

## บทที่ 2

### ความเป็นมาของ GATT และ WTO กับวิวัฒนาการของ การประเมินราคาศุลกากร

ในบทนี้จะศึกษาถึงประวัติความเป็นมาของ GATT และ WTO กับวิวัฒนาการของการประเมินราคาศุลกากร จากประวัติความเป็นมาของ GATT และ WTO ที่มีการพัฒนากฎระเบียบตั้งแต่ในอดีตซึ่งภายหลังได้ถูกรวบรวมและจัดทำเป็นข้อตกลงระหว่างประเทศ ตลอดจนการศึกษาถึงแนวคิดในการปรับปรุงและพัฒนาหลักเกณฑ์การประเมินราคาศุลกากรเพื่อให้ปฏิบัติต่อรัฐสมาชิกอย่างเป็นธรรมโดยไม่เป็นการกีดกันทางการค้าระหว่างประเทศ และเพื่อสร้างกฎเกณฑ์ทางการประเมินราคาศุลกากรที่มีการปฏิบัติอย่างเป็นแบบแผนเดียวกันทั่วโลก ซึ่งเป็นพันธกรณีที่ผูกพันประเทศสมาชิกของ GATT และ WTO ให้ปฏิบัติตามกฎระเบียบเดียวกัน จนพัฒนาเป็นระบบการประเมินราคาศุลกากรในปัจจุบัน อันทำให้เกิดการค้าที่ดำเนินไปอย่างเสรีและเป็นธรรม

#### 2.1 ประวัติความเป็นมาของ GATT และ WTO

ระบบศุลกากรนั้น มีหลักฐานว่าเริ่มมีมาตั้งแต่อาณาจักรเก่าสมัยอียิปต์โบราณ ก่อน คริตศักราชประมาณ 2500 - 2700 ปี<sup>1</sup> ซึ่งทำให้เห็นว่าศุลกากรไม่ได้เริ่มมีไม่นานแต่ปรากฏหลักฐานนานแล้ว โดยรากฐานของกฎหมายศุลกากรและหลักเกณฑ์ในการประเมินราคาศุลกากรนั้นมีที่มาจาก GATT และ WTO ซึ่งมีหลักที่ต้องการลดอัตราภาษีศุลกากรในทางระหว่างประเทศ เพื่อลดความไม่แน่นอนและสร้างความเป็นธรรมในทางการค้าระหว่างประเทศ

ในสมัยก่อนที่จะมี GATT เกิดขึ้นมาในปี ค.ศ. 1930 - 1940 แต่ละประเทศต่างแข่งขันทางการค้าเพื่อให้เป็นผู้นำทางเศรษฐกิจ โดยการกีดกันทางการค้าทั้งอุปสรรคที่เป็นภาษีและมิใช่ภาษี (Non-Tariff Barriers: NTB) เมื่อทุกประเทศกีดกันทางการค้า ทำให้สินค้าไม่สามารถเข้าไปในประเทศได้ หรือแม้จะเข้าไปได้แต่จะถูกเก็บภาษีในอัตราสูง ทำให้สินค้าราคาสูงมากจนประชาชนไม่สามารถซื้อสินค้าได้ สินค้าจึงออกมาล้นตลาด

---

<sup>1</sup> H. Asakura, "กำเนิดของศุลกากรโลก", วารสารศุลกากร, ปีที่ 10, เล่มที่ 66 (พฤษภาคม-มิถุนายน 2537) น.12 - 14

ผู้ผลิตสินค้าขาดทุน เกิดภาวะเศรษฐกิจซบเซา (Economic Recession)<sup>2</sup> จนเป็นสาเหตุหนึ่งของการเกิดสงครามโลกครั้งที่ 2 ขึ้น และกลายเป็นที่มาของการก่อให้เกิด GATT ในภายหลัง ซึ่งต่อมาได้มีการพัฒนาและรวบรวมกฎเกณฑ์ของ GATT และจัดตั้งองค์การการค้าโลกขึ้น ซึ่งในการปฏิบัติงานนั้นยังคงมีรากฐานมาจากหลักเกณฑ์ของ GATT ที่มีวัตถุประสงค์สำคัญเพื่อทำให้การค้าระหว่างประเทศเป็นไปอย่างเสรีและมีระเบียบมากขึ้น โดยเฉพาะหลักเกณฑ์การประเมินราคาศุลกากร

### 2.1.1 จาก GATT 1947 ถึง GATT 1994

จากเหตุการณ์สงครามโลกครั้งที่ 2 ทำให้ประเทศต่างๆ มีแนวคิดที่จะจัดระเบียบการค้าโลกขึ้น โดยเฉพาะแนวคิดในการจัดตั้งองค์การระหว่างประเทศเพื่อที่จะพัฒนาและประสานความร่วมมือทางการค้าระหว่างประเทศอย่างต่อเนื่อง ในปี ค.ศ. 1944 โดยเริ่มจัดประชุมทางเศรษฐกิจระหว่างประเทศอย่างเป็นทางการ ในการประชุม Bretton Woods ณ มลรัฐนิวแฮมป์เชียร์<sup>3</sup> จนกระทั่งในเดือนกุมภาพันธ์ 1946 คณะมนตรีเศรษฐกิจและสังคมแห่งองค์การสหประชาชาติมีมติให้จัดการประชุมระหว่างประเทศ เพื่อร่างกฎบัตรในการจัดตั้งองค์การการค้าระหว่างประเทศหรือ ITO (International Trade Organization) โดยมีวัตถุประสงค์ให้ ITO จัดระเบียบทางการค้าโลกเพื่อนำไปสู่การค้าแบบเสรี (Free Trade) และต่อมารัฐบาลสหรัฐอเมริกาได้จัดพิมพ์ร่างกฎบัตรดังกล่าวออกเผยแพร่ให้นานาประเทศทราบ ในระหว่างนั้นสหรัฐอเมริกาเห็นว่าจะใช้เวลานานในการร่างกฎบัตร จึงได้เสนอให้มีการประชุมระหว่างประเทศ ซึ่งเป็นการประชุมเตรียมตัวใหญ่ที่เมืองเจนีวา ประเทศสวิตเซอร์แลนด์ ในเดือนเมษายน – ตุลาคม ค.ศ.1947 โดยมีจุดประสงค์ 2 ประการ คือการร่างกฎบัตร ITO ให้เสร็จสิ้น ในการประชุมมีหัวข้อที่สำคัญ คือ การร่างกฎบัตรเพื่อจัดตั้งองค์การการค้าระหว่าง

---

<sup>2</sup> สตีลตี ลิมพงศ์พันธ์, “กฎหมายราคาแอกดต์”, วารสารศุลกากร, ปีที่ 6, เล่มที่ 62, (มกราคม – กุมภาพันธ์ 2537) น.14 และ Mitsuo Matsushita, Thomas J. Schoenbaum & Petros C. Mavroidis “The World Trade Organization Law, Practice and Policy”, (United State : Oxford International Law Library) PP.1 - 2

<sup>3</sup> ทักษมัย ฤกษ์สุต ,แอกดต์และองค์การการค้าโลก, (กรุงเทพมหานคร : สำนักพิมพ์วิญญูชน, 2549), น.20-21.

ประเทศ การเจรจาพหุภาคีเพื่อลดภาษีศุลกากรในลักษณะต่างตอบแทน และการร่างหลักทั่วไปเกี่ยวกับพันธกรณีทางภาษีศุลกากร ซึ่งข้อตกลงสุดท้ายนี้กลายเป็นที่มาของข้อตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้าหรือ GATT (General Agreement on Tariffs and Trade) ที่ร่างเสร็จในเดือนตุลาคม 1947 เพื่อลดความไม่แน่นอนของการค้าระหว่างประเทศและเป็นการฟื้นตัวเศรษฐกิจหลังสงครามโลกครั้งที่ 2 อย่างไรก็ตามในการใช้ข้อตกลงดังกล่าวหลายประเทศต้องอาศัยความเห็นชอบของสภาในการยอมรับ GATT ซึ่งใช้เวลานาน จึงตกลงกันว่าจะยังไม่ใช้ GATT แต่ให้ใช้พิธีสารการบังคับใช้ชั่วคราว (Protocol of Provision Application) ดังนั้น การบังคับใช้ GATT จึงต้องใช้บังคับผ่านพิธีสารนี้ นอกจากนี้ที่ประชุมเห็นว่าข้อตกลงนี้เป็นเพียงมาตรการชั่วคราวซึ่งจะสิ้นผลไปเมื่อกฎบัตร ITO มีผลบังคับใช้และจัดตั้งองค์การการค้าระหว่างประเทศแล้ว และโดยสภาพของ GATT ก็มีช่องการค้าระหว่างประเทศตามความตั้งใจของสหรัฐอเมริกาด้วย<sup>4</sup>

ในปี 1948 มีการจัดประชุม “การประชุมสหประชาชาติว่าด้วยการค้าและการจ้างงาน” ที่เมืองฮาวานา ประเทศคิวบา ด้วยเหตุนี้กฎบัตรเพื่อจัดตั้งองค์การการค้าระหว่างประเทศจึงถูกเรียกว่ากฎบัตรฮาวานา (Havana Charter) ซึ่งในการประชุมสหรัฐอเมริกาได้ยื่นเรื่องให้รัฐสภารับรองกฎบัตรฮาวานาเพื่อจัดตั้งองค์การการค้าโลก แต่สภาองเกรสและสภาซีเนทไม่ยอมพิจารณากฎบัตรดังกล่าว เมื่อสหรัฐอเมริกาไม่ได้ให้สัตยาบันจึงทำให้อังกฤษไม่ได้ให้สัตยาบันด้วย ประเทศที่เหลือจึงดำเนินรอยตามและทำให้การจัดตั้งล้มเหลว ซึ่งทำให้ GATT กลายเป็นกลไกสำคัญในความสัมพันธ์ทางการค้าระหว่างประเทศไปโดยปริยาย และกลายเป็นองค์การระหว่างประเทศที่สำคัญ<sup>5</sup> บทบาทของ GATT คือเป็นตัวกลางด้านความสัมพันธ์ทางการค้า สนับสนุนการกำจัดอุปสรรคทางการค้า และควบคุมความประพฤติของรัฐภาคีมิให้กระทำผิดและสร้างกฎเกณฑ์ให้เป็นแบบเดียวกัน<sup>7</sup>

นอกจากนี้ จากการประชุมสหประชาชาติว่าด้วยการค้าและการจ้างงาน ได้ก่อให้เกิดข้อตกลงหลักเกณฑ์ทั่วไปในการประเมินราคาศุลกากรในรูปของมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า (Article VII of the general agreement on tariffs and trade) ด้วย แต่อย่างไรก็ตามความตกลงนี้ให้แนวทางในการปฏิบัติใช้น้อยมาก ต่อมาคณะศึกษาของสหภาพ

<sup>4</sup> สุรเกียรติ์ เสถียรไทย, กฎหมายเศรษฐกิจระหว่างประเทศ : ควบคุมการค้าโดยรัฐ, น. 10.

<sup>5</sup> ทักษิณัย ฤกษ์สุต, อ้างแล้ว เซึ่งอรรถที่ 3, น.22.

<sup>6</sup> เพ็งอ้าง, น.23

<sup>7</sup> ทักษิณัย ฤกษ์สุต, อ้างแล้ว เซึ่งอรรถที่ 3, น. 24

ศุลกากรยุโรป (European Customs Union Study Group) ซึ่งจัดตั้งขึ้นในปี ค.ศ. 1947 ณ กรุงบรัสเซลส์ ได้ร่างนิยามราคาเพื่อใช้กรอบของสหภาพศุลกากร (Customs Union) ตลอดจนวิธีการและพิธีการ โดยเนื้อหาของนิยามนั้นร่างเสร็จในกลางปี ค.ศ. 1947 ที่กรุงบรัสเซลส์ โดยยึดหลักเกณฑ์ในมาตรา 7 ของ GATT นิยามใหม่นี้บรรจุไว้เป็นส่วนหนึ่งของ “อนุสัญญาว่าด้วยการประเมินราคาสินค้าเพื่อวัตถุประสงค์ของศุลกากร” (The Convention on the Valuation of Goods for Customs Purposes) ลงนามที่กรุงบรัสเซลส์เมื่อวันที่ 15 ธันวาคม ค.ศ. 1950 และมีผลใช้บังคับวันที่ 28 กรกฎาคม ค.ศ. 1953 อนุสัญญาดังกล่าวได้ก่อให้เกิด “นิยามราคาบรัสเซลส์” (The Brussels Definition of Value : BDV)<sup>8</sup> ขึ้น

อย่างไรก็ตาม เพื่อให้การดำเนินงานทางด้านศุลกากรเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ ตลอดจนเพื่อสนับสนุนการทำงานของ GATT คณะศึกษาของสหภาพศุลกากรยุโรปซึ่งได้ยึดหลักเกณฑ์พื้นฐานของข้อตกลง GATT มาปฏิบัติงาน ได้เปลี่ยนชื่อจากคณะศึกษาของสหภาพศุลกากรยุโรปเป็นองค์การศุลกากรโลก (World Customs Organization: WCO) เพื่อพัฒนากฎเกณฑ์ในด้านศุลกากรให้ครอบคลุมไปทั่วโลก และลดการกีดกันทางการค้าโดยใช้ภาษีศุลกากรเป็นเครื่องมือ<sup>9</sup> และประสานงานเรื่องกฎระเบียบศุลกากรของประเทศสมาชิกรวมถึงดูแลการพัฒนากฎหมายศุลกากรร่วมกับองค์การการค้าโลกด้วย ซึ่งต่อมาองค์การศุลกากรโลกเป็นองค์กรที่มีบทบาทสำคัญอย่างมากในการประเมินราคาศุลกากร

ในเดือนธันวาคม ค.ศ. 1969 แกดตั้งคณะกรรมการการค้าสินค้าอุตสาหกรรม (Committee on Trade in Industrial Products : CTIP) ซึ่งมีหน้าที่ตรวจสอบปัญหาเกี่ยวกับการประเมินราคาศุลกากร ออกแบบระบบการประเมินราคาศุลกากรที่จะใช้ให้เป็นแบบเดียวกัน และกำหนดกระบวนการการศึกษา รวมทั้งเตรียมร่างหลักการประเมินราคาศุลกากรและการตีความไว้ ซึ่งเป็นข้อมูลที่สำคัญที่ใช้ในการเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบโตเกียว แต่ในช่วงก่อนการเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบโตเกียวนั้น มีปัญหาในการทำความเข้าใจเกี่ยวกับการประเมินราคาศุลกากร คือ ความขัดแย้งในวิธีการประเมินราคาศุลกากรที่อยู่บนพื้นฐานแนวคิดที่แตกต่างกัน โดยแบ่ง

<sup>8</sup> ชูชาติ อิศวโรจน์, คำอธิบายกฎหมายราคาศุลกากร : ราคาแกดต์, 2545 น. 3-4

<sup>9</sup> World Customs Organization, [http://www.wcoomd.org/home\\_about\\_us\\_auhistory.htm](http://www.wcoomd.org/home_about_us_auhistory.htm)

ออกเป็น 2 แนวคิด คือ แนวคิดแบบราคาสมมติ (National Concept)<sup>10</sup> และแนวคิดแบบราคาที่เป็นจริง (Positive Concept) ซึ่งแม้ว่าในช่วงก่อนการเจรจาการค้ารอบโตเกียวจะมีความขัดแย้งแต่ในที่สุดแล้วก็มีกระบวนการเรื่องของการขอตกลงการประเมินราคาศุลกากรขึ้นอย่างเป็นทางการครั้งแรก ซึ่งการเจรจาทำให้มีการกำหนดความตกลงว่าด้วยการนำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีศุลกากรและการค้า 1947 มาถือปฏิบัติ แต่ในการนำมาปฏิบัตินั้นยังคงมีปัญหาซึ่งได้ถูกนำมาปรับปรุงในการเจรจาการค้ารอบอุรุกวัย ที่เน้นปรับปรุงประสิทธิภาพในการบังคับใช้กฎเกณฑ์ความตกลง และให้ประเทศกำลังพัฒนาเข้าร่วมในความตกลงการประเมินราคาศุลกากรมากขึ้น

ต่อมาวันที่ 15 เมษายน 1994 เมืองมาราเกช ประเทศมอริสโค รัฐมนตรีประเทศภาคี 124 ประเทศ มีมติเอกฉันท์รับรองกรรมสารสุดท้าย (Final Act) ซึ่งเป็นระเบียบทางด้านการค้าที่เป็นผลมาจากการเจรจาอุรุกวัย ซึ่งเน้นการลดภาษีศุลกากรระหว่างประเทศและการเจรจาเกี่ยวกับมาตรการที่ไม่ใช่ภาษีและรวมถึงการยอมรับให้มีการจัดตั้งองค์การการค้าโลก หรือ WTO (World Trade Organization)<sup>11</sup> ขึ้นมาทำหน้าที่แทน GATT ในวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1995 โดยการจัดตั้งองค์การการค้าโลกนั้นทำให้มีการจัดระเบียบการค้าระหว่างประเทศใหม่ แต่บทบาทและหน้าที่ขององค์การการค้าโลกนั้นยังคงเป็นเช่นเดียวกับ GATT คือ ต้องการให้การค้าระหว่างประเทศเป็นไปอย่างเสรี ปราศจากอุปสรรคและข้อกีดกันทางการค้าเพื่อให้การใช้ทรัพยากรซึ่งมีอยู่อย่างจำกัดเป็นไปอย่างมีประสิทธิภาพ โดยมีการวางกฎเกณฑ์เกี่ยวกับการค้าสินค้า บริการ ทรัพย์สินทางปัญญา มาตรการลงทุนที่เกี่ยวข้องกับการค้า ตลอดจนกระบวนการในการระงับข้อพิพาท และลดความโต้แย้งที่เกิดขึ้นระหว่างประเทศสมาชิกเป็นสำคัญ แต่การค้าเสรีนั้นจะเกิดขึ้นได้ต่อเมื่อประเทศต่างๆลดอุปสรรคต่อกัน ดังนั้น GATT หรือ องค์การการค้าโลกจึงสร้างกลไกการกำหนดหลักการไม่เลือกปฏิบัติ (Non-discrimination) และหลักการต่างตอบแทน (Reciprocity) ไว้ เพราะตระหนักดีว่า GATT หรือองค์การการค้าโลกไม่มีอำนาจบังคับรัฐอธิปไตยให้ลดอุปสรรค

<sup>10</sup> รังสฤษดิ์ เหมบุญ, “ผลของความตกลงว่าด้วยการประเมินราคาศุลกากรต่อกฎหมายเศรษฐกิจของไทย”, (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2539) , น.23

<sup>11</sup> John H Jackson, Restructuring the GATT System ,(1990) PP.38-39

การค้าได้ ทำได้เพียงกำหนดกลไกที่ทำให้ผลการเจรจาตลาดภาคีระหว่างประเทศที่ GATT หรือ องค์การการค้าโลกสร้างขึ้นให้มีผลไปยังประเทศภาคีอื่นที่ไม่ได้เข้าร่วมเจรจาด้วย<sup>12</sup>

ข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากรนั้นมีขึ้นเพื่อแก้ไขปัญหาความหลากหลายของระบบ การประเมินราคาศุลกากรที่ทุกประเทศทั่วโลกมีวิธีการประเมินราคาศุลกากรที่แตกต่างกัน ซึ่งมี ลักษณะเป็นการปกป้องผลประโยชน์ของประเทศ อันก่อให้เกิดอุปสรรคต่อการค้า สังคมระหว่าง ประเทศจึงต้องการให้มีระบบการประเมินราคาที่จะนำมาใช้บังคับร่วมกัน โดยยึดหลักเกณฑ์ไม่ ซับซ้อนและคาดการณ์ได้ ซึ่งก่อให้เกิดความแน่นอนและส่งเสริมการค้าระหว่างประเทศ โดย กำหนดให้นำความตกลงว่าด้วยการนำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและ การค้า 1994 มาถือปฏิบัติ (Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement of Tariffs and Trade 1994) และให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของข้อตกลง ซึ่งสมาชิกต้อง นำมายึดถือและปฏิบัติตามพันธกรณี ทำให้ระบบการประเมินราคาของแต่ละประเทศที่มีอยู่เดิมจึง ถูกยกเลิกไปโดยปริยาย

### 2.1.2 พันธกรณีของสมาชิก WTO ภายใต้มาตรา 7 ของ GATT 1947/1994

จากการยกฐานะ GATT เป็นองค์การการค้าโลก ซึ่งมีสถานะเป็นนิติบุคคลตามกฎหมาย โดยได้รับเอกสิทธิ์และความคุ้มกันที่จำเป็นสำหรับการปฏิบัติหน้าที่จากภาคีสมาชิกในการเจรจา การการค้ารอบอุรุกวัยนั้น ทำให้เกิดการจัดระเบียบการค้าระหว่างประเทศขึ้นมาใหม่<sup>13</sup> แต่สำหรับ วัตถุประสงค์ บทบาทและหน้าที่ขององค์การการค้าโลกนั้น ยังคงเป็นเช่นเดียวกับ GATT โดยเฉพาะอย่างยิ่งวัตถุประสงค์ที่จะทำให้การค้าของโลกเป็นไปอย่างเสรีและลดความได้แก่ที่ เกิดขึ้นระหว่างประเทศสมาชิก ซึ่งนอกเหนือจากหลักเกณฑ์ทั่วไปที่องค์การการค้าโลกได้กำหนด เอาไว้เพื่อให้ประเทศสมาชิกได้ปฏิบัติในการค้าระหว่างประเทศแล้ว ตามความตกลงมาราเขตใน การจัดตั้งองค์การการค้าโลกนั้นกำหนดให้ความตกลงต่างๆ ที่เคยมีมาก่อน รวมทั้งความตกลงว่า ด้วยการนำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 มาถือปฏิบัติ เป็นส่วนหนึ่งของความตกลง โดยถูกบรรจุไว้ในความตกลงการค้าหลายฝ่ายในเรื่องสินค้า (Multilateral Agreements on Trades in Goods) ทำให้สมาชิกทั้งหลายขององค์การการค้าโลก

<sup>12</sup> ทักษมัย ฤกษ์สุด, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 3, น.22

<sup>13</sup> รัชชชิต์ เหมบุญ, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 10, น.39

นั้นต้องนำกฎเกณฑ์ดังกล่าวมายึดถือตามพันธกรณีและปฏิบัติใช้ภายในประเทศโดยไม่สามารถหลีกเลี่ยงได้

นอกจากนี้ในมาตรา 7 ของข้อตกลง GATT 1947 ที่เกี่ยวกับเรื่องวัตถุประสงค์ในการประเมินราคาศุลกากรนั้น ได้กล่าวไว้ว่า “ให้รัฐสมาชิกนั้นจะต้องตระหนักถึงการนำไปใช้ของหลักเกณฑ์ในการประเมินราคาศุลกากรที่กำหนดเอาไว้ในข้อตกลงนี้ และต้องปฏิบัติตามภายใต้ข้อตกลงฉบับนี้ด้วย บรรดาสินค้าที่ถูกเก็บภาษี หรือค่าใช้จ่า หรือ มีข้อจำกัดในการนำเข้าและส่งออกนั้นจะต้องกระทำตามหลักเกณฑ์ของการประเมินราคาศุลกากรที่ขึ้นอยู่กับราคาของสินค้า นอกจากนี้รัฐสมาชิกยังสามารถเรียกร้องให้ประเทศสมาชิกอื่น ทบทวนหรือแก้ไขกฎหมาย กฎระเบียบหรือการปฏิบัติในการประเมินราคาสินค้าเพื่อวัตถุประสงค์ที่ชอบธรรมและเป็นตามหลักเกณฑ์ของ GATT โดยรัฐสมาชิกนั้นสามารถใช้สิทธิเรียกร้องได้ตามที่กำหนดในข้อตกลงนี้”

และในอารัมภบท (Preamble) ของตกลงว่าด้วยการนำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994<sup>14</sup> นั้น ได้กล่าวถึงเจตนารมณ์ของการนำไปใช้ที่ว่า “โดยคำนึงถึงการเจรจาการค้าหลายฝ่าย โดยปรารถนาที่จะส่งเสริมพัฒนาวัตถุประสงค์ของ GATT 1994 และประกันผลประโยชน์อื่น ๆ สำหรับการค้าระหว่างประเทศของประเทศกำลังพัฒนา โดยตระหนักถึงความสำคัญของบทบัญญัติมาตรา 7 ของ GATT 1994 และปรารถนาที่จะสร้างกฎต่าง ๆ ขึ้นมาสำหรับการนำบทบัญญัติต่างๆ ของมาตรา 7 ไปใช้เพื่อให้มีความเป็นเอกภาพมากยิ่งขึ้นและมีความแน่นอนมากยิ่งขึ้นในการนำไปปฏิบัติ โดยตระหนักถึงความต้องการระบบที่เป็นธรรม เป็นเอกภาพ และเป็นกลางสำหรับการประเมินราคาสินค้าตามความมุ่งหมายของศุลกากรที่จะขจัดราคาศุลกากรที่กำหนดขึ้นตามอำเภอใจหรือสมมติขึ้นมา โดยตระหนักว่าหลักการประเมินราคาสินค้าตามความมุ่งหมายของศุลกากรควรเป็นราคาซื้อขายของสินค้าซึ่งกำลังประเมินราคาอยู่ และใช้หลักการนี้ในเนื้อหาที่กว้างมากที่สุดเท่าที่จะเป็นไปได้ โดยตระหนักว่า ราคาศุลกากรควรตั้งอยู่บนหลักเกณฑ์ของความเรียบง่ายและยุติธรรมซึ่งสอดคล้องกับวิธีปฏิบัติในทางการค้า และกระบวนการพิจารณาการประเมินราคาควรเป็นการนำไปใช้เป็นการทั่วไปโดยไม่แตกแยกในเรื่องของแหล่งที่มาแต่อย่างใด โดยตระหนักว่ากระบวนการประเมินราคาไม่ควรใช้เพื่อต่อต้านการทุ่มตลาดจึงตกลงกันดังนี้...”

จากวัตถุประสงค์ใน GATT 1947 และ 1994 สมาชิกของ WTO นั้นจะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ของข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากรของบทบัญญัติมาตรา 7 ของ GATT 1994 ด้วย

---

<sup>14</sup> Preamble of Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement of Tariffs and Trade 1994

ความเป็นธรรมและต้องสอดคล้องในทางปฏิบัติทางการค้าด้วย ทำให้ระบบการประเมินราคาศุลกากรของแต่ละประเทศที่มีอยู่เดิมนั้นถูกยกเลิกไป โดยภาคีรัฐสมาชิกต่างๆต้องนำกฎเกณฑ์ขององค์การการค้าโลกไปออกกฎหมายอนุวัติการเพื่อให้เกิดความสอดคล้องกับหลักเกณฑ์การประเมินราคาของ GATT อย่างเป็นกลางและเป็นธรรมต่อประเทศภาคีสมาชิกด้วยกันในทางการค้าระหว่างประเทศด้วย<sup>15</sup> และหากในการประเมินราคาศุลกากรนั้นไม่เป็นธรรมแล้ว รัฐภาคีสมาชิกอื่นสามารถตั้งข้อเรียกร้องเพื่อให้รัฐดังกล่าวทบทวนกฎหมายและแก้ไขให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ของ GATT ได้ด้วย ซึ่งแสดงให้เห็นว่าหลักการดังกล่าวนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อต้องการให้การประเมินราคาศุลกากรนั้นเป็นแบบแผนเดียวกันทั่วโลก และสร้างความเป็นหนึ่งเดียวในการประเมินราคาศุลกากร

นอกเหนือจากนี้ในการนำหลักเกณฑ์ของ GATT ไปอนุวัติการเป็นกฎหมายภายในประเทศของสมาชิกนั้น จะต้องมีการนำข้อความในข้อตกลงและบทบัญญัติในการตีความข้อตกลงต่างๆที่เป็นเอกสารแนบท้ายของข้อตกลงและถือเป็นส่วนหนึ่งของข้อตกลงนั้นเพื่อนำมาปฏิบัติในการประเมินราคาศุลกากรภายในประเทศด้วย<sup>16</sup> โดยมีข้อสังเกตหนึ่ง คือ ข้อตกลงของ WTO นั้นมีสถานะที่ถือว่าเป็น “ข้อตกลงที่ผูกพัน (Single Undertaking)” กฎเกณฑ์ของ WTO ทั้งหมด เป็นการรวบรวมข้อมูลทั้งหมดที่เคยมีอยู่มาก่อนเป็นข้อตกลงของ WTO โดยรัฐสมาชิกนั้นมีพันธกรณีที่จะต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์เหล่านั้นควบคู่กันไปด้วยทั้งหมด” ในบทบัญญัติดังกล่าวนี้ มีข้อสังเกตในมาตรา 2 วรรค 2 ของข้อตกลง WTO ว่า “ข้อตกลงนี้และตราสารทางกฎหมายต่างๆที่เกี่ยวข้องกับข้อตกลงนี้ ให้ถือว่าเป็นส่วนหนึ่งของข้อตกลงและผูกพันสมาชิกทุกประเทศ”<sup>17</sup> จึงเป็นที่สังเกตได้ว่าข้อตกลง GATT มีความสัมพันธ์ในฐานะเป็นส่วนหนึ่งของข้อตกลงของ WTO ดังนั้นข้อตกลง WTO จึงเป็นสนธิสัญญาชนิดหนึ่ง ส่วนข้อตกลง GATT 1994

<sup>15</sup> Autar Krishen Koul, Guide to the WTO and GATT ,(Hague, Netherlands : Kluwer Law,1944) P.13

<sup>16</sup> General Introductory Commentary of Article VII of the General Agreement of Tariffs and Trade 1994 และ ชูชาติ อัครโรจน์ , “ความตกลงในการนำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 มาถือปฏิบัติและการออกกฎหมายอนุวัติการ” 2549 , น 3.

<sup>17</sup> Article 2 paragraph 2 of of Article VII of the General Agreement of Tariffs and Trade 1994



เป็นข้อตกลงมาตรการปกป้อง ทั้งสองข้อตกลงจึงเป็นข้อตกลงพหุภาคีที่บัญญัติไว้ในภาคผนวก ซึ่งถือเป็นส่วนหนึ่งของสนธิสัญญานี้ และให้ถือว่าเป็นการผูกพันประเทศสมาชิกทุกประเทศในฐานะของสนธิสัญญา และเป็นพันธกรณีของทุกประเทศตามมาตรา 2 วรรค 2 ของข้อตกลง WTO<sup>18</sup> และภายหลังจากที่ออกกฎหมายแล้วนั้นประเทศสมาชิกต่างๆต้อง ประกาศกฎหมายที่บัญญัติขึ้นภายใต้มาตรา 7 นั้นให้ผู้อื่นทราบเพื่อปฏิบัติตามด้วย

นอกจากนี้ WTO มีหลักเกณฑ์พื้นฐานที่เป็นแนวทางในการประเมินราคาศุลกากร 3 ประการที่สำคัญ คือ การสร้างความเป็นธรรมในกฎเกณฑ์การประเมินราคาศุลกากร การวางแผนปฏิบัติศุลกากรให้เป็นแบบแผนเดียวกันและการสร้างความเป็นกลางในการประเมินราคาศุลกากร นอกจากนี้ในหลักเกณฑ์การประเมินราคาศุลกากรนั้น มีวิธีการในการกำหนดราคาศุลกากรภายใต้มาตรา 7 ของ GATT 6 วิธี คือ การประเมินราคาตามราคาที่แท้จริง ของที่เหมือนกัน ของที่คล้ายกัน ราคาหักทอน ราคาคำนวณ ราคาย้อนกลับ ซึ่งเป็นหลักเกณฑ์การกำหนดราคาศุลกากรตามที่กำหนดเอาไว้ในมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 โดยกำหนดวิธีการในการประเมินราคาศุลกากรอย่างเคร่งครัด โดยเฉพาะการพิจารณาราคาสินค้าจากราคาที่แท้จริงเท่านั้น จากความเคร่งครัดในการนำไปใช้ดังกล่าวรัฐภาคีต่างๆที่เป็นสมาชิก WTO จะต้องนำหลักเกณฑ์ 6 วิธีนั้นไปปฏิบัติให้ถูกต้อง หากไม่ปฏิบัติตามหรือมีการปฏิบัติที่แตกต่างไปจากในข้อตกลงแล้ว อาจก่อให้เกิดข้อพิพาทระหว่างประเทศหรือเกิดการโต้แย้งจากภาคีรัฐสมาชิกด้วยกันได้ แต่อย่างไรก็ตาม WTO ยังมีข้อจำกัดบางประการ คือ ไม่มีอำนาจไปบังคับรัฐอธิปไตยให้ลดอุปสรรคการค้าระหว่างกันได้ WTO จึงต้องสร้างหลักการไม่เลือกปฏิบัติและหลักการต่างตอบแทนไว้ เพื่อให้มีผลไปยังประเทศภาคีอื่นที่ไม่ได้เข้าร่วมเจรจาด้วย และมีหน้าที่ต้องปฏิบัติตามข้อตกลง<sup>19</sup>

นอกจากนี้รัฐสมาชิก WTO ที่เป็นประเทศกำลังพัฒนานั้น มีข้อกำหนดเฉพาะไว้ในข้อตกลงว่าให้ชะลอการใช้ข้อตกลงนี้ได้ออกไปอีก 5 ปี นับแต่วันที่ข้อตกลงมีผลใช้บังคับ ซึ่งในปัจจุบันนั้นระยะเวลาดังกล่าวได้หมดแล้ว ประเทศกำลังพัฒนาจึงมีความจำเป็นอย่างมากในการดำเนินการเพื่อให้การนำการประเมินราคาศุลกากรไปบังคับใช้อย่างถูกต้อง ซึ่งถือเป็นพันธกรณีที่ต้องปฏิบัติ

<sup>18</sup> Ian Forrester, Q.C., and Omar E. Odarda, The World Trade Organization: legal, economic and political analysis Volume I, ( United State of America : Springer Published, 2005) PP.541-542

<sup>19</sup> ทักษมัย ฤกษ์สุด, อ้างแล้ว เจริญธรรมที่ 3, น.22

ตามและออกกฎหมายอนุวัติการเพื่อส่งเสริมการปฏิบัติตามข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากร ซึ่งไทยในฐานะรัฐสมาชิกของ WTO นั้น ก็มีหน้าที่ในการอนุวัติการกฎหมายภายในประเทศตาม หลักเกณฑ์ขององค์การการค้าโลกด้วย แต่อย่างไรก็ตามแนวปฏิบัติบางประการที่เกี่ยวข้องในเรื่อง ของการประเมินราคาศุลกากรนั้น ไทยยังคงมีความไม่สอดคล้องกับ WTO อยู่ ซึ่งจะได้กล่าวต่อไป

### 2.1.3 แนวคิดในการปรับปรุงมาตรา 7 ของ GATT 1947/1994

นับจากเริ่มมีการประเมินราคาศุลกากรตามมาตรา 7 ของ GATT นั้น หลักเกณฑ์ที่สำคัญ ประการหนึ่งคือ GATT ต้องการพัฒนาในเรื่องของการลดการกีดกันทางการค้า โดยเฉพาะ หลักการทางด้าน การประเมินราคาศุลกากร จึงเริ่มมีแนวคิดที่จะพัฒนากฎเกณฑ์และหลักการของ การประเมินราคาศุลกากรในมาตรา 7 ของ GATT 1947/1994 อย่างเรื่อยมา โดยแนวคิดของ ข้อตกลงว่าด้วยการประเมินราคาศุลกากรตามมาตรา 7 ของแกตต์นั้น จะกำหนดรายละเอียดของ หลักเกณฑ์ และใช้ในทางปฏิบัติสำหรับการประเมินราคาทางศุลกากรให้เป็นแบบแผนเดียวกัน และได้มาตรฐานเพื่อขจัดความไม่เป็นธรรมในทางการค้า แต่อย่างไรก็ตามในแนวคิดของการ พัฒนาหรือปรับปรุงมาตรา 7 ของ GATT 1947/1994 นั้น ก็ต้องประสบปัญหาหรือข้อขัดข้องต่างๆ ที่เกิดจากการปฏิบัติที่ไม่เหมือนกันในด้านศุลกากรของภาคีรัฐสมาชิกแต่ละประเทศด้วย

#### (1) แนวคิดในการปรับปรุงมาตรา 7 ในยุคของ GATT 1947

จากการศึกษาในความเป็นมาของ GATT ที่ได้กล่าวมาแล้วนั้น แนวคิดเริ่มต้นใน การปรับปรุงการประเมินราคาศุลกากร ได้เริ่มขึ้นในการประชุมสหประชาชาติว่าด้วยการค้าและ การจ้างงาน ที่ได้ตกลงหลักเกณฑ์ทั่วไปในการประเมินราคาศุลกากรในรูปของมาตรา 7 ของความ ตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า ซึ่งต่อมาคณะศึกษาของสหภาพศุลกากรยุโรปได้ร่าง นิยามราคา โดยยึดหลักเกณฑ์ในมาตรา 7 ของ GATT เป็นหลัก ซึ่งนิยามใหม่นี้ได้บรรจุไว้เป็นส่วน หนึ่งของ “อนุสัญญาว่าด้วยการประเมินราคาสินค้าเพื่อวัตถุประสงค์ของศุลกากร” (The Convention on the Valuation of Goods for Customs Purposes) ซึ่งอนุสัญญาดังกล่าวให้

กำเนิด “นิยามราคาบรัสเซลส์” (The Brussels Definition of Value : BDV)<sup>20</sup> และจากระบบนิยามราคานี้ทำให้สร้างความขัดแย้งในการประเมินราคาที่แตกต่างกัน 2 แนวคิด คือ

- แนวคิดแบบราคาสम्मติ (National Concept)<sup>21</sup>

กำหนดราคาสินค้านำเข้าตามราคาที่เหมาะสมจะเป็นภายใต้พฤติการณ์ที่กำหนด โดยราคาไม่ได้อยู่บนพื้นฐานของราคาสินค้านำเข้าตามความเป็นจริง ซึ่งเป็นระบบราคาตามค่านิยามบรัสเซลส์ (BDV) โดยราคาของสินค้านำเข้าที่พึงขายได้ในตลาดเปิด เปิดเผยแพร่ระหว่างผู้ซื้อและผู้ขายเป็นอิสระจากกัน ราคาเป็นข้อพิจารณาเพียงสิ่งเดียว และไม่ตกอยู่ใต้ความสัมพันธ์ด้านการค้า การเงิน ไม่ว่าจะทางตรงหรืออ้อม รวมถึงไม่มีส่วนใดของยอดเงินที่ได้จากการขายสินค้านำเข้าไปภายหลังการใช้หรือจำหน่ายสินค้านำเข้าที่จะได้เป็นส่วนเพิ่มของผู้ขายอีก ซึ่งแนวคิดนี้ศุลกากรมีอำนาจการใช้ดุลยพินิจมากเพราะราคาสินค้านำเข้าไม่อยู่บนพื้นฐานของราคาที่แท้จริง

- แนวคิดแบบราคาที่เหมาะสม (Positive Concept)

กำหนดราคาศุลกากรจากราคาสินค้านำเข้าหรือสินค้านำเข้าที่คล้ายกันภายใต้เงื่อนไขที่กำหนด จะอิงกับราคาซื้อขายที่แท้จริงของสินค้านำเข้า โดยดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรนั้นจะมีอำนาจน้อยกว่าในแนวคิดแบบราคาสम्मติ

ในสมัยนั้น ประเทศส่วนใหญ่จะใช้ระบบวิธีการประเมินราคาศุลกากร ราคาบรัสเซลส์เป็นพื้นฐาน ซึ่งต่อมาในการเจรจาขอบโตเกียวได้มีการสนับสนุนให้ประเทศที่ใช้ระบบนิยามของราคาดังกล่าวเป็นราคาพื้นฐานในการประเมินราคาศุลกากรโดยมีสหภาพยุโรปเป็นผู้นำ แต่อย่างไรก็ตามการสนับสนุนของสหภาพยุโรปดังกล่าวนั้นก็ได้รับเสียงคัดค้านจากประเทศที่ไม่ได้ใช้ระบบนิยามราคาบรัสเซลส์ นอกจากนี้ราคาบรัสเซลส์มีลักษณะของการกีดกันทางการค้าและไม่สอดคล้องตามมาตรา 7 ซึ่งต่อมาสหภาพยุโรปก็ได้เปลี่ยนแนวคิดจากระบบนิยามราคาบรัสเซลส์ มาเป็นแนวคิดแบบราคาที่เหมาะสม โดยยึดถือราคาตามบัญชีราคาสินค้านำเข้าเป็นพื้นฐานในการประเมินราคาศุลกากร ผลของการเปลี่ยนที่ดังกล่าวทำให้การเจรจาเกี่ยวกับการประเมินราคาศุลกากรสามารถดำเนินต่อไปได้จนกระทั่งสำเร็จออกมาเป็นความตกลงว่าด้วยการนำมาตรา 7 ของความตกลงว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีศุลกากรและการค้า ค.ศ.1947 โดยในช่วงแรกของการนำมาตรา 7 ของความตกลงว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีศุลกากรและการค้า ค.ศ.1947 มาปฏิบัติจริงนั้นยัง

<sup>20</sup> ซูชาติ อัครโรจน์, อ้างแล้ว เชียงธรรมที่ 8 , น. 3-4

<sup>21</sup> รัชฎษ เหมบุญ, อ้างแล้ว เชียงธรรมที่ 10, น.23

ไม่เห็นผลมากนักแต่มีปัญหาหลายประการ เช่น ปัญหาที่เกิดจากความแตกต่างกันของการประเมินราคาศุลกากรในกรณีที่ไม่กำกับสินค้าไม่สามารถยอมรับได้ การพิจารณาราคาบนพื้นฐานของราคาสินค้าภายในของประเทศที่ส่งออก การพิจารณาราคาบนพื้นฐานของราคาสินค้าภายในประเทศที่นำเข้า และระบบที่มีการกำหนดราคาสินค้าขั้นต่ำที่ทำให้เกิดการซื้อจลร่วมกันระหว่างผู้นำเข้าและผู้ส่งออก ซึ่งปัญหาเหล่านี้เป็นแนวคิดที่ทำให้เกิดการปรับปรุงในภายหลังต่อมา

โดยปัญหาดังกล่าวก็ได้ถูกนำมาปรับปรุงในการเจรจาอบอุรุกวัยที่เน้นปรับปรุงประสิทธิภาพในการบังคับใช้กฎเกณฑ์ความตกลง และพยายามให้ประเทศกำลังพัฒนาเข้าร่วมในความตกลงการประเมินราคาศุลกากรมากขึ้น ซึ่งภายหลังเห็นว่าจะต้องมีกฎเกณฑ์สากลในการประเมินราคาศุลกากรให้เป็นแบบแผนเดียวกันอย่างเป็นสากล เพื่อยุติและป้องกันการบิดเบือนทางการค้าที่เกิดจากการนำเข้าส่งออกที่มีระบบที่แตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ และเพื่อป้องกันปัญหาของการประเมินราคาที่เขาว่าผู้นำเข้าจะสำแดงราคานำเข้าที่ต่ำเพื่อลดค่าอัตราภาษีนำเข้าที่จะต้องเสีย ซึ่งเป็นการกระทำที่เป็นการบิดเบือนทางการค้า<sup>22</sup> โดยภายหลังจากการเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบโตเกียวในสมัยของ GATT ได้ผ่านไปแล้วนั้น ก็มีการหารือกันในเรื่องของการประเมินราคาศุลกากรเรื่อยมา โดยพยายามปรับปรุงตัวบทต่างๆให้ชัดเจนยิ่งขึ้น โดยปรับปรุงผ่านระบบของแกตต์และองค์การระหว่างประเทศอื่นๆ รวมถึงการศึกษาดูงานปัญหาการสำแดงราคาต่ำ ปัญหาการสมรู้ฉ้อฉลระหว่างผู้นำเข้าและผู้ส่งออก เพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพในการบังคับใช้กฎเกณฑ์ และข้อตกลง ตลอดจนพยายามให้ประเทศกำลังพัฒนาเข้าร่วมในข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากรเพิ่มมากขึ้นกว่าเดิม และมีการนำข้อตกลงทางการค้าที่มีการเจรจาขึ้นไว้ในรอบต่างๆ รวมเป็นกฎหมายในฉบับเดียวกัน เพื่อให้ข้อตกลงในการประเมินราคาศุลกากรนั้นเป็นกฎหมายสากล โดยรายละเอียดของการปรับปรุงนั้นจะได้กล่าวโดยละเอียดต่อไป

## (2) แนวคิดในการปรับปรุงมาตรา 7 ในยุค WTO

นับแต่มีการจัดตั้งองค์การการค้าโลก หรือ WTO (World Trade Organization) ขึ้นมาทำหน้าที่แทน GATT ในวันที่ 1 มกราคม ค.ศ. 1995 โดยวัตถุประสงค์บทบาทและหน้าที่ขององค์การการค้าโลกนั้นยังคงเป็นเช่นเดียวกับ GATT คือ ต้องการให้การค้าระหว่างประเทศเป็นไปอย่างเสรีปราศจากอุปสรรค และข้อกีดกันทางการค้าเพื่อให้การใช้ทรัพยากรซึ่งมีอยู่อย่างจำกัดอย่างมีประสิทธิภาพ โดยรายละเอียดในการดำเนินงานตามมาตรา 7 ในยุคของ WTO นั้น ยังคง

<sup>22</sup> Autar Krishen Koul, *supra* note 13 p.25

คล้ายกับในยุคของ GATT เนื่องจากเป็นการนำรายละเอียดเรื่องการประเมินราคาศุลกากรของ GATT 1947 มาใช้แต่จะมีการปรับปรุงปัญหาบางประการเพื่อให้เกิดความเหมาะสมตามยุคสมัยมากยิ่งขึ้น โดยแนวคิดในการปรับปรุงที่สำคัญนั้นจะมาจากปัญหาเรื่องราคาเป็นหลัก เช่น ราคาการประเมินราคาศุลกากรที่ไม่ควรประเมินจากราคาของประเทศแหล่งกำเนิดของสินค้า แต่ควรประเมินจากราคาสินค้าที่แท้จริง (Actual Value) ของสินค้าหรือราคาที่เหมือนกัน ณ เวลา สถานที่ ตามกฎหมายที่ประเทศของผู้นำเข้ากำหนดไว้ เหตุผลสำคัญคือระบบนิยามราคาบรัสเซลส์ตามระบบราคาเดิมนั้น เป็นระบบที่เปิดโอกาสให้เจ้าหน้าที่ศุลกากรสามารถใช้ดุลยพินิจในการปรับราคาศุลกากรให้ไม่เป็นไปตามราคาที่ผู้นำเข้าสำแดงได้โดยไม่มีกำหนดแนวทางที่ชัดเจนในการจำกัดการใช้ดุลยพินิจดังกล่าว ซึ่งทำให้การประเมินราคาศุลกากรไม่เป็นธรรม อย่างไรก็ตามระบบนิยามราคาบรัสเซลส์นั้นได้ถูกแก้ไขและเปลี่ยนแปลงในช่วงของการเจรจาอบโตเกียวและการเจรจาอบอุรุกวัยอย่างเป็นทางการขึ้น

ปัญหาดังกล่าวระบบราคาแอกต์จึงได้กำหนดให้ การประเมินราคาศุลกากรนั้นต้องประเมินจาก “ราคาที่แท้จริง” (Actual Price) โดยการประเมินราคาศุลกากรตามราคาที่แท้จริงนั้น ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรนั้นจะมีอำนาจน้อยมาก ซึ่งเป็นการสอดคล้องต่อหลักพื้นฐานของ ข้อตกลงที่ต้องทำให้การประเมินราคาศุลกากรนั้นเป็นธรรม และเจ้าหน้าที่ศุลกากรไม่สามารถใช้อำนาจในดุลยพินิจที่มีอยู่สร้างความไม่เป็นธรรมให้ผู้นำเข้าได้ ซึ่งแสดงให้เห็นว่าหัวใจสำคัญในการประเมินราคาศุลกากรตามมาตรา 7 ก็คือ ความเป็นธรรมและเป็นกลางในการประเมินราคาศุลกากรตามราคาที่แท้จริง ซึ่งถือเป็นกฎเกณฑ์พื้นฐานสำหรับการประเมินราคาศุลกากร เพื่อที่จะมิให้การประเมินราคาศุลกากรนั้น กลายเป็นเครื่องมือในการขายของในราคาที่ต่ำกว่าทุนที่ผลิตสินค้าหรือแจ้งราคาต่ำกว่าความเป็นจริง ซึ่งการเปลี่ยนแปลงปรับปรุงจำกัดอำนาจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรก็เป็นอีกแนวคิดหนึ่งในการปรับปรุงมาตรา 7 ในยุค WTO และข้อตกลง WTO นั้นในเนื้อหาของ ข้อตกลงยังครอบคลุมเกี่ยวกับหลักเกณฑ์ของการประเมินราคาศุลกากร เช่น วิธีการประเมินราคาที่แท้จริง และการประเมินราคาสินค้าที่เหมือนกันหรือคล้ายกัน กฎการใช้การประเมินราคาศุลกากรตามลำดับ วิธีการหักทอน การคำนวณ และข้อมูลพื้นฐานต่างๆ การคำนวณอัตราแลกเปลี่ยน ค่าสิทธิ และค่าใช้จ่ายสิทธิ เป็นต้น<sup>23</sup>

ในข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากรของ WTO ซึ่งนำหลักเกณฑ์ที่รวบรวมมาจากแอกต์ มาเป็นหลักเกณฑ์ศุลกากรของ WTO นั้นมีความคล้ายคลึงกันเพราะบทบัญญัติทั้งหมด

<sup>23</sup> Autar Krishen Koul, *supra note* 14 p.158

ที่บัญญัติไว้ในข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากรของ WTO ข้อตกลงแกตต์มาตรา 7 มีความสัมพันธ์กันและส่วนใดของข้อความในข้อตกลงทั้งสองนั้นจำเป็นที่จะต้องตีความไปด้วยกัน เพื่อให้บรรลุตามวัตถุประสงค์และความมุ่งหมายของข้อตกลงทั้งสองในการประเมินราคาศุลกากรเพียงแต่หลักเกณฑ์ของ WTO นั้น เป็นหลักเกณฑ์ที่มีการจัดระเบียบและวางแนวทางเพื่อแก้ปัญหาที่เคยเกิดขึ้นจากข้อตกลงของแกตต์มาแล้ว โดยกำหนดว่าการกำหนดราคาศุลกากรภายใต้ความตกลงนั้นจะต้องมีลักษณะของการกำหนดราคาศุลกากรบนพื้นฐานของหลักที่คาดหมายได้ หรือ ราคาที่แท้จริง ซึ่งหลักการของราคา คือ ราคาที่ใช้เป็นเกณฑ์ในทางศุลกากร ต้องเป็นราคาที่แท้จริงไม่ใช่ราคาที่ตั้งขึ้นตามอำเภอใจ หรืออาศัยราคาสินค้าในประเทศผู้ผลิตนั้น โดยมีวิธีการกำหนดราคาศุลกากรที่เป็นลำดับไป<sup>24</sup>

ดังนั้นแนวคิดหลักในการปรับปรุงมาตรา 7 ในยุคของ WTO คือ การประเมินราคาศุลกากรที่ใช้ในการกำหนดราคาสินค้านำเข้านั้นต้องมีความแน่นอนหรือมีเสถียรภาพ (Stable) ประกาศให้เป็นที่รู้จักกันไปและเป็นที่ยอมรับ (Giving Publicity) วิธีที่จะใช้หลักเกณฑ์ควรจะมี ความแน่นอน และโปร่งใส สามารถตรวจสอบได้ ราคาศุลกากรควรจะเป็นมาตรฐานเดียวกัน (Uniform) เป็นธรรม (Impartial) มีเหตุผล (Reasonable) ให้มีการระงับข้อพิพาทได้ (Subject to Arbitration) และต้องไม่เป็นการกีดกันการค้า แต่ควรจะเป็นการสนับสนุนการนำเข้าสินค้า นอกจากนี้ องค์การการค้าโลกได้กำหนดให้ในการนำความตกลงว่าด้วยการนำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไป ว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 มาถือปฏิบัติ โดยให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของความตกลง สมาชิกต้องนำมายึดถือและปฏิบัติ นอกจากนี้ WTO ยังมีการปรับปรุงและพัฒนาให้มี องค์การศุลกากรโลก (World Customs Organization: WCO) ขึ้นเพื่อเป็นองค์การที่ประสานงานเรื่องกฎระเบียบในเรื่องศุลกากรของประเทศสมาชิกแต่ละประเทศ และดูแลในเรื่องของการพัฒนากฎหมายศุลกากรร่วมกับองค์การการค้าโลกด้วยซึ่งภายหลังจากองค์การศุลกากรโลกนั้นมีบทบาทสำคัญในการค้าระหว่างประเทศ<sup>25</sup>

<sup>24</sup> มานะ หลักทอง , ราคาทางศุลกากรเกี่ยวสัญญาอนุญาตให้ใช้สิทธิ, (วิทยานิพนธ์มหาบัณฑิต คณะนิติศาสตร์ จุฬาลงกรณ์ มหาวิทยาลัย ,2527) ,น.273

<sup>25</sup> [www.wcoomd.org/home.htm](http://www.wcoomd.org/home.htm)

## 2.2 วิวัฒนาการของการประเมินราคาศุลกากร

ในการเจรจาการค้าหลายฝ่ายในรอบต่างๆที่เกี่ยวข้องกับการเรื่องของศุลกากรโดยเฉพาะเรื่องของการประเมินราคาศุลกากรนั้นเป็นการเจรจาที่ก่อให้เกิดกฎเกณฑ์ที่เป็นกลไกสำคัญในการค้าระหว่างประเทศ ซึ่งในการเจรจาแต่ละรอบมีประเด็นการประเมินราคาศุลกากรที่แตกต่างกันไป การเจรจานั้นเกิดขึ้นก่อนที่จะมีองค์การการค้าโลกซึ่งในช่วงดังกล่าวเป็นช่วงเวลาการค้าระหว่างประเทศที่ยังไม่เป็นระบบระเบียบเท่าใดนัก จนกระทั่งในช่วงของการเจรจาอูรุกวัยที่ก่อกำเนิดองค์การการค้าโลกขึ้น ทำให้ในการวิวัฒนาการการประเมินราคาศุลกากรนั้นเป็นระบบอย่างเช่นทุกวันนี้

### 2.2.1 แนวคิดในการจัดทำข้อตกลงประเมินการราคาศุลกากรในการเจรจาการค้ารอบโตเกียว

การเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบโตเกียวเกิดขึ้นเมื่อปี ค.ศ.1973 - 1979 โดยการเจรจารอบโตเกียวซึ่งเป็นการเจรจาในรอบที่ 7 ของแกตต์นั้นนั้น เป็นการเจรจาที่เน้นความพยายามที่จะต้องแก้ปัญหาทั้งทางด้านภาษีศุลกากร และไม่ใช่ภาษีศุลกากร (Tariff and Non-tariff Barriers) เนื่องจากต้องการปรับปรุงการค้าให้เป็นเสรีมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้ในกฎเกณฑ์เกี่ยวกับการประเมินภาษีศุลกากร<sup>26</sup> (ซึ่งได้รับความสนใจตั้งแต่ในรอบเคนเนดี) ก็มีการวางกฎเกณฑ์เพื่อเป็นแนวทางในการจัดทำข้อตกลงว่าด้วยการประเมินราคาศุลกากรของแกตต์ต่อไป

#### (1) แนวคิดในการจัดทำข้อตกลงว่าด้วยการประเมินราคาศุลกากรของ GATT

แกตต์มีแนวความคิดพื้นฐานในการจัดการการค้าระหว่างประเทศในการเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบโตเกียวนั้น เป็นแนวคิดที่พัฒนามาจากการเจรจาการค้าหลายฝ่ายในรอบเคนเนดี (ค.ศ.1962 - 1967) เนื่องจากเคยมีการกล่าวถึงในรอบนี้มาบ้างแล้ว ในประเด็นของราคาขายในประเทศสหรัฐอเมริกา (American Selling Price) แต่ไม่ประสบความสำเร็จ เมื่อพัฒนามาถึงการเจรจาการค้าหลายฝ่ายในรอบโตเกียวจึงมีการเจรจาที่ลงเนื้อหามากกว่าเดิม โดยแนวคิดของข้อตกลงว่าด้วยการประเมินราคาศุลกากรของแกตต์นั้น มีแนวคิดเพื่อกำหนดรายละเอียดของหลักเกณฑ์ และใช้ในทางปฏิบัติสำหรับการประเมินราคาทางศุลกากรให้เป็นแบบแผนเดียวกัน

<sup>26</sup> Autar Krishen Koul, *supra note 14*, P.15

และได้มาตรฐานเพื่อขจัดความไม่เป็นธรรมในทางการค้าในยุคนั้น โดยมีการเจรจาเพื่อศึกษาถึงปัญหาสำคัญที่เกิดจากระบบการประเมินราคาศุลกากรที่เกิดขึ้น 5 ประการ คือ

- ปัญหาที่เกิดจากความแตกต่างกันในทางปฏิบัติเกี่ยวกับการประเมินราคาศุลกากรในกรณีที่ไม่กำกับสินค้า (Invoice) ไม่สามารถยอมรับได้
- การพิจารณาราคาบนพื้นฐานของราคาสินค้าภายในของประเทศที่ส่งออก
- การพิจารณาราคาบนพื้นฐานของราคาสินค้าภายในประเทศที่นำเข้า
- ระบบที่มีการกำหนดราคาสินค้าขั้นต่ำ
- ปัญหาอื่นๆ เช่น ปัญหาที่เกิดจากการขาดแคลนข้อมูลหรือกระบวนการที่ดีเพียงพอในการอุทธรณ์คำสั่งของหน่วยงานศุลกากรและการปฏิบัติที่ไม่สอดคล้องกับมาตรา 7 ของเกตต์

ในปี ค.ศ. 1974 ประเด็นปัญหาดังกล่าวถูกนำมาเจรจาระหว่างช่วงของการเตรียมการเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบโตเกียว และนำมาสู่การเจรจาในกลุ่มมาตรการที่มีใช้มาตรการทางภาษีศุลกากรในเรื่องของวิธีการประเมินราคาศุลกากร โดยในช่วงปี ค.ศ. 1975 – 1976 นั้น เริ่มมีการเจรจาในประเด็นเรื่องการประเมินราคาศุลกากรบ้างแล้ว โดยเฉพาะการถกเถียงในประเด็นกฎเกณฑ์และระเบียบวิธีปฏิบัติตลอดจนความเป็นธรรมและความเป็นกลางของระบบการประเมินราคาศุลกากรที่จะต้องมีความชัดเจนและแน่นอนในการประเมินราคา โดยต่อมากษัตริย์และพัฒนาระบบการประเมินราคาศุลกากรก็เริ่มชัดเจนมากขึ้น ทำให้เริ่มร่างการประเมินราคาศุลกากรในปี ค.ศ.1977 โดยร่างนี้เป็นร่างที่ผสมกันระหว่างวิธีการประเมินราคาตามระบบบรัสเซลส์และระบบของสหรัฐอเมริกา รวมถึงการสร้างหลักเกณฑ์ใหม่ๆ ขึ้นมานอกเหนือจากหลักเกณฑ์ทั้งสองด้วย<sup>27</sup> นอกจากนี้ในช่วงของการเจรจาในปี ค.ศ.1978 มีการเจรจาในเรื่องเกี่ยวกับการปฏิบัติที่พิเศษและแตกต่างสำหรับประเทศกำลังพัฒนา (Special and Differential Treatment) วิธีการระงับข้อพิพาท และบทบาทของคณะมนตรีร่วมทางศุลกากร (Customs Co-operation Council) ซึ่งได้รวมอยู่ในบทบัญญัติของความตกลง ซึ่งหัวข้อในการประชุมในครั้งนี้ถูกบรรจุอยู่ในร่างการประเมินราคาศุลกากรฉบับใหม่ที่ประกอบด้วยการบันทึกการตีความ (Interpretative notes) ซึ่งถูกกำหนดให้ถือเป็นส่วนหนึ่งของความตกลงด้วย

---

<sup>27</sup> Olivier Long, The Tokyo Round of Multilateral trade Negotiation, (Geneva : April, 1979), P.70



## (2) ประเด็นในเรื่องระบบวิธีการของการประเมินราคาศุลกากร

ในการเจรจาในรอบนี้นั้นมีประเด็นการเจรจาที่สำคัญ คือ ประเด็นการเจรจาในเรื่องของระบบวิธีการประเมินราคาศุลกากร ซึ่งประเทศส่วนใหญ่ในนั้นมีการใช้ราคาบรัสเซลส์เป็นพื้นฐานในการเจรจาครั้งนี้จึงมีการสนับสนุนให้ประเทศที่ใช้ระบบนิยามของราคาดังกล่าวเป็นราคาพื้นฐานในการประเมินราคาศุลกากรระหว่างประเทศโดยมีสหภาพยุโรปเป็นผู้นำ แต่การสนับสนุนดังกล่าวนั้นก็ได้รับเสียงคัดค้านจากประเทศที่ไม่ได้ใช้ระบบนิยามราคาบรัสเซลส์ โดยสหภาพยุโรปเป็นประเทศที่พยายามผลักดันให้สหรัฐอเมริกาใช้นิยามราคาบรัสเซลส์เนื่องจากต้องการให้สหรัฐอเมริกายกเลิกราคาขายในสหรัฐอเมริกาเสีย เนื่องจากการขายดังกล่าวนี้มีลักษณะของการกีดกันทางการค้าให้ผู้ผลิตที่อยู่ภายในประเทศสหรัฐอเมริกาสามารถควบคุมราคาสินค้าที่นำเข้าได้ โดยการขายดังกล่าวนี้ไม่สอดคล้องตามมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีศุลกากรและการค้า 1947 นอกจากนี้สหภาพยุโรปยังต้องการให้ประเทศที่พัฒนาแล้วประเทศอื่นๆยกเลิกระบบวิธีการประเมินราคาศุลกากร ที่พิจารณาราคาสินค้าบนพื้นฐานของราคาในท้องตลาดของประเทศที่ส่งออกถ้ามีราคาสูงกว่าบัญชีราคาสินค้าโดยเห็นว่าในเรื่องนี้ควรเป็นเรื่องที่ควรแยกต่างหากจากเรื่องวิธีการในการประเมินราคาศุลกากร และควรใช้บทบัญญัติในเรื่องการต่อต้านการทุ่มตลาด นอกจากนี้สหภาพยุโรปยังได้รับการสนับสนุนความคิดการใช้ราคาบรัสเซลส์จากประเทศญี่ปุ่นและกลุ่มประเทศนอร์ดอีกด้วย

แต่อย่างไรก็ตามก็ยังคงมีประเทศที่ไม่เห็นด้วยในการใช้ระบบนิยามราคาบรัสเซลส์ คือ ประเทศสหรัฐอเมริกาและแคนาดาที่ทั้งสองประเทศนั้นเห็นว่าระบบนิยามราคาบรัสเซลส์เป็นระบบที่เปิดโอกาสให้เจ้าหน้าที่ศุลกากรสามารถใช้ดุลยพินิจในการปรับราคาศุลกากรให้ไม่เป็นไปตามราคาผู้นำเข้าสำแดงได้โดยไม่มีกำหนดแนวทางที่ชัดเจนในการจำกัดการใช้ดุลยพินิจดังกล่าว ซึ่งทำให้การประเมินราคาศุลกากรนั้นไม่ก่อให้เกิดความเป็นธรรมและสร้างความเป็นแบบแผนเดียวกันอย่างเป็นสากลได้ นอกจากนี้ประเทศสหรัฐอเมริกาและแคนาดาแล้วนั้น ประเทศอินเดียเป็นอีกประเทศหนึ่งที่ไม่เห็นด้วยในระบบนิยามราคาบรัสเซลส์ โดยเสนอให้ใช้ระบบการประเมินราคาศุลกากรบนพื้นฐานของบัญชีราคาสินค้าของประเทศส่งออกของสินค้าที่เหมือนกันไปยังตลาดส่งออกที่สำคัญของประเทศส่งออกหรือบัญชีราคาสินค้าโดยทั่วไปของประเทศส่งออกสำหรับสินค้าที่เหมือนกันที่ส่งออกไปยังประเทศที่สามแทน

แม้ว่าสหภาพศุลกากรจะมีหน้าที่ในการสนับสนุนระบบนิยามราคาบรัสเซลส์ แต่เมื่อสหภาพศุลกากรยุโรปได้ศึกษาดูระบบงานศุลกากรในประเทศสหรัฐอเมริกาแล้ว สหภาพศุลกากรยุโรป ได้เปลี่ยนการสนับสนุนจากระบบนิยามราคาบรัสเซลส์ตามแนวคิดแบบ

ราคาสมมติ (National concept) มาเป็นแนวคิดแบบราคาที่แท้จริง (Positive concept) โดยศุลกากรจะต้องยึดถือราคาตามบัญชีราคาสินค้าเป็นพื้นฐานในการประเมินราคาศุลกากร ผลของการเปลี่ยนท่าทีของสหภาพยุโรป ทำให้การเจรจาเกี่ยวกับการประเมินราคาศุลกากรสามารถดำเนินต่อไปได้จนกระทั่งสำเร็จเป็นความตกลงว่าด้วยการนำมาตรา 7 ของความตกลงว่าด้วยพิธีการอัตรภาษีศุลกากรและการค้า ค.ศ.1947 (Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement of Tariffs and Trade 1947)

### (3) ประเด็นในเรื่องสิทธิพิเศษของประเทศกำลังพัฒนา

ในส่วนของสิทธิพิเศษของประเทศกำลังพัฒนากับการประเมินราคาศุลกากรนั้น ก่อให้เกิดปัญหาที่ร้ายได้ของประเทศกำลังพัฒนาที่ต้องลดลงจากการปฏิบัติตามความตกลงนี้ โดยประเทศกำลังพัฒนาต่างก็เห็นว่ามาตรการในความตกลงดังกล่าวนี้มันไม่เพียงพอ ที่จะรับมือต่อปัญหาการสำแดงราคาสินค้าที่ต่ำกว่าความเป็นจริง ปัญหาการสมรู้กันฉ้อฉลระหว่างผู้นำเข้าและผู้ส่งออก และประเทศกำลังพัฒนาต่างก็เห็นว่าหลักเกณฑ์ในการประเมินราคาศุลกากรนั้นมีความซับซ้อนและยุ่งยากในการนำมาปฏิบัติใช้ในประเทศของตน ซึ่งเป็นระบบใหม่ที่ประเทศกำลังพัฒนานั้นยังไม่คุ้นเคย นอกจากนี้ความตกลงดังกล่าวอาจไม่ก่อให้เกิดผลประโยชน์ในทางการค้าระหว่างประเทศตนเอง จึงทำให้ประเทศกำลังพัฒนามีความลังเลใจและไม่ต้องการที่จะเข้าร่วมในความตกลงนี้ด้วย นอกจากนี้ในช่วงหลังของการเจรจาในรอบนี้นั้นได้มีความพยายามที่จะแก้ไขกฎเกณฑ์ให้ผ่อนคลายนมากขึ้นที่ยึดถือตามบัญชีราคาสินค้าให้เจ้าหน้าที่ศุลกากรมีดุลยพินิจมากขึ้นในการปฏิเสธราคาที่สำแดง แต่ก็ได้รับการปฏิเสธจากกลุ่มประเทศที่กำลังพัฒนาเนื่องจากภาษีศุลกากรในประเทศกำลังพัฒนานั้นอยู่ในแนวโน้มที่ค่อนข้างสูงเมื่อเทียบกับประเทศที่พัฒนาแล้ว<sup>28</sup>

อย่างไรก็ตามในช่วงหลังของการเจรจานั้น ประเทศกำลังพัฒนานั้นได้รวมกันเสนอร่างเกี่ยวกับเรื่องสิทธิพิเศษของประเทศกำลังพัฒนาที่ควรได้รับการผ่อนผัน ในการประเมินราคาศุลกากรเพื่อการประนีประนอมกัน โดยข้อเสนอที่ประเทศกำลังพัฒนาเสนอนั้น คือ ให้รวมส่วนลดพิเศษที่ให้แก่ตัวแทนแต่ผู้เดียวทั้งหมดหรือแต่บางส่วนที่มีได้ให้แก่ผู้ซื้ออื่นในการซื้อสินค้าชนิดเดียวกันเป็นส่วนหนึ่งของราคาศุลกากร และต้องการให้เลื่อนระยะเวลาการบังคับของข้อตกลงออกไป 10 ปี นับแต่วันที่ได้เข้าร่วมความตกลง ตลอดจนให้มีการกำหนดข้อสงวนในการกำหนดระยะเวลาในการใช้วิธีการกำหนดราคาต่ำสุดได้ต่อไปภายหลังจากเข้าร่วมในความตกลง ทั้งนี้

<sup>28</sup> Autar Krishen Koul ,*supra note 14* , P.16.

ข้อเสนอดังกล่าวประเทศกำลังพัฒนาได้เสนอไปเพื่อปกป้องการค้าของประเทศตนเอง เนื่องจากประเทศกำลังพัฒนาเกรงว่าหากยอมปฏิบัติตามข้อตกลงทั้งหมด โดยไม่มีการตั้งข้อสงวนใดๆ ประเทศกำลังพัฒนาอาจจะเสียเปรียบหรือไม่สามารถทำการแข่งขันทางการค้าระหว่างประเทศกับประเทศที่พัฒนาแล้วได้

จากข้อเสนอดังกล่าวของประเทศกำลังพัฒนานั้น ทำให้ประเทศที่พัฒนาแล้วส่วนใหญ่ไม่เห็นด้วยจากข้อเสนอนั้น โดยประเทศที่พัฒนาแล้วต่างมีข้อขัดแย้งในบางข้อเสนอ เช่น ข้อเสนอในเรื่องของการรวมส่วนลดตามข้อเสนอเข้าเป็นส่วนหนึ่งของราคาศุลกากร เพราะขัดกับหลักเกณฑ์พื้นฐานของความตกลงว่าด้วยการประเมินราคาศุลกากร เป็นต้น อย่างไรก็ตามแม้จะมีข้อขัดแย้งประเทศที่พัฒนาแล้วก็ยอมรับข้อเสนอของประเทศกำลังพัฒนาในบางข้ออย่างเสียมิได้

#### (4) การจัดตั้งข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากร ค.ศ.1979

จากการเจรจาการประเมินราคาศุลกากรในการเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบโตเกียว นั้น ได้กำหนดให้มีการนำความตกลงว่าด้วยการนำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีศุลกากรและการค้า 1947 (Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on Tariffs and Trade 1947) ซึ่งในความตกลงฉบับนี้นั้นมีส่วนประกอบต่างๆดังนี้

##### ก. องค์ประกอบหลัก

- ส่วนที่ 1 กฎว่าด้วยการประเมินราคาศุลกากร (Rules on Customs Valuation)
- ส่วนที่ 2 การบริหาร การปรึกษาหารือ และการระงับข้อพิพาท (Administration, Consultations and Dispute Settlement)
- ส่วนที่ 3 วิธีปฏิบัติพิเศษ และ วิธีปฏิบัติที่แตกต่าง (Special and Different Treatment)
- ส่วนที่ 4 บทบัญญัติสุดท้าย (Final Provision)

##### ข. ภาคผนวก

- ภาคผนวก 1 บันทึกการตีความ (Interpretative Notes)
- ภาคผนวก 2 คณะกรรมการด้านเทคนิคว่าด้วยการประเมินราคาศุลกากร (Technical Committee on Customs Valuation)
- ภาคผนวก 3 ข้อกำหนดเกี่ยวกับระยะเวลาและการชะลอการใช้ บังคับความตกลง การตั้งข้อสงวนภายใต้ความตกลง การร้องขอปรึกษาหารือในกรณีที่มี

ปัญหาในการนำความตกลงไปถือปฏิบัติ และความหมายของราคาที่ได้ชำระจริงและที่  
พึงต้องชำระ

นอกจากข้อตกลงหลักแล้ว ข้อตกลงฉบับนี้ก็ให้ความสำคัญในส่วนประเด็นเรื่องของการ  
ให้สิทธิพิเศษแก่ประเทศกำลังพัฒนา มีการตกลงว่าให้ในความตกลงฉบับนี้มีภาระระบุเรื่องการให้  
สิทธิพิเศษแก่ประเทศกำลังพัฒนาในเรื่องของการประเมินราคาศุลกากร คือ<sup>29</sup>

- ให้ประเทศกำลังพัฒนาสามารถชะลอการนำบทบัญญัติของข้อตกลงมาใช้ได้  
ไม่เกิน 5 ปี นับแต่วันที่เข้าเป็นสมาชิกของข้อตกลง โดยแจ้งให้ผู้อำนวยการใหญ่ของแกตต์ทราบ

- ให้ประเทศกำลังพัฒนาสามารถชะลอการใช้บังคับบทบัญญัติในเรื่องราคา  
คำนวณ (Computed Value) และการใช้ราคาคำนวณเพื่อการเปรียบเทียบออกไปได้ไม่เกิน 3 ปี  
ภายหลังจากที่ได้นำบทบัญญัติอื่นๆ ของความตกลงนี้ไปใช้แล้ว โดยแจ้งผู้อำนวยการใหญ่ของ  
แกตต์ทราบ<sup>30</sup>

- ให้ประเทศกำลังพัฒนาสามารถตั้งข้อสงวนให้คงสามารถใช้ราคาศุลกากรขั้นต่ำ  
ได้บนพื้นฐานที่จำกัดและเป็นการชั่วคราว ภายใต้ข้อกำหนดและเงื่อนไขต่างๆ ที่ประเทศสมาชิก  
ทั้งหลายจะได้ตกลงกัน

- ให้ประเทศกำลังพัฒนาสามารถสลับลำดับการใช้บทบัญญัติของราคาคำนวณ  
(Computed Value) และราคาหักทอน (Deductive Value) ตามคำร้องขอ หรือตามที่ประเทศกำลัง  
พัฒนาเห็นเอง ก็ได้รับความยินยอมต่อข้อสงวนดังกล่าวจากประเทศสมาชิกทั้งหลาย

ความตกลงฉบับนี้มีผลใช้บังคับเมื่อวันที่ 1 มกราคม ค.ศ.1981 โดยมีผลผูกพันเฉพาะ  
ประเทศที่เข้าร่วมในความตกลงดังกล่าวเท่านั้น แต่อย่างไรก็ตามก็ยังคงประสบความล้มเหลว  
เนื่องจากเมื่อสิ้นสุดการเจรจาในปี ค.ศ.1979 ความตกลงนี้ยังไม่สามารถหาฉันทามติร่วมกัน  
ระหว่างประเทศต่างๆ ได้ ประเทศที่เข้าร่วมในความตกลงดังกล่าวมีไม่มากนัก โดยประเทศกำลัง  
พัฒนาส่วนใหญ่จะไม่เข้าร่วมในความตกลงฉบับนี้ แม้ในช่วงสุดท้ายของการเจรจาที่ได้ให้สิทธิ  
พิเศษแก่ประเทศกำลังพัฒนาแล้วก็ตาม

<sup>29</sup> Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement on  
Tariffs and Trade, Article 20 paragraph 1 and Annex III paragraph 1

<sup>30</sup> *Ibid*, article 20 paragraph 2

## 2.2.2 แนวคิดในการจัดทำข้อตกลงประเมินราคาศุลกากรในการเจรจาการค้ารอบอุรุกวัย

สำหรับการประชุมการเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบใหม่ระดับรัฐมนตรี ณ เมืองปุนตา เดล เอสเต ประเทศอุรุกวัย เรียกการประชุมเจรจาครั้งนี้ว่า “รอบอุรุกวัย” (Uruguay Round-UR) ในการประชุมรอบอุรุกวัยนี้มีหลักการและแนวทางการเจรจาทางการค้าไว้ชัดเจนและรัดกุมกว่าการเจรจาในรอบก่อนๆ ซึ่งเป็นการเจรจาที่เกิดจากความล้มเหลวในความร่วมมือทางการค้าระหว่างประเทศตามข้อตกลงที่เคยทำไว้ในสมัยการเจรจาการค้ารอบโตเกียว โดยการเจรจาครั้งนี้เป็นการเจรจาที่ก่อให้เกิดผลดีในการแก้ไขปัญหเศรษฐกิจการค้าของโลก ซึ่งกำลังอยู่ในภาวะวิกฤตและเกิดผลในการวางหลักเกณฑ์หรือกฎระเบียบทางการค้าระหว่างประเทศอย่างรัดกุมและมีประสิทธิภาพมากขึ้น โดยเฉพาะกฎเกณฑ์ในการเจรจาในการประเมินราคาศุลกากรที่นำหลักเกณฑ์ในการเจรจาการค้ารอบโตเกียวมาปรับปรุงให้เหมาะสมกับการพัฒนาและความเป็นเสรีในทางการค้า โดยขจัดและลดเงื่อนไขที่เป็นอุปสรรคทางการค้าและส่งเสริมบทบาทของแกตต์ให้เข้มแข็งและมีวินัยยิ่งขึ้นเพื่อให้สอดคล้องกับวิวัฒนาการของการค้าโลก

### (1) ความจำเป็นที่จะต้องมีการปฏิรูปกฎเกณฑ์สากลในการประเมินราคาศุลกากร

ความจำเป็นของการเจรจาในรอบนี้ คือ ความจำเป็นที่จะต้องมีการปฏิรูปกฎเกณฑ์สากลในการประเมินราคาศุลกากรให้เป็นแบบแผนเดียวกันอย่างเป็นสากล และประเทศผู้เข้าร่วมเจรจาต่างก็ค่อนข้างกังวลในเรื่องของการบิดเบือนทางการค้า เพราะตระหนักถึงผลที่จะเกิดขึ้นสำหรับการนำเข้าส่งออกที่มีระบบที่แตกต่างกันไปในแต่ละประเทศ ดังนั้นแม้ว่าภายหลังในการเจรจาการค้ารอบโตเกียวจะมีข้อตกลงมาตรา 7 ของแกตต์แล้ว และเพื่อป้องกันปัญหาของการประเมินราคา ที่กลุ่มเจรจาเชื่อว่าบ่อยครั้งที่ผู้นำเข้าจะสำแดงราคานำเข้าที่ต่ำ เพื่อลดค่าอัตราภาษีนำเข้าที่จะต้องเสีย ซึ่งเป็นการกระทำที่เป็นการบิดเบือนทางการค้า<sup>31</sup> โดยภายหลังจากการเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบโตเกียวได้ผ่านไปแล้วนั้น ก็ยังคงมีการหารือระหว่างรัฐต่างๆ ในประเด็นเรื่องของการประเมินราคาศุลกากรเรื่อยมา โดยมีการพยายามในการปรับปรุงตัวบทต่างๆ ให้มีความชัดเจนยิ่งขึ้นโดยเป็นการปรับปรุงผ่านทั้งระบบของแกตต์ และองค์การระหว่างประเทศอื่นๆ เช่น ปรับปรุงผ่านทางคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร (Customs Co-operation Council) มีการศึกษาดูงานร่วมกันระหว่างประเทศต่างๆ ถึงปัญหาของประเทศกำลังพัฒนาเกี่ยวกับปัญหาการสำแดงราคาต่ำ

<sup>31</sup> Autar Krishen Koul, *supra note 14 p .25*

ปัญหาการซื้อลดระหว่างผู้นำเข้าและผู้ส่งออก จนกระทั่งมีการเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบอุรุกวัย ขึ้นเพื่อปรับปรุงประสิทธิภาพในการบังคับใช้กฎเกณฑ์และข้อตกลง ตลอดจนพยายามให้ประเทศกำลังพัฒนาเข้าร่วมในข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากรเพิ่มขึ้นกว่าเดิม นอกจากนี้ในการประชุมรอบนี้นั้นยังเป็นการนำข้อตกลงทางการค้าที่มีการเจรจากันไว้ในรอบต่างๆ ทั้งการเจรจาในรอบโตเกียว และ เซเนดี เข้ามาร่วมเป็นกฎหมายในฉบับเดียวกัน เพื่อข้อตกลงในการประเมินราคาศุลกากรนั้นเป็นกฎหมายสากล

## (2) ประเด็นการปรับปรุงข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากรในการเจรจารอบอุรุกวัย

ในการเจรจารอบอุรุกวัยนั้นมีการเจรจาเพื่อปรับปรุงหลักเกณฑ์ในประเด็นการสำแดงราคา เนื่องจากประเทศกำลังพัฒนาส่วนใหญ่ประสบปัญหาในการปฏิบัติตามข้อตกลงมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยพิกัดภาษีอัตราศุลกากรและการค้า ค.ศ.1947 มาถือปฏิบัติ ซึ่งความตกลงนี้ถือตามใบกำกับสินค้าเป็นหลักในการกำหนดราคาศุลกากร ส่งผลให้ผู้นำเข้าสำแดงราคาที่ต่ำกว่าความเป็นจริงหรือร่วมมือกันซื้อลดระหว่างผู้นำเข้าและผู้ส่งออก ดังนั้นประเทศกำลังพัฒนาเห็นว่าหลักเกณฑ์ดังกล่าวไม่เพียงพอที่จะรับมือกับปัญหาที่เกิดขึ้น จึงควรที่จะมีการปรับปรุงหลักเกณฑ์ที่เกี่ยวข้องจากการเจรจาในรอบโตเกียว โดยประเด็นสำคัญที่มีการปรับปรุงข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากรในการเจรจารอบนี้นั้น ได้แก่

### ก. ประเด็นในเรื่องการสำแดงราคา

เนื่องจากปัญหาในทางปฏิบัติของข้อตกลงที่ประเทศกำลังพัฒนาประสบ เนื่องจากหลักเกณฑ์ในความตกลงที่ให้ยึดถือบัญชีราคาสินค้าเป็นหลักในการกำหนดราคาศุลกากร ทำให้นำไปสู่แนวโน้มที่ผู้นำเข้าจะมีการสำแดงราคาที่ต่ำกว่าความเป็นจริงหรือซื้อลดร่วมกันระหว่างผู้นำเข้าและผู้ส่งออก ซึ่งประเทศกำลังพัฒนาเสนอให้เปลี่ยนแปลงเพื่อรับมือกับปัญหาที่เกิดขึ้นได้ อย่างไรก็ตามบางประเทศก็ได้ให้ความเห็นในเรื่องของการเปลี่ยนแปลงข้อตกลงดังกล่าว เช่นประเทศอินเดียให้ความเห็นว่า ภายใต้ความตกลงที่ให้สิทธิศุลกากรเพียงสามารถหาข้อเท็จจริงหรือความถูกต้องของเอกสารหรือการสำแดงราคา ที่ยื่นเพื่อการประเมินราคาศุลกากรไม่เพียงพอที่จะรับมือกับปัญหาได้ จึงเสนอให้เพิ่มภาระการพิสูจน์ควรเป็นผู้นำเข้าในกรณีที่ราคาที่สำแดงต่ำกว่าราคาที่สังเกตได้ จากการซื้อขายทั่วไปก่อนการสำแดงราคาครั้งนี้ และราคาดังกล่าวนั้นเป็นราคาที่สังเกตได้จากสินค้าที่เหมือนกันที่นำเข้าโดยตรงจากประเทศผู้ผลิต โดยความเห็นของประเทศอินเดียนั้นได้รับการสนับสนุนจากกลุ่มประเทศแอฟริกาตะวันออกและแอฟริกาใต้ เพื่อให้เกิดการแข่งขันทาง

การค้าได้อย่างเต็มที่ แต่ความเห็นดังกล่าวประเทศกำลังพัฒนาต่างไม่เห็นด้วยที่จะเปลี่ยนแปลง โดยให้ความเห็นแย้งว่าเป็นมาตรการที่เพียงพออยู่แล้วถ้ายอมให้มีการเปลี่ยนแปลงจะกลายเป็น การทำลายแนวความคิดพื้นฐานของความตกลง

อย่างไรก็ตามภายหลังจากที่มีการดูงานในกลุ่มประเทศสมาคมเอเชียตะวันออกเฉียงใต้ (Association of Southeast Asian Nations) กลุ่มประเทศที่พัฒนาแล้วจึงมีการนำปัญหาดังกล่าว ไปเจรจาในระดับของเทคนิคและผู้เชี่ยวชาญจนได้รับคำวินิจฉัยออกมาว่า คำวินิจฉัยเกี่ยวกับกรณี ที่หน่วยงานศุลกากรมีเหตุที่จะสงสัยข้อเท็จจริงหรือความถูกต้องของมูลค่าที่สำแดงไว้ (Decision Regarding Cases Where Customs Administration Have Reasons to Doubt the Truth or Accuracy of the Declared Value)<sup>32</sup>

ข. ประเด็นในเรื่องส่วนลดที่ให้แก่ตัวแทนผู้เดียวหรือผู้จำหน่ายแต่ผู้เดียว

ประเด็นดังกล่าวประเทศเคนยาเสนอในนามของกลุ่มประเทศแอฟริกาตะวันออกที่เกรงว่าจะสูญเสียรายได้ของรัฐเพราะการเข้าร่วมในข้อตกลงมาตรา 7 นั้นมิให้รวมส่วนลดที่ให้แก่ ตัวแทนแต่ผู้เดียวหรือผู้จำหน่ายแต่ผู้เดียวให้อยู่ในส่วนหนึ่งของข้อตกลง แต่ให้ยึดถือตามบัญชี ราคาสินค้าโดยไม่ให้มีการปรับราคาในส่วนนี้ ซึ่งจะทำได้เฉพาะรัฐที่มีอัตราภาษีศุลกากร ในระดับที่ต่ำและความสัมพันธ์รายได้ของรัฐกับภาษีศุลกากรจะต้องมีอยู่น้อยซึ่งทำไม่ได้ใน ประเทศกำลังพัฒนาที่รายได้ส่วนใหญ่ขึ้นอยู่กับภาษีศุลกากร<sup>33</sup> สำหรับข้อเสนอในเรื่องส่วนลดที่ ให้แก่ตัวแทนแต่ผู้เดียวหรือผู้จำหน่ายแต่ผู้เดียวนี้ ไม่ได้รับการสนับสนุนจากกลุ่มประเทศที่พัฒนา แล้ว ข้อเสนอจึงไม่ได้รับการแก้ไขเพียงแต่ยอมผ่อนผันให้ประเทศกำลังพัฒนาที่ประสบปัญหาใน ระยะเวลา 5 ปีภายใต้ข้อตกลงนี้และภายใต้ความช่วยเหลือของคณะมนตรีความร่วมมือทาง ศุลกากร (Customs Co-operation Council) หรือ องค์การศุลกากรโลก (World Customs Organization)

---

<sup>32</sup> Stewart, Terrence P. ,The GATT Uruguay Round : A Negotiating History (1986-1992) (Boston : Kluwer Law and Taxation Publishers, 1993) PP. 1118-1121.

<sup>33</sup> *Ibid*, P. 1120

### ค. ประเด็นเรื่องการกำหนดราคาศุลกากรขั้นต่ำ

ประเด็นนี้นั้นเกิดขึ้นจากการเสนอของประเทศเคนยาในนามของเขตการค้าของกลุ่มประเทศแอฟริกาตะวันออกและแอฟริกาใต้ โดยเสนอให้ประเทศกำลังพัฒนาสามารถใช้การกำหนดราคาศุลกากรขั้นต่ำได้บางประเภทโดยไม่อยู่ภายใต้เงื่อนไขของข้อตกลงแต่อยู่ภายใต้เงื่อนไขและข้อบังคับที่คณะกรรมการว่าด้วยการประเมินราคาที่สุดกากรกำหนด โดยข้อเสนอในเรื่องการกำหนดราคาศุลกากรขั้นต่ำ ประเทศที่พัฒนาแล้วเห็นว่ากาที่จะกำหนดให้ไม่มีกำหนดระยะเวลาในการใช้การกำหนดราคาศุลกากรขั้นต่ำเป็นการฝ่าฝืนหลักการพื้นฐานภายใต้ความตกลงอย่างร้ายแรง แต่ในบางสถานการณ์การกำหนดราคาศุลกากรขั้นต่ำก็อาจมีความจำเป็น โดยในการกำหนดราคาศุลกากรขั้นต่ำนี้ได้มีการวินิจฉัยว่าให้ประเทศกำลังพัฒนาสามารถตั้งข้อสงวนได้โดยต้องพิจารณาถึงระดับของการพัฒนา การเงินและการค้าของประเทศกำลังพัฒนาด้วย นอกจากนี้จะได้รับการพิจารณาจากคณะกรรมการว่าด้วยการประเมินราคาศุลกากรภายใต้เงื่อนไขข้อบังคับและระยะเวลาที่จำกัด<sup>34</sup>

นอกจากนี้ที่ประชุมเห็นว่าต้องทำให้ข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากรเป็นไปในแนวทางเดียวกัน คือ เป็นธรรม เป็นแบบแผนเดียวกัน ในการประเมินราคาศุลกากรของสินค้านำเข้า ตามแนวทางการค้าที่เป็นจริง และให้การประเมินราคาสินค้านั้นตั้งอยู่บนฐานของราคาที่แท้จริงเท่านั้น

และผลของการเจรจาการค้า คือ ประเทศต่างๆได้มีการนำความตกลงต่างๆที่เกิดขึ้นก่อนการเจรจาการค้าหลายฝ่ายรอบอุรุกวัย และความตกลงที่เกิดขึ้นใหม่ในรอบนี้มาบรรจุอยู่ในกรรมสารสุดท้าย (Final Act) ซึ่งแบ่งออกเป็น 4 ภาคผนวก ได้แก่<sup>35</sup>

- ภาคผนวก 1 (a) ความตกลงพหุภาคีว่าด้วยสินค้าและบริการ
  - (b) ความตกลงว่าด้วยการค้าบริการ
  - (c) ความตกลงว่าด้วยสิทธิในทรัพย์สินทางปัญญาที่เกี่ยวข้องกับการค้า
- ภาคผนวก 2 ความเข้าใจว่าด้วยกฎและกระบวนการที่ใช้กับการระงับข้อพิพาท
- ภาคผนวก 3 กลไกทบทวนนโยบายการค้า
- ภาคผนวก 4 ความตกลงทางการค้าหลายฝ่าย

<sup>34</sup> *Ibid* P. 1121

<sup>35</sup> Marrakesh Agreement Establishing the World Trade Organization Article II 2. The agreement and associated legal instrument included in Annexes 1,2 and 3 are integral parts of this agreement , binding on all Members



หลังจากได้ประชุมกันเพื่อสรุปการเจรจาอบอุรุกวัยผู้แทนของรัฐบาลซึ่งเป็นสมาชิกของ คณะกรรมการการเจรจาการค้า ได้ตกลงจัดทำความตกลงมาราเขตจัดตั้งองค์การการค้าโลก โดยให้ถือว่าให้ความตกลงและเอกสารทางกฎหมายที่เกี่ยวข้องรวมอยู่ในภาคผนวก 1, 2 และ 3 ของ กรรมาสารสุดท้าย เป็นส่วนหนึ่งของความตกลงการจัดตั้งองค์การการค้าโลกด้วย และให้ถือว่าปฏิญญา และมติของรัฐมนตรีที่ประกอบเป็นส่วนหนึ่งของกรรมาสารสุดท้ายเช่นกัน ซึ่งจะผูกพันภาคีสมาชิก ทุกประเทศ เมื่อวันที่ 15 เมษายน ค.ศ.1994 และมีผลบังคับใช้ 1 มกราคม ค.ศ.1995 ซึ่งความตกลงมาราเขตจัดตั้งองค์การการค้าโลกได้กำหนดให้ความตกลงต่างๆ รวมทั้งความตกลงว่าด้วยการ นำมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรการค้า ค.ศ.1994 เป็นส่วนหนึ่งของความ ตกลง โดยบรรจุอยู่ในส่วนของความตกลงการค้าหลายฝ่าย ในเรื่องสินค้าในส่วนภาคผนวกทำให้ สมาชิกองค์การการค้าโลกจะต้องนำมาใช้ปฏิบัติ ดังนั้นระบบการการประเมินราคาต่างๆที่แต่ละ ประเทศมีอยู่จะต้องถูกยกเลิกไปเนื่องจากการอนุวัติการตามราคาของแกตต์<sup>36</sup> และในวันที่ 1 มกราคม ค.ศ.2000 สมาชิกกว่า 100 ประเทศ รวมทั้งประเทศไทยที่มีพันธกรณีต้องนำ “ระบบ ราคาแกตต์” ไปใช้อันจะทำให้ระบบการประเมินราคาศุลกากรของประเทศต่างๆเกือบทั่วโลกมีความชัดเจนแน่นอนและมีรูปแบบเดียวกันอย่างมั่นคงตลอดไป

### 2.2.3 แนวคิดในการจัดทำข้อตกลงประเมินราคาศุลกากรในการเจรจาระดับ รัฐมนตรีในรอบโตฮา

การเจรจาการค้าระดับรัฐมนตรีในรอบโตฮาในปี ค.ศ.2001 ณ ประเทศกาตาร์ เป็นการ เจรจาขอบการพัฒนาหรือระเบียบวาระการพัฒนาโตฮา โดยเน้นเรื่องการยกระดับความเป็นอยู่ของ ประเทศยากจน ขจัดข้อกีดกันทางการค้า ลดการอุดหนุนการเกษตร และกำหนดกฎเกณฑ์ให้ ความช่วยเหลือแก่ประเทศกำลังพัฒนาอย่างเป็นรูปธรรม ทำให้การเจรจาขอบโตฮาเป็นที่รู้จักกัน ในนาม “Doha Development Agenda” หรือ “DDA” สำหรับแนวคิดในการจัดทำข้อตกลง ประเมินราคาศุลกากรนั้นมีการยกประเด็นต่อเนื่อง ที่ต้องมีการปฏิบัติตามพันธกรณีในการเจรจา การค้าอบอุรุกวัย ซึ่งการเจรจาเริ่มโดยประเทศกำลังพัฒนาและประเทศด้อยพัฒนาในการประชุม ระดับรัฐมนตรี ครั้งที่ 2 ค.ศ.1998 โดยมีประเด็นของการประเมินราคาศุลกากรที่สำคัญ คือ

<sup>36</sup> ปิติ จิโรจน์กุล ,“การตีความตารางพิกัดภาษีศุลกากรในระบบฮาร์โมนไนซ์ (HS) ในกรอบ ขององค์การศุลกากรโลก (WCO) และองค์การการค้าโลก (WTO) : ศึกษาคดีไท่หมักเกลือแช่แข็ง เลาะกระดูก, (วิทยานิพนธ์ คณะนิติศาสตร์ มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2551) ,น.12

- เรื่องการแก้ไขข้อขัดข้องทางด้านกฎหมายเกี่ยวกับการบริหารด้านศุลกากรเกี่ยวกับความถูกต้องของราคาสำแดงสินค้าที่นำเข้าอันเกิดจากการฉ้อฉลทางการค้า

- เรื่องการสร้างความเข้มแข็งและความร่วมมือระหว่างกันเพื่อหาราคาที่แท้จริงในกรณีที่มีการฉ้อโกงเกิดขึ้น

เนื่องจากมีหลายฝ่ายโดยเฉพาะประเทศกำลังพัฒนา เห็นว่าไม่มีความสามารถที่จะปฏิบัติหลักเกณฑ์การประเมินราคาศุลกากร ตามพันธกรณีตามการเจรจาขอบเขตที่ยุ่งยากซับซ้อนได้อย่างเต็มที่ ตลอดจนขาดแคลนด้านการเงินบุคคลและหน่วยงานในการดำเนินการ ซึ่งขาดการสนับสนุนจากประเทศพัฒนาแล้ว นอกจากนี้บางประเทศเห็นว่าการเจรจาในขอบเขตที่ยุ่งยากไม่ได้ให้ประโยชน์ตามที่คาดหวัง จึงต้องมีการเจรจาเพื่อปรับปรุงข้อตกลงโดยประเด็นที่สำคัญ คือ การแก้ไขหลักเกณฑ์ศุลกากรในความถูกต้องของราคาสำแดงของสินค้าที่นำเข้าอันเกิดจากการฉ้อฉลทางการค้า และการสร้างความเข้มแข็งและความร่วมมือระหว่างกันเพื่อหาราคาที่แท้จริงในกรณีที่มีการฉ้อฉลทางการค้าขึ้น

อย่างไรก็ตามในปัจจุบันนั้นการเจรจาในเรื่องแรกยังไม่มีข้อสรุปแต่ในเรื่องที่สองนั้นมีความคืบหน้าออกมาเป็น 2 แนวทางคือ

- ข้อเสนอแนะสำหรับการแลกเปลี่ยนข้อมูล สำหรับการประเมินราคาศุลกากร (Guide to the exchange of customs valuation information)

- ข้อเสนอแนะสำหรับการพัฒนา และใช้ฐานข้อมูลแห่งชาติในการประเมินในฐานะเป็นเครื่องมือในการบริหารความเสี่ยง (Guide on the development and use of a national valuation database as a risk assessment tool)

ความสำเร็จของการเจรจาในรอบนี้ทำให้การกระจายประโยชน์ระหว่างประเทศพัฒนาแล้วและประเทศกำลังพัฒนาสมดุลมากขึ้น กฎเกณฑ์ทางการค้าที่เสรีและเป็นธรรมทำให้ประเทศสมาชิกไม่สามารถดำเนินนโยบายปกป้องตลาดภายในของตนได้ตามอำเภอใจ ซึ่งจะเป็นประโยชน์ในระยะยาวกับประเทศต่าง ๆ รวมทั้ง ประเทศไทยที่พึ่งพาในทางด้านการค้าระหว่างประเทศอย่างมาก<sup>37</sup> อย่างไรก็ตามการเจรจาการค้าพหุภาคีรอบโดฮาได้หยุดการเจรจาลงอย่างเป็นทางการนับตั้งแต่เดือนกรกฎาคม ค.ศ.2006 ภายหลังจากการประชุมระหว่างประเทศสมาชิกระดับแกนนำ

---

<sup>37</sup> กรมเจรจาการค้าระหว่างประเทศ, [http://www.dtn.go.th/dtn/cms/u\\_faq\\_detail.php?id=31&lang=th](http://www.dtn.go.th/dtn/cms/u_faq_detail.php?id=31&lang=th).

(G-6) ไม่สามารถตกลงกันได้ในเรื่องการอุดหนุนสินค้าเกษตรและการลดภาษีอุตสาหกรรมมีความขัดแย้งกันจนไม่สามารถหาข้อสรุปได้

## 2.3 ความเป็นมาของกฎหมายศุลกากรไทย

ภาษีศุลกากร<sup>38</sup> คือ ภาษีที่เรียกเก็บจากสินค้าขาเข้าและขาออก ซึ่งเป็นวิธีการเรียกเก็บภาษีที่เก่าแก่มากที่สุด อันเป็นที่มาของรายได้รัฐบาลนับตั้งแต่โบราณกาล การจัดเก็บภาษีศุลกากรในประเทศไทยเริ่มมาตั้งแต่สมัยใดไม่ปรากฏชัด อาจกล่าวได้ว่าการเก็บภาษีศุลกากรมาแต่โบราณกาลแล้ว ทั้งมีหลักฐานให้สามารถสันนิษฐานได้ว่ามีมาก่อนสมัยพ่อขุนรามคำแหงมหาราช ในสมัยกรุงสุโขทัยเป็นราชธานี และมีวิวัฒนาการต่อมาในด้านวิธีการจัดเก็บ เพื่อให้สอดคล้องกับสถานการณ์และสภาพแวดล้อมทางเศรษฐกิจ สังคม การเมือง และความมั่นคงของชาติในแต่ละยุคสมัย ซึ่งสามารถแบ่งออกได้ดังนี้

### 2.3.1 ยุคสมัยสุโขทัย – ยุคสมัยอยุธยา

ในยุคนี้้นั้นอาจกล่าวได้ว่า การจัดเก็บภาษีศุลกากรยังมีลักษณะที่เก็บปะปนกัน ทั้งจากสินค้าในประเทศและต่างประเทศ ในการเก็บตามรูปแบบของ “จกอบ” หรือ “จังกอบ”<sup>39</sup> โดยการจัดเก็บภาษีนี้้นั้นยังไม่มีแยกการเก็บภาษีออกเป็นสัดส่วนต่างหาก เหมือนที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน

#### (1) สมัยสุโขทัย

การศุลกากรนั้นมีมาตั้งแต่ก่อนสมัยสุโขทัย จากหลักฐานชิ้นสำคัญในอดีตที่ว่าประเทศไทยนั้นมีการเก็บภาษีศุลกากรที่เก่าแก่ที่สุดก็คือ ในการบันทึกของ หลักศิลาจารึกของพ่อขุนรามคำแหงมหาราช ที่จารึกเอาไว้ว่า “เมื่อชั่วพ่อขุนรามคำแหง เมืองสุโขทัยนี้ดี ในน้ำมีปลาในนามีข้าว เจ้าเมืองบ่เอาจกอบ ในไพร่ลู่ทาง เพื่อนจูงวัวไปค้าขี่ม้าไปขายใครจักใคร่ค้าช้างค้า ใครจักใคร่

<sup>38</sup> คำว่า “ศุลกากร” กฎหมายศุลกากรไม่ได้ให้คำจำกัดความไว้ แต่ในพจนานุกรมฉบับราชบัณฑิตยสถาน พ.ศ.2542 ได้ให้ความหมายว่า อากรที่เรียกเก็บจากสินค้าขาเข้าและสินค้าขาออก ได้แก่ อากรขาเข้าและขาออก

<sup>39</sup> “จกอบ” หรือ “จังกอบ” หมายถึง หางเสือเรือ เมื่อเรือขนาดใหญ่ผ่านด่านภาษีก็บังคับให้หยุด ยกหางเสือเรือขึ้นเสีย แล้วเจ้าหน้าที่ก็ตรวจเก็บภาษี

ค้าม้าค้า ใครจักใคร่ค้าเงินค่างทอง” ข้อความนี้แสดงว่ากฎหมายในสมัยนั้นยกเว้นภาษีศุลกากรซึ่งเรียกว่า “จกอบ” แต่จะมีการกำหนดอัตราไว้อย่างใดกับสินค้าชนิดใดไม่ปรากฏหลักฐานที่ชัดเจนนัก พอมาถึงในสมัยพ่อขุนรามคำแหง จึงได้มีการยกเลิกการจัดเก็บภาษี ทำให้เมืองสุโขทัยนั้นเป็นแดนเสรีเพื่อสนับสนุนการค้า โดยใครจะขายอะไรกับใครก็ได้ทั้งนั้นไม่มีการเก็บอากรขาเข้าขาออก ไม่มีพระคลังสินค้า ไม่มีการเก็บภาษีเงินได้ ประชาชนมีอิสระในการทำมาหากินในสมัยดังกล่าว<sup>40</sup>

## (2) สมัยอยุธยา

กรุงศรีอยุธยามีฐานะเป็นเมืองท่า ซึ่งสันนิษฐานได้ว่ามีความสัมพันธ์กับเมืองชายฝั่งทะเลอื่นๆ ด้วย ซึ่งก่อให้เกิดการแลกเปลี่ยนสินค้าหรือซื้อขายสินค้าแก่กัน<sup>41</sup> โดยเฉพาะชาวยุโรปนั้นได้รับอนุญาตให้เข้ามาค้าขายในประเทศไทยบ้างแล้ว ก่อให้เกิดการค้าขายแลกเปลี่ยนสินค้าซึ่งมีการเก็บภาษีสินค้าขาเข้าและออกด้วย นอกจากนี้ยังมีปรากฏหลักฐานว่ามีการจัดเก็บภาษีในกฎหมายเก่าลักษณะพระธรรมนูญ มาตรา 3 บัญญัติว่า “อนึ่ง พระราชทานจังกอบขนอนแก่ผู้ใดไซ้” และในลักษณะอาญาหลวง มาตรา 1 บัญญัติว่า “และเก็บจังกอบ ในสำเภานาวาเรือใหญ่น้อยก็ดี”<sup>42</sup> และในบันทึกของ เดอ ลาลูแบร์ ราชทูตชาวฝรั่งเศสที่เดินทางมาถึงอยุธยาเมื่อ พ.ศ. 2230 และหนังสือคำให้การชาวกรุงเก่า<sup>43</sup> นั้น มีการแบ่งการเก็บภาษีออกเป็น 2 ประเภท คือ

- จังกอบเรือสินค้า เป็นอัตราคิดตามขนาดยาวของเรือวาละบาท เรือลำใดปากกว้างกว่า 6 ศอก ถึงเรือกำปั่นจะยาวไม่ถึง 6 วา ก็เก็บลำละ 6 บาท จังกอบเรือนี้ตรวจเก็บที่ด้านขนอน
- จังกอบสินค้า เก็บทั้งสินค้าขาเข้าขาออก วิธีเก็บภาษีขาเข้าเก็บไม่เสมอกัน ถ้าเป็นเมืองที่มีทางพระราชไมตรีและไปมาค้าขายไม่ขาดแล้ว เก็บภาษีขาเข้า 100 ชัก 3 ค่าปากเรือกว้างตั้งแต่ 4 วาขึ้นไปเก็บวาละ 12 บาท ถ้าเป็นเรือเมืองอื่นเก็บภาษีสินค้าเป็นอัตรา 100 ละ 5 ค่าปากเรือวาละ 20 บาท ถ้าสินค้าที่นำเข้ามาเป็นของที่ต้องพระประสงค์ไม่เก็บภาษีสินค้า เก็บแต่ค่าปากเรือเท่านั้น

<sup>40</sup> พระยาอนุমানราชธน, ตำนานศุลกากร, (พระนคร : โรงพิมพ์กรมสารบรรณทหารเรือ, 2506) น. 3-4

<sup>41</sup> วีระ เกษพฤชา, “ศุลกากรไทยสมัยอยุธยา”, วารสารศุลกากร, ปีที่ 7, เล่มที่ 47, (มี.ค.-เม.ย. 2538) น. 41-42

<sup>42</sup> พระยาอนุমানราชธน, อ้างแล้ว เจริญรทที่ 40, น.1.

ในสมัยสมเด็จพระรามาธิบดี สถานที่สำหรับเก็บจังกอบเรียกว่า“ขนอน”<sup>43</sup> โดยเรือสำเภา และเรือกำปั่นทุกชาติต้องหยุดทอดสมอที่ขนอนบางกอก และแจ้งให้นายขนอนทราบ ว่า มาจากไหน สัญชาติอะไร มีศาสตราวุธอะไร บรรทุกอะไรมา ซึ่งชาวต่างชาติที่ค้าขายกับไทยต่างกลัวหาว่าไม่ได้รับความยุติธรรมทำให้ชาวต่างชาตินั้นเข้ามาขอเจรจาทำสัญญากับไทยในการค้าขายด้วย

### 2.3.2 ยุครัตนโกสินทร์ – ยุคปัจจุบัน

การเก็บภาษีในยุคสมัยรัตนโกสินทร์นั้นมีความคล้ายคลึงกับสมัยอยุธยาอยู่ แต่ในสมัยรัตนโกสินทร์ก็ก่อให้เกิดความเปลี่ยนแปลงต่อการค้าขายของไทยและการจัดเก็บภาษี จากชาวต่างชาติที่ต้องเข้ามาติดต่อกับไทย ซึ่งทำให้มีผลต่อกฎหมายศุลกากรในปัจจุบัน

#### (1) ยุครัตนโกสินทร์

ในช่วงต้นรัตนโกสินทร์การจัดเก็บภาษีคล้ายในสมัยอยุธยา<sup>44</sup> คือ จัดเก็บจากค่าปากเรือและจากสินค้าขาเข้าและออก ในสมัยรัชกาลที่ 2 ได้มีการปรับปรุงอัตราอากร โดยสินค้าที่บรรทุกมากับเรือที่เข้าออกประจำ ต้องเสียอากรในอัตราร้อยละ 3 สินค้าที่บรรทุกเข้ามาเป็นครั้งคราวเสียอัตราร้อยละ 8 ส่วนสินค้าขาออกเสียอากรในอัตราที่แตกต่างกันไปตามประเภท สินค้า เก็บหาบละ 5 สตางค์ ส่วนค่าปากเรือได้มีการปรับปรุงเช่นเดียวกัน โดยใช้จำนวนเสาเรือเป็นเกณฑ์ คือ เรือสามเสาเก็บวาละ 80 บาท เรือสองเสาเก็บวาละ 40 บาท ในรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระนั่งเกล้าเจ้าอยู่หัว ทรงเปลี่ยนวิธีการจัดเก็บภาษีอากรให้มีผู้ประมูลผูกขาดตัดตอน โดยจัดเป็นเก็บส่วนหักจากผลประโยชน์ที่ราษฎรทำมาหาได้ในสิ่งของซึ่งกำหนดไว้เป็นเฉพาะอย่าง ผู้ที่ได้รับการผูกขาดเรียกเก็บค่าภาษีเรียกว่า “เจ้าภาษี” และเรียกสถานที่ตั้งว่า “โรงภาษี” จึงต้อง

<sup>43</sup> “ขนอน” หรือ “อากรขนอน” หมายถึง เงินที่พ่อค้าจ่ายให้กับรัฐบาล ในการขอสัมปทานผูกขาด โดยได้รับสิทธิประโยชน์จากรัฐ เช่น อนุญาตให้เก็บของป่า จับปลาในน้ำ ต้มสุรา ซึ่งรัฐบาลจะเก็บจากร้านค้าเป็นประจำทุกปี

<sup>44</sup> อรรถ ธรรมโน , ความรู้ทั่วไปทางการคลัง, (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์บริษัทพิตร จำกัด.,2518) น.10

ตั้งทำเลที่สินค้าผ่านไปมาเป็นทำนองเดียวกับขนอน ซึ่งเป็นการเก็บค่าขนอนจึงกำหนดให้เก็บภาษีขาเข้าแต่เฉพาะภาษีปากเรือและยกเลิกภาษีขาออก เพราะได้เรียกเก็บภาษีผูกขาดแล้ว<sup>45</sup>

ในสมัยพระบาทสมเด็จพระนั่งเกล้าเจ้าอยู่หัว อังกฤษได้ส่งนายเฮนรี เบอริ่ง มาเจริญพระราชไมตรีและเจรจาขอเปลี่ยนแปลงสัญญาทางการค้า โดยขอให้มีการจัดเก็บภาษีตามขนาดของปากเรือเพียงครั้งเดียว จนกระทั่งถึงรัชสมัยพระบาทสมเด็จพระจอมเกล้าเจ้าอยู่หัว อังกฤษได้ส่งเซอร์จอห์น เบอริ่ง เข้ามาทำหนังสือสนธิสัญญาเบอริ่ง โดยลงนามที่กรุงเทพฯ เมื่อวันที่ 17 เมษายน พ.ศ.2398 และให้สัตยาบันเมื่อวันที่ 5 เมษายน พ.ศ.2399 สนธิสัญญานี้บังคับอิสรภาพในการหารายได้จากภาษีอากรของไทย สำคัญ คือ ขอตั้งสถานกงสุล ขอเขตเช่าสำหรับคนอังกฤษ และพิทักษ์ตราศุลกากร<sup>46</sup>

นอกจากนี้สนธิสัญญากำหนดการคืนเงินอากรสำหรับสินค้าที่ขายไม่หมดและส่งกลับไป เรื่องการไม่เก็บภาษีค่าขนอนและการให้ผลปฏิบัติอย่างชาติที่ได้รับความนิยมยิ่ง (Most-Favored-Nation-Treatment) ในเรื่องอากรแก่สินค้าอังกฤษและคนอังกฤษรวมทั้งการตั้งอนุญาโตตุลาการกรณีเกิดการขัดแย้งในเรื่องการประเมินราคาสินค้า เป็นต้น ซึ่งสนธิสัญญานี้ทำให้ไทยเข้าสู่ระบบงานศุลกากรที่เป็นสากล ต่อมาในสมัยรัชกาลที่ 5 ได้เลิกวิธีผูกขาดเปลี่ยนเป็นรัฐบาลจัดเก็บภาษีเอง เปลี่ยนคำว่า “โรงภาษี” เป็น “ด่านภาษี” และในที่สุดก็กลายเป็น “ด่านศุลกากร” และยังจัดตั้งหอรัษฎากรพิพัฒน์ขึ้น และโปรดให้ตราพระราชบัญญัติหอรัษฎากรพิพัฒน์ จ.ศ.1235 พระราชบัญญัติสำหรับพระคลังมหาสมบัติ จ.ศ.1237 เพื่อบรรวมเงินรายได้และวางระเบียบการรับส่งและการเบิกจ่ายเงินที่เคยกระทำอยู่ให้อยู่ในที่เดียวกันซึ่งภายหลังกลายเป็นกรมศุลกากร<sup>47</sup>

## (2) ยุคปัจจุบัน

เมื่อประเทศไทยเข้าร่วมสงครามโลกครั้งที่ 1 กับฝ่ายสัมพันธมิตร ซึ่งเป็นฝ่ายชนะได้มีการเจรจาขอแก้สนธิสัญญากับชาติต่างๆ เพื่อให้ประเทศไทยมีสิทธิเต็มที่ในการกำหนดอัตราอากรเอง การเจรจานั้นประสบความสำเร็จในครั้งแรกกับประเทศสหรัฐอเมริกาในปี พ.ศ.

<sup>45</sup> ชูชาติ อิศวโรจน์ , คำอธิบายกฎหมายศุลกากร , พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์เด็อนตุลา) , น.32

<sup>46</sup> เพ็งอ้ง , น. 32

<sup>47</sup> ชูชาติ อิศวโรจน์ , อ้งแล้ว เียงอรรถที่ 45 , น.33

2463 และกับประเทศต่างๆในเวลาต่อมา สำหรับสนธิสัญญากับประเทศอังกฤษนั้นมีการแก้ไขสนธิสัญญาใหม่เมื่อปี พ.ศ.2468 เพื่อผ่อนคลายนโยบายและอุปสรรคเดิม จนกระทั่งปี พ.ศ.2469 เพื่อผ่อนคลายนโยบายผูกมัดโดยเฉพาะอิสรภาพในการพาณิชย์ศุลกากร ร่าง Trade and Customs Regulation 128 จึงมีการปรับปรุงแก้ไขใช้ในปีนั้น ในรูปของ “พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469” ควบคู่กับพระราชบัญญัติพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2469” อันเป็นรากฐานงานศุลกากรครั้งแรก<sup>48</sup>

พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 และพระราชบัญญัติพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2469 ได้มีการแก้ไขเพิ่มเติมมาอีกหลายครั้ง โดยเฉพาะในส่วนของพิกัดอัตราศุลกากรซึ่งทำให้ไทยได้ก้าวเข้าสู่ความเป็นสากลเนื่องจากการจัดระบบสินค้าขาเข้าตามระบบ CCCN (Customs Co-operation Council Nomenclature) ของคณะมนตรีความร่วมมือทางศุลกากร ซึ่งได้ใช้เป็นหลักในการจัดเก็บภาษีอากร จนกระทั่งมีการจัดแบ่งพิกัดใหม่แบบ Harmonized System : HS เพื่อขจัดปัญหาการตีความจากระบบ CCCN เป็นระบบ HS เพื่อให้สอดคล้องกับการเปลี่ยนแปลงของระบบสากล และระบบของประเทศคู่ค้าที่สำคัญเช่น ประชาคมยุโรป และญี่ปุ่น เป็นต้น ซึ่งกรมศุลกากรเพิ่งประกาศใช้พร้อมกันทั่วโลกเมื่อวันที่ 1 มกราคม พ.ศ.2531

นอกจากจะมีการเปลี่ยนแปลงในกฎหมายส่วนของพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 และ พระราชบัญญัติพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2469 แล้ว ช่วงที่มีการเปลี่ยนแปลงครั้งสำคัญเนื่องมาจากไทยได้เข้าร่วมประชุมและเข้าเป็นสมาชิกในองค์การการค้าโลกเพื่อขยายโอกาสทางการค้าของประเทศไทยและเพื่อการสร้างรายได้ให้แก่ประเทศ ในการประชุมริเริ่มให้มีการประเมินราคาศุลกากรต่อสินค้านำเข้าในประเทศ ซึ่งรวมถึงประเทศไทยที่มีข้อได้เปรียบมาตลอดในเรื่องของการประเมินราคาสินค้านำเข้าที่ไม่มีความแน่นอน และไม่มีการดำเนินการตามหลักเกณฑ์สากลของประเทศต่างๆ จึงทำให้เมื่อประเทศไทยเข้าร่วมในการประชุมดังกล่าวและได้ให้สัตยาบันในการประชุม เพื่อขยายโอกาสทางเศรษฐกิจและการจัดเก็บรายได้ ไทยจึงต้องมีออกกฎหมายการประเมินราคาทางศุลกากร ตามพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 17) พ.ศ.2543 เพื่อรองรับการนำราคาเกณฑ์มาใช้ในการประเมินราคาและอากร ตามข้อตกลงกับองค์การการค้าโลก

กล่าวโดยสรุปประเทศไทยมีวิวัฒนาการเกี่ยวกับการศุลกากร ในช่วงที่ผ่านมาอย่างยาวนานนับตั้งแต่สมัยโบราณกาล การเปลี่ยนแปลงโครงสร้างพิกัด และอัตราอากร เป็นไปตามยุคและสมัย เพื่อแก้ไขสถานการณ์เศรษฐกิจ และเห็นได้ว่ากฎหมายศุลกากรของไทยนั้นแตกต่างจากกฎหมายอื่น ๆ เนื่องจากมีลักษณะพิเศษอันเป็นการเฉพาะตัวของกฎหมายศุลกากร

<sup>48</sup> เฟิงอ้าง, น. 34

### ลักษณะพิเศษของกฎหมายศุลกากร<sup>49</sup>

กฎหมายศุลกากรเป็นกฎหมายมหาชนเศรษฐกิจ เป็นกฎหมายที่เกี่ยวข้องกับการนำเข้า ส่งออก มีบทบัญญัติเกี่ยวกับเรื่องและลักษณะต่างๆรวมกันหลายอย่าง ทั้งเรื่องที่มีลักษณะทางแพ่ง ลักษณะทางอาญา ลักษณะทางพยานและวิธีพิจารณาความ กฎหมายศุลกากรจึงแตกต่างจากหลักกฎหมายทั่วไป ดังนี้

(1) ลักษณะพิเศษเกี่ยวกับกฎหมายศุลกากรแตกต่างกับกฎหมายอื่นให้ใช้กฎหมายศุลกากรเว้นแต่กฎหมายอื่นจะบัญญัติไว้ชัดแจ้ง

เนื่องจากตามมาตรา 120 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 ได้บัญญัติไว้ให้ใช้กฎหมายศุลกากรบังคับในเรื่องที่เกี่ยวกับศุลกากร หากมีบทกฎหมายหรือประกาศอื่นใดขัดกับกฎหมายศุลกากร ไม่ว่าจะ เป็นกฎหมายหรือประกาศที่มีอยู่แล้วหรือจะมีในภายหลังเว้นแต่บทกฎหมายหรือประกาศที่ออกภายหลังจากนั้นประสงค์จะให้เพิกถอน จำกัด เปลี่ยนแปลง หรือถอนเสียซึ่งกฎหมายศุลกากร

(2) ลักษณะพิเศษเกี่ยวกับเจตนา

ตามกฎหมายอาญานบุคคลจะรับโทษได้ต้องมีเจตนาในการทำความผิด แต่มาตรา 27 ของพระราชบัญญัติศุลกากร ได้สรุปรวมการกระทำความผิดฐานลักลอบนำเข้าของเข้า ส่งของออก ฐานย้ายถอนโดยไม่ได้รับอนุญาต ฐานหลีกเลี่ยงหรือพยายามหลีกเลี่ยงเสียค่าภาษีอากร การหลีกเลี่ยงบทกฎหมายเกี่ยวกับการนำเข้าส่งออก ส่วนมาตรา 99 เป็นเรื่องสำแดงเท็จ เช่น ยื่นใบขนสินค้าไม่ตรงตามความจริงของสินค้า หรือหลงผิดในรายการที่แสดงไว้ ซึ่งผู้กระทำความผิดต้องรับผิดโดยไม่ต้องมีเจตนา แสดงให้เห็นว่ากฎหมายศุลกากรไม่เหมือนกับกฎหมายอื่นในเรื่องของเจตนา

(3) ลักษณะพิเศษเกี่ยวกับหน้าที่นำสืบ

ตามหลักทั่วไปของกฎหมายวิธีพิจารณาความนั้น ฝ่ายกล่าวหาจะต้องอ้างพยานหลักฐานเพื่อสนับสนุนข้อกล่าวหา คือ หน้าที่นำสืบตกอยู่แก่ผู้กล่าวอ้างหรือโจทก์ แต่ตามกฎหมายศุลกากร

---

<sup>49</sup> มาโนช รอดสม , ความรู้ทั่วไปเกี่ยวกับกฎหมายศุลกากรและกฎหมายพิทักษ์ศุลกากร ,พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพมหานคร : บริษัท เอสทีซี มีเดีย แอนด์ มาร์เก็ตติ้ง จำกัด) , น.9-14.



นั้นมีลักษณะพิเศษที่บัญญัติว่าให้นำที่นำสืบตกอยู่แก่ฝ่ายถูกกล่าวหาหรือจำเลย ตามมาตรา 100 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร

#### (4) ลักษณะพิเศษเกี่ยวกับโทษ

กฎหมายศุลกากรมีความผิดที่กำหนดโทษที่ไม่เท่ากันระหว่างตัวการ ผู้ใช้ ผู้โฆษณาหรือผู้สนับสนุนการกระทำความผิดที่ระวางโทษเพียงหนึ่งในสามหรือเพียงกึ่งหนึ่งแต่โทษตามกฎหมายศุลกากรเป็นอัตราเดียวกัน ทั้งกรณีการพยายามกระทำความผิดและกรณีความผิดสำเร็จอยู่ในมาตราเดียวกัน ส่วนในลักษณะพิเศษฐานพยายามกระทำความผิดซึ่งตามกฎหมายอาญาระหว่างโทษผู้พยายามกระทำความผิดตามลำดับ แต่กฎหมายศุลกากรได้ลงโทษเท่ากับทำความผิดสำเร็จ

#### (5) ลักษณะพิเศษในการระงับคดี

อำนาจในการระงับคดี โดยปกติกฎหมายให้อำนาจแก่พนักงานเจ้าหน้าที่เปรียบเทียบระงับคดีโดยไม่ต้องนำคดีขึ้นสู่กระบวนการของตุลาการ แต่กฎหมายศุลกากรเป็นกฎหมายพิเศษเนื่องจากโทษทางศุลกากรเป็นโทษทางการคลัง ดังนั้น คดีศุลกากรไม่ว่ากฎหมายจะกำหนดโทษไว้หนักเบาเพียงใดทั้งปรับและจำคุก ยังให้อำนาจอธิบดีกรมศุลกากร พนักงานสอบสวน หรือคณะกรรมการแล้วแต่กรณีระงับคดีได้

## 2.4 ทางปฏิบัติในวิธีการประเมินราคาศุลกากรของไทยจากอดีตถึงปัจจุบัน

จากที่กล่าวมานั้น กฎหมายศุลกากรมีวิวัฒนาการที่ต่อเนื่องมาโดยตลอด ตั้งแต่ในอดีตจนถึงปัจจุบัน โดยเฉพาะในเรื่องของการประเมินราคาศุลกากรนั้น ประเทศไทยก็แนวปฏิบัติมาตั้งแต่ก่อนที่จะมีการเข้าร่วมเป็นสมาชิกขององค์การการค้าโลก จนกระทั่งประเทศไทยเข้าร่วมก็มีแนวการปฏิบัติในเรื่องของการประเมินราคาศุลกากรให้เป็นสากล เช่นเดียวกับนานาประเทศ โดยแนวปฏิบัติในภายหลังนั้น ประเทศไทยก็มีการดำเนินการตามกฎหมายเกณฑ์ของระเบียบแบบแผนสากลที่มีการวางแนวปฏิบัติไว้

### 2.4.1 วิธีการประเมินราคาศุลกากรของประเทศไทยในยุคของ GATT

นับจากมีกฎหมายศุลกากรฉบับแรก พ.ศ. 2469 แล้วนั้น ประเทศไทยก็มีการตรากฎหมายศุลกากรขึ้นมาอีก 17 ฉบับ ซึ่งแม้จะมีกฎหมายมาแล้ว 17 ฉบับแต่กฎหมายศุลกากรที่ใช้

บังคับอยู่ในปัจจุบันนั้นมีเพียงพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 ส่วนกฎหมายศุลกากรฉบับอื่นๆ ไม่มีบทบัญญัติที่จะใช้บังคับตามกฎหมายดังกล่าวแล้ว เพราะกฎหมายดังกล่าวได้บัญญัติบทบัญญัติต่างๆ ขึ้นโดยให้เป็นส่วนหนึ่งของกฎหมายที่ใช้บังคับอยู่ในขณะนั้น

ในช่วงก่อนที่ไทยจะเข้าร่วมเป็นสมาชิกขององค์การการค้าโลกนั้น พระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 บัญญัติไว้ในมาตรา 11 ว่า “เพื่อประโยชน์แห่งพระราชบัญญัตินี้ ราคาอันแท้จริงในท้องตลาดสำหรับของอย่างใดนั้น ท่านให้ถือตามราคาขายส่งเงินสด (ในส่วนของสินค้าขาเข้าไม่รวมภาษี) ซึ่งจะพึงขายของประเภทและชนิดเดียวกันได้โดยไม่ขาดทุน ณ เวลาที่ผู้นำของเข้าหรือส่งของออกแล้วแต่กรณี โดยไม่มีหักทอนหรือลดหย่อนราคา” ต่อมาพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ.2482 มาตรา 3 ให้ยกเลิกมาตรา 11 และให้เติมวรรคท้ายต่อมาตรา 2 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 ว่า “คำว่า “ราคาอันแท้จริงในท้องตลาด” หรือ “ราคา” แห่งของอย่างใดนั้นหมายความว่า ราคาขายส่งเงินสด (ในส่วนของของขาเข้าไม่รวมค่าอากร) ซึ่งจะพึงขายของประเภทและชนิดเดียวกันได้ โดยไม่มีหักทอนหรือลดราคาอย่างใด” จะเห็นได้ว่าเมื่อมาตรา 11 ที่ถูกยกเลิกไป และวรรคใหม่ของมาตรา 2 มีถ้อยคำที่เหมือนกันนั้น การยกเลิกมาตรา 11 แต่นำเนื้อความในมาตรา 11 ไปไว้ในมาตรา 2 ซึ่งเป็นที่รวมของบทวิเคราะห์กรณีนี้ ผู้บัญญัติกฎหมายประสงค์จะรวมบทวิเคราะห์ไว้ด้วยกัน ข้อพึงสังเกตคือมาตรา 11 ใช้คำว่า “ราคาแท้จริงในท้องตลาด” แต่มาตรา 2 เพิ่มคำว่า “ราคา” เข้ามาเนื่องจากในพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ.2469 ใช้คำว่าราคาอยู่หลายแห่งด้วย<sup>50</sup> ซึ่งกรณีในการระบุเช่นนั้นตามกฎหมายศุลกากรของไทยนั้นเป็นการพิจารณาที่แตกต่างไป จากหลักเกณฑ์การพิจารณาของมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยพิกัดอัตราภาษีศุลกากรและการค้า 1994 เนื่องจากเป็นการพิจารณาเฉพาะราคาในท้องตลาดเท่านั้น อันไม่ก่อให้เกิดความเป็นธรรมและโปร่งใส

#### 2.4.2 วิธีการประเมินราคาศุลกากรของประเทศไทยในปัจจุบันภายใต้ข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากรของ WTO

นับตั้งแต่ประเทศไทยได้ลงนามยอมรับความตกลงมาราเกช จัดตั้งองค์การการค้าโลก (Marrakesh Agreement Establishing the World Trade Organization) เมื่อวันที่ 15 เมษายน 2537 ซึ่งมีผลใช้บังคับเมื่อวันที่ 1 มกราคม 2538 เป็นต้นมานั้น ทำให้ประเทศไทยจึงมีพันธกรณีที่จะต้องนำระบบการประเมินราคาศุลกากรตามความตกลงว่าด้วยการนำมาตรา 7 ของความตกลง

<sup>50</sup> ชูชาติ อัครโรจน์, *อ้างแล้วเชิงอรรถที่ 45*, น.2-3.

ทั่วไปว่าด้วยพิธีคัณฑ์ตราภาษีศุลกากรและการค้า 1994 (Agreement on Implementation of Article VII of the General Agreement of Tariffs and Trade 1994) มาใช้บังคับ ซึ่งความตกลงดังกล่าว นั้นได้กำหนดให้ใช้ราคาศุลกากรเป็นเกณฑ์ในการประเมินอากรสำหรับของนำเข้า ซึ่งแตกต่างจาก กฎหมายว่าด้วยศุลกากรที่ให้ใช้ราคาอันแท้จริงในท้องตลาดเป็นเกณฑ์การประเมินอากรสำหรับ ของนำเข้า ดังนั้นเพื่อให้เป็นไปตามมาตรา 7 ของความตกลงทั่วไปว่าด้วยภาษีศุลกากรและการค้า 1994 จึงต้องยกเลิกการใช้ราคาอันแท้จริงในท้องตลาดเป็นเกณฑ์ประเมินเงินอากรสำหรับของ นำเข้าโดยให้ใช้ราคาศุลกากรแทน และมีการกำหนดให้มีคณะกรรมการพิจารณาอุทธรณ์และ กระบวนการในการพิจารณาอุทธรณ์เพื่อให้ผู้นำของเข้าที่ไม่พอใจการอุทธรณ์สามารถอุทธรณ์ต่อ เจ้าหน้าที่ได้ ดังนั้นจึงทำให้ประเทศไทยซึ่งต้องนำกฎเกณฑ์จากองค์การการค้าโลกมาอนุวัติการ กับกฎหมายภายในของไทย เพื่อให้มีความสอดคล้องกับหลักการประเมินราคาศุลกากรของ องค์การการค้าโลก โดยในความตกลงฉบับนั้นได้ให้การปฏิบัติพิเศษสำหรับประเทศกำลังพัฒนา หลายประการ ซึ่งประเทศไทยได้ขอใช้สิทธิ ดังนี้

ก. การชะลอการใช้ข้อตกลงออกไป 5 ปี ตั้งแต่ 1 มกราคม 2538 ถึง 31 ธันวาคม 2542

ข. การชะลอการใช้ราคาคำนวณและการใช้ราคาคำนวณเป็นราคาเปรียบเทียบออกไป 3 ปี หลัง 1 มกราคม 2542

ค. การตั้งข้อสงวนเพื่อคงการใช้ราคาขั้นต่ำ

ง. การตั้งข้อสงวนของการสลับลำดับการใช้ราคาคำนวณก่อนราคาหักทอน

จ. การตั้งข้อสงวนการใช้ราคาหักทอนสำหรับของที่ผ่านกรรมวิธีเพิ่มเติมไม่ว่าผู้นำเข้าจะ ร้องขอหรือไม่<sup>51</sup>

การเปลี่ยนแปลงระบบการประเมินราคาจากเดิมที่ใช้ “ราคาอันแท้จริงในท้องตลาด” หรือ “ราคา” ตามมาตรา 2 แห่งพระราชบัญญัติศุลกากร พ.ศ. 2469 ซึ่งแก้ไขเพิ่มเติมโดยพระราชบัญญัติ ศุลกากร (ฉบับที่ 9) พ.ศ. 2482 มาเป็นการใช้ราคาซื้อขายของที่นำเข้าเป็นหลัก โดยหลักเกณฑ์ วิธีการและเงื่อนไขในการใช้และการกำหนดราคาศุลกากรได้ปรากฏอยู่ในพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 17) พ.ศ. 2543 และในกฎกระทรวงฉบับที่ 132 (พ.ศ. 2543) แก้ไขเพิ่มเติมโดยกฎกระทรวง ฉบับที่ 145 (พ.ศ. 2547) และประกาศกรมศุลกากรฉบับต่างๆ โดยการแก้กฎหมายศุลกากร เกี่ยวกับการประเมินอากรตามระบบราคาแอกต์ได้ประกาศในราชกิจจานุเบกษาเมื่อวันที่ 8 มีนาคม 2543 อีกทั้งกฎกระทรวงที่เกี่ยวกับการประเมินอากรตามราคาแอกต์ได้ประกาศในราช

<sup>51</sup> รัฐธรรมนูญ เหมบุญ, อ่างแล้ว เจริญธรรมที่ 11, น.79-80.

กิจจานุเบกษาในวันที่ 10 มีนาคม 2543 ตลอดจนประกาศกรมศุลกากรและแบบฟอร์มต่างๆที่ต้องใช้กับการประเมินอากรตามระบบราคาแกตต์ ได้ทยอยประกาศออกมาเป็นระยะในเดือน พฤษภาคม 2543 ซึ่งล่าช้ากว่าที่กำหนดไว้เดิม ทำให้ระบบราคาแกตต์ต้องเลื่อนออกไปโดยปริยาย และได้เริ่มใช้จริงในวันที่ 1 กรกฎาคม 2543 เป็นต้นมา<sup>52</sup>

อย่างไรก็ตามในอนุวัติการดังกล่าวของประเทศไทยนั้น ยังคงมีปัญหบางประการที่เกี่ยวข้องคือ การนำหลักดังกล่าวมาใช้ในประเทศไทยใช้การแปลความตามตรงของตัวบทเพียงอย่างเดียว ซึ่งตามข้อตกลงนั้นกำหนดให้พิจารณาประกอบกับหมายเหตุในภาคผนวกและบันทึกการตีความให้ถือว่าเป็นส่วนหนึ่งของข้อตกลง โดยต้องอ่านและนำไปใช้ควบคู่กับหมายเหตุในแต่ละภาคผนวกตามลำดับ ซึ่งการที่ประเทศไทยตีความตามตัวบทเพียงอย่างเดียวโดยไม่พิจารณาประกอบตามที่ข้อตกลงกำหนดนั้น อาจทำให้การนำหลักกฎหมายดังกล่าวมาใช้ไม่สมบูรณ์และไม่ทำให้เกิดประสิทธิภาพอย่างแท้จริง

#### 2.4.3 วิธีการประเมินราคาศุลกากรของไทยในอุตสาหกรรมยานยนต์

ภายหลังที่ไทยมีการอนุวัติการกฎหมายการประเมินราคาศุลกากรตามข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากรเนื่องจากการเข้าร่วมเป็นสมาชิกในองค์การการค้าโลกนั้น การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวย่อมมีผลกระทบในการประเมินราคาศุลกากรสำหรับสินค้านำเข้าในอุตสาหกรรมสินค้าต่าง ๆ โดยเฉพาะอุตสาหกรรมยานยนต์ซึ่งเป็นสินค้าที่มีความเฉพาะตัวอันแตกต่างจากสินค้าที่นำเข้าอื่นๆทั่วไป เพราะสินค้านำเข้าเข้ามาในอุตสาหกรรมยานยนต์นั้นส่วนใหญ่มิได้เกิดจากการผลิตภายในประเทศไทยทุกส่วน แต่เป็นการนำเข้าชิ้นส่วนต่างๆจากต่างประเทศ (Import Parts) ซึ่งชิ้นส่วนที่นำมาประกอบนั้นต้องอาศัยเทคโนโลยีขั้นสูงรวมถึงมีลิขสิทธิ์หรือเงื่อนไขระหว่างประเทศที่ทำให้ไทยยังไม่สามารถที่จะผลิตเพื่อประกอบภายในประเทศไทยเองได้ต้องอาศัยวัตถุดิบจากต่างประเทศเป็นสำคัญเพื่อนำมาประกอบเป็นสินค้าที่สมบูรณ์กับชิ้นส่วนภายในประเทศ (Local Parts) และจำหน่ายต่อไป ดังนั้นผู้ประกอบการในอุตสาหกรรมยานยนต์จึงต้องนำเข้าจากต่างประเทศเป็นหลัก

<sup>52</sup> ประสาธน์ เกียรติไพบูรณ์กิจ , คู่มือธุรกิจ นำเข้า - ส่งออก , พิมพ์ครั้งที่ 5 (กรุงเทพมหานคร : ห้างหุ้นส่วนสามัญทวีปัญญา, 2550) , น.140.

โดยในการจัดเก็บอากรศุลกากรในอุตสาหกรรมยานยนต์นั้นต้องเสียอากรตามราคา หรือตามสภาพ หรือทั้งตามราคาและตามสภาพ ซึ่งต้องมีการกำหนด “ราคาศุลกากร” เพื่อเป็นเกณฑ์ในการเสียภาษีอากรด้วย<sup>53</sup> ตามหลักเกณฑ์การกำหนดราคาศุลกากรตามที่บัญญัติในพระราชบัญญัติศุลกากร (ฉบับที่ 17) พ.ศ.2543 โดยเจ้าหน้าที่จะต้องพิจารณาราคาศุลกากรตามหลักเกณฑ์ของข้อตกลงแกตต์ คือ การประเมินราคาศุลกากรนั้นต้องใช้วิธีที่ 1 ก่อน แต่หากพิจารณาเห็นว่าราคาของนำเข้ามีราคาต่ำอย่างไม่น่าจะเป็นมูลค่าอันแท้จริงได้ ให้พิจารณาใช้วิธีที่ 2 และ 3 ต่อไปตามลำดับจนถึงวิธีที่ 6 ซึ่งการนำเข้าในอุตสาหกรรมยานยนต์นั้น การนำเข้าในแต่ละประเภทต้องเสียภาษีศุลกากรและพิกัดอัตราศุลกากรในเวลาที่การนำเข้าแตกต่างกันไปตามพิกัดอัตราอากรศุลกากรที่กำหนดไว้ในพิกัดอัตราทำยพระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ. 2530<sup>54</sup> โดยในการพิจารณากำหนดพิกัดสินค้าบางประเภทจะมีอัตราอากรกำหนดไว้ตามราคาและตามสภาพให้เสียอากร ซึ่งถือตามสภาพรถยนต์ ชิ้นส่วนที่นำเข้า หรือ ราคารถยนต์ที่แจ้ง และพิกัดอัตราศุลกากรขณะที่นำเข้ามาในราชอาณาจักร

นอกจากนี้การนำเข้าในอุตสาหกรรมยานยนต์ที่มีลักษณะแตกต่างจากการนำเข้าในสินค้าชนิดอื่น ๆ นั้น มีผลต่อการประเมินราคาศุลกากรในอุตสาหกรรมยานยนต์เองด้วย ซึ่งจากความแตกต่างนั้นอาจก่อให้เกิดปัญหาในการประเมินราคาศุลกากรได้ด้วยเช่นกัน โดยลักษณะของการนำเข้าในอุตสาหกรรมยานยนต์ที่มีความหลากหลายนั้น โดยส่วนใหญ่จะเป็นการนำเข้ารถยนต์สำเร็จรูป หรือ เป็นการนำเข้าชิ้นส่วนรถยนต์จากต่างประเทศเข้ามาเพื่อประกอบรถยนต์ ซึ่งลักษณะการนำเข้าเฉพาะดังกล่าวจึงมีผลต่อการประเมินราคาศุลกากรของผู้นำเข้าที่แตกต่างกันไป เช่น การนำเข้ารถยนต์สำเร็จรูปจากต่างประเทศ หรือ CBU (Completely-Build Up) จะใช้วิธีการกำหนดราคาศุลกากรโดยใช้ราคาในการคำนวณ คือ CIF ( ราคา + ค่าประกันภัย+ค่าขนส่ง) เพื่อเป็นฐานในการประเมินการนำเข้า หรือ การนำเข้าชิ้นส่วน เพื่อประกอบเป็นรถยนต์สำเร็จรูป หรือ CKD (Completely-Knock Down) เจ้าหน้าที่จะพิจารณาว่าชิ้นส่วนจะต้องเสียภาษีในราคาของสินค้าที่นำเข้า แบบ CKD หรือจะต้องเสียภาษีอากรในราคาของอะไหล่เนื่องจากการนำเข้าในหลายรูปแบบ หรือ การนำเข้าชิ้นส่วนเพื่อใช้ในการซ่อมแซมรถยนต์ที่ผลิตและจำหน่าย หรือ Spare part ที่บรรจุในหีบห่อพิเศษเพื่อแสดงลักษณะเป็น Spare part ในการประเมินราคา

<sup>53</sup> วิชัย มากสุข , E-customs กฎหมายภาษีและพิธีการศุลกากร ฉบับสมบูรณ์ , (กรุงเทพมหานคร :บริษัท ธรรมนิติ เพรส จำกัด, 2548), น.58.

<sup>54</sup> พระราชกำหนดพิกัดอัตราศุลกากร พ.ศ.2530 มาตรา 4

ศุลกากรจะกำหนดราคาโดยวิธีของการซื้อขายของที่เหมือนกันหรือคล้ายกันที่ส่งออกไปประเทศ นำเข้าเดียวกันและได้ส่งออกในเวลาเดียวกันหรือใกล้เคียงกับของที่กำลังประเมินราคาศุลกากรอยู่

#### 2.4.4 ทางปฏิบัติในการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ศุลกากรในการ ประเมินราคาศุลกากร

ตามที่มาของการร่างข้อตกลงนั้นมีแนวคิดในการใช้ดุลยพินิจในทางปฏิบัติของ เจ้าหน้าที่ คือ พยายามที่จะจำกัดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ให้น้อยที่สุดเพื่อลดอุปสรรคทาง การค้าที่อาจเกิดขึ้นได้จากการประเมินราคาศุลกากรที่ไม่เป็นธรรมของเจ้าหน้าที่ โดยให้สมาชิกมี ระบบการประเมินราคาที่เป็นธรรมและเจ้าหน้าที่ควรประเมินราคาศุลกากรโดยไม่ใช้ดุลยพินิจตาม อำนาจใจต้องอยู่ในกฎเกณฑ์ที่ข้อตกลงกำหนดไว้และต้องคำนึงถึงหลักในการกำหนดราคาเป็น สำคัญ โดยไม่เลือกปฏิบัติซึ่งเป็นหลักที่ระบุไว้ในแกตต์และข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากร ตลอดจนต้องใช้ดุลยพินิจโดยมีความโปร่งใส เปิดเผยสามารถตรวจสอบได้ โดยภายหลังการอนุมัติ การตามข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากรขององค์การการค้าโลกนั้น กฎหมายไทยไม่มีการ กำหนดเอาไว้โดยชัดเจนเป็นการเฉพาะในอำนาจหรือการใช้ดุลยพินิจในทางปฏิบัติของเจ้าหน้าที่ ศุลกากรแยกต่างหากออกไป เนื่องจากไทยมิได้ให้ความสำคัญในเรื่องของการใช้ดุลยพินิจ ในทางปฏิบัติของเจ้าหน้าที่ เนื่องจากจะให้อำนาจโดยปริยายแก่เจ้าหน้าที่ ซึ่งตามข้อตกลงนั้น กำหนดให้การใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่นั้น จะต้องปฏิบัติหน้าที่ตามข้อตกลงการประเมินราคา ศุลกากรแทนประเทศไทยในฐานะรัฐสมาชิกที่มีพันธกรณีที่จะต้องปฏิบัติตามข้อตกลง จึงต้อง พิจารณาการปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ของเจ้าหน้าที่ด้วย ซึ่งตามข้อตกลงการประเมินราคาศุลกากร นั้น จะจำกัดการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ให้น้อยที่สุดเพื่อลดอุปสรรคทางการค้าที่อาจเกิดขึ้น โดยเจ้าหน้าที่ควรประเมินราคาศุลกากรโดยอยู่บนพื้นฐานหลักของข้อตกลง ไม่ใช้ดุลยพินิจตาม อำนาจใจและต้องคำนึงถึงหลักต่างๆในการกำหนดราคาเป็นสำคัญ ไม่เลือกปฏิบัติโดยไม่แยก แห่งที่มาของสินค้า แต่ในกฎหมายไทยให้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ในการประเมินราคาศุลกากร มากกว่าที่ข้อตกลงกำหนดเอาไว้ซึ่งเป็นที่มาจากอิทธิพลของกฎหมายศุลกากรในอดีตของไทย โดยเฉพาะในการนำเข้าสินค้าในอุตสาหกรรมยานยนต์ ปัญหาในการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ ต่อการประเมินราคาศุลกากรในสินค้าที่นำเข้าของอุตสาหกรรมยานยนต์ เพราะมีใช้เพียงแต่ กฎหมายหรือหลักเกณฑ์ที่ดีเพียงอย่างเดียว แต่ยังขึ้นอยู่กับการพิจารณาและประสบการณ์ใน การประเมินราคาของเจ้าหน้าที่ด้วย ซึ่งเป็นเรื่องที่สำคัญมากกว่าองค์ประกอบด้านอื่นๆ อันอาจทำ ให้เกิดปัญหาในการประเมินราคาศุลกากรที่ผิดพลาดได้

เนื่องจากการนำเข้าในอุตสาหกรรมยานยนต์นั้นมีความหลากหลายและมีความซับซ้อนในสินค้าที่นำเข้า เช่น การกำหนดราคาศุลกากรในของที่เหมือนกัน หรือคล้ายกัน โดยเฉพาะความแตกต่างในการพิจารณาของเจ้าหน้าที่ในเรื่องของชิ้นส่วนที่เป็น CKD หรือเป็น Spare part ที่มีความใกล้เคียงและแตกต่างกันเพียงเล็กน้อย ซึ่งเจ้าหน้าที่แต่ละคนนั้นจะมีดุลยพินิจและทางปฏิบัติในการประเมินราคาศุลกากรที่แตกต่างกันเพราะเป็นชิ้นส่วนต่างกันเพียงลักษณะของการนำเข้าที่มีบรรจุกฎหรือไม่ และมีการนำเข้ามาเป็นจำนวนมาก ซึ่งการนำเข้าดังกล่าวจะมีความปัญหาในการประเมินราคาในชิ้นส่วน นอกจากนี้ในส่วนของการนำเข้ารถยนต์สำเร็จรูปที่มีปัญหาการนำเข้าของผู้นำเข้ารถยนต์อิสระที่สำแดงราคาต่ำกว่าราคาการนำเข้าที่บริษัทรถยนต์จากต่างประเทศที่ได้สิทธิในการนำเข้าอย่างถูกต้องเข้ามานั้นแตกต่างกันแม้ว่ารถยนต์ดังกล่าวจะเป็นชนิดและประเภทเดียวกันก็ตาม เช่น ราคาการนำเข้าที่ผู้นำเข้าสำแดงเป็นราคาต่ำกว่าราคาอันแท้จริงในท้องตลาด ศุลกากรจึงไม่รับราคาว่าราคาดังกล่าวต่ำกว่าราคาของบริษัทที่ได้รับสิทธิในการนำเข้าอย่างถูกต้องได้ยื่นไว้ก่อนหน้านั้นและกรมศุลกากรได้รับเป็นราคาประเมินมาโดยตลอด โดยมีการนำเข้าตรงตามราคาที่ยื่น PRICE LIST เสมอมา เป็นต้น<sup>55</sup> อันเป็นปัญหาจากดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ในการพิจารณาการสำแดงราคาซื้อขายที่นำเข้างกล่าวหรืออาจมีการใช้อำนาจอันมิชอบในการพิจารณาการสำแดงราคาซื้อขายที่นำเข้างกล่าว ที่มีผลกระทบต่อการค้าระหว่างประเทศและการค้าภายในประเทศของอุตสาหกรรมยานยนต์ หรือ ในกรณีของการยอมรับราคาซื้อขายของบุคคลที่มีความสัมพันธ์กันนั้นในกฎหมายไทยจะมีการบัญญัติไว้เฉพาะในประมวลระเบียบปฏิบัติศุลกากรเท่านั้น ซึ่งตามข้อตกลงเป็นเรื่องสำคัญมากเนื่องจากการบัญญัติขึ้นมาเพื่อควบคุมการใช้ดุลยพินิจของเจ้าหน้าที่ แต่ไทยให้ความสำคัญเพียงประมวลระเบียบปฏิบัติของเจ้าหน้าที่ศุลกากรเท่านั้น ทำให้ผู้นำเข้าในอุตสาหกรรมยานยนต์หรือในอุตสาหกรรมอื่น ๆ นั้นประสบปัญหาไม่ทราบกฎระเบียบที่แท้จริงได้ เนื่องจากมีแต่เจ้าหน้าที่ที่ทราบเท่านั้น

จากวิวัฒนาการของการประเมินราคาศุลกากร แสดงให้เห็นแนวคิดต้องการให้เกิดการค้าเสรีและการแข่งขันทางการค้าที่เป็นธรรมในการค้าระหว่างประเทศ ตลอดจนความต้องการที่จะให้มีหลักเกณฑ์การประเมินราคาศุลกากรที่เป็นไปในแนวทางเดียวกันและเป็นธรรมทั่วโลก เพื่อลดข้อโต้แย้งหรือข้อพิพาทที่เกิดขึ้นจากความแตกต่างในการประเมินราคาศุลกากรของแต่ละประเทศ และเพื่อมิให้กระทบต่อการกระบวนกรนำเข้าสินค้าประเภทต่างๆ โดยเฉพาะสินค้าในอุตสาหกรรม

<sup>55</sup> คำพิพากษาฎีกาที่ 3796/2549

ยานยนต์ที่มีการนำเข้าที่แตกต่างจากสินค้าประเภทอื่นๆ และมีการแข่งขันกันทางการค้าค่อนข้างสูง ซึ่งหลักเกณฑ์ในการประเมินราคาศุลกากรนั้นจะได้ศึกษาในบทต่อไป