เรื่องเสร็จที่ ๘๐๗/๒๕๖๙

บันทึกคณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง
เรื่อง ผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์คำสั่งของผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร
กรณีการขอรับเงินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคืน[๑]

กระทรวงมหาดไทยมีหนังสือ ที่ มท ๐๘๐๘.๓/๓๓๐๙ ลงวันที่ ๒๖ กุมภาพันธ์ ๒๕๖๙ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ ดังนี้

๑. นาย ผ. โดยนาย ต. ทนายความผู้รับมอบอำนาจ ได้ยื่นคำร้องเมื่อวันที่ ๑๘ มีนาคม ๒๕๖๗ ขอรับเงินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ประจำปี พ.ศ. ๒๕๖๖ คืน จำนวน ๑,๕๘๘,๗๕๘ บาท พร้อมดอกเบี้ยในอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือน ซึ่งเป็นการดำเนินการตามมาตรา ๕๔ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ เนื่องจากคณะกรรมการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐประจำจังหวัดกรุงเทพมหานครได้มีประกาศ ลงวันที่ ๕ มกราคม ๒๕๖๗ ปรับปรุงแก้ไขราคาประเมินที่ดินของนาย ผ. ผู้เสียภาษี จำนวน ๒ แปลง จากตารางวาละ ๑๔๕,๐๐๐ บาท เป็นตารางวาละ ๑๙,๐๐๐ บาท ตามที่นาย ผ. เคยยื่นคำร้องคัดค้านการประเมินราคาที่ดินเมื่อวันที่ ๒๙ สิงหาคม ๒๕๖๖

๒. กรุงเทพมหานครได้มีหนังสือ ที่ กท ๔๙๐๕/๑๕๖๔ ลงวันที่ ๓๐ เมษายน ๒๕๖๗ แจ้งผลการพิจารณาคำร้องขอรับเงินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคืนให้นาย ผ. ทราบว่า มาตรา ๒๕ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติการประเมินราคาทรัพย์สินเพื่อประโยชน์แห่งรัฐ พ.ศ. ๒๕๖๒ บัญญัติให้ราคาประเมินที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างที่มีการคัดค้านมีผลนับแต่วันที่เจ้าของที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้างยื่นคำคัดค้าน และมาตรา ๙ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ บัญญัติให้ผู้ซึ่งเป็นเจ้าของที่ดินอยู่ในวันที่ ๑ มกราคมของปีใด เป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีสำหรับปีนั้น และมาตรา ๓๕ ประกอบกับมาตรา ๓๖ แห่งพระราชบัญญัติเดียวกัน บัญญัติให้ใช้ราคาประเมินทุนทรัพย์ที่ดินที่กรมธนารักษ์จัดส่งให้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษี เมื่อกรุงเทพมหานครใช้ราคาประเมินที่ดินรอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๖-๒๕๖๙ ซึ่งมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๖๖ ตามที่กรมธนารักษ์จัดส่งให้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ประจำปี พ.ศ. ๒๕๖๖ จึงเป็นไปตามมาตรา ๓๕ และมาตรา ๓๖ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว แม้ต่อมาจะมีการแก้ไขปรับปรุงราคาประเมินที่ดิน แต่มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๒๙ สิงหาคม ๒๕๖๖ ซึ่งไม่มีผลย้อนหลังต่อการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ประจำปี พ.ศ. ๒๕๖๖ ของกรุงเทพมหานคร การประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างจึงชอบด้วยกฎหมาย ซึ่งไม่ใช่กรณีที่นาย ผ. เสียภาษีเกินกว่าจำนวนที่ต้องเสีย ไม่ว่าโดยความผิดพลาดของตนเองหรือจากการประเมินภาษีของกรุงเทพมหานครตามมาตรา ๕๔ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ ดังนั้น นาย ผ. จึงไม่มีสิทธิได้รับเงินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคืน

---

[๑]ส่งพร้อมหนังสือ ที่ นร ๐๙๑๑/๑๔๑ ลงวันที่ ๒๔ กรกฎาคม ๒๕๖๙ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

๓. นาย ผ. โดยนาย ต. ทนายความผู้รับมอบอำนาจ ยื่นอุทธรณ์ผลการพิจารณาคำร้องขอรับเงินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคืน เมื่อวันที่ ๒๔ พฤษภาคม ๒๕๖๗ ซึ่งอยู่ภายในกำหนดสิบห้าวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งผลการพิจารณาคำร้องของกรุงเทพมหานครตามมาตรา ๔๔ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ โดยโต้แย้งว่า การเสียภาษีของนาย ผ. เป็นความผิดพลาดจากการประเมินภาษีของกรุงเทพมหานคร จึงขอให้คืนเงินภาษีพร้อมดอกเบี้ยตามกฎหมาย แต่กรุงเทพมหานครพิจารณาแล้วไม่เห็นด้วยกับคำอุทธรณ์ดังกล่าว โดยเห็นว่าการประเมินภาษีของพนักงานประเมินและความเห็นของผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครในฐานะเจ้าหน้าที่ผู้ทำคำสั่งทางปกครองที่ยืนตามการประเมินของพนักงานประเมินชอบด้วยกฎหมายแล้ว กรุงเทพมหานครจึงได้รายงานความเห็นและเหตุผลต่อรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยเพื่อพิจารณาคำอุทธรณ์ตามมาตรา ๔๔ วรรคหนึ่ง และมาตรา ๔๕ วรรคสองและวรรคสาม แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ ประกอบกับข้อ ๒ (๑๑) แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔ (พ.ศ. ๒๕๔๐) ออกตามความในพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ อย่างไรก็ดี ในปัจจุบันนาย ผ. ได้ชำระภาษีครบถ้วนแล้วเมื่อวันที่ ๓๐ ตุลาคม ๒๕๖๖ และมิได้มีการยื่นฟ้องคดีต่อศาล

๔. กระทรวงมหาดไทยพิจารณาแล้ว เห็นว่า การประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง กรณีที่มีการปรับปรุงแก้ไขราคาประเมินที่ดินเป็นกรณีเดียวกันกับเรื่องที่คณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ในการประชุมครั้งที่ ๓/๒๕๖๗ เมื่อวันที่ ๑ กรกฎาคม ๒๕๖๗ มีมติให้คำปรึกษาหรือคำแนะนำแล้ว จึงพิจารณาเทียบเคียงได้ว่า กรณีที่กรุงเทพมหานครใช้บัญชีกำหนดราคาประเมินทุนทรัพย์รอบบัญชี พ.ศ. ๒๕๖๖-๒๕๖๙ ซึ่งมีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๑ มกราคม ๒๕๖๖ ที่กรมธนารักษ์จัดส่งให้เป็นเกณฑ์ในการคำนวณมูลค่าฐานภาษีเพื่อประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ประจำปี พ.ศ. ๒๕๖๖ และแจ้งการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ประจำปี พ.ศ. ๒๕๖๖ เมื่อวันที่ ๒๙ สิงหาคม ๒๕๖๖ ให้แก่นาย ผ. นั้น เป็นไปตามมาตรา ๓๕ และมาตรา ๓๖ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ แม้ต่อมาจะมีการแก้ไขปรับปรุงราคาประเมินทุนทรัพย์ดังกล่าว แต่มีผลใช้บังคับตั้งแต่วันที่ ๒๙ สิงหาคม ๒๕๖๖ จึงไม่มีผลย้อนหลังต่อการประเมินภาษี ประจำปี พ.ศ. ๒๕๖๖ กรณีดังกล่าวจึงไม่ใช่กรณีที่ผู้เสียภาษีไม่มีหน้าที่เสียหรือเสียภาษีเกินกว่าจำนวนที่ต้องเสียโดยความผิดพลาดของตนเองหรือจากการประเมินของกรุงเทพมหานครที่ผู้เสียภาษีจะขอรับเงินคืนได้ตามมาตรา ๕๔ แห่งพระราชบัญญัติเดียวกัน และโดยที่มาตรา ๗๓ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว บัญญัติว่า ผู้เสียภาษีผู้ใดได้รับแจ้งการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างแล้วเห็นว่า การประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษีนั้นไม่ถูกต้อง ให้มีสิทธิคัดค้านหรือขอให้ผู้บริหารท้องถิ่นทบทวนการประเมินหรือการเรียกเก็บภาษีได้ ในกรณีผู้บริหารท้องถิ่นไม่เห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ให้ผู้เสียภาษีอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี ซึ่งเมื่อข้อเท็จจริงรับฟังได้ว่ากรุงเทพมหานครประเมินภาษีถูกต้อง และการพิจารณาอุทธรณ์ในกรณีนี้ไม่เข้าเงื่อนไขตามมาตรา ๗๓ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว รวมทั้งไม่มีบทบัญญัติกำหนดขั้นตอนและระยะเวลาการอุทธรณ์ผลการพิจารณาคำร้องขอรับเงินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคืนไว้เป็นการเฉพาะ กรณีจะสามารถพิจารณาอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ ได้หรือไม่ เนื่องจากการพิจารณาไม่คืนเงินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นการใช้อำนาจตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ มีผลเป็นการสร้างนิติสัมพันธ์ขึ้นระหว่างบุคคลในอันที่จะเปลี่ยนแปลงการเก็บภาษีและมีผลกระทบต่อหน้าที่ของบุคคล จึงเป็นคำสั่งทางปกครองตามมาตรา ๕ แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ กรณีนี้ผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์คือบุคคลใดระหว่างคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์

การประเมินภาษีหรือรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย ซึ่งในประเด็นนี้กระทรวงมหาดไทยเห็นว่า คณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีมีหน้าที่และอำนาจในการพิจารณาอุทธรณ์ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา ๘๑ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ โดยเป็นผู้มีความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง หากผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยอุทธรณ์มีสิทธิคัดค้านและอุทธรณ์การประเมินภาษี รวมทั้งมีสิทธิในการฟ้องคดีต่อศาลตามมาตรา ๗๓ และมาตรา ๘๒ แห่งพระราชบัญญัติเดียวกัน ดังนั้น จึงเป็นกรณีที่กฎหมายเฉพาะได้กำหนดองค์กรผู้มีอำนาจวินิจฉัยอุทธรณ์ไว้แล้ว การอุทธรณ์เรื่องนี้จึงควรเป็นไปตามกฎหมายเฉพาะ ส่วนขั้นตอนและระยะเวลาอุทธรณ์หรือโต้แย้งให้เป็นไปตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ ซึ่งเป็นไปตามมาตรา ๓ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว

ในการนี้ เพื่อให้มีความชัดเจนและมีแนวปฏิบัติที่ถูกต้อง กระทรวงมหาดไทยจึงขอหารือคณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองว่า กรณีที่ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครมีคำสั่งไม่คืนเงินให้แก่ผู้เสียภาษี ถือเป็นคำสั่งทางปกครองที่จะสามารถนำบทบัญญัติมาตรา ๔๔ และมาตรา ๔๕ แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ มาใช้บังคับเพื่อพิจารณาได้หรือไม่ และบุคคลใดจะเป็นผู้มีอำนาจในการพิจารณา

คณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองได้พิจารณาข้อหารือของกระทรวงมหาดไทย โดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง) ผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (สำนักงานปลัดกระทรวงและกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น) และผู้แทนกรุงเทพมหานครเป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว มีความเห็น ดังนี้

โดยที่มาตรา ๕๔[๒] แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ กำหนดว่า ผู้ใดเสียภาษีโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียหรือเสียภาษีเกินกว่าจำนวนที่ต้องเสียไม่ว่าโดยความผิดพลาดของตนเองหรือจากการประเมินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ผู้นั้นมีสิทธิได้รับเงินคืน โดยให้ยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายในสามปีนับแต่วันที่ชำระภาษี และให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาคำร้องให้เสร็จสิ้นและแจ้งผลการพิจารณาคำร้องให้ผู้ยื่นคำร้องทราบภายในเก้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับคำร้อง การที่ผู้บริหารท้องถิ่นได้พิจารณาและมีคำสั่งเกี่ยวกับคำร้องขอรับเงินคืน

---

[๒]มาตรา ๕๔ ผู้ใดเสียภาษีโดยไม่มีหน้าที่ต้องเสียหรือเสียภาษีเกินกว่าจำนวนที่ต้องเสียไม่ว่าโดยความผิดพลาดของตนเองหรือจากการประเมินขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น ผู้นั้นมีสิทธิได้รับเงินคืน

การขอรับเงินคืนตามวรรคหนึ่ง ให้ยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นตามแบบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด ภายในสามปีนับแต่วันที่ชำระภาษี ในการนี้ ให้ผู้ยื่นคำร้องส่งเอกสารหลักฐานหรือคำชี้แจงใด ๆ ประกอบคำร้องด้วย

ให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาคำร้องให้เสร็จสิ้นและแจ้งผลการพิจารณาคำร้องให้ผู้ยื่นคำร้องทราบภายในเก้าสิบวันนับแต่วันที่ได้รับคำร้อง ทั้งนี้ ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นเห็นว่าผู้ยื่นคำร้องมีสิทธิได้รับเงินคืน ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งคืนเงินให้แก่ผู้ยื่นคำร้อง โดยต้องแจ้งคำสั่งให้ผู้ยื่นคำร้องทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ได้มีคำสั่ง

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นเห็นว่า องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นประเมินภาษีผิดพลาด ให้ผู้บริหารท้องถิ่นสั่งให้ดอกเบี้ยแก่ผู้ได้รับคืนเงินในอัตราร้อยละหนึ่งต่อเดือนหรือเศษของเดือนของเงินที่ได้รับคืนโดยไม่คิดทบต้นนับแต่วันที่ยื่นคำร้องขอรับคืนเงินจนถึงวันที่คืนเงิน แต่ต้องไม่เกินจำนวนเงินที่ได้รับคืน

ถ้าผู้ยื่นคำร้องไม่มารับเงินคืนภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่ได้รับแจ้ง ให้เงินนั้นตกเป็นขององค์กรปกครองส่วนท้องถิ่น

ดังกล่าว จึงเป็นการใช้อำนาจตามกฎหมายของผู้บริหารท้องถิ่นซึ่งมีผลกระทบต่อสถานภาพของสิทธิหรือหน้าที่ของบุคคลในการได้รับเงินคืน อันเป็นคำสั่งทางปกครองตามบทนิยามคำว่า “คำสั่งทางปกครอง” ตามมาตรา ๕[๓] แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ ซึ่งหากผู้ยื่นคำร้องไม่เห็นด้วยกับคำสั่งของผู้บริหารท้องถิ่นดังกล่าวย่อมมีสิทธิอุทธรณ์คำสั่งต่อไปได้ โดยในการอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองนั้น มาตรา ๓[๔] วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติเดียวกัน กำหนดให้วิธีปฏิบัติราชการทางปกครองตามกฎหมายต่าง ๆ เป็นไปตามที่กำหนดในพระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่ในกรณีที่กฎหมายใดกำหนดวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองเรื่องใดไว้โดยเฉพาะและมีหลักเกณฑ์ที่ประกันความเป็นธรรมหรือมีมาตรฐานในการปฏิบัติราชการไม่ต่ำกว่าหลักเกณฑ์ที่กำหนดในพระราชบัญญัตินี้ และมาตรา ๓ วรรคสอง กำหนดให้ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับกับขั้นตอนและระยะเวลาอุทธรณ์หรือโต้แย้งที่กำหนดในกฎหมาย ดังนั้น การจะใช้สิทธิอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ จึงต้องเป็นกรณีที่กฎหมายในเรื่องนั้นไม่ได้กำหนดขั้นตอนและระยะเวลาอุทธรณ์หรือโต้แย้งคำสั่งทางปกครองไว้

เมื่อพิจารณาบทบัญญัติเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ แล้ว ปรากฏว่ามีการกำหนดเรื่องการคัดค้านและการอุทธรณ์การประเมินภาษีไว้ในหมวด ๑๐ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว โดยมาตรา ๗๓[๕] กำหนดให้ผู้เสียภาษีที่ได้รับแจ้ง

---

[๓] มาตรา ๕ ในพระราชบัญญัตินี้

ฯลฯ ฯลฯ

“คำสั่งทางปกครอง” หมายความว่า

(๑) การใช้อำนาจตามกฎหมายของเจ้าหน้าที่ที่มีผลเป็นการสร้างนิติสัมพันธ์ขึ้นระหว่างบุคคลในอันที่จะก่อ เปลี่ยนแปลง โอน สงวน ระงับ หรือมีผลกระทบต่อสถานภาพของสิทธิหรือหน้าที่ของบุคคล ไม่ว่าจะเป็นการถาวรหรือชั่วคราว เช่น การสั่งการ การอนุญาต การอนุมัติ การวินิจฉัยอุทธรณ์ การรับรอง และการรับจดทะเบียน แต่ไม่หมายความรวมถึงการออกกฎ

(๒) การอื่นที่กำหนดในกฎกระทรวง

ฯลฯ ฯลฯ

[๔] มาตรา ๓ วิธีปฏิบัติราชการทางปกครองตามกฎหมายต่าง ๆ ให้เป็นไปตามที่กำหนดในพระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่ในกรณีที่กฎหมายใดกำหนดวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองเรื่องใดไว้โดยเฉพาะและมีหลักเกณฑ์ที่ประกันความเป็นธรรมหรือมีมาตรฐานในการปฏิบัติราชการไม่ต่ำกว่าหลักเกณฑ์ที่กำหนดในพระราชบัญญัตินี้

ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับกับขั้นตอนและระยะเวลาอุทธรณ์หรือโต้แย้งที่กำหนดในกฎหมาย

[๕] มาตรา ๗๓ ผู้เสียภาษีผู้ใดได้รับแจ้งการประเมินภาษีตามมาตรา ๔๔ หรือมาตรา ๕๓ หรือการเรียกเก็บภาษีตามมาตรา ๖๑ แล้วเห็นว่า การประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษีนั้นไม่ถูกต้อง ให้มีสิทธิคัดค้านและขอให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาทบทวนการประเมินหรือการเรียกเก็บภาษีได้ โดยให้ยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นตามแบบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด ทั้งนี้ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษี แล้วแต่กรณี

ผู้บริหารท้องถิ่นต้องพิจารณาคำร้องของผู้เสียภาษีตามวรรคหนึ่งให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวันนับแต่วันที่ได้รับคำร้องดังกล่าว และแจ้งคำสั่งพร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้เสียภาษีโดยไม่ชักช้า กรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาคำร้องของผู้เสียภาษีไม่แล้วเสร็จภายในระยะเวลาดังกล่าว ให้ถือว่าผู้บริหารท้องถิ่นเห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี

(มีต่อหน้าถัดไป)

การประเมินภาษีตามมาตรา ๔๔[๖] หรือมาตรา ๕๓[๗] หรือการเรียกเก็บภาษีตามมาตรา ๖๑[๘] แล้วเห็นว่าการประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษีนั้นไม่ถูกต้อง ให้มีสิทธิคัดค้านและขอให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาทบทวนการประเมินหรือการเรียกเก็บภาษีได้ โดยให้ยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่น ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาแล้วไม่เห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ให้ผู้เสียภาษีนั้นมีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี โดยยื่นอุทธรณ์ต่อผู้บริหารท้องถิ่น และให้ผู้บริหารท้องถิ่นส่งคำอุทธรณ์ไปยังคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีเพื่อพิจารณาต่อไป โดยบทบัญญัติดังกล่าวแม้จะมีการกำหนดหลักเกณฑ์การอุทธรณ์และกำหนดคณะกรรมการ

(ต่อจากเชิงอรรถที่ ๕)

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาเห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ให้แจ้งจำนวนภาษีที่จะต้องเสียเป็นหนังสือไปยังผู้เสียภาษี และให้ผู้เสียภาษีมารับชำระภาษีคืนภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งดังกล่าว

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาไม่เห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ให้ผู้เสียภาษีนั้นมีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี โดยยื่นอุทธรณ์ต่อผู้บริหารท้องถิ่น ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง และให้ผู้บริหารท้องถิ่นส่งคำอุทธรณ์ไปยังคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ได้รับคำอุทธรณ์ดังกล่าว

การคัดค้านและการอุทธรณ์ไม่เป็นการทุเลาการชำระภาษี เว้นแต่ผู้เสียภาษีจะได้ยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่นขอให้ทุเลาการชำระภาษีไว้ก่อน และผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีแล้ว ในกรณีเช่นว่านี้ ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีเฉพาะส่วนต่างที่เพิ่มขึ้นจากจำนวนภาษีที่ต้องเสียในปีก่อนและจะสั่งให้วางประกันตามที่เห็นสมควรก็ได้

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นได้สั่งให้ทุเลาการชำระภาษีตามวรรคห้าไว้แล้ว ถ้าต่อมาปรากฏว่าผู้เสียภาษีได้กระทำการใด ๆ เพื่อประวิงการชำระภาษี หรือจะกระทำการโอน ขาย จำหน่าย หรือยักย้ายทรัพย์สินทั้งหมดหรือบางส่วนเพื่อให้พ้นอำนาจการยึดหรืออายัด ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจเพิกถอนคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีนั้นได้

[๖]มาตรา ๔๔ ในแต่ละปี ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งการประเมินภาษี โดยส่งแบบประเมินภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีตามมาตรา ๙ ภายในเดือนกุมภาพันธ์

การแจ้งการประเมินภาษีและแบบประเมินภาษี ให้เป็นไปตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด ซึ่งอย่างน้อยต้องมีรายการที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ราคาประเมินทุนทรัพย์ อัตราภาษี และจำนวนภาษีที่ต้องชำระ

[๗]มาตรา ๕๓ ในกรณีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นพบว่ามีการประเมินภาษีผิดพลาดหรือไม่ครบถ้วน ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจทบทวนการประเมินภาษีให้ถูกต้องตามที่ผู้เสียภาษีมีหน้าที่ต้องเสียได้ ทั้งนี้ ให้นำความในมาตรา ๔๔ วรรคสอง และมาตรา ๔๕ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

การทบทวนการประเมินภาษีตามวรรคหนึ่งจะกระทำมิได้ เมื่อพ้นสามปีนับแต่วันสุดท้ายแห่งกำหนดเวลาการชำระภาษีตามพระราชบัญญัตินี้

ในกรณีที่ต้องมีการชำระภาษีเพิ่มเติม ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งการประเมินภาษีตามวรรคหนึ่ง และส่งแบบประเมินภาษีให้แก่ผู้เสียภาษี และให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีที่ต้องเสียเพิ่มเติมโดยไม่ต้องเสียเบี้ยปรับหรือเงินเพิ่มภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับแจ้งการประเมิน

ในกรณีที่มีการชำระภาษีไว้เกินจำนวนที่จะต้องเสีย ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหนังสือแจ้งให้ผู้เสียภาษีทราบภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ตรวจสอบพบว่ามีการประเมินภาษีผิดพลาดเพื่อให้มารับเงินที่ชำระเกินคืนภายในหนึ่งปีนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้ง

[๘]มาตรา ๖๑ เพื่อประโยชน์ในการเร่งรัดภาษีค้างชำระ ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีหนังสือแจ้งเตือนผู้เสียภาษีที่มีภาษีค้างชำระภายในเดือนพฤษภาคมของปี เพื่อให้มาชำระภาษีค้างชำระพร้อมทั้งเบี้ยปรับและเงินเพิ่มตามที่กำหนดในหมวด ๙

ซึ่งทำหน้าที่ในการพิจารณาอุทธรณ์ไว้เป็นการเฉพาะ แต่เป็นการกำหนดหลักเกณฑ์การอุทธรณ์เฉพาะในกรณีที่ผู้เสียภาษีได้รับแจ้งการประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษีที่ไม่ถูกต้องเท่านั้น โดยมิได้กำหนดหลักเกณฑ์การอุทธรณ์เกี่ยวกับคำร้องขอรับเงินคืนของผู้เสียภาษีตามมาตรา ๕๔[๙] ไว้ และไม่ปรากฏว่ามีบทบัญญัติอื่นใดในพระราชบัญญัตินี้ที่กำหนดหลักเกณฑ์ในเรื่องการอุทธรณ์คำสั่งของผู้บริหารท้องถิ่นเกี่ยวกับคำร้องขอรับเงินคืนของผู้เสียภาษีตามมาตรา ๕๔ ไว้ ดังนั้น จึงเป็นกรณีที่ไม่มีกฎหมายเฉพาะกำหนดเรื่องการอุทธรณ์คำสั่งในกรณีนี้ไว้ และต้องนำบทบัญญัติในเรื่องการอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ มาใช้บังคับแก่การอุทธรณ์คำสั่งของผู้บริหารท้องถิ่นในเรื่องนี้ อันเป็นไปตามหลักการทั่วไปตามที่กำหนดไว้ในมาตรา ๓[๑๐] แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ ทั้งนี้ เป็นไปตามแนวความเห็นที่คณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองได้วินิจฉัยไว้ในเรื่องเสร็จที่ ๙๕๕/๒๕๖๗[๑๑] เรื่องเสร็จที่ ๑๕๘๘/๒๕๖๗[๑๒] และเรื่องเสร็จที่ ๔๔๙/๒๕๖๙[๑๓] โดยในการอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ นั้น มาตรา ๔๔ วรรคหนึ่ง[๑๔] แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวกำหนดให้ในกรณีที่คำสั่งทางปกครองใดไม่ได้ออกโดยรัฐมนตรี และไม่มีกฎหมายกำหนดขั้นตอนอุทธรณ์ภายในฝ่ายปกครองไว้เป็นการเฉพาะ ให้คู่กรณีอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองนั้นโดยยื่นต่อเจ้าหน้าที่ผู้ทำคำสั่งทางปกครองภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ตนได้รับแจ้งคำสั่งดังกล่าว และมาตรา ๔๕[๑๕]

---

[๙] โปรดดูเชิงอรรถที่ ๒, ข้างต้น

[๑๐] โปรดดูเชิงอรรถที่ ๔, ข้างต้น

[๑๑] บันทึกคณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง เรื่อง ผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์คำสั่งเพิกถอนสาระสำคัญของใบอนุญาตประกอบกิจการโรงงานตามพระราชบัญญัติโรงงาน พ.ศ. ๒๕๓๕ ส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ด่วนที่สุด ที่ นร ๐๙๑๑/๑๕๖ ลงวันที่ ๘ สิงหาคม ๒๕๖๗ ถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

[๑๒] บันทึกคณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง เรื่อง การเพิกถอนคำสั่งรับจดทะเบียนการประกอบธุรกิจตลาดแบบตรง โดยอาศัยอำนาจตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ ส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ด่วนที่สุด ที่ นร ๐๙๑๑/๓๓๔ ลงวันที่ ๓ ธันวาคม ๒๕๖๗ ถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

[๑๓] บันทึกคณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง เรื่อง ผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์คำสั่งของผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครกรณีการขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ ส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ที่ นร ๐๙๑๑/๒๖ ลงวันที่ ๑๙ พฤษภาคม ๒๕๖๙ ถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

[๑๔] มาตรา ๔๔ ภายใต้บังคับมาตรา ๔๘ ในกรณีที่คำสั่งทางปกครองใดไม่ได้ออกโดยรัฐมนตรี และไม่มีกฎหมายกำหนดขั้นตอนอุทธรณ์ภายในฝ่ายปกครองไว้เป็นการเฉพาะ ให้คู่กรณีอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองนั้นโดยยื่นต่อเจ้าหน้าที่ผู้ทำคำสั่งทางปกครองภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ตนได้รับแจ้งคำสั่งดังกล่าว

ฯลฯ ฯลฯ

[๑๕] มาตรา ๔๕ ให้เจ้าหน้าที่ตามมาตรา ๔๔ วรรคหนึ่ง พิจารณาคำอุทธรณ์และแจ้งผู้อุทธรณ์โดยไม่ชักช้า แต่ต้องไม่เกินสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับอุทธรณ์ ในกรณีที่เห็นด้วยกับ คำอุทธรณ์ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วนก็ให้ดำเนินการเปลี่ยนแปลงคำสั่งทางปกครองตามความเห็นของตนภายในกำหนดเวลาดังกล่าวด้วย

ถ้าเจ้าหน้าที่ตามมาตรา ๔๔ วรรคหนึ่ง ไม่เห็นด้วยกับคำอุทธรณ์ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ก็ให้เร่งรายงานความเห็นพร้อมเหตุผลไปยังผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์ภายในกำหนดเวลาตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์พิจารณาให้แล้วเสร็จภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ตนได้รับรายงาน ถ้ามีเหตุจำเป็นไม่อาจ

(มีต่อหน้าถัดไป)

แห่งพระราชบัญญัติเดียวกัน กำหนดขั้นตอนในการพิจารณาอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองโดยให้เจ้าหน้าที่ผู้ทำคำสั่งทางปกครองตามมาตรา ๔๔ วรรคหนึ่ง[๑๖] พิจารณาคำอุทธรณ์ หากไม่เห็นด้วยกับคำอุทธรณ์ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ให้รายงานความเห็นพร้อมเหตุผลไปยังผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์ โดยเจ้าหน้าที่ผู้ใดจะเป็นผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์นั้น เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔ (พ.ศ. ๒๕๔๐) ออกตามความในพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙

เมื่อข้อเท็จจริงตามกรณีที่หารือนี้ ปรากฏว่า นาย ผ. ได้ยื่นอุทธรณ์ผลการพิจารณาคำร้องขอรับเงินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างคืนต่อผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครซึ่งเป็นผู้บริหารท้องถิ่นตามบทนิยามคำว่า “ผู้บริหารท้องถิ่น” ตามมาตรา ๕[๑๗] แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ และเป็นเจ้าหน้าที่ผู้ทำคำสั่งทางปกครองตามมาตรา ๔๔ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ แล้ว ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครจึงมีหน้าที่ต้องพิจารณาคำอุทธรณ์ หากพิจารณาแล้วไม่เห็นด้วยกับคำอุทธรณ์นั้น ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครจะต้องส่งความเห็นพร้อมเหตุผลไปยังผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์ ซึ่งได้แก่ รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย เพื่อให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่กำหนดตามมาตรา ๔๕[๑๘] แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ ประกอบกับข้อ ๒ (๑๑)[๑๙] แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔ (พ.ศ. ๒๕๔๐)ฯ ที่กำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยเป็นผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์ในกรณีที่ผู้ทำคำสั่งทางปกครองเป็นผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร และแจ้งผลให้ผู้อุทธรณ์ทราบต่อไป

(ต่อจากเชิงอรรถที่ ๑๕)
พิจารณาให้แล้วเสร็จภายในระยะเวลาดังกล่าว ให้ผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์มีหนังสือแจ้งให้ผู้อุทธรณ์ทราบก่อนครบกำหนดเวลาดังกล่าว ในการนี้ ให้ขยายระยะเวลาพิจารณาอุทธรณ์ออกไปได้ไม่เกินสามสิบวันนับแต่วันที่ครบกำหนดเวลาดังกล่าว

เจ้าหน้าที่ผู้ใดจะเป็นผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์ตามวรรคสอง ให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

บทบัญญัติมาตรานี้ไม่ใช้กับกรณีที่มีกฎหมายเฉพาะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น

[๑๖]โปรดดูเชิงอรรถที่ ๑๔, ข้างต้น

[๑๗]มาตรา ๕ ในพระราชบัญญัตินี้

ฯลฯ ฯลฯ

“ผู้บริหารท้องถิ่น” หมายความว่า

ฯลฯ ฯลฯ

(๓) ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร

ฯลฯ ฯลฯ

[๑๘]โปรดดูเชิงอรรถที่ ๑๕, ข้างต้น

[๑๙]ข้อ ๒ การพิจารณาอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองในกรณีที่เจ้าหน้าที่ผู้ทำคำสั่งไม่เห็นด้วยกับคำอุทธรณ์ ให้เป็นอำนาจของเจ้าหน้าที่ ดังต่อไปนี้

ฯลฯ ฯลฯ

(๑๑) รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย ในกรณีที่ผู้ทำคำสั่งทางปกครองเป็นผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร หรือผู้ว่าราชการจังหวัดในฐานะผู้บริหารองค์การบริหารส่วนจังหวัดหรือในฐานะราชการในส่วนภูมิภาค

ฯลฯ ฯลฯ

อนึ่ง โดยที่ส่วนราชการและหน่วยงานของรัฐมีปัญหาการตีความเกี่ยวกับหลักเกณฑ์การอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองหรือกรณีผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์ตามกฎหมายเฉพาะและกฎหมายว่าด้วยวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองในหลายกรณี คณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองจึงขอเสนอคณะรัฐมนตรีเพื่อพิจารณามีมติให้ส่วนราชการและหน่วยงานของรัฐถือปฏิบัติในเรื่องการอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองในกฎหมายต่าง ๆ ไว้เพื่อใช้เป็นแนวทางในการยกร่างกฎหมายที่เสนอโดยส่วนราชการหรือหน่วยงานของรัฐนั้นว่า กรณีที่ร่างกฎหมายนั้นได้มีการกำหนดหลักเกณฑ์การอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองหรือกำหนดผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์ไว้เป็นการเฉพาะแล้ว สมควรที่จะใช้หลักเกณฑ์การอุทธรณ์หรือผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์ตามที่กำหนดกับคำสั่งทางปกครองที่ออกตามร่างกฎหมายนั้นในทุกเรื่อง เว้นแต่จะมีคำสั่งทางปกครองในเรื่องใดที่ไม่ประสงค์จะให้ใช้หลักเกณฑ์การอุทธรณ์หรือผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์ตามที่ได้กำหนดไว้เป็นการเฉพาะในร่างกฎหมายนั้น ก็ให้กำหนดไว้ในร่างกฎหมายนั้นให้ชัดเจนว่าให้นำหลักเกณฑ์การอุทธรณ์หรือผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์ตามกฎหมายว่าด้วยวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองมาใช้บังคับ ทั้งนี้ เพื่อไม่ให้เกิดปัญหาการตีความว่าจะต้องใช้หลักเกณฑ์การอุทธรณ์หรือผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์ตามกฎหมายใด

(นายนพดล เภรีฤกษ์)
เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา
กรกฎาคม ๒๕๖๙