

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