

บันทึกคณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง  
เรื่อง ผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์คำสั่งของผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครกรณีการขยาย  
กำหนดเวลาการชำระภาษีตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒<sup>๑</sup>

กระทรวงมหาดไทยมีหนังสือ ที่ มท ๐๘๐๘.๓/๓๑๕๐ ลงวันที่ ๒๔ กุมภาพันธ์ ๒๕๖๙ ถึงสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา สรุปความได้ ดังนี้

๑. การรถไฟแห่งประเทศไทยได้ยื่นคำร้องขอขยายกำหนดเวลาชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อรอผลการพิจารณาอุทธรณ์ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานคร รวมทั้งผลการพิจารณาของกระทรวงการคลัง เนื่องจากอยู่ระหว่างการหารือกระทรวงการคลังเกี่ยวกับการยกเว้นการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง

๒. กรุงเทพมหานครไม่เห็นด้วยกับคำร้องดังกล่าว เนื่องจากพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ มิได้กำหนดบทนิยามคำว่า “เหตุจำเป็น” ไว้เป็นการเฉพาะ แต่เหตุจำเป็นตามมาตรา ๑๔ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว วิญญูชนย่อมเข้าใจได้ว่าเป็นกรณีที่มีเหตุขัดข้องหรือขัดขวางจนทำให้ไม่สามารถดำเนินการตามกำหนดเวลาได้ และเหตุดังกล่าวจะต้องมีได้เกิดจากความผิดของผู้ยื่นด้วย กรณีการหารือกระทรวงการคลังเกี่ยวกับประเด็นการได้รับยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมิใช่เหตุขัดข้องหรือขัดขวางหรือเป็นกรณีที่ต้องดำเนินการซึ่งหากมิได้ดำเนินการจะก่อให้เกิดความเสียหายขึ้น หรือเป็นกรณีที่ต้องปฏิบัติโดยไม่อาจหลีกเลี่ยงจนส่งผลให้ไม่สามารถชำระภาษีภายในกำหนดเวลาได้ ทั้งคำร้องขอขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาการชำระภาษีจะต้องยื่นก่อนกำหนดเวลาชำระภาษีสิ้นสุดลงตามประกาศกรุงเทพมหานคร เรื่อง ขยายกำหนดเวลาดำเนินการตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ ลงวันที่ ๒๗ เมษายน พ.ศ. ๒๕๖๕ โดยให้ขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ประจำปีภาษี พ.ศ. ๒๕๖๕ ออกไปจนถึงเดือนกรกฎาคม ๒๕๖๕ แต่การรถไฟแห่งประเทศไทยยื่นคำร้องดังกล่าวเมื่อวันที่ ๓๐ สิงหาคม ๒๕๖๕ จึงเป็นการยื่นเมื่อพ้นระยะเวลาที่กำหนด โดยไม่ปรากฏพฤติการณ์ที่จำเป็นอันมิได้เกิดขึ้นจากความผิดของการรถไฟแห่งประเทศไทย ที่ไม่อาจยื่นคำร้องขอก่อนกำหนดเวลาตามประกาศดังกล่าวจะสิ้นสุดลง

๓. การรถไฟแห่งประเทศไทยไม่เห็นด้วยกับคำสั่งตามข้อ ๒ จึงอุทธรณ์คำสั่งของกรุงเทพมหานครตามมาตรา ๓ ประกอบกับมาตรา ๔๔ แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ ด้วยเหตุผลดังนี้

๓.๑ กรณีการรถไฟแห่งประเทศไทยขอขยายกำหนดเวลาชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างมีหลักการสำคัญเพื่อรอผลการพิจารณาของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานคร แต่กรณีที่การรถไฟแห่งประเทศไทยมีหนังสือหารือไปยังกระทรวงการคลังเพื่อขอให้พิจารณากรณีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของการรถไฟแห่งประเทศไทยที่ใช้ในการดำเนินกิจการ

<sup>๑</sup>ส่งพร้อมหนังสือ ที่ นร ๐๙๑๑/๒๖ ลงวันที่ ๑๙ พฤษภาคม ๒๕๖๙ ซึ่งสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกามีถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

รถไฟโดยตรง และเป็นกิจการสาธารณะที่มีได้ใช้หาผลประโยชน์ ซึ่งประกอบด้วยทางรถไฟ และเครื่องประกอบทางรถไฟตามมาตรา ๓ แห่งพระราชบัญญัติจัดวางการรถไฟแลทางหลวง พระพุทธศักราช ๒๔๖๔ จะได้รับการยกเว้นจากการจัดเก็บภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างตามมาตรา ๘ (๑) แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ หรือไม่ อย่างไร นั้น ถือเป็นสาระสำคัญที่นำมาใช้ประกอบการพิจารณาวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีกรุงเทพมหานคร เพื่อให้เกิดความถูกต้อง รอบคอบ และเป็นธรรมต่อการรถไฟแห่งประเทศไทย ซึ่งหากการรถไฟแห่งประเทศไทยมิได้รอคำวินิจฉัยของกระทรวงการคลังและดำเนินการอย่างหนึ่งอย่างใดไปก่อนแล้ว อาจก่อให้เกิดความเสียหายจากการชำระภาษีเกินกว่าผู้ชำระภาษีต้องเสียอย่างถูกต้องได้ ดังนั้น การรถไฟแห่งประเทศไทยจึงไม่เห็นพ้องกับคำสั่งของกรุงเทพมหานคร

๓.๒ คำร้องขอขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของการรถไฟแห่งประเทศไทย เป็นคำร้องที่การรถไฟแห่งประเทศไทยได้ยื่นต่อกรุงเทพมหานคร เพื่อขอขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีตามหนังสือแจ้งผลการขออุทธรณ์การชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของกรุงเทพมหานคร ซึ่งหนังสือฉบับดังกล่าวได้กำหนดระยะเวลาให้การรถไฟแห่งประเทศไทยต้องดำเนินการชำระภาษีที่ไม่ได้รับการทูลเกล้าพร้อมเบี้ยปรับและเงินเพิ่มภายในเดือนสิงหาคม ๒๕๖๕ ดังนั้น การที่การรถไฟแห่งประเทศไทยได้มีหนังสือขอขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีไปยังกรุงเทพมหานครในวันที่ ๓๐ สิงหาคม ๒๕๖๕ จึงเป็นการยื่นคำร้องขอขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาก่อนกำหนดเวลาการชำระภาษีที่ได้รับการทูลเกล้าจะสิ้นสุดลงโดยชอบตามมาตรา ๑๔ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ แล้ว

๔. กรุงเทพมหานครยังคงยืนยันตามความเห็นเดิม และได้เสนอรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยเพื่อพิจารณาวินิจฉัยคำขออุทธรณ์คำสั่งไม่รับคำร้องขอขยายกำหนดเวลาชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของการรถไฟแห่งประเทศไทย เนื่องจากเห็นว่าอำนาจในการวินิจฉัยอุทธรณ์คำสั่งไม่รับคำร้องขอขยายกำหนดเวลาชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นของรัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยตามมาตรา ๔๕ แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ ประกอบกับกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔ (พ.ศ. ๒๕๔๐) ออกตามความในพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙

๕. กระทรวงมหาดไทยได้ส่งเรื่องดังกล่าวหรือคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเพื่อให้คำปรึกษาหรือคำแนะนำตามมาตรา ๑๖ (๒) แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ โดยคณะกรรมการวินิจฉัยภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง ในการประชุมครั้งที่ ๔/๒๕๖๗ เมื่อวันที่ ๒๖ พฤศจิกายน ๒๕๖๗ มีคำวินิจฉัยสรุปได้ว่า มาตรา ๗๓ แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ ได้กำหนดกระบวนการคัดค้านและการอุทธรณ์ไว้เป็นการเฉพาะสำหรับกรณีการคัดค้านและการอุทธรณ์การประเมินภาษีตามมาตรา ๔๔ หรือมาตรา ๕๓ และการเรียกเก็บภาษีตามมาตรา ๖๑ เท่านั้น แต่มิได้มีบทบัญญัติที่กำหนดกระบวนการคัดค้านและการอุทธรณ์คำสั่งของผู้บริหารท้องถิ่นในการพิจารณาให้ขยายหรือให้เลื่อนกำหนดเวลาการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างไว้ ดังนั้น เมื่อพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ ไม่ได้กำหนดกระบวนการคัดค้านและการอุทธรณ์คำสั่งของผู้บริหารท้องถิ่นในการพิจารณาให้ขยายหรือให้เลื่อนกำหนดเวลาการชำระภาษีไว้เป็นการเฉพาะ หน่วยงานที่เกี่ยวข้องอาจพิจารณาดำเนินการตามกฎหมายอื่นที่เกี่ยวข้องต่อไป

๖. กระทรวงมหาดไทยมีความเห็นว่า กรณีผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครไม่รับคำร้องให้ขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีของการรถไฟแห่งประเทศไทยไว้พิจารณา เนื่องจากเห็นว่าการร้องขอขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีด้วยเหตุอยู่ระหว่างหรือกระทรวงการคลังมิใช่เหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ และคำร้องดังกล่าวยื่นภายหลังจากที่ระยะเวลาชำระภาษีได้สิ้นสุดลงแล้ว ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครจึงไม่เห็นชอบให้ขยายกำหนดเวลา การชำระภาษี การพิจารณาดังกล่าวจึงเป็นไปตามมาตรา ๑๔ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ ที่กำหนดให้เป็นอำนาจของผู้บริหารท้องถิ่นในการพิจารณาตามสมควร ประกอบกับพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ ไม่มีบทบัญญัติกำหนดให้ผู้เสียภาษีมียสิทธิอุทธรณ์การพิจารณาขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาดำเนินการตามมาตรา ๑๔ วรรคหนึ่ง แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว ดังนั้น กระบวนการขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีจึงสิ้นสุดลงเมื่อผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครไม่เห็นชอบให้ขยายกำหนดเวลาการชำระภาษี อีกทั้งการพิจารณาดังกล่าวไม่กระทบต่อสิทธิหรือหน้าที่ใด ๆ ของการรถไฟแห่งประเทศไทยซึ่งเป็นผู้มีหน้าที่เสียภาษีตามกฎหมาย เนื่องจากกำหนดเวลาการชำระภาษีเป็นกรณีของผู้เสียภาษีมียหน้าที่ตามกฎหมายที่จะต้องปฏิบัติภายในกำหนดเวลาเท่านั้น มิใช่ระยะเวลากระทำการของคู่กรณีในกระบวนการพิจารณาทางปกครอง เพราะไม่มีการออกคำสั่งทางปกครองกำหนดให้การรถไฟแห่งประเทศไทยต้องชำระภาษี จึงไม่อยู่ภายใต้บังคับพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ และไม่อาจนำบทบัญญัติมาตรา ๔๔ และมาตรา ๔๕ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวมาใช้บังคับกับกรณีที่การรถไฟแห่งประเทศไทยขอใช้สิทธิโต้แย้งการพิจารณาของผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครได้ ทั้งนี้ โดยเทียบเคียงความเห็นคณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองซึ่งเคยให้ความเห็นกรณีสำนักงานประกันสังคมได้ขอหารือเกี่ยวกับการขยายกำหนดเวลาการนำส่งเงินสมทบของนายจ้างตามพระราชบัญญัติประกันสังคม พ.ศ. ๒๕๓๓ และมาตรา ๖๖ แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ โดยคณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองมีความเห็นโดยสรุปว่า มาตรา ๓ แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ กำหนดให้ใช้บังคับแก่วิธีปฏิบัติราชการทางปกครองตามกฎหมายต่าง ๆ และมาตรา ๕ กำหนดว่า “วิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง” หมายถึง การเตรียมการและการดำเนินการของเจ้าหน้าที่เพื่อจัดให้มีคำสั่งทางปกครองหรือกฎ และรวมถึงการดำเนินการใด ๆ ในทางปกครองตามพระราชบัญญัตินี้ เช่น การแจ้งคำสั่งทางปกครอง การบังคับตามคำสั่งทางปกครอง เมื่อพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ เป็นกฎหมายที่ใช้บังคับแก่การพิจารณาทางปกครองและการดำเนินการเกี่ยวเนื่องกับการพิจารณาทางปกครอง มาตรา ๖๖ แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าวที่ว่าด้วยการขยายระยะเวลาที่กำหนดไว้ในกฎหมาย จึงเป็นบทบัญญัติที่ใช้บังคับแก่ระยะเวลาที่กำหนดไว้ในกฎหมายซึ่งเกี่ยวกับการพิจารณาทางปกครองหรือการดำเนินการที่เกี่ยวเนื่องเท่านั้น การที่มาตรา ๔๗ วรรคสอง แห่งพระราชบัญญัติประกันสังคมฯ กำหนดให้นายจ้างนำส่งเงินสมทบในส่วนของผู้ประกันตนและเงินสมทบในส่วนของนายจ้างให้แก่สำนักงานประกันสังคมภายในวันที่สิบห้าของเดือนถัดจากเดือนที่มีการหักค่าจ้างของผู้ประกันตนเพื่อนำส่งเป็นเงินสมทบนั้น เป็นกรณีที่นายจ้างมีหน้าที่ตามกฎหมายที่จะต้องปฏิบัติภายในกำหนดเวลาเท่านั้น มิใช่ระยะเวลากระทำการของคู่กรณีในกระบวนการพิจารณาทางปกครอง เพราะไม่มีการออกคำสั่งทางปกครองกำหนดให้นายจ้างต้องนำส่งเงินสมทบ ดังนั้น เมื่อกำหนดเวลานำส่งเงินสมทบมิใช่ระยะเวลาที่เกี่ยวกับการพิจารณาทางปกครองหรือการดำเนินการที่เกี่ยวเนื่องแล้ว จึงไม่อยู่ภายใต้บังคับพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติ

ราชการทางปกครองฯ และไม่อาจนำบทบัญญัติมาตรา ๖๖ แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ มาใช้บังคับเพื่อขยายกำหนดเวลานำส่งเงินสมทบได้

๗. ปัจจุบันการรถไฟแห่งประเทศไทยได้ชำระภาษีครบถ้วนแล้ว เมื่อวันที่ ๒๐ ตุลาคม ๒๕๖๖ และยื่นฟ้องคดีต่อศาลภาษีอากรกลางเป็นคดีหมายเลขดำที่ ภ ๑๓๖/๒๕๖๖ ซึ่งศาลภาษีอากรกลางได้พิพากษายกฟ้องเป็นคดีหมายเลขแดงที่ ภ ๑๓๖/๒๕๖๖ โดยการรถไฟแห่งประเทศไทยได้ยื่นอุทธรณ์ต่อศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษ ซึ่งอยู่ระหว่างการพิจารณาของศาลอุทธรณ์คดีชั้นอุทธรณ์พิเศษ

เนื่องจากการอุทธรณ์คำสั่งของผู้บริหารท้องถิ่นในการพิจารณาให้ขยายหรือให้เลื่อนกำหนดเวลาการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างเป็นกรณีที่พระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ มิได้มีบทบัญญัติกำหนดในเรื่องการอุทธรณ์ไว้เป็นการเฉพาะ เพื่อให้มีความชัดเจนและมีแนวทางปฏิบัติที่ถูกต้อง จึงขอหารือว่า กรณีผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครมีคำสั่งไม่รับคำร้องให้ขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีของการรถไฟแห่งประเทศไทยไว้พิจารณาถือเป็นคำสั่งทางปกครองที่จะสามารถนำบทบัญญัติมาตรา ๔๔ และมาตรา ๔๕ แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ มาใช้บังคับเพื่อพิจารณาได้หรือไม่ และผู้ใดจะเป็นผู้มีอำนาจในการพิจารณา

**คณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง** ได้พิจารณาข้อหารือของกระทรวงมหาดไทย โดยมีผู้แทนกระทรวงการคลัง (สำนักงานเศรษฐกิจการคลัง) ผู้แทนกระทรวงมหาดไทย (สำนักงานปลัดกระทรวงและกรมส่งเสริมการปกครองท้องถิ่น) ผู้แทนการรถไฟแห่งประเทศไทย และผู้แทนกรุงเทพมหานคร เป็นผู้ชี้แจงข้อเท็จจริงแล้ว มีความเห็น ดังนี้

การที่ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครใช้อำนาจตามมาตรา ๑๔ วรรคหนึ่ง<sup>๒</sup> แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้าง พ.ศ. ๒๕๖๒ มีคำสั่งไม่เห็นชอบกับคำร้องขอขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างของการรถไฟแห่งประเทศไทยมีลักษณะเป็นการใช้อำนาจตามกฎหมายของเจ้าหน้าที่ที่มีผลกระทบต่อสถานภาพของสิทธิหรือหน้าที่ของการรถไฟแห่งประเทศไทย ซึ่งมีการกำหนดไว้ในมาตราดังกล่าวโดยชัดเจนว่า ถ้าผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าวมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาการชำระภาษีได้ ให้ยื่นคำร้องขอขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาก่อนกำหนดเวลาสิ้นสุดลง เมื่อผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครได้มีคำสั่งของผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครดังกล่าว ตามหนังสือกรุงเทพมหานคร ที่ กท ๑๓๐๒/๑๙๓๓ ลงวันที่ ๑๕ พฤษภาคม ๒๕๖๖ ไม่เห็นชอบให้การรถไฟแห่งประเทศไทยขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาชำระภาษีได้ จึงเป็น “คำสั่งทางปกครอง” ตามบทนิยามในมาตรา ๕<sup>๓</sup> แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙

<sup>๒</sup>มาตรา ๑๔ กำหนดเวลาการชำระภาษีหรือแจ้งรายการต่าง ๆ หรือกำหนดเวลาการคัดค้านการประเมินภาษีตามที่กำหนดไว้ในพระราชบัญญัตินี้ ถ้าผู้มีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามกำหนดเวลาดังกล่าวมีเหตุจำเป็นจนไม่สามารถจะปฏิบัติตามกำหนดเวลาได้ ให้ยื่นคำร้องขอขยายหรือเลื่อนกำหนดเวลาก่อนกำหนดเวลาสิ้นสุดลง เมื่อผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาเห็นเป็นการสมควร จะให้ขยายหรือให้เลื่อนกำหนดเวลาออกไปอีกตามความจำเป็นแก่กรณีก็ได้

ฯลฯ

ฯลฯ

<sup>๓</sup>มาตรา ๕ ในพระราชบัญญัตินี้

(มีต่อหน้าถัดไป)

เมื่อพิจารณาพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ บทบัญญัติในหมวด ๑๐ การตัดค่านและการอุทธรณ์การประเมินภาษี ได้กำหนดขั้นตอนและระยะเวลาอุทธรณ์ไว้ในมาตรา ๗๓<sup>๔</sup> เฉพาะกรณีที่ผู้เสียภาษีได้รับแจ้งการประเมินภาษีตามมาตรา ๔๔<sup>๕</sup> หรือมาตรา ๕๓<sup>๖</sup> หรือการเรียกเก็บ

(ต่อจากเชิงอรรถที่ ๓)

ฯลฯ

ฯลฯ

“คำสั่งทางปกครอง” หมายความว่า

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

(๒) การอื่นที่กำหนดในกฎกระทรวง

ฯลฯ

ฯลฯ

มาตรา ๗๓ ผู้เสียภาษีผู้ใดได้รับแจ้งการประเมินภาษีตามมาตรา ๔๔ หรือมาตรา ๕๓ หรือการเรียกเก็บภาษีตามมาตรา ๖๑ แล้วเห็นว่า การประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษีนั้นไม่ถูกต้อง ให้มีสิทธิคัดค้าน และขอให้ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาทบทวนการประเมินหรือการเรียกเก็บภาษีได้ โดยให้ยื่นคำร้องต่อผู้บริหารท้องถิ่น ตามแบบที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยประกาศกำหนด ทั้งนี้ ภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ได้รับการประเมินภาษีหรือการเรียกเก็บภาษี แล้วแต่กรณี

ผู้บริหารท้องถิ่นต้องพิจารณาคำร้องของผู้เสียภาษีตามวรรคหนึ่งให้แล้วเสร็จภายในหกสิบวัน นับแต่วันที่ได้รับคำร้องดังกล่าว และแจ้งคำสั่งพร้อมด้วยเหตุผลเป็นหนังสือไปยังผู้เสียภาษีโดยไม่ชักช้า กรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาคำร้องของผู้เสียภาษีไม่แล้วเสร็จภายในระยะเวลาดังกล่าว ให้ถือว่าผู้บริหารท้องถิ่น เห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาเห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ให้แจ้งจำนวนภาษีที่จะต้องเสีย เป็นหนังสือไปยังผู้เสียภาษี และให้ผู้เสียภาษีมารับชำระภาษีคืนภายในสิบห้าวันนับแต่วันที่ได้รับหนังสือแจ้งดังกล่าว

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นพิจารณาไม่เห็นชอบกับคำร้องของผู้เสียภาษี ให้ผู้เสียภาษีนั้นมีสิทธิอุทธรณ์ ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษี โดยยื่นอุทธรณ์ต่อผู้บริหารท้องถิ่นภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ ได้รับหนังสือแจ้ง และให้ผู้บริหารท้องถิ่นส่งคำอุทธรณ์ไปยังคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์การประเมินภาษีภายใน สิบห้าวันนับแต่วันที่รับคำอุทธรณ์ดังกล่าว

การคัดค้านและการอุทธรณ์ไม่เป็นการทุเลาการชำระภาษี เว้นแต่ผู้เสียภาษีจะไต่ยื่นคำร้อง ต่อผู้บริหารท้องถิ่นขอให้ทุเลาการชำระภาษีไว้ก่อน และผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีแล้ว ในกรณี เช่นว่านี้ ให้ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งให้ทุเลาการชำระภาษีเฉพาะส่วนต่างที่เพิ่มขึ้นจากจำนวนภาษีที่ต้องเสียในปีก่อน และจะสั่งให้วางประกันตามที่เห็นสมควรก็ได้

ในกรณีที่ผู้บริหารท้องถิ่นได้สั่งให้ทุเลาการชำระภาษีตามวรรคห้าไว้แล้ว ถ้าต่อมาปรากฏว่า ผู้เสียภาษีได้กระทำการใด ๆ เพื่อประวิงการชำระภาษี หรือจะกระทำการโอน ขาย จำหน่าย หรือยกย้ายทรัพย์สิน ทั้งหมดหรือบางส่วนเพื่อให้พ้นอำนาจการยึดหรืออายัด ผู้บริหารท้องถิ่นมีอำนาจเพิกถอนคำสั่งให้ทุเลาการชำระ ภาษีนั้นได้

มาตรา ๔๔ ในแต่ละปี ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นแจ้งการประเมินภาษี โดยส่ง แบบประเมินภาษีให้แก่ผู้เสียภาษีตามมาตรา ๙ ภายในเดือนกุมภาพันธ์

การแจ้งการประเมินภาษีและแบบประเมินภาษี ให้เป็นไปตามที่รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย ประกาศกำหนด ซึ่งอย่างน้อยต้องมีรายการที่ดินหรือสิ่งปลูกสร้าง ราคาประเมินทุนทรัพย์ อัตราภาษี และจำนวน ภาษีที่ต้องชำระ

มาตรา ๕๓ ในกรณีที่องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นพบว่ามีการประเมินภาษีผิดพลาด หรือไม่ครบถ้วน ให้องค์กรปกครองส่วนท้องถิ่นมีอำนาจทบทวนการประเมินภาษีให้ถูกต้องตามที่ผู้เสียภาษีมินหน้าที่ ต้องเสียได้ ทั้งนี้ ให้นำความในมาตรา ๔๔ วรรคสอง และมาตรา ๔๕ มาใช้บังคับโดยอนุโลม

(มีต่อหน้าถัดไป)



และกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔ (พ.ศ. ๒๕๔๐) ออกตามความในพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ มาใช้บังคับ อันเป็นไปตามหลักการทั่วไปตามที่กำหนดในมาตรา ๓<sup>๒</sup> แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ ทั้งนี้ เป็นไปตามความเห็นที่คณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองได้วินิจฉัยไว้ในเรื่องเสร็จที่ ๔๐๔/๒๕๖๖<sup>๓</sup>

สำหรับผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์นั้น เมื่อการออกคำสั่งทางปกครองตามข้อหาหรือในเรื่องนี้ ผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครเป็นเจ้าหน้าที่ผู้ทำคำสั่งทางปกครอง หากมีกรณีที่ผู้รับคำสั่งทางปกครองไม่เห็นด้วยกับคำสั่งทางปกครองดังกล่าว การพิจารณาว่าผู้ใดเป็นผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์คำสั่งทางปกครอง จึงต้องเป็นไปตามข้อ ๒ (๑๑)<sup>๔</sup> แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔ (พ.ศ. ๒๕๔๐) ออกตามความในพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ ซึ่งกำหนดให้รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทยเป็นผู้พิจารณาอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองในกรณีที่ผู้ทำคำสั่งทางปกครองเป็นผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานคร

ส่วนกรณีที่กระทรวงมหาดไทยมีความเห็นว่า กระบวนการขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีสิ้นสุดลงเมื่อผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครไม่เห็นชอบให้ขยายกำหนดเวลา อีกทั้งการพิจารณาดังกล่าวไม่กระทบต่อสิทธิหรือหน้าที่ของการรถไฟแห่งประเทศไทย เนื่องจากเป็นกรณีที่ผู้เสียภาษีมียหน้าที่ตามกฎหมายที่จะต้องปฏิบัติภายในกำหนดเวลาเท่านั้น มิใช่ระยะเวลากระทำการ

(ต่อจากเชิงอรรถที่ ๑๑)

ถ้าเจ้าหน้าที่ตามมาตรา ๔๔ วรรคหนึ่ง ไม่เห็นด้วยกับคำอุทธรณ์ไม่ว่าทั้งหมดหรือบางส่วน ก็ให้เร่งรายงานความเห็นพร้อมเหตุผลไปยังผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์ภายในกำหนดเวลาตามวรรคหนึ่ง ให้ผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์พิจารณาให้แล้วเสร็จภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ตนได้รับรายงาน ถ้ามีเหตุจำเป็นไม่อาจพิจารณาให้แล้วเสร็จภายในระยะเวลาดังกล่าว ให้ผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์มีหนังสือแจ้งให้ผู้อุทธรณ์ทราบก่อนครบกำหนดเวลาดังกล่าว ในการนี้ ให้ขยายระยะเวลาพิจารณาอุทธรณ์ออกไปได้ไม่เกินสามสิบวัน นับแต่วันที่ครบกำหนดเวลาดังกล่าว

เจ้าหน้าที่ผู้ใดจะเป็นผู้มีอำนาจพิจารณาอุทธรณ์ตามวรรคสองให้เป็นไปตามที่กำหนดในกฎกระทรวง

บทบัญญัติมาตรานี้ไม่ใช้กับกรณีที่มีกฎหมายเฉพาะกำหนดไว้เป็นอย่างอื่น

<sup>๒</sup>มาตรา ๓ วิธีปฏิบัติราชการทางปกครองตามกฎหมายต่าง ๆ ให้เป็นไปตามที่กำหนดในพระราชบัญญัตินี้ เว้นแต่ในกรณีที่กฎหมายใดกำหนดวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองเรื่องใดไว้โดยเฉพาะ และมีหลักเกณฑ์ที่ประกันความเป็นธรรมหรือมีมาตรฐานในการปฏิบัติราชการไม่ต่ำกว่าหลักเกณฑ์ที่กำหนดในพระราชบัญญัตินี้

ความในวรรคหนึ่งมิให้ใช้บังคับกับขั้นตอนและระยะเวลาอุทธรณ์หรือโต้แย้งที่กำหนดในกฎหมาย

<sup>๓</sup>บันทึกคณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง เรื่อง การแจ้งและการอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองที่ออกโดยรัฐมนตรีว่าการกระทรวงพาณิชย์ ส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ด่วนที่สุด ที่ นร ๐๙๑๑/๒๒ ลงวันที่ ๑๗ มีนาคม ๒๕๖๖ ถึงสำนักเลขาธิการคณะรัฐมนตรี

<sup>๔</sup>ข้อ ๒ การพิจารณาอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองในกรณีที่เจ้าหน้าที่ผู้ทำคำสั่งไม่เห็นด้วยกับคำอุทธรณ์ ให้เป็นอำนาจของเจ้าหน้าที่ ดังต่อไปนี้

๑.ล๑

๑.ล๑

(๑๑) รัฐมนตรีว่าการกระทรวงมหาดไทย ในกรณีที่ผู้ทำคำสั่งทางปกครองเป็นผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครหรือผู้ว่าราชการจังหวัดในฐานะผู้บริหารองค์การบริหารส่วนจังหวัดหรือในฐานะราชการในส่วนภูมิภาค

๑.ล๑

๑.ล๑

ของคู่กรณีในกระบวนการพิจารณาทางปกครอง เพราะไม่มีการออกคำสั่งทางปกครองกำหนดให้ การรถไฟแห่งประเทศไทยต้องชำระภาษี จึงไม่อยู่ภายใต้บังคับพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการ ทางปกครองฯ และไม่อาจนำบทบัญญัติมาตรา ๔๔<sup>๑๕</sup> และมาตรา ๔๕<sup>๑๖</sup> แห่งพระราชบัญญัติดังกล่าว มาใช้ได้ โดยได้เทียบเคียงตามความเห็นของคณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองในเรื่องเสร็จที่ ๑๗๘/๒๕๕๕<sup>๑๗</sup> นั้น เห็นว่าไม่อาจนำมาเทียบเคียงกับข้อหาหรือกรณีนี้ได้ เนื่องจากมีข้อเท็จจริง ที่แตกต่างจากกรณีตามข้อหาเรื่องนี้ซึ่งเป็นกรณีที่มีการพิจารณาทางปกครอง กรณีตามพระราชบัญญัติ ภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ เจ้าหน้าที่จะส่งหนังสือแจ้งการประเมินภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างให้แก่ ผู้เสียภาษีชำระภาษีตามจำนวนเงินและภายในเวลาที่กำหนดซึ่งเป็นการแจ้งคำสั่งทางปกครอง อีกทั้งเมื่อมีการยื่นคำร้องขอขยายกำหนดเวลาการชำระภาษีตามมาตรา ๑๔ วรรคหนึ่ง<sup>๑๘</sup> แห่งพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ แต่ผู้บริหารท้องถิ่นมีคำสั่งไม่เห็นชอบซึ่งเป็นคำสั่ง ทางปกครองอีกคำสั่งหนึ่ง จึงเป็นกรณีที่มีการออกคำสั่งทางปกครองไม่เห็นชอบกับการขอขยายกำหนดเวลา ไปก่อนแล้ว ดังนั้น จึงต้องนำหลักเกณฑ์เรื่องการอุทธรณ์คำสั่งทางปกครองทั้งในเรื่องขั้นตอน วิธีการ ระยะเวลา และผู้มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์ตามมาตรา ๔๔ และมาตรา ๔๕ แห่งพระราชบัญญัติ วิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ และข้อ ๒ (๑๑)<sup>๑๙</sup> แห่งกฎกระทรวง ฉบับที่ ๔ (พ.ศ. ๒๕๔๐) ออกตามความในพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครองฯ มาใช้บังคับแก่การอุทธรณ์คำสั่ง ของผู้ว่าราชการกรุงเทพมหานครซึ่งไม่เห็นชอบกับคำร้องขอขยายกำหนดเวลาการชำระภาษี ตามพระราชบัญญัติภาษีที่ดินและสิ่งปลูกสร้างฯ ดังกล่าว



(นายพนพล เภรีฤกษ์)

รองเลขาธิการฯ รักษาการแทน

เลขาธิการคณะกรรมการกฤษฎีกา

สำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา

พฤษภาคม ๒๕๖๙

<sup>๑๕</sup>โปรดดูเชิงอรรถที่ ๑๐, ข้างต้น

<sup>๑๖</sup>โปรดดูเชิงอรรถที่ ๑๑, ข้างต้น

<sup>๑๗</sup>บันทึกคณะกรรมการวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง เรื่อง การขยายกำหนดเวลาการนำส่ง เงินสมทบของนายจ้างตามพระราชบัญญัติประกันสังคม พ.ศ. ๒๕๓๓ และมาตรา ๖๖ แห่งพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติ ราชการทางปกครอง พ.ศ. ๒๕๓๙ ส่งพร้อมหนังสือสำนักงานคณะกรรมการกฤษฎีกา ด่วนที่สุด ที่ นร ๐๙๐๕/๘ ลงวันที่ ๑๖ กุมภาพันธ์ ๒๕๕๕ ถึงสำนักงานประกันสังคม

<sup>๑๘</sup>โปรดดูเชิงอรรถที่ ๒, ข้างต้น

<sup>๑๙</sup>โปรดดูเชิงอรรถที่ ๑๔, ข้างต้น