

การดำเนินการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของฝ่ายบริหารต่อศาล

กระบวนการยุติธรรมในขั้นตอนการอุทธรณ์คำวินิจฉัยของฝ่ายบริหารต่อศาลนั้น กฎหมายของแต่ละประเทศจะบัญญัติให้สิทธิแก่ผู้เสียหายในการนำคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลซึ่งความแตกต่างจะปรากฏแต่เฉพาะรูปแบบของศาลเท่านั้นคือ บางประเทศกำหนดให้คำตัดสินคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลพิเศษ เช่น ในประเทศเยอรมัน และประเทศสหรัฐอเมริกา กำหนดให้คำตัดสินคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลการคลังและศาลภาษี สำหรับในประเทศฝรั่งเศส นั้นกำหนดให้คำตัดสินคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลปกครองในบางประเทศมิได้กำหนดให้คำตัดสินคดีขึ้นสู่การพิจารณาของศาลพิเศษแต่ให้อยู่ในอำนาจพิจารณาพิพากษาของศาลธรรมดาได้แก่ประเทศอังกฤษ ประเทศญี่ปุ่น และไทย

เพื่อความสะดวกในการพิจารณาจะได้แยกพิจารณารายละเอียดขั้นตอนการดำเนินการในศาลของแต่ละประเทศในลำดับต่อไปนี้ คือ

การอุทธรณ์คดีภาษีต่อศาลการคลัง (Fiscal Court) ในประเทศเยอรมัน

การอุทธรณ์คดีภาษีต่อศาลปกครอง (Administrative Tribunal) ในประเทศ

ฝรั่งเศส

การอุทธรณ์คดีภาษีต่อศาลแพ่งในประเทศญี่ปุ่น

การอุทธรณ์คดีภาษีต่อศาลสูง (High Court) ในประเทศอังกฤษ

การอุทธรณ์คดีภาษีต่อศาลภาษี (Tax Court) ในประเทศสหรัฐอเมริกา

การอุทธรณ์การประเมินภาษีต่อศาลการคลัง ในประเทศเยอรมัน

หลักทั่วไปในการฟ้องร้องคดีภาษี

ศาลแพ่งไม่มีอำนาจพิจารณาคดีภาษีหรือการขอคืนเงินภาษีในกรณีที่ว่าระไว้เกิน ตลอดจนคำฟ้องคดีเกี่ยวกับการเงินต่าง ๆ คดีดังกล่าวนี้จะได้รับการพิจารณาในศาลการคลังเท่านั้น

ก. เขตอำนาจศาล เนื่องจากศาลการคลัง เป็นศาลชั้นต้น และเป็นศาลมลรัฐดังนั้น เขตอำนาจศาลจึงครอบคลุมถึงคดีที่เกิดขึ้นภายในมลรัฐนั้น ๆ

ข. อายุความฟ้องร้อง ผู้ร้องต้องยื่นคำร้องต่อศาลภายใน ๑ เดือนนับตั้งแต่ได้รับคำวินิจฉัยจากฝ่ายปกครอง

ค. องค์คณะผู้พิพากษา ศาลการคลังของมลรัฐจะแบ่งเป็นคณะหลายคณะ เรียกว่า Senate แต่ละคณะประกอบด้วยผู้พิพากษาหัวหน้าคณะ ๑ คน ผู้พิพากษา ๒ คน ผู้พิพากษาสมทบ ๒ คน ผู้พิพากษานอกจากผู้พิพากษาสมทบจะได้รับการแต่งตั้ง และอยู่ในตำแหน่งตลอดชีวิต ส่วนผู้พิพากษาสมทบเป็นผู้พิพากษาที่ได้รับโดยการเลือกตั้ง โดยจะมีวาระ อยู่ในตำแหน่งคราวละ ๔ ปี ผู้ได้รับเลือกตั้งต้องเป็นผู้มีภูมิลำเนาอยู่ในเขตที่ศาลตั้งอยู่หรือมีสถานประกอบธุรกิจในเขคนั้น อำนาจในการพิจารณาของผู้พิพากษาทั้งสองพวกนี้เหมือนกันทุกประการ

Harvard Law School, International Program in Taxation,

Taxation in the Republic of Germany, World Tax Series, p. 3330

๖. ลักษณะคำร้องและกระบวนการพิจารณา คำร้องจะต้องทำเป็นคำฟ้องโดยฟ้อง
เจ้าหน้าที่ผู้ซึ่งทำการชี้ขาดจากประเด็นนั้น ๆ โดยทั่วไปให้แก่เจ้าพนักงานเกี่ยวกับการเงิน
ของท้องถิ่น คำฟ้องต้องทำเป็นหนังสือและศาลเป็นผู้สำเนาให้แก่จำเลย

๗. การพิจารณาคดี ภายใต้กฎหมายใหม่ประเด็นที่ศาลการคลัง จะต้องนำมา
พิจารณาคือ การกระทำของฝ่ายบริหารเป็นการละเมิดต่อสิทธิของผู้เสียหายหรือไม่ ประ
เด็นนี้จะต้องเสนอต่อศาลโดยคำฟ้องเท่านั้น ศาลไม้อาจพิพากษาเกินคำขอแต่อาจจะแนะนำ
ให้ผู้เสียหายแก้ไขคำขอในส่วนนี้ได้เพื่อความเป็นธรรมกับทุกฝ่าย ในกรณีซึ่งข้อเท็จจริง
ศาลมีอำนาจซึ่งข้อเท็จจริงแห่งคดีได้อย่างอิสระ ไม่ผูกมัดต้องยอมรับข้อเท็จจริงซึ่งคู่ความ
ทั้งสองฝ่ายเสนอมานั้นศาลจึงตัดสินคดีจากข้อสรุปที่มีเหตุผลทั้งหมด และในคำพิพากษา
ศาลจะอธิบายถึงเหตุผลที่สนับสนุนไว้ด้วย ศาลต้องไม่รับการประเมินโดยผู้เสียหาย แต่
อย่างไรก็ตามศาลอาจจะรับคำหากว่ามีการประมาทการโดยฝ่ายซึ่งไม่มีผลประโยชน์เกี่ยว
ข้อง ทั้งนี้ เพราะผู้เสียหายเป็นฝ่ายหนึ่งในคดีจึงไม่สามารถเข้ามาเป็นพยานโดยอ้างตัว
หรือความรู้ของตัวเองในฐานะพยานผู้เชี่ยวชาญได้

คำวินิจฉัยของฝ่ายบริหารไม่ได้มีเอกสิทธิและความคุ้มกันจากการพิจารณาโดยศาล
ดังนั้นในการพิจารณาคำพิพากษาของศาลอาจจะมีทั้งปรากฏว่าการประเมินภาษีของเจ้าพนักงาน
ต่ำกว่าความเป็นจริงซึ่งเป็นผลร้ายต่อผู้เสียหายหรือภาษีที่ประเมินนั้นสูงเกินความเป็นจริง
ซึ่งก็เป็นผลร้ายต่อเจ้าพนักงานประเมิน

ในการพิจารณาคดีจะต้องเป็นการพิจารณาอย่างเปิดเผย โดยทั่วไปศาลจะเปิด
ให้มีการพิจารณาคดีในศาลเพราะพยานต่าง ๆ ต้องนำมาเสนอในการพิจารณาคดีเท่านั้นและ
การพิจารณาคดีนี้ทำให้ผู้พิพากษาสมทบผู้ซึ่งมีความรู้เกี่ยวกับประเด็นนั้นอย่างลึกซึ้ง ได้
พิจารณาอย่างเต็มที่ การพิจารณาคดีนี้อาจทำได้แม้แต่ในกรณีที่คู่กรณี หรือผู้รับมอบอำนาจ
ของคู่กรณีไม่ได้มาปรากฏตัวที่ศาลในกรณีจำเป็นศาลออกคำสั่งให้คู่กรณีมาปรากฏตัวที่ศาล
ด้วยตนเอง ศาลมีสิทธิที่จะออกหมายเรียกบุคคลอื่นนอกเหนือจากโจทก์และจำเลยเข้ามาในคดี
ได้ถ้าสิทธิของผู้นั้นอาจได้รับความกระทบกระเทือนโดยคำพิพากษาของศาล ซึ่งเป็นความ

จำเป็นและเป็นหน้าที่ของศาลที่จะออกหมายเรียกดังกล่าว หากฝ่ายนั้นหรือผู้เสียหายมีความรับผิดชอบต่อภาวการณ์เดียวกัน

กรณีทั้งสองฝ่ายอาจจะเลือกมาศาลโดยการแต่งตั้งทนายให้มวมแทน หรือแต่งตั้งตัวแทนผู้ที่มีความสามารถหรือมาศาลเองโดยไม่มีทนาย ข้อนี้จะผิดแปลกกับการ เสนอพยานหลักฐานในศาลธรรมดาตามประมวลกฎหมายแพ่งเพียงเล็กน้อย^๑

ฉ. คำพิพากษา คำพิพากษาของศาลจะผูกพันคู่กรณีทั้งสองฝ่าย และรวมทั้งทายาทด้วย บุคคลที่สามผู้ซึ่งสิทธิของเขาได้รับความกระทบกระเทือนโดยการฟ้องร้องนี้แต่ไม่ได้เป็นคู่กรณีคำพิพากษานี้จะไม่ผูกพันถึง

ช. การอุทธรณ์คำพิพากษาของศาลการคลัง การอุทธรณ์ต่อคำพิพากษาของศาลการคลัง อาจจะยื่นต่อศาลการคลังสหพันธรัฐได้ในกรณีต่อไปนี้^๒

๑. ถ้าจำนวนที่โต้แย้งเกิน ๑,๐๐๐ ดอลลาร์

๒. ถ้าผู้อุทธรณ์กล่าวหาว่าการพิจารณาคดีของศาลการคลัง ชั้นต้นมีข้อบกพร่องเกี่ยวกับพยานหลักฐาน ในกรณีนี้อาจเกิดขึ้นได้จากกฎเกณฑ์ต่าง ๆ เกี่ยวกับองค์คณะของผู้พิพากษาของศาลชั้นต้น หรือการเสนอพยานหลักฐานโดยคู่คดีถูกละเมิดหรือถ้าประชาชนถูกห้ามมิให้เข้าฟังคดียกเว้นจะห้ามตามที่กฎหมายกำหนด นอกจากนั้นอาจมีการยื่นอุทธรณ์ได้ถ้าศาลชั้นต้นมิได้ให้เหตุผลในคำพิพากษานั้น

^๑ Ibid, p. 3330-3332.

^๒ Ibid, p. 3332.

๓. ในข้อโต้แย้งภาษีศุลกากร

ในการอุทธรณ์ต่อศาลการคลัง สหพันธรัฐต้องได้รับอนุญาตจากศาลชั้นต้น ซึ่งตัดสินในคดีนั้นโดยมีเงื่อนไขดังนี้

๑. ถ้าข้อขัดแย้งมีความสำคัญโดยทั่วไป
๒. ถ้าคำพิพากษาของศาลชั้นต้นขัดแย้งกับคำพิพากษาอันใดอันหนึ่งของศาลการคลังสหพันธรัฐและความเห็นของศาลชั้นต้นมีสาระสำหรับพิจารณา
๓. ถ้าคำอุทธรณ์อ้างถึงข้อบกพร่องในวิธีการซึ่งกระทบกระเทือนคำพิพากษาของศาลชั้นต้น

คำสั่งของศาลชั้นต้นซึ่งปฏิเสธมิให้มีการอุทธรณ์ต่อศาลสหพันธรัฐจะได้รับการทบทวนสูงอีกระดับหนึ่งทั้งนี้โดยให้ผู้ร้องยื่นอุทธรณ์แยกกัน ผู้ร้องต้องยื่นอุทธรณ์ให้ทบทวนการอุทธรณ์ภายใน ๑ เดือนหลังจากได้ทราบคำสั่งศาลชั้นต้น

โดยเหตุผลที่ว่าผู้ร้องมีสิทธิที่จะยื่นอุทธรณ์ต่อศาลการคลังสหพันธรัฐอยู่แล้ว เมื่อข้อขัดแย้งมีจำนวนเกิน ๑,๐๐๐ ดอลลาร์ เพราะฉะนั้นการที่จะยื่นอุทธรณ์หรือการที่ศาลการคลังชั้นต้นจะอนุญาตให้มีการอุทธรณ์หรือไม่จึงเห็นว่ามีค่าสำคัญอยู่ในเขตจำกัดเท่านั้น โดยทั่วไปแล้วการยื่นอุทธรณ์ต่อศาลการคลังสหพันธรัฐจะขึ้นอยู่กับข้อกล่าวหาว่าได้มีการละเมิดกฎหมายของสหพันธรัฐ อย่างไรก็ตามก็ได้มีขอกฎหมายของแต่ละรัฐกำหนดขอบเขตอำนาจของศาลการคลังสหพันธรัฐ ในเรื่องที่เกี่ยวข้องกับคดีซึ่งอยู่ภายใต้อำนาจของกฎหมายของแต่ละรัฐอยู่แล้ว ข้ออุทธรณ์นี้จึงอาจจะใช้ข้อกล่าวหาที่ว่าได้มีการละเมิดกฎหมายของรัฐเป็นเหตุผลในการยื่นอุทธรณ์

ศาลการคลังสหพันธรัฐอาจพิพากษาคัดสินคดีโดยพิจารณาจากเรื่องราวของคดีหรือส่งคืนกลับมายังศาลการคลังระดับต่ำกว่า ศาลการคลังสหพันธรัฐจะออกคำพิพากษาขั้นสุดท้ายถ้าคำพิพากษาของศาลล่างถึงแม้จะมีข้อบกพร่องบางอย่างในการใช้กฎหมายสามารถนำมาใช้ได้ ในขอกฎหมายอื่น ๆ ศาลการคลังสหพันธรัฐจะส่งคืนเรื่องให้ศาลล่าง

ถ้าพบว่าการวินิจฉัยข้อเท็จจริงของศาลล่างไม่สมบูรณ์หรือมีข้อบกพร่อง ในกรณีที่มีการส่งคืนคดีกลับมา เช่นนี้ศาลล่างต้องปฏิบัติไปตามหลักเกณฑ์ที่แสดงไว้ในคำพิพากษาของศาลอุทธรณ์

รัฐมนตรีว่าการกระทรวงการคลังสหพันธรัฐมีอำนาจที่จะเข้าไปร่วมในคดีของศาลการคลังสหพันธรัฐถ้าภาษาหรือข้อกล่าวหาของประชาชนที่เป็นข้อขัดแย้งอยู่ในกฎหมายสหพันธรัฐหรือเมื่อมีปัญหาโต้แย้งเกี่ยวกับกฎหมายสหพันธรัฐ ในทำนองเดียวกันเจ้าหน้าที่ภาษาระดับสูงสุดของมลรัฐหนึ่ง ๆ อาจเข้าร่วมในคดีถ้ามีข้อขัดแย้งเกี่ยวกับภาษาหรือเกี่ยวกับข้อขัดแย้งกฎหมายของรัฐนั้น ๆ ในทั้งสองกรณีศาลการคลังสหพันธรัฐอาจจะร้องขอให้เจ้าหน้าที่ที่มีอำนาจของสหพันธรัฐหรือมลรัฐ เข้าร่วมในคดีนั้นได้ถ้าในกรณีเช่นนี้สำนักงานบริหารที่เกี่ยวข้องให้ถือว่า เป็นคู่คดีคนหนึ่งมีสิทธิและข้อผูกพัน เช่นเดียวกับผู้ที่นำคดีขึ้นฟ้องร้อง

ภายใต้ประมวลกฎหมายว่าด้วยระเบียบการเงินและภาษี คำพิพากษาต่าง ๆ ของศาลการคลังสหพันธรัฐทุกเรื่องมีผลผูกมัด โดยทั่วไปคดีแต่ละคดีอย่างน้อยใช้เวลา ๔-๖ ปี นับจากวันที่เริ่มยื่นเรื่องราวต่อศาลการคลัง ขึ้นต้นจนกว่าจะมีคำพิพากษาออกมาโดยศาลการคลังสหพันธรัฐ

อย่างไรก็ตามแม้ว่าศาลการคลัง ของสหพันธรัฐจะเป็นศาลสูงสุดในคดีภาษีก่อนคำพิพากษาของศาลนี้ยังสามารถจะอุทธรณ์ต่อศาลรัฐธรรมนูญแห่งสหพันธรัฐ ถ้าหากว่าเกี่ยวพันเกี่ยวกับคดีรัฐธรรมนูญซึ่งเป็นทางซึ่งผู้เสียภาษีมองว่าจะหาทางขึ้นไปสู่ศาลการคลังสหพันธรัฐได้

๒. องค์คณะผู้พิพากษา ศาลนี้ตั้งอยู่ที่เมืองมุนิคมมีเขตอำนาจครอบคลุมไปถึงสหพันธรัฐประชาธิปไตยและเบอร์ลินตะวันตก ศาลนี้แบ่งเป็นคณะต่าง ๆ ที่เรียกว่า Senate และแต่ละคณะจะได้รับมอบหมายคดีตามลักษณะของข้อขัดแย้งเรื่องภาษี คณะผู้พิพากษาประกอบด้วยประธาน ๑ คน ซึ่งนอกเหนือจากงานด้านบริหารแล้วจะต้องนั่งเป็นประธานในศาลซึ่งเขาได้ถูกเลือกขึ้นมา และนอกจากนั้นก็มีผู้พิพากษาสำหรับแต่ละแผนกและผู้พิพากษาอื่นตามที่กำหนดไว้ให้ในการพิจารณาคดีแต่ละคดีจะมีผู้พิพากษา ๕ นาย สำหรับ

การออกคำพิพากษาที่มีได้มีการนั่งพิจารณาคดีให้มีผู้พิพากษาร่วมกัน ๓ นาย^๑

ในกรณีที่คณะผู้พิพากษาในคณะหนึ่งประสงค์ที่จะโต้แย้งเกี่ยวกับหลักกฎหมาย ซึ่งถูกยกขึ้นมาเป็นประเด็นที่พิจารณาในอีกคณะหนึ่งหรือใน **Great Senate** เช่นนี้ต้องเสนอประเด็นข้อกฎหมายไปให้ **Great Senate** พิจารณาอย่างไรก็ตามแต่ละคณะของศาลสามารถที่จะขยายเขตอำนาจของ **Great Senate** ในเรื่องเกี่ยวกับปัญหาข้อกฎหมายซึ่งเสนอต่อคณะ ถ้าหากว่าข้อกฎหมายนั้นเป็นเรื่องที่สำคัญมากและในขณะใดที่พิจารณาแล้ว เห็นว่ามีความจำเป็นเพื่อให้เป็นไปในทางเดียวกัน

^{๕๒}
The Great Senate ประกอบด้วยประธานของศาล (ศาลการ คลังสหพันธรัฐ) และสมาชิกอีก ๖ คนจำนวนสมาชิกของศาลนี้อาจเพิ่มโดยให้ผู้พิพากษา ๑ นาย จากแผนกที่มีข้อขัดแย้งในเรื่องกฎหมายเข้าร่วมพิจารณา หรือมีผู้พิพากษาจากแผนกที่เป็นผู้เสนอปัญหากฎหมาย ศาลรวมนี้จะประชุมพิจารณาข้อกฎหมายเท่านั้น และคำพิพากษาจะผูกพันต่อแผนกของศาลที่รอการพิจารณาคดีเกี่ยวกับเรื่องนั้นอยู่

การอุทธรณ์คดีภาษีต่อศาลปกครอง Administrative Tribunal ในประเทศฝรั่งเศส

บททั่วไป ผู้เสียภาษีที่ไม่พอใจคำวินิจฉัยเรื่องภาษีเงินได้ของ อธิบดีกรมสรรพากร อาจนำเรื่องขึ้นสู่ศาลปกครองได้ถึงแม้ว่าการวินิจฉัยชั้นแรกของ อธิบดีจะต้องออกมาก่อนที่ผู้เสียภาษีจะนำเรื่องของเขาขึ้นสู่ศาลปกครอง การยื่นคำร้องต่อศาลปกครองไม่ถือว่าเป็นการอุทธรณ์ต่อคำวินิจฉัยของ อธิบดี คำวินิจฉัยของ อธิบดี ถือเป็นเสมือนการปิดขั้นตอนของเรื่องในค่านับบริหารถือเป็นการยุติเรื่องภายในองค์การบริหารภาษีให้เรียบร้อย การยื่นคำร้องต่อศาลปกครองถือว่าเป็นการเริ่มต้นขั้นตอนใหม่ของเรื่องซึ่งแต่ละฝ่ายในเรื่องจะต้องให้การต่อสู้หรือป้องกันสถานะของตน ต่อหน้าศาล

ยุติธรรมซึ่งมิได้มีส่วนในการบริหารภาษี^๑

ก. เขตอำนาจศาล ศาลปกครองจะแบ่งออกเป็นแผนกแต่ละแผนกจะพิจารณาเฉพาะภาษีแต่ละประเภทไป เขตอำนาจศาลของศาลปกครองนี้ครอบคลุมถึงคดีภาษีที่เกิดขึ้นทั่วฝรั่งเศส

ข. อายุความฟ้องร้อง ผู้เสียภาษีต้องยื่นคำร้องต่อศาลปกครองภายใน ๒ เดือน หลังจากได้ทราบว่าคำร้องของตนถูกปฏิเสธโดยอธิบดีกรมสรรพากร

ค. ลักษณะคำร้องและกระบวนการพิจารณา^๒ คำร้องต่อศาลปกครองต้องเป็นลายลักษณ์อักษรอาจจะเป็นรูปจดหมายต่าง ๆ แต่ต้องปิดอากรแสตมป์ คำร้องของผู้เสียภาษีต้องมีข้อความโดยย่อของเหตุผลของผู้เสียภาษี และสำเนาของคำปฏิเสธของอธิบดี ฯ

คำร้องนี้ต้องไม่เกี่ยวข้องกับภาษีอื่นหรือจำนวนภาษีที่แตกต่างไปจากที่ผู้เสียภาษีได้คัดค้านต่ออธิบดี ฯ อย่างไรก็ตามผู้เสียภาษีอาจให้คำโต้แย้งใหม่ ๆ หรือเปลี่ยนแปลงข้อความสำคัญในคำคัดค้านของเขาตั้งเช่น บริษัทที่เกี่ยวข้องในเรื่องภาษีเงินได้ ได้พยายามโต้แย้งเกี่ยวกับมูลค่าของสินค้าคงเหลืออาจจะแจ้งต่อศาลปกครองในคำร้องว่าบริษัทได้หลงลืมที่จะหักต้นทุนบางประเภทออกโดยถือว่าเป็นค่าใช้จ่าย ผู้เสียภาษีที่มีความประสงค์จะให้ถ้อยคำคัดค้านในศาลปกครองอาจจะร้องขอต่อศาลได้ในคำร้องหรือในการให้การของเขาได้

^๑ Harvard Law School, International Tax Program, Taxation in France, World Tax Series, p. 928.

^๒ Ibid.

สำเนาของคำร้องของผู้เสียหายจะถูกส่งจากศาลปกครองไปยังอธิบดีฯ ซึ่งจะผ่านเรื่องต่อให้ผู้ตรวจภาษีเพื่อตรวจภาษีในชั้นต้นนั้นคือ ผู้ตรวจสอบภาษีจะต้องยื่นรายงานเกี่ยวกับเรื่องรวมทั้งเอกสารที่เกี่ยวข้องของต่ออธิบดีฯ ถ้ารายงานนี้อธิบดีพิจารณาเห็นว่าไม่เหมาะสมเพียงพอ และถ้าผู้เสียหายมิได้เสนอขอเท็จจริงใหม่หรือขอโต้แย้งใหม่ รายงานดังกล่าวก็ยังใช้ในคดีเรื่องนี้ได้ ถ้าอธิบดีเห็นว่ารายงานนั้นไม่มีเหตุผลและได้มีการเสนอขอเท็จจริงหรือขอโต้แย้งใหม่ขึ้นมาตรวจภาษีก็น่าจะต้องทำรายงานฉบับใหม่

เมื่ออธิบดีเห็นว่ารายงานมีเหตุผลเพียงพอ อธิบดีก็จะยื่นเรื่องและรายงานรวมทั้งเอกสารที่เกี่ยวข้องของต่อศาลปกครอง โดยปกติอธิบดีฯ มีเวลา ๖ เดือนที่จะยื่นเรื่อง และรายงานต่อศาล ศาลอาจจะอนุญาตให้อธิบดีฯ ขยายเวลาขึ้นออกไปอีก ๓ เดือนหรือนานกว่านั้นถ้าอธิบดีสามารถแสดงเหตุผลให้เป็นที่พอใจ

ผู้เสียหายมีโอกาสที่จะยื่นหนังสือตอบโต้และอธิบดีฯ ก็อาจจะยื่นคำร้องโต้แย้งเรื่องจะดำเนินไปเช่นนี้จนกว่าศาลปกครองจะเห็นว่าถึงเวลาที่จะพิพากษาคัดสินคดี ในระหว่างที่ดำเนินตามวิธีการนี้ดูความอาจจะตกลงกันได้ในเรื่องบางเรื่องซึ่งจะทำให้ประเด็นน้อยลงไป ในบางกรณีฝ่ายหนึ่งอาจจะยกเลิกข้อเรียกร้องของตนไปทั้งหมด ซึ่งก็เป็นภาระเจ้าหน้าที่ออกไปก่อนที่จะพิพากษา

เอกสารต่าง ๆ ในคดีต้องมีสำเนาให้ผู้เสียหาย (โดยปกติมีไว้ให้ผู้เสียหายที่จำศาลของศาลปกครอง) ภายใต้กฎหมายปรับปรุงภาษีปี ค.ศ. ๑๙๕๘ เอกสารดังกล่าวต้องรวมข้อมูลเกี่ยวกับฝ่ายที่สามซึ่งได้เอาตัวเลขมาเปรียบเทียบกับตัวเลขที่เสนอโดยผู้เสียหาย ข้อมูลนี้ทำให้ผู้เสียหายสามารถพิจารณาข้อแตกต่างในเรื่องของตนและเรื่องของผู้อื่น อย่างไรก็ตามก็ยังมีปัญหาอยู่ในการที่จะให้ผู้เสียหายมีสิทธิที่จะทราบตัวเลขที่นำมาเปรียบเทียบกับนี้ เพราะมีระบบการรักษาความลับเรื่องภาษีซึ่งห้ามมิให้เจ้าหน้าที่ภาษีเปิดเผยข่าวสารที่เจ้าหน้าที่ได้รับมาระหว่างทำงาน เพื่อแก้ปัญหานี้จึงอนุญาตให้เจ้าหน้าที่เปิดเผยชื่อ ที่อยู่

ของบุคคลหรือบริษัทที่นำมาใช้เปรียบเทียบในคดีของผู้เสียหายแต่เพื่อให้การเปรียบเทียบนี้ไม่เจาะจงจึงได้ใช้จำนวนตัวเลขเฉลี่ยของการขายรายได้สุทธิและรายได้อื่น ๆ แทนที่จะแจ้งตัวเลขโดยแท้จริง ปัญหาที่ยังรุนแรงในคดีที่เกี่ยวกับความเหมาะสมของเงินเดือนและค่าธรรมเนียมที่จ่ายให้เจ้าหน้าที่บริษัทและผู้ถือหุ้น

วิธีการในคดีภาษีในศาลปกครองมีลักษณะเป็นการสอบสวนมากกว่าจะเป็นการกล่าวหาซึ่งก็เหมือนกับวิธีการของกฎหมายปกครองอื่น ๆ ของฝรั่งเศส ศาลปกครองช่วยควบคุมในการพิจารณาคดีแทนที่จะเป็นคู่คดีซึ่งจะทำหน้าที่นี้ หน้าที่ของศาลปกครองก็คือการสอบสวนข้อเท็จจริงแทนที่จะวางตนเป็นเพียงแต่เป็นผู้ไกล่เกลี่ยระหว่างคู่คดี วิธีการดังกล่าวมีกำหนดอยู่เป็นลายลักษณ์อักษรและคำพิพากษาของศาลนั้น โดยทั่วไปจะขึ้นอยู่กับเอกสารหลักฐานมิใช่จากการใช้ถ้อยคำ วิธีการเช่นนี้ก็อาจก่อให้เกิดปัญหาขึ้นได้ ถ้าข้อเท็จจริงในคดีเป็นเรื่องที่ต้องโต้แย้งกัน เพื่อแก้ปัญหาเหล่านี้ก็อาจมีการตั้งผู้เชี่ยวชาญขึ้นเพื่อสอบสวนข้อเท็จจริง การแต่งตั้งนี้อาจกระทำได้โดยศาลปกครองสั่งหรือแต่งตั้งขึ้นมาตามคำร้องขอของฝ่ายใดฝ่ายหนึ่ง วิธีการนี้อาจนำมาใช้ในคดีที่เกี่ยวข้องกับการปกครองนอกจากจะใช้กับกรณีภาษี

การแต่งตั้งผู้เชี่ยวชาญเพื่อหาข้อเท็จจริงไม่เป็นการบังคับ ทั้งนี้ เพราะศาลปกครองอาจจะปฏิเสธที่จะแต่งตั้งผู้เชี่ยวชาญได้ถ้าศาลเห็นว่ามิได้มีปัญหามากนักเกี่ยวกับข้อเท็จจริงหรือศาลเห็นว่าศาลอยู่ในฐานะที่จะตัดสินข้อโต้แย้งเกี่ยวกับข้อเท็จจริงนั้น โดยอาศัยเอกสารในคดี วิธีการแต่งตั้งผู้เชี่ยวชาญเป็นเพียงแต่วิธีที่ศาลปกครองนำมาใช้ในการสืบสวนคดี ปัญหาข้อกฎหมายจะไม่ส่งไปให้ผู้เชี่ยวชาญพิจารณา การยื่นเรื่องให้ผู้เชี่ยวชาญพิจารณาอาจกระทำไ้ระหว่างพิจารณาคดี เช่น เมื่อเริ่มยื่นคำร้องหรือเมื่อมีการยื่นคำโต้ตอบ โดยทั่ว ๆ ไปจะมีการแต่งตั้งผู้เชี่ยวชาญจำนวน ๓ คน ในจำนวนนี้ศาลปกครองเสนอแต่งตั้ง ๑ คน เจ้าหน้าที่ภาษีเสนอแต่งตั้ง ๑ คน และผู้เสียหายเสนอ

แต่งตั้ง ๑ คน อย่างไรก็ตามก็อาจจะแต่งตั้งผู้เชี่ยวชาญคนเดียว ถ้าผู้คดีทุกฝ่ายตกลง
รับการแต่งตั้งหรือถ้าปัญหาที่มี ความสำคัญน้อยจนศาลปกครองเห็นว่า การแต่งตั้งผู้เชี่ยวชาญ
คนเดียวก็เพียงพอ ถ้ามีการแต่งตั้งผู้เชี่ยวชาญเพียงคนเดียวศาลปกครองจะเป็นผู้
เลือกผู้เชี่ยวชาญ

ในการทำงานนั้นผู้เชี่ยวชาญอาจขอให้มีการให้การจากพยานถึงแม้ศาลปกครอง
จะมีได้ขอให้มีการให้การ เช่นนี้ก็ตาม ในการแก้ปัญหาเกี่ยวกับข้อเท็จจริงศาลจะอาศัย
ผู้เชี่ยวชาญนี้ ผู้ซึ่งจะยื่นรายงานให้ศาลตามข้อมูลหลักฐานที่ผู้เชี่ยวชาญได้พิจารณาประกอบ
ด้วยคำให้การของพยาน พยานหลักฐานที่เป็นเอกสาร เช่นสมุดบัญชีและสิ่งแวดล้อมต่าง ๆ
(เช่นมาตรฐานการครองชีพของผู้เสียหาย)

ก่อนที่จะได้มีการปรับปรุงภาษีเมื่อ ค.ศ. ๑๙๕๐ งานของผู้เชี่ยวชาญควบคุม
โดยผู้ตรวจภาษีแต่เพื่อที่จะเพิ่มสิทธิของผู้เสียหาย การปรับปรุงกฎหมายปี ๑๙๕๗ ได้ยกเลิก
เลิกการควบคุมเช่นนี้เสีย ประธานศาลปกครองซึ่งตามกฎหมายปรับปรุงในปี ๑๙๕๗ จะ
เป็นผู้กำหนดเวลาและสถานที่ของการประชุมของผู้เชี่ยวชาญและศาลปกครองเลือกผู้เชี่ยว
ชาญ ๑ คน เพื่อให้ทำรายงานของกลุ่มผู้เชี่ยวชาญเสนอต่อศาล ผู้เชี่ยวชาญคนอื่นก็อาจ
จะร่วมรับรู้ในรายงานนี้หรือยื่นรายงานของตนต่างหากได้ในการแต่งตั้งผู้เชี่ยวชาญ ศาล
ปกครองจะกำหนดขอบเขตหน้าที่ของผู้เชี่ยวชาญและกำหนดระยะเวลาที่จะต้องส่งรายงาน
ผู้เชี่ยวชาญมีอำนาจที่จะตรวจบัญชีของผู้เสียหาย ไปเยี่ยมชมสำนักงานของผู้เสียหาย และ
ดำเนินขั้นตอนอื่น ๆ เพื่อหาข้อเท็จจริงในคดี ผู้เชี่ยวชาญอาจให้พยานมาให้ปากคำแต่ว่า

ผู้เชี่ยวชาญจะไม่ฟังคำให้การของพยานซึ่งเสนอแนะโดยคู่คดี ในคดีส่วนมากผู้เชี่ยวชาญจะอาศัยเอกสารและจะไม่เรียกพยานมาให้การในศาล เจ้าหน้าที่ภาษีนั้นจะ เสนอผู้ตรวจภาษีเป็นผู้แทนเพื่อให้ถ้อยคำต่อผู้เชี่ยวชาญ สำหรับผู้เสียภาษีอาจจะให้การต่อคณะผู้เชี่ยวชาญเองหรือแต่งตั้งที่ปรึกษาเพื่อให้การแทนตัวเขา (ที่ปรึกษานี้ไม่จำเป็นต้องเป็นสมาชิกเนติบัณฑิตยสภา)

เนื่องจากผู้เชี่ยวชาญไม่มีอำนาจครอบคลุมไปถึงปัญหาข้อกฎหมายรายงานของผู้เชี่ยวชาญจึงจะเกี่ยวข้องกับเฉพาะข้อเท็จจริงในคดีเท่านั้น สำเนารายงานของผู้เชี่ยวชาญจะส่งให้ทั้งผู้เสียภาษีและเจ้าหน้าที่ภาษี ด้วยเหตุนี้ผู้เสียภาษีจึงมีโอกาที่จะยื่นหนังสือต่อศาลแสดงความเห็นของตน เกี่ยวกับรายงานของผู้เชี่ยวชาญในทำนองเดียวกัน อธิบดี ก็อาจจะยื่นหนังสือตอบโต้ก่อนที่จะดำเนินวิธีการขั้นต่อไป ผู้เสียภาษีในชั้นสุดท้ายอาจจะขอร้องต่อศาลปกครองให้มีการโต้แย้งเกี่ยวกับคดีด้วยวาจา ซึ่งเจ้าหน้าที่ภาษีก็น่าจะขอร้องได้ เช่นเดียวกันแต่โดยทั่วไปแล้วการโต้แย้งด้วยวาจาในศาลปกครองมีจำนวนน้อยมาก

ง. การระงับข้อพิพาท ถ้าเรื่องราวที่เจ้าหน้าที่ภาษีโต้แย้งภายในศาลปกครอง สอดคล้องกับข้อยุติของคณะกรรมการ การระงับข้อพิพาทในศาลปกครองตกเป็นของผู้เสียภาษี^๒

ผู้เสียภาษีอาจจะให้การโต้แย้งด้วยวาจาแต่ที่ปรึกษาของเขาหรือผู้แทนของเขา จะได้รับอนุญาตให้ทำเช่นนั้นได้ก็ต่อเมื่อที่ปรึกษาหรือผู้แทนเป็นทนายความ

^๒ Harvard Law School, International Tax Program, Taxation in France, World Tax Series, p. 932.

อย่างไรก็ตามขอบเขตการพิจารณาพิสูจน์ของผู้เสียหายได้จำกัดให้แคบลงทำให้
 ภาระของผู้เสียหายเบาขึ้น ก่อนปี ค.ศ. ๑๙๕๕ ผู้เสียหายรับหน้าที่ที่จะต้องแจ้งจำนวน
 รายได้ที่แน่นอนแต่ตามกฎหมาย ค.ศ. ๑๙๕๕ กำหนดไว้ว่าถ้าผู้เสียหายต้องชำระภาษีตาม
 ข้อยุติของคณะกรรมการ ผู้เสียหายก็มีภาระจะต้องพิสูจน์ว่าเขาต้องชำระภาษี ซึ่งคำนวณ
 มาจากรายได้ที่สูงกว่าที่เป็นจริงภาระการพิสูจน์เช่นนี้ยังถือว่าเป็นภาระหนักของผู้เสียหาย
 ต่อมากฎหมายปรับปรุงภาษี ค.ศ. ๑๙๕๘ ได้เปลี่ยนแปลงวิธีการเป็นประโยชน์ต่อผู้เสียหาย
 นั่นคือ ถ้าผู้เสียหายต้องชำระภาษีตามข้อยุติของคณะกรรมการ ภาระการพิสูจน์ยังคงเป็น
 ของผู้เสียหายแต่ทั้งนี้กฎหมายต้องการเพียงแต่ทำให้ผู้เสียหายเสนอเอกสารสมุดบัญชี และ
 หลักฐานอื่น ๆ เพื่อให้ศาลปกครองได้วินิจฉัยจำนวนรายได้ซึ่งผู้เสียหายได้รับในช่วงระยะ
 เวลาภาษีที่เป็นความกัน ถ้าผู้เสียหายสามารถยื่นข้อมูลต่าง ๆ ที่สำคัญได้ก็เป็นหน้าที่ของ
 ศาลปกครองที่จะวินิจฉัยจำนวนรายได้ของผู้เสียหายจากข้อมูลเหล่านั้น นอกจากนี้ในกรณี
 ที่ผู้เสียหายจะต้องชำระภาษีตามข้อยุติของคณะกรรมการแล้วภาระการพิสูจน์ตกเป็นของผู้เสีย
 ภาษีในกรณีดังต่อไปนี้

๑. เมื่อผู้เสียหายถูกให้ชำระภาษีตามแบบแสดงรายการภาษีที่เขายื่น
๒. เมื่อผู้เสียหายถูกให้ชำระภาษีโดยคำวินิจฉัยแต่ฝ่ายเดียวหรือคำวินิจฉัย
 เกี่ยวกับเรื่องรายได้โดยเจ้าหน้าที่ภาษีและ
๓. เมื่อผู้เสียหายได้ตกลงรับการประเมินภาษีของเจ้าหน้าที่ภาษีในตอนเริ่ม
 แรกของการพิจารณาเรื่องราวเกี่ยวกับภาษีซึ่งอาจจะ เป็นการตกลงโดยแจ้งชัด หรือโดยที่ผู้
 เสียภาษีละเลยที่จะเสนอคำโต้ตอบ

ในเรื่องดังกล่าวข้างต้นนั้นกฎหมายปรับปรุงภาษีปี ๑๙๕๘ ไม่เปลี่ยนแปลง
 ภาระการพิสูจน์ของผู้เสียหาย นั่นคือผู้เสียหายต้องแสดงรายได้ที่นำมาใช้ประเมินนั้นสูง
 กว่ารายได้ที่เขาได้รับตามความเป็นจริง

ในกรณีอื่น ๆ โดยเฉพาะในกรณีที่เจ้าหน้าที่ภาษีประเมินภาษีขัดแย้งกับความเห็น
 ของคณะกรรมการภาระการพิสูจน์ตกเป็นของเจ้าหน้าที่ภาษี

จ. การทุเลาการชำระภาษี เป็นหลักการของกฎหมายปกครองของฝรั่งเศสว่า การยื่นเรื่องอุทธรณ์ไปยังศาลปกครองจะไม่มีผลที่จะยับยั้งคำสั่งของเจ้าหน้าที่ปกครองที่ผู้เสียภาษีอุทธรณ์ หลักการนี้ใช้ในคดีภาษีซึ่งหมายความว่ากรณีที่ผู้เสียภาษียื่นเรื่องไปยังศาลปกครองไม่มีผลที่จะยับยั้งภาระของผู้เสียภาษีที่จะต้องชำระภาษีในคดีนั้น ผู้เสียภาษีอาจจะขอให้มีการยับยั้งการชำระภาษีได้โดยขอวางหลักทรัพย์ค้ำประกันของการชำระภาษี ซึ่งเป็นไปตามเงื่อนไขเช่นเดียวกันกับ เมื่อครั้ง เขาร้องขอต่ออธิบดีกรมสรรพากรให้ยับยั้งการชำระภาษีนี้

ถ้ามูลค่าของหลักทรัพย์ค้ำประกันที่เสนอมีปัญหาว่าจะเพียงพอหรือไม่ ให้ใช้กฎหมายปรับปรุงปี ๑๙๕๘ เกี่ยวกับวิธีการอุทธรณ์ ในทางปฏิบัตินั้นการยับยั้งการชำระภาษีที่อนุมัติให้ผู้เสียภาษีในขณะที่เรื่องกำลังรอการพิจารณาจากอธิบดีกรมสรรพากรอาจมีผลเมื่อเรื่องได้ขึ้นไปรอการพิจารณาในศาลปกครอง^๑

ผู้เสียภาษีอาจจะถอนคดีของเขาในขณะที่คดีกำลังรอการพิจารณาในศาลปกครองทางอธิบดี ก็อาจจะยกเลิกหรือเปลี่ยนแปลงการประเมินภาษีได้ในขณะที่เรื่องรอการพิจารณาในศาลปกครองได้เช่นเดียวกัน ในทางปฏิบัติทั้งสองฝ่ายอาจตกลง หรือ ประนีประนอมเรื่องได้หลังจากที่ได้นำเรื่องขึ้นสู่ศาลปกครองแล้ว^๒

บุคคลที่มีความสำคัญในวิธีการสอบสวนในศาลปกครองก็คือ สมาชิกของศาลปกครองซึ่งเรียกว่าผู้ทำรายงานและประธานกรรมการ ผู้ทำรายงานมีหน้าที่เตรียมบันทึกต่าง ๆ ซึ่งรวบรวมข้อมูลที่สมควรจะมีอยู่ในรายงานผู้ทำรายงานจะยื่นรายงาน ต่อศาลปกครองโดยให้ข้อสรุปเกี่ยวกับข้อเท็จจริง คำโต้แย้งต่าง ๆ ข้อยุติที่เสนอโดยผู้คดี

^๑ Ibid, p. 933.

^๒ Ibid.

นอกจากนี้รายงานดังกล่าวก็จะแสดงถึงปัญหาข้อเท็จจริง และปัญหาข้อกฎหมายที่ผู้ทำรายงานเห็นว่าศาลปกครองควรตัดสิน ผู้ทำรายงานจะอ้างถึงคดีบรรทัดฐานที่เกี่ยวข้องในเรื่องนี้ โดยทั่วไปแล้วผู้ทำรายงานจะเสนอรายงานด้วยวาจา และจะเสนอข้อสรุปเป็นลายลักษณ์อักษรในรายงานของเขา หลังจากที่ผู้ทำรายงานได้ยื่นรายงานต่อศาลแล้ว ผู้คดีอาจให้คำโต้แย้งด้วยวาจาถ้าผู้คดีได้ร้องขอ เช่นนั้น^๑

ผู้ที่มีความสำคัญว่าผู้ทำรายงานคือประธานกรรมการ เป็นหน้าที่ของประธานกรรมการที่จะศึกษาข้อเท็จจริงและกฎหมายที่เกี่ยวข้องด้วยตนเองก่อนที่จะเสนอข้อยุติและข้อเสนอแนะแก่ศาลปกครอง การที่ประธานกรรมการมีอำนาจที่จะเสนอข้อแนะนำให้แก่ศาลปกครองถือว่าเป็นข้อแตกต่างอย่างยิ่งระหว่างงานของผู้ทำรายงาน และงานของประธานกรรมการ ประธานกรรมการเป็นข้าราชการอิสระจากศาลปกครอง และไม่ได้เป็นผู้ที่จะได้รับเสนอให้รับตำแหน่งในรัฐบาลด้วย เหตุนี้ประธานกรรมการอาจจะให้คำแนะนำแก่ศาลปกครองได้ เช่นชี้ให้เห็นว่าข้อโต้แย้งของเจ้าหน้าที่ภาษีผิดและควรเห็นพ้องกับความเห็นที่เสนอโดยผู้เสียภาษี เจ้าหน้าที่ภาษีและผู้เสียภาษีไม่มีหน้าที่จะโต้ตอบหรือวิจารณ์รายงานของประธานกรรมการ เพื่อให้ข่าวสารเกี่ยวกับกิจการของผู้เสียภาษีไม่ต้องเปิดเผยต่อบุคคลที่สาม การประชุมพิจารณาคดีของศาลปกครองในเรื่องเกี่ยวกับคดีภาษีไม่เปิดให้สาธารณะชนเข้าฟัง

^๑ Ibid, p. 934.

ฉ. คำพิพากษาศาลปกครอง^๑ หลังจากพิจารณาบันทึกคดีรวมทั้งรายงานของผู้เชี่ยวชาญ รายงานของผู้ทำรายงานและของประธานกรรมการ. ศาลปกครองจะพิพากษาภายใน ๒ หรือ ๓ สัปดาห์ ศาลปกครองไม่อาจสั่งให้มีการลดภาษีในจำนวนที่สูงกว่าที่ผู้เสียภาษีร้องขอหรืออนุญาตการลดภาษีมิได้ร้องขอโดยผู้เสียภาษี หรือให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีในจำนวนที่สูงกว่าจำนวนที่เจ้าหน้าที่ภาษีแจ้งไว้ตามระบบที่เกี่ยวข้องกับความลับในการเสียภาษี คำวินิจฉัยของศาลปกครองจะไม่ประกาศต่อสาธารณะแต่จะประกาศให้ทราบแก่ผู้เสียภาษีหรือผู้แทนของเขาและผู้แทนเจ้าหน้าที่ภาษีเท่านั้นจากนั้นคำพิพากษาในเรื่องคดีภาษีของศาลปกครองอาจนำไปพิมพ์เผยแพร่ได้โดยมิให้ใส่ชื่อผู้เสียภาษี

คำวินิจฉัยของศาลปกครองอย่างน้อยต้องให้มีข้อความโดยย่อถึงเหตุผลที่ศาลได้ลงข้อยุติคำพิพากษายังต้องแสดงให้กระจ่างชัดเพื่อให้ผู้เสียภาษีทราบว่าข้อร้องทุกข์ของตนได้รับการพิจารณาโดยศาลปกครองแล้ว การที่ได้มีกฎหมายกำหนดให้คำวินิจฉัยของศาลต้องแสดงเหตุผลไว้ในคำวินิจฉัยก็เพื่อให้การทบทวนข้อวินิจฉัยง่ายขึ้น ในกรณีที่มีการขอร้องให้ทบทวนนอกจากนั้นคำวินิจฉัยต้องแสดงจำนวนภาษีโดยแจ้งชัดที่ผู้เสียภาษีต้องชำระ หรืออย่างน้อยก็ต้องแสดงจำนวนของรายได้เพื่อให้การคำนวณภาษีง่ายขึ้น สำเนาของคำวินิจฉัยให้ส่งให้ผู้เสียภาษีด้วย

ในกรณีที่คำวินิจฉัยตัดสินให้ผู้เสียภาษีเป็นฝ่ายแพ้ และในกรณีที่ผู้เสียภาษีได้รับอนุมัติให้ทุเลาการชำระภาษีในกรณี เช่นนี้คำวินิจฉัยต้องแจ้งด้วยว่าผู้เสียภาษีจะต้องรับโทษ (นั่นคือชำระดอกเบี้ยเกินกว่า ๑ % ต่อเดือน) โดยเหตุที่ว่าการร้องขอให้หยุดยั้งชำระภาษีนั้นเป็นไปโดยมิชอบ

^๑ Ibid, p. 935.

อย่างไรก็ตามคำพิพากษาที่ให้อำนาจผู้เสียภาษีแพ้ในคดีก็มีผลยกเลิกการทูลเกล้า
ภาษีของผู้เสียภาษี

กฎหมายปรับปรุงภาษี ค.ศ. ๑๘๕๘ ได้เปลี่ยนกฎเกี่ยวกับดอกเบี้ยและค่าใช้จ่าย
ของผู้เสียภาษีถ้าผู้เสียภาษีชนะคดีในศาลปกครองหรือในศาลสูง และถ้าผู้เสียภาษีได้ชำระ
ภาษีในคดีเรียบร้อยแล้ว ผู้เสียภาษีมียกเว้นที่จะรับเงินคืนรวมทั้งดอกเบี้ย ๕ - ๕ % แล้ว
แต่กรณี ถ้าผู้เสียภาษีชนะในคดีและได้รับอนุมัติให้ทูลเกล้าการชำระภาษีโดยวางค้ำประกันไว้
ในกรณีนี้ผู้เสียภาษีอาจขอร้องให้มีการจ่ายค่าใช้จ่ายที่เขาต้องเสียในการดำเนินคดี

สถิติเป็นที่ประมาทว่าประมาณร้อยละ ๕๐ ของคดีที่พิจารณาในศาลปกครองเป็น
คดีภาษี

๒. Council of State

บททั่วไป การอุทธรณ์คำตัดสินของศาลปกครองเกี่ยวกับเรื่องภาษีอาจยื่นต่อ
Council of State ซึ่งทำหน้าที่เป็นศาลสูง โดยผู้เสียภาษีหรือกระทรวงการคลัง
ศาลสูงไม่มีขอบเขตอำนาจคลุมไปถึงคดีภาษีธรรมดาเพราะจะทำหน้าที่เป็นศาลอุทธรณ์

เรื่องอุทธรณ์เกี่ยวกับภาษีและกฎหมายปกครองอื่นให้ยื่นต่อฝ่ายกฎหมาย ซึ่งเป็น
แผนกหนึ่งของ Council of State แผนกกฎหมายนี้แบ่งออกเป็นหน่วยย่อยต่าง ๆ
สามหน่วยย่อยจะมีความเชี่ยวชาญพิเศษในเรื่องภาษี และแต่ละหน่วยมีอำนาจที่จะออก
คำพิพากษาในคดีภาษีในนามของ Council of State เมื่อมีคดีสำคัญเกิดขึ้นหน่วยย่อย
นี้จะประชุมร่วมกันและในกรณีที่มีคดีพิเศษบางเรื่องก็อาจจะนำเรื่องนั้นขึ้นพิจารณาในที่ประ
ชุมซึ่งจะประกอบด้วยผู้พิพากษาศาลสูงทั้ง ๑๘ นาย

โดยทั่วไปผู้เสียภาษีต้องยื่นอุทธรณ์ต่อศาลสูงภายใน ๒ เดือน หลังจากได้
รับแจ้งถึงคำพิพากษาของศาลปกครอง สำหรับอธิบดีกรมสรรพากรมีเวลา ๒ เดือน

หลังจากได้มีคำพิพากษาของศาลปกครองที่จะเสนอคำวินิจฉัย และเอกสารประกอบไปยัง
กระทรวงการคลัง กระทรวงการคลังมีเวลา ๒ เดือนที่จะยื่นอุทธรณ์หลังจากระยะเวลาที่
อธิบดีต้องยื่นเรื่องต่อกระทรวงการคลัง (๒ เดือน) หมกกำหนดลง คำร้องขอ (คำอุทธรณ์)
เพื่อให้พบทวนคำพิพากษาทองประกอบด้วย ข้อความเกี่ยวกับข้อเท็จจริงเกี่ยวกับคำโต้แย้งของ
ผู้ร้องขอและคำร้องขอถอนผันรวมทั้งสำเนาของคำตัดสิน^๑

ผู้เสียภาษีอาจยื่นคำอุทธรณ์โดยตรงต่อ **Council of State** หรือต่อเจ้าหน้าที่
ท้องถิ่นในภูมิภาคของเขา คำอุทธรณ์นี้ต้องเกี่ยวข้องกับเฉพาะภาษีที่ผู้ร้องขอได้คัดค้านไว้
ในศาลปกครอง นอกจากนี้ผู้เสียภาษียังสามารถยื่นข้อโต้แย้งใหม่ ๆ เพื่อสนับสนุนคำร้อง
ขอของเขา ผู้เสียภาษีซึ่งได้โต้แย้งในศาลปกครองว่าเงินรายได้ของเขาต่ำกว่าที่เจ้า
หน้าที่ภาษีแสดงไว้จะไม่อยู่ในฐานะที่จะโต้แย้งในศาลสูงว่าการประเมินภาษีดังกล่าวเป็น
โมฆะเพราะว่าการประเมินภาษีนั้นได้แจ้งมาให้ผู้เสียภาษีทราบแล้ว

อย่างไรก็ตามผู้เสียภาษีอาจร้องขอให้ได้รับการผ่อนผันในจำนวนที่สูงกว่าจาก
จำนวนที่เขาเคยร้องขอในศาลปกครองถ้าคำเรียกร้องชั้นมูลฐานของผู้เสียภาษีเหมือนกัน
(ทั้งในสองศาล) ดังตัวอย่างเช่นผู้เสียภาษีคนหนึ่งได้ขอผ่อนผันภาษีเป็นจำนวน ๑๐,๐๐๐
ฟรังก์ โดยเหตุผลที่ว่าค่าใช้จ่ายในการเลี้ยงต้อนรับเป็นเงินถึง ๓๐,๐๐๐ ฟรังก์

ผู้เสียภาษีอยู่ในฐานะที่จะโต้แย้งได้ว่าเขามีได้กว้างชำระภาษีอีกเลยเพราะว่า
โดยความจริงแล้วค่าใช้จ่ายในการรับรองเป็นเงินจำนวนถึง ๕๐,๐๐๐ ฟรังก์

^๑ Ibid, p. 937.

กระทรวงการคลังอาจจะเสนอข้อโต้แย้งใหม่ต่อศาลสูงได้โดยที่กระทรวงการคลังมีหน้าที่ ๆ จะต้องดำเนินการให้เป็นไปตามกฎหมาย กระทรวงมีสิทธิที่จะเสนอเรื่องใหม่เข้ามาในคดีโดยที่มีได้เคยเสนอเรื่องนี้มาในศาลปกครองก่อน

Council of State หลังจากได้รับคำอุทธรณ์ของผู้เสียหายแล้ว จะส่งคำอุทธรณ์ไปให้กองการภาษีทั่วไป (**General Tax Division**) ของกระทรวงการคลังซึ่งกระทรวงก็จะส่งเรื่องต่อไปยังอธิบดีเพื่อพิจารณา จากนั้นอธิบดีก็จะรวบรวมเอกสารหลักฐานที่ได้เคยยื่นแล้วในการพิจารณาชั้นตอนเพื่อเสนอเรื่องคืนกลับมาตามสายงาน การปฏิบัติก็เช่นเดียวกับการอุทธรณ์ต่อศาลปกครองนั่นคือทั้งสองฝ่ายในคดีที่ยื่นเรื่องโต้ตอบซึ่งกันและกัน คำอุทธรณ์ที่ยื่นต่อ **Council of State** จะไม่มีผลให้มีการยับยั้งการชำระภาษีที่กำลังโต้แย้งกันอยู่ การอนุญาตให้หยุดชำระภาษีที่มีขึ้นในระหว่างที่เรื่องอยู่ในการพิจารณาของ อธิบดี หรือ เรื่องของการพิจารณาในศาลปกครอง จะหมดอายุไปโดยทันที ถ้าผู้เสียหายต้องการจะให้มีการยับยั้งชำระภาษีระหว่างที่เรื่องรอการพิจารณาใน **Council of State** เพื่อให้พิจารณาอนุมัติการหยุดชำระภาษี^๑

กระบวนการพิจารณาของ **Council of State** จะเป็นแบบลายลักษณ์อักษร เพราะ **Council of State** ไม่ต้องฟังคำให้การของพยานในคดีภาษี อย่างไรก็ตาม ก็ดี ผู้ที่อาจจะขอร้อง **Council of State** ให้อนุญาตให้มีการโต้แย้งด้วยวาจาได้ศาลสูงมีอำนาจที่จะตัดสินปัญหาทั้งข้อเท็จจริงและกฎหมายถ้าศาลสูงพิจารณาเห็นว่าบันทึกเรื่องราวเกี่ยวกับข้อเท็จจริงยังไม่เพียงพอ ศาลอาจสั่งเอง หรือสั่งตามคำร้องขอของผู้คดีให้

^๑ Ibid, p. 938.

แต่งตั้งกลุ่มผู้เชี่ยวชาญขึ้นเพื่อรวบรวมข้อมูลเพิ่มเติม ผู้เชี่ยวชาญอาจจะเสนอรายงานต่อศาลสูงหรือศาลสูงอาจสั่งให้โอน เรื่องมายังศาลปกครอง เพื่อให้ดำเนินการพิจารณา และตัดสินใหม่โดยอาศัยข้อมูลที่ได้เพิ่มเติมมา

ผู้แทนของกระทรวงการคลังที่ปรากฏในศาลสูงไม่ใช่เป็นทนายความเช่นเดียวกับผู้เสียหายก็ไม่จำเป็นต้องใช้ทนายความเป็นที่ปรึกษาหรือเป็นผู้แทน เช่นเดียวกับวิธีการในศาลปกครอง การพิจารณาจะมีลักษณะเป็นการสอบสวนโดยมีจุดสำคัญคือสืบสวนไปในเรื่องกฎหมายและข้อเท็จจริงโดยศาลสูง สมาชิกที่สำคัญ ๒ คนของศาลสูงก็คือ ผู้ทำรายงานและประธานกรรมการ

หน้าที่ของเจ้าหน้าที่ทั้งสอง เป็นเช่นเดียวกับผู้ทำรายงานและประธานกรรมการในศาลปกครอง ในคดีภาษีต่าง ๆ นั้นรายงานของประธานกรรมการอาจเสนอต่อสาธารณะได้โดยมิให้ชื่อของผู้เสียหายปรากฏอยู่ในทางปฏิบัติข้อยุติของคณะกรรมการมีผลอย่างมากในการตั้งบรรทัดฐานในศาลสูง

ถ้าได้มีการร้องขอให้โอนนิติการโต้แย้งด้วยจากผู้ทำรายงานก็จะสรุปคำร้องและปัญหาข้อกฎหมายและข้อเท็จจริงที่ต้องพิจารณาจากนั้นทนาย จะเป็นผู้เสนอข้อโต้แย้ง ฝ่ายประธานกรรมการจะเป็นผู้เสนอความเห็นและข้อแนะนำเช่นเดียวกับการพิจารณาคดีภาษีในศาลปกครองศาลสูงไม่พิจารณาคดีอย่างเปิดเผย และเพื่อที่จะปกป้องสิทธิของผู้เสียหายที่ไม่ต้องการเปิดเผยเรื่องราวศาลจะไม่อนุญาตให้บุคคลที่สามยื่นร้องชี้ค หลังจากได้พิจารณาคดีแล้วศาลสูงจะต้องตัดสินคดีภายใน ๑ เดือนศาลอาจจะยื่นตามคำตัดสิน หรือยกคำตัดสินส่วนใดส่วนหนึ่งหรือทั้งหมดของศาลปกครองหรือสั่งให้มีการพิจารณาคดีเพิ่มเติม

คำพิพากษาให้ประกาศต่อสาธารณชนโดยมิให้ชื่อของผู้เสียหายปรากฏการออกเสียงในคณะผู้พิพากษาศาลสูงนั้นจะไม่มีการประกาศเสียงกีดกัน จะถือว่าเป็นมติของคณะผู้พิพากษา สำหรับคำตัดสินของศาลสูงนั้นไม่มีการอุทธรณ์ คำพิพากษาของศาลสูงถูกลง

พิมพ์โฆษณาและย่อไว้ในสิ่งตีพิมพ์ต่าง ๆ ซึ่งเป็นเอกสารที่สำคัญอย่างยิ่งที่ใช้ในเวลาแปลความหมายของกฎหมายภาษีและการพิจารณาบรรทัดฐานในคดีอื่น

การอุทธรณ์คดีภาษีต่อศาลแพ่งในประเทศญี่ปุ่น

ในประเทศญี่ปุ่นไม่มีศาลพิเศษที่จะพิจารณาคดีภาษีโดยเฉพาะ การพิจารณาคดีภาษีจะกระทำกันในศาลธรรมดาคือศาลแพ่งและในการฟ้องร้องเพื่อให้ยกเลิกการประเมินหรือการเก็บภาษีแห่งชาติจะยื่นโดยตรงต่อศาลไม่ใ้คนนอกจากจะได้มีการคัดลिनคำคัดค้านต้นบริหารแล้ว

ก. เขตอำนาจศาล เขตอำนาจของศาลแพ่งนี้ครอบคลุมถึงคดีภาษีที่เกิดขึ้นทั่วประเทศญี่ปุ่น

ข. อายุความฟ้องร้อง การฟ้องร้องคดีเกี่ยวกับการยกเลิกการประเมินภาษีต้องฟ้องภายใน ๓ เดือนนับจากวันที่ผู้เสียภาษีได้ทราบถึงคำคัดลिनค้านบริหาร

อนึ่ง แม้ว่าจะมีการฟ้องร้องคดีภาษีกันขึ้นแล้วก็จะไม่มีการหยุดยั้งที่จะปฏิบัติไปตามคำคัดลिनเบื้องต้นของเจ้าหน้าที่ภาษี

ค. คำร้อง ต้องทำเป็นลายลักษณ์อักษร พร้อมทั้งชำระค่าธรรมเนียมและต้องแสดงถึงข้อเท็จจริงและรายละเอียดแห่งคำฟ้องอย่างละเอียด คำฟ้องนี้ศาลจะสำเนาให้จำเลย

ง. คำพิพากษา คำพิพากษาของศาลจะผูกพันคู่กรณีทั้งสองฝ่าย

การอุทธรณ์คดีภาษีต่อศาลสูงในประเทศอังกฤษ

ศาลที่มีอำนาจพิจารณาคดีภาษีคือศาลสูง High Court ซึ่งเป็นศาลระดับต้นในประเทศอังกฤษ หลักเกณฑ์การอุทธรณ์คดีภาษีในทางปฏิบัติมีดังนี้คือ ในทันทีที่ Commissioners ได้วินิจฉัยคำอุทธรณ์แล้วถ้าผู้อุทธรณ์หรือเจ้าพนักงานประเมินภาษีไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยในข้อกฎหมายอาจแจ้งให้ Commissioners ผู้วินิจฉัยอุทธรณ์ทราบว่าตนไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัย เพื่อจะได้นำเรื่องเสนอต่อศาลสูงเพื่อพิจารณาวินิจฉัย

ก. เขตอำนาจศาล ศาลสูงซึ่งมีอำนาจพิจารณาวินิจฉัยคดีภาษีนี้เป็นศาลระดับต้นซึ่งมีเขตอำนาจครอบคลุมประเทศอังกฤษ

ข. อายุความฟ้องร้อง ผู้ร้องจะต้องยื่นคำร้องต่อศาลภายใน ๓๐ วันนับแต่วันที่ได้ทราบคำวินิจฉัยของ Commissioners

ค. ลักษณะคำร้องและกระบวนการพิจารณา คำร้องจะต้องทำเป็นคำฟ้องพร้อมทั้งชำระค่าธรรมเนียมเงินจำนวน ๑ ปอนด์ด้วย คำฟ้องที่เสนอต่อศาลสูงจะต้องแสดงถึงข้อเท็จจริงและคำวินิจฉัยของ Commissioners และผู้ร้องต้องแจ้งเป็นลายลักษณ์อักษรให้ความรู้แก่ฝ่ายหนึ่งทราบถึงการนำคดีสู่ศาลสูง

Halbury's Statutes of England, The Tax Management Act 1970,

Section 56

ง. การพิจารณาและพิพากษา ศาลสูงจะพิจารณาและตัดสินข้อกฎหมายใด ๆ ก็ตามที่มีขึ้นในคดี โดยศาลสูงอาจจะกลับหรือยืนตามหรือแก้ไขคำวินิจฉัยของ Commissioners และศาลสูงจะส่งเรื่องคืนมายัง Commissioners พร้อมด้วยคำวินิจฉัยของศาลสูง ศาลสูงมีอำนาจที่จะออกคำสั่งในคดีตามที่เห็นสมควรได้ และศาลสูงอาจสั่งให้คู่ความแก้ไขคำฟ้องและศาลจะไต่ทำการวินิจฉัยคดีหลังจากที่ได้มีการแก้ไขแล้ว

จ. คำพิพากษา คำพิพากษาของศาลสูงจะผูกพันคู่ความทั้งสองฝ่าย

ฉ. การทุเลาการชำระภาษี เมื่อมีการอุทธรณ์การประเมินภาษี ผู้เสียภาษีจะต้องชำระภาษีตามที่ Commissioners วินิจฉัยไม่ว่าคดีจะอยู่ระหว่างการพิจารณาของศาลสูงหรือไม่ นอกจากนี้ได้มีการเปลี่ยนแปลงจำนวนภาษีที่ประเมินโดยคำสั่งศาลสูง ซึ่งในกรณีเช่นนี้ให้ดำเนินการดังต่อไปนี้คือ

๑. ถ้าได้จ่ายภาษีเกินไปก็ให้เจ้าพนักงานประเมินภาษีจ่ายเงินภาษีส่วนที่เกินพร้อมทั้งดอกเบี้ยตามที่ศาลสูงจะอนุญาต

๒. ถ้าผู้เสียภาษีได้เสียภาษีน้อยไปก็ให้ชำระภาษีเพิ่ม

ช. การอุทธรณ์คำพิพากษาของศาลสูง ผู้เสียภาษีอาจอุทธรณ์คำพิพากษาของศาลสูงต่อไปยังศาลอุทธรณ์และศาลฎีกาของ House of Lord ได้

การอุทธรณ์คดีภาษีต่อศาลฎีกาในประเทศสหรัฐอเมริกา

ศาลฎีกาสหรัฐเป็นศาลที่จัดตั้งขึ้นเพื่ออำนวยความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีให้ได้มีโอกาสฟ้องร้องคดีในเรื่องเกี่ยวกับความรับผิดชอบทางภาษีโดยไม่ต้องเสียภาษีก่อนและฟ้องเรียกคืนนั้นภายหลัง ศาลนี้เป็นศาลที่มีเขตอำนาจศาลหรือชอบเขตอำนาจของศาลจำกัด ซึ่งเขต

อำนาจศาลของศาลภาษีนี้เป็นไปตามที่บัญญัติเฉพาะในกฎหมายไม่ได้มีเขตอำนาจศาลโดยทั่วไป^๑ กฎหมายที่บัญญัติความเกี่ยวกับเขตอำนาจศาลภาษีคือ **Internal Revenue Code of 1954**^๒ ศาลภาษีและศาลมลรัฐของสหรัฐมีลักษณะคล้ายคลึงกัน โดยเป็นศาลที่มีเขตอำนาจศาลจำกัดตามที่บัญญัติความไว้ในกฎหมายเท่านั้น^๓ และเมื่อผู้เสียภาษีได้นำคดีฟ้องร้องต่อศาลภาษีเป็นศาลแรกแล้ว ผู้เสียภาษีไม่อาจนำคดีดังกล่าวไปฟ้องร้องยังศาลมลรัฐ หรือศาลสิทธิเรียกร้องเพื่อให้ตัดสินในประเด็นเดียวกันไม่ว่าศาลภาษีจะได้ ออกคำวินิจฉัยก่อนหรือหลังจากนั้นก็ตาม

ก. ประวัติการวิวัฒนาการของศาลภาษีสหรัฐ ศาลภาษีสหรัฐมีวิวัฒนาการในการเปลี่ยนแปลงฐานะและชื่อของศาลโดยอาจจำแนกได้เป็นสามระยะคือ ในระยะเริ่มแรกนั้นศาลภาษีสหรัฐ (**The United States Tax Court**) ได้ก่อตั้งขึ้นมาในปี ค.ศ. ๑๙๒๔ โดยเรียกชื่อว่า คณะกรรมการอุทธรณ์ภาษี (**The Board of Tax Appeal**) มีฐานะเป็นองค์การอิสระซึ่งอยู่ในฝ่ายบริหารของรัฐบาล ต่อมาในปี ค.ศ. ๑๙๕๒ คณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีนี้ได้เปลี่ยนชื่อเป็น ศาลภาษีแห่งสหรัฐ (**The Tax court of the United States**) การเปลี่ยนชื่อนี้ไม่ทำให้ฐานะของศาลภาษีแห่งสหรัฐกลายเป็นศาลยุติธรรม ศาลภาษีแห่งสหรัฐยังคงมีฐานะเป็นส่วนหนึ่งของฝ่ายบริหารหรือรัฐบาล และในขั้นตอนสุดท้ายคือในปี ค.ศ. ๑๙๖๘ ศาลภาษีแห่งสหรัฐได้เปลี่ยนฐานะเป็นศาลยุติธรรมตาม

^๑ Taylor v. C.I.R., C.A.2, 1958 F. 2 d 89

^๒ Jefferson Loan Co. v. C.I.R. C.A 8, 1957, 249 F. 2d 364

^๓ Baglive v. C.I.R., D.C. Pa. 1964, 235 F. Supp. 493

มาตรา ๑ แห่งรัฐธรรมนูญและชื่อของศาลได้เปลี่ยนเป็นศาลภาษีสหรัฐ (The United States Tax Court)

สำหรับผู้ที่มิได้เกี่ยวข้องกับศาลภาษีแล้วการเปลี่ยนฐานะ และชื่อของศาลอาจจะถูกเป็นเรื่องที่ไม่สำคัญเพราะเหตุว่าได้มีการเปลี่ยนแปลงในด้านการทำงาน และอำนาจของศาลเพียงเล็กน้อยเท่านั้น การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวมีผลเพียงเล็กน้อยต่อฐานะของผู้พิพากษาศาลภาษีทั้งนี้เพราะไม่ทำให้มีฐานะตั้งผู้พิพากษาของศาลสหพันธรัฐ (Federal Judges) ซึ่งจะได้รับความคุ้มครองตามมาตรา ๓ แห่งรัฐธรรมนูญ^๑ อย่างไรก็ตามการเปลี่ยนแปลงชื่อและฐานะของศาลนี้ได้ก่อให้เกิดข้อโต้แย้งจำนวนมากซึ่งจากการโต้แย้งดังกล่าวนี้ทำให้สามารถที่จะเข้าใจถึงบทบาทของศาลภาษีได้ดีขึ้น และผลกระทบที่สำคัญประการหนึ่งก็คือผลซึ่งเกิดจากข้อเสนอแนะต่าง ๆ ของสภาองเกรส กระทรวงการคลัง กระทรวงยุติธรรม และศาลภาษี ซึ่งอาจพิจารณาในรายละเอียดได้ดังนี้^๒

^๑ United States Constitution Article 3 Section 1, The Judicial Power of the United States, shall be vested in one supreme Court, and in such inferior Courts as the Congress may from time to time ordain and establish. The Judges both of the supreme and inferior Courts, shall hold their Offices during good Behaviour, and shall, at stated Times, receive for their Services, a Compensation, which shall not be diminished during their Continuance in Office.

^๒ Harold Dubroff, The United States Tax Court (Chicago: Commerce Clearing House, 1979), p.165

ศาลาภิบาลรัฐตั้งขึ้นภายใต้มาตราหนึ่งของรัฐธรรมนูญ

วิวัฒนาการครั้งสุดท้ายที่สุดของสถานภาพของศาลาภิบาลเริ่มขึ้นในปี ค.ศ. ๑๘๖๑

เมื่อได้มีการเสนอร่างพระราชบัญญัติในสภาผู้แทนราษฎรและสภาสูง ซึ่งร่างพระราชบัญญัติเหล่านี้ได้บัญญัติความให้ศาลาภิบาลเป็นส่วนหนึ่งของระบบศาลสหพันธรัฐ และอนุญาตให้ผู้พิพากษาศาลาภิบาลอยู่ในตำแหน่งได้เท่าที่มีความประพฤติเหมาะสมการเปลี่ยนแปลงฐานะของศาลาภิบาลไปเป็นศาลยุติธรรมตามมาตรา ๓ แห่งรัฐธรรมนูญ ได้ดำเนินการไปเป็นขั้นตอน ทั้งนี้ เนื่องจากร่างพระราชบัญญัตินี้อนุญาตให้ผู้พิพากษาอยู่ในตำแหน่งจนครบระยะเวลาที่เหลือของระยะเวลาที่กำหนด คือ ๑๒ ปี มาตราอื่น ๆ ในร่างพระราชบัญญัตินี้บัญญัติความว่าด้วยอำนาจและหน้าที่ของศาล เช่นให้อำนาจศาลที่จะเรียกพยานมาสืบ และเรียกพยานหลักฐานต่าง ๆ นอกจากนั้นยังกำหนดให้ศาลาภิบาลวางกฎเกณฑ์ให้สอดคล้องกับกฎเกณฑ์ของศาลสหพันธรัฐโดยทั่ว ๆ ไป ให้อำนาจประธานศาลสูงสุดที่จะเสนอแต่งตั้งผู้พิพากษาศาลาภิบาลให้ทำงานในหน้าที่ผู้พิพากษาในศาลมลรัฐ ให้อำนาจศาลาภิบาลแต่งตั้งคณะกรรมการ (Commissioner) จำนวน ๑๐ คน เพื่อทำหน้าที่ตามที่ประธานศาลสูงสุดจะได้สั่ง

อนึ่ง ได้มีข้อโต้แย้งซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการพิจารณาพระราชบัญญัติดังกล่าวมากและได้มีข้อคิดเห็นว่าการที่จะเปลี่ยนฐานะของศาลาภิบาลมาเป็นศาลยุติธรรมแทนที่จะเป็นศาลของฝ่ายบริหารนั้นจะทำให้สาธารณชนมีความเข้าใจต่อฐานะของศาลาภิบาลได้ดียิ่งขึ้น เพราะในช่วงเวลา ก่อน ๆ นั้นฐานะของศาลาภิบาลทำให้สาธารณชนเข้าใจว่าเป็นศาลยุติธรรม ข้อคิดเห็นที่สนับสนุนร่างพระราชบัญญัตินี้มีความต่อไปว่าการเปลี่ยนแปลงฐานะของศาลจะทำให้ศาลมีอำนาจที่จะพิจารณาลงโทษในความผิดฐานละเมิดอำนาจศาล และสั่งให้ปฏิบัติตามคำสั่งศาลได้ นอกจากนั้นการที่ศาลได้มีภาพพจน์ที่ยิ่งขึ้นและอนุญาตให้ผู้พิพากษาร่างตำแหน่งตลอดชีพนั้นจะทำให้ฝ่ายตุลาการสามารถที่จะคัดเลือกผู้พิพากษาระดับสูงมาทำงานกับศาลได้ เป็นที่น่าสังเกตได้ว่าก่อนที่จะเปลี่ยนแปลงฐานะของศาลาภิบาลซึ่งสังกัดฝ่ายบริหารมาเป็นศาลยุติธรรมนั้นได้มีผู้เสียภาษีจำนวนมากได้เสนอข้อโต้แย้งว่าศาลาภิบาลนี้ได้ตั้งขึ้นมาโดยถูกต้อง

ตามรัฐธรรมนูญหรือไม่ โดยผู้เสียภาษีเหล่านั้นเห็นว่ากรณีที่ศาลมีฐานะไม่ใช่ศาลยุติธรรม นั้นเป็นการไม่สอดคล้องต่อหลักการแบ่งแยกอำนาจระหว่างอำนาจตุลาการ และอำนาจ บริหาร ต่อมาถึงแม้ว่าศาลอุทธรณ์และศาลสูงจะได้ออกคำพิพากษานับสนุนฐานะของศาล ภาษีก็ดีแต่ประชาชนส่วนมากยังมีความสงสัยว่าศาลภาษีนี้จะถูกต้องตามรัฐธรรมนูญ หรือไม่ คณะกรรมการซึ่งถูกแต่งตั้งขึ้นมาเพื่อพิจารณา ร่างพระราชบัญญัตินี้ได้ดำเนินการพิจารณา อยู่เป็นเวลานาน อย่างไรก็ตามก็ถึงแม้ว่าจะได้เปลี่ยนฐานะของศาลมาเป็นศาลยุติธรรมแล้วก็ตามก็ยังมีปัญหาบางประการเกี่ยวกับฐานะของศาล ปัญหาหนึ่งก็คือเรื่องที่รัฐบาลแต่งตั้งให้มี ผู้แทนร่วมอยู่ในการพิจารณาคดีในศาลภาษี

กระทรวงการคลังซึ่งตามประเพณีที่เคยปฏิบัติกันมาจะมีผู้แทนของ อธิบดี กรมสรรพากร อยู่ในศาลภาษีนั้นไม่มีความประสงค์จะ เลิกบทบาทของตนในศาล ภาษี โดยกระทรวงการคลังมีความเห็นว่ากรณีที่ผู้แทนของกรมสรรพากรในศาลภาษีนั้น จะ สามารถทำงานได้อย่างใกล้ชิดกับเจ้าหน้าที่สรรพากรในการดำเนินการเกี่ยวกับข้อพิพาท ภาษีและในการไกล่เกลี่ยข้อพิพาทเหล่านี้ ประมาณว่าคดีที่เข้าสู่การพิจารณาของศาลภาษีนั้นจำนวนร้อยละ ๘๐ มักจะยุติลงด้วยการประนีประนอมยอมความซึ่งยังผลให้แบ่งเบาภาระ ของศาลภาษีไปได้มาก

สำหรับกระทรวงยุติธรรมนั้นไม่เห็นชอบด้วยที่จะให้ใช้บังคับตามร่างพระราช บัญญัตินี้ ซึ่งจะทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงฐานะของศาลภาษีซึ่งสังกัดฝ่ายบริหารไปเป็น ศาลยุติธรรม กระทรวงยุติธรรมมีความเห็นว่า การเปลี่ยนแปลงฐานะของศาลภาษีนี้นั้น จะ เป็นการไม่สอดคล้องกับจุดประสงค์ขั้นสุดท้ายที่จะให้มีการจัดตั้งหน่วยงานที่รับผิดชอบในการ แปรความกฎหมายว่าด้วยภาษี ด้วยเหตุนี้กระทรวงยุติธรรมจึงร้องขอให้มีการยับยั้งร่าง พระราชบัญญัติที่จะ เปลี่ยนฐานะของศาลภาษีไว้ก่อนจนกว่ากระทรวงยุติธรรมจะได้พิจารณา หาทางปรับปรุงระบบงานให้แล้วเสร็จก่อน

สำหรับนักกฎหมายซึ่งมีความรู้เชี่ยวชาญทางด้านภาษีส่วมนักสนับสนุนให้ศาลภาษียังคงมีอยู่ต่อไปแต่ในขณะเดียวกันก็ควรจะให้อำนาจศาลมลรัฐ หรือศาลสิทธิเรียกร้อง มีสิทธิพิจารณาคดีภาษีทุกประเภทเช่นกัน ผู้เชี่ยวชาญภาษีสเหล่านี้มีความเห็นว่า การให้อำนาจศาลมลรัฐหรือศาลสิทธิเรียกร้องมีอำนาจพิจารณาคดีภาษีจะทำให้ผู้เสียภาษีมียโอกาสเลือกที่จะนำคดีภาษีของตนขึ้นสู่ศาลใดก็ได้ที่ตนเห็นสมควร

ในการประชุมคณะตุลาการซึ่งประกอบด้วยผู้พิพากษาศาลสูงสุด และผู้พิพากษาศาลสหพันธรัฐอื่น ๆ ได้มีการสรุปข้อเสนอแนะเกี่ยวกับร่างพระราชบัญญัติอันจะเปลี่ยนแปลงฐานะของศาลภาษี ที่ประชุมคณะตุลาการมีความเห็นว่าไม่เป็นการสมควรจะเปลี่ยนฐานะของศาลภาษีมานำเป็นศาลยุติธรรมอย่างเต็มที่ เพราะศาลภาษีมียอำนาจเจาะจงเพียงการพิจารณาคดีภาษีเท่านั้น

ในปี ค.ศ. ๑๙๖๘ หลังจากได้มีการถกเถียงปัญหาเกี่ยวกับฐานะของศาลภาษีมานานเป็นระยะเวลาหลายปีปรากฏว่าความหวังที่จะเปลี่ยนแปลงฐานะของศาลภาษีก่อนข้างจะเลือนลาง ต่อจากนั้นได้มีข้อเสนอขึ้นมาใหม่เพื่อให้ศาลภาษีเป็นศาลนิติบัญญัติ (Legislative Court) ตามมาตรา ๑ แห่งรัฐธรรมนูญ^๑ ซึ่งตามมาตรา ๑ ของรัฐธรรมนูญนี้ศาลจะไม่ได้รับประโยชน์ในการที่จะมีผู้พิพากษาคดกข้อพิพาทและศาลดังกล่าวก็จะไม่มีเกียรติภูมิเทียบเท่าศาลสถิตยุติธรรม อย่างไรก็ตามก็เห็นได้ว่าข้อเสนอดังกล่าวอาจจะมีผลดีหลายประการ เช่นว่าศาลจะเปลี่ยนฐานะไปจากการเป็นองค์การอิสระของ

^๑ United States Constitution, Article 1, Section 8. The Congress shall have Power To constitute Tribunals inferior to the supreme Court; .

ฝ่ายบริหาร นอกจากนั้นการที่ศาลได้รับฐานะใหม่ในด้านการจะทำให้สาธารณชนเล็ก
 คิดเห็นว่าศาลดังกล่าวยังเป็นหน่วยงานของฝ่ายบริหารหรือ เป็นหน่วยงานหนึ่งของเจ้าหน้าที่
 สรรพากร ตามข้อเสนอซึ่ง เป็นไปในรูปของร่างพระราชบัญญัติให้ศาลภาษีมีอำนาจลงโทษ
 ความผิดฐานละเมิดอำนาจศาล ออกคำสั่งปรับหรือจำคุก นอกจากนั้นตามร่างพระราช
 บัญญัติตามข้อเสนอใหม่นี้ระยะเวลาการดำรงตำแหน่งของผู้พิพากษาจะเพิ่มไปจาก ๑๒ ปี
 ไปเป็น ๑๕ ปี และให้เปลี่ยนชื่อของศาลภาษี (The Tax Court of the United States)
 ไปเป็นศาลภาษีสหรัฐ (The United States Tax Court) ตามร่างพระราชบัญญัติที่
 เสนอขึ้นมาี้ได้มีความในมาตราอื่น ๆ ซึ่งบัญญัติความไว้ว่าหลังจากผู้พิพากษาได้อยู่ในตำแหน่ง
 มาครบ ๑๕ ปีมาแล้วก็ให้พ้นจากตำแหน่งไป มาตรานี้เป็นกรลดปัญหาในวงการตุลาการ
 เพราะว่าจะได้มีการออกจากตำแหน่งไปโดยไม่ต้องมีการวางระเบียบเกี่ยวกับการปลดออก
 หรือถอดถอนจากตำแหน่ง ร่างพระราชบัญญัติที่ เสนอใหม่ไม่เน้นหนักในเรื่องบทบาทของ
 รัฐบาลที่จะมีในวงการตุลาการดัง เช่นร่างพระราชบัญญัติก่อน ๆ นั้น ร่างพระราชบัญญัติ
 หลังนี้ได้รับการยอมรับเป็นส่วนมากเพราะไม่ก่อให้เกิดปัญหาที่จะต้องถกเถียงกันอย่างกว้าง
 ขวาง และในที่สุดร่างพระราชบัญญัตินี้ก็ได้ออกบังคับใช้เป็นกฎหมายในปลายปีค.ศ. ๑๙๖๙
 ทำให้ศาลภาษีซึ่งแต่เดิมถือเป็นส่วนหนึ่งของฝ่ายบริหาร เปลี่ยนฐานะ เป็นศาลภาษีแห่งฝ่ายนิติ
 บัญญัติตามมาตรา ๑ แห่งรัฐธรรมนูญ

สำหรับศาลภาษีนั้นปรากฏว่าได้ดำเนินการไปเป็นที่น่าพอใจหลังจากได้เปลี่ยน
 แปลงฐานะภาพแล้วและในขณะนี้ศาลภาษีก็นับที่ยอมรับกันว่าเป็นเสมือนหนึ่งศาลยุติธรรม
 และไม่ใช่งานหนึ่งของฝ่ายบริหาร

๒. เขตอำนาจศาล เพื่อประโยชน์ในการศึกษาบทบาทของศาลภาษีในเรื่อง
 เขตอำนาจศาลนั้นจำเป็นต้องศึกษาอำนาจศาลซึ่งเป็นอำนาจศาลในปัจจุบันประกอบกับการ
 ศึกษาอันไปถึงพัฒนาการของอำนาจศาลตั้งแต่ได้เริ่มตั้งโดยมีฐานะ เป็นคณะกรรมการ
 อุตสาหกรรม (ค.ศ. ๑๙๒๔) ด้วยเพื่อ เปรียบเทียบความเปลี่ยนแปลงเป็นลำดับไปที่จะ

ได้ศึกษาในรายละเอียดดังนี้ ๑

เขตอำนาจศาลภาษี ส่วนใหญ่เกี่ยวข้องกับกฏการวินิจฉัยคำตัดสินของอธิบดีกรมสรรพากร เกี่ยวกับการชำระภาษีขาดจำนวน เนื่องด้วยศาลภาษีเป็นสถาบันทางตุลาการ ซึ่งผู้เสียภาษีอาจจะเสนอเรื่องการชำระภาษีมาให้พิจารณาก่อนที่จะชำระภาษีที่กำลังชักแย้งกันโดยทั่วไปวิธีการในเรื่องนี้คือ เมื่อผู้เสียภาษีได้รับคำสั่งว่าได้ชำระภาษีขาดจำนวน ผู้เสียภาษีก็จะยื่นคำร้องต่อศาลภาษีภายในเวลาที่กำหนด เพื่อขอให้ศาลวินิจฉัยคำตัดสินของเจ้าหน้าที่ภาษีเกี่ยวกับเรื่องการชำระภาษีขาดจำนวน ๒ และในระหว่างที่รอการพิจารณาของศาลภาษีนั้น อธิบดีกรมสรรพากร ถูกห้ามมิให้ประเมินหรือเก็บภาษีเพิ่มเติมจากผู้เสียภาษี นอกจากจะได้รับความยินยอมจากผู้เสียภาษี ๓ ถ้าผู้เสียภาษีมิได้ยื่นเรื่องต่อศาลภายในกำหนดเวลาหรือได้ยื่นเรื่องแล้วแต่ศาลตัดสินให้อธิบดีกรมสรรพากรเป็นฝ่ายชนะ อธิบดีกรมสรรพากรก็จะประเมินภาษี และดำเนินการเรียกเก็บภาษีที่ประเมินนั้น

เมื่อพิจารณาปริมาณของคดีส่วนใหญ่แล้วจะเป็นเรื่องเกี่ยวกับการชำระภาษีเงินได้ขาดจำนวน สำหรับปริมาณคดีส่วนน้อยนั้นจะเป็นเรื่องเกี่ยวกับการชำระภาษีขาด สำหรับภาษีที่ดิน ภาษีการให้ นอกจากศาลภาษีจะมีอำนาจในการพิจารณาการชำระภาษีขาดจำนวนแล้วศาลภาษียังมีอำนาจพิจารณาในเรื่องอื่น ๆ อีกในบางครั้ง โดยตั้งแต่ปี ค.ศ. ๑๙๒๖ ศาลภาษีมีอำนาจที่จะพิจารณาเกี่ยวกับการชำระภาษีเกินและมีอำนาจที่จะตัดสินให้คืนเงินภาษีซึ่งผู้เสียภาษีชำระเกินและในปี ค.ศ. ๑๙๖๔ ศาลภาษีได้รับอำนาจให้พิจารณาคัดสิน

๑ United States Code Annotated, Title 26, Internal Revenue Code, Section 7442

๒ Internal Revenue Code, Section 6213 (A)

๓ Internal Revenue Code, Section 6213 (B)

เรื่องต่างๆ เกี่ยวกับโครงการบ้านญาติ^๑ และต่อจากนั้นก็ได้รับอำนาจให้ตัดสินเกี่ยวกับเรื่ององค์การหรือหน่วยงานที่ได้รับการยกเว้นภาษี^๒ รวมตลอดถึงภาษีเกี่ยวกับการโอนทรัพย์สินจากสหรัฐ^๓ ในปี ค.ศ. ๑๙๖๖ กฎหมายได้ให้อำนาจศาลที่จะพิจารณาข้อโต้แย้งบางประการเกี่ยวกับกฎเกณฑ์ว่าด้วยการเปิดเผยข้อมูลภาษี

ในเรื่องเขตอำนาจศาลภาษีสหรัฐนี้จะได้พิจารณาเขตอำนาจศาลใน ๓ หัวข้อคือ

๑. ขอบเขตอำนาจในการพิจารณาภาษีขาดจำนวน
๒. ขอบเขตอำนาจในการพิจารณาเรื่องการคืนภาษีที่ผู้เสียภาษีชำระเกิน
๓. ขอบเขตอำนาจในการประเมินภาษีโดยเร่งด่วน

เนื่องจากศาลภาษีได้พัฒนาสถานะของศาลเป็นลำดับมาคือตั้งแต่ในรูปของคณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีในปี ค.ศ. ๑๙๒๔ และต่อมาได้เปลี่ยนสถานะเป็นศาลภาษีโดยเป็นองค์การของฝ่ายบริหารในปี ค.ศ. ๑๙๔๒ และหลังจากนั้นได้เปลี่ยนฐานะจากศาลในสังกัดของฝ่ายบริหารมาเป็นศาลของฝ่ายนิติบัญญัติในปี ค.ศ. ๑๙๖๙ ดังนั้นในการพิจารณาเรื่องขอบเขตอำนาจศาลจึงต้องเริ่มพิจารณารายละเอียดตั้งแต่ศาลภาษีมีสภาพเป็นคณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีในปี ค.ศ. ๑๙๒๔ เป็นต้นมา เพราะขอบเขตอำนาจศาลบางประการโดยเฉพาะรายละเอียดมีการพัฒนาเป็นลำดับแต่ในบางประการก็มิได้เปลี่ยนแปลงเลยนับตั้งแต่ปี ค.ศ. ๑๙๒๔ จนถึงปัจจุบันซึ่งอาจพิจารณาได้ดังนี้

^๑ Internal Revenue Code, Section 7476

^๒ Internal Revenue Code, Section 7428

^๓ Internal Revenue Code, Section 7477

๑. ขอบเขตอำนาจในการพิจารณาภาษีขาคนจำนวน ^๑

วิธีการที่ศาลภาษีใช้ในการพิจารณาเรื่องการชำระภาษีขาคนจำนวนนั้น จะต้อง
มีเงื่อนไข ๓ ประการในค่านกฎหมายด้วย ^๒

- ก) ให้มีการวินิจฉัยภาษีขาคนจำนวนโดยอธิบดีกรมสรรพากร
- ข) ให้แจ้งแก่ผู้เสียภาษีถึงคำวินิจฉัยภาษีขาคนจำนวนดังกล่าว
- ค) ผู้เสียภาษียื่นอุทธรณ์ต่อศาลให้วินิจฉัยคำตัดสินของอธิบดีกรมสรรพากร

ก) การวินิจฉัยภาษีขาคนจำนวน การที่จะถือว่าได้มีภาษีขาคนจำนวนนั้นจะ
ต้องเป็นกรณีที่อธิบดีกรมสรรพากรได้ออกคำวินิจฉัยว่าได้มีภาษีขาคนจำนวน ในกรณีใด ๆ ก็ตาม
เมื่อได้มีการประเมินภาษีค่าไปก็จะมีจำนวนภาษีที่ขาคนอยู่แต่เรื่องจะเป็นคดีสู่ศาลภาษีก็คือเมื่ออธิบดี
กรมสรรพากรได้มีการวินิจฉัยถึงจำนวนภาษีที่ขาคนและหน้าที่ของศาลภาษีก็คือตัดสินว่าจำนวนภาษีที่
ขาคนตามที่อธิบดีกรมสรรพากรได้วินิจฉัยนั้นถูกต้องหรือไม่

ข) การแจ้งภาษีขาคนจำนวน หลังจากอธิบดีกรมสรรพากรได้วินิจฉัย
ภาษีที่ขาคนจำนวนแล้วอธิบดีกรมสรรพากรมีอำนาจที่จะส่งหนังสือแจ้งให้ผู้เสียภาษีทราบ โดย
ไปรษณีย์ลงทะเบียน ^๓ ในหนังสือแจ้งนั้นอธิบดีกรมสรรพากรจะแจ้งให้ผู้เสียภาษีทราบว่าอธิบดี
กรมสรรพากรประสงค์จะประเมินภาษีที่ขาคนซึ่งผู้เสียภาษีจะต้องชำระ และแจ้งว่าผู้เสียภาษี

^๑ Harold Dubroff, The United States Tax Court, p. 394 - 414.

^๒ Ibid, p. 401.

^๓ Internal Revenue Code, Section 6212 (A).

มีโอกาที่จะให้ศาลภาษีพิจารณาคำวินิจฉัยของอธิบดีกรมสรรพากรก่อนที่จะมีการประเมินหนังสือแจ้งภาษีชาคนี้เรียกว่าหนังสือ ๕๐ วันที่มาของชื่อนี้คือผู้เสียภาษีได้รับอนุญาตให้มีเวลา ๕๐ วันที่จะยื่นคำร้องต่อศาลภาษีให้ทบทวนคำวินิจฉัยของอธิบดีกรมสรรพากร และในขณะที่เกี่ยวกับกฎหมายก็ให้ยับยั้งอำนาจของอธิบดี ฯ ไว้ เป็นเวลา ๕๐ วันจากการประเมินและเก็บภาษีที่อ้างว่าขาดโดยทั่วไปแล้วอธิบดีกรมสรรพากรไมอาจประเมินภาษีหรือเก็บภาษีที่อ้างว่าขาดโดยมิได้แจ้งให้ผู้เสียภาษีทราบก่อนว่าได้มีการประเมินภาษีขาดจำนวนไป ๑

เนื่องจากกฎหมายมิได้บังคับถึงรายละเอียดของหนังสือแจ้งภาษีชาคนั้น และเนื่องจากความไม่กระจ่างเช่นนี้ทำให้เกิดมีการฟ้องร้องกันในปัญหาที่เกี่ยวกับข้อความขอบเขตของหนังสือแจ้งนี้จะมีผลหรือไม่ถ้าบุคคลอื่นนอกเหนือจากผู้เสียภาษีเป็นผู้รับหนังสือแจ้ง

การที่กฎหมายมิได้บังคับถึงรายละเอียดของหนังสือแจ้งภาษีชาคนั้นทำให้มีการใช้หนังสือแจ้งนี้ในแบบต่าง ๆ ศาลจึงจำต้องพิจารณาน้ำหนักของหนังสือแจ้งนั้นเป็นราย ๆ ไป โดยใช้ข้อความที่มีอยู่ในหนังสือแจ้งนั้นเป็นหลักในการพิจารณาในทางปฏิบัติหนังสือแจ้งภาษีชาคนั้นมีบทบาทสำคัญในการฟ้องร้องทั้งนี้ เพราะว่าหนังสือแจ้งนั้นจะบอกให้ผู้เสียภาษีทราบว่าคำวินิจฉัยว่าภาษีชาคนั้นมีเหตุผลอย่างไร การที่จะตกลงใจว่าจะฟ้องร้องคดีเกี่ยวกับภาษีชาหรือไม่และการที่จะใช้วิธีใดในการต่อสู้คดีเมื่อได้มีการฟ้องร้องเกิดขึ้นจะง่ายขึ้นถ้าผู้เสียภาษีได้ทราบโดยแจ้งชัดว่าคำวินิจฉัยของคณะกรรมการภาษีได้อ้างเหตุผลอย่างไร ผู้ที่

เกี่ยวข้องกับคดีภาษีเหล่านี้มีความเห็นว่าผู้เสียภาษีจะประสบปัญหาหากถ้าจะต้องรับภาระการพิสูจน์โดยเฉพาะในกรณีข้ออธิบดี ๓ ไม่ได้อธิบายให้ผู้เสียภาษีทราบว่า ทำไมข้ออธิบดี ๓ จึงได้เปลี่ยนแปลงการประเมินภาษีและได้มีการเสนอให้แก้กฎหมายกำหนดให้ข้ออธิบดี ๓ อธิบายการเปลี่ยนแปลงหรือแก้ไขการประเมินภาษี และให้เหตุผลในหนังสือแจ้งแต่ถึงปัจจุบันนี้ก็ยังมีได้มีการแก้ไขและหนังสือแจ้งของ ข้ออธิบดี ๓ ก็ยังมีผลตามกฎหมายโดยที่ไม่มีรายละเอียดเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงการประเมินภาษี

ค) คำร้องขอให้ศาลพิจารณาเรื่องภาษีขาด

วิธีการที่จะขอให้ศาลพิจารณาเรื่องภาษีขาดนั้นผู้เสียภาษีจะต้องยื่นคำร้องภายในเวลาอันสมควรและศาลจะพิจารณาคำร้องในเรื่องต่อไปนี้^๑

- ๑) พิจารณารวันที่ซึ่งจะถือว่าเป็นวันเริ่มยื่นคำร้อง
- ๒) พิจารณาดังวันที่ซึ่งจะหมดกำหนดเวลาการยื่นคำร้อง
- ๓) พิจารณาว่าเอกสารได้ยื่นภายในกำหนดเวลาหรือไม่และ
- ๔) พิจารณาว่าเอกสารที่ยื่นนั้นถือว่าเป็นการเพียงพอที่จะพิจารณาว่าเป็นการยื่นอุทธรณ์หรือไม่

ในเรื่องนี้กำหนดเวลาการยื่นคำร้องให้ถือว่าเริ่มในวันที่ส่งไปรษณีย์ที่แท้จริงในเรื่องระยะเวลาการยื่นคำร้องนั้นพระราชบัญญัติภาษี ค.ศ. ๑๙๒๕ กำหนดว่าระยะเวลาการยื่นคำร้องสิ้นสุดลงภายในระยะเวลา ๖๐ วันหลังจากเจ้าหน้าที่ได้ส่งคำแจ้งให้ผู้เสียภาษีทราบทางไปรษณีย์ ต่อมาได้มีการแก้ไขกฎหมายให้ขยายเป็นเวลา ๙๐ วันเพื่อประโยชน์แก่ผู้เสียภาษีที่อยู่ห่างไกลโดยสภาองค์เกรสมุ่งหวังว่าการขยายระยะเวลานั้นจะช่วยลดข้อขัดแย้งลงเนื่องจากมีระยะเวลาเพียงพอสำหรับฝ่ายต่าง ๆ จะได้พิจารณาประนีประนอมกัน

^๑ Internal Revenue Code, Section 6213 (A).

ในศาลภาษานั้นได้วางกฎเกณฑ์ไว้ว่าให้ถือว่าคำร้องที่ยื่นในเวลาทำงานในวันหรือก่อนวันสุดท้ายของระยะเวลายื่นคำร้อง ให้ถือว่าเป็นการยื่นคำร้องภายในเวลาอันสมควรและเนื่องจากไม่มีกฎเกณฑ์กำหนดโดยแจ้งชัดว่าจะไรคือคำร้องทำให้การพิจารณาของศาลภาษีเกี่ยวกับคำร้องเกิดปัญหาขึ้น นโยบายของศาลภาษีในเรื่องนี้คือศาลจะรับเอกสารใด ๆ ก็ตามที่มีข้อความคัดค้านหรือไม่พอใจต่อคำวินิจฉัยในเรื่องภาษีขาดจำนวนและในกรณีที่ยื่นคำร้องที่ได้รับอยู่ภายในเขตอำนาจของศาลภาษีแต่มีข้อบกพร่อง ในกรณีนี้ศาลภาษีจะสั่งให้ผู้เสียภาษีแก้ไขข้อบกพร่องภายใน ๖๐ วันถ้าศาลมิได้สั่ง เช่นนี้ผู้เสียภาษีก็อาจจะยื่นคำร้องฉบับแก้ไขให้แก่ศาลในเวลาใดก็ได้แต่ต้องก่อนที่จะมีคำโต้ตอบมาจากอธิบดีกรมสรรพากร

๕. ขอบเขตอำนาจพิจารณาเรื่องการคืนภาษี ^๑

เขตอำนาจของคณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีแต่เดิมนั้นถูกจำกัดให้ม้ออำนาจพิจารณาเฉพาะเรื่องที่ยื่นภาษีชำระภาษีขาดจำนวนเท่านั้นไม่มีอำนาจพิจารณาเรื่องสิทธิของผู้เสียภาษีในการขอรับคืนเงินภาษีที่ชำระเกิน การที่กฎหมายจำกัดขอบอำนาจเช่นนี้ทำให้เกิดปัญหาขึ้นเพราะทำให้คณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีไม่สามารถจะยุติข้อขัดแย้งทางด้านภาษีได้อย่างสมบูรณ์ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่อธิบดีกรมสรรพากรได้วินิจฉัยว่าผู้เสียภาษีชำระภาษีขาดจำนวนเนื่องจากผู้เสียภาษีได้หักค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคามากเกินกว่าที่กฎหมายกำหนด ในเรื่องเช่นนี้ถ้าผู้เสียภาษีมีความเห็นว่าค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคาที่ได้หักนั้นน้อยเกินไป ผู้เสียภาษีมีสิทธิอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีได้ แต่คำวินิจฉัยซึ่งคณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีจะวินิจฉัยได้นั้นจะจำกัดอยู่ว่าค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคา

^๑ Harold Dubroff, The United States Tax Court, p. 414 - 427.

ดังกล่าวมากเกินไปหรือไม่ ถึงแม้คณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีจะมีความเห็นว่าค่าสิทธิหรือค่าเสื่อมราคาที่เกิดขึ้นน้อยเกินไป คณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีก็ไม่สามารถที่จะวินิจฉัยว่าได้มีการชำระภาษีเกินจำนวนตามที่กฎหมายกำหนดหรือไม่หรือว่าผู้เสียภาษีควรจะได้รับภาษีคืน

ต่อมาได้มีการออกกฎหมายเพื่อขจัดปัญหาต่าง ๆ ซึ่งจำกัดเขตอำนาจของคณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีโดยกฎหมายที่ออกภายหลังได้อนุญาตให้ศาลพิจารณาคำร้องขอคืนเงินภาษีได้ในขอบเขตจำกัดและได้อนุญาตให้ผู้เสียภาษีมีสิทธิร้องขอให้เจ้าหน้าที่ภาษียกเลิกข้อจำกัดเกี่ยวกับการประเมินภาษีและการเก็บภาษีในขณะที่คณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีกำลังพิจารณาอยู่และให้ผู้เสียภาษีสามารถชำระภาษีส่วนที่ขาดได้เพื่อระงับดอกเบี้ยในจำนวนเงินที่ค้างอยู่ในระหว่างรอการตัดสินใจจากคณะกรรมการอุทธรณ์ภาษี ข้อกำหนดของกฎหมายดังกล่าวมีความมุ่งหมายเพื่อให้ผู้เสียภาษีได้ชำระภาษีที่ขาดก่อนที่คณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีจะตัดสินใจ และจะทำให้คณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีมียุติอำนาจพิจารณาคดีต่อไป จากการแก้ไขเพิ่มเติมกฎหมายดังกล่าวข้างต้นทำให้คณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีมีขอบเขตอำนาจกว้างขวางขึ้นในการพิจารณาข้อขัดแย้งในเรื่องภาษี

นอกจากนี้ยังมีปัญหาอีกเรื่องหนึ่งคือ การที่ศาลหลายศาลมีเขตอำนาจซ้อนกันในการพิจารณาเรื่องการคืนเงินภาษีซึ่งผู้เสียภาษีชำระเกินกว่าที่กฎหมายกำหนดไว้ จะพิจารณาเห็นว่าขอบเขตอำนาจศาลที่ซ้อนกันนั้นเป็นเขตอำนาจของคณะกรรมการอุทธรณ์ภาษีหรือศาลภาษีในปัจจุบันกับเขตอำนาจของศาลมลรัฐและศาลสิทธิเรียกร้องซึ่งทั้งศาลมลรัฐและศาลสิทธิเรียกร้องต่างก็มีอำนาจพิจารณาเรื่องการจ่ายภาษีคืนให้แก่ผู้เสียภาษีเพราะฉะนั้นในทางทฤษฎีแล้วอาจเป็นไปได้ว่าข้อพิพาทภาษีในเรื่องนี้อาจจะได้รับการพิจารณาทั้งในศาลภาษี ศาลมลรัฐและศาลสิทธิเรียกร้อง อย่างไรก็ตามก็ปัญหาเกี่ยวกับขอบเขตอำนาจของศาลต่าง ๆ ที่ซ้อนกันนี้ได้ถูกจำกัดลงไปเพราะว่าถ้าคำร้องภาษีเรื่องหนึ่งเรื่องใดถูกยื่นต่อศาลภาษีแล้วก็จะไม่สามารถที่จะยื่นคำร้องเพื่อขอคืนภาษีได้อีก ในปัจจุบันการที่ศาลต่าง ๆ จะรับพิจารณาคดีภาษีเรื่องเดียวกันได้จำกัดลงไปมากและเมื่อได้มีการแก้ไขกฎหมายให้คำ

พิพากษาของศาลที่ออกคำพิพากษาก่อนในคดีเดียวกันจะผูกพันต่อศาลที่พิจารณาคดีนี้ในภายหลัง ทำให้ปัญหาลดน้อยลงไป

ดังนั้นในปัจจุบันจึงสามารถพิจารณาวิธีดำเนินการคดี และการพิจารณาข้อพิพาทเกี่ยวกับภาษีได้ถึงความโดยสรุปดังนี้คือ เมื่อผู้เสียภาษีมมีปัญหาเกี่ยวกับเรื่องภาษีกับเจ้าหน้าที่ภาษีกฎหมายให้สิทธิผู้เสียภาษีเลือกว่าจะให้ฝ่ายใดเป็นผู้วินิจฉัยข้อพิพาทโดยผู้เสียภาษีอาจยื่นคำร้องต่อศาลภาษีเพื่อให้ทบทวนคำวินิจฉัยของอธิบดีกรมสรรพากร การที่ผู้เสียภาษีอุทธรณ์คำวินิจฉัยของอธิบดี ฯ ศาลภาษีนั้น เป็นผลให้ผู้เสียภาษีไม่ต้องชำระภาษีที่พิพาทกันอยู่จนกว่าศาลภาษีจะพิจารณาคดีสิ้นสุด (หลักเกณฑ์ข้อนี้ของกฎหมายสหรัฐแตกต่างกับกฎหมายไทยเพราะตามประมวลรัษฎากรของไทยบัญญัติความโดยสรุปว่าการอุทธรณ์ภาษีต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์นี้ไม่เป็นเหตุให้ระงับการชำระภาษีคือผู้เสียภาษีแม้จะได้อุทธรณ์คำตัดสินของเจ้าหน้าที่ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก็ไม่เป็นเหตุให้ระงับการจ่ายภาษีที่พิพาทนั้น)

นอกจากนี้วิธีการอีกวิธีหนึ่งในกรณีที่ผู้เสียภาษีได้ชำระภาษีแล้ว ผู้เสียภาษียังอาจฟ้องเรียกคืนเงินภาษีในศาลมลรัฐหรือศาลสิทธิเรียกร้องได้ และในกรณีที่ผู้เสียภาษีเลือกฟ้องคดีภาษีในศาลมลรัฐ คดีพิพาททางภาษีของเขาก็จะได้รับการพิจารณาในท้องถิ่น โดยมีคณะลูกขุนด้วย ในอีกทางหนึ่งศาลภาษีและศาลสิทธิเรียกร้องมีลักษณะคล้ายคลึงกันคือต่างก็เป็นหน่วยงานแห่งชาติซึ่งมีสำนักงานใหญ่อยู่ในวอชิงตัน ดี.ซี. และศาลนี้ไม่มีลูกขุน จะเห็นได้ว่าศาลต่าง ๆ ทั้งสามศาลนี้จะใช้วิธีการที่แตกต่างกันและก็ได้มีช่องว่างในการนำบทบัญญัติของกฎหมายภาษีมาใช้ตามที่ใดกล่าวมาแล้วจะพิจารณาได้ว่าผู้เสียภาษีมักจะเลือกได้หลายทางโดยเฉพาะในการที่จะเลือกศาลที่ผู้เสียภาษีคิดว่าจะได้รับประโยชน์มากที่สุด มีบุคคลจำนวนมากมีความเห็นว่าระบบการฟ้องร้องคดีภาษี เช่นนี้ยุ่งยากสลับซับซ้อน และไม่ยุติธรรมต่อผู้เสียภาษีและรัฐบาล การที่ศาลต่าง ๆ ที่กล่าวมาต่างก็ไม่ต้องผูกมัดอีกศาลหนึ่งและการที่มีข้อกำหนดที่แตกต่างกันไปทำให้การใช้กฎหมายภาษีไม่เป็นระเบียบเท่าที่ควร

๓. ขอบเขตอำนาจในการประเมินภาษีโดยเร่งด่วน^๑

ข้อพิพาทภาษีส่วนใหญ่ระหว่างผู้เสียภาษีกับเจ้าหน้าที่ภาษีนั้นจะไม่มีผลกระทบต่อการเก็บภาษีในกรณีพิพาทนั้น ๆ ซึ่งหมายความว่าข้อแก้ไขของฝ่ายบริหาร และฝ่ายตุลาการในการพิจารณาอุทธรณ์ข้อพิพาทภาษีจะไม่กระทบกระเทือนต่อการเก็บภาษีที่พิพาทกันอยู่ อนึ่งถ้ากระบวนการทางค่านับบริหารไม่สามารถจะยุติข้อพิพาทภาษีได้เจ้าหน้าที่ภาษีก็จะแจ้งให้ผู้เสียภาษีทราบว่ามีการขาดหักนี้หมายความว่าเจ้าหน้าที่ภาษีซึ่งได้แจ้งให้ผู้เสียภาษีทราบว่าเจ้าหน้าที่ภาษีได้พิจารณาในชั้นสุดท้ายแล้ว มีความเห็นว่าผู้เสียภาษียังมีความรับผิดชอบที่จะต้องเสียภาษีเพิ่มและในคำแจ้งของเจ้าหน้าที่ภาษีนี้อาจแจ้งให้ผู้เสียภาษีทราบว่า เจ้าหน้าที่จะเริ่มประเมินและดำเนินการเกี่ยวกับการเก็บภาษีภายในเวลา ๙๐ วัน อย่างไรก็ตามก็ภายในเวลา ๙๐ วันนี้เจ้าหน้าที่ภาษีไม่มีสิทธิประเมินภาษีที่ขาด และถ้าผู้เสียภาษียื่นคำร้องต่อศาลภาษีขอให้ทบทวนคำแจ้งภาษีขาดของเจ้าหน้าที่ภาษี ในกรณีเช่นนี้ระยะเวลาที่ห้ามเจ้าหน้าที่ภาษีประเมินและเก็บภาษีจะถูกขยายเวลาออกไปจนกว่าศาลจะได้พิจารณาข้อพิพาทภาษีเสร็จสิ้น ถ้าผู้เสียภาษีมิได้ยื่นคำร้องต่อศาลภาษีในกรณีนี้ภายใน ๙๐ วันและไม่ได้จ่ายภาษีที่ขาด เจ้าหน้าที่ภาษีจะแจ้งการประเมินภาษีและสั่งให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีภายในเวลา ๑๐ วัน หลังจากที่เจ้าหน้าที่ภาษีได้แจ้งการประเมินและให้ผู้เสียภาษีชำระภาษีเจ้าหน้าที่ภาษีมียุทธวิธีที่จะยึดทรัพย์สินของผู้เสียภาษี การใช้วิธีการดังกล่าวในการเก็บภาษีอาจจะเป็นผลเสียต่อการเก็บภาษีได้ตัวอย่างเช่นผู้เสียภาษีอาจจะหลบหนีออกนอกประเทศหรือขายทรัพย์สินของเขาก่อนที่จะเจ้าหน้าที่ภาษีจะได้ใช้มาตรการในการเรียกภาษีขาดครบถ้วน

^๑ Ibid, p. 427 - 438

ด้วยเหตุนี้เจ้าหน้าที่ภาษีจึงได้รับอำนาจที่จะประเมินภาษีและเก็บภาษีโดย
 แรงควมในกรณีที่เจ้าหน้าที่ภาษีพิจารณาเห็นว่าอาจจะไม่สามารถเก็บภาษีได้ตามอัตราในกรณีที่
 ที่เจ้าหน้าที่ภาษีเห็นว่าการเก็บภาษีจากผู้เสียภาษียาหนึ่งรายใดอาจจะได้รับการกระทบ
 กระเทือนเนื่องจากผู้เสียภาษีนั้นมิได้ยื่นแบบแสดงรายการเสียภาษีมาเป็นเวลาหนึ่งปี เจ้า
 หน้าที่ภาษีมี่อำนาจที่จะประเมินและเก็บภาษีได้ทันที เมื่อผู้เสียภาษีถูกประเมินภาษีโดย
 แรงควมผู้เสียภาษีอาจจะยื่นอุทธรณ์ต่อศาลภาษีได้เช่นเดียวกันกับเมื่อผู้เสียภาษีได้รับแจ้ง
 เรื่องภาษีขาด

อนึ่งการประเมินภาษีโดยแรงควมนี้เป็นประโยชน์มากในประเทศสหรัฐอเมริกา
 เพราะกฎหมายสหรัฐกำหนดช่วงระยะเวลา ๙๐ วัน สำหรับเพื่อให้เจ้าหน้าที่
 ภาษีตกลงประนีประนอมกับผู้เสียภาษีถ้าตกลงกันได้ผู้เสียภาษีกໍไม่ต้องยื่นคำร้องต่อศาลภาษี

ค. ผู้พิพากษาศาลภาษีสหรัฐ^๑

๑. จำนวน ศาลภาษีสหรัฐประกอบด้วยผู้พิพากษา ๑๖ คน

๒. การแต่งตั้ง ผู้พิพากษาของศาลภาษีสหรัฐจะได้รับแต่งตั้ง โดย
 ประธานาธิบดีแห่งสหรัฐอเมริกาคด้วยคำแนะนำและความยินยอมจากสภา Senate โดย
 อยู่บนรากฐานแห่งความเหมาะสมในการที่จะดำรงตำแหน่งอันมีเกียรตินี้ บุคคลที่จะได้รับ
 แต่งตั้งให้เป็นผู้พิพากษาศาลภาษีต้องได้รับแต่งตั้งให้เป็นผู้พิพากษาก่อนอายุ ๖๕ ปี

๓. เงินเดือน

ก) ผู้พิพากษาจะได้รับเงินเดือนในอัตราเดียวกันและจ่ายเป็นงวด
 เดียวกันกับผู้พิพากษาของศาลคิสทริกแห่งสหรัฐอเมริกา

ข) ค่าใช้จ่ายในการเดินทางและค่าครองชีพ ผู้พิพากษาของศาล
 ภาษีจะได้รับค่าเดินทางที่จำเป็นและค่าใช้จ่ายซึ่งใช้ไปจริงสำหรับค่ากินอยู่ระหว่างที่เดิน
 ทางปฏิบัติงานและอยู่นอกสำนักงานที่ได้รับมอบหมายให้ประจำอยู่ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับข้อจำกัด

เกี่ยวกับจำนวนเงินซึ่งใช้อยู่ขณะนี้หรือซึ่งอาจจะใช้ในอนาคตในศาลสูงสุดสหรัฐด้วย

๕. วาระการดำรงตำแหน่งผู้พิพากษาศาลาภิรัฐ ผู้พิพากษาของศาลาภิรัฐจะอยู่ในตำแหน่งเป็นเวลา ๑๕ ปีหลังจากได้รับการแต่งตั้ง

๕. การออกจากตำแหน่ง (REMOVAL) ผู้พิพากษาของศาลาภิรัฐอาจถูกให้ออกจากตำแหน่งโดยประธานาธิบดีสหรัฐหลังจากที่ได้แจ้งให้ทราบ และให้โอกาสที่จะให้ผู้พิพากษาให้อภัยคำเนื่องมาจากสาเหตุเนื่องจากไร้สมรรถภาพในการปฏิบัติหน้าที่ ละเลยการปฏิบัติหน้าที่ประพฤตินไม่เหมาะสมในการดำรงตำแหน่งผู้พิพากษา ผู้พิพากษาจะไม่ถูกให้ออกจากตำแหน่งเนื่องจากสาเหตุอื่น ๆ นอกจากที่กล่าวมานี้

๖. การห้ามมิให้ผู้พิพากษาที่ออกจากตำแหน่งปฏิบัติหน้าที่ (Disbarment of remove judges) ผู้พิพากษาคงใดก็ตามแห่งศาลาภิรัฐซึ่งถูกให้ออกจากตำแหน่ง จะไม่ได้รับอนุญาตให้ปฏิบัติงานในศาลาภิรัฐ

๗. การแต่งตั้งประธานศาลาภิรัฐ (Chief Judge) ศาลาภิรัฐจะมอบหมายให้ผู้พิพากษาคงหนึ่งทำหน้าที่เป็นประธานศาลาภิรัฐโดยดำรงตำแหน่งอยู่ในวาระที่มอบหมายอย่างน้อยหกเดือน

๘. การเกษียณอายุ

ก) ผู้พิพากษาจะเกษียณอายุเมื่อมีอายุ ๗๐ ปี

ข) ผู้พิพากษาคงใดก็ตามซึ่งมีอายุครบ ๖๕ ปีแล้วอาจจะขอลาออกเมื่อไรก็ได้หลังจากที่ได้เป็นผู้พิพากษามา ๑๕ ปีหรือมากกว่านั้น

ค) ผู้พิพากษาคงใดก็ตามซึ่งมิได้รับแต่งตั้งให้ดำรงตำแหน่งต่อเมื่อครบวาระแล้วอาจจะลาออกได้เมื่อครบวาระดังกล่าวในกรณีดังนี้

๑) ผู้พิพากษานั้นได้เป็นผู้พิพากษาของศาลาภิรัฐมาแล้วเป็นเวลาไม่น้อยกว่า ๑๕ ปี

๒) ผู้พิพากษานั้นได้แจ้งให้ประธานาธิบดีทราบเป็นลายลักษณ์ว่าตนสมัครใจที่จะรับการแต่งตั้งเป็นผู้พิพากษาของศาลาภิรัฐต่อไปอีก โดยแจ้งเป็นหนังสือ

ภายในระยะเวลา ๘ เดือนก่อนครบวาระ แต่ต้องไม่น้อยกว่า ๖ เดือนก่อนครบวาระ

๓) ผู้พิพากษาคนใดก็ตามไม่สามารถจะปฏิบัติงานในตำแหน่งได้ เป็นระยะเวลายาวนานก็ให้พ้นจากตำแหน่งไป

คณะของศาล^๑ ประธานศาลอาจจะแบ่งศาลภาชีออกเป็นคณะต่าง ๆ ซึ่ง แต่ละคณะอาจจะมีผู้พิพากษาหนึ่งคนหรือมากกว่านั้นและมอบหมายให้ผู้พิพากษาของศาลภาชี ไปประจำคณะนั้น ๆ และในกรณีที่คณะหนึ่งคณะใดมีผู้พิพากษามากกว่าหนึ่งท่านก็ให้ประธาน ศาลภาชีมอบหมายให้ผู้พิพากษาคณะหนึ่งนั้น เป็นหัวหน้าคณะของศาลในคณะใดก็ตามถ้ามีตำแหน่งว่างอยู่หรือถ้ามีผู้พิพากษาขาดหรือถ้าผู้พิพากษาที่ไม่สามารถปฏิบัติงานได้ารวมกันแล้วทำให้ คณะนั้นมีผู้พิพากษาน้อยกว่าจำนวนที่กำหนดไว้สำหรับคณะนั้นในกรณีนี้ประธานศาลภาชีอาจจะ มอบหมายให้ผู้พิพากษาอื่นไปปฏิบัติงานในคณะนั้นหรือสั่งให้คณะผู้พิพากษานั้น ดำเนินงาน ต่อไปโดยไม่ต้องรอให้มีการมอบหมายผู้พิพากษาไปเพิ่ม

องค์คณะของศาล^๒ ประกอบด้วยผู้พิพากษาเกินกว่ากึ่งหนึ่งของจำนวนผู้พิพาก ษาในแต่ละคณะ

ที่ทำการใหญ่ของศาลภาชี จะอยู่ในดิสทริกออฟโคลัมเบีย แต่ศาลภาชีหรือ ฝ่ายต่าง ๆ ของศาลอาจนั่งพิจารณาในสถานที่ใดก็ได้ในสหรัฐในลักษณะคล้ายศาลเคลื่อนที่ ของไทย

^๑ Internal Revenue Code, Section 7444 (C)

^๒ Internal Revenue Code, Section 7444 (D)

เวลาและสถานที่พิจารณาของศาลภาษีสหรัฐ และของฝ่ายต่าง ๆ ของศาลให้เป็นไปตามที่ประธานศาลภาษีกำหนดโดยมุ่งหมายที่จะให้ความสะดวกแก่ผู้เสียภาษีนานที่สุด

ง.- อายุความฟ้องร้อง ผู้เสียภาษีได้รับอนุญาตให้มีเวลา ๙๐ วัน ที่จะยื่นคำร้องต่อศาลภาษีให้ทบทวนคำวินิจฉัยของ อธิบดีกรมสรรพากร.

จ. ลักษณะคำร้องและกระบวนการพิจารณา ศาลภาษีสหรัฐเป็นศาลที่จัดตั้งขึ้นตามมาตราหนึ่งแห่งรัฐธรรมนูญ^๑ โดยมีกฎเกณฑ์การปฏิบัติต่าง ๆ ในศาลและมีวิธีพิจารณาความในศาลโดยเฉพาะซึ่งไม่เหมือนกับกฎเกณฑ์และวิธีพิจารณาของศาลสหพันธรัฐ การที่ศาลภาษีจำต้องมีกฎเกณฑ์การปฏิบัติและวิธีพิจารณาโดยเฉพาะก็เพื่อความมุ่งหมายในอันที่จะสร้างเสริมความยุติธรรม ความสะดวกรวดเร็ว และความประหยัดในกระบวนการพิจารณาคดี^๒ กฎเกณฑ์ต่าง ๆ ซึ่งบัญญัติขึ้นนี้จะครอบคลุมการปฏิบัติ และวิธีการต่าง ๆ ในคดีทุกคดีในศาลภาษีสหรัฐสำหรับในกรณีที่ไม่มีการฟ้องหรือข้อบังคับของศาลภาษีในการจะนำมาปรับใช้กับคดีที่เกิดขึ้น เช่นนี้ก็ให้ผู้พิพากษาซึ่งกำลังพิจารณาคดีนั้น ๆ กำหนดวิธีในการดำเนินการกระบวนการพิจารณาโดยอาศัยวิธีพิจารณาความแพ่งของศาลสหรัฐโดยให้ผู้พิพากษานั้นพิจารณาว่ากฎเกณฑ์หรือวิธีดำเนินการที่จะกำหนดนั้นสามารถจะปรับเข้ากับเรื่องที่กำลังพิจารณาอยู่หรือไม่^๓ กฎเกณฑ์การปฏิบัติและวิธีพิจารณาความนี้ได้รับการแก้ไขเพิ่มเติม

^๑ United States Constitution, Article I, Section 8,.....

The Congress shall have Power ... To constitute Tribunals inferior to the supreme Court

^๒ Rules of Practice and Procedure, United States Tax Court, rule 1 (B)

^๓ Tax Court, rule 1 (A)

หลายครั้งและในครั้งหลังสุดคือเมื่อวันที่ ๑ พฤษภาคม ๑๙๖๘ ซึ่งอาจพิจารณาโดย
ละเอียดได้ดังนี้

๑. การเริ่มคดีในศาล

คดีจะเริ่มขึ้นในศาลโดยผู้เสียภาษียื่นคำร้องต่อศาลภาษีเพื่อให้มีการพิจารณา
เกี่ยวกับหนังสือแจ้งภาษีขาดซึ่งแจ้งโดยอธิบดีกรมสรรพากรหรือเพื่อให้มีการพิจารณาเกี่ยวกับ
ความรับผิดชอบของผู้รับโอนซึ่งได้รับแจ้งจากอธิบดีกรมสรรพากร^๑ สำหรับค่าธรรมเนียม
นั้นผู้ยื่นคำร้องต้องชำระค่าธรรมเนียมจำนวนสิบดอลลาร์ เมื่อยื่นคำร้องแต่ค่าธรรมเนียมนี้
อาจยกเว้นในกรณีที่ผู้ยื่นพิสูจน์ให้เป็นที่พอใจของศาลได้ว่าไม่สามารถจะชำระค่าธรรมเนียม
นี้ได้^๒ อนึ่งเอกสารทุกฉบับที่ยื่นต่อศาลนั้นจะต้องมีหัวข้อเรื่อง ลงวันที่และลงชื่อและ
เอกสารที่ยื่นต่อศาลต้องมีจำนวน ๔ สำเนาพร้อมทั้งต้นฉบับ เอกสารที่ยื่นต่อศาลนี้จะเตรียม
ขึ้นโดยวิธีการใดหรือระบบใดก็ได้แต่เอกสารทั้งหมดรวมทั้งสำเนาต้องชัดเจน และอ่าน
ออก^๓ สำหรับการดำเนินกระบวนการพิจารณาทั้งหลายนั้นผู้เสียภาษีอาจกระทำโดยตนเอง
หรือมอบอำนาจให้ทนายคนใดคนหนึ่งได้ ในกรณีที่มอบหมายให้ทนายดำเนินคดีแทนผู้เสีย
ภาษีหรือผู้ร้องต้องให้ทนายเซ็นชื่อรับรองในคำร้องและเอกสารทุกฉบับ ในกรณีที่ผู้เสียภาษี
ประสงค์จะดำเนินคดีด้วยตนเองก็สามารถกระทำได้^๔ กฎหมายวิธีพิจารณาความของ
ศาลภาษีสหรัฐได้บัญญัติความ เพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม โดยกฎหมายได้ให้อำนาจ

^๑ Tax Court, rule 20 (A)

^๒ Tax Court, rule 20 (B)

^๓ Tax Court, rule 23

^๔ Tax Court, rule 24 (A) - (B)

ศาลภาษีในการขยายหรือย่นระยะเวลาซึ่งกำหนดไว้ในวิธีพิจารณาความนี้ได้เป็นกรณีนอกเหนือจากระยะเวลาที่กำหนดไว้^๑

๒. การให้การ

การให้การ โดยทั่วไปนั้นมีจุดประสงค์เพื่อให้คู่ความฝ่ายต่าง ๆ และศาลได้ทราบข้อขัดแย้งและทราบถึงสถานะของคู่ความแต่ละฝ่าย การให้การนี้จะต้องมีความชัดเจนและตรงประเด็นโดยคำให้การของคู่ความจะต้องอ่านง่ายชัดเจน และตรงประเด็นการให้การนี้ไม่จำเป็นต้องเป็นไปทางด้านวิชาการ^๒

ผู้เสียภาษีเมื่อได้รับหนังสือแจ้งภาษีขาดจากอธิบดีกรมสรรพากรและมีความประสงค์จะนำคดีสู่การพิจารณาของศาลภาษีจะกระทำได้โดยการยื่นคำร้อง คำร้องนี้จะต้องยื่นเฉพาะในหนังสือแจ้งภาษีขาดแต่ละฉบับเท่านั้น โดยคำร้องนี้จะต้องมีความสมบูรณ์เพื่อให้ศาลสามารถจะค้นหาปัญหาได้

คำร้องนี้จะต้องมีชื่อของผู้ร้อง คำบลที่อยู่และสำนักงานภาษีที่เป็นผู้ส่งคำแจ้งภาษีขาด วันที่ซึ่งเป็นวันที่ส่งหนังสือแจ้งเกี่ยวกับภาษีขาด จำนวนเงินภาษีที่ผู้ยื่นคำร้องจะต้องชำระเพิ่ม ประเภทของภาษี ผู้ยื่นคำร้องต้องกล่าวถึงข้อโต้แย้งของตน ซึ่งเข้าใจว่าเป็นสิ่งที่ถูกต้องและต้องกล่าวถึงว่าคำแจ้งภาษีขาดของ อธิบดีกรมสรรพากรนั้นไม่ถูกต้องอย่างไร คำร้องนี้ต้องมีลายมือชื่อของผู้ร้องหรือทนาย^๓ เมื่อได้ยื่นคำร้องต่อศาลภาษีแล้วเจ้าศาลของศาลภาษีก็จะลงทะเบียนคำร้องและเขียนหมายเลขเฉพาะของคำร้อง

^๑ Tax Court, rule 25 (C)

^๒ Tax Court, rule 31

^๓ Tax Court, rule 34

คำร้องนี้เมื่อศาลไต่รับแล้วจะต้องแจ้งให้อธิบดีทราบเพื่อจะไต่ให้การต่อสู้คำร้องนี้ภายใน เวลาหกสิบวันนับแต่วันที่ไต่รับแจ้งถึงการยื่นคำร้อง^๑ ในคำให้การของอธิบดีจะต้องแจ้งให้ผู้ร้อง และศาลทราบถึงคำโต้แย้ง หรือข้อต่อสู้ของอธิบดีและในคำให้การนี้จะต้องมีคำปฏิเสธหรือคำตอบ รับต่อข้อกล่าวหาในคำร้องของผู้ร้อง ในกรณีที่อธิบดีต้องการจะให้การหรือปฏิเสธส่วนใดส่วนหนึ่งของข้อกล่าวหาในคำร้อง อธิบดีจะต้องแสดงการปฏิเสธหรือการรับสำหรับส่วนนั้น ๆ ให้แจ้งชัด นอกจากนี้อธิบดีต้องแสดงข้อเท็จจริงเพื่อสนับสนุนข้อความในคำให้การและอธิบดีมีภาระการพิสูจน์ ในสิ่งที่ตนได้อ้างไว้^๒ ในคำให้การนี้ถ้าอธิบดีกรมสรรพากร มิได้ให้การรับโดยชัดแจ้ง หรือมิได้ปฏิเสธให้ถือเป็นการยอมรับ และภายหลังจากอธิบดี^๓ ให้การแล้วผู้เสียภาษีซึ่ง เป็นผู้ร้องในคดีนี้จะต้องยื่นคำให้การต่อสู้คำให้การของอธิบดี ภายในสี่สิบวันนับจากวันที่ อธิบดี^๔ ยื่นคำให้การหรือผู้ร้องอาจยื่นคำร้องให้ศาลวินิจฉัยเกี่ยวกับคำให้การของอธิบดีกรม สรรพากร^๕ ในคำให้การของผู้ร้องนั้นจะต้องมีข้อความรับหรือปฏิเสธโดยชัดแจ้งแต่ถ้าผู้ร้องไม่มี ข้อมูลเพียงพอที่จะทำให้เชื่อในข้อกล่าวหาแล้ว ผู้ร้องจะต้องแจ้งไว้และการแจ้งเช่นนี้ให้ถือเสมือน การปฏิเสธนอกจากนี้ในคำให้การของผู้ร้องจะต้องมีข้อความชัดแจ้งพร้อมทั้งข้อเท็จจริงสนับสนุนคำ ให้การของผู้ร้อง^๕

^๑ Tax Court, rule 36 (A).

^๒ Tax Court, rule 36 (B).

^๓ Tax Court, rule 37 (A).

^๔ Tax Court, rule 37 (B).

ในคำให้การของผู้ร้องซึ่งให้การโต้แย้งคำให้การของอธิบดีกรมสรรพากรนั้นหากผู้ร้องไม่ยอมรับหรือไม่ปฏิเสธข้อกล่าวหาในคำให้การของอธิบดีกรมสรรพากรแล้ว ให้อธิบายผู้ร้องยอมรับตามข้อกล่าวหาของอธิบดีกรมสรรพากร และ เมื่อผู้ร้องไม่ยื่นคำให้การโต้แย้งข้อกล่าวหาของอธิบดี ให้อธิบายเหมือนว่าปฏิเสธ นอกจากอธิบดีจะยื่นคำร้องขอให้ศาลมีคำสั่งว่าข้อกล่าวหาแต่ละข้อในคำให้การของตนนั้นให้อธิบายเหมือนว่าผู้ร้องได้ยอมรับแล้ว คำร้องขอให้ศาลวินิจฉัยสั่งการเช่นนี้ให้กระทำภายใน ๔๕ วัน หลังจากสิ้นระยะเวลาในการยื่นคำให้การของผู้ร้อง อนึ่งพยานหลักฐานใหม่ซึ่งผู้ร้องได้อ้างขึ้นใหม่ในคำให้การนั้นให้อธิบายเป็นการปฏิเสธ^๑

๓. คำขอเพื่อให้ศาลมีคำสั่ง

คำขอ เพื่อให้ศาลมีคำสั่งให้ทำได้โดยทำเป็นคำร้อง เป็นลายลักษณ์อักษร และแถลงถึงเหตุผลของคำร้อง ขอนั้นพร้อมทั้งคำสั่งที่ประสงค์จะให้ศาลสั่ง หรือการผ่อนผันใด ๆ และหากไม่มีการคัดค้านคำร้องขอให้ศาลมีคำสั่งนี้ส่วนใดส่วนหนึ่ง หรือทั้งหมดก็ให้แจ้งไว้ในคำขอนั้นด้วยนอกจากศาลจะสั่งเป็นอย่างอื่น สำหรับคำขอให้ศาลมีคำสั่งที่มีขึ้นในระหว่างการพิจารณาของศาลไม่จำเป็นต้องทำเป็นลายลักษณ์อักษร^๒ อนึ่งการดำเนินการเกี่ยวกับคำขอให้ศาลมีคำสั่งนี้อาจจะดำเนินการไปตามแนวทางดังต่อไปนี้ตามดุลยพินิจของศาล คือแนวทางแรกศาลอาจจะดำเนินการเกี่ยวกับคำขอนี้หลังจากที่ได้สั่งให้มีการยื่นคำตอบในกรณีเช่นนี้ผู้ที่มีความฝ่ายตรงข้ามจะได้รับแจ้งให้ทราบถึงคำขอให้ศาลสั่ง และ

^๑ Tax Court, rule 37 (C) - (D)

^๒ Tax Court, rule 50 (A)

จะต้องยื่นคำทอภายในเวลาที่ศาลกำหนด หรือแนวทางที่สองศาลอาจจะดำเนินการเกี่ยวกับคำขอนี้หลังจากสิ่งให้มีการพิจารณาซึ่งโดยปกติแล้วจะมีขึ้นในกรุงวอชิงตัน หรือแนวทางสุดท้ายคือศาลอาจจะดำเนินการในทางที่ศาลเห็นสมควร เมื่อได้รับแจ้งล่วงหน้าเกี่ยวกับคำขอนี้ถ้าศาลเห็นว่ามีความสมควร^๑ และเมื่อได้มีการแจ้งให้ทราบว่าจะมีการพิจารณาเกี่ยวกับคำขอนี้ให้รู้ความฝ่ายใดที่เกี่ยวข้องกับคำขอนี้ อาจจะยื่นเอกสารเกี่ยวกับสถานะของเขาเป็นลายลักษณ์อักษรพร้อมด้วยเอกสารต่าง ๆ การยื่นคำขอนี้จะไม่เป็นเหตุให้มีการเลื่อนการพิจารณาของศาล^๒

คำขอให้ศาลมีคำสั่งนี้อาจจำแนกออกเป็น

ก) คำขอให้มีการแถลงที่ชัดแจ้ง ในกรณีที่ทำให้การไม่กระจ่างหรือคลุมเครือของความอีกฝ่ายหนึ่งอาจจะขอให้อีกฝ่ายแถลงให้แจ้งชัดซึ่งคำขอนี้จะต้องแสดงให้เห็นถึงข้อบกพร่องเกี่ยวกับคำให้การและให้รายละเอียดเท่าที่ต้องการถ้ารู้ความฝ่ายที่มีหน้าที่ต้องแถลงนั้นไม่แถลงหรือชี้แจงตามคำขอนี้ศาลอาจจะยกเลิกคำให้การ หรืออาจจะออกคำสั่งตามที่ศาลเห็นสมควร^๓

ข) คำขอให้เลิกการพิจารณาคดี รู้ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งอาจจะยื่นคำขอเพื่อให้ศาลยกเลิกการพิจารณาคดีหรือศาลอาจจะสั่งให้เลิกการพิจารณาคดีเมื่อเห็นสมควรก็ได้^๔

^๑ Tax Court, rule 50 (B).

^๒ Tax Court, rule 50 (E).

^๓ Tax Court, rule 51.

^๔ Tax Court, rule 53.

ก) คำขอให้ยกเลิกคำให้การหรือคำเรียกร้องที่ไม่สมบูรณ์ ๑
 ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งอาจยื่นคำขอก่อนที่จะได้ตอบคำให้การเพื่อให้ศาลสั่งยกเลิกคำเรียกร้องที่ไม่สมบูรณ์หรือคำโต้แย้งหรือเรื่องอื่น ๆ ที่มีได้เกี่ยวข้องกับในคำให้การ และในกรณีเช่นเดียวกันศาลก็อาจสั่งให้ยกเลิกเอกสารที่ไม่ถูกต้องหรือคำตอบใด ๆ ที่ยื่นไว้ต่อศาล ๑

๔. คู่ความ

คู่ความที่สำคัญในการพิจารณาคดีภาษีอาจจำแนกได้เป็นสองฝ่าย ๒

คือ

ก) ผู้ร้อง ผู้ร้องนี้อาจจะเริ่มคดีภาษีได้ต่อเมื่อได้รับแจ้งจากอธิบดีกรมสรรพากรว่า ตนชำระภาษีขาดจำนวนหรือตนต้องรับผิดชอบในการจ่ายภาษี โดยนำคดีขึ้นสู่ศาลภายในเวลาอันสมควร สำหรับอำนาจในการฟ้องคดีในศาลของผู้ร้องนั้น จะเป็นไปตามกฎหมายผู้มีอำนาจของผู้ร้อง ในกรณีที่ผู้มีอำนาจฟ้องเป็นผู้เยาว์หรือบุคคลไร้ความสามารถก็ให้ผู้อนุบาลหรือผู้แทนนั้นนำคดีขึ้นสู่ศาลแทนผู้เยาว์หรือผู้ไร้ความสามารถนั้น

ข) ผู้ตอบคำร้อง ผู้ตอบคำร้องในที่นี้ก็คืออธิบดีกรมสรรพากรซึ่งจะถูกเรียกตัวมาเพื่อตอบคำร้องนั้น

อนึ่งบุคคลใดก็ตามเมื่อได้รับคำแจ้งเกี่ยวกับการชำระภาษีไม่ครบหรือรับผิดชอบชำระภาษีอาจจะยื่นคำร้องร่วมกับบุคคลอื่นซึ่งได้รับแจ้งเช่นเดียวกันต่อศาล บุคคลที่จะยื่นคำร้องในฐานะคู่ความร่วมกันได้นี้ต้องมีความเกี่ยวข้องเกี่ยวกับการดำเนินการ หรือธุรกิจเดียวกัน ในการนี้ศาลอาจจะออกคำสั่งไม่อนุญาตให้คู่ความร่วมกันยื่นคำร้องเพราะเห็นว่า

๑ Tax Court, rule 52.

๒ Tax Court, rule 60.

คู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งอาจจะถูกด่วงเวลาหรือเสียค่าใช้จ่ายเพิ่มจากการยื่นคำร้องของ คู่ความร่วมนั้น หรือศาลอาจสั่งให้แยกคำร้องและดำเนินกระบวนการยุติธรรมแยกกันไปก็ได้^๑

การแทนที่คู่ความอาจมีขึ้นได้ในสองกรณีคือในกรณีที่ผู้ร้องมรณะก่อนศาลพิพากษาคดีและกรณีผู้ร้องตกเป็นผู้ไร้ความสามารถในระหว่างการพิจารณาคดีในกรณีแรกถ้าผู้ร้องมรณะก่อนศาลพิพากษาคดีก็ให้ทายาทของผู้ร้องยื่นคำร้องต่อศาลเพื่อขอ เข้าแทนที่คู่ความฝ่ายมรณะ และในกรณีที่ผู้ร้องตกเป็นผู้ไร้ความสามารถในระหว่างพิจารณาคดีก็ให้ผู้อนุบาลหรือผู้แทนยื่นคำร้องขอให้แต่งตั้งคน เป็นผู้แทน เพื่อดำเนินคดีแทน^๒

๕. การค้นหาคู่เท็จจริง

บททั่วไป ในเรื่องของวิธีการและกำหนดเวลาในการค้นหาคู่เท็จจริง เพื่อให้สอดคล้องกับกฎหมายต่าง ๆ ในวิธีพิจารณาความนี้คู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งอาจจะขอให้มีการค้นหาคู่เท็จจริงโดยคู่ความนั้น ๆ จะต้องยื่นคำร้องในรูปของข้อซักถามเป็นลายลักษณ์อักษร อย่างไรก็ตามศาลมุ่งหวังที่จะให้คู่ความทั้งหลายพยายามที่จะค้นหาคู่เท็จจริงหรือหลักฐานเอกสารต่าง ๆ โดยวิธีการปรึกษาหารือกันอย่างไม่เป็นทางการที่จะใช้วิธีการค้นหาตามวิธีพิจารณาความของศาลนี้ อนึ่งระยะเวลาในการค้นหานี้จะพิจารณาได้โดยการค้นหาคู่เท็จจริงจะเริ่มกระทำได้ก็ต่อเมื่อได้รับอนุญาตจากศาล และการค้นหาคู่เท็จจริงนี้ต้องกระทำให้เสร็จสิ้นภายใน ๔๕ วันก่อนวันที่กำหนดพิจารณาคดี ในการค้นหาคู่เท็จจริงนี้อาจจะทำให้ได้รับข้อมูลหรือคำตอบที่ต้องการจะทราบซึ่งมีความเกี่ยวข้องกับคดีที่รอการพิจารณาอยู่ ศาลจึงไม่มีเหตุผลอันใดที่จะไม่รับข้อมูลหรือคำตอบนั้นไว้พิจารณาเมื่อศาลเห็นว่าข้อมูลและคำตอบนั้นจะนำไปสู่พยานหลักฐานซึ่งนำมาให้ศาลพิจารณาได้

^๑ Tax Court, rule 61. (A) - (B).

^๒ Tax Court, rule 63.

คำตอบหรือข้อมูลต่าง ๆ จะไม่ถือเป็นพยานหลักฐานในคดีจนกว่าศาลจะได้รับไว้^๑

การค้นหาคำเท็จจริงโดยการซักถาม^๒ คู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งอาจจะขอให้คู่ความอีกฝ่ายตอบข้อซักถามของตนในศาล ในกรณีที่ผู้ตอบข้อซักถามเป็นบริษัทหรือองค์การสาธารณะหรือสมาคมหรือหน่วยราชการ ผู้ตอบข้อซักถามก็จะให้ข้อมูลแก่คู่ความฝ่ายที่ซักถามเท่าที่จะทำได้ คู่ความฝ่ายที่ต้องตอบข้อซักถามจะต้องตอบข้อซักถามอย่างละเอียดและสมบูรณ์เท่าที่จะทำได้ โดยอาศัยข้อมูลที่มีอยู่ คู่ความฝ่ายที่ถูกซักถามจะแจ้งว่าตนไม่มีข้อมูลหรือ เอกสารที่เกี่ยวข้องกับเรื่องที่ซักถามไม่ได้ นอกจากจะแจ้งว่าได้ทำการค้นหาคตามสมควรแล้วและไม่มีข้อมูลและ เอกสารเพียงพอที่จะตอบข้อซักถามดังกล่าว ข้อซักถามแต่ละข้อให้ตอบแยกกันและต้องตอบให้สมบูรณ์พร้อมทั้งลงชื่อผู้ให้คำตอบ อนึ่งคู่ความฝ่ายที่ต้องตอบข้อซักถามอาจจะยับยั้งในการให้คำตอบก็ได้ถ้าสามารถแสดงเหตุผลได้เพียงพอ คู่ความฝ่ายที่ต้องตอบจะต้องยื่นคำตอบหรือยื่นคำขอยับยั้งการตอบภายในกำหนดเวลา ๕๕ วันนับจากวันที่ได้รับการซักถาม

ในเรื่องการซักถามเกี่ยวกับพยานผู้เชี่ยวชาญ คู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งอาจตั้งข้อซักถามเป็นลายลักษณ์อักษรขอให้คู่ความอีกฝ่ายหนึ่งแจ้งชื่อ ตำบล ที่อยู่ คุณสมบัติของผู้เชี่ยวชาญซึ่งคู่ความฝ่ายนั้นจะเรียกมาเป็นพยานในคดีและคู่ความฝ่ายที่ประสงค์ จะเรียกผู้เชี่ยวชาญเข้ามาในคดีนั้นจะต้องแจ้งเรื่อง และประ เค้นหรือความเห็นซึ่งตนคาดว่าผู้เชี่ยวชาญจะให้การ^๓

^๑ Tax Court, rule 70.

^๒ Tax Court, rule 71.

^๓ Tax Court, rule 71 (D).

อนึ่งในกรณีที่กำลังตอบสำหรับข้อซักถามนั้นอาจจะค้นหาได้จากบันทึก หรือ เอกสารการงานของคู่ความฝ่ายที่ต้องให้คำตอบหรืออาจจะหาได้จาก การตรวจสอบบัญชี ในกรณี เช่นนี้คู่ความฝ่ายที่มีหน้าที่ต้องตอบข้อซักถามอาจจะแจ้งให้ทราบถึงบันทึก และ เอกสารต่าง ๆ ซึ่งอาจจะ เป็นที่มาของคำตอบและให้โอกาสคู่ความฝ่ายซักถามทำการ ตรวจสอบบัญชีหรือตรวจบันทึกเอกสารต่าง ๆ ได้ ^๑

คู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งอาจร้องขอให้คู่ความอีกฝ่ายอนุญาตตามที่ตนร้อง ขอโดยไม่ต้องรับอนุญาตจากศาลในกรณีดังนี้ ^๒

(๑) ร้องขอให้คู่ความอีกฝ่ายหนึ่งอนุญาตให้ตนหรือผู้แทนทำการตรวจสอบ คัดลอกเอกสารต่าง ๆ รวมทั้งรูปภาพและข้อมูลต่าง ๆ หรือตรวจสอบ ทดลองหรือหา ตัวอย่างของสิ่งของต่าง ๆ ซึ่งอยู่ในความครอบครองของคู่ความอีกฝ่ายหนึ่ง

(๒) ร้องขอให้คู่ความอีกฝ่ายหนึ่งอนุญาตให้ตนเข้าไปในสถานที่ของ คู่ความอีกฝ่ายหนึ่งเพื่อตรวจสอบ รั้ววัดหรือฉลยภาพหรือหาตัวอย่างในทรัพย์สินของอีกฝ่าย หนึ่งได้

การที่คู่ความจะร้องขอ เช่นนี้ต้องกระทำเป็นคำขอโดยในคำขอนั้นต้อง แสดงรายการที่ประสงค์จะตรวจสอบให้ละเอียด พร้อมทั้งระบอระยะเวลาวิธีการ และสถานที่ที่ จะตรวจสอบให้ทราบ เมื่อคู่ความอีกฝ่ายได้รับคำขอนี้จะต้องให้คำตอบนั้นภายในระยะ ระยะเวลา ๓๐ วัน หลังจากได้รับคำขอ ^๓

^๑ Tax Court, rule 71 (B).

^๒ Tax Court, rule 72 (A).

^๓ Tax Court, rule 72 (B).

ในการค้นหาข้อเท็จจริงโดยผู้ความฝ่ายหนึ่ง ซึ่งได้รับโอนทรัพย์สินจากผู้เสียหายคนใดคนหนึ่ง ผู้ความฝ่ายนั้นอาจยื่นคำร้องต่อศาลเพื่อขอตรวจสอบเอกสารบัญชีจดหมายเหตุและพยานหลักฐานอื่น ๆ ของผู้เสียหายได้ถ้าผู้ความผู้รับโอนนั้นเป็นผู้ร้องขอให้ศาลดำเนินการพิจารณาใหม่เกี่ยวกับคำสั่งให้จ่ายภาษีที่เกี่ยวข้องกับผู้เสียหาย (ผู้โอน) ถ้าศาลเห็นสมควรที่จะให้มีการค้นหาข้อเท็จจริงตามคำขอ ศาลก็จะออกหมายสั่งให้ผู้ความอีกฝ่ายหนึ่งยื่นเอกสารต่าง ๆ หรือวัตถุที่ร้องขอเพื่อให้อีกฝ่ายหนึ่งตรวจสอบ^๑

๖. การให้การเป็นพยานนอกศาล

บททั่วไป การให้การเป็นพยานนอกศาลเพื่อหาหลักฐานอาจกระทำได้ในคดีที่อยู่ระหว่างการพิจารณาของศาลหรือก่อนที่จะมีการเริ่มพิจารณาคดี การให้การนี้กระทำเพื่อให้มีค่าให้การเป็นลายลักษณ์อักษรหรือเพื่อให้มีเอกสารหรือวัตถุไว้เป็นพยานหลักฐาน^๒

ก) การให้การในคดีที่อยู่ในระหว่างการพิจารณาของศาล ผู้ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งในคดีที่อยู่ในระหว่างการพิจารณาเมื่อประสงค์จะให้มีการเป็นพยานของตนหรือของบุคคลอื่นเป็นหลักฐานขึ้นมากหรือต้องการรักษาเอกสารหรือวัตถุใด ๆ ผู้ความนั้นจะต้องยื่นคำร้องต่อศาลขอให้สั่งให้มีการให้การเช่นนี้ การให้การเช่นนี้จะมีขึ้นต่อเมื่อบุคคลหรือเอกสารหรือวัตถุที่เกี่ยวข้องอาจจะไม่สามารถนำมาใช้ในการพิจารณาคดีได้^๓

^๑ Tax Court, rule 73.

^๒ Tax Court, rule 80.

^๓ Tax Court, rule 81.

อนึ่งคำร้องขอให้ศาลสั่งให้มีการให้การ เช่นนี้อาจยื่นต่อศาล หลังจากศาลได้ประทับฟ้องไว้แล้วแต่ต้องยื่นก่อนวันพิจารณาคดี ๔๕ วัน ฎีกาความฝ่ายที่ต้องการให้มีการให้การจะต้องระบุชื่อบุคคลที่ต้องการให้การ เป็นพยานไว้ในคำร้อง การให้การเป็นพยานเช่นนี้จะต้องให้การต่อเจ้าหน้าที่ซึ่งได้รับมอบหมายให้เป็นผู้รับคำสาบานตามกฎหมายของสหรัฐหรือต่อหน้าบุคคลที่ศาลแต่งตั้งบุคคลเช่นนี้มีอำนาจที่จะให้พยานสาบานตน และจับบันทึกคำให้การของพยานไว้ การดำเนินการเกี่ยวกับคำให้การนี้ฎีกาความฝ่ายที่ยื่นคำร้องขอให้มีการให้การจะต้องเป็นผู้ดำเนินการต่างๆ เท่าที่จำเป็นเพื่อให้มีการให้การนี้ บุคคลที่ต้องเข้ามาให้การหรือถูกซักถามจะได้รับการส่งหมายให้ทราบและจะเข้ามาให้การ โดยเจ้าหน้าที่ของศาลจะให้บุคคลที่จะเข้ามาให้การ เป็นพยานสาบานตัว และเจ้าหน้าที่จะจับบันทึกคำโต้ตอบที่พยานตอบในระหว่างให้การ การถามพยานหรือการซักค้านพยานอาจจะดำเนินการได้เสมือนในการพิจารณาคดี

เมื่อเจ้าหน้าที่ของศาลได้จับคำให้การของพยานแล้วก็จะส่งคำให้การนั้นให้พยานตรวจ ถ้าพยานต้องการจะแก้ไขข้อความก็ให้แก้ไขได้โดยแจ้งเหตุผลไว้ และให้พยานลงลายมือชื่อในคำให้การ ถ้าพยานไม่ลงลายมือชื่อในคำให้การภายใน ๓๐ วันนับแต่วันที่เจ้าหน้าที่ยื่นให้ลงชื่อ เจ้าหน้าที่ผู้จับคำให้การต้องลงชื่อในคำให้การ และเขียนหมายเหตุไว้ควรว່ว่าผู้ให้การมีเหตุผลอย่างไรจึงปฏิเสธที่จะลงชื่อ

ในการพิจารณาคดีนั้นคำให้การส่วนหนึ่งส่วนใด หรือทั้งหมดแม้จะให้การนอกศาลอาจนำมาใช้เป็นพยานหลักฐานเสมือนหนึ่งพยานได้ให้การในศาล และนอกจากนั้นคำให้การของพยานดังกล่าวจะใช้ได้ในกรณีต่อไปนี้

๑) คำให้การอาจใช้โดยคู่ความฝ่ายหนึ่งฝ่ายใดก็ได้สำหรับ
ที่จะแย้งคำให้การของพยานคนหนึ่งคนใด

๒) คำให้การอาจจะใช้โดยคู่ความฝ่ายหนึ่งฝ่ายใดก็ได้เพื่อ
ผลประโยชน์ของคู่ความฝ่ายนั้น

๓) คำให้การอาจจะใช้สำหรับจุดประสงค์ใด ๆ ก็ได้ถ้า
เป็นกรณีที่ศาลทราบดังต่อไปนี้คือ

(ก) พยานถึงแก่กรรม หรือ

(ข) พยานอยู่ไกลจากตำบลที่พิจารณาคดีจนไม่สามารถ
จะมาปรากฏตัวต่อศาลได้หรือ

(ค) เมื่อพยานไม่สามารถมาปรากฏตัวต่อศาลเนื่อง
จากอายุมากหรือเจ็บป่วย หรือไร้ความสามารถ
หรือถูกจำคุกหรือ

(ง) ฝ่ายที่ให้การไม่สามารถจะนำพยานมาปรากฏ
ตัวต่อศาลได้ในเวลาพิจารณาคดี

(จ) ศาลเห็นสมควรจะให้มีคำให้การ เช่นนั้น เพื่อประ
โยชน์ต่อความยุติธรรม

๔) ถ้าหากคู่ความฝ่ายหนึ่งฝ่ายใดเสนอคำให้การส่วนหนึ่ง
ส่วนใดเป็นพยานหลักฐานคู่ความอีกฝ่ายหนึ่งก็อาจจะ เสนอให้ฝ่ายนั้นนำคำให้การส่วนอื่นเข้า
มาพิจารณาคด้วยก็ได้

ข) การให้การก่อนที่จะเริ่มพิจารณาคดี บุคคลใดบุคคลหนึ่งซึ่ง
ประสงค์จะให้คำให้การของเขาหรือของฝ่ายอื่นหรือต้องการ เก็บรักษาเอกสาร หรือ
พยานวัตถุ เพื่อ เป็นพยานหลักฐานในคดีอาจยื่นคำร้องต่อศาลเพื่อร้องขอให้มีการให้การ เช่นนี้
โดยในคำร้องมีข้อความต่อไปนี้

๑) ข้อเท็จจริงว่าผู้ขอประสงค์จะเป็นฝ่ายหนึ่งในคดี

- ๒) ผู้ขอมีประโยชน์เกี่ยวข้อในคดีศาลเห็นสมควรตาม คำขอศาลก็สั่งให้มีการตามข้อ

๑. การยอมรับข้อเท็จจริงและข้อกำหนดในการพิจารณาคดี

คู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งอาจจะยื่นคำร้องเป็นลายลักษณ์อักษรต่อคู่ความอีก ฝ่ายเพื่อให้คู่ความนั้นยอมรับข้อเท็จจริงที่เกี่ยวข้องกับประเด็นแห่งคดีที่อยู่ระหว่างการ พิจารณาอย่างไรก็ดีก่อนที่จะมีการยื่นคำร้องดังกล่าวศาลมีความเห็นว่าคู่ความฝ่ายต่าง ๆ ที่ประสงค์จะยื่นคำร้อง เช่นนี้ควรจะได้มีการปรึกษาหารืออย่างไม่เป็นทางการก่อนที่จะใช้ วิธีการตามกฎหมายข้อนี้ คำร้องนี้อาจจะส่งให้แก่คู่ความอีกฝ่ายหนึ่งในคดีที่กำลังพิจารณา อยู่โดยไม่ต้องขออนุญาตจากศาลโดยให้ยื่นคำร้องนั้นไปพร้อมกับสำเนาของเอกสารเกี่ยวกับคดีซึ่งต้นฉบับนั้นให้ยื่นต่อศาล ภายในกำหนดระยะเวลา ๓๐ วัน หลังจากได้ยื่นคำร้อง แล้วหรือภายในระยะเวลาที่ศาลกำหนดข้อเท็จจริงที่อยู่ในคำร้องนั้นให้ถือว่าคู่ความอีกฝ่าย ยอมรับว่าคู่ความฝ่ายที่ได้รับคำร้องนั้นมีได้

- ก) ส่งคำตอบแจ้งการยอมรับในข้อเท็จจริงหรือปฏิเสธข้อเท็จจริง เรื่องนั้น ๆ
- ข) ไม่ได้ยื่นคำคัดค้านคำร้องนั้น

การตอบคำร้องนี้ให้คู่ความฝ่ายที่มีหน้าที่ตอบหรือทนายของคู่ความฝ่ายนั้นลง ลายมือชื่อและยื่นต้นฉบับให้แก่ศาล อนึ่งเหตุผลในการไม่ตอบรับหรือปฏิเสธข้อเท็จจริง ตามคำร้องนั้นคู่ความฝ่ายที่ตอบอาจจะให้เหตุผลว่าไม่มีข้อมูล หรือไม่รู้เกี่ยวกับประเด็นหรือข้อเท็จจริงในคำร้องก็ได้ นอกจากนี้คู่ความฝ่ายที่ยื่นคำร้องขอให้ศาลพิจารณา ความสมบูรณ์ของคำตอบหรือคำคัดค้านนั้นได้ และถ้าศาลมีความเห็นว่าคำคัดค้านดังกล่าว มีเหตุผลเพียงพอศาลก็จะมีคำสั่งให้มีการให้คำตอบตามคำร้องนั้น ข้อเท็จจริงใด ๆ ใน คำร้องซึ่งคู่ความอีกฝ่ายได้ยอมรับภายใต้กฎเกณฑ์แห่งกฎหมายนี้ให้ถือเป็นพยานหลักฐานใน คดี สำหรับบทกำหนดโทษในกรณีคู่ความฝ่ายหนึ่งไม่ยอมรับในข้อเท็จจริง หรือไม่ยอมรับ

เอกสารใด ๆ ตามคำร้องและไม่ได้ให้เหตุผลอันสมควรที่ความฝ่ายที่ยื่นคำร้องอาจจะขอให้ศาลสั่งลงโทษจากความอีกฝ่ายหนึ่งหรือหนายความที่ศาลเห็นสมควรก็ได้^๑

ข้อเท็จจริงอย่างใดอย่างหนึ่งที่ความอีกฝ่ายได้ยอมรับแล้วถือเป็นพยานหลักฐานในคดี

ข้อกำหนดเกี่ยวกับการแจ้งรายละเอียดสำหรับการพิจารณาคดี

ความฝ่ายต่าง ๆ จะต้องแจ้งรายละเอียดเกี่ยวกับเรื่องต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับคดีที่อยู่ระหว่างการพิจารณาไม่ว่าเรื่องเหล่านี้จะเกี่ยวข้องกับข้อเท็จจริง หรือความเห็นหรือการนำกฎหมายมาใช้เกี่ยวกับข้อเท็จจริงนี้สิ่งที่จะต้องแจ้งคือข้อเท็จจริงทั้งหมดรายการเอกสารและพยานหลักฐานที่ความฝ่ายต่าง ๆ ไม่คัดค้าน อนึ่งแบบฟอร์มการแจ้งรายละเอียดนี้ต้องทำเป็นลายลักษณ์อักษรและลงชื่อความฝ่ายที่แจ้ง การแจ้งรวมทั้งเอกสารหลักฐานต่าง ๆ ให้ยื่นต่อศาลก่อนวันพิจารณาคดีหรือขณะที่คดีอยู่ระหว่างการพิจารณา คดี นอกจากศาลจะคำสั่งเป็นอย่างอื่นการแจ้งรายละเอียดนี้ให้ถือเสมือนการยอมรับของ ความฝ่ายที่ยื่นเอกสารนั้น ๆ ศาลจะไม่อนุญาตให้ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งในคำแจ้งรายละเอียดนั้นเปลี่ยนแปลงหรือคัดค้านข้อเท็จจริงและรายละเอียดในคำแจ้งไม่ว่าส่วนใดส่วนหนึ่ง หรือทั้งหมดทั้งนั้นนอกจากเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรม^๒

^๑ Tax Court, rule 90

^๒ Tax Court, rule 91

๘. การปรึกษาหารือก่อนเริ่มพิจารณาคดี

เมื่อศาลเห็นสมควรเพื่อประโยชน์แห่งความยุติธรรมจะจัดให้คู่ความฝ่ายต่าง ๆ ปรึกษาหารือกันกับศาลเพื่อรวมประเด็นในคดีให้แคบเข้า เพื่อแสดงข้อเท็จจริงเพื่อทำให้การแสดงพยานหลักฐานต่าง ๆ ง่ายเข้าหรือเพื่อให้มีการยกฟ้องบางประเด็น หรือทั้งหมดโดยไม่ต้องมีการพิจารณาคดี สำหรับคดีที่ได้กำหนดวันเวลาในการพิจารณาคดีแล้ว คู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งในคดีนี้อาจยื่นคำร้องต่อศาลขอให้มีการปรึกษาหารือก่อนการพิจารณาคดี นอกจากนี้ศาลอาจสั่งให้มีการปรึกษาหารือเช่นนี้ได้ และสำหรับคดีที่ยังไม่ได้กำหนดวันพิจารณาคดีผู้พิพากษาหัวหน้าศาลอาจจะพิจารณาตามคำร้องของคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งให้กำหนดวันสำหรับการปรึกษาหารือก่อนดำเนินคดี อนึ่งคำร้องขอเพื่อให้มีการปรึกษาหารือก่อนพิจารณาคดีต้องมีข้อความแสดงเหตุผลของการร้องขอนี้ การปรึกษาหารือก่อนพิจารณาเพื่อให้คู่ความฝ่ายต่าง ๆ แลกเปลี่ยนข้อเท็จจริงเพื่อประโยชน์ในการพิจารณาคดี อาจให้มีได้โดยศาลจะสั่งเมื่อศาลเห็นว่าคู่ความฝ่ายที่ร้องขอให้มีการประชุมปรึกษาหารือเช่นนี้ มีความบริสุทธิ์ใจที่จะต้องการให้คู่ความอีกฝ่ายหนึ่งแสดง หรือศาลเห็นว่าคำร้องขอเพื่อให้มีการปรึกษาหารือ เช่นนี้มีมิได้มีความประสงค์ที่จะทำให้คดีล่าช้า^๑

๘. การตัดสินคดีโดยไม่ต้องมีการพิจารณาคดี

ก) การวินิจฉัยคำให้การ เมื่อคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งได้ให้การในคดีหรือได้แถลงข้อเท็จจริงแล้ว คู่ความอาจเสนอให้มีการวินิจฉัยคำให้การและคำแถลงนั้น อนึ่งถ้าในขณะที่มีคำขอให้วินิจฉัยคำให้การและคำแถลงได้มีข้อเท็จจริงอื่น ๆ นอกเหนือจากที่ให้การได้เสนอเข้ามายังศาล คำขอเช่นนี้ให้ถือเสมือนคำขอให้ศาลตัดสินคดีโดยรวบรัดในกรณีเช่นนี้คู่ความฝ่ายต่าง ๆ ในคดีจะได้รับอนุญาตให้ยื่นเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง

^๑ Tax Court, rule 110

กับคำขอเช่นนี้^๑

ข) การวินิจฉัยคดีโดยรวบรัด

บททั่วไป ผู้ความผิดฝ่ายหนึ่งอาจยื่นคำร้องขอให้ศาลวินิจฉัยคดีอย่างรวบรัดเพื่อเป็นประโยชน์แก่ตนในประเด็นข้อกฎหมายซึ่งขัดแย้งกันประเด็นหนึ่งคำร้อง เช่นนี้ต้องกระทำในช่วงเวลาที่จะไม่ทำให้การพิจารณาคดีล่าช้า^๒

๑๐. การกำหนดพิจารณาคดี

ในกรณีที่มีการพิจารณาคดีอันสืบเนื่องมาจากคำร้องขอที่เสนอต่อศาล การพิจารณา เช่นนี้โดยปกติแล้วจะมีขึ้นในกรุงวอชิงตันดีซีหรือสถานที่แห่งอื่นตามที่ศาลเห็นสมควร การที่ผู้ความไม่ปรากฏตัวต่อหน้าศาลนั้นศาลอาจจะฟังข้อเท็จจริงต่าง ๆ ได้แม้ผู้ความฝ่ายหนึ่งจะไม่มาปรากฏตัวต่อศาล^๓ สำหรับกำหนดการพิจารณาคดีนั้นได้แจ้งให้ผู้ความฝ่ายต่าง ๆ ในคดีต่าง ๆ ทราบถึงวันเวลาและสถานที่ที่จะพิจารณาคดี เมื่อถึงกำหนดดังกล่าวศาลก็จะไต่ดำเนินการพิจารณาคดีไปตามลำดับเรื่องเพื่อวินิจฉัยว่าคดีนั้นควรจะดำเนินการพิจารณาต่อไปหรือยกฟ้อง^๔

^๑ Tax Court, rule 120

^๒ Tax Court, rule 121

^๓ Tax Court, rule 130

^๔ Tax Court, rule 131

การดำเนินการพิจารณาคดีโดยต่อเนื่อง คำขอที่ยื่นต่อศาลเพื่อขอให้ศาล
ดำเนินการพิจารณาคดีติดต่อกันไปนั้นจะต้องแจ้งให้ศาลทราบถึงฐานะของคู่ความฝ่ายอื่น ๆ
ในคดีหรือเมื่อได้รับความเห็นชอบของคู่ความฝ่ายอื่นที่ประสงค์จะให้ศาลดำเนินการพิจารณา
คดีต่อเนื่องกันไป และเมื่อศาลพิจารณาเห็นสมควรตามคำขอนั้นศาลก็จะดำเนินการพิจารณา
คดีโดยต่อเนื่องกันไปโดยไม่ชักช้า ^๑

๑๑. การพิจารณาคดี

ก) สถานที่พิจารณาคดี ผู้ร้องเมื่อได้ยื่นคำร้องให้ศาลพิจารณาข้อ
พิพาททางภาษีนั้นจะต้องแจ้งให้ศาลทราบด้วยว่าต้องการให้มีการพิจารณาคดีที่ใด ในกรณี
ที่ผู้ร้องไม่ได้แจ้งสถานที่ดังกล่าว คู่ความอีกฝ่ายหนึ่งก็อาจจะแจ้งต่อศาลขอให้ศาลดำเนิน
การพิจารณาคดีในสถานที่ใดก็ได้โดยคำร้องขอให้ศาลไปพิจารณาคดีที่ใดนั้นต้องยื่นแยกจาก
คำร้องขอหลัก การกำหนดสถานที่สำหรับพิจารณาคดีนั้นกฎหมายบัญญัติให้ศาลกำหนดสถานที่
พิจารณาคดีซึ่งจะทำให้ผู้เสียภาษีเสียค่าใช้จ่ายน้อยที่สุดและสะดวกที่สุด อนึ่งคู่ความอาจขอ
ให้ศาลเปลี่ยนแปลงสถานที่พิจารณาคดีได้โดยให้แสดงเหตุผลให้ทราบ ^๒

ข) การรวมพิจารณาคดีหรือแยกพิจารณาคดี

๑) การรวมพิจารณาคดี เมื่อคดีหลายเรื่องค้างพิจารณาอยู่
ในศาลเดียวกันหรือต่างศาลกันมีปัญหาข้อกฎหมายหรือปัญหาข้อเท็จจริงเกี่ยวเนื่องกัน หรือ

^๑ Tax Court, rule 134

^๒ Tax Court, rule 140

เป็นปัญหาเดียวกัน เมื่อศาลเห็นสมควรศาลอาจสั่งให้มีการรวมพิจารณาเรื่องต่าง ๆ ที่มีประเด็นร่วมกันหรือคู่ความฝ่ายต่าง ๆ อาจยื่นคำร้องต่อศาลขอให้รวมคดีต่าง ๆ เหล่านั้น มีประเด็นที่เหมือนกัน ^๑

๒) การแยกพิจารณาคดี ศาลอาจสั่งตามที่เห็นสมควรให้มีการแยกพิจารณาคำเรียกร้องข้อโต้แย้ง หรือประเด็นเกี่ยวกับควมรับผิดชอบที่จะต้องชำระภาษี

ค) การระงับฟ้อง การระงับฟ้องจะตกอยู่กับผู้ยื่นคำร้องยกเว้นแต่ในกรณีที่มิกฎหมายหรือมีคำสั่งศาลเป็นอย่างอื่น สำหรับในคดีเกี่ยวกับการจัดโกงโดยมีเจตนาจะหลีกเลี่ยงภาษีการระงับฟ้องจะตกอยู่กับผู้อำนวยการภาษีและการฟ้องเช่นนี้ให้หมายถึงการแสดงพยานหลักฐานที่แจ่มชัดและน่าเชื่อถือ ในกรณีเรื่องความรับผิดชอบผู้รับโอน การระงับฟ้องจะตกอยู่กับ อธิบดีกรมสรรพากร ซึ่งต้องแสดงให้เห็นว่าผู้ร้อง (petitioner) เป็นผู้รับผิดชอบในฐานะผู้รับโอนทรัพย์สินมาจากผู้เสียภาษี ^๒

ง) พยานหลักฐาน

บททั่วไป การพิจารณาคดีในศาลให้ดำเนินไปตามกฎที่ว่าด้วยพยานหลักฐานในศาลสหรัฐทั้งนี้โดยไม่มีคณะลูกขุน ^๓

คำให้การฝ่ายเดียว (Ex parte affidavits) เอกสาร และ
ข้อกล่าวหาต่าง ๆ ในคำให้การ (pleading) ไม่ได้เป็นพยานหลักฐาน สำหรับ

^๑ Tax Court, rule 141 (A).

^๒ Tax Court, rule 142 .

^๓ Tax Court, rule 143 .

คำให้การที่ให้การต่อเจ้าหน้าที่ซึ่งได้รับการแต่งตั้งให้มารับคำให้การนี้จะยังไม่ถือว่าเป็น พยานหลักฐานจนกว่าศาลจะได้รับเข้าเป็นพยานหลักฐาน

พยานเอกสาร (Documentary Evidence) สำเนาของเอกสารลงชื่อ เป็นพยานหลักฐานแทนต้นฉบับได้เมื่อศาลอนุญาต ซึ่งถ้าเป็นไปได้ศาลอาจสั่งให้ยื่นต้นฉบับแทนสำเนา

การห้ามมิให้พยานเข้าฟังการพิจารณา^๑

(๑) หากศาลได้รับคำร้องขอจากคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งศาล จะออกคำสั่งห้ามมิให้พยานเข้าฟังการให้การของพยานอื่น กฎเกณฑ์นี้ไม่อาจนำมาใช้ในกรณีดังต่อไปนี้

- (ก) พยานเป็นบุคคลธรรมดา (ไม่ใช่นิติบุคคล)
- (ข) พยานเป็นเจ้าหน้าที่หรือลูกจ้างของคู่ความฝ่ายหนึ่ง ซึ่งเป็นนิติบุคคล และ
- (ค) บุคคลซึ่งฝ่ายหนึ่งแสดงให้เห็นว่าสำคัญต่อการแถลงคดีของเขา

(๒) การละเมิดอำนาจศาล ศาลอาจจะลงโทษในความผิดฐานละเมิดอำนาจศาลได้ในกรณีดังต่อไปนี้

^๑ Tax Court, rule 145.

(ก) พยานคนใดก็ตามที่ถูกสั่งให้ออกไปนอกห้องพิจารณาแต่
ยังอยู่ในบริเวณที่จะได้ยินการให้การ

(ข) บุคคลใดก็ตาม (พยาน ทนายความ หรือคู่ความฝ่าย
หนึ่งฝ่ายใดก็ตาม) ซึ่งละเมิดคำสั่งศาลในเรื่องที่ให้กับพยานออกจากกรให้การ

จ) หมายศาล^๑

(๑) แบบฟอร์มและวิธีการ หมายศาลทุกฉบับศาลจะเป็นผู้ออก
โดยจะแจ้งให้ผู้รับหมายศาลนั้นทราบถึงหัวข้อคดี วันและ เวลาที่ต้องไปให้การ

(๒) การยื่นพยานเอกสาร ศาลอาจออกคำสั่งให้บุคคลใดก็
ตามให้ยื่นสมุดบัญชีเอกสาร หรือวัตถุ ใดๆก็ตามที่ศาลอาจจะยึดซึ่งหมายนั้นไว้ ก่อนกำหนด
เวลาการพิจารณาที่แจ้งไว้ในหมายนั้นถ้า

(ก) หมายนั้นไม่มีเหตุผลเพียงพอ หรืออาจจะก่อความ
ลำบากให้แก่ฝ่ายหนึ่งหรือ

(ข) ถ้าอีกฝ่ายหนึ่งได้แจ้งให้ศาลทราบว่าจะมีค่าใช้จ่าย
เท่าใดในการที่จะยื่นเอกสารหลักฐานเหล่านั้น

(๓) หมายศาลเกี่ยวกับการให้การ

(ก) การออกหมายศาล เมื่อศาลได้สั่งอนุมัติให้มีการให้

^๑ Tax Court, rule 147.

การต่อหน้าเจ้าหน้าที่ คำสั่งนี้ให้ถือว่าเป็นการให้อำนาจในการออกหมายเรียกบุคคลผู้เกี่ยวข้องให้มาให้การ ภายในระยะเวลา ๑๐ วันหลังจากได้รับหมายศาลแล้วผู้ได้รับหมายศาลอาจยื่นคำคัดค้าน เป็นลายลักษณ์อักษรต่อฝ่ายที่ร้องขอให้ออกหมาย

(ข) สถานที่สำหรับตรวจสอบ สถานที่ที่แจ่งไว้ในหมายศาลว่าเป็นสถานที่สำหรับตรวจสอบต้องเป็นสถานที่ที่แจ่งไว้ในคำประกาศเกี่ยวกับการร้องขอให้มีการให้การ

หากฝ่ายใดก็ตามไม่ปฏิบัติตามหมายศาลโดยไม่ได้ให้เหตุผลเพียงพอให้ถือเป็นการละเมิดอำนาจศาล

ฉ) ค่าใช้จ่าย พยานที่ถูกเรียกให้มาฟังหรือมาปรากฏตัวต่อหน้าศาลให้ได้รับค่าใช้จ่ายและค่าพาหนะเท่ากับพยานของศาลดิstrict (District Court) และพยาน (นอกจากพยานของอธิบดีกรมสรรพากร) ไม่ต้องให้การจนกว่าจะได้รับค่าใช้จ่าย และค่าพาหนะตามสิทธิของเขา ฝ่ายที่เรียกพยานมาปรากฏตัวในศาลจะเป็นผู้รับผิดชอบในการจ่ายค่าใช้จ่ายให้แก่พยาน^๑

ช) ถ้าคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งหรือทนายของเขาไม่ปรากฏในการพิจารณาคดีโดยไม่มีเหตุผลสมควรศาลอาจสั่งยกฟ้อง หรืออาจสั่งให้ดำเนินคดีต่อไป โดยถือว่าคดีนั้นไต่ขึ้นเข้ามาแล้วโดยคู่ความฝ่ายหนึ่งขาดนัดพิจารณาและหากคู่ความฝ่ายใดที่มีภาระการพิสูจน์ไม่สามารถยื่นพยานหลักฐานเพื่อสนับสนุนคำคู่ความของเขาศาลก็อาจสั่งยกฟ้อง^๒

^๑ Tax Court, rule 148.

^๒ Tax Court, rule 149.

ฉ. คำพิพากษา

การคำนวณภาษีและคำพิพากษา^๑

๑. การคำนวณภาษีซึ่งคู่ความฝ่ายต่าง ๆ เห็นชอบ เมื่อศาลได้แสดงความเห็นวินิจฉัยประเด็นแห่งคดีแล้วศาลอาจยังไม่อ่านคำพิพากษาทั้งนี้เพื่อรอให้ฝ่ายต่าง ๆ ยื่นรายการคำนวณภาษีซึ่งเกี่ยวกับประเด็นในรายการคำนวณภาษีเหล่านี้ต้องแสดงจำนวนภาษีที่ขาด จำนวนภาษีเกินหรือความรับผิดชอบที่จะต้องชำระภาษีเมื่อคู่ความฝ่ายต่าง ๆ เห็นสอดคล้องต้องกันเกี่ยวกับจำนวนภาษีที่ขาดหรือเกิน คู่ความฝ่ายต่าง ๆ จะยื่นรายการต่าง ๆ เหล่านั้นให้ศาลเพื่อแสดงว่าคู่ความทุกฝ่ายไม่มีข้อขัดแย้งเกี่ยวกับจำนวนตัวเลขซึ่งตรงกับกรวินิจฉัยของศาล หลังจากนั้นศาลจึงจะอ่านคำพิพากษา

๒. เมื่อไม่มีการตกลงเกี่ยวกับการคำนวณภาษี ถ้าคู่ความไม่เห็นด้วยกับภาษีที่ขาดหรือเกิน คู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งอาจจะยื่นการคำนวณให้แก่ศาลด้วยความเข้าใจว่าการคำนวณนั้นจะสอดคล้องกับคำพิพากษาของศาล เจ้าหน้าที่ของศาลจะแจ้งให้คู่ความอีกฝ่ายหนึ่งทราบถึงการยื่นรายการคำนวณดังกล่าวและยื่นสำเนาให้ฝ่ายนั้นทราบ ถ้าคู่ความฝ่ายนั้นมีใค้ยื่นคำคัดค้านหรือแสดงรายการคำนวณที่ต่างกันไปในเวลาที่กำหนดศาลอาจประกาศคำพิพากษาโดยให้เป็นไปตามรายการคำนวณที่คู่ความฝ่ายแรกยื่นมาถ้าทั้งสองฝ่ายยื่นรายการเข้ามาแต่มีตัวเลขแตกต่างกัน ศาลอาจสั่งให้คู่ความทั้งสองฝ่ายแถลงและจากนั้นศาลก็จะวินิจฉัยจำนวนภาษีที่ขาดหรือเกินหรือจำนวนที่รับผิดชอบชำระก่อนที่จะประกาศคำพิพากษา

^๑Tax Court, rule 155.

๓. การแถลงใด ๆ ตามกฎหมายเรื่องนี้ ให้จำกัดอยู่กับประเด็นที่เกี่ยวกับการคำนวณภาษีที่ขาดหรือเกินหรือจำนวนที่รับผิดชอบต้องชำระอันเป็นเรื่องที่สอดคล้องกับการวินิจฉัยของศาล ในการนี้ศาลจะไม่รับฟังข้อโต้แย้งต่าง ๆ เกี่ยวกับประเด็นที่ศาลได้วินิจฉัยและยกออกจากคดีแล้วกฎหมายข้อนี้ให้ถือเป็นการให้โอกาสให้คู่ความร้องขอให้มีการพิจารณาคดีใหม่ได้

กระบวนการภายหลังการพิจารณาคดี

(๑) ข้อพิจารณา ความผิดพลาดในการรับพยานหลักฐาน หรือกันพยานหลักฐานออกจากกระบวนการพิจารณาและข้อผิดพลาดในคำวินิจฉัยของศาล หรือข้อผิดพลาดในคำสั่งศาลไม่ถือ เป็นข้ออ้างที่จะให้มีการพิจารณาคดีใหม่หรือแก้ไขคำพิพากษานอกจากศาล จะเห็นว่ากรณีที่ไม่ได้แก้ไขอาจจะไม่สอดคล้องกับกระบวนการยุติธรรม โดยในแต่ละชั้นของการพิจารณาคดีศาลอาจมองข้ามข้อผิดพลาดหรือข้อบกพร่องซึ่งศาลเห็นว่าไม่กระทบกระเทือนสิทธิของคู่ความฝ่ายต่าง ๆ อย่างมากมาย^๑

(๒) คำร้องขอให้พิจารณาความเห็นใหม่ คำร้องที่เสนอเพื่อให้พิจารณาความเห็นหรือข้อเท็จจริงใหม่ไม่ว่าจะเป็นการพิจารณาคดีใหม่หรือให้พิจารณาคดีต่อไปให้ยื่นต่อศาลภายใน ๓๐ วัน เมื่อได้ประกาศความเห็น^๒

^๑ Tax Court, rule 160.

^๒ Tax Court, rule 161.

ช. คดีภาษีย่อย ^๑

(๑) คำจำกัดความ คดีภาษีย่อย หมายความว่าคดีซึ่งมีจำนวนภาษีขาดหรือภาษีเกินอันเป็นประเด็นโต้แย้งมีจำนวน

(ก) ไม่เกิน ๕,๐๐๐ ดอลลาร์ในคดีเกี่ยวกับภาษีเงินได้ส่วนบุคคลในปีภาษีหนึ่ง ๆ

(ข) ไม่เกิน ๕,๐๐๐ ดอลลาร์ในคดีภาษีที่ดิน

(ค) ไม่เกิน ๕,๐๐๐ ดอลลาร์ในคดีเกี่ยวกับภาษีการให้ (Gift Tax)

เพราะฉะนั้นอาจสรุปได้ว่าคดีประเภทนี้เป็นคดีที่เกี่ยวข้องกับเงินภาษีเป็นจำนวน ๕,๐๐๐ ดอลลาร์เป็นอย่างสูง

(๒) วิธีการเกี่ยวกับคดีภาษีย่อย การจำแนกคดีว่าเป็นคดีภาษีย่อยหรือไม่นั้นมีวิธีการดังนี้ ^๒

(ก) ผู้ซึ่งประสงค์จะให้มีการพิจารณาคดีของเขาในลักษณะคดีภาษีย่อยให้แสดงความจำนงไว้ด้วยในขณะยื่นคำร้อง (petition)

(ข) ในกรณีที่อธิบดีกรมสรรพากรไม่เห็นด้วยกับคำร้องดังกล่าวให้ยื่นคำคัดค้านภายใน ๓๐ วันหลังจากที่ได้มีการยื่นคำร้อง

^๑ Tax Court, rule 171.

^๒ Tax Court, rule 173.

(ค) ผู้ร้อง (petitioner) หลังจากได้ยื่นคำร้องแล้ว (ยื่นก่อนการพิจารณาคดี) อาจร้องขอให้มีการพิจารณาคดีตาม Internal Revenue Code และเมื่ออธิบดีกรมสรรพากร ทราบคำร้อง เช่นนี้ก็อาจแสดงการคัดค้านคำร้องได้

(ง) ถ้าหากได้มีการยื่นคำร้องตามกฎหมายนี้คดีนี้จะถือว่าเป็นคดีภาษีย่อย หลังจากนั้นศาลอาจสั่งให้แยกการพิจารณาคดีภาษีย่อยนี้โดยให้พิจารณาภายใต้กฎหมายของคดีภาษีย่อย ในกรณีที่ศาลยังมีคำสั่งเป็นประการอื่นให้ถือว่าผู้ร้องได้ปฏิบัติตามวิธีการแล้วและถือว่าศาลได้เห็นชอบด้วย

๓. เมื่อได้เริ่มพิจารณาคดีภาษีย่อยแล้ว ก่อนที่ศาลจะมีคำวินิจฉัยชี้ขาด ศาลอาจสั่งให้ยุติการพิจารณาคดีนี้ได้แล้วให้ดำเนินการพิจารณาคดีตามกฎหมายของคดีธรรมดาโดยศาลจะออกคำสั่ง เช่นนี้ในกรณีดังต่อไปนี้คือ ^๑

(ก) เมื่อมีเหตุผลเพียงพอที่จะเชื่อได้ว่าจำนวนภาษีที่เกี่ยวข้องอาจเกิน ๕,๐๐๐ ดอลลาร์ และ

(ข) เมื่อศาลเห็นว่าการยุติการพิจารณาคดีนี้จะ เป็นไปเพื่อความยุติธรรมซึ่งนี้ศาลจะพิจารณาถึงความสะดวกและค่าใช้จ่ายซึ่งอาจเกิดขึ้นจากการที่ศาลสั่ง เช่นนี้

ผู้ยื่นคำร้องในคดีภาษีย่อยอาจจะปรากฏตัวต่อศาลด้วยตนเอง โดยไม่ต้องมีทนายหรืออาจจะแต่งตั้งให้มีทนายแทนก็ได้ ^๒

^๑ Tax Court, rule 173 .

^๒ Tax Court, rule 174 .

๔. คำให้การ (Pleading)

แบบและข้อความของคำร้องจะต้องมีข้อความแสดงถึงสำนักงานของเจ้าหน้าที่ภาษีซึ่งเป็นผู้ยื่นหมายเกี่ยวกับภาษีขาด เลขประจำตัวของผู้เสียภาษีและคำร้องให้ศาลพิจารณาภายใต้บทบัญญัติแห่งกฎหมาย กฎธรรมเนียมซึ่งต้องชำระเมื่อยื่นคำร้องนั้นมีจำนวน ๑๐ ดอลลาร์ คำร้องในคดีภาษีย่อยนี้ไม่ต้องมีคำรับรองนอกจากศาลจะสั่งเป็นอย่างอื่นและในคดีภาษีย่อยไม่จำเป็นต้องยื่นคำคอบนอกจากมีประเด็นที่อธิบดีกรมสรรพากรต้องรับภาระการพิสูจน์ ถ้าต้องยื่นคำคอบให้ดำเนินการไปตามกฎเกณฑ์ตามปกติ ในกรณีที่ไม่มีการยื่นคำคอบให้ถือว่าได้มีการปฏิเสธข้อกล่าวหาของผู้ร้อง (petitioner) ว่ามีข้อผิดพลาดเกี่ยวกับภาษี อนึ่งคำโต้แย้งคำคอบไม่ต้องยื่นนอกจากศาลจะสั่งหรืออธิบดีกรมสรรพากรเสนอคำร้องให้ยื่นคำโต้แย้ง^๑ ในคดีภาษีย่อยศาลจำเป็นต้องมีการพิจารณาคดีเบื้องต้นและในการนี้ให้คู่ความยื่นคำแถลงเป็นลายลักษณ์อักษรแต่ไม่จำเป็นต้องปรากฏตัวต่อศาลถ้าศาลเห็นสมควรว่าผู้ร้อง (petitioner) หรือทนายต้องปรากฏตัวต่อศาลด้วยตนเองศาลจะแจ้งให้ทราบ^๒

๕. การพิจารณาคดีภาษีย่อย เมื่อผู้ร้องยื่นคำร้องให้พิจารณาคดีภาษีย่อยผู้ร้องต้องร้องขอให้ศาลพิจารณาคดีในสถานที่ที่ต้องการได้

ถ้าผู้ร้องมีใตร้องขอเช่นนี้ อธิบดีกรมสรรพากร จะได้เสนอต่อศาลถึงสถานที่ที่จะพิจารณาคดี การพิจารณาคดีภาษีย่อยนี้จะกระทำไปโดยให้มีพิธีการน้อยที่สุด และถ้ามีพยานหลักฐานใดที่ศาลเห็นสมควรรับเข้าเป็นพยานหลักฐานศาลก็อาจสั่งเช่นนั้นได้ สำหรับคำแถลงนั้นไม่ว่าจะเป็นการแถลงด้วยวาจาหรือเป็นเอกสารไม่มีความจำเป็นในคดีภาษีย่อย

^๑ Tax Court, rule 175.

^๒ Tax Court, rule 176 .

แต่ศาลอาจสั่งให้มีการแสดงถึงกล่าว ถ้าคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งร้องขอหรือศาลเห็นสมควร ๑

ข. ผู้พิพากษาพิเศษ

ผู้พิพากษาพิเศษ เป็นบุคคลซึ่งผู้พิพากษาหัวหน้าศาลแต่งตั้งเพื่อปฏิบัติหน้าที่ภายใต้กฎเกณฑ์และข้อปฏิบัติต่าง ๆ ของศาลภาษีโดยจะได้รับค่าเบี้ยเลี้ยง ค่าเดินทางและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ตามกฎเกณฑ์ดังเช่น ผู้พิพากษาพิเศษของศาลสิทธิเรียกร้องสหรัฐ (The United States Court of Claims) ๒ เดิมนั้นผู้พิพากษาพิเศษนี้เป็นผู้ซึ่งได้รับแต่งตั้งเป็นลายลักษณ์อักษรโดยผู้พิพากษาหัวหน้าศาล (Chief Judge) โดยจะแต่งตั้งจากนายของคณะกรรมการด้านกฎหมายของศาลภาษี ผู้พิพากษาหัวหน้าศาลอาจจะมอบหมายให้ผู้พิพากษาพิเศษรับผิดชอบเกี่ยวกับเรื่องใด ๆ ก็ได้ที่รอการพิจารณาของศาล ๓ ผู้พิพากษาพิเศษมีอำนาจเกี่ยวกับการพิจารณาคดี การประชุมก่อนพิจารณาคดี การพิจารณาคำร้อง และใช้มาตรการอื่น ๆ ที่จะปฏิบัติงานของเขาให้ลุล่วงไป ผู้พิพากษาพิเศษมีอำนาจที่จะสั่งให้คู่ความฝ่ายต่าง ๆ ยื่นหลักฐานเช่น เอกสารการบัญชีและเอกสารอื่น ๆ นอกจากนั้นผู้พิพากษาพิเศษมีอำนาจสั่งให้รับพยานหลักฐานไว้พิจารณาตามกฎหมายได้ ๔

วิธีการหลังจากพิจารณาคดีแล้ว ในทุกกรณีขอมวินคดีภาษีขอยให้ดำเนินการตามวิธีการต่อไปนี้เป็นสำหรับกรณีผู้พิพากษาพิเศษเป็นผู้พิจารณาคดีคือ ๕

๑ Tax Court, rule 177.

๒ Internal Revenue Code of 1954, sec 7465 (c).

๓ Tax Court, rule 180.

๔ Tax Court, rule 181.

๕ Tax Court, rule 182.

๑. ให้คู่ความแต่ละฝ่ายยื่นคำแถลงรวมทั้งข้อแถลงเกี่ยวกับข้อเท็จจริงและข้อกฎหมายภายใน ๖๐ วันหลังจากที่ได้มีการพิจารณาคดีเสร็จสิ้น ถ้าคู่ความอีกฝ่ายหนึ่งต้องการยื่นคำแถลงโต้แย้งรวมทั้งคำคัดค้านให้ยื่นภายใน ๓๐ วันหลังจากที่ได้กำหนดให้มีการยื่นคำแถลงเบื้องต้น

๒. เมื่อได้รับคำแถลงต่าง ๆ จากคู่ความแล้วผู้พิพากษาพิเศษจะเสนอรายงานของตนซึ่งรวมทั้งคำวินิจฉัยและความเห็น สำเนาของรายงานนี้ให้ส่งให้แต่ละฝ่าย

๓. ภายใน ๔๕ วันหลังจากได้รับรายงานจากผู้พิพากษาพิเศษคู่ความฝ่ายใดฝ่ายหนึ่งอาจยื่นคำแถลงข้อยกเว้นของกฎหมายหรือข้อเท็จจริงซึ่งแถลงในรายงานของผู้พิพากษาพิเศษคู่ความอีกฝ่ายหนึ่งก็อาจยื่นคำแถลงโต้แย้งได้

๔. ศาลฎีกาแผนกคดีแพ่งหนึ่งซึ่งรับผิดชอบในการพิจารณาคดีอาจจะสั่งให้มีการให้การระหว่างคู่ความได้ แผนกของศาลดังกล่าวอาจจะพิจารณารับรายงานของผู้พิพากษาพิเศษหรือเปลี่ยนแปลงรายงาน หรือคัดค้านบางส่วนหรือทั้งหมดของรายงานนั้น

๗. การอุทธรณ์คำพิพากษาของศาลฎีกา

การอุทธรณ์ให้อุทธรณ์ต่อเสมียนศาลของศาลฎีกาภายใน ๔๐ วัน หลังจากมีคำพิพากษาแล้วและหากคู่ความฝ่ายหนึ่งได้ยื่นอุทธรณ์แล้ว คู่ความอีกฝ่ายหนึ่งก็อาจจะยื่นอุทธรณ์ได้เช่นเดียวกันภายในเวลา ๑๒๐ วันหลังจากพิพากษา เสมียนศาลจะไต่จดลงรับอุทธรณ์และส่งอุทธรณ์ไปให้เสมียนศาล Court of Appeal พร้อมด้วยเอกสารอื่น ๆ นอกจากนี้ในขณะที่เสมียนศาลส่งเอกสารไปให้ศาล Court of Appeal แล้วเขาก็จะส่งสำเนาไปให้คู่กรณีด้วย

อนึ่งการยื่นอุทธรณ์นี้ไม่เป็นการทุเลาการชำระภาษีเว้นแต่คู่ความฝ่ายที่ยื่นอุทธรณ์จะไต่ทำหนังสือคำประกันต่อศาลและยื่นพร้อมกับคำอุทธรณ์

เมื่อได้ศึกษาลักษณะและกระบวนการพิจารณาของศาลที่มีอำนาจพิจารณาคดีภาษีในประเทศต่าง ๆ แล้วจะพิจารณาสรุปได้ดังนี้

ประเภทศาล ศาลที่มีอำนาจในการพิจารณาคดีภาษีจะจำแนกออกเป็น

ก. ศาลประเภทที่ผู้เสียภาษีสามารถนำคดีมาฟ้องร้องยังศาลได้โดยไม่ต้องผ่านการอุทธรณ์ต่อฝ่ายบริหาร หมายความว่า ศาลซึ่งกฎหมายไม่ได้จำกัดเป็นข้อห้ามไม่ให้ผู้เสียภาษีนำคดีขึ้นสู่ศาลโดยไม่ผ่านชั้นตอนบริหารก่อน

ข. ศาลประเภทที่รับฟ้องคดีภาษีที่ผ่านฝ่ายบริหารมาแล้ว หมายความว่า ในประการแรกกฎหมายจะกำหนดให้ผู้เสียภาษีที่ไม่พอใจการประเมินของเจ้าพนักงานประเมินต้องอุทธรณ์การประเมินต่อฝ่ายบริหาร คือคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ก่อน เมื่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ออกคำวินิจฉัยแล้วถ้าผู้เสียภาษีไม่พอใจก็สามารถอุทธรณ์คำวินิจฉัยของฝ่ายบริหารต่อศาลได้ ศาลประเภทนี้มีข้อจำกัดเพียงว่าคดีที่ขึ้นสู่ศาลต้องผ่านการอุทธรณ์ต่อฝ่ายบริหารมาก่อนจึงจะนำมาฟ้องร้องต่อศาลได้ ศาลประเภทนี้ได้แก่ศาลในประเทศสหพันธสาธารณรัฐเยอรมัน ประเทศฝรั่งเศส ประเทศญี่ปุ่นและประเทศไทย เป็นต้น

อย่างไรก็ตามการจำแนกประเภทของศาลที่มีอำนาจพิจารณาคดีภาษีนี้อาจจำแนกได้ในอีกลักษณะหนึ่งคือประเภทแรก ศาลยุติธรรมโดยทั่วไปอาทิเช่น ศาลแพ่ง ประเทศที่กำหนดให้คดีภาษีอยู่ในเขตอำนาจของศาลยุติธรรมโดยทั่วไปได้แก่ประเทศไทย ประเทศญี่ปุ่น (ศาลแพ่ง) ประเทศอังกฤษ (High Court) เป็นต้น ประเภทที่สองศาลพิเศษ หมายความว่าศาลที่มีอำนาจพิจารณาคดีภาษีโดยเฉพาะหรือศาลที่มีอำนาจบางส่วนพิจารณาคดีภาษีได้ อาทิเช่น ศาลการคลัง (Fiscal Court) ในประเทศสหพันธสาธารณรัฐเยอรมัน ศาลภาษี (The United States Tax Court) ในประเทศสหรัฐอเมริกา ศาลปกครอง (Administrative Tribunal) ในประเทศฝรั่งเศส เป็นต้น

เมื่อศาลได้ออกคำวินิจฉัยคดีภาษีแล้วในบางประเทศได้บัญญัติให้การอุทธรณ์คดีภาษีซึ่งพิจารณาโดยศาลภาษีต้องอุทธรณ์หรือฎีกาต่อศาลอุทธรณ์และศาลฎีกาโดยทั่วไปได้แก่ประเทศสหรัฐอเมริกา โดยอุทธรณ์ไปยัง **Court of Appeal** สำหรับบางประเทศนั้นได้จัดตั้งศาลในชั้นอุทธรณ์ฎีกาในรูปศาลพิเศษ เช่นเดียวกับศาลชั้นต้น ได้แก่ประเทศสหพันธสาธารณรัฐเยอรมัน (ศาลการคลังหรือ **Fiscal Court**) ประเทศฝรั่งเศส คือ **Council of State**

เขตอำนาจศาล ในการพิจารณาคดีภาษีนั้นเรื่องเขตอำนาจศาลอาจพิจารณาได้ในสองเรื่องคือเรื่องเขตศาลและอำนาจศาล

ก. สำหรับเรื่องเขตของศาลนั้น ในบางประเทศกำหนดให้ศาลของคนมีเขตอำนาจครอบคลุมทั่วประเทศได้แก่ ศาลภาษี (**United States Tax Court**) ในประเทศสหรัฐอเมริกา ศาลปกครอง (**Administrative Tribunal**) ในประเทศฝรั่งเศส เป็นต้น สำหรับศาลการคลัง (**Fiscal Court**) ในประเทศสหพันธสาธารณรัฐเยอรมันนั้น กำหนดให้มีเขตอำนาจเฉพาะในมลรัฐนั้น ๆ สำหรับประเทศไทยนั้นศาลแพ่งซึ่งมีอำนาจพิจารณาคดีภาษีมียุติเขตศาลตลอดกรุงเทพมหานคร แต่บรรดาคดีที่เกิดขึ้นนอกเขตกรุงเทพมหานครจะยื่นฟ้องต่อศาลแพ่งก็ได้ทั้งนี้ให้อยู่ในดุลยพินิจของศาลนั้น ๆ ที่จะไม่ยอมรับพิจารณาพิพากษาคดีใดคดีหนึ่งที่ยื่นฟ้อง เช่นนั้นได้สำหรับศาลแพ่งในประเทศญี่ปุ่นซึ่งมีอำนาจพิจารณาคดีภาษีนั้นมีเขตอำนาจครอบคลุมทั่วประเทศ

ข. เรื่องอำนาจศาลนั้นอาจพิจารณาได้คือ ศาลของบางประเทศมีอำนาจพิจารณาเฉพาะคดีภาษี เช่น ศาลภาษี (**United States Tax Court**) ในประเทศสหรัฐอเมริกา ศาลการคลัง (**Fiscal Court**) ในประเทศสหพันธสาธารณรัฐเยอรมัน ส่วนศาลของบางประเทศมีอำนาจพิจารณาคดีแพ่งโดยทั่วไปรวมตลอดถึงคดีภาษีกว้าง คือศาลแพ่งในประเทศญี่ปุ่น ศาลแพ่งในประเทศไทย และศาลปกครอง (**Administrative Tribunal**) ในประเทศฝรั่งเศสเป็นอาทิ

อายุความฟ้องร้อง อายุความฟ้องร้องคดีภาษีอาจจำแนกได้เป็น ๒ ประเภทคือ

ก. อายุความฟ้องร้องคดีภาษีภายในกำหนด ๓๐ วัน หรือ ๑ เดือน อายุความนี้เริ่มนับตั้งแต่ได้รับทราบคำวินิจฉัยอุทธรณ์ได้แก่อายุความฟ้องร้องของศาลการคลัง (Fiscal Court) ในประเทศสหพันธสาธารณรัฐเยอรมัน ของศาลสูง (High Court) ในประเทศอังกฤษและของศาลชั้นต้นในประเทศไทย

ข. อายุความฟ้องร้องคดีภาษีอื่น ๆ ที่เกินกำหนด ๓๐ วัน หรือ ๑ เดือน ซึ่งได้แก่อายุความฟ้องร้องคดีภาษีของศาลปกครอง (Tribunal Court) ในประเทศฝรั่งเศสซึ่งกำหนดให้ฟ้องภายในกำหนดเวลา ๒ เดือนนับจากได้ทราบการประเมินภาษีจากอธิบดีกรมสรรพากร อายุความฟ้องร้องของศาลแพ่งในประเทศญี่ปุ่นซึ่งกฎหมายกำหนดให้ผู้เสียภาษียื่นคำฟ้องภายในกำหนดเวลา ๓ เดือนนับจากวันที่ผู้เสียภาษีได้รับทราบคำตัดสินจากฝ่ายบริหาร และอายุความฟ้องร้องคดีภาษีในศาลภาษีสหรัฐ (The United States Tax Court) กำหนดให้ฟ้องภายในเวลา ๙๐ วันนับแต่ได้รับทราบคำวินิจฉัยของอธิบดีกรมสรรพากร

ผู้พิพากษา ในประเทศไทยเนื่องจากกฎหมายบัญญัติให้คดีภาษีขึ้นต่อศาลชั้นต้น โดยทั่วไป ดังนั้นผู้พิพากษาคดีภาษีจึงเป็นผู้พิพากษาศาลยุติธรรมโดยทั่วไปและประกอบเป็นองค์คณะตามพระธรรมนูญศาลยุติธรรมของไทย สำหรับประเทศสหพันธสาธารณรัฐเยอรมันนั้นได้กำหนดให้คดีภาษีอยู่ในอำนาจของศาลพิเศษคือศาลการคลัง (Fiscal Court) ดังนั้นผู้พิพากษาของศาลการคลังจึงเป็นผู้พิพากษาพิเศษ และมีผู้ช่วยเหลือในการพิจารณาพิพากษาโดยประกอบเป็นองค์คณะ ๕ คน คือผู้พิพากษา ๓ คน และผู้พิพากษาสมทบ ๒ คน สำหรับประเทศฝรั่งเศสนั้นกำหนดให้ศาลปกครอง (Administrative Tribunal) มีเขตอำนาจศาลเหนือคดีภาษีด้วย ดังนั้นผู้พิพากษาที่พิจารณาพิพากษาคดีภาษีคือผู้พิพากษาศาลปกครอง ประเทศอังกฤษกำหนดให้ศาลสูง (High Court) มีเขตอำนาจเหนือคดีภาษีดังนั้นผู้พิพากษาที่มีอำนาจพิจารณาคดีภาษีคือผู้พิพากษาของศาลยุติธรรมชั้นต้นโดยทั่วไปไม่มีการแยกประเภท

หรือคัดเลือกผู้พิพากษาพิเศษออกไป และในประเทศสหรัฐอเมริกาจะเห็นได้ว่ากฎหมายบัญญัติให้คดีภาษีอยู่ในอำนาจของศาลภาษี (United States Tax Court) โดยเฉพาะโดยมีผู้พิพากษาพิเศษซึ่งประธานาธิบดีแห่งสหรัฐอเมริกาแต่งตั้งจำนวน ๑๖ คน ด้วยคำแนะนำและยินยอมจากสภา Senate ในจำนวนผู้พิพากษา ๑๖ คนนั้นจะมีการคัดเลือกผู้พิพากษาคณะหนึ่งทำหน้าที่เป็นประธานศาลภาษี (Chief Judge) ประธานศาลภาษีจะแบ่งศาลภาษีออกเป็นคณะต่าง ๆ ซึ่งแต่ละคณะอาจจะประกอบด้วยผู้พิพากษาหนึ่งคนหรือมากกว่านั้น

ลักษณะคำร้องและกระบวนการพิจารณา ลักษณะของคำร้องในประการแรกก็ต้องทำเป็นลายลักษณ์อักษร และต้องมีข้อความแสดงถึงเหตุผลแห่งคำคัดค้านของผู้เสียภาษี ศาลจะเป็นผู้จัดการส่งสำเนาคำร้องให้จำเลย ประการที่สองศาลต้องดำเนินการพิจารณาโดยเปิดเผย และทำการสืบพยานในศาลโดยเปิดเผยการพิจารณาคดีนี้อาจกระทำไต่ถามในกรณีที่ถูกกรณีหรือผู้รับมอบอำนาจไม่ได้ปรากฏตัวต่อศาลและในกรณีจำเป็นศาลมีอำนาจออกคำสั่งเรียกให้กรณีมาปรากฏตัวในศาลด้วยตนเองได้ นอกจากนี้ศาลมีสิทธิออกหมายเรียกบุคคลอื่น ๆ นอกเหนือโจทก์และจำเลยเข้ามาในคดีด้วยเพื่อความยุติธรรม ข้อบัญญัติดังที่กล่าวมาแล้วนี้ประเทศทุกประเทศส่วนใหญ่ใช้เป็นหลัก อาทิเช่น ประเทศสหพันธสาธารณรัฐเยอรมัน ประเทศฝรั่งเศส ประเทศอังกฤษ ประเทศญี่ปุ่น ประเทศสหรัฐอเมริกา และประเทศไทย

อนึ่งในการพิจารณาตามคำฟ้องและคำร้องขอของโจทก์นี้มีข้อสังเกตว่าถ้าในการพิจารณาของศาลได้ความว่าจำนวนภาษีที่ผู้เสียภาษีต้องเสียมีจำนวนมากกว่าที่เจ้าพนักงานประเมินและ เป็นกรณีที่นอกเหนือจากคำฟ้องนี้ ศาลจะมีอำนาจพิพากษาเกินคำขอหรือไม่ ในเรื่องนี้ถ้าพิจารณาจากวิธีพิจารณาความของศาลตามพระธรรมนูญศาลในแต่ละประเทศแล้วส่วนใหญ่มักบัญญัติห้ามมิให้ศาลพิพากษาเกินคำขอคือแม้จะให้ความตามความจริงว่าผู้เสียภาษีมีเงินได้มากกว่าที่ได้นั้นเจ้าหน้าที่ภาษีจะต้องเสียภาษีมากกว่าที่เจ้าพนักงานประเมินศาลก็ไม่มียอำนาจพิพากษาเกินคำขอ ซึ่งกรณีนี้ประเทศส่วนใหญ่ถือตาม มีข้อสังเกตคือในประเทศเยอรมันนั้นคำพิพากษาของศาลอาจจะมีทั้งปรากฏว่าการประเมินภาษีของเจ้าพนักงานประเมิน

ค่ากว่าความเป็นจริงซึ่งเป็นผลร้ายต่อผู้เสียภาษีหรือภาษีที่ประเมินสูงเกินความเป็นจริงซึ่งก็เป็นผลร้ายต่อเจ้าพนักงานประเมินคือในเรื่องการการประเมินภาษีนี้อาจพิจารณาเกินคำขอได้

คำพิพากษา ในทุกประเทศจะกำหนดให้คำพิพากษาศกพันคู่ความทั้งสองฝ่าย เช่นประเทศเยอรมันกำหนดให้คำพิพากษาศกพันคู่กรณีทั้งสองฝ่ายรวมทั้งทนายทักด้วย

การทูลเกล้าฯ ประเทศที่บัญญัติให้การฟ้องคดีภาษีมีผลเป็นการทูลเกล้าฯชำระภาษีคือประเทศสหรัฐอเมริกา

ประเทศที่บัญญัติให้การฟ้องร้องคดีภาษีไม่ถือเป็นการทูลเกล้าฯชำระภาษีได้แก่ประเทศฝรั่งเศส ประเทศญี่ปุ่น ประเทศอังกฤษและประเทศไทย

ศูนย์วิทยพัทยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย