รับหนังสือแจ้ง ชั้นที่สาม ถ้ายังไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้ฟ้องคดีต่อศาลภายใน 30 วันตามมาตรา 82 คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 144/2569 3227/2568 และ 3589/2567 แสดงว่าคดีประเภทนี้เริ่มที่ศาลภาษีอากรกลาง ขึ้นสู่ศาลอุทธรณ์ คดีชำนาญพิเศษ และ ยุติที่ศาลฎีกา แผนกคดีภาษีอากร ระหว่างคัดค้านและอุทธรณ์ ภาษียังต้องชำระตามกำหนด เว้นแต่ผู้บริหารท้องถิ่นสั่งให้ทุเลาการชำระ บทความนี้วิเคราะห์ทั่วทุกมาตราในหมวด 10 แนวคำพิพากษาศาลฎีกา และเทียบกับระบบของญี่ปุ่น สหราชอาณาจักร และเยอรมนี

สถานะกฎหมาย ณ 5 ตุลาคม 2569: พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ใช้บังคับแล้ว ถ้อยคำมาตรา 73 ถึงมาตรา 82 ที่ยกในบทความนี้คัดจากฉบับปัจจุบันในฐานะข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ส่วนพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ใช้บังคับแล้ว ฉบับปัจจุบันเช่นกัน

อุทธรณ์ภาษีที่ดินคืออะไร: โครงสร้างการโต้แย้งสามชั้นตามหมวด 10

อุทธรณ์ภาษีที่ดินคือการโต้แย้งการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามหมวด 10 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดิน และ สิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ประกอบด้วย การ คัดค้าน ต่อ ผู้บริหารท้องถิ่น ตามมาตรา 73 การอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี และการฟ้องคดีต่อศาลตามมาตรา 82 แต่ละชั้นมีกำหนดสามสิบวันและต้องผ่านตามลำดับ



ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นภาษีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเมินเอง ผู้เสียภาษีไม่ได้ยื่นแบบแสดงรายการคำนวณภาษีอย่างภาษีเงินได้ มาตรา 44 ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่งแบบประเมินภาษีให้ผู้เสียภาษีภายในเดือนกุมภาพันธ์ และวรรคสองกำหนดว่าแบบประเมินต้องมีอย่างน้อย "รายการที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ราคาประเมินทุนทรัพย์ อัตราภาษีและจำนวนภาษีที่ต้องชำระ"¹ ผลในทางโครงสร้างคือ ความผิดพลาดของการประเมิน ไม่ว่าจะเป็นประเภทการใช้ประโยชน์ เนื้อที่ ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่นำมาใช้ หรือสิทธิยกเว้นที่ไม่ได้นำมาหัก เกิดขึ้นฝั่งผู้ประเมินทั้งสิ้น และผู้เสียภาษีมีทางแก้ทางเดียวตามกฎหมายคือกระบวนการในหมวด 10 ซึ่งมีชื่อว่า "การคัดค้านและการอุทธรณ์การประเมินภาษี"

หมวด 10 วางลำดับไว้สามชั้น ชั้นแรกเป็นการทบทวนภายในองค์กรผู้ประเมินเอง โดยยื่นคำร้องคัดค้านต่อผู้บริหารท้องถิ่น ชั้นที่สองเป็นการทบทวนโดยองค์กรภายนอกที่มีผู้แทนหลายหน่วยงาน คือคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีประจำจังหวัด ตามมาตรา 74 หรือคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานครตามมาตรา 75 ชั้นที่สามเป็นการตรวจสอบโดยศาล ซึ่งมาตรา 82 ใช้ถ้อยคำว่า ผู้อุทธรณ์ "มีสิทธิอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี โดยฟ้องเป็นคดีต่อศาลภายในสามสิบวัน นับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์"² คดีลักษณะนี้เป็น "คดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร" ตามมาตรา 7 (1) แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร และวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528³ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 144/2569 3227/2568 และ 3589/2567 ล้วนเป็นคดีที่ผู้เสียภาษีฟ้องต่อศาลภาษีอากรกลาง แล้วขึ้นสู่ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษ และศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร⁴⁵⁶

ความต่างจากการอุทธรณ์ภาษีสรรพากรควรแยกให้ชัด ภาษีเงินได้และภาษีมูลค่าเพิ่มอุทธรณ์การประเมินของเจ้าพนักงานประเมินต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามประมวลรัษฎากร ซึ่งอธิบายไว้ในบทความขั้นตอนการโต้แย้งและอุทธรณ์การประเมินภาษีอากร และ อุทธรณ์ภายใน 30 วันตามมาตรา 30 ส่วนภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นภาษีท้องถิ่น ผู้รับคำคัดค้านคือผู้บริหารท้องถิ่น และองค์กรอุทธรณ์อยู่ในระดับจังหวัดหรือกรุงเทพมหานคร หลักทั่วไปของภาษีชนิดนี้ เช่น ฐานภาษี อัตรา และการยกเว้นห้าสิบล้านบาทอยู่ในบทความหลัก ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: อัตรา ฐานภาษี ข้อยกเว้น



การคัดค้านต่อผู้บริหารท้องถิ่นตามมาตรา 73: กำหนดเวลา ผลของการนิ่งเฉย และการทูลลา

มาตรา 73 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 ให้ผู้เสียภาษียื่นคำร้องคัดค้านต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายในสามสิบวันนับแต่ได้รับแจ้ง ผู้บริหารท้องถิ่นต้องพิจารณาให้เสร็จภายในหกสิบวัน มิฉะนั้นให้ถือว่าเห็นชอบกับคำร้อง ถ้าไม่เห็นชอบ ผู้เสียภาษีอุทธรณ์ได้ภายในสามสิบวัน และการคัดค้านไม่ทุเลาการชำระภาษี

ตัวบทมาตรา 73 ทั้งมาตรา ซึ่งเป็นแกนของบทความนี้ บัญญัติว่า⁷

"ผู้เสียภาษีผู้ได้รับแจ้งการประเมินภาษีตามมาตรา 44 หรือมาตรา 53 หรือการเรียกเก็บภาษีตามมาตรา 61 แล้วเห็นว่า การประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษีนั้นไม่ถูกต้อง ให้มีสิทธิคัดค้านและขอให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาทบทวนการประเมินหรือการเรียกเก็บภาษีได้ โดยให้ยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นตามแบบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด ทั้งนี้ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับการประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษี แล้วแต่กรณี

ผู้บริหารท้องถิ่นต้องพิจารณาคำร้องของผู้เสียภาษีตามวรรคหนึ่งให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวันนับแต่วันที่รับคำร้องดังกล่าว และแจ้งคำสั่งพร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้เสียภาษีโดยไม่ชักช้า กรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาคำร้องของผู้เสียภาษีไม่แล้วเสร็จภายในระยะเวลาดังกล่าว ให้ถือว่าผู้บริหารท้องถิ่นเห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาเห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ให้แจ้งจำนวนภาษีที่จะต้องเสียเป็นหนังสือไปยังผู้เสียภาษี และให้ผู้เสียภาษีมารับชำระภาษีคืนภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งดังกล่าว

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาไม่เห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ให้ผู้เสียภาษีนั้นมีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี โดยยื่นอุทธรณ์ต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง และให้ผู้บริหารท้องถิ่นส่งคำอุทธรณ์ไปยังคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่รับคำอุทธรณ์ดังกล่าว

การคัดค้านและการอุทธรณ์ไม่เป็นการทุเลาการชำระภาษี เว้นแต่ผู้เสียภาษีจะได้อื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นขอให้ทุเลาการชำระภาษีไว้ก่อน และผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีแล้ว ในกรณีเช่นว่านี้ ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีเฉพาะส่วนต่างที่เพิ่มขึ้นจากจำนวนภาษีที่ต้องเสียในปีก่อนและจะสั่งให้วางประกันตามที่เห็นสมควรก็ได้



ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นได้สั่งให้ทุเลาการชำระภาษีตามวรรคห้าไว้แล้ว ถ้าต่อมาปรากฏว่าผู้เสียภาษีได้กระทำการใด ๆ เพื่อ ประวิง การ ชำระ ภาษี หรือ จะ กระทำการ โอน ขาย จำหน่าย หรือ ยักย้าย ทรัพย์สินทั้งหมดหรือบางส่วนเพื่อให้พ้นอำนาจการยึดหรืออายัด ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจเพิกถอนคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีนั่นได้"

ข้อพิจารณาแรกคือจุดเริ่มต้นกำหนดเวลา มาตรา 73 วรรคหนึ่งเริ่มนับจาก "วันที่ได้รับแจ้ง" ไม่ใช่วันที่ลงในแบบประเมิน ในคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 144/2569 องค์การปกครองส่วนท้องถิ่นออกหนังสือแจ้งการประเมินวันที่ 3 พฤษภาคม 2565 ผู้เสียภาษีได้รับวันที่ 12 พฤษภาคม 2565 และยื่นคำร้องคัดค้านวันที่ 23 พฤษภาคม 2565 ข้อเท็จจริงเรื่องวันรับจึงเป็นข้อเท็จจริงที่ศาลบันทึกไว้ในคำพิพากษา หลักฐานการรับหนังสือ เช่น ใบตอบรับทางไปรษณีย์หรือลายมือชื่อรับ จึงเป็นเอกสารที่ควรเก็บตั้งแต่วันแรก เพราะเป็นตัวกำหนดว่าคำคัดค้านทันกำหนดหรือไม่

ข้อพิจารณาที่สองคือผลของการนิ่งเฉยของฝ่ายปกครอง มาตรา 73 วรรคสองเลือกใช้ข้อสันนิษฐานในทางที่เป็นคุณแก่ผู้เสียภาษี คือถ้าผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาไม่เสร็จภายในหกสิบวัน ให้ถือว่าเห็นชอบกับคำร้องการออกแบบเช่นนี้ต่างจากกฎหมายจำนวนมากที่ให้ความเจียบของฝ่ายปกครองเท่ากับการปฏิเสธ ผลในทางปฏิบัติคือผู้เสียภาษีควรบันทึกวันที่ยื่นคำร้องและวันครบหกสิบวันไว้ เพราะเมื่อพ้นกำหนดแล้ว ฐานะของผู้เสียภาษีเปลี่ยนจากผู้ร้องขอเป็นผู้ที่กฎหมายถือว่าได้รับความเห็นชอบแล้ว และวรรคสามให้ผู้บริหารท้องถิ่นแจ้งจำนวนภาษีที่ต้องเสีย เพื่อให้ผู้เสียภาษีมารับเงินคืนภายในสิบห้าวัน

ข้อพิจารณาที่สามคือการทุเลาการชำระ มาตรา 73 วรรคห้าตั้งหลักว่าการคัดค้านและการอุทธรณ์ไม่ทุเลาการชำระภาษี และยกเว้นไว้แค่สองชั้น ชั้นแรก ต้องมีทั้งคำร้องขอทุเลาและคำสั่งของผู้บริหารท้องถิ่น ชั้นที่สอง แม้มีคำสั่งแล้วก็ทุเลาได้ "เฉพาะส่วนต่างที่เพิ่มขึ้นจากจำนวนภาษีที่ต้องเสียในปีก่อน" และอาจสั่งให้วางประกัน ส่วนภาษีเท่ากับปีก่อนยังต้องชำระตามมาตรา 46 ซึ่งกำหนดให้ "ชำระภาษีตามแบบแจ้งการประเมินภาษีภายในเดือนเมษายนของทุกปี"⁸ การยื่นคำร้องคัดค้านโดยไม่ชำระและไม่ได้รับคำสั่งทุเลา จึงทำให้ภาษีส่วนนั้นเป็นภาษีค้างชำระตามหมวด 8 และมีเบี้ยปรับตามมาตรา 68 ซึ่งบัญญัติว่า "ในกรณีที่ผู้เสียภาษีมิได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนด ให้เสียเบี้ยปรับร้อยละสี่สิบของจำนวนภาษีค้างชำระ" เว้นแต่ชำระก่อนได้รับหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา 61 ให้เสียร้อยละสิบ⁹



หนังสือที่คัดค้านได้: การประเมินตามมาตรา 44 การทบทวนตามมาตรา 53 การเรียกเก็บตามมาตรา 61 และการขอคืนตามมาตรา 54

มาตรา 73 เปิดทางคัดค้านเฉพาะ หนังสือสามประเภท คือ แบบแจ้งการประเมินประจำปีตามมาตรา 44 การแจ้งการประเมินที่ทบทวนตามมาตรา 53 และหนังสือแจ้งเตือนภาษีค้างชำระตามมาตรา 61 ส่วนการขอเงินภาษีที่ชำระเกินคืบเป็นอีกช่องทางหนึ่งตามมาตรา 54 ซึ่งยื่นได้ภายในสามปีนับแต่วันที่ชำระภาษี

หนังสือประเภทแรกคือแบบแจ้งการประเมินประจำปีตามมาตรา 44 ซึ่งเป็นกรณีส่วนใหญ่ หนังสือประเภทที่สองเกิดจากมาตรา 53 ซึ่งให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ "พบว่า มีการ ประเมินภาษีผิดพลาด หรือไม่ครบถ้วน" มีอำนาจทบทวนการประเมิน และวรรคสองจำกัดอำนาจนี้ไว้ว่า "จะกระทำมิได้ เมื่อพ้นสามปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาการชำระภาษี"¹⁰ ถ้าการทบทวนทำให้ต้องชำระเพิ่ม วรรคสามให้ชำระภายในสามสิบวัน นับแต่ได้รับแจ้งโดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่ม การแจ้งตามมาตรา 53 จึงเป็นการประเมินใหม่ที่ผู้เสียภาษีคัดค้านได้อีกรอบหนึ่ง และข้อโต้แย้งแรกๆ ที่ควรตรวจคือการทบทวนนั้นทำภายในสามปีหรือไม่

หนังสือประเภทที่สามคือหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา 61 ซึ่งให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นส่ง "ภายในเดือนพฤษภาคมของปี เพื่อให้มาชำระภาษีค้างชำระพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่ม"¹¹ การที่มาตรา 73 ระบุ "การเรียกเก็บภาษีตามมาตรา 61" ไว้ด้วย มีผลว่าผู้เสียภาษีโต้แย้ง ความถูกต้องของจำนวนภาษีค้าง เบี้ยปรับ และเงินเพิ่มที่เรียกเก็บได้ในขั้นนี้ แต่ไม่ได้หมายความว่ากำหนดสามสิบวันสำหรับคัดค้านการประเมินเดิมเริ่มนับใหม่ ข้อโต้แย้งที่ยกขึ้นในขั้นนี้จึงควรผูกกับการเรียกเก็บตามหนังสือฉบับนั้นเอง

ช่องทางที่ต้องแยกออกจากการคัดค้านคือการขอคืนเงินภาษีตามมาตรา 54 วรรคหนึ่ง ซึ่งให้ผู้ท "เสียภาษีโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียหรือเสียภาษีเกินกว่าจำนวนที่ต้องเสียไม่ว่าโดยความผิดพลาดของตนเองหรือจากการประเมินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น" มีสิทธิได้รับเงินคืน วรรคสองให้ยื่นคำร้อง "ภายในสามปีนับแต่วันที่ชำระภาษี" และวรรคสามให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาภายในเก้าสิบวัน¹² วรรคสี่กำหนดดอกเบี้ยร้อยละหนึ่งต่อเดือนเฉพาะกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นเห็นว่าองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเมินผิดพลาด โดยนับ "แต่วันที่ยื่นคำร้องขอรับคืนเงินจนถึงวันที่คืนเงิน" ในคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 144/2569 ศาลภาษีอากรกลางเคยพิพากษาให้คืนเงินพร้อมดอกเบี้ยร้อยละหนึ่งต่อเดือน "นับแต่วันที่ยื่นคำร้องขอรับคืนเงินจนถึงวันที่คืนเงิน" ก่อนที่ศาลอุทธรณ์คดีชั้นฎีกาพิเศษจะพิพากษากลับและศาลฎีกาพิพากษายืน ข้อพิจารณาเชิงโครงสร้างคือ มาตรา 54 เหมาะกับความผิดพลาดที่ไม่ได้โต้แย้งทันกำหนดของมาตรา 73 แต่ไม่ใช่ทางลัดสำหรับประเด็นที่ผู้บริหารท้องถิ่นหรือคณะกรรมการวินิจฉัยไว้แล้ว ซึ่งต้องเดินตามมาตรา 82



คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี: องค์ประกอบ อำนาจ และกำหนดเวลาตามมาตรา 74 ถึงมาตรา 81

คณะกรรมการ พิจารณา อุทธรณ์ การ ประเมินภาษี ประจำจังหวัด ตามมาตรา 74 มี ผู้ว่าราชการจังหวัด เป็น ประธาน ส่วนกรุงเทพมหานครตามมาตรา 75 มี ปลัดกระทรวงมหาดไทยเป็นประธาน มาตรา 81 ให้คณะกรรมการวินิจฉัยภายในหกสิบวัน ขยายได้ไม่เกินสามสิบวัน สั่งเพิกถอน แก้ไข ลด ยกเว้น หรือคืนภาษีได้ แต่วินิจฉัยให้เรียกเก็บเกินกว่าที่ประเมินไม่ได้

องค์ประกอบ ของ คณะกรรมการ สะท้อน ว่า กฎหมาย ต้องการ ให้ การทบทวน ชั้น ที่สอง มีความรู้ หลาย ด้าน มาตรา 74 วรรคหนึ่งกำหนดคณะกรรมการระดับจังหวัดให้มี "ผู้ว่าราชการจังหวัด เป็นประธานกรรมการ เจ้าพนักงาน ที่ดิน จังหวัด ธนา รักษ์ พื้นที่ โยธาธิการ และ ผังเมือง จังหวัด สรรพากร พื้นที่" ผู้แทน ผู้บริหารท้องถิ่นไม่เกินสองคน และผู้ทรงคุณวุฒิไม่เกินสองคน¹³ ส่วนมาตรา 75 กำหนดคณะกรรมการกรุงเทพมหานครให้มี ปลัดกระทรวงมหาดไทยเป็นประธาน และมีอธิบดีกรมที่ดิน อธิบดีกรมธนารักษ์ อธิบดีกรมโยธาธิการและผังเมือง อธิบดีกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น อธิบดีกรมสรรพากร ผู้อำนวยการสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง และ ปลัด กรุงเทพมหานคร เป็น กรรมการ¹⁴ หน่วยงานเหล่านี้คือเจ้าของข้อมูล ที่ภาษีนี้พึ่งพา ได้แก่ ทะเบียนที่ดิน ราคาประเมินทุนทรัพย์ และผังเมือง

มาตรา 79 ห้ามกรรมการ "ผู้ใดมีส่วนได้เสียในเรื่องใด" เข้าร่วม พิจารณา หรือ ลงมติในเรื่อง นั้น¹⁵ ข้อนี้มีความหมายเป็นพิเศษสำหรับกรรมการที่เป็นผู้แทนผู้บริหารท้องถิ่น เพราะผู้บริหารท้องถิ่นเป็นผู้ที่ไม่เห็นชอบกับคำคัดค้านในชั้นแรก มาตรา 80 ให้อำนาจคณะกรรมการเรียกผู้อุทธรณ์หรือบุคคลที่เกี่ยวข้องมาให้ถ้อยคำหรือส่งเอกสาร โดยให้เวลาไม่น้อยกว่าสิบห้าวัน และวรรคสองบัญญัติว่าผู้อุทธรณ์ที่ไม่ปฏิบัติตามหนังสือเรียกโดยไม่มีเหตุผลอันสมควร "คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีจะยกอุทธรณ์นั้นเสียก็ได้"¹⁶ หนังสือเรียกของคณะกรรมการจึงเป็นเอกสารที่ต้องตอบภายในกำหนดเช่นเดียวกับคำคัดค้าน

มาตรา 81 ซึ่งกำหนดอำนาจและกำหนดเวลาของคณะกรรมการ บัญญัติไว้ทั้งมาตราวา¹⁷

"คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี มีอำนาจสั่งไม่รับอุทธรณ์ ยกอุทธรณ์ เพิกถอนหรือแก้ไขการประเมินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หรือให้ผู้อุทธรณ์ได้รับการลดหรือยกเว้นภาษีหรือได้คืนภาษี

ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีวินิจฉัยอุทธรณ์ให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ ได้รับแจ้งคำอุทธรณ์จากผู้บริหารท้องถิ่นตามมาตรา 73 วรรคสี่ และต้องแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์พร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้อุทธรณ์ภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่พิจารณาเสร็จ ทั้งนี้ จะวินิจฉัยให้เรียกเก็บภาษีเกินกว่าจำนวนภาษีที่ทำการประเมินไม่ได้ เว้นแต่จะได้มีการประเมินภาษีใหม่



ในกรณีที่ มีเหตุจำเป็น คณะกรรมการ พิจารณา อุทธรณ์ การ ประเมินภาษี อาจ ขยาย ระยะเวลา พิจารณา อุทธรณ์ออกไปอีกได้ แต่ต้องไม่เกินสามสิบวัน นับแต่วันที่ครบกำหนดระยะเวลาตามวรรคสอง และให้มี หนังสือแจ้งระยะเวลาที่ขยายออกไปพร้อมกับวันครบกำหนดระยะเวลาให้ผู้อุทธรณ์ทราบด้วย

ในกรณีที่ คณะกรรมการ พิจารณา อุทธรณ์ การ ประเมินภาษี วินิจฉัย อุทธรณ์ไม่แล้วเสร็จภายใน ระยะเวลา ที่ กำหนดตาม วรรคสองหรือวรรคสาม ให้ผู้อุทธรณ์มีสิทธิฟ้องเป็นคดีต่อศาลได้โดยไม่ต้องรอฟังผลการ พิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี แต่ต้องยื่นฟ้องต่อศาลภายในสามสิบวันนับ แต่พ้นกำหนดระยะเวลาดังกล่าว

ในกรณีที่ คณะกรรมการ พิจารณา อุทธรณ์ การ ประเมินภาษี มี คำวินิจฉัย ให้คืนเงิน แก่ผู้อุทธรณ์ ให้แจ้ง คำ วินิจฉัยไปยังผู้บริหารท้องถิ่นเพื่อให้มีคำสั่งคืนเงินและแจ้งให้ผู้อุทธรณ์ทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ ได้มี คำสั่งคืนเงิน

ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี สั่งผู้บริหารท้องถิ่นให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับคืนเงินในอัตรา ร้อยละหนึ่งต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินที่ได้รับคืน โดยไม่คิดทบต้น นับแต่วันที่ชำระภาษีถึงวันที่มี คำวินิจฉัยให้คืนเงิน แต่ต้องไม่เกินจำนวนเงินที่ได้รับคืน

ถ้าผู้อุทธรณ์ไม่มารับเงินคืนภายในหนึ่งปี นับแต่วันที่ ได้รับแจ้ง ให้เงินนั้นตกเป็นขององค์กรปกครองส่วน ท้องถิ่น"

มาตรา 81 มีถ้อยคำที่เป็นจุดชี้ขาดสามแห่ง แห่งแรกคือข้อห้ามวินิจฉัยให้เรียกเก็บเกินกว่าที่ประเมิน หลักนี้ ตรงกับหลัก ห้ามเปลี่ยนแปลง คำสั่ง ในทางที่เป็นโทษแก่ผู้อุทธรณ์ (prohibition of reformatio in peius หมายถึงการห้ามแก้คำสั่งให้ผู้อุทธรณ์เสียเปรียบกว่าเดิม) ผลคือการอุทธรณ์ไม่ทำให้ภาระภาษีที่ประเมินไว้ สูงขึ้นจากคำวินิจฉัยอุทธรณ์เอง เว้นแต่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเมินใหม่ ซึ่งต้องอยู่ภายใต้กรอบสาม ปีของมาตรา 53 แห่งที่สองคือวรรคสี่ ซึ่งเปิดให้ผู้อุทธรณ์ฟ้องศาลได้เมื่อคณะกรรมการวินิจฉัยไม่เสร็จใน กำหนด แต่กำหนดฟ้องเริ่มนับทันทีที่ "พ้นกำหนดระยะเวลาดังกล่าว" ผู้อุทธรณ์จึงต้องคำนวณวันครบ หกสิบวัน หรือเก้าสิบวันเมื่อมีหนังสือแจ้งขยาย ไว้ล่วงหน้า แห่งที่สามคือดอกเบี้ยตามวรรคหก ซึ่งนับตั้งแต่วันที่ชำระภาษี ต่างจากดอกเบี้ยตามมาตรา 54 วรรคสี่ที่นับตั้งแต่วันที่ยื่นคำร้องขอคืน



การฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรตามมาตรา 82 และเงื่อนไขการใช้สิทธิทางอุทธรณ์ก่อนฟ้องตามมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรฯ

มาตรา 82 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้ฟ้องศาลภายในสามสิบวันนับแต่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัย อุทธรณ์ และมาตรา 8 แห่ง พระราชบัญญัติ จัดตั้ง ศาลภาษีอากรฯ ให้ ฟ้องได้ ต่อเมื่อ คัดค้าน และอุทธรณ์ครบตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลา ศาลฎีกาถือว่าคำร้องที่ลงนามโดยผู้ไม่มีอำนาจเท่ากับไม่ได้ยื่น

เงื่อนไขการฟ้องคดี ภาษีอากรอยู่ในมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากร และวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 ซึ่งบัญญัติว่า "คดีตามมาตรา 7 (1) ในกรณีที่กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรบัญญัติให้คัดค้าน หรือ อุทธรณ์ คำสั่ง หรือ คำวินิจฉัย ต่อ เจ้าพนักงาน หรือ คณะกรรมการ ตาม หลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้ จะฟ้องคดีในศาลภาษีอากรได้ก็ต่อเมื่อได้มีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาเช่นว่านั้น และได้มีการวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้นเสร็จสิ้นแล้ว"¹⁸ มาตรา 73 และมาตรา 81 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคือ "หลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลา" ที่มาตรา 8 อ้างถึง ส่วนมาตรา 81 วรรคสี่เป็นบทเฉพาะที่ยอมให้ฟ้องได้โดยไม่ต้องรอคำวินิจฉัย เมื่อคณะกรรมการวินิจฉัยไม่ทันกำหนด

แนวคำพิพากษาศาลฎีกาเกี่ยวกับมาตรา 8 ที่วางไว้ในคดีภาษีโรงเรือนและที่ดินตามกฎหมายเดิม ใช้เป็นข้อพิจารณาสำคัญได้ เพราะ โครงสร้าง คัดค้าน คำชี้ขาด และ ฟ้อง ภายใน สามสิบ วัน มีลักษณะเดียวกัน คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3419 - 3420/2553 วินิจฉัยว่าคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ที่ไม่ได้รับมอบฉันทะเป็นลายลักษณ์อักษรลงนามแทนบริษัท และบริษัทไม่อาจให้สัตยาบันในภายหลังได้ "กรณีจึงต้องถือว่าโจทก์ไม่ได้ยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ โจทก์จึงไม่มีอำนาจฟ้องตามมาตรา 7 (1)

และมาตรา 8"¹⁹ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3616/2554 วางหลักต่อไปอีกชั้นหนึ่งว่า การที่เทศบาลรับคำร้องไว้พิจารณาและมีคำวินิจฉัยแล้ว ไม่ใช่การรับรองว่าผู้ลงนามมีอำนาจกระทำการแทน เทศบาลจึงยกเรื่องอำนาจของผู้ลงนามขึ้นต่อสู้ในศาลภายหลังได้²⁰ สำหรับนิติบุคคล อำนาจของผู้ลงนามในคำร้องคัดค้านและคำอุทธรณ์ภาษีที่ดิน จึง ต้อง ตรวจสอบ กับ หนังสือรับรอง นิติบุคคล และ หนังสือมอบอำนาจ ตั้งแต่ชั้นแรก ไม่ใช่ตรวจสอบเมื่อจะฟ้องคดี

กำหนดเวลาฟ้องสามสิบวันมีลักษณะเคร่งครัด คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 482/2546 วินิจฉัยว่ากำหนดฟ้องสามสิบวันตามกฎหมายภาษีโรงเรือนและที่ดิน "เป็นกำหนดระยะเวลาที่กฎหมายบัญญัติให้ผู้รับ ประเมิน ฟ้องต่อศาลและศาลในกรณีนี้คือศาลภาษีอากรกลาง กำหนดระยะเวลาดังกล่าวมิใช่อายุความฟ้องร้อง" จึงนำบทบัญญัติเรื่องอายุความสะดุดหยุดลงมาใช้ไม่ได้ แม้ผู้เสียภาษีจะไปร้องทุกข์ต่อหน่วยงานอื่นและเรื่องถูกโอนไปศาลปกครองซึ่งวินิจฉัยว่าไม่อยู่ในอำนาจ ผู้เสียภาษีก็ไม่มีอำนาจฟ้อง และศาลฎีกายกปัญหานี้ขึ้น



วินิจฉัยเองได้เพราะเป็นปัญหาเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อย²¹ ส่วนมาตรา 19 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรฯ ให้ศาลภาษีอากรยื่นหรือขยาย "ระยะเวลาตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ หรือตามที่ศาลภาษีอากรกำหนด"²² ถ้อยคำของมาตรา 19 ผูกไว้กับระยะเวลาในกฎหมายจัดตั้งศาลและระยะเวลาที่ศาลกำหนด กำหนดฟ้องสามสิบวันตามมาตรา 82 ซึ่งมาจากกฎหมายภาษีที่ดินเอง จึงไม่ควรวางแผนโดยหวังพึ่งการขยายระยะเวลา

ผลของการไม่ได้แย้งทันกำหนดยังไปถึงคดีที่ผู้เสียภาษีตกเป็นจำเลย คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5875/2543 วินิจฉัยว่าผู้รับประเมินที่ไม่ได้โต้แย้งคำชี้ขาดภายในกำหนด "ไม่มีสิทธิโต้แย้งต่อศาลได้ว่าการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินไม่ชอบ ไม่ว่าผู้รับประเมินจะอยู่ในฐานะโจทก์หรือจำเลยอย่างไรก็ตาม" แต่ในคดีเดียวกันศาลยังวางหลักว่าเมื่อองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นฟ้องเรียกภาษี การพิจารณาพิพากษาว่าการประเมินถูกต้องตกแก่ผู้ฟ้อง และเมื่อพนักงานนำห้องพัก 124 ห้องมาคำนวณทั้งที่โรงแรมมีห้องพักจริง 119 ห้อง การคำนวณส่วนที่เกินไม่ชอบด้วยกฎหมาย²³ คำพิพากษานี้แสดงว่าศาลแยกการโต้แย้งดุลพินิจในการประเมินซึ่งปิดไปแล้ว ออกจากข้อเท็จจริงพื้นฐานที่ผู้เรียกเก็บต้องพิสูจน์ แต่การฟังช่องทางนี้เป็นทางเลือกที่แคบกว่าการคัดค้านภายในกำหนดมาก

ลำดับศาลในทางปฏิบัติปรากฏจากคำพิพากษาศาลฎีกาทั้งสามเรื่องที่วินิจฉัยตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง คดีเริ่มที่ศาลภาษีอากรกลาง คู่ความอุทธรณ์ต่อศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษ และขึ้นสู่ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร ในคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 144/2569 ผู้เสียภาษีฟ้องทั้งคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์และองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น และคำพิพากษาบ้นที่ถือว่า "ศาลภาษีอากรกลางมีคำสั่งรับฟ้องของโจทก์เฉพาะจำเลยที่ 2" ซึ่งเป็นองค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ส่วนคำขอท้ายฟ้องในทั้งสามคดีขอให้เพิกถอนการประเมินหรือคำวินิจฉัยของคณะกรรมการและให้คืนเงินภาษี การกำหนดตัวจำเลยและคำขอท้ายฟ้องจึงเป็นงานที่ต้องวางตั้งแต่ร่างคำฟ้อง

แนวคำพิพากษาศาลฎีกาในคดีภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง: มาตรา 41 และมาตรา 8 (1)

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 144/2569 และ 3227/2568 วินิจฉัยสิทธิยกเว้นห้าสิบล้านบาทตามมาตรา 41 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ส่วนคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3589/2567 วินิจฉัยการยกเว้นทรัพย์สินของรัฐตามมาตรา 8 (1) ทั้งสามเรื่องผ่านการคัดค้าน อุทธรณ์ และฟ้องศาลภาษีอากรกลางตามลำดับของหมวด 10



ประเด็นที่ผู้เสียภาษีนำขึ้นสู่ศาลฎีกามากที่สุดในระยะแรกของกฎหมายนี้คือการยกเว้นตามมาตรา 41 วรรคหนึ่ง ซึ่งยกเว้นมูลค่าฐานภาษีไม่เกิน ห้าสิบล้านบาทให้ที่ดิน และ สิ่งปลูกสร้างที่ "เจ้าของ ซึ่งเป็น บุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัย และมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร ในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น"²⁴ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 144/2569 วินิจฉัยว่าบทยกเว้นนี้ "ต้องตีความอย่างเคร่งครัด" และ "การใช้หลักฐานทางทะเบียนที่ดินที่ไม่มีใครโต้แย้งความถูกต้องเป็นหลักเกณฑ์ในการพิจารณาถึงความเป็นเจ้าของย่อม ทำให้ การประเมิน และการ จัดเก็บ ภาษีที่ดิน และ สิ่งปลูกสร้าง เกิดความแน่นอน ชัดเจน และเป็นธรรม" คู่สมรสที่มีชื่อในทะเบียนบ้านแต่ไม่มีชื่อในหนังสือกรรมสิทธิ์ห้องชุดจึงไม่ทำให้เจ้าของที่มีชื่อในหนังสือกรรมสิทธิ์ได้รับยกเว้น แม้ห้องชุดนั้นเป็นสินสมรส

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3227/2568 วินิจฉัยประเด็นที่อยู่อีกด้านหนึ่งของมาตรา 41 เจ้าของกรรมสิทธิ์รวมสองคนในห้องชุดเพนต์เฮาส์อ้างมาตรา 1366 แห่งประมวลกฎหมายแพ่งและพาณิชย์ เพื่อขอให้แยกราคาประเมินตามส่วนของแต่ละคน และให้แต่ละคนได้รับยกเว้นห้าสิบล้านบาท ศาลวินิจฉัยว่าการยกเว้น "มิได้พิจารณาจากสิทธิของเจ้าของทรัพย์สินหรือจำนวนผู้ถือกรรมสิทธิ์แต่พิจารณาจากตัวทรัพย์สินสำคัญ" เมื่อห้องชุดไม่อาจแบ่งแยกได้ตามกฎหมายว่าด้วยอาคารชุด จึงอ้างมาตรา 1366 มาใช้กับการคำนวณภาษีไม่ได้ ลำดับคดีในเรื่องนี้แสดงขั้นตอนของหมวด 10 ครบทุกชั้น คือ คัดค้านต่อผู้อำนวยการเขตซึ่งปฏิบัติราชการแทนผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานคร ฟ้องศาลภาษีอากรกลาง แล้วขึ้นสู่ศาลอุทธรณ์คดีชำนาญพิเศษและศาลฎีกา

คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3589/2567 เป็นคดีที่ผู้เสียภาษีชนะในศาลฎีกา รัฐวิสาหกิจที่จัดตั้งตามพระราชบัญญัติการประปานครหลวง พ.ศ. 2510 ถูกประเมินภาษีสำหรับคลองประปาในจังหวัดนครปฐม มาตรา 8 (1) ยกเว้น "ทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐหรือในกิจการสาธารณะ" โดยมีเงื่อนไขว่า "มิได้ใช้หาผลประโยชน์"²⁵ ศาลวินิจฉัยว่าการเก็บเงินจากประชาชน "ไม่ได้หมายความว่า จะถือเป็นการใช้หาผลประโยชน์ ... เสมอไป" แต่ต้องพิจารณารูปแบบของหน่วยงาน ประเภทกิจการ วัตถุประสงค์ และลักษณะการใช้ทรัพย์สิน แล้วพิพากษากลับคำพิพากษาศาลล่าง ให้เพิกถอน การประเมิน และ คำวินิจฉัย ของ คณะกรรมการ พิจารณา อุทธรณ์ การ ประเมินภาษีประจำ จังหวัดนครปฐม และให้คืนเงินภาษี 839.36 บาท จำนวนเงินในคดีนี้น้อยมากเมื่อเทียบกับต้นทุนการดำเนินคดีสามชั้นศาล คดีนี้จึงแสดงว่าคุณค่าของคดีภาษีท้องถิ่นอาจอยู่ที่หลักการสำหรับปีภาษีต่อ ๆ ไป มากกว่าจำนวนเงินของปีที่พิพาท



ข้อพิจารณาร่วมของทั้งสามคดีคือศาลอ่านบทยกเว้นจากถ้อยคำและวัตถุประสงค์ของกฎหมาย ไม่ใช่จากความเป็นธรรมเฉพาะราย ในคดีมาตรา 41 ศาลให้น้ำหนักกับความแน่นอนของทะเบียน ส่วนในคดีมาตรา 8 (1) ศาลให้น้ำหนักกับลักษณะของกิจการสาธารณะ มากกว่าการมีรายได้ ผู้ที่จะคัดค้านการประเมิน จึง ควร วาง ข้อโต้แย้ง ตั้งแต่ ชั้น ผู้บริหารท้องถิ่น ให้ ตรง กับ ถ้อยคำ ใน ตัวบท และ ข้อเท็จจริง ทางทะเบียน เพราะข้อเท็จจริงที่ไม่ได้นำเสนอในชั้นคัดค้านและอุทธรณ์ อาจถูกโต้แย้งเมื่อยกขึ้นใหม่ในชั้นศาล

กฎหมายเปรียบเทียบ: การโต้แย้งการประเมินภาษีทรัพย์สินในญี่ปุ่น สหราชอาณาจักร และเยอรมนี

ญี่ปุ่นให้โต้แย้งราคาประเมินภาษีทรัพย์สินถาวรต่อคณะกรรมการตรวจสอบการประเมินภายในสามเดือนตามมาตรา 432 แห่งกฎหมายภาษีท้องถิ่น สหราชอาณาจักรใช้ศาลชำนาญพิเศษด้านการประเมินค่า และเยอรมนีให้คัดค้านภายในหนึ่งเดือนตามประมวลภาษีอากร ทั้งสามระบบบังคับให้โต้แย้งผ่านช่องทางเฉพาะก่อนฟ้องศาลเช่นเดียวกับมาตรา 73 และมาตรา 82 ของไทย

ญี่ปุ่น ภาษีทรัพย์สินถาวร (固定資産税 โคเตชิซังเซ) เก็บโดยเทศบาล และกฎหมายภาษีท้องถิ่น (地方税法) มาตรา 432 วรรคหนึ่ง ให้ผู้เสียภาษีที่ไม่เห็นด้วยกับราคาที่ดินที่บันทึกในทะเบียนภาษีทรัพย์สินถาวร ยื่นคำขอตรวจสอบเป็นหนังสือต่อคณะกรรมการตรวจสอบการประเมินทรัพย์สินถาวร (固定資産評価審査委員会) ได้ตั้งแต่วันประกาศทะเบียนจนถึงวันครบสามเดือนนับแต่ได้รับหนังสือแจ้งให้ชำระภาษี²⁶

มาตรา 434 ให้ฟ้องเพิกถอนคำวินิจฉัยของคณะกรรมการ และวรรคสองบัญญัติว่าผู้เสียภาษีจะได้แย้งเรื่องที่ยื่นต่อคณะกรรมการได้ "โดยช่องทางนี้เท่านั้น"²⁷ ศาลฎีกาญี่ปุ่น แผนกที่หนึ่ง ในคำ

พิพากษาวันที่ 8 กันยายน ค.ศ. 2022 (令和4年9月8日 คดีหมายเลข 令和3(行ヒ)283) วินิจฉัย ว่าศาลล่าง ผิดที่ถือว่ากรรมการ ตรวจสอบการประเมิน ซึ่งยก คำขอ ตรวจสอบราคาที่ดิน สนามกอล์ฟโดยตีความหลักเกณฑ์การประเมินผิด ไม่ได้ฝ่าฝืนหน้าที่ระมัดระวังในการปฏิบัติหน้าที่ ตามกฎหมายความรับผิดชอบของรัฐในการชดเชยค่าเสียหาย (国家賠償法) มาตรา 1 วรรคหนึ่ง²⁸ คำพิพากษานี้แสดงว่าในระบบญี่ปุ่น คุณภาพการวินิจฉัยของคณะกรรมการชั้นอุทธรณ์ถูกตรวจสอบได้ทั้งโดยการเพิกถอนคำวินิจฉัยและโดยความรับผิดชอบทางละเมิดของรัฐ

สหราชอาณาจักร (อังกฤษ) ภาษีทรัพย์สิน ที่ใช้ ประกอบธุรกิจ (non-domestic rates หรือ ภาษีโรงเรือนประเภทไม่ใช่ที่อยู่อาศัย) ประเมินโดยเจ้าพนักงานประเมินค่า (Valuation Officer) และข้อพิพาทผ่านศาลชำนาญพิเศษด้านการประเมินค่า (Valuation Tribunal for England) และศาลชำนาญพิเศษชั้นสูงแผนกที่ดิน (Upper Tribunal, Lands Chamber) ก่อนขึ้นศาลอุทธรณ์และศาลสูงสุด คดี Woolway (Valuation Officer) v Mazars LLP [2015] UKSC 53 เติมนำดับนี้ครบ ศาลสูงสุดวางหลักว่าภาษีนี้นี้เป็นภาษีจากทรัพย์สิน ไม่



ใช้จากบุคคล และหน่วยของการประเมิน (hereditament หรือหน่วยทรัพย์สินที่ประเมินแยก) ต้องกำหนดด้วยเกณฑ์ทาง ภูมิศาสตร์เป็นหลัก สำนักงานสองชั้นที่ผู้เช่ารายเดียวใช้แต่ไม่ต่อเนื่องกัน จึงเป็นหน่วยประเมินแยกกันสองหน่วย²⁹ เหตุผลของศาลอังกฤษที่ให้ "ตัวทรัพย์สิน" เป็นหน่วยของการประเมิน สอดคล้องกับคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3227/2568 ซึ่งพิจารณาการยกเว้น "จากตัวทรัพย์สินเป็นสำคัญ" ไม่ใช่จากจำนวนผู้ถือกรรมสิทธิ์

เยอรมนี ภาษีที่ดิน (Grundsteuer) อยู่ภายใต้ประมวลภาษีอากร (Abgabenordnung) ซึ่งมาตรา 355 วรรคหนึ่งให้ยื่นคำคัดค้าน (Einspruch) "ภายในหนึ่งเดือนนับแต่การแจ้งคำสั่งทางปกครอง" และมาตรา 351 วรรคสองกำหนดว่าเรื่องที่วินิจฉัยไว้ในคำสั่งพื้นฐาน (Grundlagenbescheid) ได้แย้งได้โดยการคัดค้านคำสั่งพื้นฐานนั้นเท่านั้น ไม่ใช่โดยคัดค้านคำสั่งที่ออกตามมา³⁰ ในภาษีที่ดิน มูลค่าทรัพย์สินกำหนดในคำสั่งแยกจากคำสั่งเรียกเก็บภาษีของเทศบาล ผู้เสียภาษีที่ไม่ได้แย้งคำสั่งกำหนดมูลค่าที่กำหนดจึงยกเรื่องมูลค่าขึ้นในชั้นภาษีของเทศบาลไม่ได้ ศาลรัฐธรรมนูญสหพันธ์ (Bundesverfassungsgericht) คำพิพากษาวันที่ 10 เมษายน ค.ศ. 2018 (1 BvL 11/14) วินิจฉัยว่ากฎเกณฑ์ประเมินค่าที่ยังอิงราคาฐานจากปี ค.ศ. 1964 ก่อให้เกิดการปฏิบัติที่ไม่เท่าเทียม และขัดกับหลักความเสมอภาคตามมาตรา 3 วรรคหนึ่ง แห่งกฎหมายพื้นฐาน ให้ฝ่ายนิติบัญญัติตรากฎหมายใหม่ภายในวันที่ 31 ธันวาคม ค.ศ. 2019 และใช้กฎเกณฑ์เดิมได้ไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม ค.ศ. 2024³¹

ข้อสรุปสำหรับผู้อ่านไทยมีสามประการ ประการที่หนึ่ง ทั้งสามระบบบังคับให้ผู้เสียภาษีโต้แย้งผ่านช่องทางเฉพาะภายในกำหนดเวลาสั้นก่อนฟ้องศาล เช่นเดียวกับมาตรา 73 และมาตรา 82 ประกอบมาตรา 8 แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรฯ ของไทย กำหนดสามสิบวันของไทยสั้นกว่าสามเดือนของญี่ปุ่น และใกล้เคียงกับหนึ่งเดือนของเยอรมนี ประการที่สอง ระบบญี่ปุ่นและเยอรมนีแยกการโต้แย้ง "มูลค่า" ออกจากการโต้แย้ง "ภาษี" อย่างชัดเจน ส่วนมาตรา 44 วรรคสองของไทยรวมราคาประเมินทุนทรัพย์ อัตรา และจำนวนภาษีไว้ในแบบประเมินฉบับเดียว คำคัดค้านตามมาตรา 73 จึงควรระบุให้ชัดว่าโต้แย้งรายการใดในแบบประเมิน ประการที่สาม คำพิพากษาศาลรัฐธรรมนูญเยอรมนีแสดงว่าข้อพิพาทเรื่องการประเมินอาจขยายไปถึงความชอบด้วยรัฐธรรมนูญของเกณฑ์ประเมินทั้งระบบ แต่ช่องทางเช่นนั้นเริ่มจากคดีของผู้เสียภาษีที่ได้โต้แย้งการประเมินของตนที่กำหนดเสมอ



การวิเคราะห์หมวด 10 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างทางนิติ เศรษฐศาสตร์และการคลังท้องถิ่น

ทางนิติเศรษฐศาสตร์ ระบบอุทธรณ์ช่วยแก้การประเมินที่ผิดโดยใช้ข้อมูลจากผู้เสียภาษีมียู่แล้วด้วยต้นทุนต่ำ มาตรา 73 และมาตรา 81 แห่งพระราชบัญญัติ ภาษีที่ดิน และ สิ่งปลูกสร้าง วาง แรงจูงใจ ไว้ สามชั้น คือ ข้อเสนอฐานว่าเห็นชอบเมื่อฝ่ายปกครองนิ่งเฉย ข้อห้ามวินิจฉัยให้เสียภาษีมากขึ้น และดอกเบียเงินคืนร้อยละหนึ่งต่อเดือน

Steven Shavell อธิบายในบทความ "The Appeals Process as a Means of Error Correction" (กระบวนการ อุทธรณ์ ใน ฐานะ เครื่องมือ แก้ ความผิดพลาด) ว่า ระบบ อุทธรณ์ ทำให้ สังคม ใช้ ข้อมูล ที่ คู่กรณี มี อยู่ เกี่ยวกับ คำวินิจฉัย ที่ ผิด เพื่อ ลด ความผิดพลาด ด้วย ต้นทุน ต่ำ เพราะ องค์กร ชื่น อุทธรณ์ ต้อง ทำงาน เฉพาะ ใน คดี ส่วน น้อย ที่ คู่กรณี เลือก ได้ แะย้ง และ วิธี นี้ อาจ ดี กว่า การ เพิ่ม คุณภาพ ของ การ วินิจฉัย ชั้น แรก ทุก เรื่อง³² ภาษีที่ดิน และ สิ่งปลูกสร้าง เป็น กรณี ที่ หลัก นี้ ใช้ ได้ ชัด องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ประเมิน แปลง ที่ดิน จำนวน มาก พร้อม กัน ทุก ปี จาก ข้อมูล ทะเบียน ขณะที่ ข้อเท็จจริง ซึ่ง เปลี่ยน ผลการ ประเมิน เช่น การใช้ เป็น ที่ อยู่อาศัย จริง การ ทำ เกษตรกรรม จริง หรือ ซื้อ ใน ทะเบียน บ้าน ใน วันที่ 1 มกราคม อยู่ ใน ความรู้ ของ ผู้เสียภาษี ความ ไม่ สมมาตร ของ ข้อมูล (information asymmetry หมายถึง สภาพ ที่ ฝ่าย หนึ่ง รู้ ข้อเท็จจริง มากกว่า อีก ฝ่าย) จึง เอียง ไป ทาง ผู้เสียภาษี และ มาตรา 73 เปิด ทาง ให้ ข้อมูล นั้น เข้า สู่ ระบบ ด้วย ต้นทุน ต่ำ ที่ สุด คือ ค่า ร้อง ต่อ ผู้ประเมิน เอง

การ ออก แบบ มาตรา 73 วรรคสอง ซึ่ง ให้ ถือ ว่า เห็น ชอบ เมื่อ ผู้บริหาร ท้องถิ่น พิจารณา ไม่ เสร็จ ภาย ใน หก สิบ วัน เป็น การ โยน ต้นทุน ของ ความ ล่าช้า ไป ที่ ฝ่าย ซึ่ง ควบคุม ความ ล่าช้า นั้น ได้ ถ้า กฎหมาย ให้ ความ เจ็บ เหน็บ เท่า กับ การ ปฏิเสธ ฝ่าย ปกครอง จะ ได้ ประโยชน์ จาก การ ไม่ พิจารณา และ ผู้เสียภาษี ต้อง เติบ ไป สู่ ชื่น อุทธรณ์ ที่ มี ต้นทุน สูง กว่า มาตรา 81 วรรคสอง ซึ่ง ห้าม วินิจฉัย ให้ เรียก เก็บ เงิน กว่า ที่ ประเมิน ลด ความ เสี่ยง ของ การ อุทธรณ์ ทำให้ ผู้เสียภาษี ที่ มี ข้อโต้แย้ง จริง ไม่ ถูก ยับ ยั้ง ด้วย ความ กลัว ว่า ภาระ จะ เพิ่ม ส่วน ดอกเบีย ร้อย ละ หนึ่ง ต่อ เดือน นับ แต่ วัน ชำระ ตาม มาตรา 81 วรรคหก ทำให้ การ "ชำระ ก่อน แล้ว ได้ แะย้ง" ไม่ เป็น การ เสีย ประโยชน์ ทาง การ เงิน ของ ผู้ที่ ชะนะ ใน ที่ สุด ซึ่ง สอดคล้อง กับ มาตรา 73 วรรคห้า ที่ ไม่ ให้ การ คัด คำนุ เลการ ชำระ หาก ไม่ มี ดอกเบีย ชดเชย หลัก ไม่ ทุเลา การ ชำระ จะ กลาย เป็น ต้นทุน ที่ ผู้เสียภาษี ที่ ถูก ต้อง ต้อง รับ ไว้ เอง

ใน ทาง การ คลัง สาธารณะ John Norregaard แห่ง กองทุน การ เงิน ระหว่าง ประเทศ (IMF) สรุป ว่า ภาษี ทรัพย์สิน ถูก มอง ว่า น่า จะ เป็น ภาษี ที่ ไม่ เป็น ที่ นิยม ที่ สุด ใน บรรดา เครื่องมือ ภาษี ส่วน หนึ่ง เพราะ ผู้เสียภาษี เห็น ภาระ ได้ ชัด และ หลีก เลี่ยง ยาก และ ชี้ ว่า ราคา ประเมิน มัก ตาม ไม่ ทัน ราคา ตลาด ใน บาง กรณี เพราะ การ บริหาร ที่ ไม่ มี คุณภาพ³³ ข้อ สังเกต นี้ เชื่อม กับ หน้า ที่ ของ หมวด 10 โดย ตรง ภาษี ที่ ประชาชน เห็น ภาระ ชัด และ เกิด ข้ำ ทุก ปี ต้อง พึ่ง ความ เชื่อถือ ของ ผู้เสียภาษี ต่อ ความ ถูก ต้อง ของ การ ประเมิน ช่อง ทาง คัด คำนุ ที่ ใช้ ได้ จริง จึง เป็น



ทั้งเครื่องมือแก้ความผิดพลาดรายแปลงและเครื่องมือสร้างความชอบธรรมของภาษีทั้งระบบ ความเห็นของศาลรัฐธรรมนูญ เยอรมนี ในปี ค.ศ. 2018 ซึ่งถือว่าการไม่ปรับราคาฐานเป็นเวลานาน ก่อให้เกิดความไม่เท่าเทียม เป็นตัวอย่าง ของ ต้นทุน ที่เกิด เมื่อ การประเมิน ห่าง จาก ความเป็นจริง จน ผู้เสียภาษี จำนวนมาก ได้แย้งพร้อมกัน

ข้อจำกัดของการออกแบบไทยอยู่ที่กำหนดเวลาสั้นและผลทางกฎหมายที่เคร่งครัด คำพิพากษา ศาลฎีกาที่ 482/2546 และ 5875/2543 แสดงว่าการพลาดกำหนดปิดทางโต้แย้งการประเมินแทบทั้งหมด ในทางเศรษฐศาสตร์ กำหนดเวลาสั้นลดต้นทุนความไม่แน่นอนของรายได้ท้องถิ่น แต่เพิ่มต้นทุนการปฏิบัติตามกฎหมาย (compliance cost หมายถึงต้นทุนที่ผู้เสียภาษีต้องใช้เพื่อปฏิบัติตามกฎหมาย) ของผู้เสียภาษี ที่มีทรัพย์สินหลายแปลงในหลายท้องถิ่น ซึ่งได้รับแบบประเมินพร้อมกันในเดือนเดียว ผลในทางปฏิบัติ สำหรับเจ้าของทรัพย์สินหลายแปลงคือ ต้องมีระบบตรวจแบบประเมินทุกฉบับภายในสามสัปดาห์นับแต่ได้รับ ไม่ใช่รอตรวจเมื่อครบกำหนดชำระในเดือนเมษายน

ข้อพิจารณาในการเตรียมคำคัดค้านและคำอุทธรณ์ภาษีที่ดินตามมาตรา 73 และมาตรา 81

การเตรียมคำคัดค้านตามมาตรา 73 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างควรเริ่มจากการตรวจรายการในแบบ ประเมินตามมาตรา 44 วรรคสอง ตรวจอำนาจ ผู้ลงนาม ตาม แนว คำพิพากษา ศาลฎีกาที่ 3419 - 3420/2553 คำวินิจฉัยครบกำหนดทุกชั้น และตัดสินใจเรื่องการชำระหรือการขอทุเลาก่อนสิ้นเดือน เมษายน

ขั้นแรกคือการตรวจแบบประเมินกับข้อเท็จจริงทางทะเบียนและการใช้ประโยชน์จริง รายการ ตามมาตรา 44 วรรคสอง คือ จุดตรวจหลัก ได้แก่ รายการที่ดิน หรือ สิ่งปลูกสร้าง ราคาประเมิน ทุนทรัพย์ อัตราภาษี และจำนวนภาษี ประเด็นที่ศาลฎีกาวินิจฉัยแล้ว เช่น ชื่อในหนังสือกรรมสิทธิ์และทะเบียนบ้าน ในวันที่ 1 มกราคมตาม คำพิพากษา ศาลฎีกาที่ 144/2569 หรือ หน่วยของ การยกเว้น ใน ห้องชุด กรรมสิทธิ์ รวมตามคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3227/2568 ควรใช้เป็นตัวกรองว่าข้อโต้แย้งใดมีฐานทางกฎหมายเพียงพอ ข้อโต้แย้งที่ขัดกับแนวคำพิพากษาที่วางไว้แล้วมีต้นทุนสูงและโอกาสต่ำ



ขั้นที่สองคือการตรวจอำนาจผู้ยื่น สำหรับบุคคลธรรมดาที่ให้ผู้ยื่นยื่นแทน และสำหรับนิติบุคคลทุกกรณี หนังสือมอบอำนาจและหนังสือรับรองนิติบุคคลต้องมีผลในวันที่ยื่นคำร้อง คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3419 - 3420/2553 ถือว่าการ มอบอำนาจ ที่ ทำ หลัง วัน ยื่นคำร้อง ให้สัตยาบัน ย้อนหลัง ไม่ได้ และ คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3616/2554 ถือว่าการที่ฝ่ายปกครองรับคำร้องไว้ไม่ได้รับรองอำนาจของผู้ลงนาม ความบกพร่องในขั้นนี้จึงไม่ปรากฏผลจนถึงชั้นศาล ซึ่งเป็นเวลาที่แก้ไขไม่ได้แล้ว

ขั้นที่สามคือการคำนวณกำหนดเวลาทุกชั้นตั้งแต่วันแรก คือ สามสิบวันสำหรับคัดค้านนับแต่วันได้รับแจ้งหกสิบวันที่ผู้บริหารท้องถิ่นต้องพิจารณา สามสิบวันสำหรับอุทธรณ์นับแต่ได้รับหนังสือแจ้งผล หกสิบวันบวกสามสิบวันที่คณะกรรมการต้องวินิจฉัย และสามสิบวันสำหรับฟ้องศาลตามมาตรา 82 หรือตามมาตรา 81 วรรคสี่ ขั้นที่สี่คือการตัดสินเรื่องเงิน ภาษีส่วนที่เท่ากับปีก่อนต้องชำระภายในเดือนเมษายน ตามมาตรา 46 ส่วนต่างที่เพิ่มขึ้นจะขอทุเลาตามมาตรา 73 วรรคห้า หรือชำระแล้วขอคืนพร้อมดอกเบี้ยตามมาตรา 81 วรรคหก เป็นการชั่งระหว่างเบี้ยปรับตามมาตรา 68 กับต้นทุนเงินของผู้เสียภาษี

การคัดค้านภาษีที่ดินเป็นงานที่ผลขึ้นกับความครบถ้วนของชั้นแรก เพราะชั้นอุทธรณ์และชั้นศาลพิจารณาจาก คำ โต้แย้ง และ พยานหลักฐาน ที่ วาง ไว้ ตั้งแต่ คำ คัดค้าน สำนักงาน รับ ตรวจ แบบ ประเมิน วิเคราะห์ ประเด็นตามตัวบทและแนวคำพิพากษา ร่างคำคัดค้าน คำอุทธรณ์ และคำร้องขอทุเลา และดำเนินการต่อในชั้นศาลภาษีอากรกลาง รายละเอียดบริการอยู่ที่หน้า อุทธรณ์การประเมินภาษีอากร และ กระบวนการพิจารณาคดีในศาลภาษีอากร

คำถามที่พบบ่อยเกี่ยวกับการอุทธรณ์ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

คำถาม ที่พบบ่อยเกี่ยวกับการอุทธรณ์ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ได้แก่ กำหนดเวลาคัดค้านและอุทธรณ์หน่วยงานที่รับคำร้อง การชำระภาษีระหว่างโต้แย้ง กรณีฝ่ายปกครองไม่พิจารณาในกำหนด ศาลที่มีอำนาจและดอกเบี้ยเงินคืน คำตอบสรุปจากมาตรา 73 ถึงมาตรา 82 แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 และคำพิพากษาศาลฎีกา

อุทธรณ์ภาษีที่ดินต้องทำภายในกี่วัน

อุทธรณ์ภาษีที่ดินมีกำหนดสามชั้น ชั้นละ 30 วัน คือ ยื่นคำร้องคัดค้านต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายใน 30 วันนับแต่ได้รับแจ้งการประเมินตามมาตรา 73 วรรคหนึ่ง อุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ภายใน 30 วันนับแต่ได้รับหนังสือแจ้งผลการพิจารณาคำคัดค้านตามมาตรา 73 วรรคสี่ และฟ้องศาลภายใน 30 วันนับแต่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ตามมาตรา 82



คัดค้านภาษีที่ดินยื่นที่ใคร

คำร้องคัดค้านยื่นต่อผู้บริหารท้องถิ่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นที่ประเมินภาษีตามแบบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย ประกาศ กำหนด ส่วน คำ อุทธรณ์ ก็ ยื่น ต่อ ผู้บริหารท้องถิ่น เช่นกัน แล้ว ผู้บริหารท้องถิ่น ต้อง ส่ง ต่อ ไป ยัง คณะกรรมการ พิจารณา อุทธรณ์ การ ประเมินภาษี ภายใน สิบห้า วัน ตามมาตรา 73 วรรคสี่

ระหว่างคัดค้านหรืออุทธรณ์ ต้องชำระภาษีที่ดินหรือไม่

ต้องชำระ มาตรา 73 วรรคห้าบัญญัติว่าการคัดค้านและการอุทธรณ์ไม่เป็นการทุเลาการชำระภาษี เว้นแต่ผู้เสียภาษียื่นคำร้องขอทุเลาและผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้ทุเลา ซึ่งทุเลาได้เฉพาะส่วนต่างที่เพิ่มขึ้นจากภาษีปีก่อนและอาจสั่งให้วางประกัน การไม่ชำระภายในเดือนเมษายนตามมาตรา 46 ทำให้เสียเบี้ยปรับตามมาตรา 68

ถ้าผู้บริหารท้องถิ่นไม่พิจารณาคัดค้านภายในกำหนดจะเป็นอย่างไร

มาตรา 73 วรรคสองให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาให้เสร็จภายในหกสิบวันนับแต่ได้รับคำร้อง ถ้าไม่เสร็จ ให้ถือว่าผู้บริหารท้องถิ่นเห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ส่วนในชั้นอุทธรณ์ ถ้าคณะกรรมการวินิจฉัยไม่เสร็จในกำหนดตามมาตรา 81 ผู้อุทธรณ์ฟ้องศาลได้ภายใน 30 วันนับแต่พ้นกำหนด

ฟ้องคดีภาษีที่ดินที่ศาลใด และฟ้องโดยไม่คัดค้านก่อนได้หรือไม่

คดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการตามกฎหมายภาษีอยู่ในอำนาจศาลภาษีอากรตามมาตรา 7 (1) แห่งพระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรฯ และคำพิพากษาศาลฎีกาที่ 144/2569 3227/2568 และ 3589/2567 เริ่มที่ศาลภาษีอากรกลาง มาตรา 8 ของกฎหมายเดียวกันให้ฟ้องได้ต่อเมื่อคัดค้านและอุทธรณ์ครบตามหลักเกณฑ์และระยะเวลาแล้ว จึงฟ้องโดยข้ามขั้นตอนไม่ได้

ชนะอุทธรณ์ภาษีที่ดินแล้วได้ดอกเบี้ยหรือไม่

ได้ มาตรา 81 วรรคหกให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์สั่งผู้บริหารท้องถิ่นจ่ายดอกเบี้ยร้อยละหนึ่งต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินที่ได้รับคืน ไม่คิดทบต้น นับแต่วันที่ชำระภาษีถึงวันที่มีคำวินิจฉัยให้คืนเงิน แต่ไม่เกินจำนวนเงินที่ได้รับคืน และต้องมารับเงินคืนภายในหนึ่งปีนับแต่ได้รับแจ้ง



เชิงอรรถ

1. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 44 "ในแต่ละปี ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งการประเมินภาษี โดยส่งแบบประเมินภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีตามมาตรา 9 ภายในเดือนกุมภาพันธ์ การแจ้งการประเมินภาษีและแบบประเมินภาษี ให้เป็นไปตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด ซึ่งอย่างน้อย ต้องมีรายการ ที่ดิน หรือ สิ่งปลูกสร้าง ราคาประเมิน พันทรัพย์ อัตราภาษี และ จำนวน ภาษี ที่ ต้อง ชำระ" (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
2. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 82 "ผู้อุทธรณ์มีสิทธิอุทธรณ์คำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี โดยฟ้องเป็นคดีต่อศาลภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์" (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
3. พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 7 "ศาลภาษีอากรมีอำนาจพิจารณาพิพากษาคดีแพ่งในเรื่องต่อไปนี้
(1) คดีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามกฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากร
(2) คดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิเรียกร้องของรัฐในหนี้ค่าภาษีอากร
(3) คดีพิพาทเกี่ยวกับการขอคืนค่าภาษีอากร
(4) คดีพิพาทเกี่ยวกับสิทธิหรือหน้าที่ตามข้อผูกพันซึ่งได้ทำขึ้นเพื่อประโยชน์แก่การจัดเก็บภาษีอากร
(5) คดีที่มีกฎหมายบัญญัติให้อยู่ในอำนาจศาลภาษีอากร" (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
4. คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 144/2569 (ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร) "การจะได้รับสิทธิยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่ เกินห้าสิบล้านบาท ตาม พ.ร.บ.ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 41 อันเป็นบทบัญญัติแห่งการยกเว้นภาษีที่ดินและสิ่ง ปลูกสร้างนั้น ต้องตีความอย่างเคร่งครัด ... การใช้หลักฐานทางทะเบียนที่ดินที่ไม่มีใครโต้แย้งความถูกต้องเป็นหลักเกณฑ์ในการ พิจารณาถึงความเป็นเจ้าของย่อมทำให้การประเมินและการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเกิดความแน่นอน ชัดเจน และเป็น ธรรม ทั้งสำหรับ ผู้ประเมินภาษีและ ผู้มี หน้าที่เสียภาษี ..." ลำดับ คดีตาม คำพิพากษา: ได้รับ แจ้ง การประเมินวันที่ 12 พฤษภาคม 2565 ยื่นคำร้องคัดค้านวันที่ 23 พฤษภาคม 2565 คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีประจำจังหวัดประจวบคีรีขันธ์ ยกอุทธรณ์ ศาลภาษีอากรกลางพิพากษาให้เพิกถอนคำสั่งของคณะกรรมการและคืนเงินภาษี ศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิพากษา กลับให้ยกฟ้อง ศาลฎีกาพิพากษายืน (ระบบสืบค้นคำพิพากษาศาลฎีกา deka.supremecourt.or.th, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
5. คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3227/2568 (ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร) "... สิ่งปลูกสร้างที่เป็นห้องชุดได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตาม ราคาประเมินพันทรัพย์ห้องชุดไม่เกินห้าสิบล้านบาทแรก โดยมีได้คำนึงถึงว่าที่ดินและสิ่งปลูกสร้างดังกล่าวมีเจ้าของกรรมสิทธิ์เพียง คนเดียว หรือ เป็น กรรมสิทธิ์รวม หรือ อีกนัยหนึ่ง คือ มิได้ พิจารณา จาก สิทธิ ของ เจ้าของ ทรัพย์สิน หรือ จำนวน ผู้ถือ กรรมสิทธิ์ แต่ พิจารณาจากตัวทรัพย์เป็นสำคัญ ..." ลำดับคดี: โจทก์ที่ 1 ยื่นคำร้องคัดค้านต่อผู้อำนวยการเขตปทุมวันซึ่งปฏิบัติราชการแทนผู้ว่า ราชการกรุงเทพมหานคร โจทก์ทั้งสองอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานครซึ่งยกอุทธรณ์ ศาลภาษีอากรกลาง พิพากษา ยกฟ้อง ศาลอุทธรณ์ คดีชั้นอุทธรณ์พิพากษายืน ศาลฎีกา พิพากษายืน (ระบบ สืบค้น คำพิพากษา ศาลฎีกา deka.supremecourt.or.th, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
6. คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3589/2567 (ศาลฎีกาแผนกคดีภาษีอากร) "การที่รัฐหรือหน่วยงานของรัฐมีทรัพย์สินใช้ในกิจการและมีการ เรียกเก็บเงินจากประชาชนไม่ได้หมายความว่าละเมิดเป็นการใช้ผลประโยชน์อันจะไม่ได้รับยกเว้นการจัดเก็บภาษีตามความใน พ.ร.บ.ภาษีที่ดิน และ สิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 8 (1) เสมอไป แต่ต้องพิจารณารูปแบบของ หน่วยงาน ประเภทของกิจการ ลักษณะการดำเนินงาน วัตถุประสงค์ การได้มาและลักษณะของการใช้ทรัพย์สินนั้น และปัจจัยอื่นประกอบด้วย ..." ผลคดี: ศาลภาษี อากรกลางและศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์ให้ยกฟ้อง ศาลฎีกาพิพากษากลับ "ให้เพิกถอนการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ของจำเลย และ คำวินิจฉัย ของ คณะกรรมการ พิจารณา อุทธรณ์ การ ประเมินภาษีประจำจังหวัด นครปฐม กับ ให้ จำเลย คืนเงิน ภาษี 839.36 บาท แก่โจทก์" (ระบบสืบค้นคำพิพากษาศาลฎีกา deka.supremecourt.or.th, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)



7. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 73 ด้วยบทเต็มทหรรคยกไว้ในเนื้อความ ถ้อยคำที่เป็นจุดชี้ขาดของการวินิจฉัยคือวรรคสอง "ผู้บริหารท้องถิ่นต้องพิจารณาคำร้องของผู้เสียภาษีตามวรรคหนึ่งให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวันนับแต่วันที่รับคำร้องดังกล่าว และแจ้งคำสั่งพร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้เสียภาษีโดยไม่ชักช้า กรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาคำร้องของผู้เสียภาษีไม่แล้วเสร็จภายใน ระยะเวลาดังกล่าว ให้ถือว่าผู้บริหารท้องถิ่นเห็นชอบกับ คำร้อง ของผู้เสียภาษี" (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
8. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 46 "ให้ผู้เสียภาษีชำระ ภาษีตามแบบ แจ้งการ ประเมินภาษีภายใน เดือน เมษายน ของ ทุกปี" (ฐานข้อมูล กฎหมาย ของ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับ ปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
9. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 68 "ในกรณีที่ผู้เสียภาษีมิได้ชำระภาษีภายในเวลาที่กำหนด ให้เสีย เบี้ยปรับร้อยละสี่สิบของจำนวนภาษีค้างชำระ เว้นแต่ผู้เสียภาษีได้ชำระภาษีก่อนจะได้รับหนังสือแจ้งเตือนตามมาตรา 61 ให้เสีย เบี้ยปรับ ร้อยละ สิบ ของ จำนวน ภาษี ค้างชำระ" (ฐานข้อมูล กฎหมาย ของ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
10. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 53 "ในกรณีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นพบว่ามีการประเมินภาษี ผิดพลาดหรือไม่ครบถ้วน ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจทบทวนการประเมินภาษีให้ถูกต้องตามที่ผู้เสียภาษีมินาที่ตอง เสียได้ ทั้งนี้ให้นำความในมาตรา 44 วรรคสอง และมาตรา 45 มาใช้บังคับโดยอนุโลม
การทบทวนการประเมินภาษีตามวรรคหนึ่ง จะกระทำมิได้ เมื่อพ้นสามปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาการชำระภาษีตามพระ ราชบัญญัตินี้
ในกรณีที่ตองมีการชำระภาษีเพิ่มเติม ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งการประเมินภาษีตามวรรคหนึ่ง และส่งแบบประเมินภาษี ให้แก่ผู้เสียภาษี และให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีที่ตองเสียเพิ่มเติมโดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มภายในสามสิบวันนับแต่วันที่รับ แจ้งการประเมิน
ในกรณีที่มีการชำระภาษีไว้เกินจำนวนที่จะต้องเสีย ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหนังสือแจ้งให้ผู้เสียภาษีทราบภายในสิบห้าวัน นับแต่วันที่ตรวจสอบพบว่ามีการประเมินภาษีผิดพลาด เพื่อให้มารับเงินที่ชำระเกินคืนภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง" (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
11. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 61 "เพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดภาษีค้างชำระ ให้องค์กรปกครองส่วน ท้องถิ่นมีหนังสือแจ้งเตือนผู้เสียภาษีที่มีภาษีค้างชำระภายในเดือนพฤษภาคมของปี เพื่อให้มาชำระภาษีค้างชำระพร้อมทั้งเบี้ยปรับ และ เงิน เพิ่ม ตามที่ กำหนด ใน หมวด 9" (ฐานข้อมูล กฎหมาย ของ สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับ ปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
12. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 54 "ผู้ใดเสียภาษีโดยไม่มีหน้าที่ตองเสียหรือเสียภาษีเกินกว่าจำนวน ที่ตองเสียไม่ว่าโดยความผิดพลาดของตนเองหรือจากการประเมินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ผู้นั้นมีสิทธิได้รับเงินคืน การขอรับเงิน คืน ตาม วรรคหนึ่ง ให้ยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นตาม แบบ ที่ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย ประกาศกำหนด ภายในสามปีนับแต่วันที่ชำระภาษี ในการนี้ ให้ผู้ยื่นคำร้องส่งเอกสารหลักฐาน หรือคำชี้แจงใด ๆ ประกอบคำร้องด้วย ให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาคำร้องให้เสร็จสิ้นและแจ้งผลการพิจารณาคำร้องให้ผู้ยื่นคำร้องทราบภายในเก้าสิบวันนับแต่วันที่รับ คำร้อง ทั้งนี้ ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นเห็นว่าผู้ยื่นคำร้องมีสิทธิได้รับเงินคืน ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งคืนเงินให้แก่ผู้ยื่นคำร้อง โดย ตองแจ้งคำสั่งให้ผู้ยื่นคำร้องทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ได้มีคำสั่ง
ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นเห็นว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเมินภาษีผิดพลาด ให้ผู้บริหารท้องถิ่นสั่งให้ดอกเบียแก่ผู้ได้รับคืน เงินในอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินที่ได้รับคืนโดยไม่คิดทบต้น นับแต่วันที่ยื่นคำร้องขอรับคืนเงินจนถึงวันที่ คืนเงิน แต่ตองไม่เกินจำนวนเงินที่ได้รับคืน
ถ้าผู้ยื่นคำร้องไม่มารับเงินคืนภายในหนึ่งปี นับแต่วันที่รับแจ้ง ให้เงิน นั้น ตกเป็นของ องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น" (ฐานข้อมูล กฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
13. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 74 วรรคหนึ่ง "ให้มีคณะกรรมการคณะหนึ่ง เรียกว่า “คณะกรรมการ พิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีประจำจังหวัด” ประกอบด้วย ผู้ว่าราชการจังหวัด เป็นประธานกรรมการ เจ้าพนักงานที่ดิน จังหวัด ธารักษ์พื้นที่ โยธาธิการและผังเมืองจังหวัด สรรพากรพื้นที่ที่ผู้ว่าราชการจังหวัดแต่งตั้งจำนวนหนึ่งคน ผู้แทนของผู้บริหาร



ท้องถิ่นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นในจังหวัดจำนวนไม่เกินสองคน เป็นกรรมการโดยตำแหน่ง และผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งประธานกรรมการ และ กรรมการโดยตำแหน่ง แต่งตั้งอีกจำนวนไม่เกินสองคน เป็น กรรมการ" วรรคสาม "ให้ผู้ว่าราชการจังหวัด แต่งตั้งข้าราชการสังกัดสำนักงานส่งเสริมการปกครองท้องถิ่นจังหวัด เป็นเลขานุการและผู้ช่วยเลขานุการ" ส่วนวรรคสองว่าด้วยวิธีที่ผู้บริหารท้องถิ่นในจังหวัดร่วมกันเลือกผู้แทนตามระเบียบของกระทรวงมหาดไทย (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)

14. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 75 "ให้มีคณะกรรมการคณะหนึ่ง เรียกว่า "คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานคร" ประกอบด้วย ปลัดกระทรวงมหาดไทย เป็นประธานกรรมการ อธิบดีกรมที่ดิน อธิบดีกรมธนารักษ์ อธิบดีกรมโยธาธิการและผังเมือง อธิบดีกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น อธิบดีกรมสรรพากร ผู้อำนวยการสำนักงานเศรษฐกิจการคลัง ปลัดกรุงเทพมหานคร เป็นกรรมการโดยตำแหน่ง และผู้ทรงคุณวุฒิซึ่งประธานกรรมการและกรรมการโดยตำแหน่งแต่งตั้งอีกจำนวนไม่เกินสองคน เป็นกรรมการ
ให้ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครแต่งตั้งข้าราชการสังกัดกรุงเทพมหานคร เป็นเลขานุการและผู้ช่วยเลขานุการ
เบี้ยประชุม ของ คณะกรรมการ พิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานคร ให้เบิกจ่ายจากงบประมาณของกรุงเทพมหานคร" (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
15. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 79 "ในการปฏิบัติหน้าที่ กรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีผู้ใดมีส่วนได้เสียในเรื่องใดจะเข้าร่วมพิจารณาหรือร่วมวินิจฉัยลงมติในเรื่องนั้นมิได้" (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
16. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 80 "เพื่อประโยชน์ในการวินิจฉัยอุทธรณ์ ให้คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีมีอำนาจออกหนังสือเรียกผู้อุทธรณ์หรือบุคคลซึ่งเกี่ยวข้อง มาให้ถ้อยคำหรือให้ส่งเอกสารหรือหลักฐานอื่นใดมาแสดงได้ โดยให้เวลาแก่บุคคลดังกล่าวไม่น้อยกว่าสิบห้าวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือเรียก
ผู้อุทธรณ์ผู้ใดไม่ปฏิบัติตามหนังสือเรียกตามวรรคหนึ่ง โดยไม่มีเหตุพลอันสมควร คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีจะยกอุทธรณ์นั้นเสียก็ได้" (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
17. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 81 ตัวบทเต็มเจ็ดวรรคยกไว้ในเนื้อหาความ อำนาจของคณะกรรมการอยู่ในวรรคหนึ่ง "คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี มีอำนาจสั่งไม่รับอุทธรณ์ ยกอุทธรณ์ เพิกถอนหรือแก้ไขการประเมินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น หรือให้ผู้อุทธรณ์ได้รับการลดหรือยกเว้นภาษีหรือได้คืนภาษี" และสิทธิฟ้องเมื่อวินิจฉัยไม่ทันกำหนด อยู่ใน วรรคสี่ (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
18. พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 8 "คดีตามมาตรา 7 (1) ในกรณีที่กฎหมายเกี่ยวกับภาษีอากรบัญญัติให้คัดค้านหรืออุทธรณ์คำสั่งหรือคำวินิจฉัยต่อเจ้าพนักงานหรือคณะกรรมการตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาที่กำหนดไว้ จะฟ้องคดีในศาลภาษีอากรได้ก็ต่อเมื่อได้มีการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ วิธีการ และระยะเวลาเช่นว่านั้น และได้มีการวินิจฉัยชี้ขาดคำคัดค้านหรือคำอุทธรณ์นั้นเสร็จสิ้นแล้ว" (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
19. คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3419 - 3420/2553 "... เมื่อโจทก์ไม่ได้มอบฉันทะเป็นลายลักษณ์อักษรให้ ส. ลงนามแทนตามที่บัญญัติไว้ในมาตรา 37 แห่ง พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดินฯ ทั้งเป็นกรณีที่โจทก์ไม่อาจให้สัตยาบันในภายหลังได้กรณีจึงต้องถือว่าโจทก์ไม่ได้ยื่นคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ โจทก์จึงไม่มีอำนาจฟ้องตามมาตรา 7 (1) และมาตรา 8 แห่ง พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากรฯ" ข้อความส่วนต้นของคำพิพากษาวินิจฉัยว่าศาลภาษีอากรกลางมีอำนาจขยายระยะเวลาที่กำหนดไว้ใน พ.ร.บ.จัดตั้งศาลภาษีอากรฯ ตามมาตรา 19 (ระบบสืบค้นคำพิพากษาศาลฎีกา deka.supremecourt.or.th, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
20. คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 3616/2554 "ไม่มีบทกฎหมายใดที่บัญญัติให้ถือว่ากรณีที่เทศบาลนครจำเลยรับคำร้องขอให้พิจารณาการประเมินใหม่ของโจทก์ไว้พิจารณาและมีคำวินิจฉัยแล้ว เป็นการรับรองว่าผู้ลงลายมือชื่อในคำร้องมีอำนาจกระทำการแทนโจทก์ ... คำร้องขอให้พิจารณาการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินที่ ป. ยื่นต่อจำเลย เป็นการยื่นคำร้องที่ผู้รับประเมินมิได้ลงนามหรือมอบ



ฉันทะ เป็นลายลักษณ์อักษรให้ตัวแทนลงนาม จึงไม่ชอบด้วย พ.ร.บ.ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ.2475 มาตรา 26 และมาตรา 27 โจทก์ย่อมไม่มีสิทธินำคดีมาฟ้องต่อศาลตามมาตรา 7 (1) และมาตรา 8 แห่ง พ.ร.บ.จัดตั้งภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ.2528" (ระบบสืบค้นคำพิพากษาศาลฎีกา deka.supremecourt.or.th, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)

21. คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 482/2546 "กำหนดระยะเวลาที่ให้ผู้รับการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินฟ้องคดีต่อศาล ... โดยต้องฟ้องภายใน 30 วัน นับตั้งแต่วันรับแจ้งความให้ทราบค่าชี้ขาดตามมาตรา 31 วรรคแรก แห่ง พ.ร.บ. ภาษีโรงเรือนและที่ดิน พ.ศ. 2475 นั้น เป็นกำหนดระยะเวลาที่กฎหมายบัญญัติให้ผู้รับประเมินฟ้องต่อศาลและศาลในกรณีนี้คือศาลภาษีอากรกลาง กำหนดระยะเวลาดังกล่าวมิใช่อายุความฟ้องร้องตาม ป.พ.พ. บรรพ 1 ลักษณะ 6 จึงนำบทบัญญัติเรื่องอายุความสะกดหุกลงมาใช้บังคับไม่ได้ ... ปัญหานี้เป็นปัญหาข้อกฎหมายอันเกี่ยวกับความสงบเรียบร้อยของประชาชน ศาลฎีกามีอำนาจยกขึ้นวินิจฉัยได้เอง" (ระบบสืบค้นคำพิพากษาศาลฎีกา deka.supremecourt.or.th, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
22. พระราชบัญญัติจัดตั้งศาลภาษีอากรและวิธีพิจารณาคดีภาษีอากร พ.ศ. 2528 มาตรา 19 "ระยะเวลาตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ หรือตามที่ศาลภาษีอากรกำหนด ศาลภาษีอากรมีอำนาจยื่นหรือขยายได้ตามความจำเป็นและเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม" (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
23. คำพิพากษาศาลฎีกาที่ 5875/2543 "จำเลยมิได้โต้แย้งคำชี้ขาดการประเมินค่ารายปี และค่าภาษีโรงเรือนและที่ดินภายในกำหนดระยะเวลาตามกฎหมาย จึงไม่มีสิทธิโต้แย้งต่อศาลได้ว่าการประเมินภาษีโรงเรือนและที่ดินไม่ชอบ ไม่ว่าผู้รับประเมินจะอยู่ในฐานะโจทก์หรือจำเลยอย่างไรก็ตาม เมื่อโจทก์นำคดีมาฟ้องให้จำเลยชำระค่าภาษีตามที่พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์ประเมิน ภาระการพิสูจน์จึงตกแก่โจทก์ที่จะต้องนำสืบให้ประจักษ์ว่าการประเมินของพนักงานเจ้าหน้าที่ถูกต้องชอบด้วยกฎหมาย เมื่อข้อเท็จจริงปรากฏว่าโรงเรือนของจำเลยมีห้องพักจำนวน 119 ห้อง แต่พนักงานเจ้าหน้าที่ของโจทก์นำห้องพักรวม 124 ห้องมาคำนวณค่ารายปีและค่าภาษี จึงเกินกว่าจำนวนห้องพักที่มีอยู่จริงการคำนวณในส่วนที่เกินไปจึงไม่ชอบด้วยกฎหมาย" (ระบบสืบค้นคำพิพากษาศาลฎีกา deka.supremecourt.or.th, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
24. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 41 "ในกรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัย และมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้าน ตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินห้าสิบล้านบาท
ในกรณีที่บุคคลธรรมดาเป็นเจ้าของสิ่งปลูกสร้าง แต่ไม่ได้เป็นเจ้าของที่ดิน และใช้สิ่งปลูกสร้างดังกล่าวเป็นที่อยู่อาศัย และมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ให้ได้รับยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีไม่เกินสิบล้านบาท
ให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังประกาศกำหนดหลักเกณฑ์และวิธีการเพื่อคำนวณการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีตามวรรคหนึ่งและวรรคสอง
มิให้นำความในวรรคหนึ่งหรือวรรคสองมาใช้บังคับกับที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างที่เจ้าของซึ่งเป็นบุคคลธรรมดาใช้เป็นที่อยู่อาศัยและมีชื่ออยู่ในทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎรในวันที่ 1 มกราคมของปีภาษีนั้น ซึ่งต้องย้ายชื่อออกจากทะเบียนบ้านดังกล่าว เพราะเหตุจำเป็นทางราชการ ตามที่ รัฐมนตรีว่าการ กระทรวงการคลัง และ รัฐมนตรีว่าการ กระทรวงมหาดไทยร่วมกันประกาศกำหนด โดยให้ถือเอาที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างก่อนการย้ายชื่อออกจากทะเบียนบ้านตามกฎหมายว่าด้วยการทะเบียนราษฎร เป็นที่ดินและสิ่งปลูกสร้างหรือสิ่งปลูกสร้างที่ได้รับการยกเว้นมูลค่าของฐานภาษีในการคำนวณภาษีตามวรรคหนึ่งหรือวรรคสอง" (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
25. พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. 2562 มาตรา 8 วรรคต้นและ (1) "ให้ที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่เป็นทรัพย์สินดังต่อไปนี้ได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีตามพระราชบัญญัตินี้
(1) ทรัพย์สินของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐซึ่งใช้ในกิจการของรัฐหรือของหน่วยงานของรัฐหรือในกิจการสาธารณะ ทั้งนี้ โดยมิได้ใช้หาผลประโยชน์" อนุมาตรา (2) ถึง (12) ว่าด้วยทรัพย์สินประเภทอื่น เช่น ที่ทำการองค์การระหว่างประเทศ ศาสนสมบัติ ทรัพย์สินส่วนกลางของอาคารชุด และสาธารณูปโภคของที่ดินจัดสรร ซึ่งไม่เกี่ยวกับประเด็นของบทความ (ฐานข้อมูลกฎหมายของสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา searchlaw.ocs.go.th ฉบับปัจจุบัน, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)



26. 地方税法 (昭和二十五年法律第二百二十六号) 第四百三十二条第一項 "固定資産税の納税者は、その納付すべき当該年度の固定資産税に係る固定資産について固定資産課税台帳に登録された価格 ... について不服がある場合においては、第四百十一条第二項の規定による公示の日から納税通知書の交付を受けた日後三月を経過する日まで ... 文書をもって、固定資産評価審査委員会に審査の申出をすることができる。" (e-Gov 法令検索 laws.e-gov.go.jp, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
27. 地方税法 第四百三十四条 "固定資産税の納税者は、固定資産評価審査委員会の決定に不服があるときは、その取消しの訴えを提起することができる。
2 第四百三十二条第一項の規定により固定資産評価審査委員会に審査を申し出ることができる事項について不服がある固定資産税の納税者は、同項及び前項の規定によることによつてのみ争うことができる。" (e-Gov 法令検索 laws.e-gov.go.jp, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
28. 最高裁判所第一小法廷 令和4年9月8日 判決 令和3(行ヒ)283 固定資産評価審査決定取消等請求事件 (集民第269号1頁) 判示事項 "固定資産課税台帳に登録された土地の価格についての審査の申出を棄却する旨の審査の決定をした固定資産評価審査委員会の委員に職務上の注意義務違反が認められないとした原審の判断に違法があるとされた事例" 参照法条 国家賠償法1条1項 (裁判所 裁判例検索 courts.go.jp/hanrei/91392/detail2/, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
29. Woolway (Valuation Officer) v Mazars LLP [2015] UKSC 53 (judgment given 29 July 2015) Lord Sumption: "The core concepts underlying the assessment of rates are that they are a tax on property and not on persons or businesses, and that the "hereditament" is the unit of assessment." และคำสั่งท้ายคำพิพากษา "the premises demised to Mazars on the second and sixth storeys of Tower Bridge House are to be entered in the rating lists as separate hereditaments." ลำดับคดี: Valuation Tribunal for England → Upper Tribunal (Lands Chamber) → Court of Appeal [2013] EWCA Civ 368 → Supreme Court (The National Archives, Find Case Law caselaw.nationalarchives.gov.uk/uksc/2015/53, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
30. Abgabenordnung (AO) § 355 Absatz 1 Satz 1 "Der Einspruch nach § 347 Absatz 1 Satz 1 ist innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Verwaltungsakts einzulegen." และ § 351 Absatz 2 "Entscheidungen in einem Grundlagenbescheid (§ 171 Absatz 10) können nur durch Anfechtung dieses Bescheids, nicht auch durch Anfechtung des Folgebescheids, angegriffen werden." (gesetze-im-internet.de, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
31. BVerfG, Urteil des Ersten Senats vom 10. April 2018, 1 BvL 11/14 u.a. Leitsatz 2 "Das Aussetzen der im Recht der Einheitsbewertung ursprünglich vorgesehenen periodischen Hauptfeststellung seit dem Jahr 1964 führt bei der Grundsteuer zwangsläufig in zunehmendem Umfang zu Ungleichbehandlungen durch Wertverzerrungen ..." และคำวินิจฉัย ว่า กฎเกณฑ์ ประเมินค่า "unvereinbar mit Artikel 3 Absatz 1 Grundgesetz" ให้ ฝ่าย นิติบัญญัติ ตระกกฎหมายใหม่ ไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม 2019 และใช้กฎเกณฑ์เดิมได้ไม่เกินวันที่ 31 ธันวาคม 2024 (bundesverfassungsgericht.de, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
32. Steven Shavell, "The Appeals Process as a Means of Error Correction", The Journal of Legal Studies 24(2): 379-426 (1995) DOI 10.1086/467963, บทคัดย่อของผู้เขียนอธิบายว่ากระบวนการอุทธรณ์ "allows society to harness information that litigants have about erroneous decisions and thereby to reduce the incidence of mistake at low cost" (หน้าสำนักพิมพ์ University of Chicago Press journals.uchicago.edu และ Crossref, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)
33. John Norregaard, "Taxing Immovable Property: Revenue Potential and Implementation Challenges", IMF Working Paper WP/13/129 (May 2013) บทคัดย่อ "The tax on immovable property has been characterized as probably the most unpopular among tax instruments, in part because it is salient and hard to avoid." และหน้า 22 "assessed values often lag market values, in some cases by design or legal mandate and, in others, due to "poor" administration" (International Monetary Fund imf.org, ตรวจ 5 ตุลาคม 2569)

