

บทคัดย่อ

ภาษีศุลกากรเป็นภาษีที่จัดเก็บจากการนำของเข้ามาหรือส่งออกไปนอกราชอาณาจักร ภาษีศุลกากรที่เก็บจากของที่นำเข้ามาเรียกว่า อกรขาเข้า และภาษีศุลกากรที่เก็บจากของส่งออกเรียกว่า อกรขาออก โดยมีกรมศุลกากรทำหน้าที่จัดเก็บ ในปัจจุบันแม้รายได้ของรัฐจากภาษีศุลกากรจะจัดเก็บได้ลดลง เพราะต้องลดอัตราอกรขาเข้าลงตามความตกลงระหว่างประเทศในเรื่องการค้าเสรี ซึ่งการจัดเก็บอกรขาเข้าส่วนใหญ่เป็นการจัดเก็บตามราคา แต่ก็มีอยู่บางส่วนที่ยังจัดเก็บตามสภาพ สำหรับอกรขาออกแทบไม่มีผลกระทบต่อการจัดเก็บ เพราะมีการจัดเก็บจากของที่ส่งออกเพียง 8 ประเภทเท่านั้น

แม้การจัดเก็บภาษีศุลกากรจะมีแนวโน้มลดลง แต่ก็ไม่ทำให้ภาษีศุลกากรลดความสำคัญลงไป เพราะราคาศุลกากรและอกรขาเข้าจะเป็นฐานในการคำนวณภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต เมื่อราคาศุลกากรและอกรขาเข้ายังคงมีความสำคัญ การเก็บภาษีจึงต้องเป็นไปตามเงื่อนไขตามที่บัญญัติไว้ในพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 10 วรรคหนึ่ง ในส่วนของผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออก หากเห็นว่าการประเมินราคาและค่าภาษีอกรไม่เป็นไปตามที่กฎหมายบัญญัติไว้ ย่อมมีสิทธิอุทธรณ์คัดค้านการประเมินอกรของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 112 ฉ การอุทธรณ์ภาษีศุลกากรต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ เป็นการระงับข้อพิพาททางภาษีอกรในชั้นฝ่ายปกครอง ซึ่งเป็นกระบวนการยุติธรรมทางภาษีที่กฎหมายบัญญัติให้ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกต้องยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินอกรของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากร

เนื่องจากการอุทธรณ์การประเมินอกรของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 112 ฉ มีลักษณะเป็นการอุทธรณ์ทั่วไป จากการศึกษาการอุทธรณ์ภาษีตามกฎหมายศุลกากรในชั้นฝ่ายปกครอง พบว่ามีปัญหาสำคัญที่ต้องนำมาศึกษาและวิเคราะห์อยู่หลายประการ เช่น

ปัญหาแรก ผู้กระทำความผิด ตามมาตรา 27 มาตรา 27 ทวิ และมาตรา 27 ตริ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ถือเป็นผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออก ที่มีสิทธิยื่นอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 112 ฉ หรือไม่ เพียงใด จากการศึกษาพบว่า ผู้กระทำความผิดฐานลักลอบหนีศุลกากรตามมาตรา 27 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 และผู้กระทำความผิดตามมาตรา 27 ทวิ และมาตรา 27 ตริ แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร

พระพุทธศักราช 2469 ไม่ใช่ผู้นำของเข้า หรือผู้ส่งของออก จึงไม่มีสิทธิยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 112 ฉ

ส่วนผู้กระทำความผิดฐานหลีกเลี่ยงค่าภาษีอากรและฐานหลีกเลี่ยงข้อห้ามหรือข้อจำกัด ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 27 เป็นผู้นำของเข้า หรือผู้ส่งของออก จึงมีสิทธิยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 112 ฉ

ปัญหาที่สอง ในกรณีที่พนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรมีหนังสือเรียกให้ผู้นำของเข้ามาทำความตกลงระงับคดีในชั้นศุลกากร หากผู้นำของเข้าไม่เห็นด้วยกับการประเมินราคาและค่าภาษีอากรที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณค่าปรับ จะใช้สิทธิอุทธรณ์การประเมินราคาและหรืออากรซึ่งเป็นฐานในการคำนวณค่าปรับจะทำอย่างไร เพราะหนังสือแจ้งให้ไปทำความตกลงระงับคดีในชั้นศุลกากรไม่ใช่แบบแจ้งการประเมินอากร จากการศึกษาพบว่า หากหนังสือแจ้งให้ไปทำความตกลงระงับคดีในชั้นศุลกากรได้ สำแดงรายละเอียดให้เพียงพอที่จะเป็นการแจ้งการประเมิน หนังสือดังกล่าวย่อมถือเป็นการแจ้งการประเมินที่นำมาใช้เป็นฐานแห่งการตั้งสิทธิอุทธรณ์ได้

ปัญหาที่สาม ในกรณีที่ผู้กระทำความผิดได้รับหนังสือแจ้งให้มาตกลงระงับคดีในชั้นศุลกากร และไม่เห็นด้วยกับราคาหรือค่าภาษีอากรที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณค่าปรับ จึงได้ยื่นอุทธรณ์การประเมินราคาและหรือค่าภาษีอากรที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณค่าปรับต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 112 ฉ การยื่นอุทธรณ์ดังกล่าว จะถือเป็นการไม่ยินยอมตกลงระงับคดีในชั้นศุลกากรหรือไม่ จากการศึกษาพบว่า หากผู้กระทำความผิดยินยอมตกลงระงับคดีในชั้นศุลกากรโดยไม่มีเจตนาที่จะประวิงเวลาที่จะชำระค่าปรับและค่าภาษีอากรที่ต้องชำระเพิ่ม การยื่นอุทธรณ์การประเมินราคาและหรือค่าภาษีอากรที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณค่าปรับต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ไม่ถือว่าเป็นการไม่ยินยอมตกลงระงับคดีในชั้นศุลกากร

ปัญหาที่สี่ ในกรณีที่ผู้นำของเข้าหรือผู้ส่งของออกที่ได้เสียเงินอากรไว้เกินจำนวนที่พึงต้องเสีย ตามมาตรา 10 วรรคห้า แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ได้ยื่นอุทธรณ์ต่อคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 112 ฉ เมื่อผู้อุทธรณ์ไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ จะต้องฟ้องศาลเพื่อขอคืนเงินอากรที่เสียไว้เกินภายในอายุความสองปีนับแต่วันนำของเข้าตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 10 วรรคห้า หรือจะต้องยื่นอุทธรณ์โดยฟ้องเป็นคดีต่อศาลภายในสามสิบวันนับแต่วันที่ ได้รับแจ้งคำวินิจฉัยอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 112 อัญญา จากการศึกษาพบว่า หากผู้อุทธรณ์ไม่เห็นด้วยกับคำวินิจฉัยของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ ผู้อุทธรณ์

จะต้องฟ้องศาลเพื่อขอคืนเงินอากรที่เสียไว้เกินภายในอายุความสองปีนับจากวันที่นำของเข้าตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 10 วรรคห้า

ปัญหาที่ห้า เนื่องจากกรมศุลกากรมีหน้าที่เรียกเก็บและประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต สำหรับของที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร แม้ในปัจจุบัน การยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต จะยื่นได้ที่กรมศุลกากรตามประกาศกรมศุลกากร ที่ 29/2549 แต่เนื่องจากกรมศุลกากรและคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 112 ข ไม่มีอำนาจพิจารณาคำอุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต กรมศุลกากรจึงต้องส่งสำเนาคำอุทธรณ์และคัดค้านการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มและหรือภาษีสรรพสามิต ให้แก่กรมสรรพากรและกรมสรรพสามิต ภายใน 7 วัน นับตั้งแต่วันที่กรมศุลกากรได้รับคำอุทธรณ์และคัดค้านการประเมินภาษีอากรดังกล่าว แต่เนื่องจากราคาที่ใช้เป็นฐานในการคำนวณอากรขาเข้า ภาษีมูลค่าเพิ่ม และภาษีสรรพสามิต มีฐานราคาเดียวกัน คือ ราคา ซี.ไอ.เอฟ. ดังนั้น ในการพิจารณาอุทธรณ์จึงควรให้เป็นอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 มาตรา 112 ข จากการศึกษาพบว่า ของนำเข้าที่ผู้นำของเข้ามีหน้าที่ต้องชำระภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิตพร้อมกับการชำระอากรขาเข้า การพิจารณาคำอุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต ควรให้เป็นอำนาจหน้าที่ของกรมศุลกากรเป็นผู้พิจารณา โดยให้พิจารณาไปพร้อมกันกับการพิจารณาคำอุทธรณ์คัดค้านการประเมินอากรขาเข้า และในทำนองเดียวกัน อำนาจหน้าที่ในการวินิจฉัยคำอุทธรณ์คัดค้านภาษีมูลค่าเพิ่มและภาษีสรรพสามิต ควรให้เป็นอำนาจหน้าที่ของคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์ตามมาตรา 112 ข แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 โดยให้แก้ไขพระราชบัญญัติศุลกากร พระพุทธศักราช 2469 ประมวลรัษฎากร และพระราชบัญญัติภาษีสรรพสามิต พ.ศ.2527 ให้สอดคล้องกัน

ปัญหาที่หก เนื่องจากกรมศุลกากรมีหน้าที่เรียกเก็บภาษีสำหรับสินค้าประเภทสุรา ยาสูบ และไฟ ที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร ถ้าหากผู้เสียภาษีไม่เห็นด้วยกับการเรียกเก็บภาษีสำหรับสุรา ยาสูบ และไฟ และได้ยื่นอุทธรณ์คัดค้านการเรียกเก็บภาษีสำหรับสุรา ยาสูบ หรือไฟ ที่กรมศุลกากร โดยใช้คำอุทธรณ์และคัดค้านการประเมินภาษีอากร (แบบ กศก.171) เพียงแบบเดียว ยื่นพร้อมกับการอุทธรณ์และคัดค้านการประเมินอากรขาเข้าตามประกาศกรมศุลกากร ที่ 29/2549 เป็นการยื่นอุทธรณ์คัดค้านการประเมินภาษีสำหรับสุรา ยาสูบ หรือไฟ ไม่ตรงกับบทบัญญัติของกฎหมาย จากการศึกษาพบว่า หากผู้นำของเข้าไม่เห็นด้วยกับการเรียกเก็บภาษีสำหรับสุรา ยาสูบ หรือไฟ ของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากร จะต้องยื่นอุทธรณ์การเรียกเก็บตามพระราชบัญญัติวิธีปฏิบัติราชการทางปกครอง พ.ศ.2539 มาตรา 44

นอกจากปัญหาทั้งหกประการที่ผู้เขียนได้หยิบยกขึ้นมาศึกษาและวิเคราะห์ ในวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ผู้เขียนยังได้ทำข้อเสนอแนะและหยิบยกปัญหาบางประการที่เป็นอุปสรรคต่อการอุทธรณ์คดีด้านการประเมินอากรของพนักงานเจ้าหน้าที่ศุลกากรขึ้นมา เพื่อให้กรมศุลกากรและบุคคลอื่นๆ ที่เกี่ยวข้องได้รับทราบปัญหาและหาทางแก้ไขต่อไป

Abstract

Customs Tariff is the duty levied from import and export products in and out of the Kingdom of Thailand. The duty collected from import is called Import Tariff, and one from export is so called Export Tariff. Customs Department is the authority that levies these duties. At present, the government's income derived from customs duty is decreasing because of the import duty reduction in accordance with Free Trade Agreement (FTA) between Thailand and other countries. Import duties are mostly charged on ad valorem rate, which is the percentage of CIF value. Some are still from specific rate, which is charged on a unit of goods. Export duties are hardly affected since the duty could only be collected from eight product categories.

The amount of import duty tends to decrease. It doesn't mean that the duty is less important because customs value and import tariff are elements for the calculation of Value Added Tax (VAT) and Excise Tax. Therefore, the duty must be collected in the manners regulated in Clause one of Section 10 of the Customs Act B.E.2469. If the importer or exporter think that the assessment and the duty have not been done in accordance with the regulations, the importer or exporter may lodge an appeal to the Customs Valuation Appeal Committee to object the assessment of the competent officials as stated in Section 112 sex. of the Customs Act B.E.2469. Appealing with the committee is the way to settle the dispute in administrative authority level. It is the justice process provided by law that allows importer or exporter to against the assessment of the competent officials.

However, the appealing to competent officials's assessment regulated in Section 112 sex of the Customs Act B.E.2469 is just general appeal. Study of customs duty appealing in administrative authority level has shown many important issues needed to be considered and analyzed.

First question : Could offenders under Section 27, Section 27 bis and Section 27 ter of the Customs Act B.E.2469 be deemed as the importer or exporter who are able to lodge an appeal stated in Section 112 sex. of the Act or not? After study, those offenders are neither products importers nor exporters so they are not able to submit any appeal to the appeal committee under Section 112 sex. of the Customs Act B.E.2469.

But for those who avoid duty and prohibitions of restrictions under Section 27 of the Customs Act B.E.2469 are importers or exporters therefore, they have right to lodge an appeal to the appeal committee under Section 112 sex, of the Customs Act B.E.2469

Second question : Competent officials send a note to an importer to come in to settle the case in customs authority level. If the importer doesn't agree with the assessment and duty, from which are used to calculate a fine, and wishes to lodge an appeal against the assessment and duty, how does the importer do since the note is not the assessment notification? From the study, if the note shows adequate details to become the assessment notification, then it is deemed as the notification and could be used as a fundamental document to lodge the appeal.

Third question : The offender receives a note to settle the case in customs authority level and doesn't agree with the assessment and duty, from which are used to calculate a fine. Then the offender lodges an appeal against the assessment and duty to the Customs Valuation Appeal Committee under Section 112 sex. of the Customs Act B.E.2469, is it considered that the importer refuses to settle the dispute at customs authority level or not? From the study, if the offender wishes to settle the case at the level with no intention to delay the fine and the additional duty payment, then the action is not considered as refusing the settle in the customs authority level.

Forth question : Importer or exporter who pay duty exceeding the rate that should be paid as stated in Clause five of Section 10 of the Customs Act B.E.2469 lodges an appeal to the committee under Section 112 sex. of the Customs Act B.E.2469. If the appellant doesn't agree with the committee's ruling, then which regulation should be applied? Is it filing a law suit to claim the exceeding duty back within two years from the date of importing the product as stated in Clause five of Section 10 of the Customs Act B.E.2469 or filing a law suit within thirty days from the date of receiving the ruling of appeal as stated Section 112 octodecim? The study found that if the appellant doesn't agree with the committee's ruling, the appellant must file a law suit to claim back the exceeded amount of the paid duty within two years from the date of importing the product as stated in Clause five of Section 10 of the Customs Act B.E.2469.

Fifth question : As the Customs Department is the authority collecting and assessing VAT and Excise Tax of the imported products. Even though the lodging an appeal against VAT and Excise Tax assessment could be done at the Customs Department according to the Customs Department's Notification No. 29/2549, the department and the Customs Valuation Appeal Committee under Section 112 sex. of the Customs Act B.E.2469 do not have authority to consider the appeal against VAT and Excise Tax assessment. As the result, the department must send copy of the appeal to Revenue Department and Excise Department within seven days from the date of receiving the appeal in questioned. However, since a fundamental value in calculating import duty, VAT and Excise Tax is CIF value, the committee should be the authority considering the appeal. From the study, importer must pay VAT and Excise Tax together with import duty at customs so the Customs Department should also consider the appeal against VAT and Excise Tax assessment as well as the appeal against the import duty assessment. It must be under the authority of the Customs Valuation Appeal Committee under Section 112 sex. of the Customs Act B.E.2469. This could be done by amending the Customs Act B.E.2469, the Revenue Code and the Excise Tax Act B.E.2537 harmoniously.

Sixth question : As the Customs Department is the authority collecting the duty of imported liquors, tobacco and playing card. If the duty payer doesn't agree with the duty collection of these products and lodges an appeal against the collection at the Customs Department by submitting only the form of Appeal Against the Duty Assessment (ksk.171) together with the appeal against the import duty assessment according to the Customs Department's Notification No. 29/2549, could this be done according to the provision? The study found that if the importer does not agree with the collection of the duty of imported liquors, tobacco or playing card of the competent officials, the importer must lodge an appeal against the collection by following Section 44 of the Administrative Procedure Act B.E.2539

Beyond the above six questions that the writer picked up to consider and analyze, in this thesis, the writer also made recommendations and pointed out some problems that could be obstacles for appealing against the competent officials' assessment in order that the Customs Department and relevant person to be acknowledged to these problems and are able to find out the proper solutions.